

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO ECONÔMICO E DO TRABALHO

Clovis Belbute Peres

IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: QUESTÕES
CONTROVERTIDAS 25 ANOS APÓS A PROMULGAÇÃO DA
CONSTITUIÇÃO CIDADÃ

Porto Alegre
2013

CLOVIS BELBUTE PERES

IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: QUESTÕES
CONTROVERTIDAS 25 ANOS APÓS A PROMULGAÇÃO DA
CONSTITUIÇÃO CIDADÃ

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Faculdade de Direito da
Universidade Federal do Rio Grande do Sul
como requisito parcial para a obtenção do
grau de bacharel em Ciências Jurídicas e
Sociais.

Orientador: Prof. Dr. Adão Sérgio do
Nascimento Cassiano

Porto Alegre
2013

CLOVIS BELBUTE PERES

IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: QUESTÕES
CONTROVERTIDAS 25 ANOS APÓS A PROMULGAÇÃO DA
CONSTITUIÇÃO CIDADÃ

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado como requisito parcial para a
obtenção do grau de bacharel em Ciências
Jurídicas e Sociais de Curso na Faculdade
de Direito da Universidade Federal do Rio
Grande do Sul.

Aprovado em 16 de dezembro de 2013.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Adão Sérgio do Nascimento Cassiano (Orientador)

Prof. Dr. Humberto Bergmann Ávila

Prof. Dr. Igor Danilevicz

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a minha família pelo apoio constante. Aos meus pais, Nara e Cleber, por deixarem eu seguir o que queria sem pressão; Ao meu irmão e cunhada pela amizade;

Aos amigos de trabalho e da Faculdade de Direito porque criam essa atmosfera mágica de conhecimento que me inspira todos os dias (até nos mais cansativos!);

Ao meu orientador, Prof. Dr. Adão Sérgio do Nascimento Cassiano – que na sabedoria e na humildade demonstra o caráter do verdadeiro intelectual – pelo apoio e pela tolerância;

Por fim, a minha esposa, Ana, e ao meu filho, Filipe, simplesmente porque eles dão sentido a tudo o que faço;

A vocês!

A nós!

EPIGRAFE

**Caminante, no hay camino,
se hace camino al andar.**

(Antonio Machado, *Proverbios y cantares*, em Campos de Castilla. 1912)

RESUMO

O presente trabalho investiga o Imposto sobre Grandes Fortunas 25 anos após a promulgação da Constituição de 1988. Em especial, investiga as iniciativas legislativas que delineiam e instituem o IGF no país. Sem a pretensão de revisar todas as iniciativas em excessivo detalhe, busca levantar algumas questões jurídicas que serão basilares no sucesso da legislação que futuramente instituir a exação. Dá-se maior ênfase às principais questões controvertidas acerca do instituto, analisando-as juridicamente.

Palavras-chave: Imposto sobre Grandes Fortunas. Controvérsias jurídicas. Propostas legislativas.

ABSTRACT

The present work investigates the Wealth Tax in Brazil now that 25 years have passed since the enactment of the Brazilian Constitution in 1988. It investigates the legislative initiatives that design and intend to enact the Wealth Tax (IGF) in the country. Without aiming at reviewing them all, the work tried to raise juridical questions that will be fundamental to the future of the IGF. The work focuses on controversial questions of IGF, analyzing them from a juridical perspective.

Key-words: Brazilian Wealth Tax (IGF). Juridical controversies. Legislation proposed.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – ARRECADAÇÃO E NÚMERO DE CONTRIBUINTES DO IMPOSTO SOBRE A FORTUNA NA FRANÇA. DADOS DE 1992-2010. FONTE: CARVALHO, 2011, P. 19.....	16
FIGURA 2 – ARRECADAÇÃO E PARTICIPAÇÃO NAS RECEITAS DO IMPOSTO SOBRE BENS PESSOAIS, NA ARGENTINA. DADOS DE 1996-2010. FONTE: CARVALHO, 2011, P. 21.....	17
FIGURA 3 – DISTRIBUIÇÃO DA RENDA NO BRASIL. ADAPTADO DA NOTA TÉCNICA Nº 19 DO SINDICATO NACIONAL DOS AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.	20
FIGURA 4 - ASPECTOS FUNDAMENTAIS DAS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS; ADAPTADO DE PAULSEN E VELLOSO (2010, P.72-73).....	51

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 CONTEXTO	12
2.1 CONTEXTO INTERNACIONAL	12
2.2 CONTEXTO NACIONAL	17
3 BREVE REVISÃO LEGISLATIVA	21
3.1 PRINCIPAIS PROJETOS DE LEI NA CÂMARA DOS DEPUTADOS	22
3.1.1 Os anos 1990: PLP 202/89	23
3.1.2 Os anos 2010: PLP 277/08	26
3.2 PRINCIPAIS PROJETOS DE LEI NO SENADO FEDERAL	29
3.2.1 Os anos 2000: PLS 128/08	29
4 PRINCIPAIS QUESTÕES CONTROVERTIDAS	32
4.1 CONCEITO DE GRANDE FORTUNA	32
4.2 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA	36
4.2.1 Capacidade contributiva e imposto patrimonial	38
4.2.2 Capacidade contributiva e IGF	39
4.3 PROGRESSIVIDADE	42
4.3.1 Progressividade: o caso do IPTU, do ITBI e do ITCD	43
4.3.2 Progressividade no IGF	46
4.4 NATUREZA DO TRIBUTO: IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO?	47
4.4.1 Contribuições	48
4.4.2 O IGF como uma contribuição	51
5 OUTRAS QUESTÕES CONTROVERTIDAS	55
5.1 LEI COMPLEMENTAR OU LEI ORDINÁRIA?	55
5.2 QUESTÕES MORAIS E ECONÔMICAS	57

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	61
REFERÊNCIAS.....	63
ANEXO I – IGF - TABELAS COMPARATIVAS ENTRE PAISES	65
ANEXO II – LEGISLAÇÃO SELECIONADA	66

1 INTRODUÇÃO

Passados 25 anos da promulgação da Constituição Cidadã em 1988, o único tributo nela insculpido que ainda não foi instituído é, quiçá, o mais polêmico no ordenamento jurídico brasileiro desde as primeiras reuniões da Assembléia Nacional Constituinte: o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

Motivação para o estudo do IGF sobeja. Ele funciona como laboratório tributário no Brasil e em outros países e seu ideal de justiça distributiva é indiscutivelmente um atrativo tão ou mais forte que sua capacidade arrecadadora.

Não faltam artigos em diferentes periódicos alardeando notícias alvissareiras¹ ou funestas² desde o início do IGF.

Tributar fortunas nunca mostrou-se tarefa trivial, pois possuir grande fortuna é sinônimo de possuir poder, força essencial do ato tributário desde tempos imemoriais³.

Ademais, tributar fortunas sempre foi uma tarefa desafiadora tecnicamente. Como aferir o patrimônio de uma pessoa física ou de uma corporação levando em conta a miríade de situações excepcionais possíveis? Como ajustar a tributação com vistas a não perpetrar injustiças tributárias ou não desestimular o crescimento do capital e o desenvolvimento?

Contudo, hoje, 25 anos após a edição da Carta Magna, vive-se um momento especial jurídica e tecnologicamente. O estado democrático de direito amadureceu, assim com amadureceram as instituições de mercado e as administrações tributárias. O tempo não poderia ser mais perfeito para rever o IGF.

Este trabalho investigou as iniciativas legislativas que delineiam e instituem o IGF no país. São vários projetos de lei ou emendas à constituição com características e sugestões distintas. Sem a pretensão de revisá-los todos ou em excessivo detalhe, buscou-se levantar algumas questões jurídicas que serão

¹ E.g. GRANDES fortunas pagarão imposto. Correio Braziliense, Brasília, 27ago1987

² E.g. DELFIM prevê um país ingovernável. O Estão de São Paulo, São Paulo, 6abr1988.

³ Cf. SIDOU, J.M.O. A Natureza social do tributo. 2ed. Rio de Janeiro:Forense.1978.

basilares no sucesso da legislação que futuramente instituir a exação. Focou-se nas questões mais controvertidas e que podem, se bem compreendidas, alavancar um processo de convergência legislativa que brindará a todos com o IGF real, não o do papel.

Inicia-se contextualizando o IGF (e seus símiles) no mundo e relembrando o contexto em que ele exurgiu do movimento Constituinte. Mesmo sem aceitar a visão ingênua do legislador benevolente é importante rememorar sua gênese para que o instituto seja melhor definido.

Passa-se então aos principais temas controvertidos: a noção de grande fortuna, as dificuldades associadas com o princípio da capacidade contributiva e a questão da progressividade.

A natureza do tributo é, em seguida, analisada sob a ótica dos modernos entendimentos de uma figura *sui generis* no ordenamento jurídico: as contribuições.

Por fim discute-se mais dois tópicos controvertidos: a utilização de lei complementar para delinear e instituir o imposto e alguns aspectos morais e econômicos associados com o IGF.

2 CONTEXTO

2.1 CONTEXTO INTERNACIONAL

Traçar algumas das mais relevantes características e um panorama geral da aplicação do IGF no mundo é o objetivo desta seção. Impossível e inadequado em apertado estudo monográfico empreender revisão exaustiva. Contudo, os principais elementos do IGF e seus problemas em diferentes países podem, em análise deste porte, ser perfeitamente capturados. Fornecerão o contexto para a comparação com a realidade brasileira e para a análise das questões jurídicas controvertidas que se segue. A base principal para a breve revisão aqui apresentada é a cuidadosa Nota Técnica do IPEA, elaborada por Humberto de Carvalho (CAVALHO 2011) e a recente revisão de Sérgio Ferreira Mota (MOTA, 2011). A ela somaram-se outros artigos em sua maioria de fundo econômico e político. Um quadro resumo, com a situação de vários países, extraído de CARVALHO (2011), encontra-se no Anexo I.

CARVALHO (2011) lembra que:

Todos os países da Europa Ocidental, com exceção do Reino Unido, Portugal e Bélgica, adotam ou já adotaram um Imposto sobre a Riqueza, porém com diferenças significativas entre eles na forma de aplicá-lo. Além disso, alguns países da América do Sul, como Argentina (desde 1972), Colômbia (desde 1935) e Uruguai (desde 1991), possuem longa tradição nesse tipo de tributação.

Até 2012, porém, 8 países mantinham o IGF na Europa: Holanda, França, Suíça, Noruega, Islândia, Luxemburgo, Hungria e Espanha⁴.

Em contrapartida, 7 países aboliram o IGF: Áustria (1994), Itália (1995), Dinamarca (1997), Alemanha (1997), Finlândia (2006), Suécia (2007), e Grécia (2009).

⁴ Ele fora re-introduzido na Islândia em 2010, após sua abolição em 2005, e na Espanha em 2011, após abolição em 2008 (CARVALHO, 2011).

Na Ásia destaca-se a experiência da Índia, que o instituiu na década de 1950 e o mantém até hoje⁵ e, na América Latina, destacam-se as experiências da Colômbia e Argentina, desde 1972, e do Uruguai, desde 1991⁶.

Algumas dessas experiências valem ser revistas pelos ensinamentos que podem ser extraídos.

Na Espanha o *Impuesto sobre el Patrimonio* foi criado em 2004 através de uma modificação da Ley 19/1991 e foi extinto em 2008, retornando ao mundo jurídico em 2011 através do Real Decreto-Ley 13/2011. O imposto possui uma boa base de contribuintes (aproximadamente 900 mil) e alíquotas relativamente elevadas, mas seu impacto em 2002 beirava apenas 0,5% da arrecadação total. Causas possíveis seriam a existência de uma cláusula anti-confisco (*shield clause*) e uma estrutura de fiscalização de imóveis e ativos financeiros não muito desenvolvida⁷.

A Suécia aboliu o *Wealth Tax* em 2007, mas o fez após quase um século de tributação da propriedade. O país possuía um sistema de tributação da propriedade desde 1910 através de alíquotas progressivas. Em 1991 passou por uma reforma legislativa que transformou a alíquota em única e igual a 1,5%, atingindo mais de 280 mil contribuintes com patrimônio superior a US\$ 280 mil (em valores de 2011)⁸. Em 1998, passou a não mais incidir sobre as pessoas jurídicas⁹. Apesar da abolição a presença do imposto pode ter ajudado a preparar o caminho para uma maior distribuição de renda, característica atual do país.

Holanda, Alemanha e França apresentam, indubitavelmente, as experiências europeias mais interessantes.

O caso alemão é interessante pelo viés político que permeou a extinção do imposto¹⁰. O *Wealth Tax* alemão era cobrado pelo governo central e pelos estados e possuía enorme base tributária, pois atingia pessoas físicas e jurídicas da maior

⁵ Influência britânica através de Nicholas Kaldor, professor de economia em Cambridge e simpatizante da tributação sobre o patrimônio.

⁶ CARVALHO, op.cit., p.14

⁷ CARVALHO, op.cit., p.18

⁸ CARVALHO, op.cit., p.18

⁹ MOTA, op.cit., p. 82.

¹⁰ MOTA (2011, p.72) informa que os símiles do IGF são bastante antigos na Alemanha, estando presentes desde a época da Prússia, em 1893, e da República de Weimar, em 1922. Também houve um imposto extraordinário sobre o patrimônio após a segunda guerra mundial.

economia europeia, quando em 1996 foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte Alemã.

A declaração de inconstitucionalidade baseou-se, principalmente, em dois argumentos, altamente discutíveis: (1) gerava iniquidade entre detentores de riqueza imobiliária e riqueza financeira, pois a primeira era avaliada de forma precária (Lei geral de avaliações proibia reavaliações de imóveis desde 1970) enquanto a segunda era avaliada a valor de mercado; (2) A cláusula de vedação ao confisco proibia que a tributação do imposto de renda e do IGF alemão alcançasse além de 50% das rendas das famílias ou do lucro das pessoas jurídicas.

O exemplo Holandês é interessante e inovador. No mesmo ano em que aboliu seu Wealth Tax, 2001, a Holanda criou o Imposto de Ganho sobre o Capital Pessoal Presumido. Como relata CARVALHO (2011, p. 16)

Esse novo imposto consiste numa estimativa de 4% anual como ganho de capital presumido sobre o patrimônio líquido da pessoa física (realizado ou não), o qual seria tributado a uma alíquota de 30% no que excedesse ao limite de isenção de apenas 17 mil euros. Isso, na realidade, equivaleria a uma alíquota efetiva de um Wealth Tax de 1,2%. Por se tratar de uma presunção de ganho anual de capital, a base de cálculo não incide sobre o imóvel de residência, mas continua abrangendo os depósitos bancários, ações e outros ativos financeiros, bem como os demais imóveis.

CNOSSEN e BOVENBERG (2000) reforçam a inovação presente no sistema Holandês, mostrando que não há símile no mundo¹¹

O autor destaca dois pontos importantes. Primeiro que o imposto holandês não pode ser considerado como um imposto sobre a renda, pois supõe um ganho sobre o capital *ex-ante* de 4%, mesmo que tal não se efetive. O Imposto de Renda holandês é bastante progressivo atingindo alíquota máxima de 52%, mas aqueles

¹¹ The most radical change in the new personal income tax is the introduction of a presumptive tax on personal capital income. Henceforth, the taxable returns on personally held assets, such as savings deposits, stocks and bonds, and real estate (excluding owner-occupied housing), will be set at a presumptive percentage of 4% of the value of these assets net of liabilities, regardless of the actual returns. The amount thus computed will be taxed at a rate of 30%. The presumptive capital income tax is thus equivalent to a net wealth tax or a net assets tax levied at a rate of 1.2% (i.e., 30% of 4%). (...) The presumptive capital income tax is unique in the industrialized world. In contrast to the Netherlands, other countries, including most other member states of the European Union and the United States, impose a capital gains tax, separately or in conjunction with a personal income tax on other actual capital income.

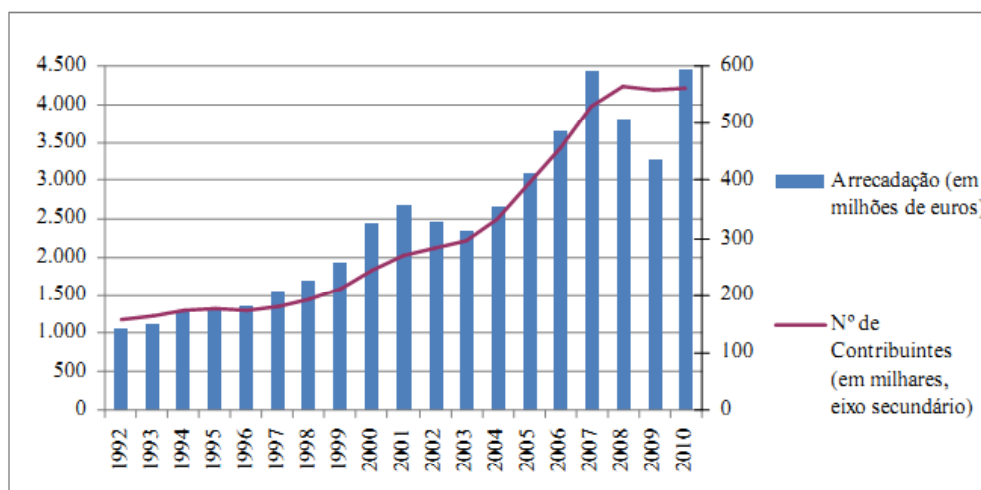
que conseguem evadir-se por esta via, encontram mais dificuldade em escapar da tributação sobre ativos reais e visíveis.

Talvez nenhum caso tenha sido melhor estudado que o “IGF francês”. A França instituiu inicialmente o *Impôt sur les Grandes Fortunes*, em 1981. Em 1984 foi restrito às pessoas físicas e, em 1986, foi abolido pelo parlamento. Em 1988, no governo socialista de François Mitterrand, ressurgiu com a denominação *Impôt Solidarité sur la Fortune (ISF)*. CARVALHO (2011, p. 19) descreve as principais características do ISF em poucas linhas:

Há um total de seis alíquotas progressivas que variam de 0,55% a 1,8% e incidem sobre a riqueza líquida que exceder a 800 mil euros. Como alívio fiscal, uma vez pago o ISF, sua soma com o Imposto de Renda não pode ser superior a 50% da renda bruta. Outra redução importante é o fato de o imóvel de residência do contribuinte sofrer uma redução de 30% na avaliação, e as demais propriedades, se forem alugadas, entre 20% e 40% de desconto.¹²

O crescimento, tanto em número de contribuintes como na arrecadação do ISF, é evidente a partir da Figura 1

Arrecadação e número de contribuintes do Imposto sobre a Fortuna na França: 1992-2010



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

¹² O limite de isenção subiu para valor de 1.300.000,00 euros, mas foi reduzido em 2013 novamente para 800.000 euros. Disponível em http://en.wikipedia.org/wiki/Solidarity_tax_on_wealth. Acesso em 20nov13.

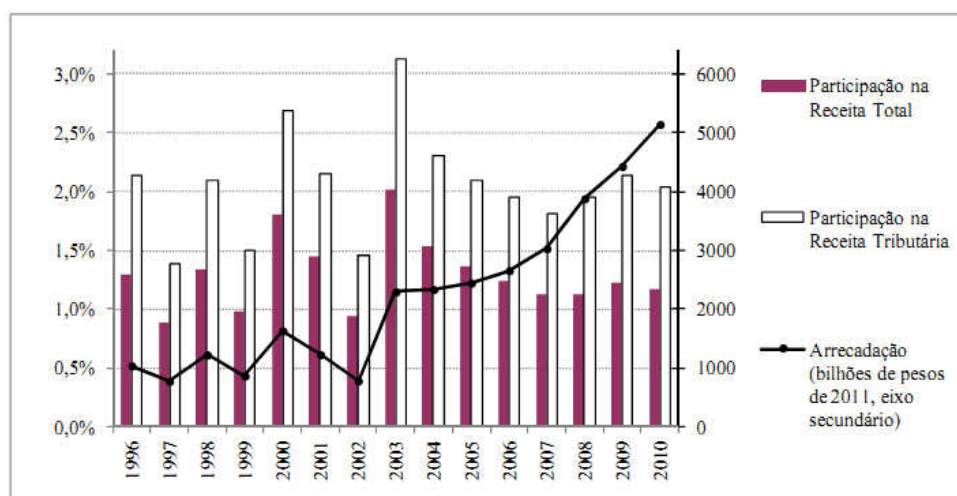
Figura 1 – Arrecadação e número de contribuintes do Imposto sobre a Fortuna na França. Dados de 1992-2010. Fonte: CARVALHO, 2011, p. 19.

Em oposição a esse cenário positivo, a principal crítica é do custo associado ao ISF. PICHET (2007) sustenta que apesar do crescimento da arrecadação, e do baixo custo administrativo (em torno de 1,6% da arrecadação do tributo), o principal custo advém da evasão do capital e conseqüente redução na arrecadação do imposto de renda. Ele estima que o ISF tenha reduzido o PIB francês em 0,2% por ano, embora seja difícil de saber o quanto isso pode ter sido contaminado por outros fatores.

A Argentina também tem um IGF *sui generis*. Presente desde 1973, o imposto já passou por diversas modificações, mas a mais significativa foi a transformação da base de cálculo. Entre 1973 e 1989 era a riqueza líquida, ou seja o patrimônio menos as correspondentes dívidas e ônus, mas a partir da entrada em vigor da Ley 23.966/91 (e suas modificações), o *Imposto sobre Bens Pessoais* incide sobre o patrimônio bruto, com alíquotas progressivas entre 0,75% e 1,25% ao patrimônio que excede US\$ 72.500,00.

O crescimento da arrecadação do IGF argentino pode ser visto na Figura 2 (a participação é relativamente estável em 2% da arrecadação e 0,4% do PIB).

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



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

Figura 2 – Arrecadação e participação nas receitas do Imposto sobre Bens Pessoais, na Argentina. Dados de 1996-2010. Fonte: CARVALHO, 2011, p. 21.

De se ressaltar que em todos os países o patrimônio previdenciário é isento e que, na maioria, o IGF é utilizado de forma complementar com o imposto de renda.

Os autores divergem quanto aos custos de administração, e.g. CARVALHO (2011) cita o custo de administração como um problema, mas posição divergente é assumida por PICHET (2007). Parte dessa diferença, alerta RUDNICK e GORDON (1996) está no desenho do tributo: muitas alíquotas e isenções aumentam os custos para a administração tributária e facilitam esquemas de sonegação.

2.2 CONTEXTO NACIONAL

No Brasil, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) ainda não foi implementado. Contudo, desde a formação da Assembléia Nacional Constituinte em 1987, várias foram as propostas.

De fato, mesmo antes da Constituição de 1988 já existia um Projeto de Lei para instituir o “Imposto sobre Fortuna” das pessoas físicas (PL 310, de 03/02/1987), com base na competência tributária da União definida pela Constituição de 1969 (cf. BARROS, 2012). Esse projeto de lei foi sugerido ainda sob a égide da antiga carta constitucional, portanto não será objeto do presente trabalho.

O verdadeiro idealizador do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) foi o deputado paraibano Antônio Mariz, que além de apresentar à Câmara dos Deputados Projeto de Lei Complementar, PLP 208, de 11/12/1989, foi quem efetivamente o inseriu na Carta Magna através de seu trabalho na Assembléia Nacional Constituinte (1987 e 1988). A redação do texto constitucional desde então é singela:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

O imposto foi inicialmente trazido à Assembléia Nacional Constituinte (ANC) pelo deputado Antonio Mariz, conforme fica claro na justificação de motivos do PL 208/89, *verbis*¹³:

O imposto sobre as grandes fortunas teve origem em emenda de nossa autoria na Assembléia Nacional Constituinte, apresentada já na Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças (Em. nº 500824-7). Rejeitada nessa ocasião, a reapresentamos à Comissão de Sistematização, onde, finalmente, obteve aprovação, provocando grande reação negativa nos meios conservadores do País.

(...)

Na medida, porém, em que se desenvolvia o debate sobre a iniciativa, crescia o apoio à criação do novo imposto. Na votação do projeto de constituição no 1º turno, ampliara-se a sua sustentação em plenário, para, finalmente, no 2º turno, na deliberação definitiva, consagrar-se quase por unanimidade

Contudo, como relata MOTA (2011) em grande detalhe, a inserção de tal exação no texto constitucional foi bastante tumultuada. Francisco Dornelles, presidente da Comissão Temática de tributação, Orçamento e Finanças da ANC e José Serra, da Subcomissão de Tributos, patrocinavam outro projeto: um imposto sobre o patrimônio líquido dos contribuintes em geral¹⁴.

O embate de idéias ficou retratado em dois artigos da Folha de São Paulo de 9 de novembro de 1987 intitulados “Sistematização aprova criação do imposto sobre fortuna” e “Serra e Dornelles fazem ‘dobradinha’”¹⁵

“É um tiro no próprio pé” disse Serra, um dos responsáveis pelo conteúdo do título ‘Da tributação e o Orçamento’ que acabou de ser votado (...) Serra e Dornelles preferiam que fosse aprovada uma emenda do Deputado Vilson de Souza (PMDB-SC), que criava imposto sobre o patrimônio líquido (os bens do contribuinte menos os impostos). Por 46 votos a 44 e uma abstenção, a emenda não atingiu o quorum mínimo de 47 votos, no final da tarde

Finalmente, as duas propostas foram à votação em 14 de abril de 1988 e várias emendas foram apresentadas com o fito de extinguir o imposto ou fundir as iniciativas, implementando a proposta de tributação do patrimônio líquido de

¹³ Cf. Justificação do PL 208/89.

¹⁴ MOTA, *op.cit.*, p.63.

¹⁵ Cf. “Serra e Dornelles fazem ‘dobradinha’”. Folha de São Paulo, São Paulo, 9nov1987.

Dornelles e Serra. Porém o IGF foi aprovado por 308 votos a favor, 84 contra e 8 abstenções¹⁶. O discurso de Mariz retrata a idéia do IGF em oposição a de um imposto sobre o patrimônio líquido a ser cobrado de forma generalizada¹⁷:

Falamos aqui, Sr. Presidente, em grandes fortunas porque queremos preservar a classe média para que não se jogue sobre suas costas mais esse imposto, mas que, de fato, alcance as grandes fortunas, os grandes patrimônios, e, por este caminho, se possa construir uma nação em que não sejam tão violentos e tão fortes os contrastes sociais.

Eis, portanto, uma clara distinção entre o projeto brasileiro desde sua origem e a maioria dos projetos de *Wealth Tax* supracitados. MOTA (2011, p.66) é bastante contundente ao mencionar as características da criação do IGF no Brasil, fruto de um processo democrático legítimo sem precedentes na história do país, amadurecido a partir de anteprojetos e projetos, subcomissões e comissões, em especial de comissões temáticas que percorreram o país realizando audiências públicas e debatendo com a sociedade. Afirma, por isso, que o IGF “não pode ser confundido com nenhum outro tributo estrangeiro”.

Desde então diferentes propostas legislativas apareceram para delinear e instituir o IGF. Nenhuma prosperou até o momento e a distribuição de renda no Brasil segue sendo uma das piores do mundo (cf. Figura 3, abaixo) e mola propulsora de conflitos sociais.

¹⁶ MOTA, op.cit, p.65.

¹⁷ MOTA, op.cit, p.65.

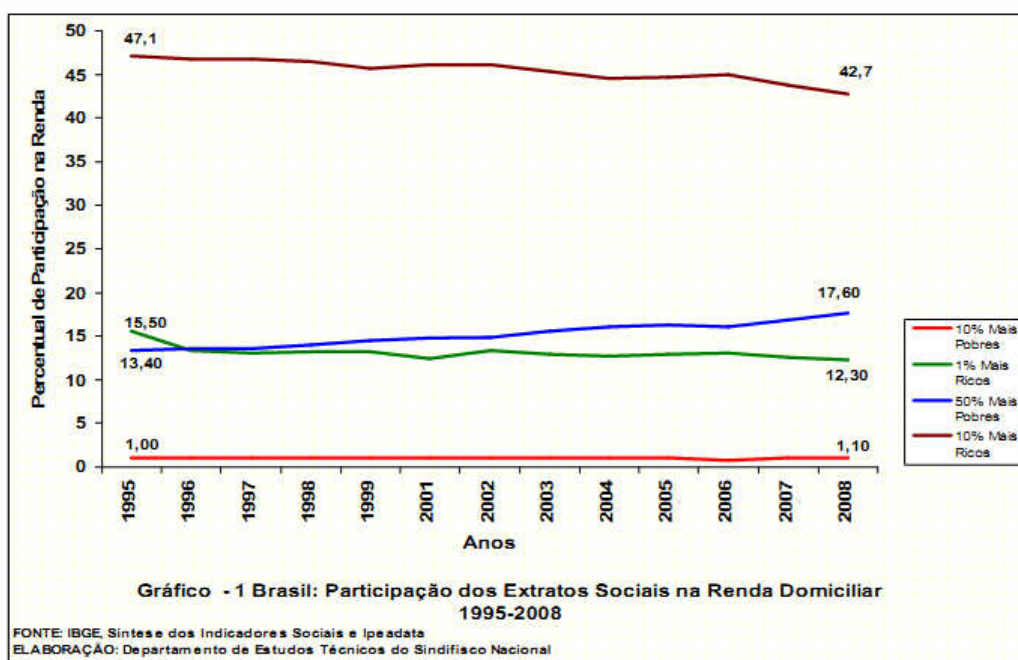


Figura 3 – Distribuição da renda no Brasil. Adaptado da Nota Técnica nº 19 do sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (Na ordem da legenda, de cima para baixo, temos as seguintes linhas marcadas por seus percentuais: 1,00-1,10; 15,50-12,30; 13,40-17,60; 47,1-42,7).

Pode-se identificar períodos de maior ebulição parlamentar em três fases distintas (início dos 90, de 2000 e de 2010), com a predominância da atividade na Câmara dos Deputados.

Segue uma revisão dessa atividade e das principais características das propostas legislativas.

3 BREVE REVISÃO LEGISLATIVA

Como o título da seção bem sugere, a análise aqui empreendida não enfatiza o desenvolvimento do IGF em diferentes regiões do mundo ou em épocas remotas. Para tal, há extensas e balizadas monografias além de outras tão ou mais curtas que a presente¹⁸. O que se quer é revisar o histórico legislativo deste tributo no cenário nacional. As referências fora desse riscado serão as mínimas necessárias para o entendimento do fenômeno brasileiro. Cópias dos principais projetos estão no Anexo II.

O primeiro projeto proposto ao Congresso Nacional é de autoria do senador Fernando Henrique Cardoso, PLS 162/89. Esse projeto foi aprovado pelo senado e enviado à Câmara dos Deputados onde sofreu o apensamento de diferentes outros projetos, tramitando atualmente sob a rubrica PLP 202/89.

Compõem o PLP 202/89:

- PLP 108/89, do Deputado Juarez Batista;
- PLP 208/89, do Deputado Antônio Mariz;
- PLP 218/90, do Poder Executivo;
- PLP 268/90, do Deputado Ivo Cersósimo;

Também na Câmara, tramita o projeto da deputada Luciana Genro, PLP 277/08, desarquivado em 2011, apensados ao qual estão:

- PLP 26/11, do Deputado Amauri Teixeira;
- PLP 48/11, do Deputado Dr. Aluizio¹⁹;
- PLP 62/11, do Deputado Cláudio Puty;
- PLP 130/12, do Deputado Paulo Teixeira;

¹⁸ Cf. , e.g. SIDOU (1978), ou MOTA (2011).

¹⁹ Este projeto iniciou sua tramitação sob a rubrica PL950/11, mas foi devolvido ao autor pela exigência de ter de ser formulado como Lei Complementar. Foi re-submetido à casa legislativa como PLP48/11.

No Senado Federal tramitam ou tramitaram os seguintes projetos:

- PLS 50/08, da Senadora Serys Slhessarenko (arquivado em 2011);
- PLS 100/08, do Senador José Nery (arquivado em 2011);
- PLS 128/08, do Senador Paulo Paim (arquivado em 2010).
- PLS 534/11, do Senador Antonio Valadares.

Também não faltam propostas de emenda à Constituição que tangenciam o assunto, dentre as quais destaca-se a PEC 31/2007 de autoria do Deputado Artur Virgílio e que recebeu diversas emendas ou propostas apensadas e associadas ao IGF, dentre as quais:

- EMC 360/03, da Deputada Luciana Genro;
- EMC 404/03, do Deputado Gerson Gabrieli;
- PEC 45/07, do Deputado Luiz Carlos Hauly

De se destacar também as proposta de Emenda a Constituição 474/05 do Deputado Clovis Fecury, que, na mesma linha de outras, destina o IGF ao Fundo de Participação dos Municípios, e 101/11 da Senadora Ângela Portela que associa de forma frouxa o IGF à educação.

Uma exposição didática de semelhanças e diferenças entre os projetos encontra-se nos quadros comparativos do Anexo em CARVALHO (2011).

Não se discutirá aqui cada uma das propostas em detalhe, mas apenas algumas, por sua relevância e inovação legislativas.

3.1 PRINCIPAIS PROJETOS DE LEI NA CÂMARA DOS DEPUTADOS

A Câmara dos Deputados registrou dois grandes momentos de produção legislativa sobre o IGF, um no início dos anos 1990 e outro no início dos anos 2010.

A produção legislativa em cada caso encontra-se apensada a dois projetos principais, esses quase idênticos: o PLP 202/89 e o PLP 277/08.

3.1.1 Os anos 1990: PLP 202/89

Considerado como primeiro projeto de IGF, foi proposto no Senado como PLS 162/89 pelo então senador Fernando Henrique Cardoso, mas atualmente tramita na Câmara dos Deputados sob a rubrica PLP 202/89 e tem diferentes projetos a ele apensados.

Nele, o fato gerador do imposto é “a titularidade de fortuna em valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de fevereiro de 1989” em 1º de janeiro de cada ano.

O valor de corte do patrimônio é fixo na moeda da época e o termo “de poder aquisitivo de” remete à inflação que assolava o país ao fim da década de 80 e que hoje seria comando quase anacrônico. Como os valores são fixos, requereriam reajustes específicos. De fato em seu artigo 7º a lei determina que os bens e a tabela do imposto tenham “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”. Aqui há claramente um custo de administração e uma dificuldade de *compliance* por parte do contribuinte, conforme será analisado mais adiante.

Combinado com o art 4º, caput, nota-se que o legislador teve o cuidado de entender patrimônio como resultado líquido dos bens menos das obrigações contraídas para sua aquisição.

A tentativa de esclarecer o que seja fortuna vem de forma tímida no art 3º, donde se lê: “o conjunto de todos os bens, situados no País ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, com as exclusões de que trata o § 2º deste artigo”. Fala-se em bens de forma genérica, donde poderia interpretar-se bens e direitos, sem o qual restringiria-se por demais a base tributável do imposto. Tal entendimento tem arrimo em outro dispositivo da lei, e.g. art. 4º, §1º, c), que inclui os “créditos pecuniários sujeitos a correção monetária ou cambial”.

A lista de bens excluídos da tributação, constante do §2º do art 3º, escapa da condição de ser *numerus clausus* por uma última alínea que retira da base do tributo “outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica”. Com isso, além dos bens explicitamente excluídos da noção de patrimônio, outros, que venham a ser assim designados por lei, podem não compor a base de cálculo.

Explicitamente, a lei exclui da noção de patrimônio (tributável): (a) o imóvel de residência do contribuinte até um certo valor (à época NCz\$ 500.000,00), (b) os instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades que decorram do trabalho assalariado ou autônomo, até um certo limite (à época, NCz\$ 1.200.000,00), (c) objetos de antiguidade, arte ou coleção, nas condições e percentagens fixadas em lei, e (d) investimentos na infra-estrutura ferroviária, rodoviária e portuária, energia elétrica e comunicações, nos termos da lei.

O art. 5º, caput, traz a tabela progressiva do imposto através da relação “classes de patrimônio” x “alíquotas”.

Muito criticada na literatura é a expressão do art. 5º, § 2º, qual seja

§ 2º Do imposto calculado, nos termos do parágrafo anterior, o contribuinte poderá deduzir o imposto de renda e respectivo adicional cobrado pelo Estado que tiver incidido sobre os seguintes rendimentos por ele auferidos no exercício findo: de aplicações financeiras. de exploração de atividades agropastoris. aluguéis e royalties, lucros distribuídos por pessoas jurídicas e ganhos de capital.

Para além de questões associadas à equidade do dispositivo, há clara inovação ao misturar elementos de uma exação patrimonial com outra baseada na renda.

De fato, o art 6º menciona que a apuração do imposto ocorrerá com “base em declaração do contribuinte, na forma da lei” o que não especifica se haverá nova obrigação acessória para o IGF, ou se a declaração de bens poderia ser enxertada em obrigações já existentes tal qual a Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

Finalmente, o art 2º determina que são contribuintes as pessoas físicas apenas, especificamente aquelas “residentes ou domiciliadas” no país. Não foram incluídas as pessoas jurídicas, fato a ser modificado nos outros projetos.

Há menção ao cônjuge, mas não se fala em união estável ou outros tipos de união civil, pois a lei é anterior ao Código Civil de 2002.

Na onda das propostas da década de 90, outros projetos foram produzidos para a criação do IGF, cabendo portanto uma comparação com relação ao PLP 202/89 ao qual estão atualmente apensados.

Os PLP 108 e PLP 218 mostram estruturas muito semelhantes ao prototípico PLP 202. Nos três, há clara preocupação com a atualização monetária dos valores, reflexos da situação de inflação pela qual passava o país. Nos três as alíquotas são progressivas e modestas, nunca ultrapassando 4%.

O PLP 108 e o PLP 218 utilizam o BTN (Bônus do Tesouro Nacional) como moeda para determinação dos valores e definem melhor a base de cálculo ao utilizar explicitamente a expressão “bens e direitos”.

O PLP 108 diferencia-se por investir grande parte do texto em uma tentativa de melhor estabelecer o custo dos bens e direitos que comporão o patrimônio tributável, i.e. a “fortuna”. Mantém como contribuintes apenas as pessoas físicas, sem, contudo, separar um artigo para tal especificação. De fato, intenta, no parágrafo único do art 1º, definir a um só tempo base de cálculo e contribuinte do imposto:

Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, grande fortuna constitui a soma de bens e direitos de uma pessoa física e seus dependentes legais que na forma da lei ultrapasse o equivalente a 2.999.999 Bônus do tesouro Nacional (BTN) ou expressão que represente atualização da moeda (...) (grifos não presentes no original).

Já o PLP 218 diferencia-se de seus pares da década de 90 ao trazer, explicitamente, a pessoa jurídica e o espólio para o pólo passivo da relação tributária: seja como contribuinte seja como responsável solidário:

Art 5º 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. 12. A pessoa jurídica será solidariamente responsável pelo pagamento do Imposto sobre Grandes Fortunas, sempre que houver indícios de que sua constituição ou existência visa a dissimular o verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a apresentá-los sob valor inferior ao real.

Destoante é o projeto PLP 268/90. Com apenas três artigos normatizando a matéria, o projeto é simplificação incompatível com o calibre do tema. Inova ao definir grande fortuna não em termos absolutos, mas como percentual de aumento da riqueza anterior:

Art. 2º São consideradas grandes fortunas o conjunto de bens patrimoniais, físicos e financeiros que, nos últimos cinco exercícios, tenha sido informado à Secretaria da receita Federal e cujo crescimento, em relação ao exercício fiscal de 1989, tenha sido superior a cinquenta por cento.

Ademais, “inova” também ao estabelecer uma alíquota única no valor de 30%!

Por fim, é de se anotar que todos os projetos do ciclo da década de 90 propõem uma exação com a natureza de imposto e todos conectam, de uma forma ou de outra, o IGF ao IRPF.

3.1.2 Os anos 2010: PLP 277/08

Projeto de autoria da Deputada Luciana Genro, foi proposto em 2008, mas desarquivado em 2011. Surpreende por quase reproduzir o projeto original do então senador Fernando Henrique Cardoso. Os artigos estão topologicamente distribuídos de forma idêntica no texto do projeto.

Uma primeira diferença – menos relevante – é a moeda nacional em cada projeto. Apesar de superado o período de instabilidades econômicas estruturais – com o advento do Plano Real – foi mantido o dispositivo que determina a atualização monetária dos bens:

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:

(...);

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.

Mais relevante é o alargamento do pólo passivo, seja na redefinição de contribuinte, incluindo pessoa jurídicas e físicas não domiciliadas no país, seja na explicitação de quem responderá solidariamente²⁰

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 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.

De se notar também o incremento nas alíquotas. Enquanto o projeto original de FHC previa alíquotas menores que 1%, o projeto da deputada Luciana Genro, inicia a faixa de não isenção com esse valor, atingindo um máximo de 5%.

Apensados ao PLP 277 estão projetos bem mais recentes da segunda década do nosso século e as variações nas propostas são visíveis, sendo a única exceção o PLP 26/11 que, aparte de ajuste no limite de isenção, praticamente reproduz o PLP 277. Nas outras três propostas há variações dignas de comentário mais detalhado.

O PLP 48, de autoria do Deputado Dr. Aluizio, talvez seja o que mais se distancia das propostas anteriores. Inicia propondo a tributação de Grandes Fortunas na forma de uma contribuição social, a Contribuição Social das Grandes Fortunas (CSGF), e não de um imposto – possibilidade que será detidamente analisada mais adiante.

Determina em seu artigo 9º que o total da arrecadação seja depositado em Fundo Nacional da Saúde e seja exclusivamente destinado ao financiamento das ações e serviços públicos da saúde.

A tabela de incidência do imposto é a mais complexa de todas as iniciativas parlamentares e traz não apenas faixas de patrimônio e alíquotas, mas parcelas

²⁰ Esse artigo não existia no projeto original de FHC (PLP202/89).

dedutíveis. As alíquotas variam de 0,55% a 1,80% e o patrimônio mínimo não isento é de R\$ 5.520.000,01.

Detalhada é também a lista de bens e direitos, incluindo uma tabela para a o usufruto. A avaliação dos bens, enquanto não determinada em lei (art 5º, § único), procede conforme os incisos I-V do art 5º, observando-se as regras do imposto de renda subsidiariamente.

O projeto também inova ao estabelecer obrigação acessória separada para a declaração da CSGF, a ser entregue pelo contribuinte no dia 30 de junho de cada exercício (art. 7º).

O PLP 62/11 do Deputado Cláudio Puty não traz novidades sobre os outros. Alinha-se ao do Dr. Aluizio ao criar nova declaração a ser entregue pelo contribuinte em 30 junho de cada ano. Polêmico apenas o artigo 9º que determina que o produto da arrecadação seja “aplicado pela União, integralmente, na manutenção e no desenvolvimento do ensino”, nobre causa, mas inconstitucional ao atribuir à União vinculação da destinação de imposto por meio de lei complementar²¹.

O PLP 130/12 é de autoria do Deputado Paulo Teixeira e outros²². Inova ao definir a isenção de grande fortuna sem fazer referência a um valor monetário fixo, mas sim a um múltiplo do limite de isenção do IR:

Art. 3º O imposto tem como fato gerador a titularidade de grande fortuna, definida como o patrimônio líquido que exceda o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal de isenção para pessoa física do imposto de que trata o art. 153, III, da Constituição Federal, apurado anualmente, no dia 31 de dezembro do ano-base de sua incidência

O art. 4º por sua vez estabelece as faixas do imposto e suas alíquotas em linha com a proposta de submetê-las a um múltiplo do limite anual de isenção do Imposto de Renda. Assim, segundo o projeto, a alíquota seria de 0,5% para patrimônios líquidos entre 8.000 e 25.000 vezes o limite de isenção do IR, 0,75% para patrimônios líquidos entre 25.000 e 75.000 vezes o limite de isenção e 1% para patrimônios acima deste último múltiplo.

²¹ Some-se a esse descuido na técnica legislativa, um erro tipográfico no corpo do art. 9º que remete a ele mesmo ao invés de remeter ao art. 8º.

²² São co-autores os deputados: Jilmar Tatto, Amauri Teixeira, Assis Carvalho, Cláudio Puty, José Guimarães, Pedro Eugênio, Pepe Vargas e Ricardo Berzoini.

Por fim, outra inovação arrojada do projeto é a vedação ao parcelamento dos créditos constituídos pela Fazenda Pública associados ao IGF (art 9º). Considerando a prevalência de parcelamentos de toda sorte no ordenamento atual, a regra exsurge no projeto natimorta.

Como seria de esperar, as propostas de emenda constitucional são bem menos criativas. A EMC 233/07 da Deputada Luciana Genro propõe a completa destinação do valor do IGF para os fundos de participação dos Estados, Distrito Federal e Municípios. Também nesta linha as PEC 45/07 do Dep. Luiz Carlos Hauly e 474/05 do Dep. Clovis Fecury.

Novamente, a maior parte das propostas de emenda á constituição que tratam do IGF ocorrem na câmara.

3.2 PRINCIPAIS PROJETOS DE LEI NO SENADO FEDERAL

O Senado Federal tem sido bem menos prolífico que a Câmara dos Deputados ao produzir propostas para o IGF. Ainda assim, gestou diversas propostas na primeira década deste século.

3.2.1 Os anos 2000: PLS 128/08

O PLS 128/08, de autoria do senador Paulo Paim é bastante completo e traz pontos muito interessantes na limitação do perfil do IGF.

Em primeiro lugar estabelece uma alíquota única de 1%, evitando problemas jurídicos sobre a progressividade da exação (art. 6º).

Em segundo lugar, o art 7º permite dois tipos de deduções do valor do IGF: os valores efetivamente despendidos na manutenção e administração do bem arrolado no patrimônio e o valor dos tributos pagos sobre tal bem. Na lista os tributos que podem ser descontados do IGF (art 7º, I):

- (i) imposto territorial rural (ITR);
- (ii) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU);

- (iii) imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA);
- (iv) imposto sobre a transmissão inter vivos de bens imóveis (ITBI); e
- (v) imposto sobre a transmissão causa mortis e doação (ITCD).

O limite de isenção é determinado monetariamente e relativamente alto: R\$ 10.000.000,00, reajustados pela inflação.

O PLS 50/08 de autoria da Senadora Serys Slhessarenko expõe pobre técnica legislativa, vez que utiliza a maior parte do texto para definir a atualização monetária e a forma de pagamento do imposto²³.

Interessantemente, porém, traz regra similar a do PLS 128/08 para evitar o *bis in idem* quando da tributação pelo IGF. Determina explicitamente em seu art 7º que sejam descontados do valor do imposto as quantias associadas a outros tributos sobre a propriedade, e que estes descontos limitem-se ao valor do IGF sobre os bens, *verbis*:

Art. 7º No cálculo do imposto será dado crédito do valor dos impostos estaduais, municipais, incidentes sobre a propriedade, efetivamente pagos pelo contribuinte no ano anterior sobre bens integrantes da base do Imposto sobre Grandes Fortunas, até o produto do valor desses bens pela alíquota de que trata o art. 4º.

Essa ressalva é importante para evitar que outro tributo seja utilizado para descontar, do IGF, bens sobre os quais não houve tributação anterior.

O projeto do Deputado Jose Nery (PLS 100/08) não traz dispositivos inovadores com relação aos que já aparecem em seus símiles. Difere apenas na tabela de incidência, cujo limite de isenção é de R\$ 2.000.000,00 e cujas alíquotas variam de 1,5 a 5%.

Por fim, analisa-se o recente PLS 534/12, de autoria do Senador Antonio Valadares. Ele é muito semelhante ao PLS 128/08 com artigos copiados literalmente. Difere do projeto do senador Paim em pontos importantes, porém.

²³ No art. 11, § 2º, p.ex. define que o imposto deverá ser pago em seis parcelas, vencíveis de abril a setembro.

No PLS 534/12, o limite de isenção é mais baixo, R\$ 2.500.000,00 e as alíquotas são progressivas, variando de 0,5% a 2,5%. Ademais, o art.10 traz uma norma programática de eficácia (ou mesmo constitucionalidade) duvidosa:

Art. 10. O Governo Federal assegurará que a destinação final dos recursos obtidos pela cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas será feita, prioritariamente, a ações na área de saúde.

Impressiona que, mesmo 25 após as primeiras tentativas legislativas, e frente a leis de simplicidade razoável (poucos artigos, apenas um tributo, etc.) ainda se esteja em estágio tão preliminar de convergência de idéias. Propostas tão distintas quanto direcionar ou não para um determinado fundo, ou mesmo a natureza jurídica da exação (por imposto ou de contribuição social, e.g) ainda não foram capazes de catalisar o consenso.

4 PRINCIPAIS QUESTÕES CONTROVERTIDAS

4.1 CONCEITO DE GRANDE FORTUNA

Dentre todos os pontos controversos quanto ao IGF nenhum supera a dificuldade de determinação do conceito de grande fortuna, seja pela relevância jurídica de bem demarcar o instituto, seja pelo impacto econômico e administrativo que a delimitação do termo pode ensejar.

Parte da dificuldade repousa na inerente ambigüidade e imprecisão da linguagem jurídica²⁴, parte na ótica de autonomia pedagógica do Direito Tributário, bem como a visão mesma do que seja o Direito.

Com relação à autonomia dos conceitos em direito tributário, os comandos do Código Tributário Nacional (CTN) são deveras ambíguos:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Podem ser igualmente aproveitados pela corrente integralista, que submete o direito tributário ao privado, como pela corrente da autonomia do direito tributário.

Inquestionável que o direito civil traz, ao campo do tributário, conceitos como os de prescrição, decadência, etc. Porém, confrontado com conceitos mais sutis, e.g. renda, mostra-se já limitado. Em especial com relação à noção de fortuna, especificamente do que seja “grande” fortuna, pouco auxilia. Ademais, ainda que houvesse clara definição civilista, os dispositivos acima poderiam ser lidos de forma a dar-lhe efeito tributário diverso, se a lei tributária assim desejar. Tal é a situação,

²⁴ GRAU, Eros, 1988, p. 59. Direito, conceitos e normas jurídicas, São Paulo:RT.

e.g. com a definição de pessoa jurídica, a quem a legislação do imposto de renda empresta sentido mais amplo do que o conceito civilista, incluindo mesmo as sociedades de fato, para fins tributários.

De fato não há, salvo melhor juízo, um conceito de fortuna positivado na legislação pátria.

Para o entendimento leigo do vocábulo, despidendo citar o que os dicionários da língua portuguesa definem como fortuna: noção de “riqueza”, “tesouro”, no contexto aqui discutido. O termo porém é multissêmico²⁵. No clássico dicionário de PLACIDO E SILVA (1995) encontramos

Do latim fortuna, de *fors* (acaso destino, sorte), além das várias acepções da origem, é aplicado na terminologia jurídica para significar a *soma de bens*, o ativo ou as posses de uma pessoa (...). Nesta acepção é geralmente empregado na linguagem do Direito Civil e Comercial: é a *soma de bens*.

A definição apresentada possui sutileza que não se pode assumir sem crítica. Com a devida vênia, não é possível aceitar a definição acima para a caracterização da expressão “grande fortuna”. Ela induz ao reconhecimento que a fortuna seria apenas a soma dos ativos (bens e direitos) de alguém. Onde se enquadram as “dívidas contraídas” para formar esse ativo?

Como ciência do estudo do patrimônio, a Contabilidade ensina que não há criação de ativo sem o correspondente passivo lato sensu²⁶. O patrimônio corresponde à soma de bens e direitos, mas a entidade efetivamente relevante economicamente é o Patrimônio Líquido.

Em inglês, a confusão é menor, pois há um termo específico para o patrimônio líquido das pessoas jurídicas e outro para definição similar para as pessoas físicas: o primeiro denomina-se *Equity* e o segundo *Estate*²⁷. Daí a expressão Estate Tax para

²⁵ Em política, por exemplo, Machiavel distinguiu fortuna e virtú. A primeira, obra do acaso, a segunda, habilidade e fruto do trabalho do líder. Disponível em <http://plato.stanford.edu/entries/machiavelli/> Acesso em 20nov13.

²⁶ MARTINS, Eliseu et al., Manual de Contabilidade Societária, São Paulo:Atlas. 2013.

²⁷ Disponível em [http://en.wikipedia.org/wiki/Estate_\(law\)](http://en.wikipedia.org/wiki/Estate_(law)) e [http://en.wikipedia.org/wiki/Equity_\(finance\)](http://en.wikipedia.org/wiki/Equity_(finance)) Acesso em 20nov13.

denominar algumas formas de Wealth Tax por alguns autores²⁸. Em ambos os casos descontam-se dos bens e direitos, as dívidas a eles associadas.

De fato a noção de fortuna só pode ser associada a um grande patrimônio se o entendemos na acepção de patrimônio líquido. Não se poderia contabilizar como fortuna de alguém a titularidade de um imóvel no valor de R\$ 5.000.000,00 se sobre esse imóvel ainda recai financiamento no valor de R\$ 4.900.000,00.

Superado esse entendimento de que a fortuna deve levar em conta os passivos, dois outros pontos surgem, ambos de natureza prática.

O primeiro é como levar a cabo o cálculo da fortuna líquida? Discorrer-se-á novamente sobre esse ponto na seção sobre capacidade contributiva, mas de início, observa-se que o cálculo aritmético completo e perfeito, adaptável a cada realidade é impossível de levar-se a cabo. Alguém pode sempre incluir ou excluir valores que passaram despercebidos em um primeiro momento etc. Mesmo em outras exações, associadas à renda, p.ex., não há como eliminar todo e qualquer dispêndio a ser excluído.

Uma forma de escapar a esse dilema é retornar ao conceito equivocado de patrimônio que apenas considera os bens. Tal assemelhar-se-ia à sistemática de impostos reais tal qual o IPTU que, não obstante a fonte que torna possível a aquisição do imóvel (um empréstimo, p.ex.), tributa-o pelo valor venal. Porém, como bem lembram RUDNICK e GORDON (1995) ao referirem-se a impostos reais típicos:

Contudo, cada um desses tributos é tipicamente incidente sobre o valor bruto dos ativos, sem descontar as obrigações. Portanto, eles não são tributos cuja base é medida de forma líquida²⁹.

Necessário, portanto, encontrar um ótimo Aristotélico, um caminho do meio, para o cálculo do patrimônio líquido. Pode-se, novamente, buscar inspiração em outras exações, tal como o imposto de renda, no qual há limites à adição (ou exclusão) de bens (ou dívidas) de pequeno valor.

²⁸ Thuronyi, Victor, (org.) Tax Law Design and Drafting, IMF. 1996. Também disponível em <http://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/> Acesso em 18nov13.

²⁹ However, each of these taxes is typically applied to the gross value of assets, without accounting for any liabilities. Hence, they are not taxes whose base is measured on a net basis (no original).

Uma vez associada a fortuna à noção de patrimônio líquido, queda a segunda dificuldade/pergunta: Por que o acréscimo do expletivo “Grande” para adjetivar o tributo no texto Constitucional? A importância da adição ao conceito estava clara desde a propositura da exação durante a Assembléia Nacional Constituinte e fica patente na justificação de seu paladino, o Deputado Antonio Mariz³⁰

Ao propor a criação do imposto, denominando-o das "grandes fortunas", o que se pretendeu foi fixar desde logo seus limites conceituais. Impedir que se transformasse, pela regulamentação legal, em tributo sobre as pequenas fortunas ou sobre os pequenos patrimônios líquidos. Evitar que tivesse o mesmo destino e sofresse as mesmas distorções do imposto de renda, incidente hoje mais sobre salários e honorários do trabalho autônomo, do que sobre os ganhos e rendimentos do capital.

Esta segunda pergunta associa-se a outra dificuldade prática: a mensuração do que seja a dimensão de um patrimônio líquido para qualificar-lhe como “grande fortuna”.

Como visto nas revisões legislativas supra, a maioria dos projetos parte de um limite de isenção considerado a expressão subjetiva do que se qualifica minimamente por grande fortuna. Contudo, um dos projetos, PLP 130/12 adotou como limiar de grande fortuna uma medida relativa ao limite de isenção do imposto de renda: 8000 vezes o limite de isenção do IR.

Nessa linha inovadora, pode-se pensar em ao menos mais um critério, que, salvo melhor juízo, não foi sugerido na literatura até o momento. Um critério baseado na noção de utilização da fortuna. Como saber se o limiar de fortuna é R\$ 3.000.000 ou R\$ 10.000.000, ou 8000 vezes a isenção do IR? Ontologicamente não parece haver resposta para esse questionamento. A noção de gasto ou fruição da riqueza por um homem médio, contudo, não pode ser desprezada.

Admitindo, por força de argumento apenas, que o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) demonstre que o brasileiro médio possui renda igual a R\$ 2.000,00; pode-se fazer a seguinte construção lógica: admita que este mesmo brasileiro consiga poupar toda a sua renda por 3 gerações, ou seja aproximadamente 300 anos (conservadoramente). Mesmo sem levar em conta

³⁰ Cf. Justificação do PL 208/89.

qualquer correção monetária³¹ atingiríamos o patamar de R\$ 7.200.000,00. Difícil não reconhecer este valor como acumulação de riqueza quando se leva 300 anos para consumi-lo. O que um raciocínio simples como este demonstra não é o valor em si a que se pode chegar, mas sim que se pode chegar a um valor dadas informações simples de poupança e dispêndio intergeracional de um indivíduo. Ou seja, definir de forma prática o corte pode sim alicerçar-se sobre argumentos econômicos muito plausíveis.

O que se mostra aqui é que alguém possui um patrimônio amealhado que mesmo sendo utilizado de forma conservadora seria consumido em várias gerações. Deve existir algo da definição intuitiva de fortuna em tal raciocínio.

A crítica é que se estaria definindo fortuna (e patrimônio) por algo que ela não é: renda ou consumo. Seguindo, porém, o clássico fluxo de MUSGRAVE e MUSGRAVE (1973), outros diriam que todos são na verdade expressão da noção renda em seus aspectos diversos: renda adquirida, poupada, consumida.

O exemplo também serve para mostrar que de um ponto de vista econômico a fortuna diferencia-se da renda ou consumo de alguém por uma medida extrema, ou nas palavras de CARVALHO (2011), que parafraseou RUDNICK e GORDON (1996):

A riqueza traz consigo um grau de segurança, independência, influência e poder social que não pode ser comparada ao fluxo de renda monetária recebida por alguém. Ela constitui, pelo menos em certa medida, uma base fiscal independente, que poderia ser tributada por um imposto anual e recorrente sobre o patrimônio.

4.2 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Tão logo seja caracterizada o que seja grande fortuna, deve-se passar a discutir o quanto ela objetiva, exterioriza a capacidade do contribuinte de pagar o tributo a ela associado.

³¹ A correção não é central ao argumento, mesmo porque ela correria de duas maneiras opostas, capitalizando o patrimônio pelo retorno em investimento e o descapitalizando pela inflação.

Dentre os muitos princípios do direito tributário, destaca-se o da capacidade contributiva por sua relevância e conexão com os princípios mais básicos da igualdade e da solidariedade³².

A constituição Federal inculpiu o princípio da capacidade contributiva, também denominada de capacidade econômica, em seu art. 145, § 1º ao mencionar³³:

§1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando 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. (grifo nosso)

Como primeira conclusão desse enunciado vê-se que a capacidade econômica é que deve nortear a cobrança das exações e não qualquer outro critério, fato muito bem ilustrado pelo professor Roque Carrazza ao mencionar o exemplo absurdo do imposto sobre a barba instituído pelo Czar Pedro, o Grande, na Rússia Imperial e ao prevenir a todos que “o legislador tem o dever, quando descreve a hipótese de incidência dos impostos, de escolher fatos que exibam conteúdo econômico” (CARRAZZA, 1997, p. 64).

Essa dimensão da capacidade contributiva denominamos “dimensão absoluta” ou “dimensão objetiva” (CALIENDO, 2008, p. 289; CARVALHO, 1999, p.99)

NOGUEIRA (1999) vai além e ensina que a capacidade econômica deve estar associada a uma riqueza disponível:

Griziotti propôs como conceito da capacidade de pagar imposto a soma da riqueza disponível, depois de satisfeitas as necessidades elementares de existência, que pode ser absorvida pelo Estado, sem reduzir o padrão de vida do contribuinte e sem prejudicar as suas atividades econômicas.

Essa é a expressão da “dimensão subjetiva” ou “relativa” do princípio da capacidade contributiva, ou seja a tributação deve, idealmente, levar em

³² Para uma discussão sobre os princípios nos ordenamentos jurídicos, cf. AVILA (2009).

³³ Há na doutrina quem diferencie “capacidade contributiva” de “capacidade econômica”, associando a última apenas o critério objetivo da primeira. Cf., e.g. MARTINS, Ives G. Silva (1989, p.34)

consideração as diferenças entre contribuintes, a situação diferenciada em que cada um encontra-se.

Assim também se posiciona SCHOUERI (2013):

A capacidade contributiva pode ser: (i) um limite ou critério para a graduação da tributação; ou (ii) um parâmetro para a distinção entre situações tributáveis e não-tributáveis. No primeiro caso, falar-se-á em capacidade contributiva relativa ou subjetiva; no último, em capacidade contributiva absoluta ou objetiva. Esta será a “existência de uma riqueza apta a ser tributada (capacidade contributiva como pressuposto da tributação)”, enquanto no sentido subjetivo, será “a parcela dessa riqueza que será objeto da tributação em face de condições individuais (capacidade contributiva como critério de graduação e limite do tributo).

Obviamente que, no mundo real, tal desiderato não é alcançado em sua totalidade, haja vista a impossibilidade prática de efetivar-se a arrecadação observando detalhadamente a situação de cada contribuinte. De fato, CALIENDO (2008, p.295) ressalva, ao abordar o âmbito subjetivo da capacidade contributiva:

Existem na doutrina diferentes opiniões sobre a aplicação do princípio da capacidade contributiva no Direito Tributário, entretanto, dificilmente iremos encontrar quem defenda uma aplicação extensiva e ilimitada da capacidade subjetiva, visto que uma aplicação sem reservas iria implicar a impossibilidade prática de proceder à tributação.

A dimensão subjetiva demonstra claramente que o princípio da capacidade contributiva deriva do princípio mesmo da igualdade. É a cristalização do adágio “desiguais no limite de suas desigualdades”.

4.2.1 Capacidade contributiva e imposto patrimonial

Nos tributos sobre a renda, o princípio da capacidade contributiva é normalmente bem aceito. Para os tributos sobre o consumo ele só pode ser atingido através de expedientes como a seletividade, uma vez que o sujeito que ao final arcará com o peso do tributo está muito distante da geração da obrigação tributária.

Com relação aos tributos patrimoniais, tributos sobre bens reais, a situação é mais delicada. Um exemplo bastante didático é dado por SCHOUERI (2013, p.334)

ao mencionar que um mendigo pode tornar-se proprietário de um automóvel, e.g. ao encontrar um bilhete de rifa, sem, contudo, possuir capacidade contributiva associada à esse bem. Segundo o referido autor, se ele quiser continuar proprietário do automóvel deve pagar o imposto correspondente. Se não desejar fazê-lo, pode vender o veículo a outro com condições de arcar com o imposto.

Essa posição é também defendida pelo autor em outro exemplo sobre impostos patrimoniais (SCHOUERI, 2013, p.203), *verbis*

Assim, se hoje se cobra um imposto sobre a propriedade de veículos automotores, é porque, de um ponto objetivo (geral), quem tem um automóvel deve ter condições financeiras melhores do que as de quem não o tem. Do mesmo modo, quem tem um automóvel de luxo deve ter maiores condições econômicas, se comparado àquele que tem um veículo popular

(...)

Se uma pessoa não tem condições de pagar o imposto que aquela propriedade implica, vale o mesmo raciocínio daquele outro que não pode pagar o condomínio de um imóvel onde habita: cabe-lhe escolher entre pagar os encargos da propriedade ou, se preferir, desfazer-se dela e viver de acordo com os seus meios. O que não se aceita é que alguém pretenda ostentar um padrão de vida e não assuma os encargos que esse exige.

4.2.2 Capacidade contributiva e IGF

Intrinsecamente ligada à noção de fortuna está a noção de qual é a base que exprime e densifica a noção de fortuna. Os projetos legislativos apresentados são uníssonos na eleição do patrimônio como base para a exação. Uma análise mais detalhada, porém, desvenda a complexidade subjacente à questão.

MOTA (2011, p. 180 ss) ao discutir o assunto inicia a discussão sobre a base do IGF mencionando que ele seria espécie do gênero tributo e passa, imediatamente, à análise do princípio da capacidade contributiva – insculpido na CF art 145, § 1º - para investigar a ligação desse princípio com a possível base da exação. Pouco depois, inicia a discussão da progressividade do tributo.

Com a devida vênia, não parece ser este o caminho mais acertado. Melhor tratar primeiro as questões que obscurecem a capacidade de contribuir para depois comentar em que medida essa contribuição pode ser diferenciada.

Adotando essa visão, nota-se que uma primeira dificuldade repousa no fato de que o patrimônio é um todo de bens e direitos líquidos de suas obrigações e pode não representar a capacidade de contribuir do detentor desse patrimônio. Imagine algumas situações extremas. Uma primeira seria o caso de uma senhora que possui apenas um imóvel de herança, uma mansão, e não possui rendas suficientes para a manutenção deste imóvel.

Uma primeira escapatória que não enfrenta frontalmente o problema do IGF é o fato de que ela teria, muito provavelmente problemas com o IPTU, e se nem esse fosse possível de adimplir, quiçá o outro. Se o IPTU fosse adimplido, muito provavelmente o IGF representaria apenas um adicional visto que sobre seu valor haveria a dedução do que já foi pago a título de IPTU.

Considerando, porém, que esse não é o caso e por alguma razão ela gozasse de uma isenção de IPTU, mas o encargo do IGF permanecesse. Ao menos duas linhas de ação, com defesas distintas apareceriam.

Em uma, à semelhança do exposto por SCHOUERI (2013) ao comparar essa situação com a de um condômino inadimplente, “cabe-lhe escolher entre pagar os encargos da propriedade ou, se preferir, desfazer-se dela e viver de acordo com os seus meios”.

Uma outra linha questionaria a natureza confiscatória de tal exação por não medir a capacidade subjetiva daquela senhora, causando por via indireta a expropriação do bem (mais sobre isso na seção sobre progressividade). Questiona-se porém: valeria isso para qualquer tipo de bem? Uma coisa é ter em um imóvel modesto sua única morada, outra é habitar um imóvel associado, através de avaliação independente, à noção de fortuna. Que não há igualdade, é patente. Mais, a natureza da desigualdade não está na propriedade em si, mas na sua gradação em comparação com outras.

De se conferir trecho do voto do insigne ministro Marco Aurélio³⁴:

Ora, como fiz ver no julgamento do Recurso Extraordinário nº 234.105/SP, da relatoria do ministro Carlos Velloso, aquele que compra um bem de vinte mil reais não pode receber tratamento tributário semelhante ao que adquire

³⁴ AgReg no RE 542.485/RS.

um bem de um milhão de reais. É patente: quem compra ou possui imóvel de valor exorbitante revela maior capacidade contributiva, pode pagar mais tributo. Quem recebe esses mesmos bens em herança, doação ou legado, por fato alheio à vontade, talvez não apresente igual capacidade. (grifo ausente no original)

Que fique claro. Não se confunde o aspecto objetivo com o subjetivo, apenas tenta-se aqui delinear até que ponto é razoável o aspecto subjetivo. Pode alguém “decidir não ter as condições” e com isso transferir ao outros o ônus da tributação que lhe seria devido em primeiro lugar? Isso seria fácil no caso de a senhora do exemplo decidir não se desfazer do patrimônio e ao mesmo tempo não arcar com o ônus de mantê-lo³⁵.

Uma outra situação seria a de alguém que titularizasse bens gravados com cláusula de inalienabilidade e não pudesse pagar o imposto sobre esses bens. Estaria essa pessoa em uma situação de “ato impossível”: não pode pagar o imposto e não pode alienar o bem?

As propostas do IGF atacaram em parte essa questão, muitas delas criando redutores para imóveis únicos que servem de moradia, ou através da exclusão de bens gravados da base de cálculo.

Porém o IGF traz uma proposta de equidade – base da capacidade contributiva – na situação reversa. Alguém que amealhou patrimônio e possui grande capacidade contributiva é de fato tributado da mesma forma que outro de menor capacidade? Sua renda pode não ter sido tributada (e não é mais base fiscal) e nem todo o patrimônio está à disposição dos tributos reais hoje instituídos. No contexto norte-americano, essa é a situação relatada pelo bilionário Warren Buffet ao “reclamar” que somente é tributado em US\$ 7 milhões ao ano³⁶.

Do exposto, não é exagero dizer que o princípio da capacidade contributiva é um dos princípios basilares da tributação e que, em relação ao IGF, assume papel fundamental.

³⁵ Interessante a abordagem dos professores Nagel e Murphy da New York University em seu livro “O mito da propriedade” (The Myth of Ownership), no qual apontam para o fato de que um sistema de propriedade só pode existir dentro de uma sociedade que se organize para que isso ocorra. Tal organização por outro lado só pode ocorrer através da criação de um sistema tributário organizado, portanto a precedência da tributação sobre a propriedade (MURPHY e NAGEL, 2002).

³⁶ Cf “Warren Buffett Paid Just \$7 Million in Taxes Last Year”, Disponível em http://nymag.com/daily/intelligencer/2011/10/warren_buffett_paid_just_7_mil.html Acesso em 18nov13.

4.3 PROGRESSIVIDADE

A progressividade é conceito bastante controverso e sua utilização no IGF não tem sido debatida à altura de sua complexidade. De forma simples, proporcional, progressiva, ou regressiva é a fixação de alíquotas a uma base de cálculo. À utilização da mesma alíquota qualquer que seja a base de cálculo chama-se tributação proporcional. O caso de alíquotas que crescem com a base de cálculo denomina-se tributação progressiva; o oposto, regressiva.

A progressividade está imbricada com a capacidade contributiva, qualquer que seja a teoria de fundo da tributação, conforme bem ilustra SCHOUERI (2013, p. 380). Se a teoria de fundo é a Teoria do Benefício, espera-se que os “tributos sejam o preço que o contribuinte paga pelos benefícios” estatais. Em princípio, quem detém maior capacidade contributiva consome mais dos recursos do estado, deles se beneficiando e teria, conseqüentemente que contribuir mais. Na Teoria do Sacrifício, aquele que pode suportar encargo maior (maior capacidade contributiva) deveria fazê-lo, suportando maior sacrifício. Na Teoria da Participação nos Custos, a progressividade é explicada em termos de justiça distributiva. Ao invés de falar em equivalência de sacrifícios, fala-se em justa distribuição da carga tributária.

Os méritos de uma tributação progressiva, onerando de forma crescente quem mais tem “condições” são bastante sedutores. As críticas à tributação progressiva, porém, não podem ser esquecidas.

BLUM e KALVEN (1952, apud SCHOUERI, 2013, p. 380) mostram como pontos negativos da progressividade: (a) maior complicação à administração do tributo, uma vez que mais regras de transição e outras complexidades aparecem; (b) irresponsabilidade política, pois a decisão de muitos definirá os mais altos encargos de poucos; (c) desestímulo à poupança, com a conseqüente redução da produtividade.

Nesta monografia importa estudar a progressividade no IGF. Como seus efeitos ainda não podem ser medidos diretamente tal questionamento ainda não

pode ser levado a cabo no país (pode-se sim verificar o impacto em outros países que o implementaram).

De um ponto de vista jurídico, porém, nada obsta questionar qual a base constitucional para a progressividade do IGF. Apesar de não haver jurisprudência específica para esta exação, pode-se levar a pesquisa adiante comparando o posicionamento das Cortes com relação a tributos que guardam alguma similaridade com o IGF. Embora não atinjam a totalidade do patrimônio, IPTU, ITBI e ITCD atingem parte dele e autorizam a investigação do tema nos seus contextos.

É o que se passa a fazer.

4.3.1 Progressividade: o caso do IPTU, do ITBI e do ITCD

A progressividade foi bastante debatida pelo supremo e por outros tribunais nos casos do Imposto Inter Vivos sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCD) e a análise dos casos é iluminadora para a discussão da progressividade do IGF.

Caso do IPTU:

Questão acerca da progressividade do IPTU havia sido pacificada pelo STF através da edição da súmula 656, *verbis*: “É inconstitucional lei que estabeleça alíquotas progressivas para o imposto de transmissão intervivos de bens imóveis – ITBI com base no valor venal do imóvel”.

A emenda 29/2000, porém, modificou esta realidade, e o constituinte derivado achou por bem, ao menos no caso do IPTU, explicitar a possibilidade de progressividade:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

(...)

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:
I - ser progressivo em razão do valor do imóvel,³⁷

Com isso restou ao supremo apenas aceitar a nova situação e editar súmula específica, reforçando a impossibilidade anteriormente à edição da emenda constitucional. Nasceu, então, a súmula 668:

É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana³⁸

Caso do ITBI:

Diferentemente do IPTU, a Carta Magna não menciona explicitamente a progressividade para o ITBI. Mesmo assim, a Lei 11.154/91 do Município de São Paulo, SP, criou tabela progressiva para a cobrança do ITBI, fazendo com que a questão chegasse ao STF após acolhimento de constitucionalidade pelo Tribunal de Alçada de São Paulo.

Segundo o tribunal Paulista a progressividade restava autorizada por ser o valor venal do imóvel "elemento objetivo, exteriorizador da capacidade contributiva do adquirente, sujeito passivo".

O Ministro Carlos Velloso enfrentou a questão no RE 234.105-3/SP de 1999 e deu provimento ao recurso que entendia incabida a progressividade. De fato, desde então, o STF firmou entendimento de ser inconstitucional a progressividade no ITBI em linha com o voto do ministro, ementado em clareza lapidar³⁹:

³⁷ Antes da EC 29/2000 o § 1º mostrava a seguinte redação: “§ 1º - O imposto previsto no inciso I poderá ser progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade”. Tal levou ao entendimento que a progressividade não seria sobre o valor do imóvel.

³⁸ A ressalva refere-se à progressividade no tempo, presente na CF, art. 182, § 4º, II.

³⁹ Outras decisões do STF sobre a matéria incluem: AI 417.730/MG, Rel. Min. CEZAR PELUSO – AI 422.537/MG, Rel. Min. CEZAR PELUSO – AI 501.691/MG, Rel. Min. ELLEN GRACIE – RE 227.033/SP, Rel. Min. MOREIRA ALVES – RE 251.242/SP, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – RE 259.339/SP, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE – RE 689.003/RS, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA,

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE IMÓVEIS, ‘INTER VIVOS’ – ITBI. ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS. C.F., art. 156, II, § 2º. Lei nº 11.154, de 30.12.91, do Município de São Paulo, SP.

I. - Imposto de transmissão de imóveis, ‘inter vivos’ – ITBI: alíquotas progressivas: a Constituição Federal não autoriza a progressividade das alíquotas, realizando-se o princípio da capacidade contributiva proporcionalmente ao preço da venda.

II. - R.E. conhecido e provido.”

Caso do ITCD:

O Estado do Rio Grande do Sul interpôs Recurso Extraordinário (RE 562.045/RS) para afastar decisão do Tribunal de Justiça do RS que declarava inconstitucional a progressividade do ITCD expressa no art 18 da lei estadual 8.821/89. O recurso foi desprovido pelo relator, Ministro Ricardo Lewandowski, sob a alegação de que, para os tributos reais, os efeitos extra-fiscais da progressividade só são admitidos se explicitamente insculpidos no texto constitucional.

Contudo, o ministro Eros Grau abriu divergência com voto favorável à progressividade. No entendimento do ministro, a classificação de um imposto como real ou pessoal é irrelevante para a progressividade, uma vez que o comando da constituição (art 145, § 1º) é no sentido de que todos os impostos devem buscar atender à capacidade contributiva, donde autorizada a progressividade em tela. Educativo o trecho seguinte do voto do ministro:

5. Sucede que todos os impostos estão sujeitos ao princípio da capacidade contributiva, mesmo os que não tenham caráter pessoal.

6. O que a Constituição diz é que os impostos, sempre que possível, deverão ter caráter pessoal. A Constituição prescreve, afirma um dever ser: os impostos deverão ter caráter pessoal sempre que possível. E, mais, diz que os impostos, todos eles, sempre que possível serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

(...)

11. Essa não tão breve exposição, de há mais de trinta anos, presta-se a deixar claro que todos os impostos podem e devem guardar relação com a capacidade contributiva do sujeito passivo e não ser impossível aferir-se a capacidade contributiva do sujeito passivo do ITCD. Ao contrário, tratando-se de imposto direto, a sua incidência poderá expressar, em diversas

circunstâncias, progressividade ou regressividade direta. Todos os impostos --- repito --- estão sujeitos ao princípio da capacidade contributiva, especialmente os diretos, independentemente de sua classificação como de caráter real ou pessoal; isso é completamente irrelevante.

Após, acompanharam a divergência os ministros Menezes Direito, Carmen Lucia e Joaquim Barbosa. O ministro Carlos Britto pediu vistas. Em última sessão plenária o STF decidiu, por maioria, aceitar a tese da progressividade do ITCD, suscitada pelo Min Eros Grau, ficando vencidos os ministros Ricardo Lewandowski e Marco Aurélio.

4.3.2 Progressividade no IGF

A questão não parece pacificada no STF. A súmula 668 é uma demonstração de que o tribunal resiste à progressividade nos impostos ditos reais. Por outro lado, o voto do ministro Eros Grau é educativo ao mostrar que todos os tributos guardam relação com a capacidade contributiva do sujeito passivo.

Ademais, como aduz SCHOERI (2013, p.155), a própria classificação entre impostos reais – que poderia depor contra a progressividade – e pessoais repousa em uma zona cinza, como demonstra o IPTU, que por vezes, traz isenções para imóvel único de aposentado ou ancião, um traço claro de pessoalidade na exação. Na mesma linha, o Imposto de Renda “muitas vezes deixa de lado os aspectos pessoais do contribuinte. É o caso da incidência exclusiva na fonte, em rendimentos de aplicações financeiras”.

Qual a base constitucional para a progressividade no IGF? Poderia esta ser combatida nos tribunais como norma inconstitucional?

Idealmente, o IGF incide sobre o patrimônio líquido, ou seja, seria um imposto com nuances de real e de pessoal. A pessoalidade, portanto, não é completamente esquecida uma vez que ele incide sobre o patrimônio líquido, levando em consideração diversos encargos já suportados pelo contribuinte.

Viu-se que as mais recentes propostas legislativas excluem explicitamente os valores já pagos a título de IPTU, ITCD, IPVA, etc. Nunca será uma medida definitiva

da “verdadeira” capacidade subjetiva, mas a acompanha mais de perto do que em outros tributos reais.

Com exceção do ITBI, o STF já aceitou a progressividade tanto do ITCD, quanto do IPTU, ainda que esse último apenas como confirmação da decisão do constituinte derivado. No IPTU, houve emenda constitucional que garantiu a opção legislativa, porém o mesmo não ocorreu no ITCD. Portanto a decisão no caso do IGF teria de fundamentar-se de modo análogo.

Obviamente que as propostas legislativas que estabelecem alíquotas únicas para o IGF não terão de enfrentar o crivo de constitucionalidade quanto à progressividade, além de serem de mais fácil manejo pela Administração Tributária, eventualmente a cargo da Receita Federal do Brasil. A diferenciação em muitas alíquotas traz complexidade e custos para a administração do tributo.

Há ainda uma questão interessante quando se trata de progressividade e que travestida de questão semântica pode passar despercebida: só há verdadeira “não-progressividade” quando a alíquota é de fato única, qualquer que seja a base. Quando se utiliza uma faixa de isenção, como é o caso de todas as propostas brasileiras, está-se, em verdade, instituindo imposto progressivo. Tal já fora discutido por RUDNICK e GORDON (1996) em questão semelhante levantada no caso dos *wealth taxes*:

Tributos sobre a riqueza (*wealth taxes*) normalmente possuem um valor não tributável ou um valor que é taxado à alíquota de 0 por cento. Tais tributos sobre a riqueza, mesmo que possuam apenas uma única alíquota positiva, em verdade utilizam duas alíquotas, resultando portanto, em caso de alíquotas progressivas⁴⁰.

4.4 NATUREZA DO TRIBUTO: IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO?

A controvérsia sobre a possibilidade de o IGF poder ser instituído na forma de uma contribuição social ganhou força com o PLP 48/2011 do Deputado Dr. Aluizio. A

⁴⁰Wealth taxes often have an exempt amount, or an amount that is taxed at the rate of 0 percent. Such wealth taxes, even if they have only a single positive rate, actually have two rates, thereby resulting in a progressive rate schedule. (No original).

investigação dessa possibilidade foi efetuada por MOTA (2011, p.201ss), mas de forma perfunctória.

Através do referencial trazido pelo estudo de PAULSEN e VELLOSO (2010), pode-se investigar mais detidamente as exigências necessárias para qualificar um tributo como uma contribuição, questionando, desta feita, as possíveis naturezas jurídicas do IGF.

4.4.1 Contribuições

As contribuições são o gênero tributário mais controverso como bem demonstrado nos detalhados estudos de GRECO (2000), MELO (2010) e PAULSEN e VELLOSO (2010).⁴¹

O próprio autor, ao manifestar-se sobre as contribuições em geral, mencionara sua natureza controvertida e sua relevância no sistema tributário nacional (PERES, 2011):

Dentre as espécies do gênero tributo, as contribuições singularizam-se pela controvérsia doutrinária e jurisprudencial que suscitam. Sua autonomia, legalidade e constitucionalidade têm sido questionadas há muito, mas, recentemente, o debate teórico acerca de suas limitações, características e critérios de validade cresceu em relevância devido à discussão de *leading cases* no Superior Tribunal de Justiça (STJ) e no Supremo Tribunal Federal (STF) e ao surgimento de prolífica produção doutrinária. Seu estudo, porém, passa longe de ser apenas exercício acadêmico; sua utilização pela administração tributária produziu sucessivos incrementos nos recursos orçamentários e casos de frágil sustentação teórica têm gerado pesados reveses ao tesouro nacional na via judicial. Ademais, as contribuições especiais desempenharam papel fundamental na viabilização da estabilização econômica do país e sua atual aplicação é fulcral na manutenção do equilíbrio orçamentário e na condução da política tributária.

A análise empreendida nesta monografia utiliza o referencial teórico desenvolvido por PAULSEN e VELLOSO (2010), por sua clareza em identificar e diferenciar as contribuições frente aos planos da existência, validade e eficácia.

⁴¹ Alguns autores não aceitam a diferenciação de tributos de acordo com a destinação ou afetação de suas receitas, por acreditar ser esse critério atinente à ciência das finanças públicas, não alterando a classificação jurídica dos tributos. Filiam-se a essa corrente Geraldo Ataliba e Roque Carrazza dentre outros.

Na classificação desses autores, as contribuições dividem-se em (1) contribuições por benefícios diferenciais e (2) contribuições especiais. As primeiras distinguem-se por possuir hipótese de incidência vinculada à ação estatal e englobam as contribuições de melhoria e a contribuição de iluminação pública (denominada CIP ou COSIP). As segundas são as relevantes para o presente trabalho, pois englobam as contribuições sociais. O que se investigará é se a Contribuição Social das Grandes Fortunas (CSGF) tem efetivamente os requisitos para encaixar-se como contribuição e se o IGF pode ser assim formatado⁴².

PAULSEN e VELLOSO (2010, p. 34) ensinam:

A doutrina amplamente majoritária concebe as contribuições como tributos teleológicos, afetados a finalidades específicas e vocacionados a servir de instrumento para a atuação estatal e em segmentos determinados⁴³.

Mais além, reiteram:

Contribuição especial é o tributo que, apesar de ter hipótese de incidência desvinculada de atuações estatais, é juridicamente afetado à realização de finalidade específica. (Paulsen e Velloso, 2010, p. 45)

Contribuição especial é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, e cuja receita é juridicamente afetada à realização de finalidade determinada. (Paulsen e Velloso, 2010, p. 46)

A segurança classificatória e eficaz de um tributo como contribuição vem de sua passagem pelos planos da existência, validade e eficácia.

No plano da existência, os elementos conceituais (“notas conceituais”) definidores de uma contribuição especial são os seguintes: (1) características comuns ao gênero dos tributos; (2) hipótese de incidência desvinculada da atuação estatal; e (3) afetação jurídica a finalidades estatais específicas.

⁴² Importante ressaltar que tal classificação não é unânime. SCHOUERI (2013), e.g. possui classificação distinta, excluindo as contribuições sociais do grupo das contribuições especiais.

⁴³ PERES (2011) lembra que, aceitando que as contribuições especiais são de fato tributos, tem-se três formas de entendê-las juridicamente; seriam tributos: (i) com hipótese de incidência vinculada, (ii) com validação finalística, ou (iii) tributos afetados a finalidades específicas. As duas primeiras são esposadas, dentre outros, por Geraldo Ataliba e por Marco Aurélio Greco, respectivamente. A terceira, adotada por Leandro Paulsen e Andrei Pitten Velloso, corresponde à doutrina majoritária.

Os dois primeiros requisitos apenas garantem que o novel instituto é um tributo e que não é uma taxa ou uma contribuição de melhoria, pois essas implicam uma atuação estatal específica. A afetação jurídica é o que diferencia as contribuições dos impostos e “diz respeito a qualquer finalidade específica que o legislador tenha por bem realizar”.⁴⁴ Uma vez que a lei instituidora afete os recursos, está criada a contribuição. Resta analisar-lhe a validade e a eficácia.

Quanto ao plano da validade, três são os requisitos elencados pelos autores para que as contribuições especiais o superem: (1) Busca da finalidade especificada na norma constitucional, (2) Necessidade originária e (3) Referibilidade.

Aqui é necessário deter-se um pouco mais. A busca da finalidade marcada constitucionalmente é a garantia de que a constituição autoriza a instituição de contribuição para aquela finalidade. Os autores mencionam o caso de alguém querer instituir uma contribuição para financiar o ensino médio. O que se requer saber aqui é se a constituição autoriza (busca) tal finalidade.

A necessidade originária é a necessidade de financiar o fim requerido no momento da instituição ou autorização da contribuição. Era necessário garantir as receitas para a saúde quando a exação X foi concebida? Se já não havia necessidade de aportar tais recursos, a suposta contribuição não passa o requisito de validade.

De todos, a referibilidade é o requisito mais interessante. Na visão de Geraldo Ataliba (ATALIBA, 1992) a referibilidade era direta e associava-se aos ganhos econômicos ou responsabilidades especiais de determinado grupo. PAULSEN e VELLOSO advogam uma referibilidade dita indireta e ligada a noção de pertinência no caso das contribuições⁴⁵:

Portanto, a referibilidade é pressuposto de validade de todas as contribuições especiais. Mas não na acepção que a vincula ao benefício econômico ou à responsabilidade pela atividade estatal (referibilidade como benefício ou responsabilidade pelo custo), senão pela relativa pertinência entre a finalidade da contribuição e as atividades ou interesses dos sujeitos passivos (referibilidade pela pertinência).

⁴⁴ PAULSEN e VELLOSO. op. cit., p. 49

⁴⁵ PAULSEN e VELLOSO. op. cit., p. 58

Finalmente, com relação ao plano da eficácia, o requisito relevante é o da subsistência da necessidade. Pode ser que houvesse necessidade dos recursos quando da instituição da contribuição. Porém, se a contribuição não é mais necessária, ela pode ser ab-rogada ou derogada.⁴⁶

Um resumo dos requisitos nos diversos planos pode ser encontrado no seguinte quadro (Figura 4) adaptado de PAULSEN e VELLOSO (2010):

Plano conceitual (existência)	
Notas conceituais	Características comuns ao gênero dos tributos
	Hipótese de incidência desvinculada de atuação estatal
	Afetação jurídica a finalidades estatais específicas
Plano da validade	
Requisitos específicos de validade	Busca da finalidade especificada pela norma atributiva de competência
	Necessidade originária – momento da instituição ou majoração
	Referibilidade – entre a finalidade da contribuição e as atividades ou interesses dos contribuintes
Plano da eficácia	
Requisito específico de eficácia	Subsistência da necessidade – momento da incidência

Figura 4 - Aspectos fundamentais das Contribuições Especiais; adaptado de Paulsen e Velloso (2010, p.72-73).

4.4.2 O IGF como uma contribuição

A emenda constitucional 31/2000 inseriu o seguinte dispositivo no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), criando, desta feita, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza:

Art. 79. É instituído, para vigorar até o ano de 2010, no âmbito do Poder Executivo Federal, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, a ser

⁴⁶ PAULSEN e VELLOSO. op. cit., p. 52.

regulado por lei complementar com o objetivo de viabilizar a todos os brasileiros acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para melhoria da qualidade de vida.

Parágrafo único. O Fundo previsto neste artigo terá Conselho Consultivo e de Acompanhamento que conte com a participação de representantes da sociedade civil, nos termos da lei.

Art. 80. Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza

(...)

III - o produto da arrecadação do imposto de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição.

Embora o caput do artigo supra mencione que o Fundo de Erradicação da Pobreza deveria vigorar até 2010, a Emenda Constitucional 67/2010 em seu artigo 1º tornou-o permanente:

Art. 1º Prorrogam-se, por tempo indeterminado, o prazo de vigência do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza a que se refere o caput do art. 79 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e, igualmente, o prazo de vigência da Lei Complementar nº 111, de 6 de julho de 2001, que "Dispõe sobre o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, na forma prevista nos arts. 79, 80 e 81 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias".

Com essas informações, resta analisar a possibilidade de ser entendido o IGF como uma contribuição.

VELLOSO (2007, apud MOTA, 2011, p.203) menciona:

Essa vinculação da arrecadação do IGF, existente até o ano de 2010, convola-o, inquestionavelmente, numa contribuição especial, mais especificamente numa contribuição de combate e erradicação da pobreza.

O PLP 48/11 do Deputado Dr. Aluizio busca instituir a Contribuição Social das Grandes Fortunas (CSGF), porém o faz explicitamente com vistas a financiar

serviços de saúde e não a erradicação da pobreza; ainda que esses sejam interesses interconectados⁴⁷:

Art. 9º O produto da arrecadação da CSGF será depositado direta e integralmente no Fundo Nacional de Saúde e será destinado, exclusivamente, ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde.

Uma questão corre à mente: é esta uma possibilidade juridicamente plausível? Passa a CSGF nos testes dos planos de existência, validade e eficácia supracitados de molde a se conformar juridicamente como verdadeira contribuição social?

O plano da existência é atendido, pois (1) a CSGF é do gênero tributo; (2) a hipótese de incidência descrita no PLP 48/11 não é do tipo de uma taxa ou contribuição de melhoria, ou seja, não está vinculada a uma ação estatal específica; e (3) a afetação jurídica está definida pelo art 9º do texto do projeto de lei.

Subvertendo a ordem de análise, vê-se que o plano da eficácia muito provavelmente seria atendido quando da futura instituição da CSGF, vez que não é crível que os problemas da saúde de nosso país ou os da erradicação da pobreza não necessitem de aportes de recursos. Da mesma maneira o ítem da necessidade originária no plano da validade seria satisfeito.

Os outros dois itens no plano da validade são mais difíceis de contornar. Ao legislador, o texto constitucional outorga competência para instituir certas contribuições. O desvio dessa competência eiva de inconstitucionalidade a produção legislativa. No entendimento de PAULSEN e VELLOSO (2010, p.49):

Se a Constituição outorga competência para que se realize uma finalidade determinada , é obvio que, ao exercê-la, o legislador está obrigado a persegui-la de forma efetiva e plena. Caso busque realizar escopo diverso, terá criado tributo inconstitucional, por absoluta falta de competência (...)

O art 153, VII combinado com os artigos 79 e 80 do ADCT e com o artigo 1º da EC 67/2010, direciona o legislador para a aplicação do IGF no fundo de combate

⁴⁷ Há ainda a proposta de emenda constitucional EMC 233, de autoria da Deputada Luciana Genro, que altera o art 159 da Constituição destinando 50% da arrecadação do IGF para o Fundo de pArticipação Dos Estados e do Distrito Federal e outros 50% para o Fundo de Participação dos Municípios.

e erradicação da pobreza, não para a saúde ou outro fim. Se dado projeto de lei filia-se a tal fim, supera mais esse filtro para criar verdadeira contribuição, se não, perece por inconstitucionalidade. Tal é o problema do PLP 48/11, mas superável por outro que atenda à diretiva constitucional.

A referibilidade é, de todos, o ponto mais sensível. A pertinência do grupo é mais fraca nesse caso, pois uma contribuição social deveria englobar uma grande parcela da sociedade e neste caso liga-se apenas a parcela dos afortunados sobre os quais recairá o IGF.

Similar problema ocorreu na classificação da contribuição para o INCRA, definida pelo STJ como uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), mas que aos olhos dos supracitados autores seria melhor enquadrada como Contribuição Social.⁴⁸

Do exposto, depreende-se que não há como concordar com uma classificação apriorística do IGF como imposto. Ele não é, ontologicamente, um imposto, cabendo, em mais de um projeto de lei, a “classificação” como uma contribuição social, mas deve observar os requisitos de existência, validade e eficácia para tornar-se verdadeira contribuição.

⁴⁸ Cf. EREsp 770.451, STJ 1ª Seção.

5 OUTRAS QUESTÕES CONTROVERTIDAS

5.1 LEI COMPLEMENTAR OU LEI ORDINÁRIA?

A menção, no art 153, VII, de que o IGF seria instituído “nos termos de lei complementar”, trouxe a discussão da amplitude de tal ressalva e a linguagem aqui é bastante traiçoeira.

Seria a lei complementar a única forma de instituir o imposto? Seria ela necessária apenas para traçar as características da exação, que poderia, portanto ser instituída por lei ordinária? Neste caso poderia algum dispositivo da lei complementar instituidora ser posteriormente modificado por lei ordinária (ou medida provisória)?

A questão inicia pela discussão de quando é exigida lei complementar no ordenamento brasileiro. Tal questão, a despeito de dissidências na doutrina, foi enfrentada em mais de um julgado pelo Supremo Tribunal Federal, em especial na ADI 789 de relatoria do Ministro Celso de Mello, em que ele menciona “Só cabe lei complementar, no sistema de direito positivo brasileiro, quando formalmente reclamada a sua edição por norma constitucional explícita”⁴⁹.

Ou seja, quando nada for dito a via de opção é a lei ordinária. No caso do IGF, contudo a dúvida avança. Como observou VELLOSO (2007, p.228) ao comentar o texto constitucional sobre o IGF (art 153, VII): “a constituição alude à instituição ‘nos termos de lei complementar’ e não ‘mediante lei complementar’”. Com isso quedaria a possibilidade de que o imposto fosse delineado por lei complementar, mas instituído por lei ordinária.

Que a lei complementar é requerida para delinear as características dos tributos parece evidente a partir da leitura do artigo 146, III da Carta Magna, *verbis*:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

⁴⁹ Igual posicionamento na ADI 2.010-MC também de relatoria do Ministro Celso Mello.

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

(...)

Nesta linha, Harada é categórico (HARADA, apud MOTA 2011):

(...) a lei complementar aí referida diz respeito à previa definição do fato gerador, da base de cálculo e contribuintes em nível de norma geral em matéria tributária, conforme mandamento contido no art 146, III,a da CF. A instituição do imposto pela União pode dar-se por lei ordinária.

Hoje, a melhor doutrina não mais aceita a tese da superioridade da lei complementar⁵⁰. Entende, de outro modo, que para ser materialmente complementar, a lei deve atender às matérias que para tal foram reservadas pela Constituição. Quando isso não ocorre, a lei torna-se apenas “formalmente” complementar, mas materialmente ordinária, podendo ser alterada por lei ordinária subsequente. Tal foi o entendimento consolidado após a decisão do STF ao admitir que lei ordinária mudasse uma isenção presente na LC 70/91, instituidora da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS. A ementa do RE 377.457/PR é cristalina:

EMENTA:Contribuição social sobre o faturamento – COFINS (CF, at. 195,I). 2. Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção conhecida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei complementar 70/91. Legitimidade. 3. inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC1, Rel Moreira Alves, RTJ 156/721. 5. Recurso extraordinário conhecido mas negado provimento.

⁵⁰ Sobre a superioridade da lei complementar sobre a ordinária, CARVALHO (2010, p.182) lembra que os defensores de tal idéia apoiavam-se sobre três principais argumentos: (a) posição topográfica no texto constitucional (leis complementares no art 59, II; logo abaixo das emendas constitucionais), (b) superioridade formal, i.e. lei complementar revoga lei ordinária, mas o contrário não ocorre, (c) quorum especial e qualificado para a aprovação de lei complementar (maioria absoluta dos membros das duas casas do congresso nacional).

No caso do IGF, a delimitação do tributo deve ocorrer por lei complementar. Porém se tal lei instituir dispositivos que não estejam constitucionalmente reservados à lei complementar, eles poderão ser atacados pela via da lei ordinária.

Para que se instituísse o IGF pela via ordinária seria necessária uma emenda constitucional que alterasse o conteúdo do art. 153, VII, como de fato houve tentativas no congresso, e.g. PEC 41/03, mas cujas emendas extirparam essa possibilidade no projeto.

Ainda hoje ocorrem tentativas legislativas – embora talvez por descuido da técnica – e.g. o PL 950 de autoria do Deputado Dr. Aluizio teve de ser reapresentado na forma de projeto de lei complementar, passando então a tramitar como PLP 48/11.

5.2 QUESTÕES MORAIS E ECONÔMICAS

Toda forma de tributação envolve questões econômicas e morais controvertidas, presente que está, a todo momento, o binômio (*trade-off*) Eficiência vs. Justiça. A matéria rende inúmeros tratados seja na política, na filosofia moral ou na análise econômica do direito.

O IGF não é exceção. Talvez, ao contrário, seja uma das exações que mais amplifiquem esta questão por mexer com a essência do poder: a riqueza acumulada.

De um ponto de vista moral o valor que tutela mais fortemente o IGF é o da Justiça Fiscal. Nas palavras de AMADEI NETO (2012):

A abordagem da tributação das grandes fortunas está além da questão puramente fiscal, da entelégua conceptual e da polémica sobre a conveniência de seu implante no ambiente macroeconômico. O mandamento constitucional é ordem. A vontade de imprimir a legitima motivação social de justiça fiscal às finanças públicas fez emergir o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) do processo constituinte, até agora engravado no vigente artigo 153, inciso VII, da Constituição de 1988.

Que outras questões morais e econômicas estariam por detrás do IGF? Sem pretender aprofundar todas as possíveis questões, algumas são apresentadas de forma sucinta no que segue.

Primeiramente, como advertem RUDNICK e GORDON (1996), e em linha com a escola das Escolhas Públicas de James Buchanan⁵¹, é importante lembrar que a riqueza pode influenciar governos de forma lícita ou ilícita. Ademais, lembram os autores, o fato de que grupos de pessoas possam manejar poder tão desproporcional é uma afronta á democracia e, em países em desenvolvimento, pode exacerbar problemas políticos e sociais.

Em segundo lugar, o IGF cumpre um papel de coesão social ao apresentar ao cidadão que as contribuições para o aparelho estatal, incluindo a sua, estão orientadas por vetores como o da capacidade contributiva criando no sistema a sensação de equidade. Tanto assim que o novo nome do IGF francês, o ISF, invoca o termo “solidariedade” explicitamente.

Há validade econômica para essa sensação de equidade, ou de justiça distributiva? Novamente utilizando as lições de RUDNICK e GORDON (1996), em tradução livre:

Economistas tem argumentado que tanto a experiência quanto a análise sugerem fortemente que os impostos sobre a fortuna , ao menos os que hoje existem, provavelmente não causam grande efeito na distribuição da riqueza. Se é assim por que se preocupar? Contudo, mesmo que o imposto sobre a fortuna não tenha efeito substancial na redistribuição de riqueza, mesmo um efeito pequeno é preferível a nenhum efeito.⁵²

De um ponto de vista econômico, há controvérsia se impostos sobre fortunas são mais eficientes que impostos sobre a renda. Independente da disputa técnica, não há dúvida que um complementa o outro. Através de um IGF pode ser reavida parte da tributação que se evadiu pelo imposto de renda, por exemplo. Tal pode ter ocorrido por uma isenção injusta (ainda que legal) ou mesmo por manobras deliberadas ao longo de gerações. Assim pensam RUDNICK e GORDON (1996):

⁵¹ Uma revisão pode ser encontrada em CALIENDO (2008), mas, em linhas gerais, a teoria das Escolhas Públicas reconhece que o mercado possui falhas, mas questiona até que ponto as mesmas falhas, ou piores, derivam da atuação governamental. Ela opõe-se à idéia de um legislador benevolente, preferindo a idéia de que os indivíduos no governo atuam de forma oportunista, buscando rent-seeking.

⁵² Also, economists have argued that both experience and analysis strongly suggest that wealth taxes, at least as they now exist, are unlikely to have much effect on actual wealth distribution. If so, why bother? However, even if a tax on wealth did not have a substantial effect on wealth distribution, even a marginal effect may be preferable to none at all.(No original).

Um tributo sobre a riqueza pode ajudar a administração de outros tributes, provendo informação útil ao imposto de renda e aos impostos sobre a propriedade. Um imposto sobre a riqueza, separado de um imposto sobre a renda, pode ajudar a garantir que os valores não coletados no último, por sonegação ou evasão, possam ser coletados pelo primeiro.⁵³

Mesmo a capacidade fiscal do IGF está longe da insignificância. AMADEI NETO (2012, p. 164) mostra que mesmo com uma alíquota de 1% - considerando a base tributável brasileira – o IGF pode arrecadar entre 18 a 22 bilhões de reais (em valores de 1999-2000). Comparativamente, o valor da CPMF não atingiu 14 bilhões neste período.

Outros efeitos econômicos estão associados ao papel indutor dos tributos nas decisões econômicas. Uma breve reflexão mostra que o IGF pode ter ao menos dois efeitos relevantes na economia nacional. Um deles é um efeito contra-cíclico na bolha imobiliária que começa a concretizar-se no Brasil, nos moldes do que já ocorreu nos EUA. Um imposto que onera o patrimônio leva à redução da especulação nos valores imobiliários. Outro efeito seria a maior eficiência na alocação de patrimônio não produtivo. Sabe-se que há famílias com centenas de imóveis fechados, enquanto o país luta para reduzir o déficit habitacional premente. O IGF pode induzir uma movimentação salutar no mercado imobiliário.

Uma dúvida recorrente é se o IGF causaria a debandada de capital do país e com isso reduzisse a poupança. Isso certamente seria preocupante em um contexto diferente: se ainda vivêssemos no início da estabilização econômica e se as oportunidades geradas por um mercado interno maduro não existisse. Ademais, os controles sobre fluxos fraudulentos de divisas são cada vez mais estritos. Assim o cenário pós-estabelecimento do IGF não parece diferir muito daquele em que a exação não existiria, para fins de fuga de capital. Sempre haverá quem pagará pelo risco de atuar *off-shore*, mas esse tipo de planejamento não só possui seus riscos,

⁵³ A wealth tax could also assist the administration of other taxes, providing information to collect income taxes and property taxes. A wealth tax base separate from an income tax base can help ensure that taxes not collected on the latter, because of avoidance or evasion, might be collected on the former. (No original).

como seus custos. Pagar um tributo com alíquotas bem ajustadas pode ser melhor negócio do que se arriscar em paraísos fiscais e esquemas duvidosos⁵⁴.

Outra controvertida questão econômica gira em torno dos custos de administração do IGF. Se muitas exclusões são criadas, aparece toda sorte de planejamentos. O mesmo acontece se muitas alíquotas são instituídas. Por outro lado as exclusões são parte de um tributo justo e adequado à capacidade contributiva subjetiva. Já a existência de baixa progressividade pode minar o propósito de justiça fiscal imanente ao IGF.

Obviamente que essas são tentativas de prever movimentos de mercado com base na hipótese de um tomador de decisão racional. Nem sempre os jogadores atuam desta forma. Por vezes o comportamento irracional inicia um comportamento de manada; outras vezes o tomador de decisões atua assumindo risco e especulando contra o que seria esperado – joga contra a mercado – padrão que aparece em ataques especulativos a moedas, *comodities* etc. Para essas situações é importante que o direito, ao auxiliar o desenho da norma, não se furte em conversar com o mundo econômico e com o mundo político, sob pena de gerar mais injustiça e desigualdade do que ousara corrigir.

⁵⁴ Wealth taxes may also encourage capital flight; theoretically, any tax on capital will induce mobile capital to migrate (and influence capital to stay out) until the overall rate of return on capital rises to offset the tax. (RUDNICK e GORDON, 1996, p.8).

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Imposto sobre Grandes Fortunas é tipicamente brasileiro. O processo de sua gestação constitucional assim o garante, colocando-o em destaque no cenário mundial, mesmo sem ter seus elementos definidores (a regra matriz de incidência tributária) totalmente delineados.

Outros países têm tributos semelhantes, mas normalmente associados ao patrimônio líquido de pessoas físicas e/ou jurídicas sem preocupação em distinguir um corte em “grandes patrimônios”. Exceção ao caso francês, indubitavelmente o que mais se assemelha ao brasileiro.

Essa unicidade não significa que não se possa aprender com o laboratório tributário dos IGF mundiais. Ao contrário, iniciativas e melhores práticas mostram-se guia seguro do que deve e do que não deve ser a exação brasileira.

De um ponto de vista jurídico, tônica maior deste estudo, importante entender o conceito de grande fortuna e o de capacidade contributiva. Notou-se que o tributo pode bem ser ajustado sem ferir a nenhum deles. Quanto à progressividade presente em algumas iniciativas legislativas que o concretizam, a questão ainda carece de baliza mais firme de parte da Corte Suprema, como foi visto nos casos co-irmãos do IPTU, ITBI e ITCD, onde a base constitucional da progressividade foi discutida. Ao fim e ao cabo, como já aconteceu com o ITCD em alguns casos, mesmo após a definição da constitucionalidade da progressividade, alíquotas proporcionais podem ser escolhidas com o fito de tornar mais ágil e barata a administração tributária.

O referencial desenvolvido por PAULSEN e VELLOSO (2010) permitiu que se investigasse se há segurança em tratar o tributo em tela como uma contribuição social. Há. A Contribuição Social sobre Grandes Fortunas (CSGF), talvez com pequenas modificações no texto, no tocante à afetação, pode ser tão viável quanto o IGF, salvo melhor juízo.

As questões morais e econômicas pervadem todos os tributos, mas são ainda mais relevantes no IGF, pela confiança que ele inspira de poder complementar outros impostos, não apenas em sua natureza fiscal, mas, sobretudo, como vetor

indutor de condutas sociais positivas: maior distribuição de renda, alocação mais eficiente de bens etc.

Obviamente que as análises sob essa perspectiva, onde o direito encontra a economia, são aqui incorridas de forma perfunctória. Mesmo porque nem todo o arsenal analítico hoje a nossa disposição pode desvelar o comportamento oportunista e irracional dos agente econômicos e do direito.

Visto e revisto, o IGF mostra-se laboratório jurídico dos mais interessantes. Mostra-se, sobretudo, tentador se puder ser transposto desse laboratório para a condição de instituto promotor de uma sociedade melhor: ainda que isso passe pela aceitação de que ele não seja adequado.

REFERÊNCIAS

AMADEI NETO, A. **Imposto sobre as Grandes Fortunas**. In A Sociedade Justa e seus inimigos , Cattani A. Oliveira M. (ogs.), Porto Alegre: Tomo. 2012.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 5ª. ed. São Paulo:Malheiros, 1992.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 4.ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

BARROS, Rodrigo R.S., **Carga Tributária, Função Social e Instituição do IGF**. Trabalho de Conclusão de Curso. Faculdade Farias Brito. 2012.

CALIENDO, Paulo, **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito – Uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CARRAZZA, Roque A. **Curso de direito constitucional tributário**. 10. ed. rev. São Paulo: Malheiros, 1997.

CARVALHO, Pedro H.B.de, **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Nota Técnica–IPEA. 2011. Disponível em http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicaadinte7.pdf Acesso em 18nov13.

CARVALHO, Kildare G., **Técnica Legislativa**, Belo Horizonte: Del Rey. 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros, **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva. 1999.

CNOSSEN S. e BOVENBERG, L., **Fundamental Tax Reform in the Netherlands**. CESifo working paper series. 2000.

GRAU, Eros. **Direito, conceito e normas jurídicas**. São Paulo:RT. 1988.

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições: (uma figura “sui generis”)**. São Paulo: Dialética, 2000.

MARTINS, Ives G Silva, **Caderno de Pesquisas Tributárias 14 – Capacidade Contributiva**, São Paulo: Resenha tributaria, 1989.

MELO, José Eduardo Soares de. **Contribuições Sociais no Sistema Tributário**. 6ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MARTINS, Eliseu et al., **Manual de Contabilidade Societária**, São Paulo:Atlas. 2013.

MOTA, Sergio F. **Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil**. Florianópolis: Insular. 2011.

MURPHY, Liam e NAGEL, Thomas, **The Myth of Ownership – Taxes and Justice**, NY. 2002.

MUSGRAVE, Richard A. & MUSGRAVE, Peggy B. **Public Finance in Theory and Practice**. 1973.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições: teoria geral, contribuições em espécie**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010.

PERES, Clovis B., **Contribuições Especiais como Fonte de Financiamento para a Defesa Nacional: Limitações e Possibilidades**. Artigo selecionado para o Livro branco de Defesa nacional. Disponível em <http://www.defesa.gov.br/projetosweb/livrobranco/arquivos/apresentacao-trabalhos/artigo-clovis-peres.pdf>. Acesso em 18nov13.

PICHET, Eric, **The Economic Consequences of French Wealth Tax**. La Revue de Droit Fiscal, nº 14- 5 abril 2007

RUDNICK, Rebecca S. e GORDON, Richard K., **Taxation of Wealth**. In Tax Law Design and Drafting, volume 1; Victor Thuronyi, ed. International Monetary Fund: 1996.

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011

SIDOU, J.M. Othon, **A Natureza Social do Tributo**, 2ed. Rio de Janeiro: Forense. 1978.

TILBURY, Henry. Reflexões sobre a Tributação do Patrimônio. In: **Imposto de renda - estudos 4**. São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1987. p. 283 - 347.

VELLOSO, Andrei Pitten, **Constituição tributária interpretada**, São Paulo: Atlas . 2007.

ANEXO I – IGF - TABELAS COMPARATIVAS ENTRE PAISES

Fonte: CARVALHO, Pedro H.B.de, **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional.** Nota Técnica–IPEA. 2011. Disponível em http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnica_dante7.pdf Acesso em 18nov13

ANEXO II – LEGISLAÇÃO SELECIONADA

Fonte: sítios da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

APÊNDICE B1: ESTRUTURA DOS IMPOSTOS SOBRE A RIQUEZA NA ARGENTINA, COLÔMBIA, URUGUAI E ESPANHA				
	<i>Argentina</i>	<i>Colômbia</i>	<i>Uruguai</i>	<i>Espanha</i>
Vigência	1972-1989 (Riqueza Líquida) A partir 1991 (Riqueza Total)	Apareceu originalmente em 1935, tendo sido extinto e reinstituído desde então. Após uma reforma tributária, foi proposto para o período de 2007 a 2010, sendo prorrogado até 2018.	Desde 1990	1991-2004(8) (em 2005 entrou em transição para ser extinto em 2008). Reintroduzido provisoriamente em 2011 até o exercício fiscal e 2013.
Nome	Impuesto sobre los Bienes Personales	Impuesto al Patrimonio	Impuesto al Patrimonio	Impuesto sobre El Patrimonio
Competência	Governo Central. 90% da arrecadação destinada à previdência e 10% às províncias.	Governo Central. Arrecadação destinada reconstrução com as enchentes.	Governo Central	Governo Central, podendo ser concedido às unidades autônomas (Ex. País Basco, Cataluña)
Número da Lei	Ley 23.966/91	Ley 1.111/2006, Ley 1.370/2009	Título 14 do Código Tributário de 1996. O imposto continuou em vigor com a Ley 18.083/06 (Nova Codificação Tributária), que o inseriu no art. 39	Ley 19/1991 Real Decreto-ley 13/2011 (re-introdução)
Base de Cálculo	Patrimônio Bruto, sem dedução de dívidas.	Patrimônio Líquido.	Patrimônio Líquido.	Patrimônio Líquido. Patrimônio Líquido superior a 2 milhões de euros (para 2011)
Bens de Pessoas Físicas no País	Sim. Não agrega o patrimônio do casal, cada pessoa física é tributada individualmente.	Sim	Sim. Porém não se tributa o patrimônio de residente localizado no exterior.	Sim.
Pessoas Físicas no Exterior com bens no país	Sim. Sujeita a alíquota de 1,25% sobre o valor todo o patrimônio. Podem-se deduzir tributos sobre a propriedade pagos no país de origem, mediante tratados.	Sim	Sim, inclusive seu patrimônio empresarial.	Sim
Bens de Pessoas Jurídicas no país	Tributa-se o patrimônio de empresas constituídas por uma só pessoa. No caso de imóveis e propriedades rurais vazias, de veraneio ou locação pertencentes a empresas; serão considerados como pertencente a pessoa física para fins de tributação, com alíquota de 1,25%.	Sim	Sim	Não
Pessoas Jurídicas no exterior com bens no País	Mesma regra para o caso de imóveis e propriedades rurais vazias, de veraneio ou locação.	Sim	Sim, pessoas jurídicas constituídas no exterior serão tributadas em todos os casos. (art. 1º)	Não, porém atinge os bens e direitos líquidos de pessoas físicas (quotistas) decorrente de atividades empresariais.
Limite de Isenção	US\$ 72,4 mil. Quando o valor dos bens superar o limite de isenção será tributado o valor total do patrimônio.	3 bilhões de pesos colombianos = US\$ 1,66 milhão	US\$ 112 mil	108.182 euros (até 2008) 700.000 euros (a partir de 2011)

APÊNDICE B1: ESTRUTURA DOS IMPOSTOS SOBRE A RIQUEZA NA ARGENTINA, COLÔMBIA, URUGUAI E ESPANHA				
	<i>Argentina</i>	<i>Colômbia</i>	<i>Uruguai</i>	<i>Espanha</i>
Sistema de Alíquotas	O que exceder a US\$ 72,4 mil é tributado unicamente com a alíquota fixada para o valor do patrimônio total.	O que exceder a US\$ 1,6 milhão e US\$ 2,7 milhão é tributado de acordo com a alíquota aplicada.	Cada alíquota incide gradualmente sobre cada faixa de valor, no que exceder US\$ 112 mil. A partir de 2011 as alíquotas se reduzirão a uma taxa de 0,2% ao ano, até o limite de 1% em 2015. A partir de 2016, a redução será de 0,1% ao ano até o limite de 0,1% (somente para residentes e pessoas físicas)	Cada alíquota incide gradualmente sobre cada faixa de valor, no que exceder 108,2 mil euros (até 2008). Em 2011 o limite de isenção passa a ser 700 mil euros (somente são contribuintes quem possuir patrimônio acima de 2 milhões de euros).
Faixa/Alíquota	Em 1.000 US\$ (convertidos em set/11) 72,4 – 178,2 → 0,5% 178,2 – 475,2 → 0,75% 472,2 – 1.187,9 → 1% Acima de 1.187,9 → 1,25%	Em 1.000 US\$ (convertidos em set/11) 1.666 – 2.777 → 2,4% Acima de 2.777 → 4,8%	Em 1.000 US\$ (convertidos em set/11) 112 – 224 → 0,7% 224 – 448 → 1,1% 448 – 672 → 1,4% 672 – 1.008 → 1,9% Acima de 1.008 → 2,0% Contas Bancárias e demais ativos financeiros anônimos → 3,5% Instituição Financeira → 2,8% Não Residentes → 1,5%	Em 1.000 euros (art. 30) 108,2 – 167,1 → 0,2% (até 2008) 167,1 – 334,2 → 0,3% (até 2008) 334,2 – 668,5 → 0,5% (até 2008) 668,5 – 1.337,0 → 0,9% 1.337,0 – 2.674,0 → 1,3% 2.674,0 – 5.348,0 → 1,7% 5.348 – 10.696,0 → 2,1% Acima de 10.696,0 → 2,5%
Límite Tributação com Imposto de Renda	Sem dado	Não poderá ser compensado	Algumas empresas que pagam Imposto de Renda podem deduzir até 50% do Impuesto al Patrimonio.	Imp. Renda + Imp. Patrimônio não podem ultrapassar 60% da Renda Pessoal Bruta, somente para <u>residentes</u> . No caso de ultrapassar 60%, pode-se reduzir em até 80% o valor do Impuesto sobre El Patrimonio (art. 31)
Tributação Imóvel de Residência	Bens adquiridos para melhorar a residência poderão ser deduzidos do valor da propriedade.	Dedução dos primeiros 319,22 milhões de pesos da base de cálculo (US\$ 177.342)	50% de desconto	Redução de 300 mil euros (a partir de 2011)
Tributação Ativos Financeiros	Depósitos: deve se considerar o saldo e os juros da aplicação financeira; Ações. Bônus, etc: valor de mercado. Inclui todo o dinheiro, depósito em dinheiro, ações, bônus, quotas, participações sociais e demais títulos equivalentes.	Os ativos de dívidas de empresas e instituições financeiras com suas matrizes no exterior constituem patrimônio próprio para efeito de tributação.	Sem dado	Conta Corrente no fim do exercício fiscal ou a média do último trimestre (o que for maior). Excluem-se os débitos para aquisição de patrimônio ou redução de dívidas. Valor de resgate do seguro de vida.
Avaliação dos Imóveis	Imóveis localizados no exterior de cidadão argentino: valor de mercado Imóveis adquiridos: valor de aquisição; Imóveis construídos: valor do terreno somado ao valor da edificação. O valor do terreno é dado pela administração local e o valor da edificação é determinado de acordo com	O Departamento Tributario – DIAN fiscalizará os contribuintes que declararem patrimônio menor que o valor de mercado, aplicando as sanções civis e criminais previstas em lei.	Maior valor entre o valor de aquisição e o cadastral; O valor dos imóveis alugados será estimado como sendo o valor de 15 vezes o aluguel anual. Regime Especial para Imóveis em usufruto.	Maior valor entre: Valor Cadastral (Imposto Imobiliário) ou o Comprovado pela administração tributária ou o preço, valor de aquisição, contraprestação ou usufruto.

APÊNDICE B1: ESTRUTURA DOS IMPOSTOS SOBRE A RIQUEZA NA ARGENTINA, COLÔMBIA, URUGUAI E ESPANHA				
	<i>Argentina</i>	<i>Colômbia</i>	<i>Uruguai</i>	<i>Espanha</i>
	Regulamento e depreciável a taxa de 2% ao ano. O valor não poderá ser inferior ao valor venal do tributo imobiliário			
Avaliação Automóveis, Barcos, Jóias, Obras de Arte e outros bens tangíveis	Custo de aquisição com respectiva depreciação ou atualização determinada em regulamento. São tributáveis todas as aeronaves e automóveis com matrícula nacional. Tributam-se todos os bens pessoais e móveis localizados no país. Jóias e obras de arte serão tributadas pelo valor de aquisição com índice de atualização previsto em regulamento.	Sem dado	Os móveis, obras de arte e demais bens domésticos são presumidos como sendo 10% do valor do bem imóvel. Supõe-se que 16% do valor da propriedade rural seja considerado melhoria. Os automóveis são tributados pelo seu valor cadastral.	Valor de mercado na data de fechamento do imposto.
Isenções	Determinados imóveis rurais definidos em lei; Contas de Planos de Capitalização de Previdência Complementar; Cotas sociais de cooperativas; Títulos públicos (porém há uma norma anti-evasão no caso deles serem revertidos para outro título, sendo isento somente os dias de sua permanência como título público).	Ativo fixo e imóveis para melhoramento do meio ambiente; bens imóveis de empresas de transporte de passageiros; imóveis destinados a habitação popular; Algumas ações de empresas nacionais	Alguns fundos individuais de poupança; Títulos da dívida pública e participações de algumas empresas definidas em lei; Instituições de gestão de patrimônio físico ou financeiro; Pode-se isentar concessionários públicos; Bens móveis e imóveis destinados a atividade industrial (sob certas condições); Exportações	Bens de arte de valor histórico; Direitos de beneficiários de Fundos de Pensão, Seguros, etc; Patentes enquanto de domínio do autor, sem estar afetado por atividade empresarial; Instrumentos de trabalho se for principal fonte de renda; Bens usados em empresas de gestão de patrimônio; Móveis e utensílios domésticos.
Descontos	Sem dado	Sem dado	Desconto para doações às Universidades;	
Substitutos Tributários	Vários regimes de substituição são aplicados às instituições financeiras. Considera-se como patrimônio de pessoa física, determinados bens de pessoa jurídica como: imóveis usados para locação, lazer os férias. Automóveis, barcos e helicópteros em nome de pessoa jurídica também são passíveis de serem considerados como de pessoa física. Nesse caso as empresas estrangeiras são sujeitas a alíquota de 1,25% e as argentinas a 0,75% sobre o valor total da propriedade.	Sem dado	As instituições financeiras deverão recolher e pagar o saldo das contas bancárias de denominação impessoal ou de estrangeiros.	Sem dado

APÊNDICE B2: ESTRUTURA DOS IMPOSTOS SOBRE A RIQUEZA NA ÍNDIA, SUÉCIA, FRANÇA E HOLANDA				
	Índia	Suécia	França	Holanda
Vigência	Desde 1957	1947-2007	1982-1987 e 1989 em diante	Desde 1892. Reformado em 2001.
Nome	Wealth Tax	Net Wealth Tax	L'impôt de solidarité sur la fortune (ISF)	Presumptive Tax on Personal Capital Income (<i>tradução livre</i>) em 2001.
Competência	Governo Central	Governo Central	Governo Central	Governo Central
Número da Lei	Sem dado	Net Wealth Tax Act de 1997, que substituiu o de 1947. Foi extinto em 2007.	Sem dado	Wet op de ermogensbelasting an 1892 (1892 Net Wealth Tax Act) e Wet op de inkomstenbelasting 2001
Base de Cálculo	Riqueza sobre Bens de Luxo	Riqueza Líquida da Unidade Familiar	Indivíduos ou Casais com Riqueza Líquida acima do limite de isenção.	Renda Presumida sobre o valor do capital pessoal somente para residentes
Bens de Pessoas Físicas no País	Sim	Sim	Sim, porém bens no exterior podem ser isentos se houver tratado internacional (exemplo: Argentina).	Sim
Pessoas Físicas no Exterior com bens no país	Sim	Sim	Sim	Sim
Bens de Pessoas Jurídicas no país	Sim	Não	Não	Não
Pessoas Jurídicas no exterior com bens no País	Sim		Não	Não
Limite de Isenção	US\$ 53,2 mil (indivíduos e não residentes) US\$ 74,5 mil (famílias indianas)	1,5 milhão para indivíduos e 3 milhões para casais de coroas suecas (US\$ 230,8 US\$ 461,6 mil em set 2011)	800.000 euros	17.000 euros
Faixa/Alíquota	Em 1.000 US\$ (convertidos em set/11) 53,2 – 159,6 → 0,5%	Em 1.000 US\$ (convertidos em set/11) Acima de 230,8 → 1,5% (indivíduos)	Em 1.000 euros 800 – 1.310 → 0,55%	Em 1.000 euros Acima de 17 → 1,2%
	159,6 – 212,8 → 1,5%	Acima de 461,6 → 1,5% (casais)	1.310 – 2.570 → 0,75%	
	212,8 – 425,5 → 2%		2.570 – 4.040 → 1%	
			4.040 – 7.710 → 1,3%	
			7.710 – 16.790 → 1,65%	
		Acima de 16.790 → 1,8%		
Limite Tributação com Imposto de Renda	<i>Não conhecido</i>	O Wealth Tax deve ser reduzido caso a soma com o Imposto de Renda atinja 60%.	Uma vez pago o ISF, a soma com o Imposto de Renda não pode chegar a mais de 50% da renda bruta. Para não-residentes seria 85% desde que devidamente comprovado.	80%

APÊNDICE B2: ESTRUTURA DOS IMPOSTOS SOBRE A RIQUEZA NA ÍNDIA, SUÉCIA, FRANÇA E HOLANDA				
	Índia	Suécia	França	Holanda
Tributação Imóvel de Residência	Isento		30% de redução	Isento
Tributação Ativos Financeiros	Isento	Avaliados a 80% do valor de mercado.	<p>O valor de carteiras de títulos de empresas negociadas é baseado em uma lista oficial de preços médios;</p> <p>O valor de fundos de investimento e fundos mútuos é baseado no último valor patrimonial líquido.</p> <p>Os planos de poupança entram na base fiscal, podendo ter desconto.</p> <p>O valor dos contratos de seguro de vida e títulos de capitalização incide sobre a base de cálculo pelo seu valor em dinheiro.</p>	Sem dado
Avaliação dos Imóveis	Valor Cadastral	Valor Cadastral que costuma ser 75% do valor de mercado.	<p>Valor de mercado, de acordo com as transações correntes de mercado. O contribuinte deve declarar o valor de mercado, sob regras determinadas pelo fisco. Há uma lista de preços de metro quadrado das principais cidades francesas, baseada em transações recentes (espécie de Planta Genérica de Valores no Brasil). Se o contribuinte declarar um valor inferior, é responsabilidade do fisco provar a inexatidão. Existe um software chamado EYE (observatório locais avaliações de imóveis) que ajuda nesse processo.</p>	Sem dado
Avaliação de Automóveis, Barcos, Jóias, Obras de Arte e outros bens reais.	Motos, Carros e jóias são tributados pelo imposto. Iates, barcos, helicópteros e aviões de uso pessoal, se for de uso pessoal.	Valor de mercado	Mobiliários da residência são considerados como 5% do patrimônio bruto, caso não seja declarado por inventário.	Sem dado
Isenções	Salário anual menor que US\$ 10,7 mil; Aviões e barcos para atividades empresariais. Imóvel de Residência, Imóveis Comerciais, Terrenos em construção. Dinheiro e depósitos até US\$ 1.000.	Não era aplicado a investidores institucionais, como algumas empresas suecas, clubes, etc. Em geral eram empresas pequenas e jovens, em áreas incentivadas pelo governo. Algumas ações de cias de capital aberto também eram isentas (havia uma lista de empresas isentas chamada "O-list"). Certos tipos de patrimônio pessoal e de seguros e investimentos em empresas de capital fechado.	<p>Ativos de estrangeiros residentes na França no exterior são isentos nos primeiros cinco anos;</p> <p>Direitos de propriedade artística ou intelectual;</p> <p>Obras de arte;</p> <p>Certos tipos de propriedade agrícolas;</p> <p>Prêmios de certos seguros ou pensões;</p> <p>Ativos de Empresas.</p>	Imóvel de Residência

APÊNDICE B2: ESTRUTURA DOS IMPOSTOS SOBRE A RIQUEZA NA ÍNDIA, SUÉCIA, FRANÇA E HOLANDA				
	<i>Índia</i>	<i>Suécia</i>	<i>França</i>	<i>Holanda</i>
Descontos	Sem dado	Sem dado	<p>Desconto de 20% a 40% em propriedades alugadas, dependendo da idade do arrendatário, valor do aluguel e da duração do contrato.</p> <p>75% de desconto para áreas florestais.</p> <p>Qualquer evento que resulte em perda de valor da propriedade pode ser deduzido.</p> <p>Dedução de 150 euros por criança menor de idade ou deficiente físico.</p> <p>Doações à entidades beneficentes e às universidades, limitado ao valor de 50.000 euros.</p> <p>De 45% a 75% do investido em certas empresas estimuladas pelo governo</p>	Sem dado
Substitutos Tributários	Sem dado	Sem dado	<p>O usufrutuário da propriedade é tributado como se fosse dono completo da mesma.</p> <p>Dessa maneira evita-se que se passe o patrimônio para o nome dos filhos, mantendo o usufruto.</p>	Sem dado

APÊNDICE B3: ESTRUTURA DOS IMPOSTOS SOBRE A RIQUEZA NA NORUEGA, SUÍÇA, ALEMANHA E ISLÂNDIA				
	<i>Noruega</i>	<i>Suíça</i>	<i>Alemanha</i>	<i>Islândia</i>
Vigência	<i>Não conhecido</i>	<i>Não conhecido</i>	??? – 1997 (2001) Foi declarado inconstitucional em 1995 pela Suprema Corte Alemã que permitiu a sua cobrança até 1997. Foi oficialmente extinto em 2001.	Abolido em 2005, foi reintroduzida para os anos fiscais de 2010, 2011 e 2012, devido a crise financeira.
Nome	formuesskatt til staten (Gov. Central) formuesskatt til kommunen (comunas)	<i>Não conhecido</i>	Vermögensteuergesetz	<i>Não conhecido</i>
Competência	Central e Municipal	Cantões e Municipalidades	Estadual	
Número da Lei	<i>Não conhecido</i>	<i>Não conhecido</i>	<i>Não conhecido</i>	Lei n. 75/1981 e Lei n. 83/1989
Base de Cálculo	Riqueza Líquida	Riqueza Líquida	Riqueza Líquida de Pessoas Físicas e Jurídicas. Incluiu ativos de pessoas jurídicas.	Riqueza Líquida em ativos financeiros e empresariais e imóveis.
Bens de Pessoas Físicas no País	Sim	Sim	Sim	Sim
Pessoas Físicas no Exterior com bens no país	Sim	Sim	Sim	Sim
Bens de Pessoas Jurídicas no país	Não	Não	Sim	Sim
Pessoas Jurídicas no exterior com bens no País	Sim	Sim	Sim. A lei previa a celebração de convênios para evitar a bitributação.	Sim
Limite de Isenção	470 mil coroas norueguesas US\$ 80.000 dólares (set. 2011)	US\$ 60.000 (set. 2011)	120 mil marcos alemães para pessoas físicas residentes (US\$ 90 mil em dez. 1998); 20 mil marcos para pessoa jurídica (US\$ 15 mil em dez. 1998)	75 milhões de coroas islandesas US\$ 635.593 (set. 2011)
Faixa/Alíquota	Em 1.000 US\$ (set/11) Acima de 80 → 0,7% (Comunas) Acima de 80 → 0,4% (Gov. Central)	Em 1.000 US\$ (set/11) Determinada pela lei tributária de cada Cantão, sendo em média 1,5%.	Pessoas Singulares → 1% Ativos Agrícolas e Florestais → 0,5% Associações Pessoais e Fundos → 0,6%	Em 1.000 US\$ (set/11) Acima de 635,6 → 1,5%
Limite Tributação com Imposto de Renda	80%	Sem dado	Sem dado	Sem dado
Tributação Imóvel de Residência	25% do valor de mercado para residência principal e 40% do valor de mercado para residência secundária. Imóveis no exterior são isentos.	Sem dado	Sem dado	Sem dado
Tributação Ativos Financeiros	Para papéis de pequenas empresas ou àquelas não negociadas a avaliação é de 65% do valor de mercado. Para os demais casos é de 100% do valor de mercado.	Valor de mercado ou média dos valores comercializados.	Valor de mercado declarado.	100% do valor dos fundos imobiliários em 1º de janeiro.

APÊNDICE B3: ESTRUTURA DOS IMPOSTOS SOBRE A RIQUEZA NA NORUEGA, SUÍÇA, ALEMANHA E ISLÂNDIA				
	<i>Noruega</i>	<i>Suíça</i>	<i>Alemanha</i>	<i>Islândia</i>
Avaliação dos Imóveis	Valor de mercado	<i>Não conhecido</i>	Valor Cadastral (A Alemanha tem uma lei geral de avaliação válida para todos os impostos). Os valores são válidos para três exercícios fiscais consecutivos.	Sem dado
Avaliação de Automóveis, Barcos, Jóias, Obras de Arte e outros bens tangíveis	Valor de Mercado	Valor de Mercado	Valor Cadastral	Sem dado
Isenções	Fundos de Pensão e imóveis no exterior.	A critério de cada Cantão	Algumas Empresas, Bancos e Órgãos Públicos. Instituições de ensino e assistência social, entidades religiosas. Cooperativas agrícolas. Empresas de gestão de ativos. Hospitais. Operações Portuárias.	Cias seguradoras, fundos de pensão, cias de gestão de patrimônio. Não incide sobre o patrimônio de sociedades limitadas.
Descontos	Sem dado	A critério de cada Cantão	50 mil marcos de limite de isenção para sexagenários (US\$ 37,5 mil).	Empresas mutuárias de seguros, caixas de poupança, cooperativas, fundos de pensões tributáveis, instituições financeiras privadas e associações de crédito hipotecário pagam 0,30% de imposto sobre o patrimônio líquido.

ANEXO II – LEGISLAÇÃO SELECIONADA

Fonte: sítios da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

Egídio Ferreira Lima, Adylson Motta, Gonzaga Patriota, Ervin Bonkoski e Rodrigues Palma.

Sala da Comissão, 20 de setembro de 1989. — Deputado Nelson Jobim, Presidente — Deputado Mendes Ribeiro, Relator.

PARECER DA COMISSÃO DE TRANSPORTES

I — Relatório

Objetiva a proposta em exame, originária do Senado Federal, acrescentar uma alínea n ao art. 4º da Lei nº 5.108, de 21 de setembro de 1966, alterado pelo Decreto-Lei nº 237, de 28 de fevereiro de 1967, para incluir um representante da Associação Brasileira de Medicina de Tráfego como membro do Conselho Nacional de Trânsito — Contran, sediado no Distrito Federal.

Na justificação, o autor, Senador Nelson Carneiro, alega que essa Associação (Abramet), fundada há 9 anos, sem fins lucrativos, tem por finalidade melhorar as condições de segurança no trânsito.

II — Voto do Relator

Aprovada no Senado Federal em sessão de 5-12-86, a proposta recebeu parecer favorável da Comissão de Constituição e Justiça e de Redação desta Casa.

Cabe a este órgão técnico manifestar sobre o mérito, conforme as normas regimentais.

Sob esse aspecto, entendemos que a proposta é louável e merece aprovação, pois um representante dessa associação poderá dirimir muitas dúvidas, como:

— Uma pessoa que não tenha visão em um dos olhos pode ser motociclista?

— Até onde a atrofia de um membro pode ser limitante do ato de dirigir?

— Uma pessoa que sofreu um infarto do miocárdio pode dirigir?

— Uma pessoa de 1,50m de altura, pesando 45Kg, pode dirigir um caminhão pesado?

— Uma pessoa hipertensa pode dirigir um coletivo?

— Até que idade é seguro dirigir?

Estas são algumas das inúmeras perguntas que envolvem o maior causador de acidentes do trânsito: o elemento humano.

Muitos acidentes têm a participação do homem, destacando-se os problemas de ordem física e psíquica em seu desencadamento.

Apesar de suas pretensões, a fragilidade e a falibilidade do ser humano acentuam-se quando em confronto com as possantes máquinas que dirige. Seus reflexos tornam-se cada vez mais insuficientes e a tensão causada pelo ato de dirigir acaba minando-o física e psicologicamente.

A avaliação da relação homem-máquina, analisando as suas limitações e as condições mínimas que o capacitam, é uma tarefa que requer uma participação médica, para:

— O estabelecimento dos parâmetros a serem seguidos na seleção dos motoristas.

Fazer estudos epidemiológicos para dimensionar a morbidade e a mortalidade nos acidentes de trânsito.

Estabelecer a etiologia precisa de certos acidentes para relacionar as moléstias limitantes do ato de dirigir veículo automotor.

— Promover a prevenção dos acidentes e concomitantemente a prevenção do agravamento das lesões sofridas por um acidentado ao ser indevidamente manipulado e transportado.

Estas e outras tarefas requerem, sem dúvida, a participação de médico especializado na área. No Brasil, a Medicina do tráfego já se tornou uma especialidade reconhecida pela Associação Médica Brasileira e pelo Conselho Federal de Medicina, como já acontece em outros países.

A Associação Brasileira de Medicina do Tráfego — Abramet, entidade que congrega médicos que atuam nessa área desde a sua fundação, há nove anos, tem participado da maioria das ações de estudo e prevenção de acidentes de trânsito que têm ocorrido no Brasil. Ela é membro do Grupo Interministerial de Prevenção de Acidentes de Trânsito e da Comissão de Organização do Ano Brasileiro de Segurança no Trânsito. Por isso, nada mais justo que ela passe a integrar também o Contran.

Diante do exposto, somos pela aprovação do Projeto de Lei nº 8.604, de 1986.

Sala da Comissão, 13 de dezembro de 1989. — Deputado Lélio Sathler, Relator.

III — Parecer da Comissão

A Comissão de Transportes, em sua reunião ordinária do dia 13 de dezembro de 1989, aprovou por unanimidade o Projeto de Lei nº 8.604/86, do Senado Federal, que "acrescenta dispositivo à Lei nº 5.108, de 21 de setembro de 1966 — Código Nacional de Trânsito", nos termos do parecer do Relator, Deputado Lélio Sathler.

Compareceram os Senhores Deputados: Darcy Pozza, Presidente; Alziro Gomes, Dalton Canabrava, Lael Varella, Luiz Marques, Lélio Sathler, Mário Martins, Mauro Campos, Mauro Miranda, Max Rosenmann, Paulo Roberto, Rubem Branquinho, Simão Sessim, Stélio Dias, Costa Ferreira, Marluce Pinto, Eliel Rodrigues e Luiz Leal.

Sala da Comissão, 13 de dezembro de 1989. — Deputado Darcy Pozza, Presidente — Deputado Lélio Sathler, Relator.

Projetos Apresentados

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 202, DE 1989

(Do Senado-Federal)

PLS 162/89-Complementar

Dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do artigo 153, inciso VII da Constituição Federal.

(As Comissões de Constituição e Justiça e Redação; e de Finanças.)

O Congresso Nacional decreta:

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 NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos), expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de fevereiro de 1989.

Art. 2º São contribuintes do imposto as pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País.

Art. 3º Considera-se fortuna, para efeito do art. 1º desta lei, o conjunto de todos os bens, 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 cônjuge 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) o imóvel de residência do contribuinte, até o valor de NCz\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzados novos);

b) os instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades de que decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, até o valor de NCz\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil cruzados novos);

c) os objetos de antiguidade, arte ou coleção, nas condições e percentagens fixadas em lei;

d) investimentos na infra-estrutura ferroviária, rodoviária e portuária, energia elétrica e comunicações, nos termos da lei; e

e) 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 situados 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 do patrimônio	Alíquota
até NCz\$ 2.000.000,00	isento
mais de NCz\$ 2.000.000,00	
até NCz\$ 4.000.000,00	0,3%
mais de NCz\$ 4.000.000,00	
até NCz\$ 6.000.000,00	0,5%
mais de NCz\$ 6.000.000,00	
até NCz\$ 8.000.000,00	0,7%
mais de NCz\$ 8.000.000,00	1%

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

§ 2º Do imposto calculado, nos termos do parágrafo anterior, o contribuinte poderá deduzir o imposto de renda e respectivo adicional cobrado pelo Estado que tiver incidido sobre os seguintes rendimentos: por ele auferidos no exercício findo: de aplicações financeiras, de exploração de atividades agropastoris, alugueis e royalties, lucros distribuídos por pessoas jurídicas e ganhos de capital.

Art. 6º O imposto será lançado com base em declaração do contribuinte na forma da 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 sonegados 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 1989;

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;

III — o valor dos impostos deduzidos nos termos do § 2º do art. 5º, a partir da data do pagamento.

Art. 8º Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 9º Revogam-se as disposições em contrário. Senado Federal, 12 de dezembro de 1989. — Senador Nelson Carneiro, Presidente.

LEGISLAÇÃO CITADA, ANEXADA PELA COORDENAÇÃO DAS COMISSÕES PERMANENTES

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL 1988

SEÇÃO III Dos Impostos da União

Art. 153. 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 complementar.

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as

alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 2º O imposto previsto no inciso III:

I — será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

II — não incidirá, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a pessoa com idade superior a sessenta e cinco anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho.

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I — será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II — será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III — não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

§ 4º O imposto previsto no inciso VI terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas e não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel.

§ 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do caput deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

I — trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II — setenta por cento para o Município de origem.

SINOPSE

PROJETO DE LEI DO SENADOR Nº 162, DE 1989 — COMPLEMENTAR

Dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do art. 153, inciso VII da Constituição Federal.

Apresentado pelo Senador Fernando Henrique Cardoso.

Lido no expediente da Sessão de 23-6-89 e publicado no DCN (Seção II) de 24-6-89. Despachado à Comissão de Assuntos Econômicos.

Em 20-9-89, é emitido pelo Relator, parecer favorável, nos termos do Substitutivo que apresenta, aprovado pela Comissão, ficando vencido o voto em separado do Senador Olavo Pires.

Em 22-9-89, é lido o Parecer nº 209/89, da Comissão de Assuntos Econômicos, relatado pelo Senador Gomes de Carvalho.

Em 10-10-89, a Presidência comunica ao Plenário o término do prazo de cinco sessões ordinárias para apresentação de emendas, sendo que ao projeto foram oferecidas as Emendas nºs 2 a 4, de autoria do Senador Maurício Corrêa.

Em 4-12-89, é lido o Parecer nº 378/89, da Comissão de Assuntos Econômicos, relatado pelo Senador Gomes de Carvalho.

Em 5-12-89, é lido e aprovado o RQS. nº 665/89, de autoria do Senador Antônio Luiz Maya, de dispensa de interstício e prévia distribuição de avulsos, para o projeto.

Em 6-12-89, é aprovado o Substitutivo, ficando prejudicado o Projeto e as Emendas nºs 2 a 4. À CDIR para redigir o vencido para o turno suplementar. É lido o Parecer nº 388/89, da CDIR relatado pelo Senador Antônio Luiz Maya, oferecendo a redação do vencido

para o turno suplementar. É lido e aprovado o Requerimento 688/89, do Senador Meira Filho, de dispensa de interstício e prévia distribuição de avulsos para que a matéria figure na Ordem do Dia da sessão seguinte. Anunciada a matéria, usa da palavra o Senador Jutahy Magalhães justificando o Requerimento nº 691/89, que apresenta nesta oportunidade, de adiamento da discussão por 48 horas; em seguida o Senador Cid Sabóia de Carvalho suscita questão de ordem, quanto à nulidade do procedimento adotado, nesta fase, pelas razões que expõe. O Presidente acolhendo questão de ordem levantada, retira a matéria da pauta, tornando sem efeito o Requerimento nº 691, anteriormente lido.

Em 7-12-89, é lido e aprovado o Requerimento nº 702/89, do Senador Dirceu Carneiro, de dispensa de interstício e prévia distribuição de avulsos para que o projeto figure na Ordem do Dia da sessão seguinte. Aprovado em turno suplementar.

À Câmara dos Deputados com o Ofício SM/Nº 857, de 12-12-89

SM/Nº 857

A Sua Excelência o Senhor Deputado Luiz Henrique DD. Primeiro Secretário da Câmara dos Deputados JV/.

Senhor Primeiro Secretário,

Tenho a honra de encaminhar a Vossa Excelência, a fim de ser submetido à revisão da Câmara dos Deputados, nos termos do art. 65 da Constituição Federal, o Projeto de Lei nº 162, de 1989-Complementar, constante dos autógrafos juntos, que "dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do artigo 153, inciso VII da Constituição Federal".

Aproveito a oportunidade para renovar a Vossa Excelência os protestos de minha elevada estima e mais distinta consideração. — Senador Pompeu de Sousa, Primeiro Secretário, em exercício.

PROJETO DE RESOLUÇÃO

Nº 214, DE 1989.

(D A M E S A)

Aplica-se aos servidores da Câmara dos Deputados as disposições da Medida Provisória nº 106, de 14 de novembro de 1989, e às outras providências.

A CÂMARA DOS DEPUTADOS, no uso das atribuições que lhe conferem o inciso IV do art. 51 da Constituição Federal e o inciso XVII do art. 15 da Resolução nº 17, de 1989, e tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 106, de 14 de novembro de 1989,

RESOLVE:

Art. 1º Os vencimentos e salários dos servidores da Câmara dos Deputados a partir de 1º de novembro de 1989 são os fixados nas Tabelas do Anexo I desta Resolução.

§ 1º O posicionamento dos cargos e empregos de nível médio, integrantes do Quadro e Tabelas Permanentes e Especial, pertencentes ao Plano de Classificação de Cargos e Empregos, instituído de acordo com o disposto na Lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, nas referências de vencimentos e salários, observará a correlação estabelecida nos Anexos I e II desta Resolução.

§ 2º Os atuais cargos ocupados pelas categorias funcionais de Agente de Serviços Legislativos - Área de Especialização de Serviços de Atendimento; de Agente de Transporte Legislativo; de Desenhista; de Operador de Audiovisual; de Operador de Máquinas; de Agente de Encadernação e Douração; de Agente de Conservação e Restauração e de Agente de Segurança Legislativa, do Nível Intermediário, serão transpostos para o Nível Auxiliar, quando vagarem.

§ 3º Os ocupantes dos cargos, transformados ou transpostos, ficam sujeitos ao exercício das atribuições inerentes aos cargos a que pertenciam, inclusive, quando for o caso, ao uso de uniforme, até a transposição definitiva do cargo para o Nível Auxiliar.

Art. 2º A partir de 1º de novembro de 1989, ficam absorvidos pelos vencimentos e salários constantes do Anexo I as gratificações instituídas na Câmara dos Deputados pela Resolução nº 5, de 28 de maio de 1985, e as decorrentes das Leis nºs 6.325, de 14 de abril de 1976 e nº 7.706, de 21 de dezembro de 1985, e do Decreto-lei nº 2.365, de 27 de outubro de 1987.

Parágrafo único. As vantagens pessoais, nominalmente identificadas, percebidas pelos servidores serão incorporadas, vedada a redução de remuneração.

Art. 3º As parcelas adicionais aos respectivos vencimentos nos termos da Resolução nº 1, de 1989, serão pagas como diferença individual, nominalmente identificadas, observadas os valores em vigor.

§ 1º A partir de 1º de novembro de 1989, a fração do quinto a ser adicionada ao vencimento do cargo efetivo será calculada diretamente sobre a representação mensal do cargo em comissão do Grupo-Direção e Assessoramento Superiores.

§ 2º Aplica-se o critério de cálculo a que se refere o parágrafo anterior às parcelas atualizadas nos termos da Resolução nº 1, de 1989, correspondentes aos anos completos posteriores ao décimo ano.

Art. 4º O disposto nesta resolução aplica-se aos proventos de aposentadoria ou de disponibilidade e às pensões.

Art. 5º A Gratificação Especial de Desempenho de que trata o inciso VIII do art. 155 da Resolução nº 67, de 1962, passa a denominar-se Gratificação de Atividade Legislativa, sendo o seu valor obtido através de Tabelas de Fatores, incidentes sobre o vencimento ou salário.

Art. 6º Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 7º Revogam-se o art. 7º da Resolução nº 36, de 24 de outubro de 1983, e as disposições em contrário.

Câmara dos Deputados, em 29 de novembro de 1989.

PAES DE ANDRADE
Presidente da Câmara dos Deputados

CARLOS COTTA
3º Secretário - Relator

J U S T I F I C A T I V A

A Medida provisória nº 106, de 14.11.89, além de cancelar, a partir de novembro de 1989, um reajustamento de 26,06% (vinte e seis vírgula zero seis por cento), a título de repositição aos vencimentos e salários dos servidores, posicionou os ocupantes de cargos e empregos de nível médio, pertencentes ao Plano de Classificação de Cargos e Empregos, instituído pela Lei nº 5.645, de 10.12.70, em categorias funcionais de nível intermediário e de nível auxiliar, fixando, em consequência, novos valores às Tabelas de Referência.

Esta medida decorreu da absorção de gratificações, auxílios, abonos, adicionais, indenizações e outras retribuições aos vencimentos e salários fixados nas novas Tabelas.

6º e o art. 8º, os quais terão vigência a partir da data de publicação desta lei.

Art. 10. Revogam-se os arts. 29 e 31 da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, e demais disposições em contrário.

LEI Nº 890,
DE 8 DE JUNHO DE 1973

Altera a legislação de previdência social, e dá outras providências.

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 208, DE 1989

(Do Sr. Antônio Mariz)

Regulamenta o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal, que dispõe sobre o imposto das grandes fortunas.

(Apense-se ao Projeto de Lei Complementar nº 108, de 1989.)

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Para efeito de incidência do imposto previsto no inciso VII do art. 53 da Constituição, consideram-se grandes fortunas os patrimônios líquidos de valor superior a 5.000 (cinco mil) vezes o limite mensal de isenção do imposto sobre a renda da pessoa física, vigorante no mês de janeiro do exercício da incidência, computadas as doações feitas no ano anterior.

§ 1º Patrimônio líquido é o conjunto de bens e direitos, de qualquer natureza, emprego ou localização, deduzido o valor das dívidas de seu titular.

§ 2º Incluem-se no valor do patrimônio os bens e direitos do casal, no regime de comunhão, e os dos filhos menores em relação a seus pais, na forma que a lei estabelecer.

Art. 2º Constitui fato gerador do imposto a propriedade, o domínio útil ou a posse de grande fortuna no dia 1º de janeiro de cada ano.

Art. 3º A base de cálculo do imposto é o valor atualizado do patrimônio líquido na data prevista em lei, que poderá excluir do cômputo os bens considerados de pequeno valor de mercado.

Parágrafo único. Na constância da sociedade conjugal, se houver patrimônio comum, a base de cálculo, em relação a cada cônjuge, corresponderá à metade de seu valor.

Art. 4º É contribuinte do imposto o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor dos bens e direitos que constituírem o patrimônio líquido tributável, pessoa física domiciliada no País ou seu espólio, e pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio existente no País.

Art. 5º As alíquotas do imposto serão progressivas sobre faixas definidas do patrimônio, em número mínimo de três e máximo de cinco, não podendo a menor ser inferior a 0,5% (cinco décimos por cento) e a maior superior a 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento).

Art. 6º Do valor do imposto devido, poderão ser deduzidos os impostos federais, estaduais e municipais incidentes sobre o mesmo patrimônio, efetivamente pagos pelo contribuinte no ano anterior.

Art. 7º A lei poderá isentar da tributação a parcela expressiva do patrimônio investida em empreendimentos por ela considerados relevantes para a economia nacional.

Parágrafo único. Para efeito deste artigo, considera-se expressiva a parcela do patrimônio que representar mais de 25% (vinte e cinco por cento) do capital de uma empresa ou mais de 75% (setenta e cinco por cento) do valor total do patrimônio líquido do contribuinte.

Art. 8º A lei estabelecerá, em relação aos emitentes de títulos ao portador, a forma de identificação do tomador ou beneficiário do rendimento e as obrigações e responsabilidades tributárias a eles cabíveis.

Art. 9º Esta lei complementar entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Justificação

A regulamentação do imposto sobre as grandes fortunas, em lei complementar, decorre do preceito do art. 53, inciso VII, da Constituição. Essa lei definirá os conceitos básicos, deixando à legislação ordinária os desdobramentos e a fixação dos critérios para a sua eficaz aplicação.

O imposto sobre as grandes fortunas teve origem em emenda de nossa autoria na Assembléia Nacional Constituinte, apresentada já na Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças (Em. nº 500824-7). Rejeitada nessa ocasião, a reapresentamos à Comissão de Sistematização, onde, finalmente, obteve aprovação, provocando grande reação negativa nos meios conservadores do País. A grande imprensa repercutiu essas reações através de reportagens, editoriais e artigos, fazendo coro aos raivosos argumentos contrários à sua implantação.

Na medida, porém, em que se desenvolvia o debate sobre a iniciativa, crescia o apoio à criação do novo imposto. Na votação do projeto de constituição no 1º turno, ampliara-se a sua sustentação em plenário, para, finalmente, no 2º turno, na deliberação definitiva, consagrar-se quase por unanimidade.

O próprio Poder Executivo Federal, recuando de posição inicialmente hostil, aderiu à proposta, procurando antecipar-se à promulgação da Constituição. Em 22 de dezembro de 1987, quando a matéria ainda tramitava na Assembléia Nacional Constituinte, o Presidente da República remetia à Câmara dos Deputados a Mensagem nº 754, estabelecendo o "imposto sobre a fortuna".

Essa mensagem, convertida no Projeto de Lei nº 310, de 1988, permanece em tramitação.

Ao propor a criação do imposto, denominando-o das "grandes fortunas", o que se pretendeu foi fixar desde logo seus limites conceituais. Impedir que se transformasse, pela regulamentação legal, em tributo sobre as pequenas fortunas ou sobre os pequenos patrimônios líquidos. Evitar que tivesse o mesmo destino e sofresse as mesmas distorções do imposto de renda, incidente hoje mais sobre salários e honorários do trabalho autônomo, do que sobre os ganhos e rendimentos do capital. Seu objetivo primordial, pois, é colocar à disposição do Estado um instrumento de política econômica, capaz de permitir, no conjunto do sistema tributário, o estabelecimento de políticas adequadas à justa e equilibrada distribuição da riqueza nacional, à desconcentração da renda e do patrimônio.

As mais modernas nações capitalistas adotam em sua legislação impostos sobre o patrimônio. Nos Estados Unidos sua arrecadação representa 4% do Produto Interno Bruto e 12% das receitas federais. Na OCDE — Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico —, que reúne 18 países europeus, além dos Estados Unidos, Canadá e Japão, 12 (doze) desses países dispõem de leis tributárias dessa natureza. A França, por intermédio de Lei nº 88-1149, de 28 de dezembro de 1988, restabeleceu o ISF, designando-o agora como "imposto de solidariedade sobre a fortuna" e destinando a receita dele resultante ao programa de "renda mínima garantida", em favor dos setores carentes de sua população, os chamados "novos pobres", surgidos desde a crise do petróleo da última década.

No Brasil, a tributação sobre o patrimônio, decorrente dos impostos setoriais existentes — IPTU, ITR, IPVA, etc. — atingem apenas 0,56% do Produto Interno Bruto e 3,5% das receitas públicas.

O projeto de lei, ora submetido à apreciação do Congresso Nacional, visa, portanto, ao regulamentar o inciso VII, do art. 53, da Constituição, suprir essa lacuna persistente na legislação tributária brasileira.

Nos seus nove artigos, estão definidas as grandes fortunas (art. 1º, §§ 1º e 2º), definidos ainda o fato gerador do imposto (art. 2º), a base de cálculo (art. 3º e parágrafo único), o contribuinte (art. 4º), as alíquotas (art. 5º), as deduções (art. 6º) e isenções (art. 7º e parágrafo único), a forma de controle da emissão e posse de títulos ao portador (art. 8º) e a data da vigência legal. A lei ordinária caberá o detalhamento de cada um dos seus itens.

Com estas razões, submetemos o projeto à apreciação dos senhores parlamentares, na expectativa de que possa merecer a sua aprovação.

Sala das Sessões, 11 de dezembro de 1989. — Deputado Antônio Mariz.

LEGISLAÇÃO CITADA, ANEXADA PELA COORDENAÇÃO DAS COMISSÕES PERMANENTES

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TÍTULO VI Da Tributação e do Orçamento CAPÍTULO I Do Sistema Tributário Nacional

SEÇÃO III Dos Impostos da União

Art. 53. Compete à União instituir impostos sobre: VII — grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 2º O imposto previsto no inciso III:

I — será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

II — não incidirá, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a pessoa com idade superior a sessenta e cinco anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimentos do trabalho.

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I — será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II — será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III — não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

§ 4º O imposto previsto no inciso VI terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas e não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel.

§ 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do caput deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

I — trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II — setenta por cento para o Município de origem.

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 209, DE 1989

(Do Sr. Mendes Ribeiro)

Acrescenta inciso ao art. 73 da Lei Complementar nº 60, de 10 de outubro de 1989, que "possibilita afastamento de magistrados dirigentes de classe".

(A Comissão de Constituição e Justiça e Redação.)

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º É acrescentado inciso IV ao art. 73 da Lei Complementar nº 60, de 6 de outubro de 1989, com a redação seguinte:

"Art. 73. Conceder-se-á afastamento:

I —

II —

III —

IV — para exercer a presidência dos Tribunais Regionais Eleitorais bem como a corregedoria regional eleitoral."

Art. 2º Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

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.



C260E7C506

§ 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\$)	Alíquot a
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 forma da 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 sonegados ao imposto de renda, e os impostos devidos serão lançados no exercício em que for apurada a omissão.



C260E7C506

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 (PLP 108/1989, 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, dispondo 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



C260E7C506

cumpridos.

Sala das Sessões, 26 de março de 2008.

Deputada **Luciana Genro**
Líder do PSOL

Deputado **Chico Alencar**
PSOL/RJ

Deputado **Ivan Valente**
PSOL/SP



C260E7C506

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº , DE 2011.

(Do Sr. Deputado Dr. Aluizio)

Cria a Contribuição Social das Grandes Fortunas (CSGF), e dá outras providências.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º Esta Lei cria a Contribuição Social das Grandes Fortunas (CSGF), e dá outras providências.

Art. 2º A CSGF tem por fato gerador a titularidade, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, de bens e direitos em montante superior ao menor valor patrimonial constante da tabela do art. 6º desta Lei.

Art. 3º São contribuintes:

I - as pessoas físicas domiciliadas no País;

II - a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, em relação ao patrimônio que detenha no País;

III - o espólio das pessoas físicas a que se referem os incisos I e II.

§ 1º Cada cônjuge, companheiro ou companheira será tributado com base no seu patrimônio individual acrescido da metade do patrimônio comum, se houver, e da integralidade do patrimônio dos seus dependentes.

§ 2º Enquanto a lei não definir as relações de dependência para fins de apuração da CSGF, aplicam-se as regras previstas na legislação do Imposto de Renda.

Art. 4º A base de cálculo da contribuição é o montante total dos bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes, excluídos os valores correspondentes:

I - às dívidas do contribuinte, com exceção das contraídas para a aquisição de bens ou direitos excluídos na forma deste artigo;

II - aos ônus reais incidentes sobre os bens e direitos integrantes do patrimônio do contribuinte, com exceção dos excluídos na forma deste artigo, observado o disposto no § 1º deste artigo;

III - no caso de bens imóveis e veículos automotores, os valores efetivamente pagos pelo contribuinte correspondentes aos impostos de que tratam, conforme o caso, os arts. 153, VI; 155, III; e 156, I; da Constituição Federal;

IV - aos bens, até limite de R\$ 200.000,00 (duzentos mil) reais, utilizados pelo contribuinte no exercício da sua atividade profissional da qual decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo;

V - a outros bens cuja posse ou utilização seja considerada de alta relevância cultural, social, econômica ou ecológica pela lei.

§ 1º Se sobre o bem ou direito recair usufruto, as bases de cálculos da CSGF para o usufrutuário e para o nu-proprietário serão obtidas mediante aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor do bem ou direito:

Idade do usufrutuário	Partilha da base de cálculo	
	Usufrutuário	Nu-proprietário
Menos de 21 anos	90,0%	10,0%
De 21 a 30 anos	80,0%	20,0%
De 31 a 40 anos	70,0%	30,0%
De 41 a 50 anos	50,0%	50,0%
De 51 a 60 anos	30,0%	70,0%
De 61 a 70 anos	20,0%	80,0%
Mais de 70 anos	10,0%	90,0%

§ 2º Aplica-se o disposto no §1º a bem ou direito sobre o qual recaía direito de superfície, uso ou habitação.

§ 3º A lei poderá alterar o limite previsto no inciso IV do **caput** deste artigo e excluir da base de cálculo os bens, os direitos, as dívidas e os ônus reais considerados de pequeno valor individual.

§ 4º O valor do imóvel utilizado como residência pelo contribuinte será reduzido em 30% (trinta por cento), observado o limite máximo de redução de R\$ 300.000,00, que poderá ser alterado pela lei.

Art. 5º Os bens e direitos serão avaliados pelo seu valor de mercado, de acordo com regras e critérios definidos em lei.

Parágrafo único. Até que a lei disponha de forma diversa, serão adotados os seguintes critérios para a avaliação:

I - no caso de bens imóveis e veículos automotores, serão utilizados os valores correspondentes às bases de cálculo dos impostos de que tratam os arts. 153, VI, 155, III, e 156, I, da Constituição Federal, conforme o caso;

II - no caso de títulos e valores mobiliários negociados em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, ou mantidos em sistema de liquidação e custódia autorizado a funcionar pelo Banco Central, o preço do papel em 31 de dezembro;

III - no caso ações ou quotas de empresa não negociadas em bolsa de valores, o valor da parcela do patrimônio líquido, apurado em 31 de dezembro, correspondente à participação do acionista ou sócio no capital da empresa;

IV - no caso de bens e direitos detidos no exterior ou denominados em moeda estrangeira, o valor do bem ou direito em 31 de dezembro, convertido em reais pela taxa de câmbio de venda da moeda estrangeira na mesma data;

V - no caso dos demais bens e direitos, o custo de aquisição calculado de acordo com as regras do Imposto sobre a Renda, atualizado com base em índice de correção de valor que reflita a realidade do respectivo mercado.

Art. 6º A Contribuição será cobrada de acordo com a seguinte tabela:

Valor do patrimônio (R\$)	Alíquota	Parcela a deduzir (R\$)
De 5.520.000,01 a 9.039.000,00	0,55%	30.360,00
De 9.039.000,01 a 17.733.000,00	0,75%	48.438,00
De 17.733.000,01 a 27.876.000,00	1,00%	92.770,50
De 27.876.000,01 a 53.199.000,00	1,30%	176.398,50

De 53.199.000,01 a 115.851.000,00	1,65%	362.595,00
Acima de 115.851.000,01	1,80%	536.371,50

§ 1º Poderão ser deduzidos da CSGF a pagar até 75% (setenta e cinco por cento) das doações realizadas no ano-calendário pelo contribuinte a institutos de pesquisa, estabelecimentos de ensino ou fundações ligados a universidade pública, na forma do regulamento.

§ 2º O disposto no § 1º não poderá reduzir a contribuição a pagar em montante superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

§ 3º A lei poderá promover a atualização dos valores das classes de patrimônio a que se refere o **caput** e o limite fixado no § 2º deste artigo.

Art. 7º A contribuição será lançado com base em declaração do contribuinte, que deverá ser entregue até 30 de junho.

Parágrafo único. O bem ou direito que não constar da declaração presumir-se-á, até prova em contrário, adquirido com rendimentos sonegados ao Imposto de Renda, e as contribuições devidas serão lançados no exercício em que for apurada a omissão.

Art. 8º Aplicam-se ao CSGF, no que couber, as disposições da legislação do Imposto sobre a Renda referentes a fiscalização, lançamento, cobrança, penalidades, administração e processo administrativo.

Parágrafo único. A administração, fiscalização e cobrança da contribuição de que trata esta Lei Complementar competem à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 9º O produto da arrecadação da CSGF será depositado direta e integralmente no Fundo Nacional de Saúde e será destinado, exclusivamente, ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde.

Art. 10º A União aplicará, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, o montante correspondente ao valor empenhado no exercício financeiro anterior, acrescido de, no mínimo, o percentual correspondente à variação nominal do Produto Interno Bruto - PIB, ocorrida no ano anterior ao da lei orçamentária anual.

§ 1º Na hipótese de revisão do valor nominal do PIB que implique alteração do montante a que se refere o **caput**, créditos adicionais deverão promover os ajustes correspondentes, nos termos do § 8º do art. 165 da Constituição Federal.

§ 2º Em caso de variação negativa do PIB, o valor de que trata o **caput** não poderá ser reduzido, em termos nominais, de um exercício financeiro para o outro.

§ 3º Para fins do disposto neste artigo, serão consideradas as despesas empenhadas com quaisquer receitas correntes, com exceção das receitas provenientes da CSGF, que serão consideradas recursos adicionais aos definidos no **caput**.

Art. 11º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano seguinte.

JUSTIFICAÇÃO

Os membros da Assembléia Nacional Constituinte previram no Texto Constitucional promulgado em 1988 a cobrança do Imposto sobre Grandes Fortunas. O objetivo dos Parlamentares Constituintes era o de combater a excessiva concentração de renda e riquezas que imperava, e ainda impera, no nosso País.

Na mesma linha, os participantes daquelas históricas sessões insculpiram no § 1º do art. 145 da CF-88 o princípio da capacidade contributiva nos seguintes termos: “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”.

A presente Lei visa adequar a intenção do legislador de 1988 às realidades orçamentárias e à realidade social do século XXI. Estas

realidades conduzem para uma absoluta necessidade de criarmos um mecanismo que possa melhorar o financiamento da saúde pública. Neste sentido, usar a intenção do legislador constituinte de tributar as grandes fortunas, mas especificando-o como contribuição, e não como imposto, permitirá a vinculação desta arrecadação à nobre intenção de garantir recursos para a saúde.

A destinação deste novo tributo para ações de saúde haverá ainda de conferir uma aura de nobreza àqueles que farão jus à sua cobrança. O Brasil vive momentos difíceis no financiamento da saúde. O povo, de forma mais geral, já deu, ao longo de vários anos, sua cota de contribuição. Era a famosa CPMF. Entretanto, como dissemos acima, uma vez que a Constituição determina a criação de um tributo para as grandes fortunas, parece-nos oportuno que este tributo, ainda que tenha sido originalmente concebido como imposto, migre de espécie e passe a ser contribuição, pois, como dissemos, permitirá uma garantia de mais recursos para o sistema único de saúde. E há de desonerar a maioria do povo brasileiro deste financiamento, maioria esta que, ressalte-se, já deu sua cota de sacrifício neste sentido.

Essa iniciativa conseguiria assim sanar esta lamentável omissão na tributação das grandes fortunas. Para apresentá-la, baseamos-nos nas experiências que tramitaram por esta Casa e na legislação francesa.

De fato, naquele país cobra-se o *Impôt de Solidarité sur la Fortune*, cuja estrutura de alíquotas, convertida para a moeda nacional, serviu de parâmetro para a presente iniciativa. Lá, o imposto é devido a partir de patrimônios acima de 800.000 euros e a alíquota máxima, de 1,8%, incide sobre patrimônios acima 16.790.000 euros. Aqui, para evitarmos qualquer argumentação de inconstitucionalidade, afinal podem ser alcançadas somente as “grandes fortunas”, triplicamos os valores previstos no imposto francês. Parece-nos que, dada a realidade brasileira, ninguém discordará de que um patrimônio superior a R\$ 5 milhões deva ser assim conceituado.

Além disso, tomamos a legislação francesa como inspiração para o desconto de 30% no valor tributável do imóvel, no caso de ele servir como residência do contribuinte; para a dedução da CSGF em até 75% do valor das doações efetuadas pelos contribuintes às universidades públicas; e para as regras para apuração da base de cálculo do imposto no caso de bens e direitos sobre os quais recaiam direito de usufruto, superfície, uso ou habitação.

Entendemos que, aprovada, nossa iniciativa auxiliará na construção de uma sociedade brasileira mais justa e solidária, motivo pelo qual solicitamos o apoio das Sras. e Srs. Deputados para o seu aprimoramento e aprovação.

Sala das Sessões, em de de 2011.

Deputado DR. ALUIZIO