



## **O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS COMO INSTRUMENTO DE REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES SOCIAIS E REGIONAIS: UMA ANÁLISE COM BASE NO PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE FEDERATIVA\***

*THE GREAT FORTUNE TAX AS AN INSTRUMENT FOR THE REDUCTION OF SOCIAL AND REGIONAL INEQUALITIES: AN ANALYSIS BASED ON THE FEDERATIVE SOLIDARITY PRINCIPLE*

**Guilherme Camargos Quintela\*\***

**Samille Rodrigues Sergio\*\*\***

**Resumo:** O presente artigo tem o objetivo de analisar se a instituição do imposto sobre grandes fortunas seria um instrumento adequado para contribuir com a redução das desigualdades sociais e regionais no Brasil, atendendo aos objetivos fundamentais da República e promovendo um sistema tributário mais progressivo, sob a perspectiva do princípio da solidariedade federativa, a fim de construir uma Federação harmônica, equilibrada e pautada nos ideais de justiça tributária e social.

**Palavras-Chave:** Imposto sobre grandes fortunas; desigualdade social; solidariedade federativa.

**Abstract:** This article aims to analyze whether the implementation of the tax on great fortunes would be a proper instrument for reduction social and regional inequalities in Brazil, and if it would attend the fundamental objectives of Republic as well as promote the progressive tax system, based on the perspective of the principle of federative solidarity in order to build a harmonious and balanced Federation, based on the ideals of tax justice and social justice.

**Keywords:** Tax on large fortunes; social inequality; solidarity federation.

### **INTRODUÇÃO**

É consenso entre os estudiosos do tema que a política tributária brasileira vem historicamente sendo utilizada de maneira distorcida em relação aos objetivos constitucionais previstos pela Carta de 1988. A pretexto de buscar um propalado “desenvolvimento econômico”, favorece apenas as classes de maior poder aquisitivo. O próprio IBGE, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, identificou na Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNAD Contínua), que, em 2017, 10% da população concentravam quase metade da massa de

\*Artigo submetido em 03 set. 2018 e aceito para publicação em 26 out. 2018. Publicado em 19.12.2018.

\*\* Advogado, Doutorando em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, Minas Gerais, Brasil.

✉ [guiquintela@gmail.com](mailto:guiquintela@gmail.com)

\*\*\* Advogada, Pós-graduanda em Direito pela Universidade Estácio de Sá, Belo Horizonte, Minas Gerais, Brasil.

✉ [samillerodrigues04@gmail.com](mailto:samillerodrigues04@gmail.com)

rendimentos do país<sup>1</sup>. Ademais, a prevalência dos impostos indiretos no Brasil, incidentes principalmente sobre o consumo, em detrimento dos impostos diretos, ocasiona uma tributação desproporcional entre ricos e pobres<sup>2</sup>. O modelo tributário atual penaliza as classes média e baixa e favorece os ricos, mediante aumentos desordenados da carga tributária. Os cidadãos com renda média, principalmente, pagam diversos tributos cuja receita é gasta em benefício das pessoas físicas e jurídicas mais ricas, que recebem diversos incentivos e benefícios fiscais. Fiquemos num único exemplo ilustrativo: diversas empresas criam institutos a elas vinculados para se beneficiarem pela Lei Rouanet<sup>3</sup> aplicando imposto de renda devido pela pessoa jurídica exclusivamente aos programas culturais do próprio instituto. Ou seja, o imposto que a empresa deveria pagar para custear serviços à população é revertido para uma entidade ligada à própria empresa incentivadora. Não discutimos a qualidade nem a relevância dos serviços prestados por tais institutos, mas o autodirecionamento do imposto de renda, por força de prestígio ou articulação política. Um cidadão comum ou uma pequena organização não governamental encontra imensas dificuldades para obter incentivo semelhante – e raramente logra êxito. Assim, o sistema tributário contribui diretamente com os elevados índices de desigualdade social e de concentração de renda. Desigualdade expressa em números aviltantes: cinco bilionários brasileiros concentram patrimônio equivalente à renda da metade mais pobre da população do Brasil<sup>4</sup>.

É necessário mudar este cenário, tornando o sistema tributário nacional mais progressivo, eis que a tributação de quem possui mais riquezas significa, para o contribuinte rico, a abdicação de um bem supérfluo, enquanto para o titular de um rendimento mais baixo significa a privação de um mínimo essencial à sobrevivência digna. O detentor de grande fortuna desfruta das vantagens de viver em um estado de direito e tem a capacidade de suportar a carga tributária com menor sacrifício<sup>5</sup>. Desse modo, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 153, inciso VII, estabeleceu a competência da União para instituir o imposto sobre grandes fortunas, com a finalidade de promover a justiça tributária e social. Porém, até o momento, este imposto não foi criado pelo Congresso Nacional, por

---

<sup>1</sup> Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2013-agencia-de-noticias/releases/20843-pnad-continua-10-da-populacao-concentravam-quase-metade-da-massa-de-rendimentos-do-pais-em-2017.html>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

<sup>2</sup> São chamados tributos indiretos aqueles que não levam em consideração o quanto a pessoa ganha, mas o quanto ela consome. Os tributos diretos incidem diretamente sobre a renda da pessoa.

<sup>3</sup> Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991.

<sup>4</sup> A informação é da Organização Não Governamental britânica Oxfam, que conta com uma representação no Brasil. Segundo Rafael Georges, coordenador de campanhas da Oxfam, o Brasil é o décimo país mais desigual do mundo, com um sistema tributário que penaliza os mais pobres e problemas sociais estruturantes. O estudo está disponível em: <<https://www.oxfam.org.br/noticias/desigualdade-social-sera-desafio-para-o-proximo-governo>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

<sup>5</sup> PIRES, Adilson Rodrigues. *Contradições no direito tributário*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996. p. 53 e 55 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 190.

intermédio de lei complementar, devido à enorme influência dos detentores de grandes fortunas no poder. Debate publicado no blog da Revista Carta Capital afirma que a criação de impostos progressivos no Brasil nunca teve apoio das elites e que os presidentes que tentaram fazer alterações neste sentido foram destituídos.<sup>6</sup>

O Brasil manteve perfil de país agroexportador desde a expansão da cultura cafeeira, no final do século XIX, e o investimento maciço em produção de cana-de-açúcar, a partir da década de 1930.<sup>7</sup> A era industrial que se seguiu e que ainda hoje produz grandes capitães de fábricas, formou novos poderosos que se somaram aos produtores do agronegócio.<sup>8</sup> Basta, porém, rápida pesquisa nas principais hemerotecas e acervo da nossa literatura social<sup>9</sup>, para verificar que a maior parte das grandes fortunas adquiridas no Brasil tem origem sombria, eis que foram frutos de sonegação de impostos, fraudes ou paraísos fiscais; exploração de mão de obra barata, forçada ou análoga à escravidão, nacional ou estrangeira, com o objetivo de maximizar os lucros empresariais; influência em eleições; influência na formulação de políticas públicas; utilização de *lobby* para reduzir impostos; compra de resultados políticos. Além disso, grande parte dessas riquezas é composta por propriedades e bens improdutivos, que não cumprem a sua função social. O crescimento econômico das empresas e do país é resultado de uma ação conjunta de todos os trabalhadores brasileiros, não só dos ricos empresários. Logo, manda a lógica que os lucros e benefícios desse crescimento devam ser partilhados de maneira justa, proporcionando o desenvolvimento da qualidade de vida de toda a população. Somente com a concretização dos direitos fundamentais de cada brasileiro será possível legitimar a ordem democrática brasileira.

É necessário afastar a concepção individualista em prol da concepção solidária do Direito ético contemporâneo, com seu ideal de justiça distributiva e social. O Estado tem o dever de modificar este enorme fosso de desigualdades sociais e misérias, criando normas capazes de concretizar a cooperação em prol do bem-estar coletivo. Nenhum ser humano pode estar à margem de sua própria sociedade. O princípio da solidariedade federativa é condutor da Constituição Federal e estabelece a

<sup>6</sup> Revista Carta Capital. “A carga tributária e a desigualdade: breve histórico”, por Róber Iturriet Ávila e João Batista Santos Conceição. Texto publicado em 02 de fevereiro de 2018. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/blogs/brasil-debate/economia-politica-da-tributacao-no-brasil-breve-historico>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

<sup>7</sup> FURTADO, Celso. Formação econômica do Brasil. 32ª ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 2005. pp. 185 e passim.

<sup>8</sup> A FPA (Frente Parlamentar do Agronegócio), a mais representativa bancada lobista do Congresso, tem 60 deputados em seu núcleo, espalhados pelos mais fortes partidos do Congresso. Entre seus 14 diretores, há deputados e senadores de nove partidos, entre eles PMDB, PSDB, PDT e PSB. A informação está no site da Associação Brasileira do Agronegócio: <[http://www.abag.com.br/sala\\_imprensa/interna/abag-bancada-do-agronegocio-se-reune-para-aprovar-saidas-de-dilma-e-cunha](http://www.abag.com.br/sala_imprensa/interna/abag-bancada-do-agronegocio-se-reune-para-aprovar-saidas-de-dilma-e-cunha)>. Acesso em: 16 ago. 2018.

<sup>9</sup> Por exemplo o romance “Selva trágica”, de Ernâni Donato, sobre a exploração dos trabalhadores nas plantações de chá do Mato Grosso do Sul, ou “Menino de engenho”, de José Lins do Rego, que mostra a realidade dos trabalhadores das usinas de açúcar do Nordeste, para ficar em apenas duas denúncias.

responsabilidade estatal em concretizar os direitos fundamentais em todo o país, promovendo políticas públicas para a erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais e regionais.

Este trabalho se propõe analisar se a instituição do imposto sobre grandes fortunas pode funcionar como um instrumento de redução das desigualdades sociais e regionais do Brasil, com base no princípio da solidariedade federativa. Para tanto, será realizada pesquisa interdisciplinar, notadamente envolvendo o direito tributário, o direito constitucional e a teoria geral do direito, inclusive no direito comparado, que aborde, além dos aspectos estritamente jurídicos do problema, aspectos históricos e sociológicos. Metodologicamente, a pesquisa é teórica, de natureza bibliográfica e vertente jurídico-dogmática, valendo-se de fontes documentais indiretas, através do procedimento da análise de conteúdo legislativo, doutrinário e jornalístico, com o objetivo de propor soluções para o problema levantado.

Como referencial teórico será adotada a concepção de solidariedade federativa desenvolvida por Pierre-Joseph Proudhon, acerca da necessária intervenção estatal na organização da sociedade civil, criando uma Federação de equilíbrios sociais que efetive os direitos fundamentais. O discurso do referido doutrinador auxiliará na investigação acerca da essência solidária do imposto sobre grandes fortunas e da sua necessária instituição no ordenamento jurídico brasileiro como instrumento apto a contribuir com a redução das desigualdades sociais e regionais no país.

Nesta perspectiva, serão realizados os seguintes estudos no decorrer deste artigo:

Primeiramente serão demonstrados os reflexos da extrema desigualdade social e da concentração de renda no Brasil, frutos de um sistema tributário regressivo, em evidente violação aos princípios postos pela Constituição Federal de 1988. Neste contexto será analisada a responsabilidade do Estado em tornar o sistema tributário progressivo, com a finalidade de efetivar os direitos fundamentais, reduzindo as desigualdades sociais e regionais.

Em seguida será realizado um estudo sobre o discurso solidarista de Proudhon, atrelado aos objetivos fundamentais da República Federativa Brasileira e ao sobreprincípio constitucional da dignidade da pessoa humana, ressaltando, ainda, o papel social das grandes fortunas no desenvolvimento destes preceitos constitucionais.

Posteriormente será feita uma breve exposição sobre a origem do imposto sobre grandes fortunas no Brasil, com a finalidade de averiguar o objetivo da introdução deste imposto na Constituição Federal, cuja competência para efetiva instituição, da União Federal, ainda não foi exercida.

Ato contínuo será realizada investigação sobre os principais desafios em relação à regulamentação do imposto em lume, realizando um estudo comparado com o “*Impôt de Solidarité*

*sur la Fortune*”, a fim de verificar se os impactos desta tributação na França poderiam também ocorrer no Brasil, se constituindo (ou não) como óbices à sua instituição em *terrae brasilis*.

Por fim, serão expostas algumas considerações finais sobre a necessária instituição do imposto sobre grandes fortunas como instrumento de justiça tributária e social, contribuindo com a redução das desigualdades sociais e regionais no Brasil, atendendo ao princípio da solidariedade federativa.

## **1 A ESMAGADORA PIRÂMIDE SOCIOECONÔMICA BRASILEIRA: UM RETRATO DA EXTREMA DESIGUALDADE SOCIAL E DA CONCENTRAÇÃO DE RENDA NO BRASIL**

Pode-se afirmar que a exagerada desigualdade social é um dos principais problemas a serem enfrentados na atual realidade brasileira e está diretamente relacionada a diversos outros problemas: aumento da criminalidade, alta taxa de mortalidade infantil, menor expectativa de vida da população, pobreza extrema, enfraquecimento da democracia e desrespeito à economia humana. No Brasil, tal situação é gravíssima, posto que o país apresenta um dos maiores índices de desigualdade social e concentração de renda do mundo, conforme demonstra o já citado relatório da ONG Oxfam Brasil, de 25 de setembro de 2017:

(...) seis pessoas possuem riqueza equivalente ao patrimônio dos 100 milhões de brasileiros mais pobres (...) em relação à renda, o 1% mais rico da população recebe, em média, mais de 25% de toda a renda nacional (...) os 5% mais ricos detêm a mesma fatia de renda que os demais 95% (...) mais de 16 milhões de pessoas no Brasil vivem abaixo da linha da pobreza (...) o Brasil é o que mais concentra renda no 1% mais rico, sustentando o 3º pior índice de Gini na América Latina e Caribe (atrás somente da Colômbia e de Honduras). Segundo o último Relatório de Desenvolvimento Humano do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (Pnud) o Brasil é o 10º país mais desigual do mundo, num ranking de mais de 140 países (...) uma trabalhadora que ganha um salário mínimo por mês levará 19 anos para receber o equivalente aos rendimentos de um super-rico em um único mês (...)<sup>10</sup>

Verifica-se no país uma distribuição injusta de serviços essenciais, tais como acesso à energia elétrica, água encanada, coleta de esgoto, dentre outros aspectos de infraestrutura habitacional, saúde, educação, renda familiar, acesso à internet e ao mercado de trabalho. Entre os 5% mais pobres, apenas 62% têm acesso a água, e somente 25% tem cobertura de esgoto. Este problema é causado, dentre outros fatores, pelas desigualdades regionais e má distribuição de renda que existe no país. Os maiores rendimentos estão concentrados nos municípios do Sudeste (São Paulo

<sup>10</sup> OXFAM BRASIL. *A distância que nos une: um retrato das desigualdades brasileiras*. Disponível em: <[https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio\\_A\\_distancia\\_que\\_nos\\_une.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio_A_distancia_que_nos_une.pdf)>. Acesso em: 10 mai. 2018.

– renda mensal per capita: R\$ 2.447,00) e do Sul do país (Rio Grande do Sul – renda mensal per capita: R\$ 2.447,00). A maior renda média per capita está no Distrito Federal (R\$ 3.620,2172) enquanto nos 14 estados do Norte e Nordeste, com exceção do Amapá e de Roraima, os rendimentos médios estão abaixo dos R\$ 1.700,0073. No Maranhão o rendimento de uma pessoa corresponde a cerca de 40% do rendimento de um cidadão de São Paulo e somente 27% do que ganha um indivíduo no Distrito Federal. Estes fatos contribuem para uma menor expectativa de vida entre os hipossuficientes. Em Cidade Tiradentes, por exemplo, um bairro de periferia de São Paulo, a idade média ao morrer é de somente 54 anos, enquanto no Distrito de São Paulo chega a 79 anos.<sup>11</sup>

O referido relatório da Oxfam Brasil ainda demonstrou como a desigualdade de riqueza é ainda maior que as desigualdades de renda no país:

(...) o 1% mais rico concentra 48% de toda a riqueza nacional e os 10% mais ricos ficam com 74%. Por outro lado, 50% da população brasileira possui cerca de 3% da riqueza total do País. Hoje, seis brasileiros possuem a mesma riqueza que a soma do que possui a metade mais pobre da população, mais de 100 milhões de pessoas. Gastando R\$ 1 milhão por dia, estes seis bilionários, juntos, levariam em média 36 anos para esgotar o equivalente ao seu patrimônio. Entre 2000 e 2016, o número de bilionários brasileiros aumentou de aproximadamente 10 para 31. Em conjunto, eles possuem um patrimônio de mais de US\$ 135 bilhões (R\$ 424,5 bilhões). Nem toda essa fortuna é fruto somente do trabalho próprio: do total dos bilionários brasileiros, metade herdou patrimônio da família – 16 (52% do total). (...)<sup>12</sup>

A concentração de terras pela elite brasileira também é um grave problema. O Brasil adota um modelo agrícola relacionado ao latifúndio monocultor voltado para a exportação de *commodities*. No país não há limites para o tamanho de propriedades e existem fazendas maiores que 150 mil hectares (aproximadamente do tamanho do município de São Paulo). Metade de toda a terra agrícola privada é composta de propriedade maiores do que 100 hectares (que corresponde a menos de 15% do total de propriedades). Em 2016 foi estimado que 75% do total da área ocupada por terras privadas são compostas de médias e grandes propriedades, com área superior a 4 módulos fiscais.<sup>13</sup> Nas cidades também ocorre um alto índice de concentração imobiliária:

No município de São Paulo, 1% dos proprietários – 22.400 pessoas – concentra 25% de todos os imóveis registrados na cidade, o que significa 45% do valor imobiliário municipal – R\$

<sup>11</sup> Idem.

<sup>12</sup> OXFAM BRASIL. *A distância que nos une...* Op. cit.

<sup>13</sup> Idem. Acrescentamos nota complementar relativa ao Código Florestal: “Módulo fiscal é uma unidade de medida, em hectares, cujo valor é fixado pelo INCRA para cada município levando-se em conta: (a) o tipo de exploração predominante no município (hortifrutigranjeira, cultura permanente, cultura temporária, pecuária ou florestal); (b) a renda obtida no tipo de exploração predominante; (c) outras explorações existentes no município que, embora não predominantes, sejam expressivas em função da renda ou da área utilizada; (d) o conceito de “propriedade familiar”. A dimensão de um módulo fiscal varia de acordo com o município onde está localizada a propriedade. O valor do módulo fiscal no Brasil varia de 5 a 110 hectares.” Informação disponível no site da Embrapa: <<https://www.embrapa.br/codigo-florestal/area-de-reserva-legal-arl/modulo-fiscal>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

749 bilhões. Considerando somente estes dados, estes proprietários possuem, em imóveis urbanos, uma média de R\$ 34 milhões por pessoa, em torno de 600 vezes a média nacional de distribuição de patrimônio.<sup>14</sup>

É fato que o sistema capitalista, adotado pelo Brasil, está intrinsecamente relacionado à desigualdade social, por ser um modelo que visa a aumentar a rentabilidade do capital e maximizar os lucros empresariais, em detrimento do trabalho e às custas da superexploração dos trabalhadores. Porém, as diversas e frequentes crises financeiras, tais como a Grande Depressão (1929), as sucessivas Crises do Petróleo (entre 1956 e 1991) e a Grande Recessão (2008), demonstram que o sistema capitalista é falho e que tal conjuntura não é capaz de se sustentar enquanto não propiciar condições de vida aceitáveis para todos. Ademais, a prática geral contraria o modelo capitalista adotado pela Constituição brasileira, democrático e solidário. Conforme previu o constituinte de 1988, mesmo havendo diferenças entre as rendas e patrimônios dos indivíduos, é necessário preservar um mínimo de equidade econômico-social, garantindo os direitos fundamentais aos indivíduos e respeitando a dignidade da pessoa humana.

Senão, vejamos. O artigo 6º da Constituição Federal estabelece que “são direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância e a assistência aos desamparados”. Os direitos sociais são considerados direitos fundamentais (Título II da CF/88 – Dos direitos e garantias fundamentais), compondo direitos básicos dos seres humanos, que não podem ser abolidos sequer por emenda constitucional – cláusula pétrea (artigo 60, § 4º, inciso IV, da CF/88). Os direitos fundamentais são declarados formalmente pelo ordenamento jurídico e funcionam como suporte para todos os outros direitos. Robert Alexy<sup>15</sup> explica que os direitos fundamentais “devem estar blindados contra uma supressão ou um esvaziamento arbitrário por parte dos órgãos estatais (...), além de terem sua normatividade plenamente garantida, o que implica o reconhecimento de uma dupla fundamentalidade formal e material”. Percebe-se, pois, que os direitos fundamentais possuem um regime jurídico diferenciado no ordenamento jurídico.

Os direitos fundamentais possuem eficácia vertical – na relação entre o Estado e o indivíduo – e horizontal<sup>16</sup> – na relação entre particulares. A teoria da eficácia vertical e da eficácia horizontal direta ou imediata (artigo 5º, § 1º, da Constituição Federal) foi adotada pelo Supremo

---

<sup>14</sup> Idem.

<sup>15</sup> ALEXY, Robert apud SALERT, Ingo Wolfgang. *Os Direitos Sociais como Direitos Fundamentais: contributo para um balanço aos vinte anos da Constituição Federal de 1988*. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo\\_Ingo\\_DF\\_sociais\\_PETROPOLIS\\_fin\\_al\\_01\\_09\\_08.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo_Ingo_DF_sociais_PETROPOLIS_fin_al_01_09_08.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2018.

<sup>16</sup> A teoria da eficácia horizontal, *Horizontalwirkung* ou *Drittwirkung*, foi reconhecida no Caso Lüth, julgado pelo Tribunal Constitucional Federal Alemão em 1958, em que houve a aplicação de direitos fundamentais em uma relação entre particulares.

Tribunal Federal no Brasil<sup>17</sup>. Os direitos sociais são considerados de segunda geração, positivos e que impõem ao Estado a obrigação de fazer. Conforme explica Cavalcante Filho<sup>18</sup>, o sentido positivo do princípio da proporcionalidade determina a proibição da proteção deficiente dos direitos fundamentais, estabelecendo que o Estado tem a obrigação de proteger e efetivar esses direitos de modo suficiente. Para proteger o núcleo essencial dos direitos fundamentais o Estado deve utilizar mecanismos que promovam a redução das desigualdades sociais e assegurar aos seres humanos o mínimo para uma condição de vida digna.

Recorrentemente, os órgãos estatais utilizam o princípio da reserva do possível como escusa genérica nos casos em que os direitos fundamentais (especialmente os de cunho social) são violados ou omitidos. Alega-se que o Estado conseguiria atuar somente com base nos recursos financeiros disponíveis, devendo haver juízo de ponderação nas decisões governamentais. Porém, mesmo com tal reserva, permanece o dever estatal de realizar prestações materiais integradoras dos direitos fundamentais nos limites do razoável. Ingo Wolfgang Sarlet<sup>19</sup> destaca que todos os órgãos estatais e agentes políticos têm a obrigação de “maximizar os recursos e minimizar o impacto da reserva do possível”, explicando que o “princípio da máxima eficácia e efetividade dos direitos fundamentais” está atrelado à garantia dos direitos sociais de cunho prestacional. O autor ainda afirma que, num Estado Democrático de Direito, quem “governa” é a Constituição, logo, “aos poderes constituídos impõe-se o dever de fidelidade às opções do Constituinte, pelo menos no que diz com seus elementos essenciais, que sempre serão limites (entre excesso e insuficiência!) da liberdade de conformação do legislador e da discricionariedade (sempre vinculada) do administrador e dos órgãos jurisdicionais”.

Jorge Reis Novais<sup>20</sup> explica que a reserva do possível deve atuar como “um mandado de otimização da eficácia e efetividade dos direitos fundamentais, impondo ao Estado o dever

<sup>17</sup> Um exemplo da aplicação da teoria da eficácia horizontal pelo Supremo Tribunal Federal ocorreu no RE 201.819/RJ. A decisão expôs que os direitos fundamentais assegurados pela Constituição Federal “vinculam diretamente não apenas os poderes públicos, estando direcionados também à proteção dos particulares em face dos poderes privados” e que “A autonomia privada, que encontra claras limitações de ordem jurídica, não pode ser exercida em detrimento ou com desrespeito aos direitos e garantias de terceiros, especialmente aqueles positivados em sede constitucional, pois a autonomia da vontade não confere aos particulares, no domínio de sua incidência e atuação, o poder de transgredir ou de ignorar as restrições postas e definidas pela própria Constituição, cuja eficácia e força normativa também se impõem, aos particulares, no âmbito de suas relações privadas, em tema de liberdades fundamentais”. (STF, Segunda Turma, RE 201.819/RJ, Relator Ministro Gilmar Mendes, DJ de 27.10.2006).

<sup>18</sup> CAVALCANTE FILHO, João Trindade. *Teoria Geral dos Direitos Fundamentais*. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/repositorio/cms/portaltvjustica/portaltvjusticanoticia/anexo/joao\\_trindade\\_\\_teoria\\_geral\\_dos\\_direitos\\_fundamentais.pdf](http://www.stf.jus.br/repositorio/cms/portaltvjustica/portaltvjusticanoticia/anexo/joao_trindade__teoria_geral_dos_direitos_fundamentais.pdf)>. Acesso em: 23 mai. 2018.

<sup>19</sup> SARLET, Ingo Wolfgang. *Os Direitos Sociais como Direitos Fundamentais: contributo para um balanço aos vinte anos da Constituição Federal de 1988*. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo\\_Ingo\\_DF\\_sociais\\_PETROPOLIS\\_fin\\_al\\_01\\_09\\_08.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo_Ingo_DF_sociais_PETROPOLIS_fin_al_01_09_08.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2018.

<sup>20</sup> NOVAIS, Jorge Reis apud SALERT, Ingo Wolfgang. *Os Direitos Sociais como Direitos Fundamentais: contributo para um balanço aos vinte anos da Constituição Federal de 1988*. Disponível

fundamental de, tanto quanto possível, promover as condições ótimas de efetivação da prestação estatal em causa”, afirmando que é proibido o retrocesso, principalmente em relação à preservação do mínimo existencial.

Seguindo este entendimento, a Organização das Nações Unidas no Brasil estabeleceu diversos objetivos para a redução da desigualdade social e a consecução de direitos fundamentais, estipulando metas até 2030, tais como aumentar a renda de 40% da população mais pobre; promover a inclusão social, econômica e política de todos; garantir a igualdade de oportunidades e reduzir a desigualdade de resultados; alcançar progressivamente maior igualdade por meio de políticas, especialmente fiscal, salarial e de proteção social.<sup>21</sup>

Porém, entraves de variadas naturezas obstam a consecução desses propósitos. A concentração de renda e a pobreza são produtos de escolhas políticas injustas, frutos da desigual distribuição de poder na sociedade. O sistema político brasileiro concentra o poder na elite que controla a riqueza, que tem condições de financiar partidos e campanhas eleitorais, além de influenciar a opinião pública com apoio da mídia. A maior parte dos políticos brasileiros possui elevado patrimônio<sup>22</sup> e, conseqüentemente, tende a insistir em políticas públicas que não redistribuem as riquezas e não reduzem as desigualdades sociais. Assim, o processo decisório político acaba por prejudicar a maior parte dos brasileiros, representando a vontade da classe minoritária favorecida. Nos tempos atuais de crises fiscais, o governo ainda opta pelo corte de gastos sociais, tal como foi feito mediante a Emenda Constitucional 95/2016<sup>23</sup>, que “congelou” os gastos sociais federais por 20 anos, intensificando ainda mais o problema.

A desigualdade extrema e o excesso de riqueza acumulada historicamente são fatores aptos a gerar uma revolução social. As diversas manifestações ocorridas no país a partir de 2013 demonstram insatisfação geral da população com a corrupção, o aumento da inflação, a elevação das alíquotas tributárias, o desemprego, a perda do poder aquisitivo da moeda em face dos reajustes de serviços públicos, a má qualidade dos serviços públicos, dentre outras vicissitudes. Um dos motivos que intensificam a desigualdade social e, conseqüentemente, a revolta popular<sup>24</sup>, é o fato de o sistema

---

em: <[http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo\\_Ingo\\_DF\\_sociais\\_PETROPOLIS\\_final\\_01\\_09\\_08.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo_Ingo_DF_sociais_PETROPOLIS_final_01_09_08.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2018.

<sup>21</sup> ONUBR. *Objetivo 10. Reduzir a desigualdade dentro dos países e entre eles*. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/pos2015/ods10/>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

<sup>22</sup> “Em 2014, o Brasil elegeu o parlamento federal mais rico dos últimos 15 anos. Quase metade dos deputados da Câmara Federal tem patrimônio superior a R\$ 1 milhão, valor 17 vezes maior que a média de patrimônio per capita no Brasil.” OXFAM BRASIL. Op. cit.

<sup>23</sup> BRASIL. EMENDA CONSTITUCIONAL nº 95, de 15 de dezembro de 2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm)>. Acesso em: 01 jun. 2018.

<sup>24</sup> Como as manifestações de junho de 2013, que deflagraram ondas de protestos que se estenderam até 2015, com reivindicações diversas. Inicialmente, as manifestações pretendiam impedir aumento no preço das passagens de ônibus; mais tarde foram assumindo caráter mais ideológico e político.

tributário brasileiro ser regressivo, onerando excessivamente os mais pobres e a classe média com alta carga de impostos indiretos, o que acaba por recompensar os mais ricos com a perda da progressividade no imposto de renda e com a baixa tributação do patrimônio. As classes baixas e médias pagam proporcionalmente muito mais tributos do que os super-ricos, conforme se pode observar nos dados abaixo:

Dados da SRF de 2016 apontam que as pessoas com rendimentos mensais superiores a 80 salários mínimos (R\$ 63.040,00) têm isenção média de 66% de impostos, podendo chegar a 70% para rendimentos superiores a 320 salários mínimos mensais (R\$ 252.160,00). Por outro lado, a isenção para a classe média (considerando as faixas de 3 a 20 salários mínimos, R\$ 2.364,00 a R\$ 15.760,00) é de 17%, baixando para 9% no caso de quem ganha 1 a 3 salários mínimos mensais (R\$ 788,00 a R\$ 2.364,00). (...) A inexistência de alíquotas maiores para quem ganha muito mais do que o piso da maior alíquota – R\$ 4.664,68 – contribui para a perda de progressividade do Imposto de Renda. Considerando os dados de faixa de renda divulgados pela Receita Federal, pagam 27,5% de alíquota tanto quem ganha cerca de 6 salários mínimos mensais quanto quem ganha 320 salários mínimos mensais. Esta situação é piorada pela defasagem de mais de 80% da tabela do IRPF, há mais de 20 anos sem reajuste. (...) Pouco mais da metade (53%) da receita tributária do Brasil é formada por tributação do consumo, que, por ter sua arrecadação atrelada a itens como alimentação, medicamentos, vestuário, transporte, aluguel etc., onera de maneira injusta os mais pobres, que gastam a maior parte de sua renda nestes itens. No caso do imposto sobre a renda, mais justo, ele é responsável por apenas 25% da arrecadação total. Como consequência, a carga tributária pesa mais nas menores rendas. Os 10% mais pobres no Brasil gastam 32% de sua renda em tributos (28% dos quais são indiretos, ou seja, sobre produtos e serviços). Por outro lado, os 10% mais ricos gastam apenas 21% de sua renda em tributos, sendo 10% em tributos indiretos.<sup>25</sup>

Ademais, apesar de 35% do total das terras brasileiras serem cultivadas, o valor arrecadado com o Imposto Territorial Rural representou em 2016 menos de 0,06% do total arrecadado pelo Estado brasileiro, o que indica o privilégio tributário dos grandes latifundiários.<sup>26</sup> O Brasil ainda apresenta baixo índice de arrecadação com impostos patrimoniais e simplesmente não tributa os proprietários de diversos tipos de patrimônios, tais como lanchas, helicópteros, jatos e iates, demonstrando que o sistema tributário atua de forma concentradora, beneficiando os super-ricos e penalizando os mais pobres. É a constatação do estudo da OXFAM Brasil:

A arrecadação com impostos patrimoniais representa apenas 4,5% do total, enquanto em países da OCDE como Japão, Grã-Bretanha e Canadá essa taxa é de mais de 10%. Nos EUA, ela chega a 12,15%. O imposto sobre herança, por exemplo, representa cerca de 0,6% da arrecadação nacional, valor baseado em alíquotas baixas e, por vezes, sequer aplicadas. Em São Paulo, a alíquota do imposto sobre herança é de 4%. No Reino Unido, ela alcança 40%.<sup>27</sup>

Claramente percebe-se que a tributação no Brasil tende a aumentar a concentração de riquezas e a desigualdade social, eis que a população mais pobre e a classe média são proporcionalmente muito mais oneradas, suportando o imenso peso da pirâmide socioeconômica

<sup>25</sup> OXFAM BRASIL. *A distância que nos une...* Op. cit.

<sup>26</sup> Idem.

<sup>27</sup> OXFAM BRASIL. *A distância que nos une...* Op. cit.

brasileira. Assim, é essencial que o Estado realize uma reforma tributária justa no país, tornando o sistema mais progressivo, promovendo a redistribuição de riquezas e a melhor distribuição dos encargos tributários. Um dos principais pontos que devem ser alterados nesta reforma se refere à necessidade de regulamentação do imposto sobre grandes fortunas, previsto no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal. Os próximos capítulos irão analisar este tema em específico, a fim de determinar qual seria a adequada regulamentação desse imposto, com base no princípio da solidariedade federativa, objetivando, em especial, a redução das desigualdades sociais e regionais.

## **2 O PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE FEDERATIVA ATRELADO AO OBJETIVO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS.**

A sociedade contemporânea está em uma crise ética, por fechar os olhos para tantas mazelas sociais: pessoas passando fome, morando em favelas ou nas ruas, sem o mínimo de infraestrutura; crianças mendigando, usando drogas, desamparadas e envolvidas com a criminalidade; escolas sem livros, materiais e merenda, com professores desvalorizados; hospitais sem equipamentos, remédios e médicos; pais desempregados, sem dinheiro para pagar as contas básicas e comprar o mínimo de comida para os filhos. O mundo atual evidencia uma carência de fraternidade que acaba prejudicando a si mesmo, no sentido de que a desigualdade instaurada gera uma sociedade insegura, desorganizada e violenta. O Direito tem o dever de atuar nessa crise, resgatando os valores e princípios que norteiam a vida em sociedade e lembrando ao Estado e às pessoas que ambos devem cumprir seus papéis sociais na construção da história da humanidade. De resto, uma discussão que perpassa os séculos. Jean-Jacques Rousseau, em 1755, publicou o seu “Discurso sobre a origem da desigualdade entre os homens”<sup>28</sup>, de onde retiramos uma súmula sobre o Direito Natural que antecipa em mais de 300 anos o que atualmente se discute com tamanha preocupação:

Essa distinção determina suficientemente o que se deve pensar, nesse sentido, da espécie de desigualdade que reina entre todos os povos policiados, pois é manifestamente contra a lei da natureza, de qualquer maneira que a definamos, que uma criança mande num velho, que um imbecil conduza um homem sábio, ou que um punhador de pessoas nade no supérfluo, enquanto à multidão esfomeada falta o necessário.<sup>29</sup>

---

<sup>28</sup> ROUSSEAU, Jean Jacques. *Discurso sobre a origem da desigualdade dos homens*. Edição e-book consultada disponível em: <<http://www.ebooksbrasil.org/adobeebook/desigualdade.pdf>>. Acesso em: 16 ago. 2018.

<sup>29</sup> Idem, p. 6.

Os extremos níveis de desigualdade social e de concentração de renda, causados pela ganância insaciável por todas as formas de posse do “Leviatã empresarial”<sup>30</sup>, são inaceitáveis, no Estado Democrático de Direito Brasileiro, desrespeitando a noção de democracia. A Constituição Federal Brasileira expressamente prevê que a cidadania, a dignidade da pessoa humana e os valores sociais do trabalho são fundamentos do Estado Democrático de Direito (artigo 1º, incisos II, III e IV); a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, o desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização, a redução das desigualdades sociais e regionais, e a promoção do bem de todos, sem discriminações, são objetivos fundamentais da República (artigo 3º, incisos I, II, III e IV); a prevalência dos direitos humanos e a cooperação entre os povos para o progresso da humanidade são princípios a serem respeitados pelo Estado (artigo 4º, incisos II e IX).

A Constituição está calcada em ideais sociais e democráticos, que têm por finalidade concretizar os princípios da igualdade e da justiça, em um sistema humanizado, que se responsabiliza pelos hipossuficientes. O princípio da solidariedade é um fato social: todos os homens estão inseridos em sociedade e coexistem em comunidade de iguais, com igualdade de interesses. Tal princípio se traduz em uma “rede invisível de mútua interdependência”, em que os indivíduos, regidos pela consciência moral pela boa-fé, evitam a lesão a outrem, a si mesmo e à sociedade. O objetivo constitucional da “igual dignidade social” estabelece o dever de solidariedade, determinando que o Estado e todos os membros da sociedade devem desenvolver uma sociedade solidária, livre, justa e sem excluídos ou marginalizados, promovendo a existência digna da humanidade, mediante os ditames da justiça distributiva e social. Percebe-se que a dignidade da pessoa humana é o núcleo desse cenário solidarista e passível de exigibilidade, devendo ser concretizada por intermédio da destinação de recursos específicos para tal fim.<sup>31</sup>

A dignidade humana é valor supremo inerente à vida, direito pré-estatal, que se configura como pressuposto da ideia de justiça humana, essência do direito e fundamento da igualdade jurídica. Conforme expõe Cármen Lúcia Antunes Rocha<sup>32</sup>, no Direito contemporâneo, este superprincípio constitucional “passa a respeitar à integridade e à inviolabilidade do homem, e não apenas tomados tais atributos em sua dimensão física, mas em todas as dimensões existenciais nas quais se contém a sua humanidade, que o lança para muito além do meramente físico.” O princípio da dignidade da

---

<sup>30</sup> Terminologia utilizada por ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. *O princípio da dignidade da pessoa humana e a exclusão social*. Disponível em: <<http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/32229-38415-1-PB.pdf>>. Acesso em: 03 jun. 2018.

<sup>31</sup> MORAES, Maria Celina Bodin de. *O Princípio da Solidariedade*. Disponível em: <<http://www.ebah.com.br/content/ABAAABsacAF/principio-solidariedade-maria-celina-bodin-moraes#>> Acesso em: 03 jun. 2018.

<sup>32</sup> ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. *O princípio da dignidade da pessoa humana...* Op. cit.

pessoa humana foi inaugurado na Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948, que proibiu o retrocesso social e exigiu atuação conjunta do Estado e da sociedade para desenvolvê-lo, por via do dever de cooperação e da responsabilidade social, conforme expõe Alenilton da Silva Cardoso.<sup>33</sup> Ingo Wolfgang Sarlet<sup>34</sup> explica que a dignidade constitui limite e tarefa do Estado, que tem o dever de criar condições que possibilitem seu pleno exercício.

Criticar os efeitos nocivos do capitalismo não equivale a ser diametralmente antagônico, em termos econômicos e ideológicos. E as críticas não são novidade, mesmo no campo da arte. Charles Chaplin, por exemplo, não era marxista, mas realizou um dos filmes (“Tempos modernos”, de 1936) mais mordazes a respeito das relações de trabalho e do regime de produção que dominaram a indústria, no início do século XX. Desde a grande crise econômica de 1929 já se sabia que era preciso humanizar os efeitos de uma sociedade capitalista dinâmica, assegurando a todos condições dignas de vida. Todo ser humano tem o direito ao mínimo existencial, que garanta o bom funcionamento da sociedade. Asseveram Chimenti et al<sup>35</sup> que bem-estar e justiça social não podem ser alcançados sem os direitos básicos à educação, saúde, moradia, lazer, segurança, previdência social, assistência aos desamparados, proteção à maternidade e à infância. Conforme expõe Cardoso<sup>36</sup>, “o projeto de uma sociedade livre, justa e solidária contraria a lógica da competição desmedida e do lucro desenfreado, assumindo, enfim, uma perspectiva de cooperação, responsabilidade social, igualdade substancial e justiça distributiva e social”. A teoria econômica convencional afirma que em um mercado competitivo os lucros devem ser “normais”. O tema foi estudado profundamente pelo sociólogo alemão Max Weber, no seu estudo “A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo”, publicado em 1904-1905. Causou grande polêmica, à época, afirmando que a teologia e a ética do calvinismo foram fatores essenciais no desenvolvimento do capitalismo do norte da Europa e dos Estados Unidos:

Por onde existiram financiamentos monetários de corporações, apareceram os agiotas, como na Babilônia, na Grécia, na Índia, na China, e em Roma. Financiaram guerras e piratarias, contratos e operações de construção de todo tipo. Na política de ultramar, funcionaram como empreendedores colonialistas, como plantadores escravistas ou com trabalho direta ou indiretamente forçado, arrendaram domínios, repartições e, sobretudo tudo, impostos. Financiaram líderes partidários em eleições e *condottieri* em guerras civis. E finalmente, tem sido especuladores das oportunidades de ganho monetário de todos os tipos. Esse tipo de empreendedor, o aventureiro capitalista, existiu em toda parte. Suas atividades, à exceção do comércio e do crédito, assim como das transações bancárias, eram de caráter predominantemente irracional e especulativo, ou direcionado para a aquisição pela força,

<sup>33</sup> CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010. p.95-96.

<sup>34</sup> SARLET, Ingo Wolfgang. *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*. 5ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005. p.106-108.

<sup>35</sup> CHIMENTI, Ricardo Cunha. et. ali SANTOS, Marisa Ferreira dos; ROSA, Márcio Fernando Elias; CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Constitucional*. 5ª ed., São Paulo: Editora Saraiva, 2008. p.127-128.

<sup>36</sup> CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade...* Op. cit., p.94.

sobretudo a aquisição do botim, tanto na guerra como na exploração fiscal contínua das pessoas a eles sujeitas.<sup>37</sup>

Controvérsias à parte, a questão, porém, é que a maximização do lucro exhibe claro sinal de poder monopolista e *rent seeking*, aumentando excessivamente os rendimentos dos ricos às custas da superexploração dos trabalhadores, consumidores, meio ambiente, agricultores, fornecedores e da comunidade em geral.<sup>38</sup>

É inadmissível que se produza riqueza a partir da produção de pobreza. O cidadão retira da sociedade os meios para sobreviver e enriquecer, logo, é seu dever contribuir com esta mesma comunidade, no dizer de Cardoso<sup>39</sup>. Ademais, o objetivo de bem-estar e de justiça social exige que a riqueza produzida pelo país seja equanimemente distribuída, como prediz José Afonso da Silva<sup>40</sup>. Segundo expõe Daniel Sarmiento<sup>41</sup>, citado por Cardoso, a igualdade instituída na Constituição Federal Brasileira representa um limite e uma meta a serem perseguidos pelo Estado, justificando políticas públicas e condutas que podem gerar forte impacto sobre os direitos patrimoniais dos particulares. Além disso, o autor afirma que a solidariedade é princípio constitucional capaz de fundamentar restrições proporcionais às liberdades individuais e gerar direitos e obrigações inclusive na esfera privada.

A solidariedade do Poder Público se desenvolveu no contexto dos direitos fundamentais de segunda dimensão, a partir da necessidade de maior intervenção do Estado na busca de igualdade entre particulares, inserindo-se na ideia de justiça distributiva<sup>42</sup>. Além de denotar postura mais ativa das entidades governamentais, mediante a assunção de deveres positivos, representa a obrigação do Estado para com a dignidade humana na sociedade civil.<sup>43</sup> A justiça distributiva invoca o Estado para garantir que a propriedade seja distribuída pela sociedade, garantindo às pessoas um nível adequado de recursos materiais.<sup>44</sup> Para que se concretize uma sociedade mais humana é necessário que os

<sup>37</sup> WEBER, Max. *A ética protestante e o espírito do capitalismo*. Trad. José Marcos Mariani de Macedo. São Paulo: Companhia das Letras, 2004, p. 6.

<sup>38</sup> OXFAM. *Uma economia para os 99%*. Disponível em: <[https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/economia\\_para\\_99-relatorio\\_completo.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/economia_para_99-relatorio_completo.pdf)>. Acesso em: 05 jun. 2018.

<sup>39</sup> CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade...* Op. cit. p.240.

<sup>40</sup> SILVA, José Afonso da. *Comentário Contextual à Constituição*, 4ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2007. p.758.

<sup>41</sup> SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o princípio do Interesse Público*. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Júris, 2007, p.67 e 79, apud CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010. p.152.

<sup>42</sup> A noção de justiça distributiva foi, por exemplo, fundamento para o julgamento, pelo STF, da ADPF 186 (Ação de Descumprimento de Preceito Fundamental), que tratou de cotas raciais. O relator, ministro Ricardo Lewandowski, claramente baseou-se na obra de John Rawls, publicada em 1971.

<sup>43</sup> CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade...* Op. cit., p.146.

<sup>44</sup> FLEISCHACKER, Samuel. *Uma Breve História da Justiça Distributiva*. Trad. Álvaro de Vita, São Paulo: Editora Martins Fontes, 2006. p.8.

recursos e encargos sejam distribuídos de forma equitativa e proporcional, diminuindo o abismo existente entre as classes sociais.<sup>45</sup>

A ordem constitucional brasileira de 1988 enseja um arranjo federativo de unidades autônomas que têm como objetivo comum o desenvolvimento social e econômico nacional, buscando reduzir as desigualdades regionais. Para consecução de tais fins, o Estado pós-moderno se baseia no princípio da solidariedade federativa. Tal princípio estabelece que deve haver uma cooperação horizontal e vertical entre os entes federados, de maneira proporcional, com o estabelecimento de políticas públicas adequadas para cada região, a fim de que ocorra desenvolvimento nacional conjunto, reduzindo as desigualdades sociais do país.

No discurso solidarista de Proudhon<sup>46</sup>, a intervenção do Estado e a autonomização da sociedade são duas tendências que caminham juntas. O autor atribui ao Estado o papel de organizador e arranizador social da sociedade civil, afirmando que a “federação” é um sistema generalizado de equilíbrios sociais, cujos direitos sociais devem emanar dos grupos autônomos e dos indivíduos, sendo devidamente realizados e defendidos. O Estado deveria agir como “gênio da coletividade, fecundando-a, dirigindo-a, enriquecendo-a”, atuando em uma relação múltipla de complementariedade com a sociedade civil e com o mercado para garantir o equilíbrio do sistema social. Os grupos do sistema federativo devem ter forte autonomia e independência, mas também possuem a necessidade de se relacionarem e buscarem interesse idêntico. Assim, além do equilíbrio político é preciso haver solidariedade econômica. Cotado por José Fernando de Castro Farias, lê-se: “No solidarismo federativo de Proudhon, o federalismo contratual é posto como capaz de conciliar o um e o múltiplo, ou seja, de reunir os membros do corpo social pelo sentimento de pertencer a uma mesma comunidade”<sup>47</sup>.

O lucro desenfreado, a competição desmedida e a concentração de renda tornam a ordem social desigual e injusta, contrariando o objetivo de desenvolvimento pleno. O sistema fiscal brasileiro contribui ainda mais com essa desigualdade, visto que penaliza a massa da população, em especial os assalariados, com incidência maior de tributos, taxando beneplacitamente os grandes proprietários.<sup>48</sup> Para minimizar os efeitos da desigualdade o constituinte viabilizou a instituição do

---

<sup>45</sup> CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade...* Op. cit. p.71.

<sup>46</sup> Proudhon, P. J. *Principe Fédératif et la Necessité de Reconstituer le Parti de la Révolution*, Paris. Librairie Internationale. A. Lacroix Verboeckhoven. 1871; *De la Justice dans la Révolution et dans l'Église*, Paris. Librairie des Sciences Politiques et Sociales. M. Rivière, 4 vols. 1930-1935; *Théorie de la Propriété. Suivie d'un Nouveau Plan d'Exposition Perpétuelle*; Paris. Librairie Internationale. T.I. 1867; *Système des Contradictions Économiques ou Philosophie de la Misère*, Paris, Librairie Internationale, T. 1867 apud FARIAS, José Fernando de Castro. *A origem do Direito de Solidariedade*. Rio de Janeiro: Renovar, 1998. p.196-202.

<sup>47</sup> FARIAS, José Fernando de Castro. *A origem do Direito de Solidariedade*. Rio de Janeiro: Renovar, 1998. p.196-202.

<sup>48</sup> Cerca de 22.000 empresários obtiveram, dentro do programa de parcelamento de dívidas com a União, conhecido como “Refis da Crise”, parcelamento de débitos de até R\$ 1 milhão, com redução de multas, juros e encargos e permissão para usarem prejuízo fiscal e base de cálculo negativa para abater a dívida. O Refis foi instituído em 2009 pela Lei nº 11.941

imposto sobre grandes fortunas, com a finalidade de promover tributação mais justa e cooperativa no país, que incida sobre quem realmente tem condições de pagar, redistribuindo riquezas e promovendo o interesse da coletividade e o bem comum.

As grandes fortunas, que são conjuntos de propriedades, possuem função social (artigo 5º, inciso XXIII, da CF) no Estado Contemporâneo, que visa a realizar a justiça social. Conforme Castro<sup>49</sup>, citado por Cardoso, o reconhecimento do direito de propriedade só é “legítimo enquanto atender a função social a ele inerente, haja vista que a propriedade não é direito isolado e absoluto, mas relação social que tem por função gerar desenvolvimento humano, social e econômico para a nação”. Elten<sup>50</sup>, também citado por Cardoso, assegura que a função social demonstra que o ser humano foi colocado no centro das preocupações jurídicas, em detrimento do patrimônio. Cristiane Derani<sup>51</sup>, a seu turno, explica que “o direito de propriedade deixa de ser, então, exclusivamente um direito de garantia do proprietário e se torna um direito garantia da sociedade”.

Observa-se, então, que, além do direito subjetivo de propriedade, o detentor de grandes riquezas possui deveres e responsabilidades para com a sociedade, devendo cumprir a função social, atendendo ao legítimo interesse nacional. Apesar disso, as grandes fortunas nem sempre são utilizadas em atividades que geram o desenvolvimento econômico ou social do país. É necessário renunciar à maximização exagerada de lucro concentrado nas mãos de poucos em prol de lucro suficiente, que garanta o direito à propriedade, mas também promova o desenvolvimento solidário de toda a federação. Para isso é necessário que o legislador nacional institua o Imposto sobre Grandes Fortunas, que tornará o sistema tributário mais cooperativo e menos regressivo, permitindo melhor redistribuição de riquezas. Este imposto promoverá o aumento do orçamento público, viabilizando o desenvolvimento de políticas públicas voltadas para a redução da pobreza e da desigualdade social, de acordo com as necessidades específicas de cada região.

### 3 A ORIGEM DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL

---

e o prazo para adesão foi reaberto pelas Leis nº 12.865 de 2013 e 12.973 de 2014. Conhecem-se casos em que as reduções chegaram a 95% da dívida vencida até 30 de novembro de 2008.

<sup>49</sup> CASTRO, Matheus Felipe de. Tese de Doutorado: *Capitalista Coletivo Ideal: Estado, Constituição e Desenvolvimento no Brasil Contemporâneo*. Florianópolis: UFSC, 2009, p.504, apud CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010. p.101.

<sup>50</sup> ELTEN, Paulo. Artigo: Função Social do Contrato: Cláusula Limitadora da Liberdade Contratual. In: NERY, Rosa Maria de Andrade (Coord.). *Função do Direito Privado no Atual Momento Histórico*, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006, p.421-422 apud CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010. p.193.

<sup>51</sup> DERANI, Cristiane. Função ambiental da propriedade. In: *Revista de Direitos Difusos*. 3ª Ed., São Paulo: Editora Saraiva, 2008, p.267 apud CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010. p.197.

A primeira tributação específica sobre grandes fortunas ocorreu com a instituição do tributo francês “*Impôt sur les Grandes Fortunes*” em 1981, após campanha presidencial de François Mitterrand. Tal lei entrou em vigor em 1º de janeiro de 1982. Porém, em 1987, o referido imposto foi suprimido e, posteriormente, em 1º de janeiro de 1989, foi instituído o “*Impôt de Solidarité sur la Fortune*”, segundo nos informa Sérgio Ricardo Ferreira Mota<sup>52</sup>. É importante ressaltar que dentre os impostos aplicados nos outros países, apenas o “*Impôt sur les Grandes Fortunes*” utiliza como base de tributação as *grandes fortunas*. Os demais impostos estrangeiros se referem apenas à *fortuna* ou ao patrimônio líquido. Assim, tais impostos não devem ser confundidos com a figura tributária brasileira.<sup>53</sup>

Em relação ao surgimento do imposto sobre grandes fortunas no Brasil, Mota explica que diversos autores afirmam que sua origem é “obscura”, eis que primeiramente se cogitou instituir um imposto semelhante ao imposto espanhol sobre o luxo e bens suntuários. A Comissão Provisória de Estudos Constitucionais, criada pelo Decreto nº 91.450, de 18 de julho de 1985, presidida por Afonso Arinos de Melo Franco, havia previsto a criação do “imposto de bens móveis de caráter suntuário”, porém tal projeto não foi utilizado pela Assembleia Nacional Constituinte. Entre março de 1985 e fevereiro de 1986, a professora Sulamis Dain coordenou os “Estudos para a Reforma Tributária”, que tinham o objetivo de subsidiar os trabalhos da Assembleia Nacional Constituinte de 1987-1988, iniciados na Secretaria de Planejamento da Presidência da República (SEPLAN-PR). Os trabalhos prosseguiram com o Instituto de Planejamento Econômico e Social (INPES), sob a coordenação de Fernando Rezende, até março de 1987, quando foram publicados e entregues como “Anteprojeto do Capítulo Tributário da Constituição”. Nesse estudo foi proposta a criação de um Imposto Geral sobre o Patrimônio Líquido das Pessoas Físicas (IPL), anual e permanente, de competência exclusiva da União.<sup>54</sup>

Todavia, a Assembleia Nacional Constituinte, convocada pela Emenda Constitucional nº 26, de 27 de novembro de 1985, instalada em 1º de fevereiro de 1987, e presidida pelo deputado federal Ulysses Guimarães, não partiu somente de um texto básico. Diversas comissões temáticas foram criadas, com a realização de audiências públicas, debates e negociações. Inicialmente o Grupo de Assessoramento Técnico da Comissão de Reforma Tributária da Secretaria de Planejamento da Presidência da República (SEPLAN-PR) / Instituto de Planejamento Econômico e Social (INPES) apresentou um projeto para a Subcomissão de Tributos, intitulado “Proposta de Reforma do Sistema

---

<sup>52</sup> MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 41.

<sup>53</sup> Idem, p. 70-71.

<sup>54</sup> MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil...* Op. cit. pp. 55-57.

Tributário Brasileiro”, sugerindo a criação de um “Imposto sobre o Patrimônio Líquido das Pessoas Físicas”, mas no relatório final (Projeto de Constituição “A”) foi utilizada a tradução literal do recém extinto imposto francês “*Impôt Sur Les Grandes Fortunes*”.<sup>55</sup> Szklarowsky<sup>56</sup>, citado por Mota, informa que o deputado federal da Paraíba, Antônio Mariz, foi quem sugeriu à Comissão de Sistematização o acréscimo do Imposto sobre Grandes Fortunas, nos termos de lei complementar, ao Anteprojeto da Subcomissão de Tributos. O autor descreveu os argumentos utilizados pelo deputado em um de seus artigos:

que esse dispositivo visa a corrigir graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais, que a função extrafiscal da tributação pode reduzir injustiças provocadas pela obtenção e acúmulo de grandes fortunas, muitas vezes decorrentes até da sonegação de impostos pelo beneficiário ou por seus ancestrais, que a tributação normal dos rendimentos ou mesmo das heranças e doações nem sempre são suficientes para produzir as correções desejáveis, que daí a necessidade de novo imposto que alcance as situações anormais de riqueza acumulada e não produtiva.<sup>57</sup>

A votação do Imposto Sobre Grandes Fortunas, no plenário da Comissão de Sistematização, realizada em 8 de novembro de 1987, teve acirrada disputa, e a emenda obteve 47 votos favoráveis, 37 votos contrários e 2 abstenções. Caso a emenda fosse rejeitada, o deputado Luís Roberto Pontes tinha como sugestão a criação de impostos sobre “bens suntuários”. Já os deputados Francisco Dornelles e José Serra preferiam a criação do imposto sobre o patrimônio líquido, porém, a emenda apresentada pelo deputado Vilson de Souza para criar este imposto não obteve o *quorum* mínimo de 47 votos necessários.<sup>58</sup> O deputado Antônio Mariz esclareceu que preferiu propor a criação do imposto sobre grandes fortunas em vez de imposto sobre o patrimônio líquido, pois queria que o imposto incidisse somente sobre a faixa patrimonial mais elevada (grandes fortunas e grandes patrimônios) sem recair nos ganhos dos assalariados, dos trabalhadores autônomos e da classe média, com o objetivo de atenuar os contrastes sociais da nação.<sup>59</sup>

Após todo o seu estudo, Mota afirma que o Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil não teve origem “obscura”, mas sim foi fruto amadurecido de um processo democrático legítimo sem precedentes na história nacional, após a realização de diversos anteprojetos, projetos, subcomissões,

<sup>55</sup> Idem. pp. 57-59.

<sup>56</sup> SZKLAROWSKY, Leon Frejda. Imposto sobre grandes fortunas. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n.49, jul./set. 1989a. p.51. apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 60.

<sup>57</sup> Idem, p. 61.

<sup>58</sup> MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil...* Op. cit. pp. 61-62.

<sup>59</sup> JORNAL O ESTADO DE S. PAULO. *Fortuna: o autor da emenda de taxaçaõ explica*, edição de 10 nov. 1987. *Jornal da Tarde*. p.5 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 63-64

comissões e audiências públicas, estando inserido em um sistema jurídico tributário próprio e em uma estrutura constitucional única, não podendo ser confundido com qualquer outro tributo estrangeiro.<sup>60</sup>

#### 4 DESAFIOS DA REGULAMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

O imposto sobre grandes fortunas até o momento não foi instituído no Brasil pelo fato de que contraria os interesses dos que decidem ou influenciam na decisão política. Assevera Henry Tilbery<sup>61</sup> que, para evitar a instituição deste tributo, diversos autores e políticos apontam as desvantagens que poderiam ocorrer com a tributação sobre as grandes fortunas, tais como: redução da poupança interna; eventual ameaça de fuga de capitais para o exterior e queda de investimento; dificuldade administrativa na busca completa dos bens e em sua correta avaliação econômica, bem como na fiscalização e arrecadação do tributo; e resultado insignificante da arrecadação.

A fim de verificar se essas desvantagens seriam óbices para a instituição do imposto no Brasil, analisaremos alguns impactos da cobrança do tributo “*Impôt de Solidarité sur la Fortune*” (ISF) na França, instituído em 1989, após a supressão do “*Impôt sur les Grandes Fortunes*”, em 1987.

Uma famosa polêmica ocorreu em 2012, envolvendo este imposto francês, quando o ator francês Gérard Depardieu seguiu o exemplo de outros milionários e estabeleceu residência fiscal na Bélgica para não pagar o “*Impôt de Solidarité sur la Fortune*” e o imposto de renda, além de usufruir das vantagens fiscais oferecidas pelo governo belga.<sup>62</sup> O ISF era composto por seis alíquotas progressivas, que variavam de 0,5% (para patrimônio entre 0,8 e 1,3 milhões de euros) a 1,5% (para patrimônio tributável acima de 10 milhões de euros).<sup>63</sup> Como alívio fiscal, segundo nos esclarece Pedro Humberto Bruno de Carvalho<sup>64</sup>, o imóvel de residência do contribuinte sofria redução de 30% na avaliação, e as propriedades alugadas recebiam de 20 a 40% de desconto. Contudo, já que na França o total de impostos pagos não pode ultrapassar 75% da renda obtida no ano, alguns ultrarricos

<sup>60</sup> MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil...* Op. cit. pp. 64-65.

<sup>61</sup> TILBERY, Henry. Reflexões sobre a tributação do patrimônio. In: TAVOLARO, Agostinho Toffoli et al. (Coord.). *Princípios tributários no direito brasileiro e comparado: estudos em homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1988. p.317-370 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p.126.

<sup>62</sup> JORNAL O ESTADO DE S. PAULO. *Taxação de fortunas*. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/blogs/celso-ming/taxacao-de-fortunas/>>. Acesso em: 17 jul. 2018.

<sup>63</sup> JDN. *ISF 2018: barème, calcul et simulation*. Disponível em: <<https://www.journaldunet.fr/patrimoine/guide-des-finances-personnelles/1202027-isf-2018-bareme-calcul-et-simulation/>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

<sup>64</sup> CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional*. Disponível em: <[http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnicadinte7.pdf](http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf)>. Acesso em: 17 jul. 2018.

escapavam do ISF, após diversas isenções e abatimentos. Em 2017, o ISF era pago por 1% dos contribuintes e representava aproximadamente 1,5% da receita fiscal do Estado francês.<sup>65</sup>

Todavia, em 1º de janeiro de 2018, após reforma do presidente Emmanuel Macron, o ISF foi substituído pelo “Imposto sobre a Fortuna Imobiliária”, excluindo investimentos financeiros e todos os outros bens móveis da base de cálculo. Essa alteração reduziu de 350 mil para 150 mil o número de contribuintes e provocará forte impacto na arrecadação do tributo, que reduzirá de 5 bilhões de euros para 850 milhões de euros.<sup>66</sup> Apesar de o presidente francês afirmar que o fim do tributo representará mais investimentos na economia do país, não há consenso entre os economistas sobre eventuais benefícios do fim do ISF para o restante da população.

Pierre Madec<sup>67</sup>, do Observatório Francês de Conjuntura Econômica (OFCE), afirma que, com o fim do ISF, somada a outras modificações feitas no imposto de renda, o governo francês fornecerá cerca de 5 bilhões de euros de vantagens aos ricos, sem exigir nenhuma contrapartida de investimento e, conseqüentemente, prejudicando as classes baixas, ao provocar rombo no orçamento utilizado para políticas públicas sociais.

Constata-se, pois, que a instituição do imposto sobre fortunas na França, mesmo com alíquota baixa, atingiu bom nível de arrecadação, que agora foi reduzida com a extinção do ISF. O ISF era visto por grande parcela da população francesa como símbolo de redistribuição de renda mais justa. As reformas do atual presidente Macron, que favorecem os ricos empresários, ocasionaram o índice de desaprovação de 57% do eleitorado francês em 2017, poucos meses após sua eleição, conforme pesquisa feita pelo instituto IFOP para o jornal “*Le Journal du Dimanche*”<sup>68</sup>.

Em relação à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil, Amir Khair<sup>69</sup>, mestre em Finanças Públicas e ex-secretário de Finanças na gestão da prefeita Luiza Erundina em São Paulo, em entrevista à Carta Capital em 2015, estimou que a aplicação de uma alíquota média de 1% sobre pessoas detentoras de patrimônio com valor superior a um milhão de reais promoveria a arrecadação de aproximadamente 100 bilhões de reais por ano. Ele ainda explicou que a instituição desse imposto provavelmente não ocasionaria a fuga de grandes patrimônios para outros países ou

<sup>65</sup> BBC. *Reforma do imposto sobre fortuna na França reacende debate sobre taxaço dos mais ricos*. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-41617305>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

<sup>66</sup> BBC. *Reforma do imposto sobre fortuna na França reacende debate sobre taxaço dos mais ricos*. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-41617305>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

<sup>67</sup> CARTA CAPITAL. *Fim de imposto sobre fortuna reforça Macron como "presidente dos ricos"*. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/internacional/fim-de-imposto-sobre-fortuna-reforca-Macron-como-presidente-dos-ricos>>. Acesso em: 17 jul. 2018.

<sup>68</sup> EUROPE 1 LE JDD. *La popularité de Macron s'effondre encore: -14 points*. Disponível em: <<https://www.lejdd.fr/politique/exclusif-la-popularite-de-macron-seffondre-encore-14-points-3419795>>. Acesso em: 19 jul. 2018.

<sup>69</sup> CARTA CAPITAL. *Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano*. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

paraísos fiscais, já que o Brasil possui baixas alíquotas de Imposto de Renda (27,5%) e sobre herança (cerca de 4%), enquanto em outros países a tributação da renda varia entre 40 e 60%, e sobre a herança é cobrado percentual de aproximadamente 30%, fazendo a mudança de domicílio não compensar financeiramente. Na França, por exemplo, a tributação sobre a renda das pessoas físicas varia de 0 a 45%<sup>70</sup> e a alíquota do imposto sobre herança chega a até 60%<sup>71</sup>. Logo, a mudança de domicílio fiscal de milionários franceses não está relacionada apenas ao recém-extinto ISF, que possuía baixa alíquota, mas sim à elevada carga tributária em geral na França.

Rangel<sup>72</sup>, citado por Mota, também discorda do argumento de que a instituição de impostos sobre o patrimônio necessariamente geraria fuga de capital, explicando que a “tributação do capital ou patrimônio não causa, apenas por si, fuga de capitais, pois os capitalistas fundam suas decisões de investimento na rentabilidade líquida de suas aplicações e na estabilidade das regras do jogo”. Machado<sup>73</sup> ainda refuta os demais fundamentos contrários à instituição do imposto sobre grandes fortunas ao dizer que, quanto à dificuldade administrativa, é mais fácil constatar patrimônio do que a renda, e nem por isso se deixou de instituir o imposto de renda. Outrossim, em relação às grandes fortunas, é ainda mais difícil ocultá-las. Em relação à suposta redução da poupança interna e desestímulo ao investimento, o autor afirma que se os ricos deixassem de poupar, eles pagariam impostos incidentes sobre o consumo, cujas alíquotas são ainda mais elevadas. Quanto ao resultado da arrecadação, Machado afirma que seria positiva, tendo em vista o elevado nível de concentração de riquezas do país.

Na argumentação de Tilbery<sup>74</sup>, a instituição do imposto sobre grandes fortunas ainda traria diversas vantagens, entre elas: atenderia a uma tributação proporcional, de acordo com a capacidade contributiva; haveria eficiência na aplicação de recursos e na busca de se fomentar o desenvolvimento das atividades produtivas; ocorreria uma redistribuição de riquezas com o propósito de reduzir a concentração de renda e as desigualdades; e incentivaria a utilização mais produtiva do capital.

<sup>70</sup> DROIT-FINANCES. *Impôt 2018- Barème 2018, calcul et tranches*. Disponível em: <<https://droit-finances.commentcamarche.com/faq/64848-impot-2018-bareme-2018-calcul-et-tranches>>. Acesso em: 19 jul. 2018.

<sup>71</sup> DROIT-FINANCES. *Droits de succession et donation 2018*. Disponível em: <<https://droit-finances.commentcamarche.com/faq/3928-droits-de-succession-et-donation-2018>>. Acesso em: 19 jul. 2018.

<sup>72</sup> RANGEL, Paulo Euclides. Tributação patrimonial e transmissão gratuita: por um imposto federal sobre sucessões e doações. *Tributação em Revista*, Brasília, n.29, p.36, jul./set. 1999 p.36 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 133.

<sup>73</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Imposto sobre grandes fortunas. In: CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS, 1, 1988, São Paulo. *O sistema tributário na nova constituição do Brasil*. São Paulo: Resenha Tributária; ADBT, 1988, p.255-267 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 128-129.

<sup>74</sup> TILBERY, Henry. Reflexões sobre a tributação do patrimônio. In: TAVOLARO, Agostinho Toffoli et al. (Coord.). *Princípios tributários no direito brasileiro e comparado: estudos em homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1988. p.317-370 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 125-127.

Desse modo, conclui-se que a instituição do imposto sobre grandes fortunas no Brasil não traria prejuízos, mas sim benefícios, tendo em vista que seria utilizado como um instrumento de desenvolvimento econômico e social, desestimulando a concentração de riquezas e a manutenção de patrimônio improdutivo.

## **5 A BUSCA PELA ADEQUADA REGULAMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS COM BASE NO PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE FEDERATIVA E NO OBJETIVO FUNDAMENTAL DE REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES SOCIAIS E REGIONAIS**

Conforme explanado anteriormente, as grandes fortunas brasileiras não cumprem a função social e foram acumuladas historicamente em decorrência de políticas tributárias distorcidas. Os detentores dessas riquezas controlam o poder político e mantêm o elevado índice de desigualdade social, que é inversamente proporcional ao moderno conceito de justiça. O sistema tributário não deve atuar de forma concentradora, mas sim de forma redistributiva<sup>75</sup>. A falta de regulação do imposto sobre grandes fortunas contribui com a concentração de renda e desrespeita os conceitos de justiça tributária, que estabelece a cobrança proporcional de tributos, de acordo com a capacidade econômica do contribuinte (artigo 145, § 1º, da CF); e de justiça social, que prevê a distribuição da renda arrecadada para os mais necessitados. A própria filosofia medieval já cuidava disso. São Tomás de Aquino<sup>76</sup>, no século XIII, escreveu na sua “Suma Teológica”: “Ora, devemos considerar que quem vive em sociedade é de certo modo parte e membro de toda ela. Por onde, o bem ou o mal que fizer a outra pessoa redundará em bem ou mal de toda a sociedade, assim como quem lesa a mão lesa por consequência todo o homem.”

A justiça social está intrinsecamente ligada à solidariedade federativa, visto que ambas primam pela distribuição de renda e riquezas entre as regiões. O “solidarismo federalista” do pensador francês Proudhon, é fundado em um mutualismo entre as comunidades. O princípio da solidariedade federativa está implícito no texto constitucional, tal como nos objetivos fundamentais da República (art. 3º, inciso I, da CF) e no Preâmbulo da Constituição Federal, que estabelece a responsabilidade do Estado Democrático em “assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social”. O princípio da

<sup>75</sup> Uma frase atribuída a Karl Marx, e popularizada pelos anarquistas italianos, pode ilustrar esta questão: “De cada qual, segundo sua capacidade; a cada qual, segundo suas necessidades”.

<sup>76</sup> AQUINO, Santo Tomás de. *Suma Teológica*, p. 1073. Texto disponível em:

<<https://sumateologica.files.wordpress.com/2017/04/suma-teolc3b3gica.pdf>>. Acesso em: 16 ago. 2018.

solidariedade federativa dialoga com a ideia de que os entes federados têm a responsabilidade de agir conjuntamente, em um sistema solidário que objetiva a consecução da dignidade da pessoa humana (art. 1º, inciso III, da CF) em toda a República Brasileira.

A instituição do imposto sobre grandes fortunas é um instrumento que pode ser utilizado para promover o princípio da solidariedade federativa, eis que possibilitará a redistribuição das riquezas do país em prol dos que mais necessitam. A União arrecadará a quantia relativa ao imposto sobre as grandes fortunas em todo o Brasil e redistribuirá aos entes federados de acordo com as necessidades de cada um, via investimentos públicos, políticas de saúde, sociais e de educação, por exemplo, com a finalidade de diminuir as desigualdades sociais e regionais. O governo federal tem o dever de instituir mecanismos de solidariedade federativa que possibilitem a redução das desigualdades regionais em prol de uma sociedade fraterna e coesa, devendo articular com os governos estaduais e municipais para a consecução deste fim.

A tributação das grandes fortunas permitirá aperfeiçoamento da distribuição da carga tributária no Brasil, agregando maior progressividade ao sistema tributário. Como registra Hugon<sup>77</sup>, a finalidade do imposto atualmente não é apenas fiscal, mas também social e econômica, servindo como instrumento para realizar a justiça social e o equilíbrio econômico. Assim, além da fiscalidade, com o abastecimento dos cofres públicos, é necessário haver extrafiscalidade ao tributo, com a sua utilização em políticas sociais e econômicas, estando em sintonia com os demais objetivos constitucionais. O espírito da Constituição Federal é o de afastar as desigualdades sociais e a alta concentração de riquezas e o Imposto Sobre Grandes Fortunas funciona como um instrumento para alcançar tal objetivo. Este tributo também possui uma função social, uma vez que busca realizar o bem comum para todos os brasileiros, e não apenas para algumas classes.

Interessante ressaltar que, embora a Constituição Federal vede a vinculação da receita de impostos em seu artigo 167, inciso IV, a Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000, estabeleceu no art. 80, inciso III, do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias que o produto da arrecadação do Imposto sobre Grandes Fortunas compõe o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, que vigorou até o ano de 2010. Mesmo que o imposto sobre grandes fortunas não tenha sido instituído até o momento, percebe-se claramente que a destinação prevista demonstra a função social deste tributo.

---

<sup>77</sup> HUGON, Paul. *O imposto: teoria moderna e principais sistemas, o sistema tributário brasileiro*. 2 ed. rev. aum. Rio de Janeiro: Financeiras, [1946?]. p. 117 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquetipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 107.

Ribeiro e Vinha<sup>78</sup> defendem que “o tributo deve ter uma função social, tendendo a uma distribuição do patrimônio e das rendas”, de modo a promover a justiça social, e que “a justa repartição do total da carga tributária entre os cidadãos é imperativo ético para o Estado Democrático de Direito. A política fiscal tem de ser política de justiça e não mera política de interesses”. Segundo Carrazza<sup>79</sup>, é incompatível com a noção de República “a concessão de vantagens tributárias fundadas em privilégios de pessoas ou categoria de pessoas”. Até o momento não foi instituído o imposto sobre grandes fortunas, apesar de vários projetos de lei complementar terem sido elaborados sobre a temática<sup>80</sup>. O imposto sobre grandes fortunas é uma “moderna versão de imposto global sobre o patrimônio líquido pessoal ou familiar”, diz Giffoni<sup>81</sup>.

A Constituição Federal estabelece que a União possui a competência legislativa tributária para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas (art.153, inciso VII), então configurando-se como sujeito ativo da relação jurídica tributária. O sujeito passivo é a pessoa detentora de grandes fortunas, mas há uma discussão sobre a possibilidade ou não de se tributar a pessoa jurídica. Arruda<sup>82</sup> explica que “muito embora a palavra fortuna seja usualmente empregada por referência à riqueza de um indivíduo, não constitui impropriedade utilizá-la em relação a pessoas jurídicas”, de maneira que “a definição constitucional do fato gerador não impede que a lei escolha empresas como contribuintes do imposto”.

Porém, Velloso<sup>83</sup> discorda deste entendimento, afirmando que “o Imposto sobre Grandes Fortunas poderia onerar economicamente acionistas cujo patrimônio jamais seria qualificado como grande fortuna e, em relação aos titulares de grandes fortunas, iria onerá-los duplamente”. Contudo,

<sup>78</sup> RIBEIRO, Maria de Fátima; VINHA, Thiago Degelo. Efeitos socioeconômicos dos tributos e sua utilização como instrumento de políticas governamentais. In: FERNANDES, Edison Carlos; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coords.). *Tributação, justiça e liberdade*. Curitiba: Juruá, 2005. p.661-662 e 669 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 107.

<sup>79</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 24. ed. rev. ampl. Atual. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 76 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 97-98.

<sup>80</sup> Sobre o assunto: CARVAHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação do Brasil e a experiência internacional*. Disponível em: <[http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnicadinte7.pdf](http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf)>. Acesso em: 20 jul.2018.

<sup>81</sup> GIFFONI, Francisco de Paula C. Memorando para ante-projeto de regulamentação de imposto sobre o patrimônio líquido pessoal ou grandes fortunas. *Revista de Finanças Públicas*, Ministério da Fazenda, Brasília, n.371, jul.set. 1987, p.33 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 38.

<sup>82</sup> ARRUDA, Luiz Henrique Barros de. O Patrimônio a propósito do imposto sobre grandes fortunas. *Imposto de renda: estudos*, São Paulo, n.8, p. 65-95, jan. 1989, p. 91 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 224-225.

<sup>83</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. *Constituição tributária interpretada*. São Paulo: Atlas, 2007. p. 229 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 225.

aduz Mota<sup>84</sup>, essa situação de superposição de tributos é um círculo vicioso, pois que, ou a renda irá produzir o patrimônio ou o patrimônio irá produzir a renda, e ambas são tributadas. Assim, o legislador infraconstitucional poderá optar por tributar: pessoas físicas residentes ou domiciliadas no país; pessoas jurídicas domiciliadas no país; pessoas jurídicas domiciliadas no exterior em relação à grande fortuna situada no país; ou ainda, a ambas as pessoas físicas e jurídicas. Para atender ao princípio da solidariedade federativa e ao objetivo fundamental da redução das desigualdades sociais e regionais, é mais adequado que o legislador opte pela tributação das pessoas físicas e jurídicas, a fim de aumentar a quantia arrecadada pela União, que será investida em políticas públicas essenciais a cada região do país. Como ambas possuem grandes fortunas, ambas devem cumprir com a função social das respectivas propriedades.

Quanto ao momento em que se reputa o fato imponible, Arruda<sup>85</sup> explica que a “expectativa” é que seja o início de cada exercício financeiro, mas que “não há porém restrição de ordem constitucional para fixação de intervalos menores de apuração, ou, até mesmo, para previsão em lei de desconto pela fonte pagadora, em situações excepcionais que denotem com clareza a ocorrência imediata do fato gerador, como nos ganhos com jogos e na herança.”

A eventual instituição do imposto sobre grandes fortunas deve observar os princípios constitucionais e também todo o ordenamento jurídico brasileiro, por óbvio. Em relação à expressão “grandes fortunas”, Garcia e Souza<sup>86</sup> explicam que o seu alcance deve ser buscado na própria Constituição, eis que a legislação infraconstitucional não pode preenchê-lo, mas apenas explicitá-lo. Claramente o termo “grandes fortunas” não se confunde com o patrimônio adquirido pela classe média, que se configura como fortuna “média”. Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>87</sup> expõe que “o imposto deve ser sobre fortunas que sejam grandes e não deve desestimular a iniciativa dos empreendedores, senão a riqueza ociosa dos ociosos afortunados”. Ao determinar o aspecto quantitativo deste tributo é importante que o legislador respeite os princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco, bem como os direitos de propriedade, herança e livre iniciativa.

---

<sup>84</sup> MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 225-226.

<sup>85</sup> ARRUDA, Luiz Henrique Barros de. O Patrimônio a propósito do imposto sobre grandes fortunas. *Imposto de renda: estudos*, São Paulo, n.8, p. 65-95, jan. 1989. p. 88 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 227.

<sup>86</sup> GARCIA, Patrícia Fernandes de Souza; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. Imposto sobre grandes fortunas: ideologia x realidade. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CASTRO, Paulo Rabello de; MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva (Orgs.). *Tributos no Brasil: auge, declínio e reforma*. São Paulo: Fecomércio, 2008, p.98-116 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 179.

<sup>87</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. 6. ed. rev. ampl. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 321 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 184.

Mota<sup>88</sup> afirma que a quantia paga pelo Estado aos agentes públicos não pode ser considerada fortuna, eis que atentaria contra o princípio da moralidade pagar uma fortuna a um servidor em um país em desenvolvimento, com enormes desigualdades sociais e alta concentração de riquezas. Ademais, em relação à pessoa jurídica, o autor afirma que, como é conferido um tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, a quantia auferida por estas empresas no ano-calendário não podem ser consideradas fortunas. O autor explica que cabe ao legislador instituir o imposto sobre grandes fortunas e optar por tributar:

renda, o patrimônio ou ambas as bases tributárias, dimensionar e definir a grande fortuna, de modo a não desfaltar a substância do patrimônio, sob pena de confisco e desrespeito à propriedade privada, optar por limitar a tributação ao estoque patrimonial, ao acréscimo decorrente do ingresso de novos bens patrimoniais, ou ao acréscimo patrimonial decorrente da transferência desses bens, bem como optar por limitar a tributação ao patrimônio, sempre considerada a grande fortuna como uma universalidade de bens e direitos de qualquer natureza.<sup>89</sup>

A instituição do imposto deve ser feita nos termos de lei complementar (art. 153, inciso VII, CF). Segundo o artigo 146, inciso III, alínea “a”, da CF, cabe à lei complementar dispor sobre os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. Não há na Constituição um conceito sobre “grandes fortunas”, e desse modo a lei complementar deverá defini-lo. Nos diversos projetos de lei que foram apresentados até o momento, a alíquota geralmente varia de 0,5% a 1%, e o valor da riqueza mínima para tributação efetiva varia entre R\$ 4 milhões (PLP 277/2008) e R\$ 56 milhões (PLP 162/1989), isentando ou concedendo desconto na tributação em relação a determinado valor do imóvel de residência, conforme esclarece Carvalho<sup>90</sup>. A determinação do valor associado às “grandes fortunas” deve ser definida pelo legislador através de uma adequada análise das condições socioeconômicas de cada região do Brasil e levando em consideração os princípios constitucionais. Tendo em vista os elevados índices de concentração de renda e de desigualdade social pátrias, conforme abordado no primeiro capítulo deste ensaio, é possível constatar que os brasileiros com mais de R\$ 1 milhão em investimentos (referentes a aplicações financeiras, bens imóveis ou móveis, dentre outras formas de rendimento) são considerados detentores de grandes fortunas e deveriam ser tributados, sendo-lhes assegurados os descontos e abatimentos necessários, tal como em relação ao imóvel de residência.

---

<sup>88</sup> MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil...* Op. cit., pp. 192-194.

<sup>89</sup> Idem, p. 221.

<sup>90</sup> CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação do Brasil e a experiência internacional*. Disponível em: <[http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnicadinte7.pdf](http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf)>. Acesso em: 20 jul. 2018.

Interessante ressaltar, destarte, a diferença regional na distribuição dos milionários pelo Brasil. Segundo informações da ANBIMA<sup>91</sup> (Associação Brasileira das Entidades dos Mercados Financeiros e de Capitais) no final de 2017 havia 117.421 brasileiros de alta renda com pelo menos R\$ 1 milhão em aplicações financeiras, totalizando R\$ 964 bilhões investidos no país. Enquanto em São Paulo o número de clientes bancários com tais montantes alcançou 58.746, nas outras regiões os números foram: Rio de Janeiro – 17.787; Minas Gerais / Espírito Santo – 10.347; Sul – 14.678; Nordeste – 8.380; Centro-Oeste – 6.527; Norte – 956. Estes dados demonstram que há concentração de renda por região até mesmo em relação aos milionários e seus investimentos.

Já para analisar o conceito de grandes fortunas das pessoas jurídicas é necessário considerar um valor superior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), eis que empresas que faturam receita bruta até esse valor em cada ano-calendário são consideradas de pequeno porte (artigo 3º, inciso II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006). As empresas consideradas detentoras de grandes fortunas devem ser aquelas de grande porte, conceito que é variável. Conforme a ANVISA<sup>92</sup>, empresas de grande porte seriam aquelas com faturamento anual superior a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais); segundo a Política Nacional do Meio Ambiente<sup>93</sup>, seriam aquelas com receita bruta anual acima de R\$ 12 milhões (artigo 17-D, inciso III, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981); para o IBGE<sup>94</sup> seria considerada a indústria com mais de 500 empregados ou comércios e serviços com mais de 100 empregados; para o BNDES<sup>95</sup>, empresa de grande porte seria aquela com faturamento maior que R\$ 300 milhões anuais. Assim, o legislador deve escolher algum desses critérios para estabelecer quais empresas devem ser tributadas em relação ao imposto sobre grandes fortunas.

Além disso, na instituição deste imposto também deve haver progressividade proporcional em relação a cada índice de riqueza, a fim de respeitar o princípio da capacidade contributiva. Referente ao cálculo desse patrimônio seria mais prático verificar o custo de aquisição dos bens, corrigido monetariamente, em vez de realizar diversas avaliações de acordo com o volátil valor de mercado.

---

<sup>91</sup> ANBIMA. *Distribuição de produtos de investimento: Varejo e Private Banking- Coletiva de imprensa -2017*. Disponível em:

<[http://www.anbima.com.br/data/files/5A/36/26/F8/9C9B16101DBD0B16A8A80AC2/Coletiva\\_varejo%20e%20private.pdf](http://www.anbima.com.br/data/files/5A/36/26/F8/9C9B16101DBD0B16A8A80AC2/Coletiva_varejo%20e%20private.pdf)>. Acesso em: 22 jul. 2018.

<sup>92</sup> ANVISA. *Porte de Empresa*. Disponível em: <<http://portal.anvisa.gov.br/>> Acesso em: 20 jul. 2018.

<sup>93</sup> Lei federal nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/legiabre.cfm?codlegi=313>>. Acesso em: 16 ago. 2018.

<sup>94</sup> IBGE. *Cadastro Central de Empresas*. Disponível neste endereço eletrônico: <<https://ww2.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/26082002cadastroempresa.shtm>>. Acesso em: 20 jul. 2018.

<sup>95</sup> BNDES. *Porte de empresa*. Disponível neste endereço eletrônico: <<https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/guia/porte-de-empresa>>. Acesso em: 20 jul. 2018.

Em relação à base de cálculo, Amaro<sup>96</sup> afirma que será “a totalidade dos bens do contribuinte, incluindo, portanto, aqueles que já servem de suporte para a incidência do imposto territorial, do imposto predial, ou do imposto sobre a propriedade dos veículos automotores”. Quanto ao aspecto espacial de hipótese de incidência do imposto sobre grandes fortunas será considerado apenas o âmbito nacional, e o fato gerador ocorrerá no espaço territorial em que a lei tributária que instituir o imposto for válida, vigente e eficaz (princípio da territorialidade da lei), ressalta Mota<sup>97</sup>.

Carvalho<sup>98</sup>, mencionado por Mota, explica que a eficácia da lei tributária estará comprometida quanto aos fatos ocorridos no exterior, se não for objeto específico de tratados internacionais, com exceção quanto à eventual adoção do critério da universalidade das rendas produzidas no exterior pela pessoa jurídica ultraterritorialmente, mediante a denominada tributação da renda mundial – “*worldwide income taxation*”.

É importante que a alíquota do imposto sobre grandes fortunas varie de acordo com a natureza dos bens, onerando com alíquotas mais elevadas os bens suntuários e com alíquotas mais brandas os bens de capital que exercem função social e que são destinados ao emprego nas atividades produtivas. Ademais, essas alíquotas devem ser progressivas e graduadas, com a possibilidade de mecanismos compensatórios, de maneira a não cumular o referido imposto com o imposto de renda, por exemplo.

Assim, conclui-se que é essencial a instituição do imposto sobre grandes fortunas, de acordo com os valores constitucionais e com o princípio da solidariedade federativa, visto que a arrecadação desse imposto possibilitará o financiamento de serviços públicos essenciais em todo o país, redistribuindo a riqueza para as regiões mais necessitadas, em busca da redução da pobreza e da diminuição da desigualdade social.

## CONCLUSÃO

O Estado não pode se abster diante das gritantes desigualdades sociais, devendo portar-se efetivamente como redistribuidor, buscando utilizar-se de planejamento estratégico aliado a forças sociais desvinculadas de interesses meramente econômicos, objetivando desenvolver a dignidade humana e os interesses sociais, difusos e coletivos.

---

<sup>96</sup> AMARO, Luciano. Imposto sobre grandes fortunas. Resenha, Associação Brasileira de Direito Financeiro, Rio de Janeiro, n.24, p.03-20, 1991 p.4, apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 218-219.

<sup>97</sup> MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil...* Op. cit., pp. 230-231.

<sup>98</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, linguagem e método*. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2008. p.605-606 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 231.

É necessária a intervenção estatal para que seja criada uma economia mais humana, que atenda às necessidades da maior parte da população. É possível haver um sistema capitalista não somente de competição, mas também de cooperação. As pessoas físicas e jurídicas podem obter grandes quantias de lucro na sociedade capitalista, mas desde que todos os indivíduos tenham um mínimo existencial para sua dignidade, sendo-lhes assegurados alimentação, saúde, educação, infraestrutura básica e acesso ao mercado de trabalho.

No Brasil, parcela minoritária dos indivíduos consegue acumular uma enorme quantidade de patrimônio, eis que o sistema tributário penaliza os pobres e a classe média, sendo mais suave para os ricos. Para tornar o sistema tributário brasileiro mais justo é medida necessária para promover a redistribuição da carga tributária, diminuindo a incidência de tributos indiretos, como o IPI e o ICMS, e aumentando os tributos diretos, como o imposto sobre a renda.

O imposto sobre grandes fortunas é um instrumento indispensável – que se encontra à disposição do legislador complementar, dispensando alterações constitucionais – à instauração de uma política fiscal mais equitativa, promovendo a diminuição da regressividade do sistema tributário nacional. Ademais, tal tributo é apto a realizar justiça tributária e social ao promover a redução das desigualdades sociais e regionais, por meio da colaboração entre os entes federativos. A instituição do imposto sobre grandes fortunas deve ser realizada conforme a realidade brasileira, levando em consideração sua história, estrutura social, ordenamento jurídico e organização econômica, bem como os elevados índices de concentração de riquezas e de desigualdades sociais do país.

Os ricos não pagam imposto sobre a renda compatível com a sua condição, como visto no decorrer deste breve estudo. No Brasil os impostos que afetam o grande capital são ínfimos se comparados aos elevados encargos tributários sobre a classe trabalhadora. O imposto sobre grandes fortunas não será cobrado da classe trabalhadora, nem da classe média. Os possuidores de grandes fortunas possuem rendimentos de capital muito maiores do que os rendimentos do trabalho, bem como capacidade contributiva muito superior, sendo justa a diferença de tratamento fiscal, fulcrada na equidade. A ordem jurídica brasileira permite que os ricos desfrutem das suas grandes fortunas, logo eles devem pagar impostos por este privilégio. O governo deve tomar medidas para que as pessoas físicas e jurídicas detentoras de grandes fortunas assumam sua responsabilidade para com o Estado e a sociedade como um todo. Os ricos devem exercer sua cidadania de forma solidária e cumprir com seu dever ético de pagar impostos para contribuir com a vida pública da comunidade, possibilitando a realização de direitos prestacionais básicos a todos os brasileiros.

Conforme exposto no decorrer deste artigo, o Imposto sobre Grandes Fortunas foi introduzido na Constituição Federal com o objetivo de corrigir as graves disparidades econômicas e

sociais historicamente cristalizadas em nossa sociedade, reduzindo as injustiças provocadas pela obtenção e acúmulo de grandes fortunas não produtivas. A omissão em relação à regulamentação deste tributo configura evidente violação ao princípio da solidariedade federativa, se tornando um óbice à construção de uma Federação harmônica, equilibrada e igualitária. No estudo comparado referente ao “*Impôt de Solidarité sur la Fortune*” foi possível observar que os impactos da cobrança deste imposto foram positivos na França, e que as supostas desvantagens alegadas por autores e políticos contrários à sua instituição não se concretizaram de forma significativa.

Para atender à função social deste imposto no Brasil, constatou-se que o ideal é instituí-lo relativamente às pessoas físicas e jurídicas. Seria adequado tributar as pessoas físicas possuidoras de patrimônios com mais de R\$1 milhão de reais em investimentos (referentes a aplicações financeiras, bens imóveis ou móveis, dentre outras formas de rendimento), assegurando os descontos, abatimentos e mecanismos compensatórios necessários. Em relação às pessoas jurídicas é preciso atrelar o termo grandes fortunas ao conceito de empresa de grande porte (conceito variável, mas que já foi definido por diversos órgãos públicos, como vimos de ver).

A fim de respeitar o princípio da capacidade contributiva é necessário ainda estabelecer progressividade proporcional em relação a cada índice de riqueza. Quanto à base de cálculo, deve ser considerada a totalidade de bens do contribuinte, localizados em âmbito nacional. Outrossim, é importante que a alíquota do imposto sobre grandes fortunas varie de forma graduada, de acordo com a natureza dos bens, onerando com alíquotas mais elevadas bens suntuários e com alíquotas mais brandas bens de capital que exerçam função social ou que sejam destinados ao emprego em atividades produtivas.

Conclui-se que a União deve instituir o imposto sobre grandes fortunas e promover a redistribuição proporcional do valor arrecadado entre os entes políticos da federação, objetivando a equalização regional, em respeito ao princípio da solidariedade federativa, num sistema de prosperidade compartilhada. Governos regionais devem trabalhar em cooperação para solucionar o problema nacional da desigualdade social, garantindo serviços públicos essenciais de qualidade. Os valores arrecadados podem ser aplicados em saúde, educação, infraestrutura básica, programas de incentivo ao emprego e políticas de combate à pobreza, garantindo direitos fundamentais de sobrevivência aos brasileiros. Diante destes apontamentos, certo é que a instituição do imposto sobre grandes fortunas promoverá uma tributação pautada no interesse coletivo, com a realização da justiça tributária e da dignidade da pessoa humana, operando como um fator de equilíbrio na distribuição das riquezas e na redução das desigualdades sociais em cada região brasileira.

## REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert apud SALERT, Ingo Wolfgang. *Os Direitos Sociais como Direitos Fundamentais: contributo para um balanço aos vinte anos da Constituição Federal de 1988*. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo\\_Ingo\\_DF\\_sociais\\_PETROPOLIS\\_final\\_01\\_09\\_08.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo_Ingo_DF_sociais_PETROPOLIS_final_01_09_08.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2018.

AMARO, Luciano. Imposto sobre grandes fortunas. Resenha, Associação Brasileira de Direito Financeiro, Rio de Janeiro, n.24, p.03-20, 1991 p.4, apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 218-219.

ANBIMA. *Distribuição de produtos de investimento: Varejo e Private Banking- Coletiva de imprensa* - 2017. Disponível em: <[http://www.anbima.com.br/data/files/5A/36/26/F8/9C9B16101DBD0B16A8A80AC2/Coletiva\\_va\\_rejo%20e%20private.pdf](http://www.anbima.com.br/data/files/5A/36/26/F8/9C9B16101DBD0B16A8A80AC2/Coletiva_va_rejo%20e%20private.pdf)>. Acesso em: 22 jul.2018.

ANVISA. *Porte de Empresa*. Disponível em: <<http://portal.anvisa.gov.br/>>. Acesso em: 20 jul. 2018.

AQUINO, Santo Tomás de. Suma Teológica. p. 1.073. Disponível em: <<https://sumateologica.files.wordpress.com/2017/04/suma-teolc3b3gica.pdf>>. Acesso em: 16 ago. 2018.

ARRUDA, Luiz Henrique Barros de. O Patrimônio a propósito do imposto sobre grandes fortunas. *Imposto de renda: estudos*, São Paulo, n.8, p. 65-95, jan. 1989, p. 91 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 224-227.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO AGRONEGÓCIO. Bancada do agronegócio se reúne para aprovar saída de Dilma e Cunha. Disponível em: <[http://www.abag.com.br/sala\\_imprensa/interna/abag-bancada-do-agronegocio-se-reune-para-aprovar-saidas-de-dilma-e-cunha](http://www.abag.com.br/sala_imprensa/interna/abag-bancada-do-agronegocio-se-reune-para-aprovar-saidas-de-dilma-e-cunha)>. Acesso em: 16 ago. 2018.

BBC. *Reforma do imposto sobre fortuna na França reacende debate sobre taxaço dos mais ricos*. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-41617305>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

BNDES. *Porte de empresa*. Disponível em: <<https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/guia/porte-de-empresa>>. Acesso em: 20 jul. 2018.

BRASIL. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 95, de 15 de dezembro de 2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm)>. Acesso em: 01 jun. 2018.

\_\_\_\_\_. MINISTÉRIO DA CULTURA. Sistema de apoio às leis de incentivo à cultura. Disponível em: <<http://sistemas.cultura.gov.br/salicnet/Salicnet/Salicnet.php>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 24. ed. rev. ampl. Atual. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 76 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 97-98.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, linguagem e método*. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2008. p.605-606 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 231.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação do Brasil e a experiência internacional*. Disponível em: <[http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnicadinte7.pdf](http://desafios2.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf)>. Acesso em: 20 jul. 2018.

CASTRO, Matheus Felipe de. Tese de Doutorado: *Capitalista Coletivo Ideal: Estado, Constituição e Desenvolvimento no Brasil Contemporâneo*. Florianópolis: UFSC, 2009, p.504, apud CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010, p. 101.

CAVALCANTE FILHO, João Trindade. *Teoria Geral dos Direitos Fundamentais*. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/repositorio/cms/portaltvjustica/portaltvjusticanoticia/anexo/joao\\_trindade\\_teorias\\_geral\\_dos\\_direitos\\_fundamentais.pdf](http://www.stf.jus.br/repositorio/cms/portaltvjustica/portaltvjusticanoticia/anexo/joao_trindade_teorias_geral_dos_direitos_fundamentais.pdf)>. Acesso em: 23 mai. 2018.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. et. ali SANTOS, Marisa Ferreira dos; ROSA, Márcio Fernando Elias; CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Constitucional*. 5ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. 6. ed. rev. ampl. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 321 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 184.

DERANI, Cristiane. Função ambiental da propriedade. In: *Revista de Direitos Difusos*. 3ª Ed., São Paulo: Editora Saraiva, 2008. p.267 apud CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010. p. 197.

DROIT-FINANCES. *Droits de succession et donation 2018*. Disponível em: <<https://droit-finances.commentcamarche.com/faq/3928-droits-de-succession-et-donation-2018>>. Acesso em: 19 jul. 2018.

DROIT-FINANCES. *Impôt 2018- Barème 2018, calcul et tranches*. Disponível em: <<https://droit-finances.commentcamarche.com/faq/64848-impot-2018-bareme-2018-calcul-et-tranches>>. Acesso em: 19 jul. 2018.

ELTEN, Paulo. Artigo: Função Social do Contrato: Cláusula Limitadora da Liberdade Contratual. In: NERY, Rosa Maria de Andrade (Coord.). *Função do Direito Privado no Atual Momento Histórico*, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006. p.421-422 apud CARDOSO, Alenilton da Silva.

*Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010. p.193.

EMBRAPA. *Código Florestal*. Disponível em: <<https://www.embrapa.br/codigo-florestal/area-de-reserva-legal-arl/modulo-fiscal>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

EUROPE 1 LE JDD. *La popularité de Macron s'effondre encore: -14 points*. Disponível em: <<https://www.lejdd.fr/politique/exclusif-la-popularite-de-macron-seffondre-encore-14-points-3419795>>. Acesso em: 19 jul. 2018.

FARIAS, José Fernando de Castro. *A origem do Direito de Solidariedade*. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

FLEISCHACKER, Samuel. *Uma Breve História da Justiça Distributiva*. Trad. Álvaro de Vita, São Paulo: Editora Martins Fontes, 2006. p.8.

FURTADO, Celso. *Formação econômica do Brasil*. 32ª ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 2005.

GARCIA, Patrícia Fernandes de Souza; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. Imposto sobre grandes fortunas: ideologia x realidade. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CASTRO, Paulo Rabello de; MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva (Orgs.). *Tributos no Brasil: auge, declínio e reforma*. São Paulo: Fecomércio, 2008. p.98-116 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 179.

GIFFONI, Francisco de Paula C. Memorando para ante-projeto de regulamentação de imposto sobre o patrimônio líquido pessoal ou grandes fortunas. *Revista de Finanças Públicas*, Ministério da Fazenda, Brasília, n.371, jul.set. 1987. p.33 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 38.

HUGON, Paul. *O imposto: teoria moderna e principais sistemas, o sistema tributário brasileiro*. 2 ed. rev. aum. Rio de Janeiro: Financeiras, [1946?]. p. 117 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 107.

IBGE. *Cadastro Central de Empresas*. Disponível em: <<https://ww2.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/26082002cadastroempresa.shtm>>. Acesso em: 20 jul. 2018.

\_\_\_\_\_. *PNAD Contínua: 10% da população concentravam quase metade da massa de rendimentos do país em 2017*. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2013-agencia-de-noticias/releases/20843-pnad-continua-10-da-populacao-concentravam-quase-metade-da-massa-de-rendimentos-do-pais-em-2017.html>>. Acesso em 15 ago. 2018.

JDN. *ISF 2018: barème, calcul et simulation*. Disponível em: <<https://www.journaldunet.fr/patrimoine/guide-des-finances-personnelles/1202027-isf-2018-bareme-calcul-et-simulation/>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

JORNAL O ESTADO DE S. PAULO. *Taxação de fortunas*. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/blogs/celso-ming/taxacao-de-fortunas/>>. Acesso em: 17 jul. 2018.

JORNAL O ESTADO DE S. PAULO. *Fortuna: o autor da emenda de taxaço explica*. Edi o de 10 nov. 1987. Jornal da Tarde. p.5 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especula es e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 63-64.

MACHADO, Hugo de Brito. Imposto sobre grandes fortunas. In: CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS, 1, 1988, São Paulo. *O sistema tributário na nova constitui o do Brasil*. São Paulo: Resenha Tributária; ABDT, 1988, p.255-267 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especula es e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 128-129.

MORAES, Maria Celina Bodin de. *O Princípio da Solidariedade*. Disponível em: <<http://www.ebah.com.br/content/ABAAABsacAF/pricipio-solidariedade-maria-celina-bodin-moraes#>>. Acesso em: 03 jun. 2018.

MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especula es e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. 288 p.

NOVAIS, Jorge Reis apud SALERT, Ingo Wolfgang. *Os Direitos Sociais como Direitos Fundamentais: contributo para um balanço aos vinte anos da Constitui o Federal de 1988*. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo\\_Ingo\\_DF\\_sociais\\_PETROPOLIS\\_final\\_01\\_09\\_08.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo_Ingo_DF_sociais_PETROPOLIS_final_01_09_08.pdf)>. Acesso em 25 mai. 2018.

ONUBR. *Objetivo 10. Reduzir a desigualdade dentro dos países e entre eles*. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/pos2015/ods10/>>. Acesso em 21 mai. 2018.

OXFAM BRASIL. *A distância que nos une: um retrato das desigualdades brasileiras*. Disponível em: <[https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio\\_A\\_distancia\\_que\\_nos\\_une.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio_A_distancia_que_nos_une.pdf)>. Acesso em: 10 mai. 2018.

\_\_\_\_\_. *Desigualdade social será desafio para o próximo governo*. Disponível em: <<https://www.oxfam.org.br/noticias/desigualdade-social-sera-desafio-para-o-proximo-governo>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

OXFAM. *Uma economia para os 99%*. Disponível em: <[https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/economia\\_para\\_99-relatorio\\_completo.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/economia_para_99-relatorio_completo.pdf)>. Acesso em: 05 jun. 2018.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Contradi es no direito tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996. p. 53 e 55 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especula es e arquétipo constitucional*. S o Paulo: MP Ed., 2010.

PROUDHON, P. J. *Principe F deratif et la Necessit  de Reconstituer le Parti de la Révolution*, Paris. Librairie Internationale. A. Lacroix Verboeckhoven. 1871; *De la Justice dans la Révolution et dans*

*l'Église*, Paris. Librairie des Sciences Politiques et Sociales. M. Rivière, 4 vols. 1930-1935; *Théorie de la Propriété. Suivie d'un Nouveau Plan d'Exposition Perpétuelle*; Paris. Librairie Internationale. T.I. 1867; *Système des Contradictions Économiques ou Philosophie de la Misère*, Paris, Librairie Internationale, T. 1867 apud FARIAS, José Fernando de Castro. *A origem do Direito de Solidariedade*. Rio de Janeiro: Renovar, 1998. p.196-202.

RANGEL, Paulo Euclides. Tributação patrimonial e transmissão gratuita: por um imposto federal sobre sucessões e doações. *Tributação em Revista*, Brasília, n.29, p.36, jul./set. 1999 p.36 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 133.

RAWLS, John. *Uma Teoria da justiça*. Trad. Almiro Pisetta, Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

REVISTA CARTA CAPITAL. *A carga tributária e a desigualdade: breve histórico*, por Róber Iturriet Ávila e João Batista Santos Conceição. Texto publicado em 02 de fevereiro de 2018. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/blogs/brasil-debate/economia-politica-da-tributacao-no-brasil-breve-historico>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

\_\_\_\_\_. *Fim de imposto sobre fortuna reforça Macron como "presidente dos ricos"*. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/internacional/fim-de-imposto-sobre-fortuna-reforca-Macron-como-presidente-dos-ricos>>. Acesso em: 17 jul. 2018.

\_\_\_\_\_. *Imposto sobre grandes fortunas renderia 100 bilhões por ano*. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

REVISTA EXAME. Reportagem de Jonas Carvalho, publicada em 13 de setembro de 2016. Disponível em: <<https://exame.abril.com.br/brasil/os-15-maiores-captadores-de-recursos-da-lei-rouanet-em-2015/>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

RIBEIRO, Maria de Fátima; VINHA, Thiago Degelo. Efeitos socioeconômicos dos tributos e sua utilização como instrumento de políticas governamentais. In: FERNANDES, Edison Carlos; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coords.). *Tributação, justiça e liberdade*. Curitiba: Juruá, 2005. p.661-662 e 669 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 107.

ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. *O princípio da dignidade da pessoa humana e a exclusão social*. Disponível em: <<http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/32229-38415-1-PB.pdf>>. Acesso em: 03 jun. 2018.

ROUSSEAU, Jean Jacques. Edição e-book consultada disponível em: <<http://www.ebooksbrasil.org/adobeebook/desigualdade.pdf>>. Acesso em 16 ago. 2018.

SALERT, Ingo Wolfgang. *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*. 5ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

\_\_\_\_\_. *Os Direitos Sociais como Direitos Fundamentais: contributo para um balanço aos vinte anos da Constituição Federal de 1988*. Disponível em:

<[http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo\\_Ingo\\_DF\\_sociais\\_PETROPOLIS\\_final\\_01\\_09\\_08.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/processoAudienciaPublicaSaude/anexo/artigo_Ingo_DF_sociais_PETROPOLIS_final_01_09_08.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2018.

SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o princípio do Interesse Público*. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Júris, 2007, p.67 e 79, apud CARDOSO, Alenilton da Silva. *Princípio da solidariedade: o paradigma ético do direito contemporâneo*. 1ª ed. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2010. p.152.

SILVA, José Afonso da. *Comentário Contextual à Constituição*, 4ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

STF, Segunda Turma, RE 201.819/RJ, Relator Ministro Gilmar Mendes, DJ de 27.10.2006.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. *Imposto de renda: estudos*, São Paulo, n.11, dez. 1989b, p.11-25 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 61.

\_\_\_\_\_. *Imposto sobre grandes fortunas*. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n.49, jul./set. 1989a. P.51. apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 60.

TILBERY, Henry. Reflexões sobre a tributação do patrimônio. In: TAVOLARO, Agostinho Toffoli et al. (Coord.). *Princípios tributários no direito brasileiro e comparado: estudos em homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1988. p.317-370 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p.125-127.

VELLOSO, Andrei Pitten. *Constituição tributária interpretada*. São Paulo: Atlas, 2007. p. 229 apud MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. *Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional*. São Paulo: MP Ed., 2010. p. 225.

WEBER, Max. *A ética protestante e o espírito do capitalismo*. Trad. José Marcos Mariani de Macedo. São Paulo: Companhia das Letras, 2004. p. 6.