

JUSTIÇA DISTRIBUTIVA NO BRASIL: IMPLANTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS COMO CRITÉRIO DE IGUALDADE NA TRIBUTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DE RENDA

DISTRIBUTIVE JUSTICE IN BRAZIL: IMPLEMENTATION OF THE TAX ON LARGE FORTUNES AS A CRITERION OF EQUALITY IN TAXATION AND INCOME DISTRIBUTION

Kézia Batista da Cruz (Lattes: <http://lattes.cnpq.br/0166823175880919>)

Robison Francisco Pires (Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8659450659274769>)

Resumo: Este artigo estuda os impactos das escolhas políticas na área tributária quanto à intensificação e ao recuo das desigualdades sociais estruturais existentes no Brasil e como determinados instrumentos de política fiscal e políticas públicas são elementos hábeis a calibrar a distribuição de riquezas e, conseqüentemente, reduzir as assimetrias sociais. Defende-se neste artigo a adoção de tributos progressivos e a reestruturação das políticas fiscais que possuam uma natureza altamente regressiva ou proporcionais e, em especial, a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) conjugado com reformulações estruturais do sistema tributário em consonância com postulados básicos de justiça. Para tal fim, demonstra-se mediante estudos técnicos as projeções desta modalidade de tributação sobre a riqueza no Brasil e os impactos diretos nos índices de desigualdade mensurados pelo índice GINI, observado o princípio jurídico de igualdade e o estudo comparativo dos projetos de lei que visam a instituição do IGF no Brasil.

Palavras-chave: Justiça distributiva; Tributação; Desigualdade social; Imposto sobre grandes fortunas.

Abstract: This article studies the impacts of policy choices in the tax area regarding the intensification and retreat of structural social inequalities existing in Brazil and how certain instruments of fiscal policy and public policies are capable of calibrating the distribution of wealth and, consequently, reducing social asymmetries. This article defends the adoption of progressive taxes and the restructuring of tax policies which have a highly regressive or proportional nature and, in particular, the institution of the Net Wealthy Tax combined with structural reforms of the tax system in line with basic principles of justice. To this end, technical studies demonstrate the projections of this type of taxation on wealth in Brazil and the direct impacts on inequality indices measured by the GINI index, observing the legal principle of equality and the comparative study of bills aimed at the institution of the Net Wealthy Tax, called IGF in Brazil.

Keywords: Distributive justice; Taxation; Social inequality; Tax on large fortunes.

Sumário: Introdução. 1. Desigualdades sociais duráveis. 1.1. A crise no Welfare State. 1.2. O Imposto sobre as Grandes Fortunas (IGF). 1.3. Discussões legislativas relativas à previsão do IGF e projetos de lei complementar para sua instituição. 1.3.1. Históricos de projetos de lei complementar para instituição do IGF. 1.3.2. Análise comparativa dos projetos de lei complementar para instituição do IGF. 2. Justiça e equidade na tributação. 3. Estudos e projeções na tributação da riqueza líquida. 3.1. Retrato da tributação da riqueza nos países integrantes da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e no Brasil. 3.2. Alíquotas, limites de isenção e contribuintes ideais do IGF de acordo com o estudo

técnico Unafisco 17/2020. Considerações finais. Anexo I: Levantamento de Projetos de Lei Complementar de 1988 a 2021 com base na matriz de incidência tributária de cada proposta. Referências.

Introdução

O presente artigo pretende analisar os impactos das políticas tributárias direto nos índices de desigualdade mensurados pelo GINI¹. Ter-se-á como parâmetro a tributação progressiva sobre a riqueza, que propugna pelo estabelecimento de exações de acordo com a capacidade contributiva do sujeito passivo. Tal princípio alberga a ideia de que “os tributos, tendo como escopo final o bem comum, devem amoldar-se às situações individuais, de modo a propiciar uma posição isonômica dos contribuintes” (MEIRELLES, 1997, p. 333). A isonomia não passou despercebida por Santo Tomás de Aquino, que defendia a proporcionalidade dos impostos ao ensinar que cada um deve pagar os tributos *secundum facultatem ou secundum equalitem proportionis* (FREITAS, 2020, p. 72).

A capacidade contributiva associada à progressividade tem o seu fundamento no princípio da equidade² ao advogar que cada um, ou uma categoria de pessoas em condições similares, deve ser tratado de acordo com as próprias desigualdades, implicando-se um tratamento diferenciado a grupos desfavorecidos com o fim de dar-lhes uma igualdade material de modo a se aproximar de condições privilegiadas de outros grupos, a fim de reduzir as distorções específicas, tais como, dificuldade de acesso a políticas, desigualdade de renda, políticas de integração de portadores de deficiência no mercado do trabalho. Deste modo, do ponto de vista das políticas tributárias, a tributação progressiva sobre a riqueza líquida e a renda são capazes de propiciar a redução de desigualdades entre as pessoas de forma mais eficiente do que políticas públicas distributivas.

A temática escolhida tem uma grande importância para o atual contexto, apesar de não ser um assunto novo e que não será esgotado no presente artigo.

¹ O coeficiente GINI foi criado pelo economista Conrado Gini em 1912. Ele possui uma variação de 0 (zero) a 1 (um): quanto mais próximo de zero, maior é a igualdade de renda e menor a desigualdade social; quanto mais próximo de um, menor é a igualdade de renda, isto é, maior é a desigualdade social. Segundo Medeiros e Souza, o índice GINI “varia entre zero (igualdade absoluta) e um (concentração total em um único indivíduo) e é decomponível, de modo que a desigualdade total possa ser representada como o resultado da soma das desigualdades em cada fator, ponderadas pela participação desse fator na renda total.” (MEDEIROS; SOUZA, 2013, p. 143).

² De acordo com Abbagnano, a equidade é um “apelo à justiça com o objetivo de corrigir a lei em que a justiça se expressa (...) No léxico atual fala-se de equidade sobretudo com referência ao neocontratualismo de Rawls, que usa o termo *fairness* para definir a essência da justiça.” (ABBAGNANO, 2012, p. 396). ABBAGNANO, Nicola. **Dicionário de Filosofia**. São Paulo: Martins Fontes, 2012. 6ª edição. P. 396.

O tema é de extrema relevância nas áreas política, econômica e social, levando a uma certa inquietude, visto ser um grande desafio sincronizar essa dimensão no sentido de alcançar mais justiça e equidade.

A presente abordagem justifica-se diante da necessidade de se estudar e aprofundar a violação principiológica das noções de justiça e equidade delineadas na Constituição. Como corolário da inobservância dos princípios mencionados, a análise volta-se às causas normativas tributárias que intensificam a desigualdade de renda e capital e que repercutem, diretamente, nos altos índices de exclusão social e desigualdade de renda no Brasil, ainda que por curtos períodos de tempo, estes índices tenham tido melhora significativa (PAES DE BARROS; FOGUEL; ULYSSEA, 2006, p. 107). Deste modo, o presente estudo possibilita a abordagem de medidas para reversão de políticas danosas ao bem-estar social, mediante o seguimento de axiomas éticos de justiça, tais como a exigência de sacrifícios de acordo com a possibilidade e capacidade contributiva de cada contribuinte e a correção da acumulação estratosférica do topo da pirâmide social, cujo escopo é a justiça fiscal, uma vez que a riqueza tem uma utilidade marginal para quem a acumula. Além disso, discutir justiça, sobretudo no âmbito fiscal significa discutir a igualdade (VASQUES, [s.d.], p. 1) e isso conduz à sua correta repartição entre os sujeitos passivos, isto é, há íntimas relações entre a igualdade, a justiça e a progressividade.

A efetividade do segundo efeito é, admite-se questionável, porque segue-se em momento posterior ao fluxo da exigência tributária. Isto é, trata-se da efetividade de políticas públicas direcionadas a determinados grupos. Contudo, ainda que esta hipótese não prevaleça, em uma perspectiva genérica, de ampliação da prestação dos serviços públicos por parte do Estado, já é, por si só, elemento que colabora com os pressupostos da justiça distributiva.

Verifica-se o descumprimento dos preceitos da igualdade formal e material previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/1988) cujas distorções colaboram para a concentração de riqueza e de renda, atingindo diretamente as classes sociais menos favorecidas. A adoção de políticas não isonômicas representa uma violência tributária no maior estrato social, representado pelos mais de 99% de indivíduos, que são afetados no seu direito constitucional à justiça fiscal.

A partir dessa premissa, o intento é relacionar a teoria da justiça com os elementos principiológicos de justiça e equidade da tributação previstos na CRFB/1988 e como estes mandados constitucionais, de observância obrigatória por parte do legislador, acarretam o desequilíbrio de concentração de riqueza.

Para isso, intenta-se demonstrar que medidas, *de lege ferenda*, que tributem, de forma progressiva, a renda e a riqueza, colaboram, de forma direta, com a redução da desigualdade, formulada de acordo com o índice GINI, instrumento apto a medir a concentração, utilizando-se de estudos técnicos com as respectivas projeções tributárias dos elementos e premissas consideradas na análise. A propósito, é importante notar a distinção feita por Joseph Raz (RAZ, 1985) de que o direito possui duas funções: a função direta e a indireta. A primeira diz respeito à aplicação do direito, à sua conformidade com o sistema jurídico, a segunda refere-se a formas de comportamentos derivadas da aplicação da lei, isto é, o resultado da aplicação das disposições jurídicas:

Las funciones directas son aquellas cuya realización se encuentra asegurada al obedecer y aplicar el derecho. Las funciones indirectas son aquellas cuya realización consiste en actitudes, sentimientos, opiniones y formas de comportamiento; no constituyen obediencia o aplicación de disposiciones jurídicas, sino que resultan del conocimiento de la existencia de las disposiciones jurídicas o de la conformidad a ellas o de su aplicación. Las funciones indirectas que las disposiciones jurídicas efectivamente realizan son resultado de su existencia o de seguirlas y aplicarlas. (RAZ, 1985, p. 212).³

Um exemplo da aplicação da teoria de Raz é feita por Galvão (GALVÃO, 2012, p. 157), ao programa social Bolsa Família. A função primária da lei que cria este programa tem por finalidade a distribuição de renda para famílias mais vulneráveis, que na dicção da lei é tida por aqueles grupos situados na extrema pobreza, desde que se cumpram determinados requisitos, tal como a manutenção da frequência escolar⁴. A função secundária do programa seria retirar estas famílias da situação de vulnerabilidade, e este objetivo o simples cumprimento da lei não pode garantir.

Quanto à Lei Complementar instituidora do IGF, de *lege ferenda*, teria por função primária a implementação de tributo previsto na CRFB, no art. 153, inciso VII e implicação arrecadatória imediata. Como função secundária, reduz as disparidades e assimetrias entre os muito ricos e miseráveis; reduz a pressão tributária sobre a classe média e pobres; possui um efeito de justiça distributiva ao se direcionar recursos arrecadados de um pequeno grupo que

³ Tradução livre: Funções diretas são aquelas cujo desempenho é assegurado pela obediência e aplicação da lei. Funções indiretas são aquelas cujo desempenho consiste em atitudes, sentimentos, opiniões e formas de comportamento; não constituem obediência ou aplicação de desrespeito? posições jurídicas, mas resultam do conhecimento da existência? de disposições legais ou de conformidade com elas ou de sua aplicação. As funções indiretas que as disposições legais efetivamente desempenham são o resultado da sua existência ou do seu seguimento e aplicação.

⁴ Art. 2º da lei 10.836, de 9 de janeiro de 2004: Art. 2º Constituem benefícios financeiros do Programa, observado o disposto em regulamento: I - o benefício básico, destinado a unidades familiares que se encontrem em situação de extrema pobreza.

possui grande capacidade contributiva para as mais variadas políticas públicas. E se houver destinação vinculada dos recursos, causará impacto direto sobre uma particular política do Estado.

É evidente que a tributação da riqueza aumenta a percepção de justiça na tributação e, por conseguinte, colabora com a promoção da cidadania e com a criação de uma sociedade justa e solidária.

Será de fácil percepção que a tributação da riqueza, de forma progressiva e sem excessos, não gerará efeitos deletérios à economia, como fuga de capitais e redução de investimentos, desde que haja mecanismos antielísivos efetivos na legislação e uma adaptação da tributação no mundo globalizado, de acordo com Zucman. (ZUCMAN, 2015, p. 102). Além disso, conforme constatou Piketty, o argumento da fuga de capital é exagerado, porque ainda que haja a migração do capital, os recursos provenientes de dividendos ou ganhos de capital ainda são tributados, (LANDAIS; PIKETTY; SAEZ, 2011, p. 99) no caso da França.⁵

Ces risques sont souvent exagérés. (...) Par exemple, si une entreprise détenue par des actionnaires français se délocalise en Chine, les actionnaires français demeurent assujettis à l'impôt sur le revenu lorsque les profits de l'entreprise sont distribués sous forme de dividendes ou de plus-values. Le risque migratoire des personnes apparaît nettement moins important, si l'on excepte le cas de sous-populations très particulières tels que les footballeurs professionnels (LANDAIS; PIKETTY; SAEZ, 2011, p. 99).⁶

A análise feita neste artigo é descritiva, uma vez que há observação de dados referentes a estudos técnicos que versam sobre a projeção progressiva da riqueza líquida como instrumento de redistribuição de renda e mitigação da desigualdade social. Trata-se de uma abordagem qualitativa e quantitativa, com análise dos dados elencados em estudos técnicos já elaborados e do levantamento de projetos de lei de instituição do imposto sobre a riqueza líquida no Brasil. Não foi utilizado neste artigo o direito comparado, como metodologia, mas apenas de forma exemplificativa e transversal.

⁵ No Brasil, a tributação de dividendos encontra-se isenta desde 1995, pela reforma tributária apresentada pelo presidente, à época, Fernando Henrique Cardoso. De acordo com o art. 10 da lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, “Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.” (BRASIL, 1995).

⁶ Tradução livre: “Esses riscos costumam ser exagerados. (...) Por exemplo, se uma empresa pertencente a acionistas franceses se mudar para a China, os acionistas franceses continuam sujeitos ao imposto de renda quando os lucros da empresa são distribuídos na forma de dividendos ou sobrevalorização. O risco migratório de pessoas parece ser muito menor, exceto no caso de subpopulações muito específicas, como os jogadores de futebol profissionais.” (LANDAIS; PIKETTY; SAEZ, 2011, p. 99).

Os estudos técnicos apresentam uma visão utilitarista⁷, *prima facie*, que, segundo a conceituação de Stuart Mill, diz respeito à relação necessária entre ações e efeitos, que, no caso em análise diz respeito às disposições legais previstas em normas tributárias e as suas consequências. Neste caso, as projeções arrecadatórias e a função de tal mecanismo de diminuir as distâncias dos opostos da escala de concentração de riqueza é um efeito de uma dada norma com uma visão de utilidade. Por conseguinte, a consequência útil de uma tributação sobre a riqueza é dupla: por um lado intervém nos excessos de percepção de riqueza, traduzindo-se em elemento desmotivador para que instituições incentivem a percepção de riqueza naqueles executivos de alta performance; por outro, eleva indivíduos que situam numa linha real de pobreza e miséria, resguardando e tutelando a dignidade humana de grupos vulneráveis.

1. Desigualdades sociais duráveis

Estudos mostram que algumas desigualdades são duradouras e permanecem por gerações ou até mesmo durante séculos, que, somente com políticas públicas reparadoras não será possível atingir as desigualdades estruturadas, que possuem origens históricas. De acordo com

⁷ Esta terminologia foi utilizada inicialmente por J. Bentham e Stuart Mill para uma concepção ética e normativa. Esta doutrina não demonstra como deve ser a boa ação, mas a ação quantos às suas consequências, isto é, um resultado bom ou ruim. Quanto ao método deliberativo, o utilitarismo aponta para as operações mentais que o sujeito pode assumir quando há diversas alternativas de ação, verificando-se quais resultados das diversas ações no curso da escolha e indicando-se quais alternativas são válidas diante das consequências que produz. 1.274-1.276 (BOBBIO, Norberto; MATEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de Política**. Brasília: Universidade de Brasília, 1ª edição, 1998. P. 1.274-1.276. De acordo com o dicionário de filosofia de Cambridge, o utilitarismo é uma teoria moral que defende a tese de que uma ação é considerada moralmente correta se ela produz utilidade. Esta ação, segundo Stuart Mill, deve ser capaz de gerar a maior felicidade ao invés de dor. Segue a definição, *ipsis litteris*: “**utilitarianism**, the moral theory that an action is morally right if and only if it produces at least as much good (utility) for all people affected by the action as any alternative action the person could do instead. Its best-known proponent is J. S. Mill, who formulated the greatest happiness principle (also called the principle of utility): always act so as to produce the greatest happiness. (AUDI, Robert. **The Cambridge Dictionary of Philosophy, Second Edition**. Cambridge: Cambridge University Press, 1999. Second Edition. p.942). Stuart Mill inicia sua obra já definindo que a natureza submete a humanidade sob o governo de dois mestres. O primeiro é a dor, o segundo o prazer. Além disso, o certo e o errado está ligado às causas e efeitos e eles influenciam todas as ações humanas. Deste modo, o princípio da utilidade nada mais é do que o reconhecimento desta relação necessária entre ações e efeitos. Segue o texto de S. Mill: “Nature has placed mankind under the governance of two sovereign masters, pain and pleasure. It is for them alone to point out what we ought to do, as well as to determine what we shall do. On the one hand the standard of right and wrong, on the other the chain of causes and effects, are fastened to their throne. They govern us in all we do, in all we say, in all we think: every effort we can make to throw off our subjection, will serve but to demonstrate and confirm it. In words a man may pretend to abjure their empire: but in reality he will remain subject to it all the while. The principle of utility recognises this subjection, and assumes it for the foundation of that system, the object of which is to rear the fabric of felicity by the hands of reason and of law.” (MILL, John Stuart. **Utilitarianism and on Liberty**. [S.l.]. Blackwell Publishing, 2003. P. 17. E-book.

o termo utilizado por Tilly⁸, as denominadas *durable inequalities*⁹, ou seja, desigualdades duradouras, permanecem inalteradas (TILLY, 1998, p.13), ainda que existam políticas públicas a públicos específicos, mediante discriminação positiva, de acordo com o jargão europeu ou por meio de ação afirmativa, consonância com a prática americana (OLLAIK, 2012, p. 18-19).

Admitindo-se a origem histórica das desigualdades e a importância da tributação progressiva, abordar-se-á a sua origem e o seu contexto histórico e quais os resultados de sua adoção. Assim, os fluxos de riqueza existentes numa dada sociedade são altamente influenciados pelo contexto social e político e pelas normas existentes, sobretudo as tributárias, repercutindo-se, diretamente na dinâmica entre concentração para uns e geração de desigualdade para outros.

No Século XIX, o sistema capitalista aumentou a níveis máximos sua produção e acumulou capital mediante o mecanismo da mais valia e centralização do capital, de acordo com Mattoso (MATTOSO, 1993, P. 14), e aumentou, conseqüentemente a exclusão social e miséria a níveis alarmantes o que levou até mesmo a Igreja Católica, no apagar das luzes do século XIX, publicar a famosa encíclica *Rerum Novarum*¹⁰ que, apesar de reconhecer diferenças naturais e incontornáveis entre os homens, admite que o Estado tem condições de melhorar as condições da classe operária, apesar de o fazer, utilizando-se uma expressão de Zizek, “rangendo os dentes” (ZIZEK, 2011, p. 52), ao considerar que a ideia de igualdade fundada nas ideias marxistas estava impregnada de inveja de classe.

⁸ De acordo com Tilly, há desigualdades categóricas que são duráveis, isto é, permanecem durante muito tempo. O seu objeto de estudo não está relacionado com a causa da desigualdade entre os seres humanos, mas o motivo pelo qual elas persistem ao longo de vidas inteiras ou até mesmo de gerações.

Texto original: “Such socially organized differences in well-being illustrate this book’s main subject: the causes, uses, structures, and effects of categorical inequality. The book does not ask what causes human inequality in general. Instead it addresses these questions: How, why, and with what consequences do long-lasting, systematic inequalities in life chances distinguish members of different socially defined categories of persons? How do categorical inequalities form, change, and disappear? Since all social relations involve fleeting, fluctuating inequalities, let us concentrate on durable inequalities, those that last from one social interaction to the next, with special attention to those that persist over whole careers, lifetimes, and organizational histories.”

Tradução Livre: Essas diferenças socialmente organizadas no bem-estar ilustram o assunto principal deste livro: as causas, os usos, as estruturas e os efeitos da desigualdade categórica. O livro não pergunta o que causa a desigualdade humana em geral. Em vez disso, ele aborda as seguintes questões: Como, por que e com quais consequências as desigualdades sistemáticas e duradouras nas oportunidades de vida distinguem membros de diferentes categorias de pessoas socialmente definidas? Como as desigualdades categóricas se formam, mudam e desaparecem? Uma vez que todas as relações sociais envolvem desigualdades passageiras e flutuantes, vamos nos concentrar nas desigualdades duráveis, aquelas que duram de uma interação social para outra, com atenção especial para aquelas que persistem ao longo de carreiras inteiras, vidas e histórias organizacionais. TILLY, Charles. **Durable Inequality**. University of California Press. 1998. E-book. P. 13.

⁹ Sérgio Costa (COSTA, 2019, P. 58) alerta para a necessidade de adoção de categorias intermediárias além das categorias binárias utilizadas por Tilly, já que entre dois elementos de desigualdade há inúmeras gradações, por exemplo, entre cidadão e estrangeiro há diversas gradações de desigualdade, a depender do cidadão e da cidadania de que se trata.

¹⁰ Carta Encíclica **Rerum Novarum**. Disponível em: <http://www.vatican.va/content/leo-xiii/pt/encyclicals/documents/hf_l-xiii_enc_15051891_rerum-novarum.html>. Acesso em: 16 de maio de 2021.

1.1. A crise do Welfare State

A proteção social é atribuída inicialmente a Bismarck ao criar o primeiro programa social direcionado àqueles que estavam incapacitados para o trabalho tem a sua reivindicação justificada a ser protegido pelo Estado. Ele acreditava que a segurança social poderia induzir a produtividade e poderia impedir reformas radicais (OCAMPO; STIGLITZ, 2018).

Apesar do seu papel protetivo aos vulneráveis, o *welfare state* sempre esteve sob fortes críticas sob a argumentação de que a proteção do Estado produz uma mentalidade de dependência e atenua os incentivos (OCAMPO; STIGLITZ, 2018). Após décadas de implantação de políticas orçamentárias restritivas, muitos estudiosos chegam à conclusão de que o Estado é necessário para suportar os desamparados e minimizar os riscos sociais. Além disso, há convincentes dados que sustentam a tese de que o enfraquecimento do estado de bem estar social causou uma acumulação de renda no estrato mais rico da sociedade.

No início do Século XX até a década de 70, houve uma significativa redução da concentração de renda, conforme os estudos de Piketty (2013). De fato, segundo o autor, a redução não ocorreu por força de uma escolha deliberada dos governantes dos países mais ricos para erradicação da pobreza e da alta concentração de capital no Século XIX, que foi devida, primeiramente, por uma intensa industrialização da Europa. Além disso, como houve, segundo Hannah Arendt (ARENDR, 1973, p.126) uma saturação de capital, iniciaram-se as explorações imperialistas do velho mundo, sobretudo na África¹¹. Isso oportunizou a redução da distância entre pobres e ricos neste período é atribuído ao intenso levantamento de recursos para fazer face às despesas de guerra, o que ocasionou a instituição de um imposto de renda progressivo. O que Piketty conclui é que, a exemplo da Guerra, todo processo de distribuição de riqueza é político.¹² (PIKETTY, 2013, p. 20). Desta maneira, a implantação de um imposto de renda progressivo não tinha por fim imediato reduzir a concentração de riqueza, isto é, não foi uma ação pública programática, mas foi um meio efetivo para levantamento de recursos necessários

¹¹ Hannah Arendt (ARENDR, 1973, p. 126) aponta que quando a produção capitalista desacelerou, surgiu o imperialismo como um fenômeno contrário às limitações de expansão. *In verbis*: "Imperialism was born when the ruling class in capitalist production came up against national limitations to its economic expansion. Tradução Livre: "O imperialismo nasceu quando a classe dominante na produção capitalista se deparou com as limitações nacionais para sua expansão econômica".

¹² *Ipsis litteris*: "Quand on disserte sur la répartition des richesses, la politique n'est jamais très loin, et il est souvent difficile d'échapper aux préjugés et aux intérêts de classe de son temps." (PIKETTY, 2013, p. 20). Tradução livre: "Ao discutir a distribuição da riqueza, a política nunca está longe e muitas vezes é difícil escapar dos preconceitos e interesses de classe da época."

às despesas decorrentes da guerra, cujas consequências ocorreram de forma eventual e imprevista.

Um dos principais objetivos do *Welfare State*¹³ é reduzir as desigualdades geradas pelo mercado e uma das ferramentas mais adequadas para tal finalidade é a tributação progressiva pela renda e riqueza, aplicada inicialmente no início do Século XX, globalmente considerada, combinada com políticas públicas que equalizem as distorções geradas pela economia e desigualdades históricas e estruturadas. Conforme Jonas Edlund, ao tratar do suposto fim do estado de bem-estar social, na virada do Século XX, o imposto progressivo era direcionado somente para aqueles consideravelmente ricos (EDLUNG, 1999, p. 106). Até o fim da segunda guerra mundial, a sua base foi expandida e, naquele momento, a maioria dos que percebiam renda, pagavam o imposto (EDLUNG, 1999, p. 106).

O ciclo da era de ouro inicia-se com o fim da segunda guerra mundial e termina na década de 70. Trata-se de um período marcado por um considerável crescimento econômico e transformação social¹⁴. Tratando-se de uma década marcada por intensas crises econômicas, a década seguinte o será pelas reformas que varreu o mundo ocidental. Em muitos países deu-se início a reformas tributárias e corte de despesas, o que significou uma mudança substancial na política da tributação da renda:

During the 1980s, a wave of tax reforms swept over the Western world, all strikingly similar to each other. In virtually all countries, reforms aimed at widening the tax base, cutting back tax expenditures, increasing indirect tax revenues, and lowering tax rates on corporate and personal income. These reforms indicated a substantial shift in income tax policy, as cuts in statutory levels mainly affected the upper brackets in the tax scale (EDLUNG, 1999, p. 106).¹⁵

¹³ Segundo David Garland (GARLAND, 2016), há diversos mal-entendidos quando se trata da temática do estado de bem-estar social. O primeiro é que se atribuem as medidas do estado de bem-estar social a políticas de partidos de esquerda no pós-guerra, nas décadas de 50 e 60 aos mais pobres. Contudo, é uma medida não somente direcionada exclusivamente aos mais favorecidos, do contrário, adotando-se uma perspectiva abrangente, o *Welfare State* beneficia mais a classe média que os pobres, além de proporcionar crescimento econômico. A segunda abordagem a identifica com serviços sociais, como educação, por exemplo. A terceira destaca o aspecto econômico na gestão das políticas de bem-estar social. O autor não adota estes conceitos. Por outro lado, aborda o institucionalismo como o centro do complexo de instituições que protege os indivíduos dos riscos sociais, tais como desemprego, doenças e velhice. Trata-se de uma rede de segurança que protege os vulneráveis em qualquer categoria de insegurança social que os envolva.

¹⁴ Segundo Hobsbawn, "a uma Era de Catástrofe, que se estendeu de 1914 até depois da Segunda Guerra Mundial, seguiram-se cerca de 25 ou trinta anos de extraordinário crescimento econômico e transformação social, anos que provavelmente mudaram de maneira mais profunda a sociedade humana que qualquer outro período de brevidade comparável. Retrospectivamente, podemos ver esse período como uma espécie de Era de Ouro, e assim de foi visto quase imediatamente depois que acabou, no início da década de 1970." HOBBSAWN, Eric. **A era dos Extremos**. São Paulo: Companhia das Letras. 1995. Pág. 14.

¹⁵ Tradução livre: Durante a década de 1980, uma onda de reformas tributárias varreu o mundo ocidental, todas notavelmente semelhantes entre si. Em praticamente todos os países, as reformas visavam alargar a base tributária, reduzir as despesas fiscais, aumentar as receitas fiscais indiretas e reduzir as taxas de imposto sobre os rendimentos pessoais e empresariais. Essas reformas indicaram uma mudança substancial na renda.

A crise do *Welfare State*, gerada por rupturas econômicas, desencadeou um processo de corte de despesas em políticas públicas distributivas, causou um fenômeno de perda da significação política para o eleitorado ocidental da relevância da progressividade¹⁶ e equidade na tributação de modo que se naturalizaram práticas positivadas injustas de exação gravosa aos menos favorecidos. E, deste modo, as políticas distributivas tenderam, nas últimas décadas, a serem excluídas da agenda pública como prioridade política, por cortes orçamentários devido aos déficits ou por discursos na arena política de limitação de políticas públicas distributivas.¹⁷

A mencionada crise levanta um diagnóstico dos desafios para se implantar mecanismos que ajustem os sacrifícios de uma tributação que tratem equitativamente todos os cidadãos. Estes mecanismos de ajustes não têm por finalidade somente arrecadar tributos, mas são meios efetivos de se pôr em prática a concepção de justiça distributiva (MURPHY; NAGEL, 2002, p. 3).

O papel do Estado a partir da ideia providencial apresenta os seus problemas de impacto e consequência das políticas públicas ou das políticas tributárias adotadas. As doutrinas mais modernas sobre a desigualdade apontam a correlação entre categorias de desigualdade, entendendo-se as assimetrias de acesso a bens públicos e poder como desigualdades entrelaçadas. Deste ponto de vista, a superação da desigualdade somente atende aos seus fins

¹⁶ Thomas Piketty (LANDAIS; PIKETTY; SAEZ, 2011, p. 9) ao propor um novo imposto sobre a renda na França trata, em tópico específico, da progressividade: “Progressivité : cette refondation permet de mettre en place des taux effectifs d’imposition réellement plus élevés pour les hauts revenus que pour les bas et moyens revenus, ce qui n’est pas le cas aujourd’hui. Contrairement à une idée répandue, les travailleurs à bas salaire sont des contribuables lourdement imposés dans le système actuel, et en aucune façon des « assistés ». Si l’on prend en compte l’ensemble des prélèvements obligatoires (y compris les cotisations sociales et les impôts sur la consommation, qui ne sont « indolores » que pour ceux qui ne font jamais leurs courses), on constate que les revenus modestes supportent aujourd’hui des impôts extrêmement élevés – avec des taux effectifs d’imposition de l’ordre de 45 % à 50 %, alors que les plus riches sont à 30 % ou 35 %.” Tradução livre: “Progressividade: esta refundação permite configurar, na verdade, taxas de imposto efetivas mais altas para as altas rendas o que, hoje, não é o caso para as médias e baixas rendas. Ao contrário da crença popular, os trabalhadores com baixos salários são pesadamente tributados no sistema atual e de forma alguma “assistidos”. Se levarmos em consideração todas as taxas obrigatórias (incluindo contribuições sociais e impostos sobre o consumo, que são “indolores” apenas para quem nunca faz suas compras), vemos que as rendas modestas hoje sustentam Impostos extremamente altos - com taxas de impostos efetivas na faixa de 45% a 50%, enquanto os mais ricos estão em 30% ou 35%.”

¹⁷ “...issues of economic inequality and distributive justice have increasingly lost their political significance for the Western electorate. The combination of economic prosperity and extensive welfare policies have in some areas ‘passed a point of diminishing returns’. Welfare policies ‘have largely solved the problems they are capable of solving most readily—and have thereby reduced the demand for more of the same’ (Inglehart 1990:257). Consequently, redistributive policies tend to get crowded out from the political agenda as political priorities among the public shift to other mainly noneconomic issues”. Tradução livre: “questões de desigualdade econômica e justiça distributiva têm cada vez mais perdido seu significado político para o eleitorado ocidental. A combinação de prosperidade econômica e amplas políticas de bem-estar em algumas áreas “ultrapassaram o ponto de retornos decrescentes”. As políticas de bem-estar “resolveram amplamente os problemas que são capazes de resolver mais prontamente - e, assim, reduziram a demanda por mais do mesmo” (Inglehart 1990: 257). Consequentemente, as políticas redistributivas tendem a ser excluídas da agenda política como prioridades políticas entre a mudança pública para outras questões principalmente não econômicas.” EDLUND, Jonas. **Progressive Taxation Farewell? Attitudes to income redistribution and taxation in Sweden, Great Britain and United States**. In: **The End of Welfare State? Responses to State Retrenchment**. Pág 107.

de forma conjunta e somente a distribuição de renda é incapaz de alterar os índices de desigualdade estrutural, que requer outras intervenções dos atores sociais e não exclusivamente do Estado (COSTA, 2019, p. 16).

Não obstante tal posicionamento contextual, em que a redução das desigualdades requer uma abordagem sistêmica, estrutural, conjuntural e mediante cooperação de organizações sociais da sociedade civil e do Estado, não se nega o grande impacto das políticas tributárias para ajustar assimetrias de renda e da natureza injusta da discriminação de oportunidades que dificultam a mobilidade social. Por isso, conforme afirma Sérgio Costa, algumas ações governamentais contribuem na implementação das desigualdades, intensificando as assimetrias já postas, como, por exemplo, a existência do fenômeno da alta regressividade dos tributos ou do incentivo, por parte das políticas monetárias e fundiárias que promovem a concentração de riqueza, ou produzindo outras formas de exclusão tais como as políticas e práticas discriminatórias de imigração (COSTA, 2019, p. 53-78).

Quanto ao papel concentrador de renda pelo Estado, Medeiros e Souza chegam à conclusão de que o Estado possui um papel relevante para a desigualdade de renda no país e que é responsável pela amplificação da desigualdade de renda ao invés de combater as disparidades sociais. Não obstante ter um papel importante nas políticas sociais distributivas, a atuação estatal acaba tendo mais impacto na renda dos 5% (cinco por cento) mais ricos do que nos 50% (cinquenta por cento) mais pobres. Além disso a apropriação das rendas do Estado ocorre de forma de um socialismo capitalista: apenas um décimo dos recursos estatais é apropriado pela metade mais pobre da população, enquanto a metade dos recursos é apropriada pelo décimo mais rico da população (MEDEIROS; SOUZA, 2013, p. 148-149).

O ataque orquestrado que se realizou ao estado de bem-estar social intensificou as desigualdades estruturais seja pela redução orçamentária em políticas públicas, seja pela escolha dos tributos indiretos e menos progressivos. Contudo, não foi só esse efeito gerado pela redução do *welfare state*.

A fruição das liberdades negativas¹⁸ conferidas aos cidadãos pela Constituição impõe um

¹⁸ De acordo com Karl Marx, “a aplicação prática do direito humano de liberdade é o direito da propriedade privada. Em que consiste o direito da propriedade privada? Artigo 16 (Constituição de 1793): «O direito da propriedade é o que pertence a cada cidadão de desfrutar e de dispor como quiser dos seus bens e rendimentos, dos frutos do próprio trabalho e diligência.» O direito humano da propriedade privada é, portanto, o direito de fruir da própria fortuna e de dela dispor como se quiser, sem atenção aos outros homens, independentemente da sociedade. É o direito do interesse pessoal. Esta liberdade individual e a respectiva aplicação formam a base da sociedade civil.

freio institucional às intervenções desproporcionais do Estado na vida privada além de impedir que impulsos autoritários e absolutistas do soberano sejam levados a efeito. Contudo, há uma interação entre a fruição de direitos, e uma ordem de prioridade entre eles. Ainda que determinados indivíduos não estejam submetidos a uma violência humana, ou a uma opressão do homem pelo homem que limite as suas liberdades primárias, o que de fato orienta a veia revolucionária dos processos de grande mudança social são os grilhões da necessidade e da escassez (ARENDDT, 2011, p. 96-98).

Konrad Hesse afirma, de forma similar, que “aos empregados, a liberdade de profissão é inútil (...). A garantia da propriedade somente tem significado real para os proprietários, a liberdade de habitação somente para aqueles que possuem uma habitação.” (HESSE, 1998, p. 176), isto é, trata-se de direitos liberais que beneficia uma classe burguesa na sua origem. Karl Marx também diferencia a emancipação política da emancipação humana. Aquela é conceituada como a “redução do homem, por um lado, a membro da sociedade civil, indivíduo independente e egoísta e, por outro, a cidadão, a pessoa moral.” Já a emancipação humana é a “restituição do mundo humano e das relações humanas ao próprio homem.” Ele conclui que a verdadeira emancipação ocorre quando homem real tiver em si o homem abstrato e reconhecer em si as suas forças próprias como forças sociais, de modo a não “separar de si esta força social como força política” (MARX, 2005, p. 30).¹⁹ O que se reafirmou é que a superação do estado de necessidade estrutural é necessária à fruição das liberdades básicas e que os que vivem no domínio e nas garras da necessidade não possuem condições de participação e emancipação política, sendo um elemento *sine qua non* do exercício das liberdades a superação da opressão causada pela necessidade.

Contudo, é necessário ressaltar que a implementação dos direitos fundamentais, independentemente da sua dimensão, não ocorre de maneira linear, de modo que somente quando a necessidade estiver extirpada da face da terra é que se vai assegurar direitos liberais de primeira geração, p. ex. a liberdade. Por conseguinte, a implementação dos direitos ocorre de forma transversal, por todas as frentes. Obviamente que, aquele que está sob o jugo da fome e da necessidade não vê os outros direitos, seja a liberdade ou outros direitos difusos como algo

Leva cada homem a ver nos outros homens, não a realização, mas a limitação da sua própria liberdade. Afirma acima de tudo o direito de «desfrutar e dispor como se quiser dos seus bens e rendimentos, dos frutos do próprio trabalho e diligência».” (MARX, 2005, p. 24).

¹⁹ Marx expõe a contradição entre sociedade civil e Estado, o primeiro representa a individualidade e o segundo a coletividade, ainda que ilusória. Assim, a emancipação humana é a superação deste estado de individualidade ao fazer com que os indivíduos ajam coletivamente.

importante de ser considerado. Assim, o que o direito deve ter por fim alcançar é a atribuição a todos de um mínimo existencial de modo que os valores espirituais possam ser considerados sem o risco de se defender direitos abstratos sem a proteção de valores substanciais e materiais igualmente importantes. Nader afirma que:

A ideia do bem comum, valor indicado por Tomás de Aquino como a causa final do Direito, é alcançada socialmente quando os membros da sociedade não carecem de recursos, materiais ou espirituais, indispensáveis à sua vida (...) Pensamos que a ideia do bem comum, em certo sentido, acha-se compreendida no conceito de justiça social, valor esse comprometido com a distribuição mais equânime das riquezas (NADER, 2018).

Assim, não há que se falar em bem comum e justiça social sem a atribuição e acesso a bens da vida básicos, materiais e espirituais, a grupos vulneráveis que se encontram à margem do direito e que seriam aptos a preservar o princípio da dignidade da pessoa humana, como valor-fonte do qual emerge todos os outros valores (REALE, 2005, p. 100) e como um valor intrínseco inerente aos seres humanos. Daniel Sarmiento afirma que, apesar de não se ter adotado no Brasil as ideias do darwinismo social de Herbert Spencer, a participação do Estado em políticas públicas de saúde, educação, previdência e assistência social é vista como um benefício concedido de forma paternalista, mas não como a concretização de um direito fundamental, mediante a previsão dos direitos sociais na constituição e a “consagração do princípio da dignidade da pessoa humana (SARMENTO, 2016, p. 193).

Lênio Streck tem o entendimento de que o Brasil não passou pela fase do *welfare State*. (STRECK, 2003, p. 268). Ainda assim, ele considera que o papel do liberalismo nestes países emergentes está relacionado a medidas de desregulamentações, desconstitucionalização e desconstituição de um Estado Social a ser construído de forma dirigente e compromissária. (STRECK, 2003, p. 278). Acrescenta que o Estado Social no Brasil foi uma espécie de simulacro em que a intervenção do Estado intensificou as desigualdades sociais cumulado com o descumprimento expressivo dos mínimos direitos individuais e sociais. (STRECK, 2003, p. 283). Assim, o autor propugna pela intervenção estatal para que se construa um Estado Social que tenha função redistributiva, já que as políticas neoliberais são contrárias aos direitos sociais previstos na Constituição e ao objetivo insculpido no art. 3º, inciso III da CFRFB/1988, qual seja, “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais (BRASIL, 1988). Segue, *ipsis litteris*, a análise de Streck:

Ou seja, não se pode olvidar que, junto com a globalização, vêm os ventos neoliberais, assentados em desregulamentações, desconstitucionalizações e

reflexividades. E tais desregulamentações – e suas derivações – colocam-se exatamente no contraponto dos direitos sociais-fundamentais previstos na Constituição brasileira. Dito de outro modo, as políticas neoliberais são absolutamente antitéticas ao texto da Constituição brasileira. Não é difícil perceber que, enquanto o neoliberalismo aponta para desregulamentação, a Constituição brasileira nitidamente aponta para a construção de um Estado Social de índole intervencionista, que deve pautar-se por políticas públicas distributivistas, questão que exsurge claramente da dicção do art. 3º do texto magno (STRECK, 2003, p. 278).

Além da constatação de Streck, de que a constituição da política de *welfare state* no Brasil é ilusória, outros autores apontam ainda outras críticas à ofensiva neoliberal quanto aos obstáculos na implementação de direitos sociais, sobretudo quando se apoderam da máquina estatal. Os dados demonstram que o capital se apoderou de grande parte dos recursos do Estado, segundo Medeiros e Souza (2013). Além disso, de acordo com Bauman, diverso do liberalismo clássico, que propugnava pela intervenção mínima do Estado, permitindo-se aos indivíduos a livre iniciativa e a competição, o neoliberalismo se instala no próprio Estado (BAUMAN; BORDONI, 2016, p. 27-28), tornando-o um instrumento aos seus objetivos mercadológicos.

Rosanvallon afirma que não é nenhum mistério que a desigualdade tem aumentado significativamente. Ele exemplifica o caso dos Estados Unidos. Em 1982, 10% dos norte-americanos de maior renda representavam 35% (trinta e cinco por cento) da renda total. Em 2010, este número deu um salto para 50%. Neste período a renda deste grupo privilegiado se elevou em torno de 275% (duzentos e setenta e cinco por cento), enquanto a renda dos mais pobres cresceu numa proporção bem inferior, apenas 18% (dezoito por cento) (ROSANVALLON, 2012, p. 120). Considerando-se o século XX como o século da igualdade, Rosavallon considera que a grande queda de desigualdade, sobretudo de 1900 a 1920, devia-se ao aumento acelerado das baixas rendas, a “a los pagos de transferencia por concepto de beneficios sociales y a un sistema tributario altamente progresivo, que gravaba los tramos más altos con tasas cada vez mayores”²⁰ (ROSANVALLON, 2012, p. 120).

1.2. O Imposto Sobre as Grandes fortunas (IGF)

A ausência de tributação da riqueza líquida no Brasil, conhecido internamente como Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, inciso VII da CRFB é um dos grandes

²⁰ Tradução livre: "baixas rendas, o crescimento mais lento das altas rendas, transferências de pagamentos de benefícios sociais e um sistema tributário altamente progressivo, que cobrava taxas cada vez mais altas nas faixas mais altas" (ROSANVALLON, 2012, p. 120).

indutores da concentração de renda e o mais significativo símbolo da injustiça tributária desde a CRFB/1988, constituindo-se em descumprimento de preceito fundamental à isonomia, justiça tributária e respeito à capacidade contributiva.²¹ Trata-se de um truísmo que a omissão da adoção de políticas públicas e a instituição de institutos previstos na norma fundamental, também implica escolhas políticas e contornos do *establishment* político e econômico e que revelam relações de dominação de um grupo privilegiado ou dominante a outro em situação assimétrica. Tal escolha política de grupos favorecidos demonstra, ao se adotar o conceito de Pierre Bourdieu de violência simbólica, de que não é suficiente a percepção de que as relações de poder dependem do poder material ou simbólico adquirido e acumulado pelos agentes. Em se tratando de elementos estruturantes e estruturados de comunicação e conhecimento, os sistemas simbólicos existentes na sociedade cumprem uma função política de instrumentos de dominação e legitimação de uma classe sobre a outra, isto é, trata-se de uma violência simbólica que reforça as relações de dominação e domesticação dos grupos em situação desfavorecida (BOURDIEU, 1989, p. 11), que, nestas circunstâncias mencionadas, correspondem uma maioria numérica avassaladora de mais de 99%, conforme o demonstra os estudos da Unafisco Nacional (Unafisco, 2020. P. 5). Thomas Piketty confirma que há sempre uma escolha política subjacente à distribuição de riqueza, “quand on disserte sur la répartition des richesses, la politique n’est jamais très loin, et il est souvent difficile d’échapper aux préjugés et aux intérêts de classe de son temps”²² (PIKETTY, 2013, p. 20).

De acordo com a Nota Técnica 17/2020 da Unafisco Nacional - Associação dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, a discussão sobre o IGF traz à tona a alta concentração no topo da pirâmide de riqueza, que é inferior a um por cento da população. Deste modo, afirma o estudo:

Uma das principais finalidades da adoção de uma tributação sobre a riqueza é a melhoria na redistribuição da renda, evitando-se que exista alta concentração de renda em um estrato ínfimo da população. Ademais, ressalta-se que a tributação sobre salários e sobre consumo — tributos que têm grande relevância para a arrecadação — acaba por afetar mais os contribuintes com menor capacidade contributiva, o que torna o sistema tributário regressivo, conforme foi apresentado na Nota Técnica nº 15/2020, da Unafisco Nacional, tendo, portanto, baixa repercussão nas camadas mais ricas da população (UNAFISCO, 2020a).

²¹ O princípio da capacidade contributiva possui dois limites, um mínimo quando se requer a não tributação de alguns grupos, ou taxação mínima, em razão do mínimo existencial e a tributação por uma alíquota máxima que obedeça ao princípio do não-confisco, para que não se esgote a capacidade do sujeito passivo em contribuir.

²² Tradução livre: “ao discutir a distribuição da riqueza, a política nunca está longe e muitas vezes é difícil escapar dos preconceitos e interesses de classe da época” (PIKETTY, 2013, p. 20).

Deste modo, a grande finalidade deste imposto sobre o patrimônio e a riqueza líquida é reduzir os índices de desigualdade. Um dos mecanismos para se mensurar concentração de riqueza em um país é o índice GINI, apesar de desconsiderar a teoria das desigualdades entrelaçadas, já que não se aborda quem sofre desigualdade, quais os parâmetros que atestam a desigualdade, em que momento ocorre (a desigualdade é estrutural e histórica e muitas vezes substitui-se uma forma de desigualdade por outra ao longo do tempo, de acordo com a ideia de *layered inequalities*, isto é, desigualdades em camadas (COSTA, 2019, p.60), e o lugar em que ocorre a desigualdade. Este índice, apesar de limitado, é útil porque demonstra que quanto mais próximo de 1 (um) for, mais concentrada é a renda; quanto menor, menor a concentração e mais igualitária é a sociedade em questão. Nas análises de políticas tributárias sua importância é fundamental ao se analisar o impacto da decisão política. A tendência que demonstram os estudos da desigualdade é que após a instituição da tributação progressiva sobre a renda e a riqueza líquida, o índice diminui reduzindo-se as distâncias entre pobres e ricos. A tabela construída pela Unafisco aponta ainda que, naqueles países em que se adotaram tais políticas tributárias, os índices de desigualdades são bastante reduzidos, atingindo-se a média GINI de 0,298 enquanto que o Brasil, que não instituiu os referidos tributos progressivos, o índice GINI permanece em nível muito elevado, isto é, GINI 0,533.

Assim, conforme o estudo, "A Tabela 1 apresentada mostra a relação da arrecadação do IGF com o PIB, em quatro países da OCDE²³ que mantêm a tributação sobre riqueza, e o limite de isenção adotado em cada um deles" (UNAFISCO, 2020, p. 9).

Tabela I – Imposto sobre a riqueza nos países da OCDE

	Arrecadação em % PIB	Índice GINI	Limite de isenção (Euros)	PIB per capita (US\$)
Espanha	0,18%	0,341	700.000	40.542
França	0,22%	0,291	1.300.000	46.242
Noruega	0,43%	0,262	157.833	67.613
Suíça	1,03%	0,296	67.550	69.357
Média	0,47%	0,298	556.346	55.939
Brasil	0,84%	0,533	996.747	15.807

Fonte: Unafisco (UNAFISCO, 2020a).

²³ A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento é uma organização internacional composta por 38 (trinta e oito) países membros e tem por finalidade o desenvolvimento de políticas que tenham por fim moldar políticas que promovam prosperidade, igualdade e bem-estar para todos. Disponível em: <<https://www.oecd.org/about/>>. Acesso em: 3 de junho de 2021.

A importância de tais levantamentos mostra a capacidade de reestruturação das assimetrias sociais a partir de normas tributárias justas e progressivas. O seu impacto é reconhecido como superior a medidas compensatórias isoladas, sem se considerar as políticas tributárias. Por conseguinte, segundo Costa, a implementação de uma tributação “de 15% para os lucros financeiros e de capital, combinada com alíquotas de 35% e 40% para altos salários, poderia reduzir o coeficiente de Gini em cerca de 20% (COSTA, 2019, p. 64). Ademais, a configuração dos tributos e a distribuição mediante assistência social tem uma consequência equalizadora: “ambos têm efeito negativo no coeficiente de Gini” (MEDEIROS; SOUZA, 2013, p. 148). Contudo, a carga tributária direta baixa e a limitação de recursos distributivos de assistência social impedem que se possa reverter os fatores de desigualdade na sociedade brasileira (MEDEIROS; SOUZA, 2013, p. 148).

O resultado do estudo não leva à conclusão de que as ações afirmativas são inúteis e que devem ser abandonadas porque possuem baixa efetividade. O que se propugna é uma dupla ação de política tributária na origem, mediante levantamento de receitas originárias de tributos progressivos, e medidas distributivas de renda na ação das políticas públicas com foco no regular desempenho das despesas públicas.

Não se desconhece, contudo, que há também o reconhecimento da enorme dificuldade de implementação de políticas públicas, que pode reduzir a efetividade de uma política tributária justa. Lascoumes e Le Galé alertam para as dificuldades na concretização das políticas, apontando que os destinatários ignoram as normas das políticas; ou, quando conhecem as normas, resistem à sua aplicação ou, por fim, contornam a aplicação da norma para fins próprios.

L'action publique est alors conçue comme un ensemble de normes formalisées en droit qui désigne les organismes en charge des programmes, leurs pouvoirs et moyens budgétaires. Cette approche juridique a été contestée par les raisonnements sociologiques et les travaux d'évaluation mesurant l'effectivité/ineffectivité des lois et des programmes. Les ressorts explicatifs des échecs constatés sont de trois types: les acteurs destinataires agissent en ignorant les normes des politiques; ou bien, ils les connaissent mais résistent à leur application et les contournent; enfin, ils peuvent les détourner selon leurs fins spécifiques. Cette ineffectivité est distincte de l'inefficacité lorsque l'on montre que la norme une fois mise en œuvre ne parvient pas aux résultats attendus (LASCOUMES; LE GALÈS, 2012).²⁴

²⁴ Tradução livre: A ação pública é, portanto, concebida como um conjunto de normas formalizadas em lei que designa os órgãos responsáveis pelos programas, suas atribuições e recursos orçamentários. Esta abordagem legal foi contestada pelo raciocínio sociológico e pelo trabalho de avaliação que mede a eficácia / ineficácia das leis e programas. Existem três tipos de explicação para as falhas observadas: os atores-alvo agem ignorando as normas

Deste modo, a interação entre órgãos de despesa e receita é fundamental para que a desigualdade estrutural atinja níveis aceitáveis. Contudo, como será demonstrado ao longo do artigo, o nosso recorte fixa suas bases no âmbito da receita pública, isto é, no âmbito das políticas tributárias progressivas. Mas sem ignorar que a implementação de qualquer política encontra suas dificuldades de realização, sobretudo as políticas públicas no âmbito das despesas públicas.

1.3. Discussões legislativas relativas à previsão do IGF e projetos de lei complementar para sua instituição

Com base na experiência francesa de instituição do *impôt sur les grandes fortunes*, o constituinte Plínio Arruda Sampaio introduziu esta espécie de tributo na CRFB/1988 (CARVALHO, 2011, p.7). O modelo francês esteve em vigor até 1986 e foi revogado quando os liberais atingiram maioria no parlamento. Contudo, com o retorno da maioria socialista, em 1988, o imposto foi recriado sob a denominação *Impôt Solidarité sur la Fortune* (CARVALHO, 2011, p. 28).

1.3.1. Históricos de projetos de lei complementar para instituição do IGF

O primeiro projeto de lei complementar para instituição do IGF foi de autoria do senador Fernando Henrique Cardoso (PLS 162/1989). Este projeto previa como contribuinte pessoas físicas residentes no país e como base de cálculo todos os bens do contribuinte no país e no exterior, e com alíquotas que variavam de 0,3% a 1%. Ele foi apresentado no Senado Federal em 1989, tramitou nas comissões e foi aprovado pelo plenário em 07/12/1989²⁵. Logo em seguida, foi encaminhado à Câmara dos Deputados em 12/12/1989 com a denominação de PLP 202/1989. Em quase dez anos de tramitação nesta casa, o projeto sofreu seu primeiro revés na Comissão de Finanças e Tributação. Nesta comissão, mediante parecer do relator, o deputado Marcos Cintra, decidiu-se pela rejeição do PLP 202/1989. Já na Comissão de Constituição e Justiça a discussão foi construída em torno do limite de isenção, que era tipo por baixo e não se considerava aquele valor, NCz\$ 2.000.000, 00 - dois milhões de cruzados novos, adequado para o conceito de grandes fortunas.

das políticas; ou então, eles os conhecem, mas resistem à sua aplicação e os contornam; finalmente, eles podem desviá-los de acordo com seus fins específicos. Essa inefetividade é distinta da inefetividade quando é demonstrado que o padrão, uma vez implementado, não atinge os resultados esperados. LASCOUMES, Pierre; LE GALÉS, Patrick. **Sociologie de l'action publique**. Paris: 2012, 2e edition. P. 92.

²⁵ Para mais detalhes, consulte a tramitação do PLS 162/1989 no sítio do Senado Federal. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/1487>> Acessado em: 16 de setembro de 2021.

Em 2008, inicia-se a discussão em torno do IGF com a apresentação de outro Projeto de Lei Complementar, desta vez do senador Paulo Paim, o PLS 128/2008. (BRASIL, 2008a). Este se diferencia do anterior basicamente pela atenção dada à avaliação dos ativos imobilizados e uma alíquota fixa acima do limite de isenção. Além disso, há medidas antielisivas mediante imposição de multas para o caso de subavaliação ou omissão de declaração. Além disso há deduções relativas aos tributos sobre a propriedade, tais como Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) (CARVALHO, 2011, p. 30). Em 9 de fevereiro de 2010, o projeto foi rejeitado pela Comissão de Assuntos Econômicos sob a argumentação de que o projeto seria um retrocesso e não atingiria os objetivos pretendidos. Além disso, argumentou-se que os custos de administração seriam muito altos (BRASIL, 2010, p. 4.352).

Em 11 de março de 2011, foi apresentado na Câmara dos Deputados pelo deputado Amauri Texeira o PLP 26/2011. Grosso modo, este projeto de lei complementar diferencia-se dos anteriores em especial quanto ao valor de isenção, que é limitado a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais e as alíquotas são progressivas, variando de 1% (um por cento) a 5 % (cinco por cento).

Optou-se por mencionar o histórico de somente três projetos de lei complementar de instituição do IGF para exemplificar as dificuldades legislativas de se levar adiante a instituição do IGF, baseando-se em estudos sérios e outros falaciosos. Por exemplo, no PLP 128/2008 argumentou-se que não se decidiu pela não instituição do IGF porque não é aplicado no mundo. Ora, afirmar que é um tributo com certa dificuldade de administração diante das tentativas de evasão fiscal pode ser um argumento válido até certo ponto, já que todos os tributos estão sujeitos possíveis desvios comportamentais dos contribuintes. Neste caso, cabe à legislação prever medidas que diminuam as possibilidades de evasão e omissão de declaração de bens. Não há certezas absolutas da eficácia do tributo, que pode estar sujeito a determinados erros que inviabilizem a sua instituição. Contudo, este não é o argumento válido para impedir sua instituição, já que se pode pensar em mecanismos para fazer exatamente o inverso, viabilizar a efetividade do tributo. Nagel reafirma o posicionamento de Amartya Sen, ao dizer que “it is better to be roughly right than precisely wrong” (MURPHY; NAGEL, 2002, p. 24), isto é, é melhor estar quase certo do precisamente errado. Logo, conclui-se que é uma decisão precisamente errada ao se optar pela não instituição diante das possíveis dificuldades que podem surgir durante a vigência do tributo.

Ainda que não se tenha detalhado o histórico de todos os projetos de lei, optou-se por comparar os projetos de lei complementar de instituição do IGF, no anexo I, em relação aos projetos da Câmara dos Deputados e do Senado Federal. Quanto à metodologia, compara-se os elementos contribuintes, base de cálculo, fato gerador, alíquotas e exclusões da base de cálculo.

1.3.2. Análise comparativa dos projetos de lei complementar para instituição do IGF

Quanto à categoria contribuintes, a maioria dos Projetos de Lei Complementar estabelece ser a pessoa física residente no país, a residente no exterior com bens no Brasil e o espólio os principais contribuintes. Poucos projetos não mencionam a tributação da pessoa física diretamente, mas presume-se pela legislação aplicada subsidiariamente, que, em geral, é a legislação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF). Contudo, ainda que haja atecnia, é possível presumir que o contribuinte é o titular da riqueza, bruta ou líquida, a depender do projeto. As pessoas jurídicas, em geral, são contribuintes em relação aos bens situados no exterior. Somente três projetos indicam a pessoa jurídica como contribuinte em relação aos bens situados no país: o PLP 324/2016 (BRASIL, 2016a), o PLP 201/2020 (BRASIL, 2020a) e o PLP 215/2020 (BRASIL, 2020b).

Relativamente à categoria base de cálculo, em geral, atribui-se o valor dos bens e direitos dos contribuintes, deduzidos dos passivos, que corresponde ao conceito de patrimônio líquido, desde que não utilizados para adquirir ativos, no Brasil e no exterior. A maioria dos projetos indicam a base dos valores a partir dos quais se tributa pelo IGF. Contudo, poucos projetos indicam múltiplos do valor de isenção do IRPF, a exemplo do PLP 130/2012 (BRASIL, 2012), que prevê uma base de oito mil vezes o valor de isenção do referido imposto. Poucos projetos indicam métodos de avaliação dos ativos. A ausência de metodologias de avaliação dos elementos integrantes da base de cálculo fragiliza a administração do imposto, o que daria margem a desvios elisivos por parte do contribuinte. Além disso, nem todos os projetos possuem a ressalva de que se deduz os passivos do patrimônio, com exceção das obrigações utilizadas para a aquisição do ativo. A inexistência desta previsão permitiria que determinados sujeitos aumentassem artificialmente seus passivos de longo prazo como causa da existência das fortunas, o que implica redução da base de cálculo.

Quanto à categoria fato gerador há maior proximidade dos dispositivos analisados, porque, em geral, referem-se à titularidade ou propriedade de riqueza superior a um determinado patamar, frequentemente em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

As alíquotas são, em geral, progressivas e excepcionalmente fixas.

As exclusões estão sujeitas a maior variação. Em geral, exclui-se da base de cálculo, o imóvel em que reside o contribuinte, ou que seja bem de família com limite de valor; instrumentos do trabalho com limite de valor; passivos, mas que seria despicando ao se determinar a base de cálculo como o patrimônio líquido, que já deduz em seu valor o elemento obrigacional.

2. Justiça e equidade na tributação

A questão da desigualdade social e a concentração de riqueza nas mãos de poucos indivíduos permanecem no radar de muitos estudiosos do tema, pois tal problemática afeta todo o mundo, de maneira gradual e peculiar em cada local, de acordo com o índice GINI, instrumento para medir o grau de concentração de renda em determinado grupo.

Para Rawls (RAWLS, 1997, p. 3), “a justiça é a primeira virtude das instituições sociais” e seu objeto primário é a estrutura básica da sociedade, ou seja, a maneira pela qual as instituições sociais distribuem direitos e deveres fundamentais. O principal objetivo do autor é fundamentar uma sociedade justa.

A concepção de justiça social vem com o paradigma de equidade, estando todos os indivíduos no mesmo patamar para, a partir dali, estando todos isentos e despidos de uma posição determinada, formular ideias e estipular princípios norteadores para uma sociedade justa. A origem se daria a partir de um ponto neutro, sem pré-conceitos. É o famoso véu da ignorância de Rawls, onde o indivíduo não sabe qual sua posição na sociedade, se é rico ou pobre, mulher ou homem, qual sua raça, idade, nacionalidade, se tem alguma limitação física ou intelectual; todos os atores estão em posição originária para escolherem em conjunto os princípios que conduzirão o grupo, determinando a divisão de benefícios sociais (RAWLS, 1997, p. 13). Certamente, o indivíduo, diante desse véu, tomará decisões pensando num todo, uma vez que poderá ser diretamente prejudicado caso tome partido ou se incline para determinada posição.

Os princípios da justiça são definidos desde o início de forma equitativa, estando todos os atores no mesmo patamar, sem parcialidades, resultando em princípios isentos e aplicáveis a todos, pressupondo que todos os indivíduos são capazes de entender e se portarem de acordo com o estabelecido. Trazendo para a realidade brasileira, um momento adequado para se estabelecer tais princípios baseados no véu da ignorância seria previamente ao texto

constitucional, com cada ator constituinte despido de qualquer parcialidade, seja de caráter étnico, de gênero ou posição social, sendo imperioso avaliar tais princípios com base em considerações gerais. O desafio seria grandioso se partisse desde logo pela criação de uma Constituição, ao invés disso, nada impede de se partir de uma lei propriamente tributária e tentar colocar em prática o famoso véu da ignorância. Evidentemente, haveria bastante resistência de grupos já bem colocados na sociedade, avessos à promoção do bem de todos.

Diante desse véu da ignorância dois princípios fundamentais são formulados para a formação de uma sociedade justa, o autor (RAWLS, 1997, p. 64) apresenta a seguinte afirmação:

Primeiro: cada pessoa deve ter um direito igual ao mais abrangente sistema de liberdades básicas iguais que seja compatível com um sistema semelhante de liberdades para as outras. Segundo: as desigualdades sociais e econômicas devem ser ordenadas de tal modo que sejam ao mesmo tempo (a) consideradas como vantajosas para todos dentro dos limites do razoável, e (b) vinculadas a posição e cargos acessíveis a todos.

O primeiro princípio elenca as liberdades mais importantes, a saber (RAWLS, 1997, p. 65): liberdade política, liberdade de expressão e reunião, liberdade de consciência e de pensamento, liberdades da pessoa (incluem-se aqui a proteção contra opressão psicológica e agressão física), direito à propriedade privada e a proteção contra prisão e detenção arbitrárias. Tais liberdades devem ser asseguradas a todos, sem violação, o que traz ao pensamento os direitos de primeira geração.

O segundo princípio preceitua que as desigualdades econômicas podem existir devido a particularidades dos indivíduos, porém haverá a igualdade de oportunidades e benefícios para os menos favorecidos, de acordo com o princípio da diferença. O indivíduo menos favorecido conseguirá viver dignamente, mesmo estando em uma situação inferior, mas lhe serão asseguradas as mesmas oportunidades do restante da sociedade.

A carga tributária no Brasil é alta e desigual, onerando mais pesadamente quem detém menor capacidade contributiva. A proposta aqui desenvolvida é por uma tributação progressiva, ou seja, quem auferir mais renda, paga mais imposto. A própria CRFB/1988 apregoa, em seu artigo 145, parágrafo primeiro, que na possibilidade, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Porém, identifica-se facilmente que no Brasil a tributação regressiva se sobressai, acentuando cada vez mais a desigualdade social.

As desigualdades de riqueza e renda podem ser mitigadas com um modelo justo de distribuição para a sociedade. Em sua narrativa (RAWLS, 1997, p. 4) afirma que os direitos assegurados pela justiça não estão sujeitos à negociação política, ou seja, uma distribuição equitativa está acima de decisões individuais ou grupos que conservem certo poder.

É evidente que há críticas à teoria criada por Rawls. Ronald Dworkin foi um dos filósofos que questionou a teoria de justiça proposta por John Rawls, afirmando que seria inconcebível a aplicação de tal teoria por estar no plano das ideias, ou seja, um contrato hipotético não prova nada, nem sequer existe (DWORKIN, 2002, p. 236). Portanto, os critérios objetivos da justiça só poderiam ser analisados em uma sociedade real e no seu devido contexto.

O autor (DWORKIN, 2002, p. 278) também apresenta crítica aos princípios escolhidos, pois, ao contrário do que Rawls acreditava, tais princípios não representariam um ideal igualitário, conforme segue:

É verdade que, sob dois aspectos, pode-se dizer que os princípios de justiça que, na opinião de Rawls, seriam escolhidos pelas pessoas na posição original estão longe de um ideal igualitário. Primeiro, subordinam a igualdade de recursos materiais, quando necessário, à liberdade de atividade política, tornando as exigências do primeiro princípio precedentes às do segundo. Em segundo lugar, pelo fato de que não levam em conta a privação relativa, vez que justificam qualquer desigualdade quando os menos favorecidos estão em melhor situação do que estariam, em termos absolutos, sem essa desigualdade.

Apesar das críticas, há convergências nas teorias de Rawls e Dworkin, porém, tais concordâncias não serão tratadas por não ser o foco e tema deste trabalho.

Rawls (RAWLS, 1997, p. 4) já aduzia que uma teoria com falhas só deve ser aceita na falta de uma melhor. Teorias e modelos estão disponíveis justamente para serem aperfeiçoados. A Nota Técnica Unafisco nº17/2020, propõe de forma bastante elucidativa como o imposto sobre riqueza líquida pode ser utilizado como instrumento para redistribuição de renda e justiça social. É preciso mudanças de paradigmas para buscar a redução de desigualdades sociais, e por analogia à citação de Rawls, é possível buscar evolução incessantemente para mitigar as desigualdades que afetam o país.

3. Estudos e projeções na tributação da riqueza líquida

Será estudado neste tópico o retrato comparativo da tributação da riqueza existente nos países integrantes da OCDE, o histórico de alguns países quanto à instituição ou revogação do

imposto seguido dos motivos elencados para tais decisões. Além disso, abordar-se-á o crescimento da desigualdade desde a década de 80 em consequência da instituição de políticas neoliberais que reduzem a importância do Estado no bem-estar da sociedade civil, além de reduzir práticas tributárias progressivas sobre a riqueza dos contribuintes.

3.1. Retrato da tributação da riqueza nos países integrantes da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e no Brasil

O estudo técnico da Unafisco 17 aborda a discussão da concentração de riqueza no Estado brasileiro, em um seletivo grupo inferior a 1% (um por cento) da população, baseando-se em modelos aplicados internacionalmente, principalmente em relação aos países integrantes da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). A análise restringe-se somente aos modelos e arranjos designados para as pessoas físicas, excluindo-se as pessoas jurídicas por ausência de dados que embasem as premissas adotadas (UNAFISCO, 2020, p. 4).

Conceitua-se como IGF ou *Net Wealth Tax* o imposto que incide sobre a riqueza líquida, isto é, a riqueza bruta composta por bens e direitos deduzida de dívidas e ônus reais (UNAFISCO, 2020, p.4). Trata-se de um tributo de natureza estática porque incide sobre a riqueza existente e não sobre os acréscimos patrimoniais como o é o Imposto de Renda.

Embora não seja adotado na maioria dos países integrantes da OCDE, o imposto sobre a riqueza tem despertado certo interesse recentemente. Dos países da OCDE, em 1990, doze taxavam as fortunas, enquanto em 2017, somente quatro ainda permanecem com esta espécie de tributo (OCDE 2018)²⁶. As decisões para revogar o imposto sobre riquezas têm sido justificadas com o argumento de que estes impostos não têm cumprido sua finalidade distributiva (OCDE, 2018, p.17). De acordo com Chatalova e Evans, muitos países reduziram a taxa sobre a riqueza, reduzindo a base de cálculo, ou abandonando completamente essa modalidade de tributação; outros países ricos continuam na tentativa de tributar essa base para o fim de reduzir a desigualdade na distribuição de renda (CHATALOVA; EVANS, 2013, p. 436). Por sua vez, alguns países assumiram o risco de sua eliminação devido à sua limitação arrecadatória (OCDE, 2018), ainda que a revogação da tributação sobre as riquezas tem sido

²⁶ Entre 1990 e 2017 revogaram o imposto sobre fortunas: a Áustria (1994), Dinamarca (1997), Alemanha (1997), Holanda (2001), Finlândia, Islândia, Luxemburgo (todos os três em 2006), Suécia (2007). Em 2008, a Islândia e a Espanha reduzem a zero suas alíquotas, mas, após a crise de 2008, estes países restabelecem o tributo como medida temporária. ECD. **The Role and Design of Net Wealth Taxes in the OECD**. Paris: OECD Publishing, 2018. P. 16. Para mais detalhes da legislação espanhola, consulte a lei do Impuesto sobre el patrimonio (Ley 19/1991, de 6 de junio – disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1991-14392&b=12&tn=1&p=20081225#a6>>. Acesso em 10 de setembro de 2021).

vista como uma tendência para se reduzir a taxaço sobre os mais ricos (*top income earners*). Esta diminuio adotada em muitos paies é facilmente percebida, já que, nos últimos trinta anos, os paies da OCDE reduziram a tributaço sobre os mais ricos de 65,7% em 1981, para 41,4% em 2018 (OCDE, 2018, p.17). Ao mesmo tempo em que há relevante queda na tributaço deste seletto grupo, gera acúmulo de mais riqueza.

A desigualdade de renda nos paies membros da OCDE cresceu significativamente desde meados da década de 1980. Conforme Ricardo Lodi, é exatamente o período em que ocorre a precarizaço da mão-de-obra e a regressividade na tributaço intensificadas pela onda das políticas neoliberais no Brasil (RIBEIRO, 2019, p. 2). Restringindo-se aos paies integrantes da OCDE, o índice GINI médio aumentou significativamente de 1980 a 2013, de 0,29 a 0,32. Isso significa que houve um aumento na concentraço de renda nestes paies. Contudo, os níveis de desigualdade variam nestes paies, sendo mais intensas nos paies de língua inglesa, como Estados Unidos e Reino Unido, mas acabou se espalhando por paies que, até então, eram tidos por igualitários, como Alemanha, Dinamarca e Suécia (OCDE, 2018, p. 28).

Em relação ao Reino Unido, conforme sustenta o estudo técnico da Unafisco 23/2021 (UNAFISCO, 2021, p. 3), mudanças radicais na tributaço foram introduzidas por governos altamente liberais como Margaret Thatcher e Tony Blair, ainda que avessos à tributaço, convicções filosóficas, políticas, econômicas e morais foram afastadas diante de uma eventual crise. Em recente estudo realizado pela *Wealth Tax Comission*, colocou-se aos britânicos qual tributo poder ser majorado ou criado um tributo sobre a riqueza (UNAFISCO, 2021, p. 3). O resultado da pesquisa mostrou que 54% (cinquenta e quatro por cento) dos que responderam preferiram a criaço de um tributo sobre a riqueza, enquanto 6% (seis por cento) optaram pelo aumento da alíquota do Imposto de Renda e somente 5% (cinco por cento) optaram pelo aumento da alíquota do VAT (*value added tax*), imposto sobre o valor adicionado (ADVANI; CHAMBERLAIN; SUMMERS, [s.d.], p. 22-23).²⁷

Este efeito expansivo da desigualdade somente pode ser contido por ações de Estado, já que não é razoável se esperar que a iniciativa privada, ou mercado, ou *the invisible hand*²⁸, ao

²⁷ De acordo com o estudo: “A wealth tax was the most preferred option of more than half (54%) of respondents, compared with just 6% who favoured a rise in the basic rate of income tax and 5% who favoured increasing VAT...”. Tradução livre: “Um imposto sobre a fortuna foi a opção preferida de mais da metade (54%) dos entrevistados, em comparação com apenas 6% que favoreceu um aumento na taxa básica de imposto de renda e 5% que preferiu o aumento do IVA...”. (ADVANI; CHAMBERLAIN; SUMMERS, [s.d.], p. 22-23).

²⁸ Adam Smith afirmava que o mercado é capaz de gerar o bem comum quando busca os próprios interesses. Segue, *ipsis litteris*, a sua afirmação: “(...) by directing that industry in such a manner as its produce may be of the greatest value, he intends only his own gain, and he is in this, as in many other cases, led by an **invisible hand** to

procurar os seus próprios interesses (SMITH, 1977, p. 593) regule estas questões. Além desta teoria, são uma ilusão as apostas econômicas na modalidade *trickle-down*²⁹, ou teoria do gotejamento, que defende a ideia de que os benefícios para os mais ricos atingem, indiretamente, a todos. Assim, nem a mão invisível nem os gotejamentos dos mais ricos é capaz da regulação da riqueza. Para isso, é preciso que haja a mão visível do Estado para reduzir estas distorções e é a conclusão a que se chega o relatório da OCDE ao afirmar que há fortes razões para que a desigualdade de riqueza, que é distinta da desigualdade de renda, seja tratada por meio de impostos. Assevera ainda que o acúmulo de riquezas atua de uma forma autorreforço, isto é, torna-se mais intenso à medida que não haja tributação que ajuste os desvios de mercado. Por isso, gera-se um ciclo de acúmulo, que por sua vez implica intensa miséria, porque os mais ricos poupam mais, e com mais recursos investem mais e, como consequência acumulam grandes riquezas, uma vez que há o retorno dos investimentos feitos anteriormente. Isto ocorre porque este grupo seletivo são investidores de alto perfil, com excelente nível educacional e expertise, além de possuírem acesso a aconselhamento profissional especializado, voltado para a maximização dos ganhos (OCDE, 2018, p. 11).

O relatório ainda demonstra que há limitações do ponto de vista da eficiência e da equidade quanto à aplicação do imposto sobre a riqueza líquida quando há uma variedade de impostos sobre o rendimento do capital (*capital income taxes*) e outros tributos sobre heranças e doações bem definidos.

Trata-se de um truísmo na análise conjugada entre receita e despesa afirmar que a tributação isoladamente seja incapaz de alterar assimetrias sociais, por mais justa que seja, sem existir no campo da despesa pública políticas bem estruturadas, que possam ser adequadamente implementadas e possuam impacto social relevante. Do mesmo modo, a tributação de riquezas abstraída de toda a tributação globalmente considerada, de todo o sistema econômico e

promote an end which was no part of his intention. Nor is it always the worse for the society that it was no part of it. **By pursuing his own interest he frequently promotes that of the society more effectually than when he really intends to promote it.**” (negrito nosso) (SMITH, 1977, p. 593).

²⁹ Stiglitz afirma que é uma crença equivocada a teoria de que ao se beneficiar os ricos toda a sociedade se beneficia. Foi esta teoria que embasou a política econômica do presidente Reagan. O autor ainda ressalta que este benefício a toda a sociedade de fato não ocorre, do contrário, o que se verifica é que há uma estagnação de renda e desespero, nos Estados Unidos e no mundo. O mercado não necessariamente ajuda estas pessoas, mas as políticas públicas são capazes de, efetivamente, mudar esse quadro. *Ipsis litteris*: “We also need to abandon the mistaken faith in trickle-down economics, the notion that in the economic grows, everyone will benefit. This notion underpinned the supply-side economics policies of Republican presidents from Ronald Reagan on. The record is clear that the benefits of growth simply do not trickle down. Look at the broad swath of the population in America and elsewhere in the advanced world living in anger and despair after decades of the near stagnation in their incomes produced by supply-side policies, even as GDP has increased. Markets on their own won’t necessarily help these people, but there are government programs that can make a difference” (STIGLITZ, 2020).

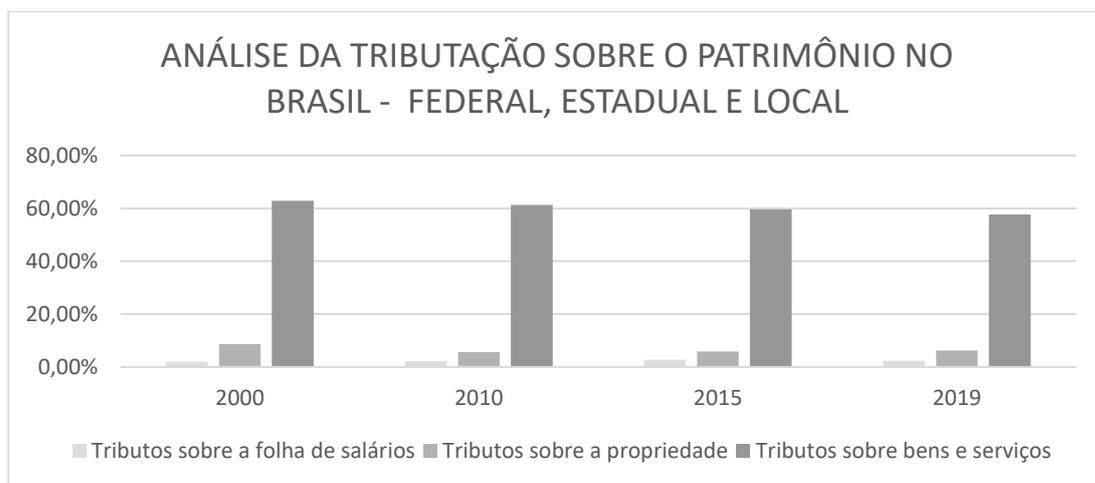
circunstâncias sociais é incapaz de atingir adequações na distribuição irregular das riquezas produzidas. Considerando-se realidades jurídicas particulares, cumulativo ou alternativamente, em que a taxaço sobre a renda do capital é baixa (*capital personal income*); que haja uma alíquota fixa (*flat tax*), ou proporcional³⁰; países que não taxam heranças (*tax on inheritances*), justifica-se nestes casos a tributação sobre a riqueza como elemento reparador das lacunas de riquezas (OCDE, 2018, p. 12) e acúmulo excessivo.

Em relação à tributação sobre a propriedade, a média na OCDE é de aproximadamente 1,9% do Produto Interno Bruto – PIB. A tributação brasileira sobre esta matriz tributária foi de 2% do PIB (UNAFISCO, 2020, p. 7). Ainda que a tributação brasileira esteja próxima à média da OCDE, a sua base tributária interna é altamente regressiva e injusta. Baseando-se em levantamento realizado pela OCDE, *Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2021*, verifica-se que a os tributos no Brasil são altamente concentrados no consumo, enquanto o patrimônio é timidamente afetado. Para fins de simplificação, elaborou-se planilha própria comparativa destes dados.³¹ Apenas para fins de esclarecimento, na tributação sobre a propriedade, consideraram-se tributos sobre a propriedade de imóveis; tributos sobre a riqueza líquida, cuja tributação é nula, em razão da inexistência do tributo sobre a riqueza – IGF; heranças; transações financeiras e de capital. Já os bens e serviços, consideram-se tributos sobre a produção, venda e transferência; tributos gerais; tributação sobre o uso de bens.

Conforme o gráfico abaixo, no ano de 2019 a tributação sobre o patrimônio atingiu 6,21% do total arrecadado no mesmo ano, enquanto a tributação sobre bens e serviços, que atinge exponencialmente os mais pobres, chegou no patamar de 57,66% do total tributado. Em 2001 (BARBOSA; SIQUEIRA, 2001, p. 1), a carga tributária sobre o consumo era de 14% (quatorze por cento). Em 2020, esse valor chegou a 15,4% (quinze inteiros e quatro décimos por cento), sendo que a média da OCDE não ultrapassou 11,2% (onze inteiros e dois décimos

³⁰ Podemos exemplificar uma alíquota fixa ou proporcional em um suposto tributo sobre a renda cuja alíquota seja 10%, sendo que a alíquota prevista em lei – *statutory tax rate* – é igual à alíquota efetiva – *effective tax rate*, isto é, desconsidera-se eventuais faixas de isenção e reduções da base de cálculo, incentivos fiscais. Assim, a fim de simplificar o exemplo, um indivíduo “A” que percebe trinta mil ao ano será taxado em 10%, isto é, R\$ 3.000,00 (três mil reais); um indivíduo “B”, cujos rendimentos são da ordem de três milhões ao ano pagará os mesmos 10%, isto é, R\$ 3.000.000,00 (trezentos mil reais). Neste caso não há ajustes de intensificação e redução dos sacrifícios no pagamento do tributo. Para maior detalhamento, consulte-se a obra de Nagel e Robert Hall. Aquele afirma que a alíquota progressiva é aquela em que as pessoas pagam proporcionalmente à renda: “People should pay tax in proportion to their income, which is to say at the same percentage - a flat tax.” MURPHY, L.; NAGEL, T. **The Myth of Ownership: Taxes and Justice**. New York: Oxford University Press, 2002. p. 17. O segundo, Hall, é um grande defensor da taxa fixa. Ele afirma que esta é uma metodologia revolucionária totalmente diferente do que temos no momento: “A flat tax rate is not the only, or even the most important, feature of the flat tax. Its business tax is at least as revolutionary as the individual wage tax, if not more so. Its treatment of investment, savings, and the returns from sav- ings is wholly different from the system we now have.”

por cento) (UNAFISCO, 2020b, p.10-11). Enquanto a tributação da propriedade no Brasil atingiu, em 2017, o patamar de 2% do PIB (UNAFISCO, 2020a, p. 7). Além deste dado de perversidade tributária, o Brasil é um dos únicos países em que dividendos e lucros pagos são completamente isentos desde 1995 (GOBETTI; ORAIR, 2016, p. 1). Diante de tal quadro, pode-se concluir que a tributação brasileira, ao exigir mais dos mais necessitados, não leva em consideração a capacidade contributiva do contribuinte (UNAFISCO, 2020b, p.10), que é um comando constitucional previsto no art. 145, § 1º da CRFB que estatui a necessidade de, sempre que possível, haver uma calibração da tributação de acordo com a capacidade contributiva dos sujeitos passivos.



Fonte: Elaboração própria com base nos dados publicados em *Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2021* (OECD, 2021, p. 255).

Como pode se notar, há uma disparidade na tributação entre detentores de riqueza proveniente de heranças, propriedades, altos salários e a exigência tributária sobre o consumo em geral, que afeta indiscriminadamente a todos, e, por consequência, a maioria da população brasileira, que não é detentora de riquezas consideráveis, sobretudo em unidades federativas, como o Maranhão, em que a renda média mensal atinge R\$ R\$ 363,00 (trezentos e sessenta e três reais), de acordo com levantamento feito pela FGV Social (NERI, [s.d.]).

Além disso, segundo levantamento realizado pela Unafisco, com base nas grandes declarações do Imposto de Renda, 0,1% (um décimo por cento) da população brasileira, 220.221 (duzentos e vinte mil, duzentos e vinte e um) contribuintes detêm 29.5% (vinte e nove inteiros e cinco décimos por cento) dos bens e direitos líquidos total. Embora seja comum a prática da tributação sobre o consumo nos países em desenvolvimento (BARBOSA;

SIQUEIRA, 2001), não deixa de ser uma distorção considerável que não haja medidas para alterar o quadro de injustiça estrutural na tributação, nem a curto nem a longo prazo.

3.2. Alíquotas, limites de isenção e contribuintes ideais do IGF de acordo com o estudo técnico Unafisco nº 17/2020

Ainda que não seja o escopo deste artigo adotar a metodologia do direito comparado em relação aos países que adotou o tributo sobre a riqueza, é importante mencionar que a matriz de incidência tributária varia consideravelmente. No Uruguai, o *Impuesto al Patrimonio* tributa valores superiores a US\$ 100.000,00 (cem mil dólares); já na Espanha, o *Impuesto sobre el Patrimonio* possui por fato gerador a titularidade de patrimônio superior a €2.000.000,00 (dois milhões de euros) (UNAFISCO, 2020a, p. 9).

O estudo técnico da Unafisco (UNAFISCO, 2020a) utilizou a metodologia comparativa entre os Impostos sobre a Riqueza dos seguintes países: Espanha, França, Noruega e Suíça, obtendo-se a média do índice GINI em 0,298. Por outro lado, o índice GINI do Brasil atingiu o valor 0,533, isto é, um valor superior em 79% (setenta e nove por cento) da média da OCDE. Aplicou-se, por conseguinte, o mesmo percentual sobre o valor da média de isenção dos mesmos países supra relacionados, ou seja, aplicou o multiplicador 1,79% (um inteiro e setenta e nove centésimos por cento) sobre a média de isenção €556.346 (quinhentos e cinquenta e seis mil, trezentos e quarenta e seis euros), obtendo-se o valor de €996.747 (novecentos e noventa e seis mil, setecentos e quarenta e sete euros) que, convertidos em reais à data do estudo, obteve-se o valor de isenção ideal do IGF no Brasil de R\$ 4.670.000,00 (quatro milhões, seiscentos e setenta mil reais).

Deste modo, para que se atinja o valor de R\$ R\$ 58,8 bilhões de reais, e considerando-se o limite de isenção proposto pela aplicação da razão entre média GINI dos países mencionados e a do Brasil, calculou-se uma alíquota ideal de 4,8% (quatro inteiros e oito décimos por cento) (UNAFISCO, 2020a, p.10).

Tendo-se em vista os elementos ideais para a instituição do IGF segundo o estudo técnico, segue a tabela progressiva com as respectivas faixas de riqueza, alíquota e parcelas a deduzir.

Tabela II – Faixas de renda, alíquotas progressivas, deduções progressivas ideais do IGF

Limite inferior da faixa (R\$ mil)	Limite superior da faixa (R\$ mil)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir (R\$ mil)
Até	4.670,00	0,0%	
4.670,01	7.000,00	0,5%	23,35
7.000,01	10.000,00	1,0%	58,35
10.000,01	15.000,00	2,0%	158,35
15.000,01	30.000,00	3,0%	308,35
Acima de	30.000,01	5,0%	908,35

Fonte: Unafisco (UNAFISCO, 2020a).

Até o limite de isenção de R\$ 4.670.000,00 (quatro milhões, seiscentos e setenta mil reais) não incide alíquota. À medida que a riqueza aumenta as alíquotas progridem até o máximo de cinco por cento, com a parcela a deduzir máxima de 9.083.350,00 (nove milhões, oitenta e três mil, trezentos e cinquenta reais). Tal modelo produziria uma arrecadação hipotética de R\$ 38,8 bilhões, já deduzido da projeção de sonegação fiscal na ordem de 27% (vinte e sete por cento).

O referido imposto não tem por finalidade substituir outros tributos existentes, nem tem por finalidade resolver definitivamente o problema fiscal brasileiro. Contudo, é uma arrecadação substancial que seria suficiente para cobrir quase metade do orçamento da saúde, quando se desconsidera o percentual de sonegação fiscal, num estado ótimo de funcionamento das medidas legais antielisivias. Cobriria todo o orçamento de programas redistributivos, como o bolsa família por exemplo.

Não obstante sua função arrecadatória relevante, a função mais efetiva diz respeito à finalidade extrafiscal do tributo que é reduzir as distâncias entre os ricos e os mais pobres (UNAFISCO, 2020a, p. 18), os quais são tributados com uma alíquota ínfima de 6,5% (seis inteiros e cinco décimos por cento), e a população mais miserável. Um outro efeito seria a retração do índice GINI como um dos efeitos da tributação. Segundo Sérgio Costa, uma mera tributação de 15% sobre lucros financeiros e de capital e, adicionalmente, uma alíquota de 35% e 40% para os altos salários, seria capaz de reduzir o GINI em torno de 20% (COSTA, 2019, p. 64), enquanto o programa Bolsa Família representa uma redução de apenas 1% no referido índice. Ainda de acordo com Gobetti e Orair, utilizado como base para as conclusões de Sérgio Costa, alterações tributárias possuem três implicações: *“three effects are estimated: over*

revenue, inequality (represented by change in the Gini index) and the number of people affected” (GOBETTI; ORAIR, 2016, p. 15).³²

Considerações finais

A proposta inicial do artigo partiu de um diagnóstico da desigualdade brasileira que separa, a enormes distâncias, os mais ricos dos mais pobres. Esta constatação é intuitiva e não demanda critérios rigorosos para ser objeto da percepção. Mas quando se indaga as causas deste estado de coisas e da perversidade desta distinção é que surge a complexidade, porque corre-se o risco de uma regressão infinita ao não se adotar os limites das causas e quais circunstâncias ideais são capazes de superar a injustiça na distribuição dos bens da vida. Para isso, restringiu-se a causa da análise no Estado e o seu papel segregador quando da distribuição de bens e na exigência de contraprestação diferenciados em relação aos sujeitos vinculados às suas disposições e da comparatividade de situações fáticas que justificam distinções de tratamento dos cidadãos a depender de critérios de equidade.

Assim, adotando-se critérios de riqueza, uma relação de justiça do Estado com os cidadãos requer a aplicação de parâmetros distintos de contraprestação com o ente tributante e distribuição de riquezas concentradas no Estado. Contudo, o que se observa é que os critérios adotados pelo Estado brasileiro não se coadunam com os pressupostos mais basilares da justiça. Por conseguinte, exige-se mais de quem possui menos e distribui-se mais a quem possui mais. E não se trata de um equívoco eventual. Como alerta Piketty, quando se trata de distribuição de riqueza, sempre há uma decisão política implícita além de ser difícil escapar dos interesses de classe em uma dada época (PIKETTY, 2013).

A descrição de um quadro institucional de injustiça foi relacionada à existência daquilo que se conceitua como *durable inequalities*, que são aquelas espécies de desigualdade, conforme demonstrado no artigo, que permanecem intocadas ou que são minimamente amenizadas por políticas públicas distributivas. Este *background* de injustiça institucionalizada é causado por dois fatores em dois momentos distintos: um ocorre na tributação que possui mecanismos que incentivam a concentração de riquezas e tributa de forma mais grave aqueles que dispõem os seus poucos recursos na aquisição de bens de consumo básicos. Enquanto os

³² Tradução livre: três efeitos são estimados: sobre a receita, desigualdade (representada pela mudança no índice de Gini) e o número de pessoas afetadas.

signos reais presuntivos de riqueza, tais como heranças, grandes propriedades, investimentos, possui uma tributação mínima ou são até mesmo isentos da exigência tributária; o segundo fator ocorre nas políticas públicas redistributivas que não alteram com definitividade ou de forma significativa o quadro de desigualdade e de necessidade crônica. Não obstante se reconheça a importância de tais medidas redistributivas, o que se demonstrou é que elas são absolutamente insuficientes sem políticas tributárias que tenham a finalidade extrafiscal de corrigir as distorções concentradoras de riquezas e que possibilitem a redução das disparidades de renda e a arrecadação de recursos concentrados distribuídos na forma de serviços públicos. Nem está a se condenar a propriedade em si, embora haja sólidas bases que sustentam ter sido a propriedade um roubo nas origens do capitalismo moderno, de acordo com o posicionamento de Arendt ao comentar a afirmação de Proudhon de que a propriedade é um roubo, mas ainda assim, ele não concordava com a expropriação, porque resolvia o problema da pobreza, mas gerava tirania.³³ (ARENDR, 1998, p. 67). O que se defende ao longo do artigo é a função social da propriedade mediante tributação justa e que seja capaz de reduzir as assimetrias de renda e a miséria crônica de grande parte da população brasileira.

Este retrato de perversidade na tributação que reproduz um quadro severo de desigualdades e injustiças poderia ser revertido a longo prazo mediante a adoção de medidas tributárias capazes de afetar de forma precisa as grandes distorções de renda e riqueza. Para isso, questionou-se a ausência de tributação na riqueza no Brasil, embora haja dezenas de projetos de lei complementar, uns arquivados, outros em análise pelo parlamento. O que se observou na análise dos projetos é que há muita resistência para a instituição do IGF, por motivos que muitas vezes não se justificam, como, por exemplo, a baixa tributação desta modalidade no exterior, ou que, por si só, causa fuga de capitais. Trata-se de fenômenos que são demasiadamente exagerados, conforme constatou Piketty, e não induz, necessariamente, à mudança do domicílio tributário para um país com tributação favorecida.

Os dados que foram colhidos basearam-se basicamente em duas premissas: a primeira é de que o Brasil é um país com alto índice de desigualdade e o principal elemento que ocasiona

³³ Afirma Arendt: Proudhon's dictum that property is theft has a solid basis of truth in the origins of modern capitalism; it is all the more significant that even Proudhon hesitated to accept the doubtful remedy of general expropriation, because he knew quite well that the abolition of private property, while it might cure the evil of poverty, was only too likely to invite the greater evil of tyranny (ARENDR, 1998, p. 67). Tradução livre: "Proudhon's dictum that property is theft has a solid basis of truth in the origins of modern capitalism; it is all the more significant that even Proudhon hesitated to accept the doubtful remedy of general expropriation, because he knew quite well that the abolition of private property, while it might cure the evil of poverty, was only too likely to invite the greater evil of tyranny."

este efeito baseia-se nas escolhas das políticas tributárias e públicas, adotando-se uma tributação altamente regressiva e concentrada nos mais pobres; a segunda premissa é a de que as políticas públicas redistributivas concentram-se em parcela mais favorecida da população.

Quanto à primeira premissa, levantaram-se dados que confirmam a regressividade e seus efeitos. Por exemplo, em 2020 a tributação sobre o consumo atingiu 15,4% do PIB e essa tributação atinge de forma mais gravosa uma grande parcela da população que gasta a maior parte da sua renda em consumo de bens e produtos necessários à subsistência. Além disso, ao se comparar países integrantes da OCDE, que instituíram o imposto sobre a Riqueza, o Brasil encontra-se num alto patamar de desigualdade mensurado pelo índice de GINI, em torno de 0,533, enquanto nos quatro países que instituiu o referido tributo a média do índice cai para 0,298, isto é, é mais igualitário, porque está mais próximo de zero.

Quanto à segunda premissa, demonstrou-se que as teorias *trickle-down* são ilusórias porque a concentração é infinitamente maior do que possíveis benefícios gerados pelo mercado. Ademais, demonstrou-se que o postulado liberal de que a busca do interesse próprio atinge, sem o querer, positivamente a população em geral é falso, seja do ponto de vista histórico das distorções geradas no século XVIII, seja do ponto de vista institucional, já que é necessário que o Estado faça o ajuste da distribuição de riquezas e reduza as assimetrias. Além destes fatores, demonstrou-se, a partir de estudos de Medeiros e Souza, de que o Estado atua, do ponto de vista distributivo, favoravelmente aos 5% (cinco por cento) mais ricos. Quando se trata dos 10% (dez por cento) mais ricos, a apropriação dos recursos do Estado chega até a metade.

A conclusão a que se chega é que a tributação sobre a riqueza é capaz de reduzir significativamente o índice de desigualdade, mais do que puramente fator que proporcione arrecadação de tributos. Por conseguinte, a adoção deste instrumento de ajuste da concentração de riqueza reduz significativamente o índice de GINI, o que possibilita uma redução que atinja valores próximos à média da OCDE, em relação aos países que já instituíram o tributo sobre a riqueza líquida. Isso sem contar outras medidas capazes, por si só, de reduzir a desigualdade. Conforme já demonstrado a partir dos estudos de Costa (COSTA, 2019, p. 64), a tributação sobre lucros com alíquotas de 15% (quinze por cento), combinadas com alíquotas de 35% (trinta e cinco por cento) a 40% (quarenta por cento) sobre salários são capazes de reduzir em 20% (vinte por cento) o índice de GINI.

Por último, é necessário esclarecer que a tributação sobre a riqueza – embora possua efeitos arrecadatórios significativos e influência direta na redução da concentração de riqueza

mensurada pelo índice de Gini, *ceteris paribus*, isto é, considerando-se inalteráveis todas as outras normas tributárias – não pode ser considerada o único instrumento apto a resolver todo o déficit fiscal do Brasil e resolver de vez o problema da desigualdade estrutural. Trata-se de mais um instrumento de justiça e igualdade tributária apto a ter efeitos sociais relevantes, combinado com outras medidas, tais como, a tributação dos juros e dividendos; uma alíquota maior de IRPF para rendas mais altas, i.e., uma alíquota hipotética de 40% (quarenta por cento) para as rendas superiores R\$ 100.000,00 (cem mil reais) mensais; aplicar a progressividade e a capacidade contributiva a todos os tributos que sejam maleáveis a uma discriminação de peso tributário de acordo com a situação econômica do sujeito passivo; reduzir ou zerar os tributos sobre itens de consumo, sobretudo aqueles componentes de itens básicos que satisfazem necessidades básicas, ex. alíquota zero para itens da cesta básica; aumentar a tributação sobre o patrimônio no Brasil aplicando uma tabela progressiva a fim de se quebrar a perpetuidade de concentração de riqueza; implementar de forma séria a seletividade do IPI e do ICMS para artigos de consumo e tributar rigorosamente itens de luxo, joias e outros itens não essenciais; isentar ITBI para o primeiro imóvel de até R\$ 500.000,00 (o que ficaria a cargo dos municípios), sem contar outras medidas de políticas públicas que induzem a aquisição da casa própria para pessoas de baixa renda a uma taxa módica. Ainda que não seja o objeto deste artigo tratar da alteração do sistema tributário como um todo, o que se alertou é que uma alteração estrutural do sistema tributário com a finalidade de eliminar a sua iniquidade é capaz de, necessariamente reduzir a concentração de renda dos mais ricos, seja pela maior exigência tributária dos altos salários, seja pela percepção social de que altíssimos salários a poucos indivíduos não gera benefícios sociais, mas o contrário, gera perversidades tributárias em que a maioria, sem o poder, paga os tributos para o custeio social que deveria ser pago pelos mais abastados.

A princípio poder-se-ia dizer que tal discriminação afronta o princípio da igualdade, já que este princípio “interdita o tratamento desuniforme às pessoas” (MELLO, [s.d.]. p. 12). Celso de Mello responde aos questionamentos discriminatórios da lei com a seguinte pergunta: quando que se permite à lei a estabelecer discriminações entre os indivíduos (MELLO, [s.d.]. p. 13). Para responder a tal questão, Mello afirma que a lei pode apontar elementos diferenciais em que atribui um determinado relevo para distinguir o tratamento a um grupo heterogêneo de pessoas, atribuindo a cada uma efeitos jurídicos não uniformes de acordo com o critério prévio erigido. O que a lei não poderia fazer é discriminar os indivíduos em razão de raça, sexo, trabalho, credo religioso de forma gratuita, sem justificar com razoabilidade porque estas diferenciações são estabelecidas. Ademais, o critério objetivo não deve ser escolhido

aleatoriamente sem nenhuma correlação com a diferenciação propugnada. Quanto aos tributos sobre a riqueza, o *discrímen* objetivo refere-se à capacidade contributiva, critério estabelecido no art. 145, § 1º da Constituição Federal, que tem por finalidade tributar de forma desigual em concordância com a capacidade contributiva de cada um. Com efeito, esta discriminação revela uma consideração ao princípio da igualdade ao tratar distintamente indivíduos em situações econômicas absolutamente díspares e com a finalidade de ajustar distorções econômicas originadas por diversos fatores tais como, local de nascimento, raça, sorte, heranças, educação. Portanto, tratando estes mesmos indivíduos como categorias jurídicas distintas de acordo com um critério objetivo previamente estabelecido.

**Anexo I: Levantamento de Projetos de Lei Complementar de 1988 a 2021
com base na matriz de incidência tributária de cada proposta**

PLC	Contribuintes	Base de Cálculo	Fato gerador	Alíquotas	Exclusões
PLS 162/1989 (BRASIL, 1989, p. 15551-15552)	Pessoas Físicas (PF) residentes no país (art. 2º).	Todos os bens do contribuinte no país ou no exterior. (art. 3º).	A titularidade, em 1º de janeiro de cada ano fortuna em valor superior a NCz\$ 2.000.000. (art. 1º).	Alíquotas progressivas de 0,3% (três décimos por cento) a 1% (um por cento). (art. 5º).	Imóvel para residência até NCz\$ 500.000,00; instrumentos de trabalho até NCz\$ 1.200.000,00; objetos de antiguidade, arte e coleção, investimentos em infraestrutura rodoviária, ferroviária e portuária; outros de bens de alta relevância social econômica ou ecológica. (art. 3º, § 2º).
PLS Nº 128/2008 (BRASIL, 2008a)	PF ou espólio (art. 2º).	Patrimônio deduzido das dívidas e obrigações. (art. 2º e art. 5º).	A propriedade de patrimônio – bens e direitos. Não se consideram os passivos. (art. 2º).	Alíquota única: 1 % (um por cento). (art. 6º).	Imóvel para residência sem valor especificado; bens de pequeno valor; bens de produção e instalações utilizadas para trabalho; bens tombados e de utilidade pública; bens objetos de usufruto a entidades sem fins lucrativos; bens interditados; bens consumíveis não destinados à alienação; bens inalienáveis. (art. 2º e 5º).
PLS Nº 277/2008 (BRASIL, 2008b)	PF; espólio; Pessoa Jurídica (PJ) domiciliada no exterior em relação a patrimônio localizado no país. (art. 2º).	Todos os bens que compoñham a fortuna. (art. 4º).	A titularidade de patrimônio superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais). (art. 1º)	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 5% (cinco por cento). (art. 5º).	Instrumentos do trabalho avaliados até R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais); objetos de antiguidade, arte, coleção; bens com relevante valor social, econômico ou ecológico. (art. 3º, §2º).
PLP 26/2011 (BRASIL, 2011a)	PF domiciliadas no País, o espólio e a PF ou PJ domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país. (art. 2º).	Todos os bens e direitos situados no Brasil e no Exterior menos as exclusões previstas no art. (art. 3º).	A titularidade de fortuna superior a R\$ 5.000.00,00 (cinco milhões de reais). (art. 1º)	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 5% (cinco por cento). (art. 5º).	Instrumentos do trabalho avaliados até R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais); objetos de antiguidade, arte, coleção; bens com relevante valor social, econômico ou ecológico. (art. 3º, §2º).
PLP 62/2011 (BRASIL, 2011b)	PF; espólio e PF residente no exterior em relação a bens localizados no Brasil. (art. 3º).	Conjunto de bens e direitos componentes da fortuna. (art. 4º).	A fortuna superior a R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais). (art. 2º).	Alíquotas progressivas de 0,5% (cinco décimos por cento) a 2,0 % (dois por cento). (art. 5º).	Imóvel de residência do contribuinte, até o valor de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais); b) os instrumentos utilizados pelo trabalho não-assalariado, exceto pro labore, até o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais); c) outros bens ou direitos definidos em regulamento até o limite global de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais). (art. 2º).
PLP 48/2011 (BRASIL, 2011c)	PF; PF ou PJ domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que detenha no país; espólio das pessoas físicas. (art. 3º).	Montante de bens e direitos que compoñham o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes. (art. 4º).	A titularidade em 31 de dezembro de cada ano de bens e direitos igual ou superiores a R\$ 5.520.000,01 (cinco milhões,	Alíquotas progressivas de 0,55 (cinquenta e cinco centésimos por cento) % a 1,80% (cento e oitenta centésimos	Passivos; ônus reais incidentes sobre o patrimônio; bens imóveis e veículos automotores; bens utilizados em atividade profissional de até R\$ 200.000,00

			quinhentos e vinte mil e um centavo). (art. 2º e 6º).	por cento). (art. 6º).	(duzentos mil reais); outros bens cuja posse ou utilização seja considerada de alta relevância cultural, social, econômica ou ecológica pela lei. (art. 4º).
PLP 130/2012 (BRASIL, 2012)	PF domiciliadas no País; as PF ou PJ domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que detenham no País; o espólio das PF. (art. 2º).	valor patrimonial que exceda oito mil vezes o valor previsto para isenção do IRPF. (art. 2º (art. 4º).	A titularidade de valor patrimonial que exceda oito mil vezes o valor previsto para isenção do IRPF. (art. 2º)	Alíquotas progressivas de 0,5% (cinco décimos por cento) a 1% (um por cento). (art. 4º).	Imóvel de residência do contribuinte, até o limite de 20% do seu patrimônio; os instrumentos de trabalho até o limite de 10% de seu patrimônio; objetos de arte e de coleção, até o limite de 10%; direitos de propriedade intelectual ou industrial que permaneçam no patrimônio do autor e que, no caso de propriedade industrial, não estejam afeitos a atividades empresariais e bens de pequeno valor, a serem definidos em lei. (art. 6º).
PLP 2/2015 (BRASIL, 2015a)	As PF domiciliadas no país; PF ou PJ domiciliada no exterior em relação ao patrimônio contido no país; o espólio das PF. (art. 3º).	Montante de todos os bens e direitos pertencentes ao patrimônio do contribuinte e seus dependentes das exclusões da base de cálculo. (art. 4º).	A titularidade, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, de bens e direitos superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais). (art. 2º e 6º).	Alíquotas progressivas de 0,5 (cinco décimos por cento) a 1,5% (quinze décimos por cento). (art. 6º).	Passivos; ônus reais incidentes sobre bens e direitos; imóveis e veículos automotores integrantes da base de cálculo do IPTU e IPVA; instrumentos de trabalho; outros de bens de relevância cultural, social, econômica ou ecológica. (art. 4º).
PLP 6/2015 (BRASIL, 2015b)	As PF domiciliadas no país; o espólio; a PF ou PJ domiciliada no exterior em relação aos bens situados no Brasil. (art. 5º).	Valor do patrimônio existente no dia 31 de dezembro do ano anterior ao exercício financeiro. (art. 3º).	A existência de patrimônio que exceda a 6.000 (seis mil) salários mínimos. (art. 1º, §1º e art. 2º).	Alíquotas progressivas de 0,1% (um décimo por cento) a 0,5 % (cinco décimos por cento). (art. 4º).	Passivos; bens de pequeno valor a critério do executivo. (art. 1º, §2º e §3º).
PLP 10/2015 (BRASIL, 2015c)	PF domiciliadas no país; pessoa PF domiciliada no exterior que possua bens no Brasil; espólio. (art. 2º).	Montante superior a 4000.000,00 (quatro milhões de reais) de bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte, das exclusões da base de cálculo. (art. 4º e 6º).	A titularidade em 31 de dezembro de cada ano-calendário, de bens e direitos em montante superior a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais). (art. 2º).	Alíquotas progressivas de 0,40% (quatro décimos por cento) a 2,10% (vinte e um décimos por cento). (art. 6º).	Passivos, com exceção daqueles contraídos para aquisição de bens e direitos; ônus reais sobre o patrimônio; bens utilizados em atividades profissionais até R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais); outros bens de alta relevância cultural, social, econômica ou ecológica. (art. 4º).
PLP 11/2015 (BRASIL, 2015d)	PF domiciliadas no País; o espólio e a PF OU PJ domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país. (art. 2º).	Valor do conjunto da fortuna, deduzido das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens. (art. 4º).	A titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais). (art. 1º).	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 5% (cinco por cento). (art. 5º).	Instrumentos do trabalho até o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil); os objetos de antiguidade, arte ou coleção, de acordo com regulamentação legal; A posse de outros bens cuja utilização seja considerada alta relevância social, econômica ou ecológica. (art. 3º, §2º).
PLP 281/2016 (BRASIL, 2016b)	PF domiciliadas no Brasil; PF ou PJ domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio situado no Brasil. (art. 3º).	Valor de bens e direitos integrantes do patrimônio deduzido das exclusões. (art. 4º).	A titularidade de bens e direitos, no Brasil ou no exterior, durante o ano-calendário, em valor superior a R\$ 3.000.000,00 (três	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 6% (seis por cento). (art. 5º).	Instrumentos do trabalho cujo valor será previsto em lei; ônus reais sobre os bens do patrimônio; os passivos, exceto os utilizados para aquisição de bens ou direitos; bens e

			milhões de reais). (art. 2º).		direitos de pequeno valor, previsto em lei. (art. 4º).
PLP 294/2016 (BRASIL, 2016c)	PF domiciliadas no Brasil; PF ou PJ domiciliadas no exterior que possuam patrimônio no Brasil. (art. 3º).	Bens e direitos de qualquer natureza, no Brasil ou no exterior. (art. 2º).	A titularidade de bens e direitos, no Brasil ou no exterior, durante o ano-calendário.	Alíquotas progressivas de 0,3% (três décimos por cento) a 0,7% (sete décimos por cento). (art. 5º).	Instrumentos do trabalho até o limite de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais); Ônus reais sobre os bens e direitos; Passivos, excetuados aqueles utilizados para adquirir bens ou direitos; bens, direitos e dívidas de pequeno valor; imóvel considerado bem de família; Outros bens em que a posse ou a utilização seja considerada de alta relevância social, econômica ou ecológica. (art. 4º).
PLP 302/2016 (BRASIL, 2016d)	PF domiciliadas no Brasil; PF ou PJ domiciliadas no exterior que possuam patrimônio no Brasil. (art. 4º).	O total dos bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte, avaliados por seu valor de mercado. (art. 2º).	A titularidade de bens e direitos de qualquer natureza no Brasil ou no exterior, em 31 de dezembro de cada ano-calendário. (art. 1º).	Alíquotas progressivas de 0,5% (cinco décimos por cento) a 1% (um por cento). (art. 3º).	Não há artigos sobre exclusões da base de cálculo. Contudo, é possível concluir que há exclusão dos passivos, já que o patrimônio é composto por bens, direitos e obrigações, e este último elemento contábil não é mencionado no art. 2º como integrante da base de cálculo.
PLP 324/2016 (BRASIL, 2016a)	PF e PJ residentes no Brasil. (art. 1º).	Os bens e direitos, da PF no ano-calendário, superior R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) por contribuinte; o faturamento bruto anual da PJ com sede no Brasil; o valor dos bens situados no Brasil no caso de contribuinte, PF ou PJ domiciliado no exterior. (art. 4º).	A titularidade por PF residente no Brasil ou no exterior, no ano-calendário, superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais); faturamento anual dez vezes superior o valor máximo previsto para a Empresa de Pequeno Porte (EPP); bens e direitos situados no Brasil, por PF ou PJ, cujo valor seja superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais). (art. 2º).	Alíquotas progressivas de: 0,5% (cinco décimos por cento) a 0,8% (oito décimos por cento) para pessoas físicas e de 1% (um por cento) para pessoas jurídicas. (art. 3º).	A base de cálculo para a PF residente no país é somente bens e direitos. Logo, são excluídas as obrigações. Para a pessoa física residente no exterior a base de cálculo é composta somente dos bens. Em relação à PJ não há exclusões. (art. 4º).
PLP 335/2016 (BRASIL, 2016a)	As PF domiciliadas no Brasil, PF ou PJ domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que tenha no Brasil, e os espólios. (art. 4º).	O montante total dos bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte deduzido das exclusões. (art. 5º).	A titularidade de bens e direitos de qualquer natureza, no Brasil ou no exterior, no dia 31 de dezembro de cada ano, em valor global superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais). (art. 2º).	Alíquotas progressivas de 0,27% (vinte e sete centésimos por cento) a 5% (cinco por cento). (art. 6º).	Instrumentos de trabalho até R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais); ônus reais sobre bens e direitos; passivos, excetuados aqueles contraídos para aquisição de bens e direitos. (art. 5º).
PLP 139/2017 (BRASIL, 2017)	PF domiciliada no país; PF e PJ domiciliada no exterior em relação a patrimônio no Brasil; espólio. (art. 2º).	Patrimônio líquido. (art. 3º).	Titularidade de grande fortuna, definida como o patrimônio líquido que exceda o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal de isenção	Alíquotas progressivas de 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento) a 1% (um por cento). (art. 4º).	Imóveis de residência até o limite de 20% do patrimônio; instrumentos de trabalho até o limite de 10% do patrimônio; direitos de propriedade intelectual e industrial; bens de pequeno valor.

			do IRPF. (art. 3°).		(art. 6°).
PLP 9/2019 (BRASIL, 2019a)	Não há disposição sobre os contribuintes do tributo. Contudo há disposição que aplica subsidiariamente a legislação do IRPF (art. 6°).	Conjunto de bens e direitos com componham a grande fortuna – valor superior a R\$ 20.000.000,00 – vinte milhões de reais) - deduzidos das obrigações pecuniárias.(art. 2°).	A titularidade de grande fortuna em 31 de dezembro de cada ano-calendário. (art. 1°).	Alíquota única de 5% (cinco por cento). (art. 3°).	Obrigações pecuniárias constantes da declaração do IRPF (art. 2°).
PLP 205/2019 (BRASIL, 2019b)	PF domiciliadas no país; PF ou PJ domiciliadas no exterior que possuam bens no Brasil; espólio. (art. 2°).	Patrimônio líquido, isto é, bens e direitos deduzidos das obrigações. (art. 3°, §1°).	A titularidade de grande fortuna líquida que exceda o valor de 5.000 (cinco mil) vezes o limite mensal de isenção para o IRPF. (art. 3°).	Alíquotas progressivas de 0,5% (cinco décimos por cento a 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento). (art. 4°).	Passivos. (art. 3°, §1°).
PLP 239/2019 (BRASIL, 2019c)	PF domiciliadas no país, em relação à fortuna situada no país ou no exterior; as PF domiciliadas no exterior, em relação à fortuna situada no país. (art. 4°).	Conjunto de bens e direitos que componham a fortuna deduzidos das obrigações. (art. 5°).	A titularidade de fortuna por pessoa física no Brasil ou no exterior, durante o ano-calendário. (art. 2°).	Alíquotas progressivas de 0,5 % (cinco décimos por cento) a 5% (cinco por cento). (art. 8°).	Imóvel para residência ou de dependentes até R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais); um veículo automotor até R\$ 100.000,00; instrumentos do trabalho até R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais). (art. 5°).
PLP 59/2020 (BRASIL, 2020c)	As PF domiciliadas no Brasil; PF ou PJ domiciliadas no exterior, em relação a patrimônio situado no Brasil; espólio. (art. 2°).	Patrimônio líquido (art. 4°).	A titularidade de grande fortuna que corresponda a 5.000 (cinco mil) vezes o limite de isenção para o IRPF. (art. 3°).	Alíquotas progressivas de 0,5 % (cinco décimos por cento) a 1% (um por cento). (art. 4°).	Imóvel de residência até 20% do patrimônio; instrumentos de trabalho até o limite de 10% do patrimônio; direitos de propriedade intelectual e industrial; bens de pequeno valor. (art. 6°).
PLP 63/2020 (BRASIL, 2020d)	Não há artigo dispondo sobre os contribuintes. Contudo, conclui-se, a partir da leitura do art. 2°, que é o titular de propriedade bens acima do limite previsto. (art. 2°).	Patrimônio superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais). (art. 2°)	A titularidade em 31 de dezembro do ano anterior da propriedade de bens superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais). (art. 2°)	Alíquotas progressivas de 0,3 % (três décimos por cento) a 0,5% (cinco décimos por cento). (art. 4°).	Não há.
PLP 77/2020 (BRASIL, 2020e)	Não há artigo específico dispondo sobre contribuintes do imposto.	Bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte excedente a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais). (art. 3°).	A Titularidade de fortuna, em 31 de dezembro de cada ano. (art. 2°).	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 3% (três por cento). (art. 5°).	Imposto pago ao imposto equivalente ao IGF no exterior, mediante acordo de não bitributação. (art. 4°, §5°).
PLP 82/2020 (BRASIL, 2020f)	PF domiciliada no país e PF domiciliada no exterior que possua bens no Brasil. (art. 2°).	Grande fortuna deduzidas as obrigações. (art. 4°).	A titularidade de grande fortuna pelo contribuinte em 31 de dezembro no ano-base. (art. 3°).	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 3% (três por cento). (art. 5°).	Valores recolhidos referentes aos seguintes impostos: Imposto Territorial Rural (ITR); Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD); Imposto sobre a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); IPTU; Imposto sobre a transmissão "inter vivos" (ITBI). (Art. 6°).
PLP 88/2020	PF residentes ou domiciliados no	Montante de bens e direitos que	A titularidade de grande fortuna,	Alíquotas progressivas de	Ônus reais sobre bens e direitos; passivos do

(BRASIL, 2020g)	Brasil em relação a patrimônio situado no Brasil ou no exterior; as PF e PJ residentes ou domiciliadas no exterior, em relação a patrimônio situado no Brasil. (art. 3º).	compuseram o patrimônio do contribuinte durante o ano-calendário. (art. 4º).	no Brasil ou no exterior, durante o ano-calendário. (art. 2º).	1% (um por cento) a 3% (três por cento). (art. 5º).	contribuinte, exceto aqueles utilizados para aquisição de bens ou direitos; instrumentos para o trabalho até o valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais); Imóvel residencial considerado bem de família até o valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais); Outros bens cuja posse tenha relevância social, econômica ou ecológica. (art. 4º).
PLP 95/2020 (BRASIL, 2020h)	PF domiciliadas no Brasil, em relação a todos os seus bens; PF residentes no exterior, em relação aos bens localizados no Brasil; o espólio. (Art. 5º).	Patrimônio, deduzidas as obrigações, que globalmente supere, em 1º de janeiro, o valor de R\$ 55.000.000,00 (cinquenta e cinco milhões de reais). (art. 2º).	Propriedade de patrimônio superior a R\$ 55.000.000,00 (cinquenta e cinco milhões de reais). (art. 2º).	Alíquota única de 1% (um por cento). (art. 6º).	Valores de tributos efetivamente recolhidos: ITR; IPVA; ITCMD; IPTU; ITBI. (art. 7º).
PLP 103/2020 (BRASIL, 2020i)	PF domiciliadas no País; PF ou PJ domiciliada no exterior, em relação ao patrimônio que detenha no País; o espólio. (art. 2º).	Montante total dos bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes. (art. 3º).	Titularidade, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, de bens e direitos em montante superior a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais). (art. 1º e 5º).	Alíquotas progressivas de 0,5% (cinco décimos por cento) a 2% (dois por cento). (art. 5º).	Valores de tributos efetivamente recolhidos dos seguintes tributos: ITR; ITCMD; IPVA; IPTU; ITBI. (art. 3º, parágrafo único).
PLP 123/2020 (BRASIL, 2020j)	PF domiciliada no país; PF ou PJ domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que detenha no país; espólio. (Art. 3º).	Montante superior a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais). (art. 1º).	Titularidade, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, de bens e direitos em montante superior a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais). (art. 1º).	Alíquota única de 2% (dois por cento). (art. 2º).	Valores efetivamente pagos pelo contribuinte em relação aos seguintes tributos: ITR; ITCMD; ICMS; IPTU; ITBI. (art. 4º).
PLP 188/2020 (BRASIL, 2020k)	PF residente no país; PF ou PJ residente ou domiciliada no exterior em relação a patrimônio que detenha no país; espólio. (art. 3º).	Valor total dos bens e direitos que compõem o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes, deduzido das exclusões. (art. 4º).	Disponibilidade jurídica ou econômica de patrimônio cujo valor dos bens e direitos, em 1º de janeiro de cada ano-calendário, supere o montante de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). (Art. 2º).	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 2% (dois por cento). (art. 5º).	Passivos; ônus reais incidentes sobre bens e direitos; bens utilizados pelo contribuinte em atividade profissional sem limite de valor; imóvel utilizado pelo contribuinte como residência; Parcela do patrimônio já tributada pelo IGF em relação a bens e direitos de quotista ou acionista, PF, domiciliado no país. (art. 4º).
PLP 193/2020 (BRASIL, 2020l)	PF domiciliadas no país; espólio; PF ou PJ domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país. (art. 2º).	Conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, deduzidos das exclusões. (art. 3º).	A titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de fortuna em valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais). (art. 1º).	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 5% (cinco por cento). (art. 4º).	Instrumentos do trabalho até R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais). (art. 3º, §2º)
PLP 201/2020 (BRASIL, 2020a)	PF residente no Brasil; espólio; PF ou PJ, em relação ao IGF apurado no país. (arts. 1º e 2º).	Conjunto de todos os bens, situados no país ou no exterior, que integram o patrimônio do contribuinte, excluindo-se uma	A disponibilidade jurídica ou econômica do patrimônio de bens e direitos, em 1 de janeiro de cada ano, em fortuna em valor superior a	Alíquotas progressivas de 2,5% (vinte e cinco décimos) a 4,5% (quarenta e cinco décimos por cento); Excepcionalmente, as PJ que afixam	Uma residência do contribuinte. art. 3º, parágrafo único).

		única residência do contribuinte. (art. 3º, parágrafo único).	R\$5.000.000 (cinco milhões de reais). (art. 3º).	ganhos líquidos em bolsas de valores serão tributadas com a alíquota de 10% (dez por cento). (art. 4º e 5º).	
PLP 215/2020 (BRASIL, 2020b)	PF ou PJ possuidores de grandes fortunas. (art. 2º).	Bens suntuários dos possuidores de grandes fortunas. (art. 2º).	Propriedade dos possuidores de grandes fortunas. (art. 2º).	Alíquota única de 2,5% (vinte e cinco décimos por cento) para o patrimônio superior a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais). (art. 2º, §1º)	Não há dispositivo sobre exclusões.
PLP 268/2020 (BRASIL, 2020m)	PF domiciliada no Brasil; PF domiciliada no exterior em relação aos bens no Brasil; espólio. (art. 5º).	Propriedade de bens e direitos que ultrapassem o valor de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) em 1º de janeiro de cada ano, considerando-se também as dívidas e ônus reais. (art. 2º).	Propriedade de bens e direitos que ultrapassem o valor de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) em 1º de janeiro de cada ano. (art. 2º).	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 3% (três por cento). (art. 6º).	ITR; IPVA; ITCMD; IPTU; ITBI. (art. 7º).
PLP 121/2021	PF domiciliadas no país; espólio; PF ou PJ domiciliada no exterior em relação ao patrimônio situado no Brasil. (art. 3º).	Patrimônio líquido superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais). (art. 1º).	Titularidade de grande fortuna. (art. 1º).	Alíquotas progressivas de 1% (um por cento) a 5% (cinco por cento). (art. 4º).	Instrumentos do trabalho, até 10% do patrimônio; objetos de antiguidade; arte ou coleção; outros bens que possuam relevância social econômica ou ecológica; direitos de propriedade industrial e intelectual. (art. 1º).
PLP 101/2021 (BRASIL, 2021)	PF residente, em relação a bens e direitos localizados no Brasil e no Exterior; PF residentes no exterior em relação a bens situados no Brasil. (art. 2º).	Riqueza superior a R\$ 4.670.000,00 (quatro milhões, seiscentos e setenta mil reais). (art. 1º).	Titularidade de riqueza. (art. 1º).	Alíquotas progressivas de 0,5% (cinco décimos por cento) a 5% (cinco por cento). (art. 3º).	Parcelas deduzíveis. (art. 3º).

Fonte: Congresso Nacional.

Observação: não foram incluídos no levantamento os projetos de empréstimo compulsório sobre grandes fortunas, por ser restituível.

Referências

ABBAGNANO, Nicola. **Dicionário de Filosofia**. São Paulo: Martins Fontes, 2018.

ADVANI, A.; CHAMBERLAIN, E.; SUMMERS, A. A wealth tax for the UK. **The London School of Economics and Political Science**, [s.d.].

ARENDT, H. **The Origins of Totalitarianism**. [s.l.] Harcourt Brace & Company, 1973.

ARENDT, H. **The human condition**. 2ª ed. Chicago: University of Chicago Press, 1998.

BARBOSA, A. L. N. DE H.; SIQUEIRA, R. B. DE. **Imposto ótimo sobre o consumo: resenha**

da teoria e uma aplicação ao caso brasileiro IPEA. Rio de Janeiro: [s.n.]. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1974/1/TD_811.pdf>.

BAUMAN, Z.; BORDONI, C. **Estado de crise.** 1ª ed. Rio de Janeiro: Zahar, 2016.

BOURDIEU, P. **Poder Simbólico.** Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1989.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 21 out. 2021.

BRASIL. **Diário do Congresso Nacional. Ano XLIV, nº 176.** Disponível em: <<http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD14DEZ1989.pdf#page=91>>. Acesso em: 18 set. 2021.

BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. . 1995.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 128/2008.** Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/84527>>. Acesso em: 18 set. 2021a.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 277/2008.** Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>>. Acesso em: 18 set. 2021b.

BRASIL. **Parecer nº 102, de 2010.** Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/diarios/BuscaPaginasDiario?codDiario=42&paginaInicial=4349&paginaFinal=4353>>. Acesso em: 18 set. 2021.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 26/2011.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=847685&filenome=PLP+26/2011>. Acesso em: 18 set. 2021a.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 62/2011.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=880763&filenome=PLP+62/2011>. Acesso em: 18 set. 2021b.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 48/2011.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=867383&filenome=PLP+48/2011>. Acesso em: 18 set. 2021c.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 130/2012.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=963421&filenome=PLP+130/2012>. Acesso em: 18 set. 2021.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 2/2015.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1296716&filenome=PLP+2/2015>. Acesso em: 18 set. 2021a.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 6/2015.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1297681&filenome=PLP+6/2015>. Acesso em: 18 set. 2021b.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 10/2015.** Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1298246&filenome=PLP+10/2015>. Acesso em: 18 set. 2021c.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 11/2015.** Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1299636&filena me=PLP+11/2015>. Acesso em: 18 set. 2021d.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 324/2016. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1506515&filena me=PLP+324/2016>. Acesso em: 18 set. 2021a.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 281/2016. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1458304&filena me=PLP+281/2016>. Acesso em: 18 set. 2021b.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 294/2016. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1469936&filena me=PLP+294/2016>. Acesso em: 18 set. 2021c.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 302/2016. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1477110&filena me=PLP+302/2016>. Acesso em: 18 set. 2021d.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 139/2017. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=5285512&ts=1630448624481&disposition=inline>>. Acesso em: 21 set. 2021.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 9/2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1727625&filena me=PLP+9/2019>. Acesso em: 18 set. 2021a.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 205/2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1801856&filena me=PLP+205/2019>. Acesso em: 18 set. 2021b.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 239/2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1824485&filena me=PLP+239/2019>. Acesso em: 18 set. 2021c.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 201/2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1918677&filena me=PLP+201/2020>. Acesso em: 18 set. 2021a.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 215/2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1923018&filena me=PLP+215/2020>. Acesso em: 18 set. 2021b.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 59/2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1871199&filena me=PLP+59/2020>. Acesso em: 18 set. 2021c.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 63/2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1871231&filena me=PLP+63/2020>. Acesso em: 19 set. 2021d.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 77/2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1872945&filena me=PLP+77/2020>. Acesso em: 20 set. 2021e.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº 82/2020. Disponível em:

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1874905&filena me=PLP+82/2020>. Acesso em: 20 set. 2021f.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 88/2020**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1879705&filena me=PLP+88/2020>. Acesso em: 18 set. 2021g.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 95/2020**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1881043&filena me=PLP+95/2020>. Acesso em: 18 set. 2021h.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 103/2020**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1883980&filena me=PLP+103/2020>. Acesso em: 20 set. 2021i.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 123/2020**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1940219&filena me=PLP+123/2020>. Acesso em: 21 set. 2021j.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 188/2020**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1914203&filena me=PLP+188/2020>. Acesso em: 18 set. 2021k.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 193/2020**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1916201&filena me=PLP+193/2020>. Acesso em: 21 set. 2021l.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 268/2020** Câmara dos Deputados. [s.l.: s.n.]. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1942465&filena me=PLP+268/2020>. Acesso em: 21 set. 2021m.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 101/2021**. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8986468&ts=1630419849174&disposition=inline>>. Acesso em: 21 set. 2021.

CARVALHO, P. H. B. DE. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional** Ipea. Rio de Janeiro: [s.n.].

CHATALOVA, N.; EVANS, C. Too rich to rein in? The under-utilised wealth tax base. **eJournal of Tax Research**, v. 11, n. 3, p. 434–452, 2013.

COSTA, S. Desigualdades, interdependência e políticas sociais no Brasil CITAR SOMENTE ESTE. In: IPEA (Ed.). **Implementando Desigualdade: Reprodução de Desigualdades na Implementação de Políticas Públicas**. Rio de Janeiro: Ipea, 2019. p. 53–78.

EDLUNG, J. Progressive Taxation Farewell. In: **The End of the Welfare State? Responses to State Retrenchment**. London: Routledge, 1999.

FREITAS, R. A. DA S. **A injustiça social decorrente do sistema tributário brasileiro**. [s.l.] Universidade Estadual do Norte do Paraná, 2020.

GALVÃO, J. O. L. **O neoconstitucionalismo e o fim do Estado de Direito**. [s.l.: s.n.].

GARLAND, D. **The Welfare State: a very short introduction**. New York: OXFORD University Press, 2016.

GOBETTI, S. W.; ORAIR, R. O. Taxation and distribution of income in Brazil: new evidence from personal income tax data. **Internacional Policy Centre for inclusive growth**, 2016.

HESSE, K. **Elementos de direito constitucional da republica federal da Alemanha**. Porto Alegre: [s.n.].

LANDAIS, C.; PIKETTY, T.; SAEZ, E. **Pour une révolution fiscale: Un impôt sur le revenu pour le XXIe Siecle**. Paris: Seuil, 2011.

LASCOUMES, P.; LE GALÈS, P. **Sociologie de L'action Publique**. 2 édition ed. Paris: Armand Colin, 2012.

MARX, K. a Questão Judaica. p. 39, 2005.

MEDEIROS, M.; SOUZA, P. H. G. F. DE. Estado e desigualdade de renda no Brasil: Fluxos de rendimentos e estratificação social. **Revista Brasileira de Ciencias Sociais**, v. 28, n. 83, 2013.

MEIRELLES, J. R. O princípio da capacidade contributiva. **Revista de Informação Legislativa**, v. 34, n. 136, p. 333–340, 1997.

MELLO, C. A. B. DE. **O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**. 3ª ed. [s.l.] Malheiros, [s.d.].

MURPHY, L.; NAGEL, T. **The Myth of Ownership: Taxes and Justice**. New York: OXFORD University Press, 2002.

NADER, P. **Filosofia do Direito**. 25ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2018.

NERI, M. **Onde estão os “ricos” no Brasil?** Disponível em: <https://www.cps.fgv.br/cps/bd/docs/OndeEstaoOsRicos_Marcelo-Neri_FGV-Social.pdf>.

OCAMPO, J. A.; STIGLITZ, J. E. The welfare state revisited. In: **The welfare state revisited**. New York: Columbia University Press, 2018. p. 714.

OECD. **The Role and Design of Net Wealth Taxes in the OECD**. Paris: OECD Publishing, 2018.

OECD. **Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2021**. Paris: OECD Publishing, 2021.

OLLAIK, L. G. **A implementação da política nacional de museus e a democratização de acesso: estudo comparativo de três instrumentos governamentais**. [s.l.] Universidade de Brasília - UNB, 2012.

PAES DE BARROS, R.; FOGUEL, M. N.; ULYSSEA, G. **Desigualdade de renda no Brasil: uma análise da queda recente**. 1ª ed. Brasília: Ipea, 2006.

PIKETTY, T. **Le capital au xxie siecle**. Paris: Seuil, 2013.

PIKETTY, T. **O Capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

RAZ, J. **La autoridad del derecho. Ensayos sobre derecho y moral**. [s.l.] Universidad Nacional Autónoma de México, 1985.

REALE, M. **O Estado Democrático de Direito e o Conflito de Ideologias**. 3ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2005.

ROSANVALLON, P. Reflexiones sobre la igualdad en una era de desigualdades. **Estudios Internacionales**, v. 44, n. 171, p. 119–135, 2012.

SARMENTO, D. **Dignidade da Pessoa Humana: conteúdo, trajetórias e metodologia**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2016.

SMITH, A. **The Wealth of Nations**. [s.l.] ElecBook Classics, 1977.

STIGLITZ, J. E. **People, Power and Profits: Progressive Capitalism for an Age of Discontent**. [s.l.] W. W. Norton & Company, 2020.

STRECK, L. L. Jurisdição Constitucional e Hermenêutica: perspectivas e possibilidades de concretização dos Direitos Fundamentais-Sociais no Brasil. **Novos Estudos Jurídicos**, v. 8, n. 2, p. 257–301, 2003.

UNAFISCO. **Nota Técnica Unafisco 17/2020: Imposto sobre Grandes Fortunas: Definição da arrecadação, alíquota e limite de isenção ideais, perfil dos contribuintes, tabela progressiva e recursos para a crise resultante da pandemia da Covid-19**. Brasília: [s.n.]. Disponível em: <<https://unafiskonacional.org.br/wp-content/uploads/2020/09/NT-17-1.pdf>>.

UNAFISCO. Nota Técnica Unafisco nº 15/2020: tributação da distribuição de lucros e dividendos: a dupla não tributação de parte do lucro distribuído, estimativa arrecadatória da tributação. **Unafisco**, 2020b.

UNAFISCO. Nota Técnica Unafisco nº 23/2021. **UNAFIS**, 2021.

VASQUES, S. Capacidade Contributiva, Rendimento e Patrimônio. **Business & Economics School**, [s.d.].

ZIZEK, S. **Primeiro como tragédia, depois como farsa**. São Paulo: Boitempo, 2011.

ZUCMAN, G. **The Hidden Wealth of Nations**. Chicago: The University of Chicago Press, 2015.

Artigo submetido à *Virtù: Direito e Humanismo*, recebido em 2 de outubro de 2021. Aprovado em 27 de outubro de 2021. A construção argumentativa, a adequada utilização do referencial bibliográfico, as opiniões e as conclusões são de responsabilidade dos autores.

Edição publicada em 19 de dezembro de 2024.