

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E A PROMOÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL*

Bruna Marques Alves**

Francisco Carlos Duarte***

RESUMO:

O presente artigo tem por objetivo analisar a capacidade do imposto sobre grandes fortunas de se constituir de um elemento determinante para a promoção da Justiça Fiscal no Brasil. O trabalho se organiza primeiramente sobre o que vem a ser o tributo discutido, a assimetria tributária e a capacidade contributiva, a justiça fiscal, a estrutura do imposto sobre grandes fortunas, o quantum mínimo delimitador da riqueza, as críticas ao imposto, e, por último, as alternativas já existentes no ordenamento jurídico para promoção da justiça fiscal. A partir daí se consegue abstrair o quanto o imposto sobre grandes fortunas seria objeto de promoção da justiça social. O foco do trabalho não é o de apresentar soluções para a justiça fiscal como reforma social do país, mas sim, demonstrar que há alternativas já existentes que descartam a necessidade de se criar um novo tributo para tal fim.

Palavras-chave: Imposto sobre Grandes Fortunas. Assimetria tributária. Economia. Capacidade Contributiva. Justiça fiscal.

* Artigo recebido em: 27/09/2014.

Artigo aceito em: 15/06/2015.

** Graduada em Direito pelo Centro de Ensino Superior de Maringá (2010). Pós-graduanda em Direito do Estado com ênfase em Direito Tributário pela Universidade Estadual de Londrina (UEL). Mestranda em Direito Econômico e Socioambiental pela PUC-PR. Atualmente é advogada.

*** Graduado em Direito pela UFPR (1979), mestre em Direito pela PUCSP (1989), doutor em Ciências Jurídicas e Sociais pela UFSC e pela Università di Lecce - Itália, na qual foi orientado por Raffaele de Giorgi e Niklas Luhmann. Em 2002, com bolsa concedida pelo CNPq, realizou pós doutorado pela Universidade Técnica de Lisboa - Portugal orientado pelo prof. José Maria Carvalho Pereira e pela Università di Lecce - Itália, orientado novamente por Raffaele De Giorgi. Em 2006, com bolsa concedida pela CAPES, realizou novo pós doutorado pela Universidad de Granada - Espanha, sob a orientação do Professor José Luis Serrano. Atualmente, é Procurador do Estado do Paraná e professor titular nos cursos de graduação, pós-graduação, mestrado e doutorado em Direito da PUCPR. Participa do conselho editorial da Editora Juruá e da Revista de Processo. Como cientista social, especializou-se em teoria da sociedade. Como teórico do direito, desenvolve investigações nos seguintes campos: epistemologia, filosofia, neoconstitucionalismo, argumentação jurídica, hermenêutica constitucional, sociologia econômica e análise econômica do Direito. É membro da ABraSD (Associação Brasileira de Pesquisadores em Sociologia do Direito). Atualmente realiza estágio pós doutoral na UNISINOS sob a supervisão do Prof. Leonel Severo Rocha, onde leciona como professor convidado a disciplina Sociologia da Economia e das Organizações.

ABSTRACT:

This article aims to analyze the ability of tax on large fortunes to be a key factor in promoting Tax Justice in Brazil. The paper is organized primarily on what is being discussed tribute, the asymmetry and the ability to pay tax, tax justice, the structure of the tax on large fortunes, the minimum quantum of wealth delimeter, the criticism of the tax, and finally the alternatives existing in the legal system to promote tax fairness. From there one can disregard how the tax on large fortunes would be subject to social justice. The focus of the work is not to present solutions for tax justice and social reform in the country, but rather, to demonstrate that there are alternatives to existing rule out the need to create a new tax for that purpose.

Keywords: Wealth Tax. Tax asymmetry. Economy. Contributory capacity. Taxation.

Sumário

- 1. Introdução**
- 2. Assimetria Tributária**
- 3. Justiça Fiscal**
- 4. O imposto sobre grandes fortunas e a justiça fiscal**
 - 4.1. A estrutura do imposto sobre grandes fortunas
 - 4.2. A definição de grande fortuna
- 5. Críticas ao imposto sobre grandes fortunas**
- 6. Das alternativas à promoção da justiça fiscal**
- 7. Conclusão**
- 8. Referências**

1. Introdução

Nos O debate sobre tributarem-se grandes fortunas, volta e meia ressurge no Congresso Nacional, e com ele são retomadas importantes questões, como o problema de distribuição do ônus da tributação no Brasil.

Afirma-se que com a edição da lei complementar prevista no art. 153, VII, da CF/1988, resolveria grande parte do problema da justiça social, tirando de quem tem muito para transferir a quem precisa.

Diferente de outros países da Europa e dos EUA, a justificativa para tentar emplacar a discussão sobre o tema no Brasil, não é a crise econômica, mas sim a tentativa de se buscar melhor distribuição de renda.

No Congresso, várias propostas tentam instituir o imposto, e tem o apoio da Central Única dos Trabalhadores (CUT). Em 2011, o deputado Dr. Aluizio (PV-RJ) apresentou o Projeto de Lei Complementar 48/11, que cria a Contribuição Social das Grandes Fortunas para financiar a saúde pública. De acordo com a proposta:

Terão que pagar o novo tributo quem tiver patrimônio acima de R\$ 5,52 milhões. As alíquotas de incidência variam de 0,55% a 1,8% do valor da fortuna. A base de cálculo para a contribuição será a soma dos bens do contribuinte e dos dependentes.¹

Todos os políticos e partidos que já apoiaram a implantação do imposto, a citar: Fernando Henrique Cardoso (1989); Fernando Collor (1990); PT (2010); Senadora Jandira Feghali, do PCdoB (2011); Senador Antonio Carlos Valadares, do PSB (2012); e o deputado Dr. Aluizio, do PV, já citado, que é relator da atual versão do projeto, se sustentam nos argumentos populistas apresentados por intelectuais e economistas para justificar o projeto.

¹ Câmara discute tributação de grandes fortunas há 20 anos, 15 ago 2008. Disponível em <http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ECONOMIA/424198-CAMARA-DISCUTE-TRIBUTACAO-DE-GRANDES-FORTUNAS-HA-20-ANOS.html>. Acesso em: 15.07.2014.

Os projetos já apresentados diferem em alguns pontos, como por exemplo, a definição de “grandes fortunas”, porém o princípio da capacidade contributiva é claramente respeitado quase na totalidade deles, sendo assim, o contribuinte com maior riqueza contribui mais.

Para maioria, o imposto é criado com a finalidade de justiça social, sendo, por este motivo, chamado, em notícia publicada pela Revista Istoé², como “Imposto Robin Hood”³. Por esta razão, entende-se que o que se arrecadaria dos contribuintes com grandes fortunas deveria ser utilizado em favor dos menos favorecidos, oferecendo-lhes melhores condições.

Diante destas premissas, extraem-se críticas ao exercício da competência tributária em questão, que se manifestam no sentido de que a implementação do imposto criaria distorções no sistema tributário e estimularia a fuga de capital; ou que o imposto entraria em conflito com outros que já incidem sobre o patrimônio, como IPVA e IPTU; mas principalmente, as críticas se concentram na falta de interesses políticos dos próprios parlamentares, conforme bem expõe Hugo de Brito Machado, “o verdadeiro motivo da não instituição do imposto sobre grandes fortunas é de ordem política. Os titulares de grandes fortunas, se não estão investidos de poder, possuem inegável influência sobre os que exercem.” ⁴

Ainda, conforme aponta Ives Gandra Silva Martins:

As vantagens do tributo são duvidosas: a de que promoveria a distribuição de riquezas é atalhada pelo fato de que poucos países que o adotaram e terminaram por abandoná-lo ou reduzi-lo a sua expressão nenhuma; a de que

² QUEIROZ, Guilherme; ZAIA, Cristiano. **Imposto Robin Hood**. 26 nov 2011. Disponível em http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=12354. Acesso em 19.07.2014.

³ Robin Hood é um herói mítico inglês, que roubava da nobreza (governo) para dar aos pobres. (Disponível em http://pt.wikipedia.org/wiki/Robin_Hood. Acesso 10 jul 2014)

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 355.

desencorajaria a acumulação de renda, induzindo a aplicação de riqueza na produção, que seria isenta de tributo, leva a ferir o princípio da igualdade, possibilitando que os grandes empresários estivessem a salvo da imposição; a de que aumentaria a arrecadação do Estado não leva em conta a possibilidade de acelerar o processo inflacionário por excesso de demanda. 5

Assim, o objeto do presente estudo recai sobre a discussão presente na mídia e no meio doutrinário, de que o imposto sobre grandes fortunas pode ser ou não um instrumento de promoção da justiça fiscal.

2. Assimetria tributária

O Brasil é um dos países com maior disparidade distributiva. Apresentamos graves assimetrias provenientes do sistema social, tributário e econômico, além de um perfil de concentração de riqueza, aliado à má distribuição de renda, cujo desempenho tributário atrapalha as relações entre pobres e ricos.

Apesar do crescimento econômico, que levou o país a consolidar o sexto maior Produto Interno Bruto (PIB) do planeta, o Brasil ainda é uma nação de desigualdades. Segundo relatório feito pelo Programa das Nações Unidas para os Assentamentos Humanos (ONU-Habitat), o Brasil é o quarto país mais desigual da América Latina em distribuição de renda, ficando atrás somente de Guatemala, Honduras e Colômbia⁶.

No que tange ao cenário tributário, estudos desenvolvidos pelo Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA), apontam que no Brasil os mais pobres são quem paga, proporcionalmente, mais tributos, e não os ricos.

⁵ MARTINS, Ives Gandra Silva. **O Imposto sobre grandes fortunas**. Jornal Carta Forense, 01.04.2008. Disponível em <http://www.carteforense.com.br/conteudo/colunas/o-imposto-sobre-grandes-fortunas/1224>. Acesso 10 julho 2014.

⁶ **Relatório do Programa das Nações Unidas para os Assentamentos Humanos (ONU-Habitat)**. Disponível em <http://www.onuhabitat.org>. Acesso em 01 jun 2014.

Segundo um levantamento de 2008⁷, pessoas cuja renda mensal familiar alcançava até dois salários mínimos comprometiam 53,9% de seus ganhos com o pagamento de tributos, enquanto que outras, com renda superior a 30 salários mínimos, comprometiam apenas 29%.

Outro dado de destaque do referido instituto afirma que:

(...) Um trabalhador que recebia até dois salários mínimos precisava trabalhar 197 dias para pagar os tributos, enquanto outro que ganhava mais de 30 precisava de três meses a menos de trabalho, ou exatos 106 dias. Essa situação ocorre porque cerca de 50% da nossa carga tributária é indireta, isto é, incide sobre o consumo, atingindo indiscriminadamente toda a população, independentemente da renda e da riqueza de cada um. A cobrança da maioria dos tributos vem embutida no preço final das mercadorias.⁸

Ou seja, o ônus da tributação brasileira pesa mais sobre os contribuintes com menor capacidade de pagamento. A repercussão do princípio da capacidade contributiva está de forma completamente inversa àquela decorrente da igualdade, tão aclamada pela Constituição Federal de 1988, tendo-se de fato, no Brasil, uma injustiça fiscal.

No entanto, a elevada carga tributária verificada no Brasil não deve ser apontada como uma das principais causas da desigualdade social. A questão a ser debatida não reside apenas numa maior ou menor carga tributária, mas no modo justo pelo qual essa carga é distribuída entre os diferentes grupos.⁹

De acordo com os defensores da regulamentação do imposto sobre grandes fortunas, o tributo teria o escopo de atingir um número limitado de pessoas com capacidade contributiva elevada que pudessem recolher aos cofres do governo importâncias relevantes para o combate às desigualdades.

⁷ GUEDES, Odilon. **Quanto mais pobre o cidadão, mais impostos**. Valor Econômico, 21.10.2011. Disponível em http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=10999&Itemid=75. Acesso 01 jun 2014.

⁸ Idem.

⁹ MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Quantum mínimo delimitador da riqueza correspondente ao imposto sobre grandes fortunas no Brasil**. Revista Tributária e de finanças públicas, ano 17, n. 86, maio-junho/2009.

Sérgio Ricardo Ferreira Mota, em publicação de estudo sobre o tema, defende, na maioria das vezes, que o imposto ainda não foi regulamentado por interesses políticos, assim como afirma Hugo de Brito Machado, mas acredita que tal regulamentação trará um novo instrumento de justiça tributária.

(...) repete-se a defesa no sentido de que o Imposto sobre Grandes Fortunas pode vir a constituir instrumento de alcance da justiça tributária no Brasil, uma vez que permitiria, em tese, não só uma justa distribuição da carga tributária entre os contribuintes, mas também, maior distribuição de renda e riqueza nacionais, o que permitiria, também, em tese, a redução das enormes desigualdades sociais verificadas no país e, por consequência, a pobreza de grande parte da população.¹⁰

Ainda, Olavo Nery Corsatto, segue em sentido semelhante, também defendendo a teoria da distribuição, bem como a efetivação de um instrumento de controle administrativo:

A redistribuição da riqueza seria outro efeito benéfico do IGF, que funcionaria também como instrumento de controle da administração tributária, mediante o cruzamento de dados com base nas declarações da renda auferida, dos bens para o IR ou o IGF e das parcelas do patrimônio consideradas para tributações específicas. Haveria, assim, menor possibilidade de evasão de diversos tributos.¹¹

Grandes bilionários do planeta já acenaram favoravelmente ao pagamento de tributo sobre fortunas e se dispuseram a colaborar com a sua instituição e incidência¹². “Na Alemanha, o tributo sobre o patrimônio atinge contribuintes que dispõem não apenas de bastante dinheiro, mas também de poder econômico e político. Sua compreensão original era de um complemento

¹⁰ Ibidem. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil**. São Paulo: Editora MP, 2010, p. 164-165.

¹¹ CORSATTO, Olavo Nery. **Imposto sobre grandes fortunas**. Revista do Senado Federal, n. 146, p. 93-108, abr.-jun. 2000.

¹² Dono da terceira maior fortuna do planeta, estimada em US\$ 50 bilhões, o americano Warren Buffett empunha uma bandeira atípica: elevar impostos sobre ricos, para que abastados como ele paguem uma cota mais justa de impostos. Para ilustrar seu argumento, ele revelou ter pago US\$ 6,9 milhões ao Fisco, em 2010, ou 17,4% de sua renda. (GUEDES, Odilon. **Quanto mais pobre o cidadão, mais impostos**. Valor Econômico, 21.10.2011. Disponível em http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=10999&Itemid=75. Acesso 01 jun 2014.)

do imposto de renda, incluindo posteriormente as pessoas jurídicas”¹³, afirma o advogado e pesquisador Ueren Domingues de Souza no estudo Imposto sobre Grandes Fortunas.

Portanto, a teoria dominante a favor da criação do IGF é a de que o imposto em estudo traria a tão buscada justiça social, uma vez que sua instituição tributaria contribuintes com riqueza elevada e transferiria o arrecadado à população de baixa renda.

Para tanto, questiona-se se a solução para quando o Estado não consegue fazer seu papel de redesenhar as assimetrias apontadas, seria aumentar a já elevada carga tributária do país. Seria esse o remédio para a redução das desigualdades sociais? Ou será que muitos não optariam por ter domicílio tributário em países que não tributam tão fortemente, causando também o desestímulo à poupança e a fuga de capitais?

3. Justiça fiscal

A ideia apresentada de justiça fiscal pela doutrina segue os preceitos da isonomia e neutralidade como aplicação do princípio da dignidade da pessoa humana. Demonstra-se que o primado da igualdade precisa andar junto com o ideal de justiça, para que as relações sociais sejam harmônicas, seja no âmbito do mercado econômico, seja entre os contribuintes cidadãos.

Conforme leciona Miguel Reale¹⁴, a ideia de justiça remonta aos escritos de Aristóteles, que já identificava a primeira imperfeição a se estudar, qual seja, a diferença entre a justiça in abstracto e a justiça in concreto, esta chamada equidade. Segue transcrição: “Enquanto que a justiça em si é medida

¹³ SOUSA, Ueren Domingues de. **Imposto sobre grandes fortunas**. Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/88133044/Imposto-Sobre-Grandes-Fortunas>. Acesso em 11.05.2014.

¹⁴ REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 123.

abstrata, suscetível de aplicação a todas as hipóteses a que se refere, a equidade já é a justiça no seu dinâmico ajustamento ao caso”.

Assim, Reale não deixa dúvidas de que noção de equidade nada mais é do que uma compreensão aprimorada da ideia de igualdade.

Essa ideia emerge de forma mais consistente com a Declaração de Direitos Humanos de 1789, que traz em seu art. 1º, a regra de que todos os homens são iguais entre si.

A partir disso, o princípio da igualdade se irradiou por todo o ordenamento jurídico, sendo previsto inclusive no art. 150, II, da CF/1988 que trata do Sistema Tributário Nacional.

Assim, para a construção de um país mais igualitário, diminuindo a desigualdade social existente, é primordial que todos contribuam na medida de suas possibilidades.

Para a concretização desse anseio, o princípio da capacidade contributiva deverá ser o vetor de interpretação e execução do Sistema Tributário Nacional, onde cada cidadão contribuirá na medida de suas riquezas, concretizando, conseqüentemente, a isonomia tributária.

Nas palavras de Roque Antonio Carrazza¹⁵, “intimamente ligado ao princípio da igualdade, [o princípio da capacidade contributiva] é um dos mecanismos mais eficazes para que se alcance a tão almejada Justiça Fiscal.”

Porém, acredita-se que para que seja efetivada realmente a justiça fiscal, deve-se exigir que o estado seja eficiente na utilização das verbas públicas, atendendo às exigências constitucionais e legais, o que infelizmente não acontece no nosso país.

¹⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 87.

4. O imposto sobre grandes fortunas e a justiça fiscal

No intuito de dirimir as desigualdades apontadas no tópico 2 e dar sentido ao princípio da capacidade contributiva, a Constituição Federal de 1988 adotou mecanismos passíveis de permitir o reequilíbrio do ônus da tributação. Podem ser citados a progressividade do imposto de renda (art. 153, § 2º, I), a seletividade do imposto sobre produtos industrializados (art. 153, § 3º, I), a progressividade do imposto territorial rural, bem como a imunidade de pequenas glebas rurais (art. 153, § 4º, I e II), dentre outros¹⁶.

Outro mecanismo adotado pelo Estado para conferir melhor distribuição do ônus da tributação, é a utilização desta de forma extrafiscal.

Nas palavras de Marcus de Freitas Gouvêa¹⁷, “(...) outro valor constitucional que extrafiscalidade contempla é a distribuição de rendas e riquezas dos tributos, efeito cuja realização depende, por óbvio, da contrapartida dos gastos públicos.”

Diante de tais elementos disponíveis para promoção do equilíbrio do ônus da tributação, seria possível a instituição do imposto sobre grandes fortunas incidindo diretamente sobre o patrimônio do contribuinte. Entretanto, os elementos fornecidos pelo constituinte para a cobrança do referido tributo, apesar de, em teoria, constituírem-se de fatores interessantes para a promoção da justiça fiscal, na prática, é bem provável que não se consiga a sua efetivação.

¹⁶ CURTY, Leonardo de Menezes. **A falácia do imposto sobre grandes fortunas como instrumento determinante para a promoção da Justiça Fiscal**. Revista Tributária e de finanças públicas, ano 17, n. 88, set.-out./2009.

¹⁷ GOUVÊA, Marcus de Freitas. **A extrafiscalidade no direito tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 2008, p. 100.

4.1. A estrutura do imposto sobre grandes fortunas

Como demonstram as propostas e a experiência em âmbito internacional, o imposto sobre grandes fortunas pode assumir desenhos ou características mais ou menos variáveis em seus aspectos – incidência, sujeitos passivos, base de cálculo, alíquotas, lançamento.

Elegeu o legislador um estado do contribuinte como critério material da hipótese tributária: ser o sujeito passivo proprietário de grande fortuna, entendida esta a riqueza sob o aspecto econômico. Incluem-se neste conceito bens e direitos que possam ser transformados em benefícios pecuniários de seu proprietário.

Com relação aos critérios espacial e temporal a definição caberá ao legislador complementar, pois tais coordenadas não se encontram definidas na Constituição.

Porém, considera-se que no caso das grandes fortunas, o fato jurídico não poderá se encontrar jungido ao território nacional, pois é natural a um tributo cuja incidência recai sobre o patrimônio, preocupar-se com os eventos que se processam fora do território da entidade tributante. Portanto, as grandes fortunas devem ser alcançadas pela tributação, nos lugares onde estiverem, desde que haja o elemento de conexão entre o sujeito passivo e o Estado brasileiro, que é o domicílio.

Pontos que se podem considerar convergentes são a incidência e a base de cálculo. É quase unânime que o imposto deva incidir sobre a totalidade do patrimônio, admitida a exclusão de bens de interesse para o desenvolvimento econômico e social¹⁸. E a sua base de cálculo deve levar em

¹⁸ CORSATTO, Olavo Nery. **Imposto sobre grandes fortunas**. Revista do Senado Federal, n. 146, p. 93-108, abr.-jun. 2000.

conta – e, portanto, também à exclusão – os valores já onerados pelos tributos sobre itens específicos do patrimônio, como imóveis urbanos e rurais, veículos, participações societárias, fundos etc. Ou seja, o imposto incidiria sobre o patrimônio líquido, sendo seu valor líquido a base de cálculo.

O lançamento teria por base a declaração de bens do imposto de renda ou uma declaração específica do patrimônio para o IGF. Quanto às alíquotas, prepondera a tendência de adoção de alíquotas progressivas baixas, entre 0,1% e 1% (ou, quando muito, e raro, 2%), ou então uma alíquota proporcional também baixa. Uma pequena minoria sugere a adoção de alíquotas superiores a 2%. Alíquotas entre 5% e 30% já foram adotadas (uma só vez), em ocasiões de catástrofe nacional, por países que tiveram de superar as imensas dificuldades advindas das primeira e segunda guerras mundiais, por exemplo. A propósito, embora o imposto se denomine “sobre grandes fortunas”, na realidade ele seria pago pela renda por elas gerada, sem desfalar o patrimônio em sua substância. É por isso que a doutrina o considera imposto nominal sobre as grandes fortunas, porém suportado pela renda destas, o que leva à fixação de alíquotas reduzidas.¹⁹

Não há espaço para que o legislador alargue o conceito de titularidade dos bens e direitos em questão, alcançando outras relações jurídicas que não sejam a de propriedade sobre aquela universalidade patrimonial que acompanha uma grande fortuna. A chamada tipicidade fechada²⁰ em matéria tributária não permite este exercício.

Assim, enquanto *fortuna* é um conceito, *grande fortuna* é um tipo, a ser elucidado quando da instituição da exação. Na mesma linha de raciocínio, ser *proprietário* nada mais é do que um instituto importado do Direito Civil, que, captado pelo legislador tributário, somente pode ser alterado nos limites de sua atuação.

¹⁹ Idem.

²⁰ Nesse sentido, explica Paula de Barros Carvalho: “(...) Pois bem, entre tais comandos, em posição de indiscutível preeminência, situa-se o princípio da tipicidade tributária, que se define em duas dimensões: (i) no plano legislativo, como a estrita necessidade de que a lei adventícia traga no seu bojo, de modo expresse e inequívoco, os elementos descritores do fato jurídico e os dados prescritores da relação obrigacional; e (ii) no plano facticidade, como exigência da estrita subsunção do evento aos preceitos estabelecidos na regra tributária que o prevê, vinculando-se, obviamente, à adequada correspondência estabelecida entre a obrigação que adveio do fato protocolar e a previsão genérica constante da norma abstrata, conhecida como ‘regra-matriz de incidência’.” (CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2008, p. 287.)

Temos, portanto, que ao legislador que instituir o imposto sobre grandes fortunas não compete dar novos contornos ao conceito de propriedade originário da legislação privada, tendo em vista que tal autorização não resulta do texto constitucional. Destarte, tem ampla aplicação o art. 110 do CTN²¹.

Proprietário de uma grande fortuna somente poderá ser aquele que, nos termos do art. 1.228 do Código Civil de 2002²², possua a faculdade de usar, gozar e dispor desta universalidade de bens, bem como reavê-la de quem quer que injustamente a possua.

Assim, para efeito de ocorrência da hipótese tributária, o patrimônio a ser qualificado como grande fortuna se resume àquele titularizado pelo contribuinte. Não é possível de se incluir neste conceito pessoas, ainda que juridicamente ligadas ao contribuinte (dependentes, filhos), que não detenham o direito em questão.

Nesta situação, o evento tributário encontrará óbice intransponível para sua ocorrência quando o titular do direito de propriedade promover sua transferência a outras pessoas, ainda que mantenha relação jurídica com aquele. Portanto, para que seja obstada a ocorrência do imposto, basta ao contribuinte pulverizar o direito de propriedade de que é titular.

Assim, pode-se afirmar que o imposto sobre grandes fortunas constituir-se-á de um dos tributos cuja elisão é a mais simples possível. Ao invés de se solucionar um problema do regime tributário brasileiro, a

²¹ Art. 110, CTN. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. (BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 1966. 816 p.)

²² Art. 1.228, CC. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha. (BRASIL. **Código civil**. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2002. 342 p.)

implementação do imposto nos moldes ora preconizados criaria maiores celeumas, não cumprindo, portanto, com a finalidade anteriormente almejada.

4.2. A definição de grande fortuna

Vários estudos têm sido elaborados na busca de se verificar a compatibilidade entre a carga tributária atualmente existente no Brasil e a capacidade dos contribuintes. Curioso é que como ressalta Nogueira²³, “todos os estudos oficiais sobre renda, partem da premissa de que a família que tem receita total a partir de R\$ 2,3 mil, ou o brasileiro com per capita de R\$ 856 mensais, são considerados ricos.”

Tais estudos de natureza econômica são imprestáveis na consideração do *quantum* delimitador da riqueza correspondente ao imposto sobre grandes fortunas, pois a riqueza utilizada na identificação das pessoas consideradas “ricas” não se relaciona com a riqueza correspondente à *grande fortuna* objeto do imposto previsto na CF/1988.

Urge, dessa forma, fixar o *quantum* mínimo delimitador da riqueza correspondente ao Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil.

O termo grande fortuna objeto do imposto em fomento, deve ser entendido como aquele montante de riqueza a partir do qual o legislador infraconstitucional poderá utilizar para fins da tributação respectiva.

Apesar de todas as propostas elaboradas nos projetos apresentados ao Congresso Nacional apontarem diferentes valores do que seria considerada *grande fortuna*, não há ainda consenso sobre o assunto.

²³ NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. **Tributo, gasto público e desigualdade social**. Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 235, 28 fev. 2004. Disponível em <http://jus.com.br/artigos/4903>. Acesso em: 10 ago. 2014.

A grande maioria desses projetos apresenta como fato gerador um patrimônio de R\$ 2 milhões (dois milhões de reais). Todavia, conforme pesquisas recentes²⁴, desde 2007, o Brasil cria 19 milionários por dia, sendo que a tendência deve se repetir ao menos pelos próximos três anos. Desta maneira, a quantidade de R\$ 2 milhões em patrimônio não se torna tão difícil de alcançar, tornando, de certa forma, a expressão “grande fortuna” definida com base no citado valor, inapropriada.

Ives Gandra Silva Martins²⁵, afirma que “fortuna é mais do que riqueza. E grande fortuna é mais do que fortuna. A pessoa rica, portanto, não se deverá submeter a qualquer imposição, incindível apenas sobre os grandes bilionários deste país”.

Já Mota²⁶ afirma que a riqueza correspondente à grande fortuna não se confunde com uma simples fortuna ou mesmo aquela riqueza mínima necessária para que o sujeito tenha uma vida digna.

Portanto, a existência de riqueza não basta para a ocorrência do evento jurídico passível de tributação. É necessário que se esteja diante de uma grande fortuna, ou seja, uma riqueza diferenciada das demais riquezas.

²⁴ De acordo com reportagem publicada na revista Forbes, o crescimento da economia brasileira “está criando 19 milionários por dia desde 2007”. Isso acontece graças ao crescimento do Produto Interno Bruto (PIB) e das taxas de consumo. A estatística dos 19 milionários novos por dia foi medida considerando toda a riqueza individual, incluindo investimentos, propriedade, poupança e outros patrimônios, além de dinheiro, a reportagem explica. Segundo a revista, a tendência deve se repetir ao menos pelos próximos três anos. “O Brasil atualmente tem 137 mil milionários (de acordo com a lista de bilionários do mundo da 'Forbes' em 2011) e cerca de 30 bilionários, com 70% da riqueza do país concentrada em São Paulo e no Rio de Janeiro”, diz. A revista deixa, claro, entretanto, que são milionários nos termos da economia brasileira, o que equivale a pessoas com patrimônio equivalente a cerca de US\$ 540 mil. “Indivíduos com patrimônio entre US\$ 539 mil e US\$ 2,7 milhões (R\$ 1 milhão e R\$ 5 milhões) formam o grupo de novos milionários”, diz a “Forbes”. (Disponível em <http://g1.globo.com/economia/noticia/2011/11/crescimento-da-economia-brasileira-cria-19-milionarios-por-dia-diz-forbes.html>. Acesso em 21 jul 2014.)

²⁵ MARTINS, Ives Gandra Silva. **Comentários à Constituição do Brasil**. Rio de Janeiro: Saraiva, 1990, pág. 269.

²⁶ MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil**. São Paulo: Editora MP, 2010, p. 38-47.

5. Críticas ao imposto sobre grandes fortunas

Muitos são os argumentos contrários à ideia da implementação do Imposto Sobre Grandes Fortunas, porém estes se resumem basicamente nos seguintes: dificuldades administrativas; a redução da poupança interna; o resultado insignificante da arrecadação, representando custo desproporcionalmente elevado para o erário, tendo em conta a pouca relevância da sua arrecadação verificada na maioria dos países que o adotaram; fuga de investidores para o exterior.

Segundo Henry Tilbury²⁷, as dificuldades administrativas seriam o problema de se conseguir dos contribuintes uma revelação completa de todos os seus bens. Difícil seria avaliar, por exemplo, “bens que podem ser facilmente ocultados, como joias, metais preciosos, títulos ao portador, objetos de arte etc.”.

Assim compara Olavo Nery Corsatto²⁸: “Isso teria levado o Japão a abolir “um imposto cuja aplicação abrangente e justa se comprovou como sendo inexecutável. E quem não o aboliu, como a Alemanha, erigiu uma legislação extensa e complexa para regulá-lo.”

O problema incide ainda sobre o fato de o contribuinte, além de omitir bens, subavaliar os declarados. Para Tilbury, para a administração, a avaliação “cria enormes dificuldades, não somente à escolha de critério adequado para as várias espécies de bens, mas também em relação, por exemplo, ao valor venal, sendo esse o critério principal que deveria ser efetivamente estabelecido para uma quantidade enorme de bens”.

²⁷ TILBURY, Henry. **Reflexões sobre a tributação do patrimônio**. In: Imposto de renda - estudos 4. São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1987. p. 283 - 347.

²⁸ CORSATTO, Olavo Nery. **Imposto sobre grandes fortunas**. Revista do Senado Federal, n. 146, p. 93-108, abr.-jun. 2000.

Embora não impressionado com o “argumento de uma eventual ameaça de fuga de capitais para o exterior, que geralmente está motivada por outras considerações, mas não por um imposto (por exemplo) de 1%”, o citado autor não duvida de que “o argumento da redução da poupança procede. Em um país em desenvolvimento, não é interessante desincentivar a poupança”. À redução da poupança interna somar-se-ia o desestímulo à interiorização de capitais externos, acrescente-se.

Em projetos ora mencionados, a grande fortuna deve ser levada em conta no que diz respeito ao valor em patrimônio que tem o contribuinte. Desta maneira, com a devida regularização do imposto, sua cobrança dá grande margem à desconcentração do patrimônio, fazendo com que as pessoas comecem a investir suas rendas em aplicações, deixando de adquirir bens para que não sejam tributados. Para Ives Gandra da Silva Martins:

Segundo relatório do Banco Central, em 2004 havia 13.404 pessoas físicas e jurídicas com investimentos fora do país, num total de 152.214 bilhões de dólares (1.589 jurídicas e 11.815 físicas). Tomando esses dados como atuais, se tais pessoas físicas mudarem sua residência para outros países, deixarão de ser contribuintes no Brasil, embora possam visitar o país sempre que desejarem. Se assim agirem, uma vez que já possuem recursos no exterior, estarão fora da incidência desse eventual novo tributo. Se o tributo incidir sobre o patrimônio dos grandes empresários brasileiros, que têm suas instalações em território nacional, todo ano terão que descapitalizar suas empresas para o pagamento da exação. Vamos imaginar um grande empresário que tenha uma empresa de 1 bilhão de reais. Se o tributo for de 1%, terá que retirar 10 milhões de reais líquidos, todo ano, de suas empresas, para pagar o tributo, o que os levará a perder espaço para empresários estrangeiros, cujos titulares não são contribuintes no Brasil. Se o cidadão for aplicador no mercado financeiro, o governo será obrigado a aumentar os juros para manter os investimentos no país, a fim de compensar o tributo que incidirá sobre os mesmos. De outra forma, haverá fuga de recursos do mercado. Já os investidores estrangeiros, nada terão que pagar, pois são contribuintes no exterior. 29

²⁹ MARTINS, Ives Gandra Silva. **O imposto sobre fortunas e o investimento no exterior**. Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1760, 26 abr. 2008. Disponível em <http://jus.com.br/artigos/11202>. Acesso 09 jul 2014.

Tal crítica tem como base o PLP 202 que coloca como sujeito passivo somente os contribuintes domiciliados no Brasil. Como observação, vale salientar que o patrimônio no exterior, que pode ser tributado de acordo com alguns projetos de lei complementar apresentados, será de mais difícil comprovação ou localização, podendo fazer com que as pessoas passem a adquirir bens no exterior para que sejam isentos do tributo.

Sacha Calmon³⁰, contribuindo com as críticas ao imposto salienta que “é já difícil definir o conceito legal de grandes fortunas. Mas criar um tributo sobre elas, com certeza, gera pluritributação. Isso provocaria, ainda, uma tremenda evasão fiscal antes mesmo de publicada a lei instituidora”. Ainda mais categórico na crítica, vai além: “é um contrassenso criar o imposto sobre grandes fortunas. Melhor seria diminuir os impostos sobre o consumo e tornar mais progressivos os impostos sobre a renda e o patrimônio”.

Para Pedro Humberto Carvalho Jr.³¹:

São muitos os desafios político-administrativos do imposto sobre a riqueza. Para fugir de sua progressividade, o contribuinte pode diluir seu patrimônio entre os contribuintes de sua família ou mesmo criar pessoas jurídicas. Portanto, é necessário ter um cadastro familiar e um cadastro de empresas com a participação das famílias cotistas. Também é preciso ter um sistema avaliatório de bens para confrontar os valores declarados pelos contribuintes, e há necessidade de integrar os sistemas municipais de cadastro e avaliação de imóveis.

Concluindo o raciocínio, Corsatto³² diz que o imposto sobre a riqueza não constitui, nos países desenvolvidos, receita apreciável para o erário. Num país em desenvolvimento, como o Brasil, ainda não se dispõe de elementos –

³⁰ CALMON, Sacha. **Especialistas criticam imposto sobre grandes fortunas**. Disponível em http://www.migalhas.com.br/mig_imprimir_sem_imagem.aspx?cod=57523. Acesso 13 mai 2014.

³¹ CARVALHO JR, Pedro Humberto. **Imposto sobre grandes fortunas**. Ano 5. Edição 43 - 17/05/2008. Disponível em http://desafios.ipea.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=977:catid=28&Itemid=23. Acesso 13 mai 2014.

³² CORSATTO, Olavo Nery. **Imposto sobre grandes fortunas**. Revista do Senado Federal, n. 146, p. 93-108, abr.-jun. 2000.

como dados estatísticos idôneos – sobre os quais se possam desenvolver projeções que possibilitem uma avaliação correta da provável arrecadação do imposto.

6. Das alternativas à promoção da justiça fiscal

De fato, tributar grandes fortunas no Brasil está longe de ser algo simples de ser abordado, mas, ao invés de concentrar esforços na aprovação de um tributo extremamente complexo, a solução para diminuir a absurda concentração de renda deste país talvez esteja na melhor aplicação dos impostos já existentes no ordenamento jurídico.

Cabe mencionar a baixa eficácia da tributação direta nas três esferas do federalismo brasileiro. Em relação ao imposto de renda da pessoa física, por exemplo, há baixo grau de progressividade, com poucas graduações em alíquotas, o que por óbvio, acaba por não reproduzir o princípio da capacidade contributiva efetivamente, já que haverá mais ônus aqueles que ostentam menor aptidão para contribuir com o Estado, do que aqueles com maiores renda e patrimônio, com maiores sinais de capacidade de contribuir. “É uma mácula no tratamento desigual aos desiguais, a fim de igualá-los”, conforme afirma Elaine Michele da Silva de Oliveira Barreto, em artigo intitulado ‘Princípio Da Capacidade Contributiva, Justiça Fiscal e Desenvolvimento Social’.³³

Embora seja um importante instrumento de promoção de justiça fiscal, o imposto de renda não é tão bem utilizado quanto deveria. Trata-se de um tributo direto, incidente de forma progressiva sobre o patrimônio do

³³ BARRETO, Elaine Michele da Silva de Oliveira. **Princípio da capacidade contributiva, justiça fiscal e desenvolvimento social.** Disponível em <http://www.cpgls.ucg.br/ArquivosUpload/1/File/V%20MOSTRA%20DE%20PRODUO%20CIENTIFICA/DIREITO/13-.pdf>. Acesso em 15 jul 2014.

contribuinte, privilegiando aqueles que detêm menos provimento, considerando as condições pessoais dos contribuintes, cujas prerrogativas estão mitigadas, já que é baixa a progressividade das alíquotas de modo a dar efetividade ao comando constitucional.

Há urgência na criação de mais faixas de alíquotas para o IR a fim de tornar a norma constitucional mais eficaz e capaz de alcançar o ideal democrático de justa tributação e humanização do direito tributário.

De acordo com o princípio da seletividade (art. 155, §2º, III, da CF), o ICMS poderá graduar sua carga tributária na inversa proporção à essencialidade das mercadorias e serviços de transporte ou de comunicação. Uma vez adotado o ICMS seletivo, essa seletividade deverá ocorrer de acordo com a essencialidade das mercadorias e serviços, e não com outros critérios.

A seletividade faz o imposto exercer sua função extrafiscal e social consequentemente, a qual possibilita a intervenção do Estado na economia privada, a partir de estímulo ou desestímulo de consumo ou de uso de determinados produtos. Isto também é possível com a oneração do fato tributável de forma e alíquotas diferentes (conforme mencionado anteriormente com o imposto de renda).

Quem adquire um bem ou um serviço luxuoso possui grande capacidade econômica, devendo, pelo princípio da capacidade contributiva, ser proporcionalmente mais tributado por meio do imposto sobre o consumo, do que quem adquire um bem essencial ou imprescindível. Tecnicamente, a seletividade poderá ser utilizada de diversas formas, desde que atinja o seu objetivo final que é a redução da carga tributária por meio de uma tributação mais leve dos produtos e serviços considerados de primeira necessidade para a sobrevivência humana. No âmbito ICMS, a técnica de seletividade mais aplicada pelos legisladores, é a da alíquota majorada ou minorada em razão da essencialidade das mercadorias ou dos serviços. Quem adquire um bem imprescindível, no mais das vezes, não o faz por liberdade de consumo, uma vez que a necessidade de consumo é quem dita as regras. Pelo princípio da seletividade face a função essencial do produto, o legislador deverá dosar a

tributação do produto, tendo em vista sua natureza e finalidade. O consumo de certos bens revela riqueza, enquanto o de outros – como produtos de alimentação básica, higiene, saúde, e vestuário – compõe o chamado “mínimo vital”. Assim, parece razoável que o mesmo imposto incida com maior impacto sobre artigos de luxo e com pequena ou nenhuma intensidade sobre os artigos de primeira necessidade. (...) Não há dúvidas, portanto, que a seletividade é uma das mais eficientes formas de se efetivar o princípio da capacidade contributiva, princípio fundamental do Estado Social de Direito e da consciência jurídica.³⁴

Podemos mencionar ainda os tributos diretos sobre a propriedade rural (ITR) e urbana (IPTU) que seguem inacreditavelmente regressivos, uma vez que sinais exteriores de riqueza concentrada sigam quase imunes à contribuição justa ao fundo público. Além disso, constata-se também que o imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) permanece sem incidir sobre aviões, helicópteros e lanchas.

Ainda que os impostos progressivos sejam, teoricamente, os que obedecem ao princípio da capacidade contributiva, uma alta carga tributária faz com que se tributa cada vez mais sobre uma base cada vez menor. Os empresários disfarçam suas receitas e despesas sob o véu da pessoa jurídica, através da elisão fiscal, enquanto os contribuintes comuns ficam desestimulados a trabalhar para produzir mais ou caem na informalidade, o que afeta, em ambas as hipóteses, a economia como um todo.

Assim a parcela da população com maior renda ao final paga menos imposto, pois os impostos incidentes sobre o consumo (IPI, ICMS e ISS, por exemplo) são os mesmos tanto para os ricos como para os pobres. Maior será

³⁴ MENESCAL, Ana Mônica Filgueiras. **A seletividade como instrumento concretizador da justiça fiscal no âmbito do ICMS.** Disponível em <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp041427.pdf>. Acesso em 14 jul 2014.

a eficácia na redistribuição de renda, com a aplicação do Princípio da Seletividade ou Essencialidade, já inserido na Constituição.³⁵

7. Conclusão

Pelo que foi visto, a instituição do imposto é de grande controvérsia desde sua previsão legal, gerando diversos conflitos de opiniões. Segundo os próprios políticos, este novo imposto seria primordial para o Brasil, pois arrecadaria R\$ 14 bilhões para a saúde. Ocorre que no nosso país, nunca houve problema de falta de recursos conforme justificam os parlamentares. Em um país cuja arrecadação de impostos federais atingiu, em 2012, a marca de R\$ 1,029 trilhão³⁶, não se faz digno justificar a implementação de mais um imposto para arrancar mais R\$ 14 bilhões dos cidadãos. O que há é excesso de burocratas e de mordomias, para não dizer incompetência.

O adequado enfrentamento da injustiça tributária atual impõe a elevação da eficiência do Estado, seja no formato da arrecadação do fundo público como na sua redistribuição.

Como se viu, a eleição do imposto sobre grandes fortunas como instrumento de efetivação da justiça fiscal carece de maiores reflexões. Além de representar um risco ao crescimento econômico do país, poderá também trazer mais um defeito na nossa política fiscal, haja vista que definitivamente não reduziria os efeitos dos fatores de injustiça fiscal no nosso país.

Diante dessa realidade, é necessário discutir a necessidade de aprovação de uma reforma em que os tributos diretos pesem mais que os

³⁵ PERES, Eliane Lamarca Simões. **Justiça fiscal e progressividade**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2013.

³⁶ Informação da Receita Federal. Disponível em www.receita.fazenda.gov.br. Acesso em 14 jul 2014.

tributos indiretos na composição da carga tributária. Isso poderia significar uma das formas de redistribuição de renda.

8. Referências

BARRETO, Elaine Michele da Silva de Oliveira. **Princípio da capacidade contributiva, justiça fiscal e desenvolvimento social**. Disponível em <http://www.cpgls.ucg.br/ArquivosUpload/1/File/V%20MOSTRA%20DE%20PRODUO%20 CIENTIFICA/DIREITO/13-.pdf>. Acesso em 15 jul 2014.

BRASIL. **Câmara discute tributação de grandes fortunas há 20 anos**. Disponível em <http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ECONOMIA/424198-CAMARA-DISCUTE-TRIBUTACAO-DE-GRANDES-FORTUNAS-HA-20-ANOS.html>. Acesso em: 15.07.2014.

_____. **Código civil**. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2002, 342 p.

_____. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 1966. 816 p.

CALMON, Sacha. **Especialistas criticam imposto sobre grandes fortunas**. Disponível em http://www.migalhas.com.br/mig_imprimir_sem_imagem.aspx?cod=57523. Acesso 13 mai 2014.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 87.

CARVALHO JR, Pedro Humberto. **Imposto sobre grandes fortunas**. Ano 5. Edição 43 - 17/05/2008. Disponível em http://desafios.ipea.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=977:catid=28&Itemid=23. Acesso 13 mai 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2008.

CORSATTO, Olavo Nery. **Imposto sobre grandes fortunas**. Revista do Senado Federal, n. 146, p. 93-108, abr.-jun. 2000.

CURTY, Leonardo de Menezes. **A falácia do imposto sobre grandes fortunas como instrumento determinante para a promoção da Justiça Fiscal**. Revista Tributária e de finanças públicas, ano 17, n. 88, set.-out./2009.

GLOBO. **Crescimento da economia brasileira cria 19 milionários por dia, diz 'Forbes'**. Disponível em <http://g1.globo.com/economia/noticia/2011/11/crescimento-da-economia-brasileira-cria-19-milionarios-por-dia-diz-forbes.html>. Acesso em 21 jul 2014

GOUVÊA, Marcus de Freitas. **A extrafiscalidade no direito tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 2008, p. 100.

GUEDES, Odilon. **Quanto mais pobre o cidadão, mais impostos.** Valor Econômico, 21.10.2011. Disponível em http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=10999&Itemid=75. Acesso 01 jun 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 33ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 355.

MARTINS, Ives Gandra Silva. **Comentários à Constituição do Brasil.** Rio de Janeiro: Saraiva, 1990, pág. 269.

_____. **O imposto sobre fortunas e o investimento no exterior.** Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1760, 26 abr. 2008. Disponível em <http://jus.com.br/artigos/11202>. Acesso 09 ago 2014.

_____. **O imposto sobre grandes fortunas.** Jornal Carta Forense, 01.04.2008. Disponível em <http://www.cartaforense.com.br/conteudo/colunas/o-imposto-sobre-grandes-fortunas/1224>. Acesso 10 julho 2014.

MENESCAL, Ana Mônica Filgueiras. **A seletividade como instrumento concretizador da justiça fiscal no âmbito do ICMS.** Disponível em <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp041427.pdf>. Acesso em 14 jul 2014.

MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil.** São Paulo: Editora MP, 2010, p. 164-165.

_____. **Quantum mínimo delimitador da riqueza correspondente ao imposto sobre grandes fortunas no Brasil.** Revista Tributária e de finanças públicas, ano 17, n. 86, maio-junho/2009.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. **Tributo, gasto público e desigualdade social.** Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 235, 28 fev. 2004. Disponível em <http://jus.com.br/artigos/4903>. Acesso em: 10 ago. 2014.

ONU. **Relatório do Programa das Nações Unidas para os Assentamentos Humanos (ONU-Habitat).** Disponível em <http://www.onuhabitat.org>. Acesso em 01 jun 2014.

PERES, Eliane Lamarca Simões. **Justiça fiscal e progressividade.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2013.

QUEIROZ, Guilherme; ZAIA, Cristiano. **Isto é Dinheiro: Imposto Robin Hood.** 26 nov 2011. Disponível em http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=12354. Acesso em 19.07.2014.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito.** 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 123.

Receita Federal. Disponível em www.receita.fazenda.gov.br. Acesso em 14 jul 2014.

SOUSA, Ueren Domingues de. **Imposto sobre grandes fortunas.** Disponível em: <http://pt.scribd.com/doc/88133044/Imposto-Sobre-Grandes-Fortunas>. Acesso em 11.05.2014.

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