



A INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA SOCIAL

THE INSTITUTION OF THE WEALTH TAX AS A SOCIAL JUSTICE INSTRUMENT

Marcos Vinícius de Jesus Miotto¹
Maria de Fátima Ribeiro²

RESUMO

Este artigo objetiva refletir sobre a viabilidade de implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas como mecanismo para a concretização da justiça social e da distribuição de riquezas. Busca-se analisar a experiência internacional de instituição de tributos semelhantes, os principais aspectos positivos e negativos do imposto e as formas pelas quais é possível acompanhar, fiscalizar e auxiliar no controle da arrecadação e destinação do recurso. Para tanto, o método empregado é o dedutivo, com pesquisas bibliográficas e legislativa. Ao final, conclui-se pela possibilidade de criação e implementação de referido imposto, expondo seus aspectos favoráveis e motivos de não instituição até o presente momento.

PALAVRA-CHAVE: Grandes fortunas. Imposto. Justiça social. Riqueza. Tributo.

ABSTRACT

This article aims to reflect on the feasibility of implementing the Wealth Tax as a mechanism for achieving social justice and wealth distribution. It seeks to analyze the international experience of establishing similar taxes, the positive and negative aspects of the tax and the ways in which it is possible to monitor, supervise and assist in the control of the collection and destination of the resource. For that, the method used is the deductive one, with bibliographical and legislative research. In the end, it is concluded by the possibility of creating and implementing this tax, exposing its favorable aspects and reasons for not instituting it until the present moment.

KEY WORDS: Large fortunes. Tax. Social justice. Wealth. Tax.

1 INTRODUÇÃO

¹ Mestre em Direito pela Universidade de Marília. Pós-graduando em Direito Digital e Direito Administrativo pela Damásio Educacional. Professor de Direito Administrativo e Direito Econômico na Fundação Educacional de Fernandópolis. Professor de Direito Administrativo, Ciência Política e Teoria do Estado no Centro Universitário de Jales. Servidor do Ministério Público do Estado de São Paulo. Integrante do Grupo de Pesquisa no CNPq: Globalização, Direito e Economia. E-mail: marcosmiotto@mpsp.mp.br

² Pós-Doutora em Direito Fiscal/Tributário pela Universidade de Lisboa. Doutora em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Mestre em Ciências Jurídicas Empresariais pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Professora do Programa de Mestrado e Doutorado em Direito e do curso de Graduação em Direito da Universidade de Marília. Integra a Diretoria do Instituto de Direito Tributário de Londrina. Membro da Comissão de Direito Tributário. Líder do Grupo de Pesquisa no CNPq: Globalização, Direito e Economia. E-mail: professoramariade-fatimaribeiro@gmail.com





O Estado Democrático de Direito assume função de garantia de efetivação dos direitos sociais, repartição da carga tributária auferida por meio da arrecadação e implementação das medidas essenciais para que os indivíduos vivam com dignidade. Isso porque constitui fundamento da República e da Ordem Econômica, dentre outros, a dignidade da pessoa humana, nos termos dos artigos 1º, III, e 170, ambos da Constituição Federal.

Outrossim, consoante disposição do artigo 3º do texto constitucional, os objetivos fundamentais da República são a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento da nação, a erradicação da pobreza e marginalização, a redução das desigualdades e a promoção do bem-estar social, sem quaisquer formas de discriminação.

No ordenamento jurídico brasileiro, os tributos têm como fundamento a arrecadação dos recursos necessários para, dentre outras medidas, cumprir os objetivos acima referidos, efetivar os direitos fundamentais, cobrir as despesas públicas, implementar políticas e distribuir renda. Ademais, é diretriz de investimento, objetivando o desenvolvimento econômico, social e cultural da sociedade.

Desta maneira, os tributos são ferramentas à disposição do Estado para a arrecadação de receita e concretização das imposições previstas no texto constitucional, de modo que deve atender, de forma simultânea, duas funções: arrecadatória e social.

Uma das espécies tributárias elencadas no texto constitucional brasileiro é o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal, de competência legislativa da União e ainda não criado e instituído no Direito Brasileiro.

Trata-se de um imposto que é alvo de grande controvérsia. Afinal, o que são grandes fortunas? O tributo já foi instituído em outros países? Quais suas funções e elementos? Quais os aspectos positivos e negativos da implementação? Pode ser utilizado como instrumento de justiça social?

As respostas a essas e outras dúvidas, tais como a forma de arrecadação, destinação, fiscalização e os altos custos envolvidos neste imposto compõem os objetivos específicos da presente pesquisa.

Com isso, esta produção tem o propósito geral de contribuir com a doutrina de referência e citações, discorrendo, para tanto, acerca da função social do tributo e da viabilidade de instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) como mecanismo de arrecadação de receita, viabilizando a distribuição de riquezas e a realização da justiça social.



Para tanto, a metodologia empregada no presente estudo é a pesquisa bibliográfica acerca da temática, notadamente em doutrinas e periódicos, com a utilização do método dedutivo, tendo em vista a busca de premissas gerais para a elucidação e estabelecimento de conclusões pontuais e particulares acerca do tributo objeto de estudo no ordenamento brasileiro.

2 TRIBUTAÇÃO, FUNÇÃO SOCIAL E SOCIEDADE BRASILEIRA

Inicialmente, antes de se debruçar nos estudos acerca do Imposto sobre Grandes Fortunas e as implicações de sua instituição no ordenamento jurídico pátrio, necessário se faz tecer comentários sobre nosso sistema de tributação, a função social dos tributos e o atual cenário da sociedade brasileira. Este tópico, portanto, propiciará a base necessária para o desenvolvimento do tema em análise.

2.1 Conceito e função social dos tributos

Os principais objetivos e deveres do Estado é a garantia do bem-estar social, do desenvolvimento nacional e da consecução dos interesses coletivos. No entanto, para cumprir suas funções, deve o Estado obter recursos financeiros, o que pode ocorrer de duas formas, a saber: forma originária ou derivada.

A receita pode ser considerada como originária quando o Estado explora o patrimônio do qual dispõe, a exemplo do que ocorre nos casos de locação de um imóvel público. Por outro lado, a receita derivada, da qual o tributo pertence, provém do poder de império estatal, que compele o particular a contribuir para os cofres públicos.

O tributo se trata de receita derivada tendo em vista que o indivíduo dispõe, de forma compulsória, de parte de seu patrimônio para custear atividades do Estado. De acordo com Crepaldi (2019, p. 13), a legitimidade desta obrigação encontra respaldo no próprio contrato social, uma vez que o poder público, com a arrecadação da receita, deve proporcionar o custeio da vida social, promovendo segurança, educação, justiça, transporte, dentre outros direitos.

O tributo, fonte de receita derivada, é a ferramenta que viabiliza a atividade estatal no sentido de atender aos interesses da coletividade. No ordenamento jurídico brasileiro, o tributo é conotado no artigo 3º do Código Tributário Nacional, segundo o qual “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não



constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966).

Discorrendo acerca do conceito de tributo, Carvalho (2018, p. 418) ressalta “(...) dentre as principais características prescritas pelo mencionado artigo, como notas principais, a compulsoriedade, o caráter pecuniário da prestação e o traço do tributo não constituir sanção de ato ilícito, decorrendo, sempre, de fato lícito”.

A principal fonte de receita do Estado, para Santos e Vita (2019) são os tributos, necessários para a instituição de políticas públicas que objetivam a garantir os direitos fundamentais, reduzir as desigualdades sociais e promover o desenvolvimento.

Por constituir fonte de recurso, os tributos devem ser direcionados para a implementação de políticas públicas capazes de atingir os objetivos e as metas consagradas no texto constitucional, em especial a erradicação da pobreza, o desenvolvimento nacional, o bem estar social e a dignidade da pessoa humana.

No tocante às funções, segundo magistério de Crepaldi (2019, p. 13), os tributos podem ter função fiscal ou extrafiscal. Na primeira, o objetivo é a obtenção dos recursos para a própria manutenção do Estado. Na segunda, o tributo é utilizado como ferramenta para que o Estado interfira no domínio econômico, garantindo sua estabilidade.

No atual cenário brasileiro, pode-se perceber, facilmente, a opção pela adoção de um modelo de Estado Social, em que pese a existência, também, de indícios do liberalismo econômico. A busca pela justiça social deve ser uma preocupação constante, devendo os tributos serem utilizados como ferramentas para a instituição de políticas públicas tendentes a promover o desenvolvimento social e econômico.

Com isso, os tributos, além da função arrecadatória, devem manifestar função social, de forma simultânea, proporcionando os recursos necessários para que se atinja as necessidades básicas da população. O retardo no crescimento e no desenvolvimento, o desestímulo da economia, o aumento do índice de desemprego, a falta de investimento do setor privado, a elevação do nível de desigualdades e discriminações são algumas das diversas implicações ocasionadas quando o tributo não atinge sua função social.

O aumento da carga tributária, associada à realidade da sociedade brasileira, marcada por um elevado índice de desemprego e disparidades socioeconômicas, podem ser considerados, respectivamente, uma das causas e uma das consequências da tributação que assume apenas a feição arrecadatória.

2.2. Realidade social brasileira e capacidade contributiva

Conforme aludido no item anterior, o Estado tem o direito à instituição e cobrança dos tributos para angariar receita a fim de cumprir com a função de promover o desenvolvimento econômico e social, bem como proporcionar uma existência digna e o bem-estar da população.

Para tanto, o Estado deve reconhecer, ao instituir e cobrar os tributos, que a sociedade, ainda que de um mesmo espaço geográfico, é marcada por grandes disparidades sociais, econômicas e culturais, de modo que se divide em classes que guardam particularidades entre si. Nesse sentido:

No Brasil persiste uma sociedade dividida em classes marcada pela desigualdade social havendo concentração da riqueza em pequena parcela da sociedade. Tal desigualdade social é facilmente constatada quando observamos num mesmo espaço geográfico pessoas que tem um alto poder aquisitivo e pessoas que muitas vezes não tem condição de sustento próprio e de sua família (SANTOS; VITA, 2019, p. 104).

Os tributos, conforme disposto alhures, possuem, além da função arrecadatória, a função social, mediante a qual o Poder Público deve instituir políticas públicas para a promoção do bem estar social e a concretização dos direitos mínimos para que o sujeito viva com dignidade.

Assim, a tributação é necessária para a arrecadação do patrimônio, que deverá, além de custear as despesas estatais, ser revertido em benefício da coletividade, mediante a satisfação das necessidades mediatas e imediatas dos indivíduos que compõem o tecido social.

Para tanto, o ato de tributação deve se revestir, dentre outros fatores, de algumas condições que lhe possibilite levar em consideração o nível de renda auferido pelo contribuinte na invasão patrimonial. Em outras palavras, apenas mediante a adoção de uma tributação que considere, além da proporcionalidade e razoabilidade, a capacidade contributiva do sujeito é que se alcançará a justiça social.

Nesse ponto, inclusive, é importante considerar, conforme preconizado por Fernández (2016, p. 376), que a capacidade contributiva, embora dependa da capacidade econômica do contribuinte, com ela não se confunde. Isso porque a capacidade contributiva é a possibilidade de contribuição sem comprometer o mínimo necessário para se viver. Por outro lado, a capacidade econômica diz respeito aos recursos que podem ser tributados.



Considerando sua função social, deve o tributo proporcionar a distribuição de renda para garantir que as classes sociais menos favorecidas também possam usufruir de condições mais dignas de vida, buscando concretizar, dessa maneira, os fundamentos da República:

O ideal é que a tributação contribua para otimizar a distribuição de renda da população, inibindo, pelo peso do tributo, a formação de grandes fortunas individuais, permitindo-se, em contrapartida, que uma maioria menos privilegiada possa desfrutar de melhores condições de vida, de forma que uns e outros possam desfrutar do bem-estar social (ZANÓTI, 2006, p. 60).

A necessidade de maior harmonização social é incontestável. Nas precisas lições de Petter (2008, p. 293), a má distribuição da renda implica em diversos problemas sociais, dentre os quais podemos citar o fluxo migratório descontrolado e desenfreado, o crescimento desordenado e sem planejamento dos centros urbanos, ausência de infraestrutura para atender a demanda social, aumento da criminalidade, falta de recursos para investir e implementar os direitos sociais, como energia, transporte, segurança e comunicação.

A concentração de renda é um dos fatores que corroboram com o comprometimento da qualidade de vida dos indivíduos e o Brasil disputa o *ranking* da pior distribuição de renda do mundo, o que significa, de acordo com Paulani e Braga (2001), que parte considerável da renda gerada pela economia, no Brasil, concentra-se em parcela minoritária da população, ao passo que a maioria dos outros indivíduos vive em condições precárias. No mesmo sentido, Cavalcanti (2019) aduz que uma das principais características da desigualdade, no Brasil, é a concentração de renda, o que faz com que o país ocupe posição de destaque negativa.

Com base nessas considerações, é preciso refletir sobre a distribuição de renda e desenvolvimento no contexto internacional, especialmente considerando países em que a instituição do imposto sobre fortunas já se tornou realidade.

3 CONTEXTO INTERNACIONAL E PREVISÃO DO IGF NO ORDENAMENTO BRASILEIRO

A tributação sobre a riqueza não é previsão exclusiva do ordenamento jurídico brasileiro. Diversos outros países, inclusive antes mesmo do Brasil o fazer, já instituíram tributos que levem em consideração a riqueza auferida pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Com isso, esse tópico discorre sobre experiências internacionais da instituição de imposto sobre o conjunto patrimonial do contribuinte, bem como sobre a previsão



constitucional do IGF no Brasil e, por consequência, os princípios e limitações incidentes sobre referido imposto.

3.1 Contexto internacional

Existem diversos tributos, nos mais variados países, que incidem sobre o complexo de bens do sujeito passivo. Na França, desde à Revolução Francesa, o povo buscava a criação de um imposto progressivo incidente sobre o patrimônio. Com efeito, de acordo com Mota (2010, p. 42), o imposto sobre grandes fortunas foi instituído, pela primeira vez neste país no ano de 1981, pelo então presidente François Mitterrand, e cobrado no exercício financeiro seguinte, em 1982, recebendo o nome de *Impôt sur les Grandes Fortunes*.

Cumprido ressaltar, todavia, que o *Impôt sur les Grandes Fortunes* foi abolido pelo Parlamento francês, sob o comando de Jacques Chirac, no ano de 1986, mas voltou a ser cobrado em 1988, quando da reeleição de François Mitterrand, e reinstituído no país com o nome *Impôt de Solidarité sur la Fortune* (ISF). Buscando a justiça fiscal, referido tributo, cujas alíquotas eram progressivas, considerava como grandes fortunas o montante superior a três milhões de francos (MOTA, 2018, p. 30).

Considerando a hipótese de incidência para a obrigação tributária, a finalidade do imposto na França foi a destinação dos recursos arrecadados dos indivíduos com maiores rendas (aqueles que detinham montante superior a três milhões de francos e, com isso, eram detentores de grandes fortunas) para os franceses menos favorecidos, cumprindo, com isso, a função social do tributo.

O modelo francês de tributo incidente sobre grandes fortunas serviu como inspiração para que diversos outros países, em todo o mundo, buscassem uma forma de tributação da riqueza para melhor distribuição da renda à população nacional, almejando a concretização da justiça social.

Em Nota Técnica sobre a regulamentação do IGF e a experiência internacional, do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) (2011, p. 16), é possível inferir que na Espanha, em 1991, havia a previsão de um tributo com alíquotas progressivas incidente sobre patrimônio superior a 108,2 mil euros. Esse tributo foi modificado em 2004, recebendo a denominação de *Imposto sobre el Patrimonio*, extinto em 2008 e reinstituído em 2011, ocasião



em que o limite de isenção sofreu um aumento para 700 mil euros e passou a ter como sujeito passivo o indivíduo com patrimônio líquido superior a 2 milhões de euros.

Todavia, de modo diverso ao que ocorre na França, a Espanha não possui uma estrutura eficaz de fiscalização de propriedades, tendo baixa arrecadação, em que pese existirem aproximadamente 900 mil declarantes (IPEA, 2011, p. 16).

Por sua vez, na Alemanha existia um imposto sobre riqueza, *Vermögensteuergesetz*, que foi, entretanto, declarado inconstitucional pela Suprema Corte em 1996. A lei que o instituiu estabelecia como sujeitos passivos as pessoas que possuíssem patrimônio excedente a US\$ 15 mil (pessoa jurídica) ou US\$ 90 mil (pessoa física). O fundamento de inconstitucionalidade utilizado pela Suprema Corte foi o de que não havia equidade entre os possuidores de riquezas, pois a avaliação dos ativos imobiliários considerava o valor cadastral e a avaliação dos ativos financeiros era com base nos valores de mercado. Ademais, levaram em consideração, na decisão, que o imposto de renda e o imposto sobre a riqueza ensejariam tributação superior a 50% da renda das famílias (IPEA, 2011, p. 16).

Em que pese a importância de se analisar a tributação sobre o patrimônio e sobre grandes fortunas nos países acima mencionados, é de extrema relevância tecer considerações acerca deste tributo nos países cuja realidade é mais próxima a do Brasil, ou seja, que possuam características sociais e econômicas mais similares com nosso país.

Isso porque a instituição, fiscalização e cobrança dos tributos em geral deve levar em consideração as peculiaridades de cada nação, uma vez que diversos fatores podem influenciar nos aspectos positivos e negativos levantados.

Nesse sentido, a Argentina, por exemplo, instituiu um imposto denominado Imposto sobre Bens Pessoais, com alíquotas progressivas entre 0,75% e 1,25%. A incidência ocorre em relação ao excedente do montante de 305 mil pesos argentinos e a arrecadação cresceu exponencialmente, alcançando 5,1 trilhões de pesos argentinos em 2010 (IPEA, 2011, p. 20).

No Uruguai, a tributação sobre o patrimônio ocorreu através da Lei n.º 13.241/1964, inicialmente de caráter transitório e incidente apenas sobre pessoa física, mas posteriormente, com algumas alterações, convertida em caráter permanente e também recaindo sobre pessoas jurídicas (SOUZA, 2014, p. 14).

No Uruguai, o *Impuesto al Patrimonio* possui alíquotas progressivas, variáveis entre 0,7 e 2,0%, além de 1,5% para não residentes, incidente sobre o patrimônio líquido superior a 2,21



milhões de pesos uruguaios, dos contribuintes, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas. A arrecadação, assim como na Argentina, teve um acentuado crescimento (IPEA, 2011, p. 22).

Com base nessas considerações, é preciso, nesse momento, analisar os dispositivos constitucionais que tratam acerca do IGF no Brasil e, por consequência, os princípios e limitações incidentes sobre referido imposto.

3.2 A previsão constitucional do IGF

O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) está previsto como espécie de imposto de competência da União, nos termos do artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal. Sua instituição, nos termos do texto constitucional brasileiro, exige, todavia, a edição de uma lei complementar.

Cumprе ressaltar, entretanto, que antes de ser inserido como espécie de imposto de competência da União, o IGF gerou diversas discussões e estudos acerca de sua previsão e sua instituição ainda é tema polêmico e que divide opiniões.

O tributo foi inserido na Constituição Federal de 1988, objetivando, precipuamente, reduzir as disparidades sociais existentes no território brasileiro e possibilitar maior distribuição de riquezas.

O IGF não encontra correspondente nas constituições anteriores, sendo um imposto novo. E, ressalta-se, a previsão constitucional é a única existente em nosso ordenamento jurídico acerca do aludido imposto. Com isso, a informação de que dispomos, em termos legais, é a exigência de Lei Complementar para regular a matéria, cuja competência para a cobrança é da União.

O IGF, por exigir a edição de Lei Complementar, necessariamente implica em algumas consequências. Isso porque, nos termos do artigo 146, inciso III, da Constituição Federal, essa Lei Complementar deve estabelecer as normas gerais concernentes ao fato gerador, base de cálculo e contribuintes (artigo 146, III, a, CF) (BRASIL, 1988).

Não obstante, dentre outras exigências impostas pelo texto constitucional, deve ainda referida Lei Complementar dispor sobre a obrigação, o lançamento, o crédito tributário, a prescrição e a decadência (artigo 146, III, b, CF) (BRASIL, 1988).



Há de se ressaltar, portanto, que a instituição do IGF implica a observância, no mínimo, dos artigos 153, inciso VII, e 146, inciso III, alíneas *a* e *b*, ambos da Constituição da República Federativa.

Harada (2019, p. 478) corrobora essas conclusões ao lecionar que a Lei Complementar referida no artigo 153, VII, da Constituição Federal deverá regulamentar o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes, respeitando o mandamento exarado no artigo 146, III, *a*, do mesmo diploma normativo.

Entretanto, em que pese terem decorridas décadas desde a promulgação da Constituição Federal brasileira, em 1988, e a previsão do IGF, Harada (2019, p. 478) defende que “a classe dominante e opção política dos integrantes do legislativo federal nada fizeram no sentido de instituir e cobrar este imposto”.

Cumprir destacar que apesar do texto constitucional brasileiro não pormenorizar aspectos relevantes do Imposto sobre Grandes Fortunas, sua instituição, além do dever de observância do artigo 146 da Constituição Federal deve, ainda, respeitar os princípios, implícitos ou explícitos, e demais limitações constitucionais ao poder de tributar previstos na Constituição, uma vez que esta não pode ser interpretada aos pedaços, como recorda Grau (2018, p. 160).

Nesse sentido, deve o imposto em comento obedecer, por exemplo, dentre outros tantos princípios, a legalidade (necessidade de lei, no caso, lei complementar), igualdade (tratamento igualitário para contribuintes que tenham a mesma situação econômica), irretroatividade (vedação à cobrança por fato gerador anterior à sua instituição), anterioridade (vedação da cobrança no mesmo exercício financeiro, bem como antes do decurso de noventa dias da data de sua instituição) e vedação ao confisco, previstos no artigo 150 da Constituição Federal.

4 PARTICULARIDADES ACERCA DO IGF

Os artigos 150, I, da Constituição Federal e 9º, I, do Código Tributário Nacional preveem o princípio da legalidade, pois vedam aos entes federativos a instituição, exigência ou aumento de tributos sem que o façam mediante lei.

Por sua vez, do artigo 97, do Código Tributário Nacional, extrai-se os componentes essenciais para a especificação do tributo, ou seja, o fato gerador, sujeitos ativo e passivo, base

de cálculo e alíquota. Desta forma, por meio do presente tópico, almeja-se discorrer sobre esses elementos em relação ao Imposto sobre Grandes Fortunas.

4.1. Hipótese de incidência e o conceito de grandes fortunas

Pode-se considerar que uma das dificuldades para a instituição do IGF seja o estabelecimento de um consenso sobre o que indica a expressão “grandes fortunas”, uma vez que inexiste, em nosso ordenamento jurídico, definição para o termo. A rigor, fortuna já é indício de uma grande quantia patrimonial, de modo que o uso do adjetivo “grande” intensifica o substantivo.

A título exemplificativo, o Projeto de Lei n.º 534/2011, do Senado Federal, objetivando regulamentar e instituir o IGF, considerou como grandes fortunas a titularidade, em 31 de dezembro de cada ano, de patrimônio em montante acima de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), conforme previsão do artigo 3º (BRASIL, 2011).

Ademais, nos termos do artigo 4º do PLS-534/2011, todos os bens e direitos, no Brasil ou exterior, seriam o patrimônio tributável, salvo o imóvel de residência (até R\$ 1.000.000,00 – um milhão de reais), os bens de produção (até R\$ 1.500.000,00 – um milhão e quinhentos mil reais), bens tombados ou declarados de utilidade pública, bens gravados por reserva para utilização social ou preservação ambiental, bens dados em usufruto (para entidades de educação, cultura, religião, filantrópicas e sindicais), bens invadidos ou esbulhados (assim reconhecidos por sentença judicial), bens consumíveis e bens com cláusula de inalienabilidade (BRASIL, 2011).

Por outro lado, o PSL n.º 139/2017 definiu como grande fortuna “(...) 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” (BRASIL, 2017, n. p.).

Em 2019, o Senador Plínio Valéria propôs o PLS n.º 183/2019, segundo o qual, nos termos do artigo 3º, a grande fortuna é o patrimônio líquido “(...) que exceda o valor de 12.000 (doze mil) vezes o limite mensal de isenção para pessoa física do imposto de que trata o art. 153, inciso III, da Constituição Federal, apurado anualmente, no dia 31 de dezembro do ano-base de sua incidência” (BRASIL, 2019, n. p.).



No artigo 6º, o PLS n.º 183/2019 prevê as hipóteses que não integram o patrimônio líquido do contribuinte para fins do IGF. Assim, estariam fora da hipótese de incidência tributária o imóvel de residência (até 20% do patrimônio), instrumentos de trabalho (até 10% do patrimônio), direitos de propriedade intelectual e industrial e os bens de pequeno valor (BRASIL, 2019).

Percebe-se que a opção pelo patrimônio líquido é o que prevalece para fins da base de cálculo do montante definido como grande fortuna, o que parece ser mais adequado, tendo em vista a necessidade das deduções legais para se aferir, com efetividade, o patrimônio do qual dispõe o sujeito passivo.

Ademais, como bem apontado por Tancredo (2017, p. 22), deve-se sempre considerar, para fins de valores, o mercado econômico atual, de modo que a reavaliação de valores é imprescindível para se aplicar o imposto, uma vez que, caso contrário, este tributo poderá afetar outras classes sociais.

Como se percebe, a análise das propostas de projetos de leis aponta para uma busca por maior precisão e eficiência regulatória desta tributação, pois vem relacionando o conceito de grande fortuna com o patrimônio líquido e com o limite mensal de isenção para o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, previsto no artigo 157, III, da Constituição Federal.

4.2. Sujeitos ativo e passivo, base de cálculo e alíquotas

A definição conotada de sujeito ativo se encontra no artigo 119 do CTN, o qual estabelece ser sujeito ativo a “pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento” (BRASIL, 1966). Para Carvalho (2018, p. 141), o sujeito ativo da obrigação tributária é o titular, a pessoa investida no direito subjetivo de exigir o cumprimento de determinada prestação.

Ora, conforme previsão do artigo 153, VII, da CF, a instituição do IGF é de competência da União, ou seja, é este ente político-administrativo que possui a titularidade da competência para exigir o cumprimento deste imposto e, portanto, trata-se do sujeito ativo da obrigação tributária.

Por sua vez, segundo Carvalho (2018, p. 141), no outro polo da relação jurídica tributária encontra-se o sujeito passivo da obrigação, ao qual compete o cumprimento da conduta correspondente à exigência do sujeito ativo. Nos termos do artigo 121 do CTN, o sujeito



passivo, contribuinte ou responsável tributário, é “a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária” (BRASIL, 1966).

Diante do exposto, é permitida a conclusão de que o sujeito passivo da obrigação tributária, no caso de IGF, está vinculado diretamente à definição do termo “grande fortuna”, sem o qual não se pode inferir a hipótese de incidência. Isso porque o sujeito passivo de referido tributo será o contribuinte detentor da grande fortuna. Reforça-se, com isso, a importância da definição do que se trata “grandes fortunas”.

Para tanto, a Lei Complementar apta a instituir o IGF deve considerar a totalidade dos bens do patrimônio do contribuinte, estejam eles em território nacional ou estrangeiro, o que tem ocorrido com as últimas propostas de lei mencionadas no item anterior.

De acordo com a PLS-534/2011, o contribuinte do IGF deve ser a pessoa física brasileira, o espólio e o estrangeiro domiciliado no país. Para o primeiro sujeito passivo, deve-se considerar a relação dos bens existentes em qualquer país. Com relação ao espólio, a PLS condiciona a incidência do tributo apenas sobre os bens localizados em território nacional (BRASIL, 2011).

O PLS-139/2017, da Senadora Vanessa Grazziotin, definiu como sujeito passivo a pessoa física domiciliada no Brasil, bem como as pessoas domiciliadas fora do território nacional, mas que possuam bens no país. Acrescentou, também, em ambas as hipóteses, a figura do espólio. Não obstante, previu, ainda, no artigo 3º, §2º, a hipótese da sociedade conjugal estável, na qual cada cônjuge será tributado pela “titularidade do patrimônio individual e, se for o caso, de metade do valor do patrimônio comum” (BRASIL, 2017).

A mesma sujeição passiva foi proposta pelo PLS-183/2019, inclusive com relação à sociedade conjugal, mas acrescentando, entretanto, nesta figura, a hipótese do companheiro da união estável, o que é razoável, considerando a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a temática (BRASIL, 2019).

Além da base dos sujeitos ativo e passivo, que integram o critério subjetivo do imposto ora analisado, mister tecer considerações acerca do critério quantitativo do tributo, o que corresponde à base de cálculo e alíquota.

Carvalho (2018, p. 421) anota que a base de cálculo mensura o fato para fins de tributação, atribuindo a ela, com isso, três funções: mensuradora, objetiva e comparativa. A primeira se refere à competência que possui para aferir as proporções do fato; a segunda, por determinar o débito e; por fim, a terceira, por analisar o elemento material que antecede a norma.



A importância da base de cálculo se refere à exteriorização da grandeza do fato descrito na norma, orientando o intérprete acerca da natureza da tributação. No que se refere ao Imposto sobre Grandes Fortunas, a base de cálculo possui a importância ainda mais acentuada, tendo em vista a necessidade de aferição do patrimônio do sujeito passivo da obrigação tributária para se mensurar a existência de grande fortuna, nos termos da conceituação estabelecida pela legislação que instituir referido tributo no ordenamento jurídico.

Tancredo (2017, p. 25) sugere, por exemplo, a fim de facilitar essa análise, adotar a modalidade de lançamento por homologação, competindo ao sujeito passivo a apresentação do montante dos bens para posterior avaliação.

Cumprido destacar, entretanto, que no caso do Imposto sobre Grandes Fortunas, existem duas alternativas para a base de cálculo, quais sejam: o patrimônio bruto ou o patrimônio líquido do sujeito passivo da obrigação tributária.

Considerando as demais espécies tributárias e bases de cálculos de outros tributos, bem como os princípios constitucionais e tributários incidentes no instituto, a escolha pelo patrimônio líquido, conforme defendido anteriormente, é a que atende melhor à razoabilidade, uma vez que permite as deduções legais das obrigações pecuniárias do sujeito passivo da obrigação tributária.

Essa opção, inclusive, é a que vem sendo majoritariamente adotada nas últimas propostas de lei sobre a matéria. Tanto a PLS-139/2017 quanto a PLS-183/2019 optaram pelo patrimônio líquido do contribuinte como base de cálculo para a tributação. O que varia entre as propostas é, conforme explicitado anteriormente, o limite de isenção e, com isso, a definição de grande fortuna.

Em relação às alíquotas, elemento que, segundo Carvalho (2018, p. 647), agrega-se à base de cálculo a fim de fornecer a “compostura numérica do débito”, a maioria das propostas, de forma acertada, tem adotado o modelo da progressividade, apresentando uma tabela de percentuais incidentes para cada situação patrimonial, de modo a dar concretização ao princípio da capacidade contributiva.

Cumprido ressaltar, por fim, que se deve buscar desvincular o Imposto sobre Grandes Fortunas das demais espécies tributárias já existentes, de modo a se evitar o problema da bitributação, que se apresenta como um dos empecilhos para a instituição do imposto e será melhor analisado no próximo tópico.

5 ASPECTOS DA INSTITUIÇÃO DO IGF

O IGF apresenta uma série de implicações e especificidades no ordenamento jurídico, porquanto incide sobre apenas parcela da população, ou seja, contribuintes detentores de grandes fortunas, considerando a capacidade contributiva, de modo que vários empecilhos foram criados para sua instituição, desde a promulgação da Constituição Federal. Assim, a análise do impacto e das consequências de sua regulação é necessária.

Conforme aponta Tancredo (2017, p. 14), diversas são as teorias e os argumentos envolvendo a regulamentação do IGF no Brasil. Se, por um lado, existem os defensores da instituição do imposto, apontando a melhor distribuição de riquezas e a angariação de recursos de contribuintes mais abastados para o atendimento das necessidades da população mais carente, por outro lado, alguns autores advogam a tese de que a implementação do IGF poderia desmotivar a instalação, por exemplo, de multinacionais no país, que já detém elevada carga tributária, impedindo a criação de novos empregos e o crescimento da economia interna. Este tópico se ocupa de analisar estes aspectos.

5.1 Aspectos positivos

O atual cenário, nacional e internacional, notadamente após a pandemia do novo agente do Coronavírus (COVID-19), mostra-se instável e turbulento em relação às questões econômicas. Agrega-se a isso, dentre outros fatores, os diversos casos notificados de corrupção, desvios de recursos públicos, aumento da criminalidade e crescimento do índice de desemprego, de modo que o Brasil deve tomar decisões e implementar políticas tendentes a se reestruturar economicamente.

A busca pela melhor qualidade de vida e satisfação dos direitos sociais é incessante. As necessidades humanas são ilimitadas, mas os recursos são limitados. Assim, deve o poder público, além de elaborar um planejamento adequado ao contexto atual, criar formas de auferir mais recursos financeiros e implementar esses recursos em benefício coletivo.

É certo que uma das formas para aumentar a receita, por meio da arrecadação tributária, seria a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, por meio da edição de uma Lei Complementar sobre a matéria.



Conforme aludido no item anterior, desde a previsão constitucional acerca de sua instituição, todavia, o legislador manteve-se inerte quanto à edição de lei visando sua implementação no ordenamento jurídico pátrio. Com efeito, o IGF apresenta uma série de particularidades em relação às demais espécies de impostos e que devem ser discutidas a fim de se aferir as consequências de sua regulamentação.

Inicialmente, conforme abordado anteriormente, a hipótese de incidência do IGF incidiria apenas sobre parcela da população brasileira, e não sobre todo e qualquer nacional, mas especificamente àquela fração considerada como detentora de grandes fortunas.

É incontestável, também, o fato de que a instituição do IGF acarretaria maior arrecadação de receitas aos cofres públicos, devendo esta circunstância se associar, em contrapartida, na criação de ferramentas aptas a atuar no controle e fiscalização de sua destinação.

Inobstante, a importância de instituição e regulamentação do imposto sobre grandes fortunas reside, entre outros fatores, no favorecimento da justiça fiscal e da justiça social, uma vez que possibilitaria maior distribuição de rendas.

A feição do IGF é social, pois permite a invasão patrimonial da parcela populacional mais favorecida economicamente, permitindo que o Estado obtenha receita para poder investir em direitos e garantir a existência digna para a população (AGUIAR, 2013, p. 189).

A tributação sobre grandes fortunas possibilitaria, com isso, a realização da justiça distributiva, considerando seu objetivo extrafiscal, com a distribuição da riqueza existente no território nacional e a busca pela redução das desigualdades sociais e regionais, um dos objetivos da República Federativa do Brasil.

Sintetizando os pontos positivos do IGF, Valle (2018, p. 235) ressalta, dentre outros, a possibilidade de maior justiça no sistema tributário, redução da acentuada desigualdade, elevação da arrecadação, notadamente em tempos de crise, contenda da evasão fiscal, uso produtivo dos recursos.

A materialização do princípio da capacidade contributiva por meio do IGF é uma das maiores vantagens de sua implementação, pois sua arrecadação está condicionada à aferição do conjunto patrimonial do contribuinte, de modo que respeita as diferenças econômicas tão marcantes no Brasil e permite a distribuição mais equânime da carga tributária.

Valle (2018, p. 235) ainda sustenta que predomina, em nosso sistema tributário, “tributos reais e indiretos com nítida tendência regressiva. Assim, a introdução de um imposto

eminentemente progressivo e direto teria a capacidade de minorar as injustiças do sistema brasileiro”, o que contribuiria para a justiça tributária.

Neste ponto, surge a necessidade de se registrar um aspecto acerca da destinação da arrecadação auferida com a instituição do IGF. Isso porque muitos defendem a impossibilidade de uma destinação específica ao IGF sob o fundamento da não afetação dos impostos, que proíbe a vinculação da arrecadação a órgão, fundo ou despesa.

Mas, conforme os ensinamentos de Petter (2008, p. 17), a interpretação deve promover a “máxima integração com o mínimo de conflito entre os elementos do sistema”. No mesmo sentido, Grau (2018, p. 160) leciona que “não se interpretam textos normativos constitucionais, isoladamente, mas sim a Constituição, no seu todo. Não se interpreta a Constituição em tiras, aos pedaços”.

Assim, importante consignar que, nos termos do artigo 80, inciso III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, o produto da arrecadação do IGF deve compor o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (BRASIL, 1988), ficando, pois, superado o argumento de violação ao aludido princípio e reforçado, em contrapartida, a garantia de maior distribuição de recursos no país.

5.2. Aspectos negativos

Discorrendo acerca dos aspectos negativos da instituição do IGF, Fernandes e Melo apontam o desestímulo à poupança, fuga de capitais, altos custos com cobrança e fiscalização, sonegação, elevada carga tributária brasileira e falta de sucesso na experiência internacional. Porém, ressaltam os autores que essas inconveniências podem ser superadas (FERNANDES; MELO, 2016).

A nossa ordem constitucional definiu a opção por um sistema capitalista, razão pela qual um dos empecilhos de aprovação de uma lei complementar sobre a matéria de IGF envolve a questão fiscal da nação. Isso porque uma das grandes preocupações e que deve ser levada em consideração quando de eventual instituição do IGF no ordenamento jurídico brasileiro é com a evasão fiscal.

Em minucioso trabalho acerca de evasão e paraísos fiscais, Mascarenhas (2018, P. 45) explica que a evasão é um fenômeno social e coexiste com os impostos. Em sua tese, defende



que a evasão engloba, dentre outros atos ilícitos, omissão de lucros, esquemas para camuflar ativos e contabilidade falsa.

A análise das últimas propostas submetidas ao legislativo federal mostra que essa preocupação vem sendo irradiada pelos nossos parlamentares. As propostas têm considerado, quando da definição de grande fortuna, hipótese de incidência e base de cálculo, a totalidade dos bens pertencentes ao patrimônio do sujeito passivo, estejam eles ou não em território nacional, tal como ocorre com o imposto de renda. Desta forma, direta ou indiretamente, isso acaba implicando em uma espécie de mecanismo de fiscalização e de controle contra a evasão fiscal.

Portanto, a adoção do princípio da universalidade, ou seja, tomando-se como base a totalidade de bens do indivíduo, é uma das medidas aptas a evitar que algum contribuinte tente burlar o sistema e promover a migração de capital, mas exige, em contrapartida, a criação e adesão a acordos e tratados internacionais a fim de se evitar o indesejado fenômeno da bitributação.

A medida também deve ser acompanhada, paralelamente, de uma efetiva sistemática de fiscalização por parte do poder público, bem como do investimento em um sistema integrado de dados entre os entes federativos. Nesse sentido, o avanço tecnológico e a informatização haverão de contribuir para uma integração sistemática da Receita Federal, possibilitando o cruzamento de dados e de informações a fim de se evitar manobras tendentes a burlar a tributação no território nacional (KURTZ, 2018, p. 50).

Ademais, no que se refere ao argumento de que a instituição de impostos semelhantes em outros países, principalmente na Europa, foi fracassada, deve-se considerar que cada nação possui particularidades e um sistema tributário que lhe é específico.

Não obstante, de acordo com o item 2.1, verifica-se que os países nos quais a tributação não foi bem-sucedida guardam diversas diferenças com o Brasil, notadamente no que diz respeito à economia e grau de desenvolvimento. A título de exemplo, na Argentina e o Uruguai, países do mesmo bloco econômico que o Brasil, não eliminaram o imposto de seus ordenamentos.

Em síntese, são precisas as considerações de Hugo de Brito Machado (2012, p. 355), segundo o qual “os titulares de grandes fortunas ou estão investidos de poder, ou possuem grande influência sobre aqueles que os detêm”.



De fato, talvez seja essa a principal explicação para a omissão legislativa que persiste desde a promulgação de nossa Constituição Federal.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A necessidade de obtenção de recursos por parte do poder público para atender às necessidades da população é incontroversa. É certo que o aumento da arrecadação tributária, isoladamente considerado, não é suficiente para melhorar as condições do nosso país, uma vez que, com o crescimento da arrecadação, surge, concomitantemente, a necessidade de criação de mecanismos de controle e fiscalização da receita auferida.

Todavia, conforme exposto ao longo do presente estudo, a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no Direito Brasileiro é uma das formas pelas quais o Estado poderá angariar receita e possibilitar melhor distribuição de riquezas, contribuindo, desta forma, para a concretização da justiça social e do justo tributário.

Destarte, quando da implementação de Lei Complementar no Brasil acerca do IGF, esta deverá observar o disposto nos artigos 146, III, da Constituição Federal, e estabelecer as normas gerais concernentes ao fato gerador, base de cálculo e contribuintes. Não obstante, considerando a necessidade de coerência e harmonia do sistema, a instituição do IGF deve respeitar todos os princípios e demais limitações constitucionais ao poder de tributar, evitando-se, principalmente, o problema da bitributação.

Todos os aspectos negativos em desfavor do IGF se tratam, na verdade, de empecilhos criados para se evitar sua instituição, uma vez que são facilmente combatidos. A título de exemplo, a evasão fiscal, que existe mesmo sem que o tributo tenha sido implementado, pode ser controlada por meio da adoção de um sistema de dados integrados e maior fiscalização. A bitributação pode ser eliminada com a adoção e observância de acordos e tratados internacionais. O argumento de desestímulo aos investimentos e à poupança também não prosperam, haja vista que em qualquer nação existem tributos mais e menos onerosos. O aumento da carga tributária também deve afastado, uma vez que a Lei Complementar poderá delimitar de forma adequada o conceito de grandes fortunas e sua incidência sobre o capital do sujeito passivo.

Por outro lado, a realização da justiça social e redução dos índices de pobreza e desigualdade são patentes. Com efeito, o artigo 80 do Ato das Disposições Constitucionais



Transitórias determina que o produto da arrecadação do IGF componha o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

No cenário internacional, quando se analisa países com características semelhantes às do Brasil, percebe-se que a instituição de um imposto que tributa grandes fortunas foi um sucesso e colaborou para proporcionar melhores condições de vida.

Assim, o fato de terem se passado décadas desde a promulgação de nossa Constituição Federal e o Poder Legislativo não ter instituído o IGF em nosso ordenamento corrobora a tese de que esta inércia está ligada exclusivamente à questão política.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Vinícius de. O Imposto Sobre Grandes Fortunas à Luz dos Preceitos Constitucionais Tributários. **Revista Argumenta – UENP**, Jacarezinho, n. 19, p. 179-201, 2013. Disponível em: http://seer.uenp.edu.br/index.php/argumenta/article/view/366/pdf_34. Acesso em: 08 abr. 2022.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 14 mar. 2022.

BRASIL. **Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 14 mar. 2022.

BRASIL. **Projeto de lei do senado n.º 534 de 2011**. Regulamenta o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal, para dispor sobre a tributação de grandes fortunas. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=4774125&ts=1567533081107&disposition=inline>. Acesso em: 12 abr. 2022.

BRASIL. **Projeto de lei do senado n.º 139 de 2017**. Regulamenta o disposto no artigo 153, VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=5285512&ts=1567533040842&disposition=inline>. Acesso em: 12 abr. 2022.

BRASIL. **Projeto de lei do senado n.º 183 de 2019**. Regulamenta o disposto no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg->





getter/documento?dm=7985029&ts=1585916095920&disposition=inline. Acesso em: 12 abr. 2022.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

FERNÁNDEZ, German Alejandro San Martín. Princípios da Isonomia ou da Igualdade Tributária e da Capacidade Contributiva: análise à Luz da Jurisprudência. In: SABBAG, Eduardo (Org.). **Estudos tributários**. Volume 2. São Paulo: Saraiva, 2016.

FERNANDES, André Dias; MELO, Álisson José Maia. O imposto sobre grandes fortunas no Brasil e a redução das desigualdades socioeconômicas: exame da constitucionalidade do PLP 277/2008. **Nomos – Revista do Programa de Pós Graduação em Direito da UFC**, v. 36, n. 2, jul./dez. 2016. Disponível em: [http://www.repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/28190/1/2016_art_adfernan des.pdf](http://www.repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/28190/1/2016_art_adfernan%20des.pdf). Acesso em 15 abr. 2022.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Tributário e Financeiro**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Rio de Janeiro: Ipea, 2011. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/5755>. Acesso em: 12 abr. de 2022.

KURTZ, Guilherme. **Impostos sobre grandes fortunas e a viabilidade de sua implementação no Brasil**. 2018. Trabalho de Conclusão de Curso – Departamento de Direito Econômico e do Trabalho, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2018. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/189904>. Acesso em: 15 abr. 2022.

MASCARENHAS, Ronaldo Silva. **Paraísos fiscais, evasão fiscal e o sistema de governança global: respostas à crise financeira**. Dissertação (Mestrado Relações Internacionais) – Instituto de Humanidades, Artes e Ciências, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/28648>. Acesso em: 15 abr. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

MOTA, Fábio Félix da Silva. **Política Pública e justiça fiscal: análise comparativa das experiências de França e Brasil concernente ao imposto sobre grandes fortunas**. 2018.





Monografia (Bacharelado em Gestão de Políticas Públicas) – Departamento de Gestão de Políticas Públicas, Universidade de Brasília, Brasília, 2018. Disponível em: http://www.bdm.unb.br/bitstream/10483/22134/1/2018_FabioFelixDaSilvaMota_tcc.pdf. Acesso em: 11 abr. 2022.

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

PAULANI, Leda Maria; BRAGA, Márcio Bobik. **A nova contabilidade social**. São Paulo: Saraiva, 2001.

PETTER, Lafayete Josué. **Princípios constitucionais da ordem econômica: o significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

SANTOS, Lívio Augusto de Carvalho; VITA, Jonathan Barros. O Princípio da Capacidade Contributiva como Instrumento de Políticas Públicas para Redução das Desigualdades Sociais. **Revista de Direitos Sociais e Políticas Públicas**, v. 5, p. 103-120, 2019. Disponível em: <https://indexlaw.org/index.php/revistadspp/article/view/5988/pdf>. Acesso em: 10 abr. 2020.

SOUZA, Felipe Broering de. Imposto sobre grandes fortunas: projetos de lei apresentados e casos internacionais similares. **Revista de Finanças Públicas, tributação e desenvolvimento**, v. 2, n. 2, 2014. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/11420>. Acesso em: 12 abr. 2022.

TANCREDO, Thiago Mafra. **Imposto sobre grandes fortunas: viabilidade de implantação no Brasil**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Marília, Marília, 2017. Disponível em: <https://portal.unimar.br/site/public/pdf/dissertacoes/9A1E963D3FB340390ED253E0489E5223.pdf>. Acesso em: 08 abr. 2022.

VALLE, Gabriel Arbex. **Imposto sobre grandes fortunas: análise em face das peculiaridades da realidade brasileira**. 2018. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/BUOS-B9KJPG>. Acesso em: 10 abr. 2022.

ZANOTI, Luiz Antonio Ramalho; RIBEIRO, Maria de Fátima. O tributo como fator de geração da justiça fiscal e do bem-estar social. **Revista Argumentum - UNIMAR**, v. 5, p. 59-74, 2006. Disponível em: <http://ojs.unimar.br/index.php/revistaargumentum/article/view/733/385>. Acesso em 10 abr. 2022.

