



**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
ESCOLA DE DIREITO, NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO
MONOGRAFIA JURÍDICA**

**A IMPLEMENTAÇÃO DO IGF COMO FORMA DE REDISTRIBUIÇÃO DE RENDA
EM UM COMPARATIVO COM IRPF.**

**ORIENTANDA - FERNANDA ARAUJO DE SOUZA
ORIENTADORA – PAULA RAMOS NORA DE SANTIS**

**GOIÂNIA
2023
FERNANDA ARAUJO DE SOUZA**

**A IMPLEMENTAÇÃO DO IGF COMO FORMA DE REDISTRIBUIÇÃO DE RENDA
EM UM COMPARATIVO COM IRPF.**

Monografia Jurídica apresentado à disciplina Trabalho de Curso I, da Escola de Direito, Negócios e Comunicação da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUCGOIÁS).
Prof. (a) Orientador (a) – Paula Ramos Nora de Santis.

Goiânia

2023

FERNANDA ARAUJO DE SOUZA

FERNANDA ARAUJO DE SOUZA

**UM COMPARATIVO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA DO IRPF E A
IMPLEMENTAÇÃO DO IGF**

Data da Defesa, 17 de maio de 2024.

BANCA EXAMINADORA:

Orientador (a): Prof. (a): Me. Paula Ramos Nora De Santis. Nota

Examinador Convidado: Me. Júlio Anderson Alves Bueno Nota

AGRADECIMENTOS

Este trabalho marca o início de um novo capítulo, representando um futuro repleto de esperança e oportunidades. Um futuro que começou com muito esforço e medo - o medo de falhar, o medo de não ser capaz, o medo de não ser suficiente. Chegar até aqui não apenas demonstra minha capacidade, mas também prova que, com sacrifício e determinação, é possível alcançar nossos objetivos. Mesmo diante de inúmeras dificuldades, mesmo quando o pensamento de desistir surgiu, e mesmo com todo o turbilhão de emoções, pressões e expectativas, hoje tudo isso parece tão pequeno diante da conquista que se apresenta.

Passar por tudo isso só foi possível graças às pessoas que sempre estiveram ao meu lado, me apoiando. Agradeço em primeiro lugar à minha mãe, Lusmarlene Araujo Lobo (Lucia), que nunca deixou de confiar em mim, sempre esteve ao meu lado segurando minha mão, meu exemplo de força e perseverança. Seu amor foi e é o meu pilar de sustentação.

Ao meu pai, Vitor Hugo de Souza, que infelizmente não verá essa conquista, mas que vibrou por ela mais do que todos, o homem que me ensinou o significado de amor, me ensinou valores e que está lá do céu torcendo e vibrando por mim como sempre fez. Meus pais foram meus mestres em lições de respeito, humildade, solidariedade e tudo aquilo que não se pode adquirir em nenhum outro lugar, se não em um lar construído com amor.

Expresso minha gratidão aos meus irmãos, Igor Araujo e Natthalia Verônica, que estiveram sempre ao meu lado, com um apoio inabalável e um amor que transcende qualquer obstáculo, isso tudo sem quebrar o pacto dos irmãos.

Nesta oportunidade, agradeço também à minha prima, Amanda Albernaz. Ela foi muito mais que um simples apoio; em muitos momentos difíceis, ela foi meu pilar, meu refúgio. Sempre esteve presente, cuidando de mim como uma mãe, apoiando-me como uma irmã e me abraçou como uma verdadeira amiga. A nossos momentos superou todas as expectativas, e cada momento vivido fortaleceu ainda mais a minha admiração por ela.

Agradeço às minhas grandes amigas, Aglys Nadielle e Thamires Pereira. Elas não apenas estiveram presentes, mas verdadeiramente se fizeram presentes ao longo de toda essa jornada. Com seu apoio incondicional, elas estiveram ao meu lado nos momentos bons e ruins, compartilhando risadas, secando lágrimas e ouvindo minhas reclamações. Elas me mostraram a importância e o valor de se ter amigos verdadeiros. Para sempre serei grata por tê-las em minha vida.

Agradeço à toda minha família que sempre apostou nesta jornada. Agradeço, sem nomear para não cometer injustiças, a todos os colegas e amigos da PUC-GO e de fora da universidade que sempre me deram todo apoio.

Agradeço ao corpo docente e funcionários do Curso de Direito que me passou valiosas lições que mudaram e mudarão minha vida. Agradeço também a todos os profissionais dos locais nos quais estagiei, cujas experiências e orientações contribuíram para minha formação acadêmica e pessoal, deixando um impacto profundo em meu caminho.

Além disso, gostaria de estender meu agradecimento especial a Hesther de Macedo, que não apenas se tornou uma colega, mas também uma amiga próxima. Suas orientações, conselhos e amizade foram fundamentais para o meu crescimento profissional e pessoal. Sou imensamente grato por sua presença em minha jornada.

“O que é muito difícil é você vencer a injustiça secular que dilacera o Brasil em dois países distintos: o país dos privilegiados e o país dos despossuídos.”

(Ariano Suassuna)

RESUMO

O presente trabalho abordou um comparativo entre a implementação do Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto no artigo 153, inciso VII da Constituição Federal, e a reforma do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), avaliando como cada uma das espécies tributárias afetaria/afeta o sistema tributário brasileiro. Foram apresentados e avaliados a eficácia geral, e a capacidade contributiva de cada uma das espécies. Constitui objetivo da pesquisa demonstrar se a arrecadação do IGF seria baixa representando apenas uma pequena porcentagem da arrecadação geral do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. Uma vez que devido ao fato de que há poucas pessoas no país que realmente teriam capacidade contributiva suficiente para se enquadrar nas faixas de tributação do IGF. Nesse contexto, o Imposto de Renda, com suas amplas faixas de contribuição e mecanismos de redistribuição de renda, poderia ser considerado mais eficaz na arrecadação e redistribuição de recursos. O propósito deste estudo é investigar os impactos da introdução do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), conforme previsto no artigo 153, inciso VII da Constituição Federal, no contexto brasileiro. Serão apresentados os aspectos negativos e positivos dessa medida, avaliando sua eficácia global e realizando um comparativo com o Imposto de Renda de Pessoas Físicas (IRPF) em termos de capacidade arrecadatória, além de analisar qual seria a abordagem mais adequada para tributar indivíduos. A metodologia utilizada para análise comparativa entre o IRPF e o IGF foi a análise das suas estruturas, alíquotas, efeitos de redistribuição de riqueza e eficácia na tributação das grandes fortunas. Pesquisa em doutrinas, revistas/sites de economia e direito tributário complementam a pesquisa, oferecendo perspectivas qualitativas sobre desafios práticos e implicações políticas, abordando suas implicações, desafios e eficácia potencial em comparação com o IRPF, contribuindo assim para o debate sobre políticas fiscais no Brasil.

Palavras-chave: Imposto, Renda, Pessoas Físicas, Grandes Fortunas, Tributo.

ABSTRACT

The present study addressed a comparative analysis between the implementation of the Wealth Tax (IGF), provided for in article 153, item VII of the Brazilian Federal Constitution, and the reform of the Individual Income Tax (IRPF), evaluating how each of these tax species would affect the Brazilian tax system. The overall effectiveness and contributory capacity of each species were presented and evaluated. The research aimed to demonstrate whether the collection of the IGF would be low, representing only a small percentage of the overall Gross Domestic Product (GDP) in Brazil. This is due to the fact that there are few individuals in the country who would actually have sufficient contributory capacity to fit into the tax brackets of the IGF. In this context, Income Tax, with its wide contribution ranges and income redistribution mechanisms, could be considered more effective in revenue collection and redistribution of resources. The purpose of this study is to investigate the impacts of the introduction of the Wealth Tax (IGF), as provided for in article 153, item VII of the Brazilian Federal Constitution, within the Brazilian context. The positive and negative aspects of this measure will be presented, evaluating its overall effectiveness and making a comparison with the Individual Income Tax (IRPF) in terms of revenue capacity. Additionally, an analysis of which would be the most suitable approach for taxing individuals will be conducted. The methodology used for the comparative analysis between the IRPF and the IGF was the analysis of their structures, tax rates, wealth redistribution effects, and effectiveness in taxing large fortunes. Research in doctrines, economics and tax law journals/websites complemented the study, providing qualitative perspectives on practical challenges and political implications, addressing their implications, challenges, and potential effectiveness compared to the IRPF, thereby contributing to the debate on fiscal policies in Brazil.

Keywords: Tax, Income, Individuals, Wealth, Taxation.

LISTA DE TABELAS

Tabela progressiva mensal do IRPF para o ano atual.....	25
Tabela para a base de cálculo anual a partir de fevereiro de 2024.....	25

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO

1 A TRIBUTAÇÃO SOBRE A RENDA E PATRIMÔNIO NA SOCIEDADE

1.1 A TRIBUTAÇÃO NA HISTÓRIA DO BRASIL

1.2 PRINCÍPIOS NORTEADORES

1.2.1 PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

1.2.2 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

1.3 IMPOSTO COMO ESPECIE DE TRIBUTO

1.3.1 O IMPOSTO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

2 IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (IRPF)

2.1 FATOR GERADOR

2.2 BASE DE CÁLCULO

2.3 ALIQUOTAS

3 IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS (IGF)

3.1 FATOR GERADOR

3.2 BASE DE CÁLCULO

3.3 ALIQUOTAS

3.4 DIFICULDADES DA IMPLEMENTAÇÃO

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo geral explorar os impactos que a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto no artigo 153, inciso VII da Constituição Federal, teria no contexto brasileiro, apresentando seus lados negativos e positivos, avaliando sua eficácia, bem como fazer um comparativo entre ele e o Imposto de Renda de Pessoas Físicas (IRPF) no que se refere à capacidade arrecadatória, avaliando qual seria a melhor forma de tributar a pessoa física.

A implementação do IGF visa tributar grandes riquezas para promover uma redistribuição mais justa de renda. A definição dos critérios quantitativos do IGF, incluindo base de cálculo, alíquotas e percentuais aplicados, será determinada pela legislação pertinente. No entanto, é essencial esclarecer o conceito de grandes riquezas e evitar a dupla tributação. É crucial considerar os impactos que o imposto terá na população e questionar se essa é realmente a melhor maneira de redistribuir a renda ou se poderia potencialmente prejudicar o desenvolvimento econômico do país. Além disso, será discutido se o IRPF, com sua ampla gama de alíquotas, seria mais eficaz na redistribuição de renda.

Para alcançar esse objetivo, será adotado o método dedutivo, analisando a evolução histórica da tributação mundial e no Brasil, bem como alguns princípios fundamentais do direito tributário. Será feita uma conceituação do imposto e suas vertentes. Em seguida, serão examinadas as regras gerais do IRPF e do IGF. Analisando a implementação do IGF em outros países, com ênfase nos resultados obtidos pelos membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e em nações com impostos semelhantes, avaliando a eficácia de uma possível implementação do imposto.

Será discutido ainda a capacidade contributiva entre a arrecadação do IGF e do IRPF no Brasil, buscando demonstrando que a capacidade contributiva do IGF seria limitada, representando apenas uma pequena porcentagem do Produto Interno Bruto (PIB) devido à escassa quantidade de contribuintes com capacidade financeira para se enquadrar nas faixas tributárias do imposto. Nesse cenário, o IRPF, com suas amplas faixas de contribuição e mecanismos de redistribuição de renda, é considerado mais eficaz na arrecadação e redistribuição de recursos.

Assim, ao final do projeto, espera-se oferecer uma visão abrangente dos efeitos da implementação do IGF no Brasil, destacando a melhor abordagem para tributar indivíduos e promover uma distribuição mais justa de renda.

1. A TRIBUTAÇÃO SOBRE RENDA E PATRIMÔNIO NA SOCIEDADE

Ao se olhar história, é possível perceber que cobrar e receber impostos, surgiu junto com a civilização, fazendo com que a origem da tributação esteja intimamente ligada ao próprio surgimento do Estado. Sendo assim com a organização do Estado e a evolução dos povos como sociedade a forma como se cobra impostos foi evoluindo - passando pelo Egito, Império Romano, Grécia, Idade Média até chegar aos moldes de tributação que temos hoje (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 15).

O termo tributo surgiu do latim “tributum”, que significa “repartir entre as tribos” está ligado as primeiras manifestações tributárias, que se davam em forma de presentes ou ofertas destinadas aos líderes e chefes, por seus serviços em favor da tribo. Passando a ser uma imposição quando os vencidos de guerra eram forçados a entregar parte ou a totalidade de seus bens aos vencedores, como uma espécie de indenização por suas despesas no conflito, sendo estabelecida a relação do povo dominante com o dominado (LINK, 2009, p. 88).

À medida que as atividades da sociedade avançavam e se diversificavam, o papel do Estado começava a se consolidar, dando origem à concepção de democracia. Esse desenvolvimento se refletia especialmente nas cidades de Atenas e Roma, onde a administração tributária assumia uma complexidade crescente, adquirindo uma faceta mais burocráticas.

Na Grécia, se tem o início da implementação de um sistema tributário para financiar suas atividades e despesas militares, muitas vezes sem preocupação quanto a justiça de seus atos e a função dos tributos que arrecadavam.

Os romanos por sua vez aperfeiçoaram esse sistema estabelecendo métodos para a cobrança de tributos que, em muitos aspectos, continuam a ser adotados por diversas nações até os dias atuais (LINK, 2009, p. 88). Sendo esta forma proporcional a quantidade e ao nível de informações sobre os contribuintes, também passando a realizar essa coleta de tributos por meio de funcionários chamados de “publicani”.

Com a queda de Roma e a instituição do feudo o tributo passa a ser cobrado em cima da colheita de alimentos dos servos, sendo que parte dessa colheita deveria ser destinada ao senhor feudal, evoluído mais tarde para à tributação em moeda. No entanto, com o início da idade moderna houve uma grande descentralização de poder e a competência começou a ser disputada entre o rei, o clero e os senhores feudais que detinham o poder sobre as terras e ainda o direito à vida dos servos, que ficavam submetidos ao pagamento de impostos exorbitantes, para financiar os mais diversos serviços incluindo as cruzadas (LINK, 2009, p. 88). E caso os servos não pagassem os tributos sofriam penas corporais, penas de prisão e até mesmo penas de morte.

A decadência do sistema feudal deu espaço para o surgimento do absolutismo e a centralização do poder nas mãos do rei, que exigia os tributos exclusivamente de acordo com seus interesses não sabendo separar suas riquezas do erário público. Fazendo com que o povo se revoltasse com o abuso nas cobranças e o descaso com os súditos, esse descaso veio a forçando a realeza inglesa a assinar a Carta Magna em 15 de junho de 1215, um tratado de direitos e deveres do rei para com os súditos, sendo a primeira limitação legal ao poder de instituir tributos (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 18).

Mais tarde no século XVIII, o povo veio a se revolta novamente devido as sobrecargas de um sistema tributário injusto, no qual a nobreza e o clero eram frequentemente isentos de suas responsabilidades fiscais (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 20). Então sob a bandeira da Liberdade, Igualdade e Fraternidade o povo lutou contra a tributação estar centrada nos trabalhadores e comerciantes, exigindo uma distribuição mais uniforme da carga tributária, onde a nobreza e o clero também fossem tributados.

O clamor por uma distribuição equitativa da carga tributária tornou-se cada vez mais forte, alimentando as chamas da Revolução Francesa. Esse movimento revolucionário, impulsionado pela busca incessante dos direitos individuais, culminou na assinatura da primeira Declaração dos Direitos Humanos, um marco significativo na história da humanidade (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 21).

A partir desse momento histórico, os tributos emergiram como um tema central de debates tanto entre políticos quanto entre economistas, catalisando esforços na direção da construção de um sistema tributário mais equitativo e justo. Esse período marcou o início de uma intensa reflexão sobre as políticas fiscais, visando não apenas à arrecadação de recursos para o Estado, mas também à distribuição mais equilibrada da carga tributária, levando em consideração os diversos status sociais e econômicos da população.

1.1 A TRIBUTAÇÃO NA HISTÓRIA DO BRASIL

No Brasil, os tributos começam a ser cobrados no período pré-colonial entre 1500 e 1530, quando ocorria a exploração do Pau Brasil. Esta atividade, gerava aproximadamente 4.000 cruzados de impostos anualmente para a coroa portuguesa, foi uma das primeiras fontes de receita tributária da nova terra (A Tributação na História do Brasil. p. 3).

Mais tarde, diante do receio de perder a nova terra e com a falta de recursos para colonizar, a Coroa Portuguesa outorgou a concessão de terras a nobres e fidalgos, as chamadas capitânicas hereditárias, que eram concedidas por meio de carta foral ou carta de doação, que concediam direitos patrimoniais de posse e livre exploração das áreas concedidas, esse movimento da coroa gerou a expansão das atividades agrárias, o que, por sua vez, levou a um aumento significativo na cobrança de tributos (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 24). Nesse período, praticamente tudo que se produzia na colônia estava sujeito a tributação como fumo, açúcar, couro, leite, contribuindo com os cofres da coroa.

Para obter um controle das cobranças, a carta de concessão trazia junto de si um contrato ao qual dispunha que os detentores das capitânicas hereditárias tinham a função de agentes fiscais dos quais detinham a prerrogativa dos direitos à cobrança de impostos e taxas da área concedida, estes ainda tinham o benefício de poder criar novos impostos e taxas, contudo, os beneficiários da carta de concessão deveriam prestar contas a coroa de tudo que o era arrecadado. Assim se caracterizando a primeira forma de tributação institucionalizada na nova terra (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 24).

Esse regime teve uma mudança brusca após a descoberta do ouro nas Minas Gerais, fazendo com que os tributos passaram a incidir sobre o ouro e todos os metais preciosos encontrados, gerando uma infinidade de tributos a serem pagos a Coroa (A Tributação na História do Brasil. p. 3). Houve uma grande opressão fiscal, pois os mais diversos tributos eram criados sem razões aparentes, muitas vezes para custear caprichos da coroa portuguesa.

A intensidade da opressão foi tão marcante que instigou a Conjuração Mineira, sinalizando a necessidade de superar as estruturas de dominação colonial então estabelecidas (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 31). Esse movimento foi intensamente influenciado pelas revoluções que ocorriam em toda a Europa, em especial a Revolução Francesa.

Durante esse período a família real portuguesa desembarcou no Brasil, em 1808, quando se iniciou a fase de reinado, o que gerou algumas mudanças dentre elas a abertura dos portos, que liberou o Brasil do isolamento imposto pela condição de colônia, dando início ao comércio internacional (A Tributação na História do Brasil. p. 6). Levando a criação de novos tributos como o tributo sobre produtos importados, dentre outros tributos que incidiam até mesmo sobre o dízimo. Essa arrecadação era destinada principalmente para cobrir as despesas e caprichos da corte. A má administração da Coroa muitas vezes fazia com que houvesse bitributação, isto é, a cobrança dos mesmos tributos, mas com nome diferente.

Com a independência do Brasil em 1822, o Brasil necessitava de organizar a máquina administrativa, visto que nas mãos da Coroa Portuguesa os tributos eram mal administrados e distribuídos, e que não existia nenhum tipo de sistematização das receitas e despesas (A Tributação na História do Brasil. p. 8). Nesse contexto, para auxiliar na sistematização das receitas e despesas foram instituídos órgãos fiscalizadores, marcando o estabelecimento da Alfândega, do Conselho Ultramarino e do Conselho da Fazenda no país.

Em 1824, com a promulgação da primeira Constituição, se outorgou e consagrou direitos políticos e civis. No entanto, foi omissa em relação a esfera tributária, onde se limitou apenas a definir que o Poder Legislativo seria o responsável por estabelecer os valores de despesas públicas (VIEIRA, 2012).

Mesmo não tendo feito muito em relação a esfera tributarias, isso não impediu a constituição de instituir a obrigação do pagamento dos tributos em seu artigo 179, inciso 15, no qual dispunha: “XV. Ninguém será exempto de contribuir pera as despesas do Estado em proporção dos seus haveres. (ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus deveres)”.

Em 1831 e 1834, houveram diversas modificações dentre eles a possibilidade de cada província criar seus tributos, com a instituição de tesourarias, também foi instituído o Ato Adicional para estabelecer as “Rendas Gerais”, que definiu tributos sobre diversos serviços e produtos, como: importação, exportação, estabelecimentos comerciais, mineração de ouro, dentre outros.

Após a Proclamação da República, em 1889, uma nova constituição foi promulgada, em 1891, permitindo que a União e os Estados criassem e cobrassem tributos de acordo com sua competência. Durante esse período, os tributos incidiam principalmente sobre bens de consumo e, em alguns casos, sobre propriedades.

Ao longo dos anos seguintes, a constituição teve alterações no âmbito tributário em 1934, 1937 e 1946, introduzindo várias mudanças dentre elas a proibição da bitributação, a implementação do imposto sobre a renda e a inclusão de princípios como o da capacidade contributiva e da nulidade.

Quando o Governo militar tomou o poder em 1964, a prioridade do governo passou a ser o crescimento econômico acelerado, a concentração de renda, ampliação de crédito ao consumidor e a abertura da economia brasileira ao mercado externo.

Esse período foi chamado de “milagre econômico”, foi um período de crescimento econômico impressionante, impulsionado pelo aumento do crédito e do investimento. Mas apesar do aparente crescimento econômico acabou gerando uma série de desequilíbrios e problemas estruturais a longo prazo. O crescimento baseado principalmente no consumo e no endividamento levou a pressões inflacionárias crescentes e ao aumento da dependência externa, gerando um déficit crescente na balança comercial (A Tributação na História do Brasil. p. 14).

Não houve uma real melhoria social, isso porque falhou em abordar as questões fundamentais de desigualdade e distribuição de renda. Em vez disso, deixou um legado de desequilíbrios e desafios econômicos que se tornariam cada vez mais evidentes nas décadas seguintes.

Nesse período, a principal mudança no sistema tributário foi a implementação dos impostos diretos (cobrados diretamente do cidadão), dos impostos indiretos (cobrados no preço final das mercadorias) e da implementação do IPI (imposto sobre produtos industrializados), cuja alíquota deveria ser proporcional à essencialidade do produto (A Tributação na História do Brasil. p. 14).

Após o fim da ditadura, devido as políticas adotadas, o Brasil enfrentou uma grave crise econômica, social e política. Tentando reequilibrar a economia, foi editado o Plano Cruzado, em fevereiro de 1986, que extinguiu o Cruzeiro e criou uma nova moeda, o Cruzado, e uma nova Constituição foi promulgada em 1988 (A Tributação na História do Brasil. p. 16).

A Constituição de 1988 tinha o objetivo principal de reduzir as desigualdades sociais. Com a implementação da nova Constituição Federal houve diversas mudanças nos tributos diretos, como o imposto de renda, ajustando-os para ter progressividade conforme a renda, já os tributos indiretos permaneceram sendo um desafio, afetando desproporcionalmente a população de baixa renda. Como forma de enfrentar essa questão, e diminuir a desigualdade a Constituição previu uma tributação maior sobre bens não essenciais, que são consumidos em sua maioria por aqueles com maior capacidade contributiva.

Além disso, houve a descentralização das competências tributárias entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, na busca de democratizar o processo de arrecadação e melhorar a distribuição de recursos (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 38). Embora represente um avanço na redução de desigualdades, o sistema tributário ainda enfrenta desafios, especialmente na equidade dos tributos indiretos e na distribuição dos recursos arrecadados. Essas mudanças resultaram no sistema tributário nacional atual, composto pela Constituição, leis, normas e decretos que definem as ações relacionadas à criação, cobrança, fiscalização e distribuição dos tributos.

1.2 PRINCÍPIO NORTEADORES

Para compreender melhor a tributação no Brasil, é preciso saber que o direito tributário é protegido por princípios constitucionais presentes no ordenamento jurídico brasileiro. Dentre os princípios tributários norteadores, dar-se-á destaque aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva.

Os princípios, fundamentais no ordenamento jurídico, têm origens diversas, oriundos de fontes como a tradição jurídica, a doutrina, a jurisprudência e, em muitos casos, até mesmo da legislação. Os princípios podem refletir valores éticos, morais e sociais arraigados na sociedade, além de concepções de justiça e equidade desenvolvidas ao longo do tempo. Assim, são moldados por uma variedade de influências e são essenciais para compreensão e aplicação coerente do direito.

A exposição preliminar desses princípios será conduzida para estabelecer as margens de sua interpretação conjunta. Com base nos princípios apresentados, será possível confrontar ambos os impostos e chegar a uma conclusão sobre a eficácia de optar pela criação definitiva do Imposto sobre Grandes Fortunas ou pela ampliação das faixas de contribuição, assim como das alíquotas aplicadas, do Imposto de Renda Pessoa Física.

1.2.1 PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

O princípio decorre do *caput* do artigo 5º, da Constituição Federal de 1988, é estabelece que os tributos devem ser aplicados de forma igualitária a todos os contribuintes que se encontrem em situações equivalente, isto é, determina que os iguais devem ser igualmente tratados enquanto os desiguais desigualmente na medida de suas diferenças, sobre o assunto, Hugo Brito (2016, p. 38) assim trata:

O princípio da igualdade é a projeção, na área tributária, do princípio geral da isonomia jurídica, ou princípio pelo qual todos são iguais perante a lei. Apresenta-se aqui como garantia de tratamento uniforme, pela entidade tributante, de quantos se encontrem em nossa Constituição, a regra da uniformidade dos tributos federais em todo o território nacional.

Não fere o princípio da igualdade – antes, o realiza com absoluta adequação – o imposto progressivo. Realmente, aquele que tem maior capacidade contributiva deve pagar imposto maior, pois só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.

Ricardo Alexandre (2016, p. 111 e 112), ainda pontua que a isonomia possui, duas acepções, uma horizontal e outra vertical. A acepção horizontal se refere às pessoas que estão niveladas, devendo estas receber tratamento equitativo. Já a acepção vertical refere-se às pessoas que se encontram em situações diferentes, que devem receber tratamentos distintos na medida em que se distinguem.

Assim cada um deve contribuir de acordo com sua renda, garantindo a justiça fiscal e a equidade no sistema tributário. Pode-se afirmar que a aplicação efetiva do Princípio da Isonomia ocorrerá quando os indivíduos com maior capacidade financeira estiverem pagando uma parcela maior de impostos em comparação com aqueles de menor capacidade financeira.

Isso se concretiza quando há uma estrita correspondência entre o montante devido em tributos e a capacidade financeira de cada contribuinte. Em resumo, quanto maior a capacidade financeira, maior deve ser o valor dos impostos a serem pagos, evitando sobrecarga aos contribuintes de classes menos favorecidas, ou que contribuintes de classes mais elevadas sejam privilegiados em detrimento de outros.

1.2.2 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O princípio da capacidade contributiva está intrinsecamente ligado ao princípio da isonomia, no entanto, estes não se confundem, uma vez que o princípio da capacidade contributiva tem como objetivo determinar um nível ideal de tributação, que possibilite ao Estado assegurar suas necessidades de natureza econômica, sem ultrapassar a capacidade econômica que o indivíduo tem de contribuir.

Conforme, estabelecido na Constituição Federal de 1988, em seu art. 145, §1º, que diz:

Art. 145. [...] §1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Embora o dispositivo mencionado se concentre especificamente na regulação dos impostos, é possível estender sua aplicação a outras áreas do direito tributário e até mesmo além, como na justificativa para a concessão de isenções de certas taxas ou na análise das contribuições para a seguridade social. Esta interpretação ampliada encontra respaldo em jurisprudência consolidada pelo Superior Tribunal Federal, onde se evidencia uma abordagem progressiva na aplicação dos princípios constitucionais.

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. AGRAVO INTERNO EM MEDIDA CAUTELAR. TAXA DE POLÍCIA. DESPROPORCIONALIDADE DA BASE DE CÁLCULO. 1. Segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, para a concessão de medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade, devem ser satisfeitos cumulativamente os requisitos da plausibilidade jurídica da tese exposta (*fumus boni iuris*) e da possibilidade de prejuízo decorrente do retardamento da decisão postulada (*periculum in mora*). 2. Há plausibilidade da inconstitucionalidade da taxa de polícia criada pela Lei nº 8.091/2014, do Estado do Pará, por conta da desproporcionalidade entre o valor cobrado e o custo da atividade estatal de exercício do poder de polícia a que se refere o tributo. Precedente: ADI 6211, Rel. Min. Marco Aurélio. 3. Perigo na demora igualmente configurado, já que a cobrança do tributo em valores elevadíssimos tem o potencial de inviabilizar a atividade de exploração de recursos hídricos. 4. Situação jurídica e fática que não se alterou substancialmente com o advento de nova lei, que, modificando apenas um dispositivo da lei impugnada, limitou-se a reduzir a alíquota do tributo em uma de suas hipóteses de incidência, mas sem afastar a plausibilidade da violação ao princípio da proporcionalidade. Perda de objeto da ação não configurada. 5. Agravo regimental a que se nega provimento, referendando-se a decisão que concedeu a medida cautelar, para determinar a suspensão da eficácia da Lei nº 8.091/2014, com a modificação introduzida pela Lei nº 8.872/2019, do Estado do Pará, até o julgamento definitivo da presente ação direta de inconstitucionalidade. Fixação da seguinte tese: “Viola o princípio da capacidade contributiva, na dimensão do custo e benefício, a instituição de taxa de polícia ambiental que exceda flagrante e desproporcionalmente os custos da atividade estatal de fiscalização”.(ADI 5374 MC-AgR, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 22-06-2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-172 DIVULG 07-07-2020 PUBLIC 08-07-2020)

No que se refere à definição do que seja capacidade contributiva Meirelles, conceitua perfeitamente o princípio afirmando que:

Assim, dentro da árdua tarefa de conceituar capacidade contributiva, temos que pode ser ela considerada como a força econômica complexa e materializada do indivíduo, idônea a concorrer com as despesas públicas, à luz de exigências econômicas e sociais fundamentais, respeitando-se o mínimo vital para uma existência pessoal e familiar digna e livre. (MEIRELLES, 1997, p. 336).

Eduardo Sabbag (2020, pp. 50-52) ainda aponta possibilidades da concretização do princípio da capacidade contributiva, sendo:

a) **Progressividade:** Técnica que permite a incidência de alíquotas variadas, cujo aumento se dá na medida em que se majora a base de cálculo do gravame. Tem relação como o aspecto quantitativo, decorrendo daí a progressividade fiscal e extrafiscal. A progressividade fiscal admite um aumento na alíquota com base em ganhos maiores, admiti onerar mais gravosamente a riqueza tributável maior, já a progressividade extrafiscal é atua na determinação de parâmetros de condutas, no interesse regulatório.

b) **Proporcionalidade:** Consiste na aplicação de alíquotas fixas sobre bases de cálculo variáveis. Assim, independente de qual seja a base de cálculo, a alíquota sobre ela terá o mesmo percentual.

c) **Seletividade:** Consiste na técnica de incidência de alíquotas que variam na razão inversa da essencialidade do bem. Permite que seja gravado com uma alíquota maior os bens menos essenciais, considerados mais supérfluo.

Sendo assim, pode-se perceber que o princípio da capacidade contributiva está intrinsecamente ligado à noção de justiça fiscal (ALEXANDRE, p. 52). Ele busca garantir que o ônus tributário seja distribuído de maneira justa e proporcional, de modo a minimizar a carga sobre os contribuintes mais vulneráveis. Sendo assim, deve-se considerar as manifestações de riqueza do contribuinte, contudo, sem afetar os bens essenciais mínimo para subsistir.

1.3 IMPOSTO COMO ESPECIE DE TRIBUTO

Os impostos têm a finalidade de financiar as atividades do Estado, proporcionando recursos para a manutenção dos serviços públicos, programas sociais e investimentos em infraestrutura, contribuindo assim para o funcionamento da sociedade e para o desenvolvimento econômico e social do país. Imposto é um tributo cujo fator gerador independe de qualquer atuação do poder público, ou seja, é um tributo não vinculado, e está conceituado no art. 16 do Código Tributário Nacional que dispõe “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Para o nascimento da obrigação basta a realização do fato gerador, e posteriormente, o recolhimento do imposto, que lhe dá características de tributo unilateral. Com isso, diz-se que imposto é gravame de arrecadação não afetada

Os impostos incidem sobre manifestações de riqueza do sujeito passivo, e se baseiam no princípio da solidariedade social. Aqueles que demonstram possuir recursos financeiros são obrigados a contribuir com o Estado, fornecendo-lhe os recursos necessários para alcançar o bem comum.

Dessa forma, pessoas que recebem rendimentos, realizam vendas de mercadorias ou são proprietárias de imóveis urbanos devem contribuir com a União, com os Estados e com os Municípios. Essas entidades devem utilizar tais recursos em benefício da coletividade, de modo que aqueles que manifestam riqueza se solidarizem compulsoriamente com a sociedade. Importante salientar que os impostos são tributos cuja arrecadação não está vinculada a destinação específica. Inclusive, receita proveniente dos impostos não pode ser direcionada a órgãos, fundos ou despesas específicas, exceto nos casos previstos no art.167, IV, da CF.

A Constituição instituí a cada ente federado a competência exclusiva e específica para criar impostos. Atribuindo, a União poder de instituir sete impostos listados no artigo 153 da CF (importação de produtos estrangeiros - II; exportação para o exterior de produtos nacionais - IE; renda e proventos de qualquer natureza - IR; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou títulos ou valores mobiliários - IOF; propriedade territorial rural- IRT; grandes fortunas - IGF); aos Estados e Distrito Federal está o poder instituir os três impostos mencionados no artigo 155 da CF (Impostos sobre circulação de mercadorias e serviços - ICMS; Imposto sobre a propriedade de motores automotores – IPVA; Imposto de transmissão causa mortis e doação - ITCMD); e os Municípios e o Distrito Federal podem instituir os três impostos descritos no artigo 156 da CF (Imposto Predial e Territorial Urbano -IPTU; Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis – ITBI; e o Imposto Sobre Serviços - ISS).

Essa lista, é considerada completa (*numerus clausus*), no entanto, a União pode criar novos impostos por meio de lei complementar, desde que esses impostos não sejam cumulativos e não tenham características de fato gerador ou base de cálculo já especificadas na Constituição (art. 154, I), isso para que o contribuinte não seja tributado duas vezes, evitando assim a bitributação (*bis in idem*), que é vedada pela Constituição Federal em seu artigo 155, § 2º, inciso VII, alínea b.

A Constituição não cria tributos, apenas delega competência aos entes para tal. A instituição de um tributo requer uma lei prévia que o estabeleça, conforme o art. 150, I, da Constituição Federal. Assim, embora a Constituição confira à União a competência para criar o IGF (art. 153, VII), sua ausência de iniciativa legislativa resulta na inexistência desse tributo no sistema jurídico vigente.

1.3.1 IMPOSTO NO ORDENAMENTO JURIDICO BRASILEIRO

Desde o início o sistema tributário brasileiro é marcado por uma constante necessidade de suprir um déficit público. Isso se deve ao fato de o Brasil ter assumido compromissos financeiros além de sua capacidade, quando declarou sua independência, (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 22). Durante a maior parte do período republicano, houve uma negligência em estabelecer normas para formar um sistema tributário eficiente.

O fim da ditadura militar, foi marcado por claros sinais de instabilidade econômica e recessão, e é nesse contexto que a Constituição de 1988 ressuscita no Brasil o federalismo efetivo e colaborativo, dando mais autonomia aos estados-membros e municípios (WEYNE; AMORIM, 2006, p. 28). O processo de fortalecimento das entidades subnacionais, aliado à preocupação em conter a centralização do poder, influenciou o sistema tributário estabelecido na Constituição de 1988. Isso porque a concessão de maior autonomia implicaria em uma ampliação da competência tributária dos estados e municípios, ao passo que a União se viu obrigada a reestruturar o sistema tributário nacional.

A reestruturação do sistema tributário nacional, se baseou em três elementos fundamentais: os princípios essenciais da tributação, as restrições ao poder de tributar e a divisão das competências tributárias.

O Sistema Tributário Nacional em vigor continua tendo modificações e alterações frequentes desde a promulgação da primeira Constituição Federal em 1891, como a reforma tributária que ocorreu em 2023 e está prevista para entrar em vigor em 2026. Contudo apesar da reforma, a discussão sobre a centralização e autonomia tributária persiste, sendo a competência tributária e a segurança jurídica um grande debate sobre as distorções tributárias.

2 IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF

Imposto conhecido simplesmente pela União como Renda é um tributo cobrado pelo governo sobre os ganhos obtidos pelos contribuintes, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas. Se constitui como a maior fonte de receita da União dentre os impostos federais, é um tributo que possui, finalidade marcadamente de caráter fiscal. (ALEXANDRE, 2016, p. 511).

Ele incide sobre diversos tipos de renda, como salários, lucros, aluguéis, dividendos, entre outros. Conforme o § 2º do artigo 153 da Constituição Federal, a incidência do imposto de renda é mais gravosa sobre os maiores rendimentos, sendo assim existe progressividade da sua incidência, tendo um efeito de redistribuição de renda, sendo que aqueles que tem uma capacidade contributiva menor são os que mais gozam dos serviços públicos como saúde e educação.

De acordo, com os termos constitucionais temos que o imposto de renda incide não apenas sobre a renda, mas também sobre proventos de qualquer natureza, conforme art. 153, III da CF - Compete à União instituir impostos sobre: III - renda e proventos de qualquer natureza.

O conceito de renda e proventos está ligado à capacidade contributiva dos indivíduos. Além disso, os critérios de tributação, como progressividade, generalidade e universalidade, derivam do princípio da isonomia, isso decorre da necessidade de tratar todos de maneira semelhante, respeitando suas diferenças, tratando iguais igualmente e desiguais desigualmente na proporção de suas diferenças. Conforme critérios da progressividade, generalidade, universalidade. Cabe salientar, que o imposto de renda respeita o princípio da anterioridade genérica, isto é, qualquer mudança na legislação somente fará efeitos sobre ele no primeiro dia do ano subsequente, conforme estabelecido no art. 150, da CF.

2.2 FATOR GERADOR

O fato gerador de imposto de renda se encontra no artigo 43 do CTN, que é a aquisição de renda ou proventos de qualquer natureza, seja por meio de ganhos provenientes de investimentos, do trabalho ou de ambos, ou seja, quando há aumento patrimonial, há fator gerador do imposto de renda.

No entanto, para uma avaliação precisa, os lucros obtidos devem ser calculados após a comparação entre as entradas e saídas de recursos durante um período específico. Ricardo Alexandre (2016, p. 512), dispõe que o imposto deve ser aplicado apenas sobre os acréscimos patrimoniais do contribuinte, ou seja, sobre o saldo positivo resultante da análise das receitas e despesas, garantindo que a tributação atinja apenas o real aumento do patrimônio econômico.

O IRPF é regido pelo sistema de bases correntes, isso é, se impõe o recolhimento mensal do tributo. Esse sistema visa o empate entre as retenções mensais na fonte e os recolhimentos mensais de imposto, sem que haja prejuízo da declaração de ajuste anual (ALEXANDRE, 2016, p. 512).

Esse sistema é regido pela antecipação do imposto, onde é feito os recolhimentos mensais, e a declaração de ajuste anual. Isto é, ao final do período de contabilização, ao se extrair o valor do imposto devido do recolhido de forma antecipada temos que, caso o resultado venha a ser positivo, se tem imposto a pagar e caso o resultado venha a ser negativo, tem imposto a restituir. Em suma, o fato gerador do imposto de renda, por ser anual, é composto por uma série de eventos contínuos ao longo do tempo, o que evidencia sua complexidade.

2.3 BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo do Imposto sobre a Renda, estipulado pelo art. 44 do Código Tributário Nacional (CTN), é determinada pela soma dos fatores positivos e negativos relacionados ao patrimônio. Essa base consiste no valor real, presumido ou arbitrado, da renda e dos proventos de qualquer natureza. É importante ressaltar que não existe uma "renda presumida", pois apenas o montante da renda pode ser presumido ou arbitrado.

No Brasil, adota-se o critério de determinação da base de cálculo com base no montante absoluto da renda ou dos proventos, também conhecido como critério global ou unitário (SABBAG, 2018, p. 262). Nesse critério, as alíquotas incidem sobre todos os rendimentos, independentemente da origem. Assim, as alíquotas são aplicadas sobre o crédito líquido, que é a diferença entre a renda ou os proventos brutos e os encargos permitidos por lei, como despesas com planos de saúde e educação.

No que diz respeito às modalidades de tributação, no lucro presumido, o contribuinte aplica um percentual legal sobre sua receita bruta para determinar seu lucro presumido. Por outro lado, no lucro arbitrado, essa sistemática é aplicada quando não é possível calcular o lucro real de forma precisa ou quando o contribuinte não cumpre os requisitos para tributação com base no lucro presumido. Nesse caso, a base de cálculo do imposto é determinada de acordo com critérios previstos na legislação, geralmente aplicando-se um percentual sobre a receita bruta.

No Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF), a base de cálculo é determinada pelas somas dos rendimentos auferidos durante o ano, excluindo os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva. Essa base é ajustada anualmente por meio de uma declaração que deve ser apresentada ao fisco, na qual o contribuinte informa sua renda, proventos e evolução patrimonial no período.

Segue abaixo a tabela progressiva mensal do IRPF do ano de 2024:

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Dedução do IR (R\$)
Até R\$ 2.259,20	zero	zero
De R\$ 2.259,21 até R\$ 2.826,65	7,5%	R\$ 169,44
De R\$ 2.826,66 até R\$ 3.751,05	15%	R\$ 381,44
De R\$ 3.751,06 até R\$ 4.664,68	22,5%	R\$ 662,77
Acima de R\$ 4.664,68	27,5%	R\$ 896,00

Fonte: Ministério da Fazenda.

Tabela para a base de cálculo anual de 2024.

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Dedução do IR (R\$)
Até R\$ 24.511,92	-	-
De R\$ 24.511,93 até R\$ 33.919,80	7,5%	R\$ 1.838,39
De R\$ 33.919,81 até R\$ 45.012,60	15,0%	R\$ 4.382,38
De R\$ 45.012,61 até R\$ 55.976,16	22,5%	R\$ 7.758,32
Acima de R\$ 55.976,16	27,5%	R\$ 10.557,13

Fonte: Ministério da Fazenda.

2.4 ALIQUOTAS

A tabela acima estabelece as alíquotas incidentes sobre a base de cálculo mensal do IRPF, de acordo com as faixas de renda definidas, bem como as parcelas a serem deduzidas do imposto devido. Após a apuração mensal do imposto de renda, é feita uma declaração anual para ajustar o tributo devido, levando em consideração todas as informações financeiras do contribuinte durante o ano.

Além disso, é importante ressaltar que, para a determinação do imposto devido, existem diferentes modalidades de tributação, que podem variar de acordo com o tipo de rendimento e as características do contribuinte. Essas modalidades incluem a tributação mensal, anual, na fonte ou definitiva, cada uma com suas próprias regras e procedimentos específicos.

O último reajuste da tabela do Imposto de Renda aconteceu em 2023 e entrou em fevereiro de 2024. Antes disso, o último reajuste da tabela do IR havia ocorrido em 2015 (Lei 13.149/15), o que gera uma grande crítica doutrinária, pois, a falta de ajuste prejudica as contribuintes com menor capacidade contributiva. E ainda a falta de aumento de alíquotas gera um sistema menos justo, isso porque, a classe média brasileira enfrenta uma tributação de 27,5%, um valor considerável e desafiador de ser suportado.

Hugo de Brito (2010, p. 333) ainda afirma que antes da Constituição de 1988 o IRPF era bem mais justo, porque discriminava os rendimentos segundo a fonte produtora, aplicando-se sobre os valores líquidos uma alíquota diferenciada, menor para os provenientes do trabalho e maior para os provenientes do capital. Isso porque antes da CF de 1988 o imposto de renda das pessoas físicas era realmente progressivo. A soma dos rendimentos líquidos compunha a denominada renda bruta, da qual eram feitos os abatimentos dos gastos do contribuinte que não tinha relação com a fonte produtora dos rendimentos. Sobre a renda líquida era aplicada tabela de alíquotas progressivas, que chegavam variar de 3 a 55%.

Contudo, desde os anos de 1990 houve uma redução na quantidade de alíquotas existentes (BRITO, 2010, p. 336). Em 1989 haviam nove classes de alíquotas, entre 10% e 45%, já no ano seguinte passaram-se para três classes, isso incluindo a de isenção, com duas alíquotas de 10% e 25%.

Essa situação tem um efeito significativo na tributação da renda sobre a distribuição de renda no Brasil. Devido às alíquotas pouco progressivas, a tributação acaba sendo anemicamente progressiva ou até mesmo regressiva, o que impacta maior aos contribuintes com menor capacidade contributiva. Apesar de a tributação direta ser progressiva em sua natureza, quando se trata das rendas mais elevadas, todas as classes sociais - classe média, classe média alta e classe alta - são agrupadas, sem considerar a capacidade contributiva individual de cada contribuinte dentro dessas classes que se encontram no patamar mais alto de alíquota.

A falta de atualização fere os princípios da capacidade contributiva e o da isonomia tributária, além de poder estimular um caráter regressivo do tributo. Apesar da última atualização feita em 2024 (Medida Provisória n.º 1.206, de 6 de fevereiro de 2024,), ter corrigido a alíquota zero de R\$ 1.903,98 para R\$ 2.259,20, que aumentou cerca de 6 milhões o número de insetos do IRPF, não foi capaz de corrigir a defasagem que alcançou 52,81% entre os anos de 2003 e 2020. Essa defasagem da falta de atualização das faixas progressivas, juntamente com a ausência de estabelecimento de novas faixas para os rendimentos mais elevados. Resultou em um número elevado de contribuintes que estão na base da tributação.

Mas com a criação de novas alíquotas, o sistema conseguiria alcançar os contribuintes de forma mais justa, fazendo com que os que auferem uma renda anual maior pague mais, é não quase o mesmo que os que recebem menos, o que vem acontecendo. É fundamental que os impostos estejam alinhados com a capacidade contributiva dos cidadãos, quando ajustados conforme a capacidade, permitem que os cidadãos cumpram seus deveres de solidariedade política, econômica e social perante a sociedade, contribuindo de acordo com suas potencialidades econômicas sem que tenham prejuízos do bem essencial.

A progressividade das alíquotas é essencial para alcançar a igualdade tributária e mitigar desigualdades sociais. Se as alíquotas permanecerem fixas, as diferenças sociais tendem a se agravar, pois tratam igualmente contribuintes com capacidades contributivas diferentes. Portanto, o princípio da capacidade contributiva deve ser rigorosamente observado e aplicado em todas as circunstâncias.

3 IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS - IGF

O Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF) está previsto, na Constituição Federal de 1988, no artigo 153, inciso VII, que dispõe “Compete à União instituir impostos sobre: VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar”.

O IGF, é um dos únicos impostos de competência da União o qual, ao contrário de outros impostos de competência da União, como o Imposto de Renda, por exemplo, está sujeito a uma condição específica para sua instituição, a elaboração e aprovação de uma lei complementar.

De acordo com Eduardo Sabbag (2018, p. 517), a competência tributária é “a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda à instituição da exação tributária”. Deste modo, compete à União instituir, criar, regulamentar o referido imposto, ou seja, nenhum dos outros entes da federação possui competência para regulamentar tal instituto.

Conforme visto, o imposto ainda, tem a sua regulamentação vinculada à aprovação de uma lei complementar que regulamente as suas diretrizes básicas, ou seja, a determinação do fato gerador, do sujeito passivo, da base de cálculo, das alíquotas, e da sua forma de lançamento. Enquanto não houver a edição de uma lei complementar, não haverá um efetivo exercício deste poder de tributar. Diferentemente de uma lei ordinária, uma lei complementar é elaborada por meio de um processo legislativo mais rígido. Enquanto o quórum de aprovação da lei ordinária é de maioria simples, o quórum para que uma lei complementar seja aprovada é de maioria absoluta.

A razão por trás da exigência de uma lei complementar para a instituição do IGF reside na natureza intrínseca deste tributo. Ao tributar grandes fortunas, o imposto aborda uma parcela específica e substancial da riqueza nacional, o que requer uma legislação tributária mais precisa e detalhada (ALEXANDRE, 2016, p. 537). Nesse sentido, a lei complementar não apenas estabelecerá os parâmetros básicos do imposto, como o seu fato gerador, a base de cálculo e as alíquotas, e também poderá conter disposições específicas para lidar com as particularidades das grandes fortunas, como mecanismos para evitar a evasão fiscal e garantir uma tributação equitativa.

Portanto, a necessidade de uma lei complementar para a instituição do IGF não apenas ressalta a complexidade deste imposto, mas também destaca a importância de um debate público robusto e de uma participação democrática efetiva na definição das políticas tributárias. Segundo Ricardo Alexandre (2016, p. 537), o “tributo não foi criado porque as grandes fortunas estariam muito bem representadas no parlamento federal, inibindo qualquer iniciativa no sentido de exercício da competência”.

3.2 FATOR GERADOR

Uma das grandes dificuldades em se estabelecer o imposto sobre grandes fortunas é a dificuldade em estabelecer o seria o fato gerador, ou seja, o seria considerado uma grande fortuna, a partir de qual montante o imposto seria cobrado, e quais as métricas para definir o que seria considerado uma grande fortuna. Por se tratar de um conceito difícil e até mesmo um tanto abstrato, isso gera uma dificuldade em estabelecê-lo. (MARTINS, 2008, p 1)

A imprecisão do seria o fato gerador do imposto e um dos empecilhos para sua implementação, obsta também dizer que poucas pessoas realmente seriam afetadas pelo imposto uma vez que fortuna já traz a ideia de muito dinheiro, quem então seria portador do montante considerado “grande fortuna”. Com isso temos que o fator gerador é incerto, até mesmo em países que já implementaram o imposto os valores a serem considerados, são distintos e até mesmo sofreram alterações (UNAFISCO nº 17/2020).

3.3 BASE DE CÁLCULOS

Como o imposto sobre grandes fortunas nunca foi efetivamente implementado no sistema tributário brasileiro, não se tem uma base de cálculos para o imposto. No entanto isto também gera um debate, pois não se sabe ao certo o que deveria incidir sobre a base de cálculos, se os imóveis seriam considerados, se o imposto seria cobrado pelo indivíduo ou pelo grupo familiar, como ocorre em alguns países. Resumindo somente com a implementação do imposto seria possível determinar a sua base de cálculo, mas como até mesmo o fator gerador é obscuro, é impossível estabelecer qual a base de cálculos seria adotada para a efetivação deste imposto.

3.4 ALIQUOTAS

Em uma análise dos países considerados pela pesquisa da UNAFISCO, pode-se perceber que as alíquotas dos Impostos sobre a Riqueza, são baixas, o que retoma um grande debate na implementação do imposto sobre grandes fortunas, o qual traria uma limitada capacidade de arrecadação. No entanto, se for considerado à sua natureza como tributação anual e recorrente, seria realmente necessário evitar alíquotas maiores para evitar que o imposto tivesse um caráter confiscatório.

Um outro debate a cerca do tema e se poderia haver isenções sobre o imposto e se sim, quais seriam e como esses critérios seriam regulamentados, e se as isenções já existentes para o imposto de renda seriam aplicadas para o imposto sobre grandes fortunas. Conforme relatado anteriormente, as alíquotas somente existiriam se o imposto fosse inserido no ordenamento jurídico e passa-se a compor o código tributário nacional.

3.5 DIFICULDADES DA IMPLEMENTAÇÃO

Algumas das dificuldades da implementação do IGF é a preocupação com evasão fiscal, e como evitar que esse tipo de situação ocorra, pois, uma vez que a lei for implementada o contribuinte terá de acordo com a noventa, 90 dias, para evadir com patrimônio do país (ALEXANDRE, p. 537). Além disso, surge uma ampla discussão acerca da definição do que constituiria uma "grande fortuna", um conceito vago e impreciso, porém fundamental para a delimitação do fato gerador, da base de cálculo e dos contribuintes do Imposto sobre Grandes Fortunas.

Observando os históricos de países que implementaram o IGF pode-se perceber uma complexidade na sua implementação. Alguns países o adotaram, e depois o abolindo e alguns ainda voltando a reintroduzir. O aspecto mais intrigante e a diversidade nos critérios abordados para definir as grandes riquezas sujeitas à tributação, que em sua maioria eram/são subjetivos e não objetivos.

A maioria dos países que instituíram o imposto sobre fortunas o institui em situações extraordinárias, como períodos de guerra, e posteriormente os aboliram. Isso sugere que tais tributos foram utilizados principalmente como mecanismos de arrecadação para emergências (HUMBERTO, 2017, p. 29).

Dados da União Europeia veem revelando que a tributação da riqueza, além de demandar custos elevados para sua instituição, cobrança e arrecadação, tem impacto redistributivo limitado (HUMBERTO, 2017, p. 5). Sugerindo que o imposto sobre a riqueza líquida por si só pode não ser suficiente para reduzir significativamente as desigualdades sociais.

Ademais, ainda existe grande preocupação com relação a possível fuga de investidores e com sonegação fiscal. Isso porque o imposto incidiria sobre indivíduos com recursos para buscar formas de evitar sua aplicação (OCDE, 2018, p. 18). Isso ocorre quando os contribuintes buscam transferir seus ativos para jurisdições com menor tributação ou com leis mais permissivas em relação à proteção de patrimônio. Isso pode ser feito por meio de estratégias como subdeclarar ou ocultar parte do patrimônio, criar empresas em paraísos fiscais, subavaliação de ativos, omissão de informações relevantes, uso de estruturas complexas de propriedade para obscurecer a verdadeira extensão da riqueza (OCDE, 2018, p. 18), transferência de bens para familiares ou a criação de trusts tudo para evitar o pagamento do imposto.

Além dos desafios apontados, ainda existe os desafios relacionados à capacidade contributiva e sua baixa arrecadação. De acordo com dados divulgados pela Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (Unafisco Nacional) em relatório de 2020, constatou que apenas uma pequena parcela, representando 0,1% da população brasileira, detém aproximadamente 30% dos bens e direitos líquidos declarados no Imposto de Renda. Essa discrepância gritante revela uma concentração extremamente desigual de riqueza no país.

A Unafisco Nacional estima que o IGF atingiria apenas 0,1% da população, com uma arrecadação de mais ou menos R\$ 38,8 bilhões, considerando a sonegação. Em uma comparação com a arrecadação dos impostos federais em 2021, o IGF representaria uma parcela baixa, algo em torno de 1,97%, sem considerar a sonegação, se instituído, o IGF contribuiria com uma proporção relativamente pequena. Em partes por conta da ausência de progressividade, já as alíquotas do imposto de renda são progressivas é com a atualização das alíquotas é possível que a arrecadação progressiva alcance valores muito mais significativos e até mesmo reduzindo a tributação sobre alguns contribuintes.

CONCLUSÃO

Existe uma série de desafios em torno da implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Dentre os obstáculos destacam-se o risco de bitributação, a facilidade que os contribuintes teriam de evitar ou minimizar sua carga tributária, seja por meio de planejamento tributário agressivo, transferência de ativos para o exterior ou outras estratégias de evasão fiscal.

A pesquisa indica que apenas cerca de 0,1% da população brasileira está sujeita a pagar o imposto em questão, o que demonstra uma concentração de riqueza extrema. Isso sugere que a maior parte da carga tributária recai sobre uma pequena parcela da população, enquanto a maior parte dos detentores de riqueza não é afetada significativamente. O imposto sobre grandes fortunas seria destinado para corrigir essa desigualdade, mas sua aplicação limitada a uma pequena fatia da população levanta dúvidas sobre sua eficácia em atingir seus objetivos de justiça fiscal e redistribuição de renda. Em outras palavras, se apenas uma pequena parte dos mais ricos está sujeita ao imposto, ele pode não ser tão eficaz em promover uma redistribuição significativa de riqueza e garantir uma tributação mais justa para toda a população.

Alguns pontos negativos pendem sobre a instituição do IGF que apresenta proposta com alíquotas consideradas baixas, uma vez que, incidiria sobre a totalidade do patrimônio, e se torna proporcionalmente mais oneroso para os contribuintes. No entanto, é possível que, inserir alíquotas mais altas estas poderiam conferir aspecto confiscatório e, portanto, inconstitucionais.

Na busca do equilíbrio entre a justiça fiscal e a preservação dos direitos individuais, é essencial definir alíquotas que sejam eficazes na implementação do IGF para que não haja um comprometimento da capacidade contributiva dos cidadãos ao mesmo tempo que, de outro lado, alíquotas excessivamente altas poderiam incentivar práticas de evasão fiscal, enquanto alíquotas demasiadamente baixas poderiam comprometer a arrecadação necessária para promover políticas públicas.

A confusão legislativa também é um ponto de preocupação, sem consenso em relação a questões fundamentais como o que seria considerado uma grande riqueza, o fato gerador, a base de cálculo e as alíquotas faz com que a implementação deste imposto seja um grande desafio para legislação. A falta de pesquisas sólidas que analisem os efeitos comportamentais da implementação do tributo no contexto brasileiro compromete ainda mais a análise comparativa.

Pelos motivos expostos utilizar o Imposto de Renda de Pessoas Físicas (IRPF) para atingir as grandes fortunas e a medida mais eficaz, já que o IRPF é um imposto já estabelecido como parte integrante do sistema tributário e possui uma base de estudos mais sólida e robusta para prever seus impactos.

Inclusive tendo pesquisas que demonstram a real eficácia da reformulação do IRPF. Estas pesquisas indicam que a criação de novas faixas de renda e o estabelecimento de alíquotas mais elevadas para os contribuintes mais ricos poderiam desempenhar um papel mais efetivo capaz de promover uma redistribuição de renda mais justa e equitativa na sociedade.

Ao utilizar o IRPF como instrumento para tributar as grandes fortunas, aproveita-se da infraestrutura tributária já existente, evitando assim a necessidade de criar um novo imposto, assim economizando com estudos e infraestrutura, além de ter um aceite maior por parte da população já que este já se encontra estabelecido em nosso ordenamento, já o IGF como vimos acima poderia enfrentar uma série de desafios e obstáculos em sua implementação, além de demandar custos elevados para sua instituição, cobrança e arrecadação, tendo um baixo impacto redistributivo. Portanto, é crucial considerar essas opções e suas implicações ao buscar promover uma tributação mais justa e equitativa na sociedade.

REFERÊNCIAS

A TRIBUTAÇÃO NA HISTÓRIA DO BRASIL. autor desconhecido. Disponível em: <
[https://cesad.ufs.br/ORBI/public/uploadCatalogo/10370606032012Temas de Historia Economica Aula 20.pdf](https://cesad.ufs.br/ORBI/public/uploadCatalogo/10370606032012Temas_de_Historia_Economica_Aula_20.pdf) >

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquematizado. 10ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

AMED, Fernando José. História dos tributos no Brasil. São Paulo: Edições SINAESP, 2000.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. 1988. Disponível em: <
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm >.

BRASIL. Universidade Federal do Rio de Janeiro. Instituto de Economia. Imposto sobre grandes fortunas. Disponível em: <
<http://www.ie.ufrj.br/imagens/IE/PPGE/teses/2017/Antônio%20Albano%20de%20Freitas%20.pdf> > Acesso em: 17 março 2024.

CASSONE, Vittorio. Direito tributário. 28. Ed. São Paulo: Editora Atlas Ltda, 2018.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. Nota Técnica. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro: 2011. Disponível em: <
http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnica_dinte7.pdf > Acesso em: 06 de abril de 2024.

DIEESE. Departamento Intersindical de Estatística e Estudos. A proposta de mudanças no Imposto de Renda - Reforma Tributária do governo - 2ª Fase. 4 de Agosto de 2021. Disponível em: <
<https://www.dieese.org.br/notatecnica/2021/notaTec261ReformaTributaria.pdf>. Acesso em: 20 fevereiro 2023.

INTELIGOV. O imposto sobre grandes fortunas no Brasil e no mundo. 2021.

Disponível em: <https://www.blog.inteligov.com.br/imposto-sobre-grandes-fortunas#:~:text=As%20al%C3%ADquotas%20variam%20de%200%2C5%25%20a>

Acesso em: 15 março 2023.

LINK, Júlio César. A evolução histórica do direito tributário e do pensamento tributário. Revista FESDT. Porto Alegre, julho de 2009. Disponível em: <www.fesdt.org.br/docs/revistas/4/artigos/12.pdf>

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 março 2024

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros editores, 2012.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O imposto sobre grandes fortunas. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1697, 23fev. 2008. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10977>>. Acesso em: 18 abr. 2024.

MARTUSCELLI, Pablo Dutra. Para uma compreensão histórica do sistema tributário nacional de 1988. Anais do XIX Encontro Nacional do CONPEDI, 2010. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3117.pdf>>. Acesso em 18 de abril de 2024.

MEIRELLES, José Ricardo. O princípio da capacidade contributiva. Revista de informação legislativa, Brasília, v. 34, n. 136, p. 333-339, out./dez. 1997. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/315>. Acesso em: 13 marc. 2023.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de direito constitucional. 15. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

OCDE. The Role and Design of Net Wealth Taxes in the OECD – Summary. n. 26.

Paris: OCDE, 2018. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxationhousehold-savings-summary.pdf>>. Acesso em: 10 de abril de 2022.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

UNAFISCO NACIONAL. Nota técnica UNAFISCO n° 17/2020. Disponível em: <<chrome-extension://efaidnbnmnnibpcajpcglclefindmkaj/https://unafisconacional.org.br/wp-content/uploads/2020/09/NT-17-1.pdf>>.

VARSAÑO, Ricardo. A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO AO LONGO DO SÉCULO: ANOTAÇÕES E REFLEXÕES PARA FUTURAS REFORMAS. Rio de Janeiro, janeiro de 1996.

VIEIRA, Dinavani Dias. O direito Tributário no Brasil e na história da Constituição Federal de 1988. 07 de março de 2012. Disponível em: <<https://egov.ufsc.br/portal/conteudo/o-direito-tribut%C3%A1rio-no-brasil-e-na-hist%C3%B3ria-da-constitui%C3%A7%C3%A3o-federal-de-1988>>

WEYNE, Walda Maria Mota; Márcio William França Amorim. SEFAZ: TRIBUTOS À HISTÓRIA. Fortaleza: Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, 2006.