

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS À LUZ DOS PRECEITOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

THE TAX GREAT FORTUNES IN THE CONSTITUTIONAL TAX PRECEPTS

*Vinicius de AGUIAR**

SUMÁRIO: 1 Origens do imposto sobre grandes fortunas; 2 O imposto sobre grande fortunas no Brasil; 2.1 Aspectos positivos do imposto sobre grandes fortunas; 2.2 Aspectos negativos do imposto sobre grandes fortunas; 2.2.1 Dificuldades em definir “grande fortuna”; 2.2.2 Desestímulo aos capitais; 2.2.3 Altos custos de administração e arrecadação inócua; Considerações finais; Referências bibliográficas.

RESUMO: O presente estudo trata do Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal de 1988, que apesar da previsão constitucional, não foi instituído até a atualidade, apesar de diversos projetos de lei apresentados ao Congresso Nacional. Nesta linha, tem como objetivo primordial estipular justificativas e razões para a não instituição do imposto sobre grandes fortunas no Brasil. Para fins de que se alcance tais objetivos, inicialmente, o trabalho faz alusão à história dos tributos como um todo, tratando de sua evolução na sociedade, além de dispor quanto a variados preceitos constitucionais tributários, tais como as imunidades e princípios tributários, além do que concerne ao poder de tributar do exercido pelo Estado. Sob a ótica destes preceitos constitucionais tributários, num segundo momento, busca-se a pormenorização das características do imposto em questão, traçando um paralelo entre o mesmo e diversos princípios atuantes no sistema jurídico tributário pátrio, a fim de que sejam especificados os principais elementares e regramentos a serem aplicados quando de uma eventual instituição. Por fim, sob a ótica de estudos e experiências internacionais, além da crítica doutrinária e análise ao próprio sistema tributário pátrio, este estudo almeja expor as principais divergências existentes quanto às conveniências e inconveniências da instituição do imposto sobre grandes fortunas na ordem tributária atual, concluindo pela sua impossibilidade, por diversos motivos de ordem técnica e ideológica.

* Bacharelado em Direito pela Universidade Estadual do Norte do Paraná – Centro de Ciências Sociais Aplicadas – campus de Jacarezinho/PR. E-mail: vsaguilar@hotmail.com. Artigo submetido em 16/10/2013. Aprovado em 04/01/2014.

PALAVRAS-CHAVE: imposto sobre grandes fortunas; constituição; projetos de lei; baixa arrecadação; inconveniência.

ABSTRACT: The present paper analyzes the Wealth Tax listed on Article 153, VII, of the Federal Constitution, that hasn't been created yet despite of the constitutional prevision and the several law projects that were presented to the National Congress. In this way this paper aims to present reasons and justifications to the lack of Wealth Tax creation in Brazil. To reach the goals proposed first the paper traces considerations about the tax history addressing its evolution in the society, and discuss about various constitutional tributary precepts as well as immunities, tributary principles and the power to tax that is developed by the State. In this view, in a second moment the paper analyzes the characteristics of the Wealth Tax considering the Brazilian tributary principles in order to specify the main ones and the rules to be applied in case of its creation. At last, under the view of international studies and experiments, and also considering doctrinaire criticism to the Brazilian tributary system, this paper aims to present the main divergences about the convenience or the inconvenience of creating Wealth Tax, which allowed reaching the conclusion, based on technical and ideological arguments, that is impossible to institute it.

KEYWORDS: Wealth Tax; Constitution; Law projects; Low tax revenues; Inconvenience.

1 ORIGENS DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

No início da história da humanidade, o homem vê a necessidade de unir-se a seus semelhantes para fins de proteção e sustento. Assim, dá-se início às primeiras manifestações das sociedades humanas, pela qual cada um de seus membros atua pelo bem e continuidade de tal coletividade, a fim de que esta atue provendo sua alimentação, moradia e segurança. Portanto, a característica marcante das sociedades é a colaboração de cada um de seus membros pelo bem de tal coletividade. Diante disto, quando da consolidação do poder de comando destas sociedades, vê-se a necessidade de esta colaboração tornar-se uma prestação, determinada e obrigatória. Desta forma, nascem os tributos.

Os tributos, no decorrer da história, têm sido usados com as mais diversas finalidades, sempre espelhando as principais características socioeconômicas de cada nação. Desta forma, a mais marcante destas finalidades é, sem sombra de dúvidas, a imposição da submissão de muitos a poucos detentores do poder.

No entanto, com a evolução das sociedades e consolidação do Estado à luz de um sistema jurídico, faz-se necessário que as finalidades da tributação sejam modificadas, passando o tributo a ser meio de alcance de uma justiça social e fiscal.

Por sua via, à luz de novos ideais e de novas realidades socioeconômicas,

surge a ideia da tributação atuante especificamente sobre os detentores de grandes fortunas, a fim de que fosse alcançada, efetivamente, justiça fiscal.

Assim, prevê a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 153, inciso VII, a competência da União para a instituição do imposto sobre grandes. No entanto, apesar de tanto tempo depois de sua previsão constitucional, o mesmo não foi instituído até o momento, apesar de vários projetos de leis apresentados ao Congresso Nacional.

Durante o correr dos anos que sucederam a sua previsão constitucional, discute-se na doutrina, mesmo que de forma modesta, a respeito das conveniências e inconveniências da sua criação no atual sistema jurídico tributário nacional, tomando por base estudos e experiências de outros tantos países que cogitaram a sua instituição. Portanto, justificável torna-se o presente trabalho, posto que na iminência de uma tão aclamada reforma tributária, a criação de um imposto sobre grandes fortunas é cada vez mais discutida.

2 O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL

Desde antes da elaboração da Constituição Federal de 1988, ainda à época da Constituinte de 1987, com viés evidentemente inspirado pelas políticas ditas sociais, tomando como modelo a experiência francesa, exaltam-se no mundo jurídico e político diversas opiniões a respeito da conveniência ou não da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. Aliás, da mesma opinião compartilham Vidal e Locatelli:

A introdução desta espécie de tributação sintética sobre o patrimônio se deu no calor dos debates que permearam a Assembléia Nacional Constituinte durante os anos de 1987 e 1988. À época, principalmente influenciada pelas ideologias socializantes, foi o tributo espelhado no modelo francês, que já o tinha no ordenamento fiscal desde 1982. (MARTINS; LOCATELLI, 2008, p.138).

Logo em seguida, com a sua promulgação, a Constituição Federal de 1988 passou a prever no seu artigo 153, VII, o aludido imposto alvo deste estudo. Segundo tal dispositivo constitucional, “compete à União instituir impostos sobre grandes fortunas, nos termos de lei complementar”. Ou seja, a eficácia constitucional do referido dispositivo está limitada a não existência de regulamentação infraconstitucional, qual seja, por uma lei complementar.

Desde então, o assunto tem sido alvo não apenas de projetos de lei complementar, mas também de discussões sobre as conveniências e inconveniências da instituição do imposto sobre grandes fortunas no sistema tributário pátrio. Já no ano seguinte à promulgação da atual Constituição, em 1989, foram apresentados ao Congresso Nacional alguns projetos de lei complementar referente à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. O primeiro deles foi de autoria do então

deputado Juarez Marques Batista, sob nº 108/1989. Projeto este que veio ser apensado ao projeto de lei parlamentar apresentado pelo então senador Fernando Henrique Cardoso, sob nº 202/1989.

Hoje, este Projeto de Lei Parlamentar nº 202/1989, de autoria do ex-senador Fernando Henrique Cardoso, é o único que se encontra “pronto para a ordem do dia” (desde o dia 06 de dezembro de 2000) (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 1989 a, online). Aliás, tal projeto de lei conta com diversos anexos, entre eles, o Projeto de Lei Parlamentar nº 108/1989, do deputado Juarez Marques Batista. Os outros projetos que lhe foram anexados são: o Projeto de Lei Parlamentar 208/1989; o Projeto de Lei Parlamentar nº 218/1990, de autoria do ex-presidente Fernando Collor de Mello e o Projeto de Lei Parlamentar nº 268/1990, de autoria do deputado Ivo Cersósimo.

Inclusive, recentemente a Proposta de Emenda Constitucional nº 233/2008, tão aclamada, posto que vise à reforma do sistema tributário pátrio, recebeu proposta de emenda, no sentido que viesse a ser instituída por meio dela uma contribuição sobre grandes fortunas.

De acordo com Vidal e Locatelli:

Acrescentar-se-ia ao rol das contribuições sociais vigentes, como nova fonte de custeio da seguridade social, a denominada “contribuição” sobre grandes fortunas em substituição ao “imposto” sobre grandes fortunas, como forma de redução das desigualdades sociais e distribuição de renda. (MARTINS; LOCATELLI, 2008, p. 152).

Ou seja, a partir do momento que uma possível reforma tributária venha a ser colocada em prática, tem referida proposta de emenda o objetivo de excluir do texto constitucional a referência ao Imposto sobre Grandes fortunas, nos termos do artigo 153, inciso VII, a fim de que seja prevista uma “contribuição sobre grandes fortunas”. Com isso, muitos dos bens e patrimônios que viriam a ser tributados pelo imposto e, possivelmente, vítimas de uma bitributação, passariam a ser alvo de uma dita contribuição sobre grandes fortunas, sem que houvesse mais dificuldades neste aspecto.

No entanto, até a presente data, a PEC nº 233/2008 não conta com qualquer emenda aprovada.

Por mais diversos que tenham sido os projetos de lei apresentados perante o Poder Legislativo, até hoje referido imposto não foi regulamentado e implementado no Sistema Tributário brasileiro. Este, também, é o parecer da Comissão de Finanças e Tributação, quando da apresentação de Substitutivo ao Projeto de Lei Complementar nº 277/2008, pelo então Deputado Federal João Dado:

De fato, apesar de constar em abstrato no texto constitucional há quase vinte anos, a tributação sobre os grandes patrimônios permanece inédita na realidade institucional do País, jamais logrou ultrapassar aquele patamar

de mera declaração de princípios programáticos. Recomenda a prudência, em tal caso, cautela na sua implantação, até para que seja possível avaliar coetaneamente os resultados, assim como os efeitos sobre a economia do País. (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2008, *online*).

Aqueles que o defendem, agarram-se à promessa de uma melhor distribuição de renda e maior aplicabilidade da justiça social, gerando consequentemente redução da pobreza. Tem uma finalidade iminente social, causando, inclusive, um aspecto dito nobre. Tal finalidade, aliás, rendeu a tal tributo o apelido de “imposto Robin Hood”, posto que tiraria as riquezas dos ricos e distribuiria, de forma indireta, aos pobres, proporcionando um balanceamento na distribuição de rendas e riquezas.

Já aqueles que são contra, pautam-se, basicamente, nas diversas experiências internacionais, prevendo que as mesmas mazelas previstas ou sofridas pelos países que o instituíram seriam sofridas pelo Brasil. A difícil administração, acompanhada de uma arrecadação inócua e não significando, além do desestímulo à acumulação de capitais em solo pátrio tomam a frente das mais aludidas justificativas contra a regulamentação de tal imposto no país.

2.1 Aspectos positivos do imposto sobre grandes fortunas

Um dos grandes objetivos do imposto sobre grandes fortunas é, sem dúvidas, de cunho social, qual seja favorecer a distribuição de rendas e consequentemente, a justiça fiscal e social. Busca-se do enorme patrimônio ostentado por alguns a receita tributária necessária para que venha a ser aplicada na distribuição de riquezas. Aliás, este é o alicerce a que se sustentam os defensores do imposto sobre grandes fortunas e sua regulamentação e instituição no país, sendo o objetivo aludido em todos os Projetos de Lei Complementar apresentados até hoje sobre o mesmo.

Desta forma, dizem Vidal e Locatelli que:

Após inúmeras tentativas de implementação do IGF no País, é importante observar que todos os projetos acima citados, bem como a proposta de emenda à PEC 233/2008, sempre apresentam como justificativa principal para sua instituição a redução das desigualdades sociais, uma vez que, segundo estes, a tributação sintética do patrimônio seria um mecanismo eficiente de redistribuição de renda. (MARTINS; LOCATELLI, 2008, p. 155).

Igualmente, embasando-se em estudos de Jean-Claude Martinez e Pierre di Malta, diz André Luiz Fonseca Fernandes sobre as vantagens sociais da tributação sintética:

[...] o imposto seria justificável por considerações de justiça [...]. Ele permitiria alcançar uma *equidade horizontal* e *vertical* no meio social. Equidade horizontal por garantir a tributação equivalente da capacidade contributiva fundada no patrimônio e da capacidade contributiva fundada na renda. Equidade vertical, por limitar a acumulação de riquezas, favorecendo a repartição desta e a redução da desigualdade. (FERNANDES, 2005, p. 25-26)

Assim, a instituição de tal imposto sobre o patrimônio estimularia a realização da equidade, tanto em seu aspecto horizontal, respeitando-se o princípio da capacidade contributiva, tributando mais aqueles que detêm mais bens e riquezas, assim como em seu aspecto vertical, permitindo, através da arrecadação, uma melhor distribuição de rendas e riquezas, além da possível diminuição das desigualdades sociais, tão marcantes no Brasil e reconhecidas no quadro internacional.

Aliás, em todos os projetos de lei elaborados e que visam à regulamentação e à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, usa-se como justificativa a distribuição de renda, diminuição das disparidades socioeconômicas e a consecução da justiça social.

De fato, alude-se que se faria justo tributar de forma mais gravosa aqueles detentores de grandes fortunas, a fim de que estes, com seus grandes e suntuosos patrimônios, viessem a financiar o Fisco na busca de uma maior e melhor distribuição de rendas e riquezas, alcançando, finalmente, a justiça fiscal e social. Tal justificativa é atraente, afinal, combater a pobreza e permitir a equidade, principalmente no que se refere à distribuição de rendas e incidência tributária, vai ao encontro de diversos princípios tributários, além de vários objetivos da Constituição Federal.

A propósito, sabe-se que boa parte das riquezas do Brasil é detida por uma pequena parcela da população, e isso evidencia a péssima distribuição de rendas e riquezas pela qual o país é tão conhecido internacionalmente.

Julio Vilaverde diz:

Os 10 por cento mais ricos da população brasileira detêm mais de 75 por cento da riqueza do país e têm uma carga tributária proporcionalmente menor, o que agrava o quadro de desigualdade social, segundo estudo divulgado na quinta-feira pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). (VILAVERDE, 2008, *online*).

Evidente que as discrepâncias relacionadas à distribuição de rendas e riquezas no Brasil são gritantes. Ademais, vão à via totalmente oposta aos objetivos sociais esculpidos na Constituição Federal de 1988, ainda mais quando se diz respeito à aplicação da incidência tributária.

Aliás, os objetivos fundamentais do Estado brasileiro vêm dispostos no artigo 3º da Constituição Federal, como se segue:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

- I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II – garantir o desenvolvimento nacional;
- III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais.

Este também é o objetivo principal atribuído pela Constituição Federal diretamente ao referido imposto, segundo dispõe o artigo 80, inciso III dos Atos e Disposições Constitucionais Transitórias, da forma que se segue:

Art. 80. Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza:

III - o produto da arrecadação do imposto de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição;

Portanto, a finalidade precípua quanto à destinação da arrecadação do imposto sobre grandes fortunas é o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, reafirmando o viés social do tributo em questão. Tal destinação tem a finalidade de diminuir as desigualdades sociais, além de proporcionar uma melhor distribuição de rendas e riquezas. Sob uma perspectiva genérica, tem como objetivo maior a consecução do bem comum.

Aliás, verifica-se que a finalidade de todo e qualquer tributo há de ter um cunho social, e a melhor forma de exteriorizar isso é através da diminuição das desigualdades sociais. A aplicação dos tributos com finalidades ditas sociais há de ser priorizada, afinal, é um dos objetivos exteriorizados pelo texto constitucional o alcance do bem comum.

Nas palavras de Mota:

Na verdade, todos os princípios constitucionais tributários conduzem à realização da *justiça tributária* no Brasil, por decorrência da necessária consideração de o sistema tributário nacional estar delimitado pelo sistema constitucional, além de estes sistemas formarem um todo unitário e harmônico. (MOTA, 2010, p. 153).

E complementa o mesmo autor, dizendo que “no Brasil, a Constituição determina seja o tributo utilizado como instrumento de alcance do bem comum.” (MOTA, 2010, p. 98).

Nesta linha, diz Carrazza que:

Um tributo não pode ter outro escopo que o de instrumentar o Estado a alcançar o bem comum. A nosso ver, qualquer exação que não persiga esta finalidade é inconstitucional. Tal se dá com o tributo preordenado a objetivos de ordem privada, como, *e.g.*, o que beneficia uma empresa comercial (que visa, precipuamente, ao lucro de seus acionistas) (CARRAZZA, 2009, p. 76).

Ademais, a tão aludida diminuição das desigualdades sociais iria de encontro à consecução da função social do Estado, que é (ou ao menos deveria ser) o objetivo maior da criação de tributos, e não pura e simplesmente a arrecadação. Ou seja, o Estado, por meio da tributação, há de pautar-se em atingir o bem comum, dando por atingida sua finalidade precípua, qual seja, o bem comum da sociedade que o compõe.

A respeito da função social do Estado, diz Mota *apud* Pasold que:

[...] por ser o Estado uma criatura da Sociedade, a *função social* do Estado contemporâneo deveria ter como destinação a realização da justiça social, de modo que seria instrumento a ser utilizado pela Sociedade para a realização do bem comum ou interesse coletivo, mas que essa questão ‘somente poderá ser convenientemente equacionado caso o Estado seja realmente encarado como instrumento da Sociedade toda, e não apenas de segmentos privilegiados por motivos de ordem econômica ou ideológica. (MOTA *apud* PASOLD, 2010, p. 106).

Assim, anote-se que a extrafiscalidade do Imposto sobre Grandes Fortunas e a função social dos tributos devem andar aos mesmos passos. Afinal, além dos objetivos plenamente arrecadatórios, os tributos hão de ter por fim objetivos além da fiscalidade, seja de intervenção no domínio econômico, seja de intervenção no domínio social. Diante disto, diz Mota que:

Por isso, afirma-se que essas finalidades tributárias [extrafiscalidade] somente se justificam por buscarem cumprir essa *função social*. Por decorrência dessa constatação, pode-se também afirmar que essa *função social* do Estado transcendeu inequivocamente para os tributos gravados por aqueles valores finalísticos adotados pelo legislador infraconstitucional na lei instituidora do tributo, de forma que é decorrência lógica necessária possuir o tributo *função social* no Estado contemporâneo. (MOTA, 2010, p. 108).

No entanto, o mesmo autor já diz que a extrafiscalidade não é a única finalidade de cunho social, e que a função social do Estado deve ser reflexo do tributo, qualquer que seja sua finalidade embasadora. Portanto, dispõe Mota que:

Por outro lado, não há como afastar o nítido liame existente entre a *função social* do tributo e sua finalidade extrafiscal, mas denota-se a necessária observação de que esta se distingue daquela por ser a finalidade extrafiscal um dos principais instrumentos à consecução da *função social*, apesar de essa função poder ser cumprida não apenas por aquela finalidade, mas por qualquer que seja a finalidade embasadora da instituição do tributo, seja

ela fiscal, extrafiscal ou parafiscal. (MOTA, 2010, p. 115).

Portanto, a justificativa para a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas, apesar de vir recheada de razões de cunho social e de caráter distributivo, não apresenta novidade alguma, afinal, é o que se espera de todos os tributos a partir do momento que recaem sobre os contribuintes. Ademais, a função social do tributo é o que se espera no Estado contemporâneo, afinal o caráter meramente arrecadatório mostra-se ultrapassado aos moldes socioeconômicos atuais.

Com certeza são muito atraentes tais razões justificadoras da instituição do imposto sobre grandes fortunas, afinal, um tributo que visa tirar dos ricos para dar aos pobres, não se vê todos os dias, ainda mais numa sociedade em que os detentores destas riquezas se confundem com os detentores do poder, seja executivo, seja legislativo.

No entanto, como já expresso anteriormente, não parece saudável a instituição de um tributo com finalidades limitadas a objetivos sociais, posto que as dificuldades de administração, arrecadação e aferição do patrimônio alvo desta incidência não de ser recompensados de forma financeira, por uma arrecadação condizente com os gastos para tal. Neste ponto, nascem as críticas, agravadas por possíveis consequências de difícil reversão, tal como a fuga de capitais, desestímulo à poupança e investimento de capitais em solo pátrio. Impor um imposto de tal magnitude, arraigado apenas a uma justificativa social, é ater-se cegamente a um tributo que, provavelmente, nem mesmo esses aspectos sociais conseguirão dar cabo, como se passa dispor adiante.

2.2 Aspectos negativos do Imposto sobre Grandes Fortunas

No decorrer dos anos, após a promulgação da Constituição Federal de 1988 e consequente previsão do Imposto sobre Grandes Fortunas no seu artigo 153, inciso VII, formaram-se nos meios econômico, jurídico e político diversos argumentos desfavoráveis à regulamentação e instituição de referido imposto no Sistema Tributário pátrio.

Conforme leciona Ives Gandra da 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 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. (MARTINS, 2008, online).

A maioria destes argumentos toma por base as experiências negativas que diversos países tiveram com impostos similares no decorrer das últimas décadas. Muito além, consideram a alta carga tributária a qual está submetida a população brasileira, de modo geral.

Também, tais críticas consideram as vantagens duvidosas do referido imposto, afinal, a maioria dos argumentos favoráveis à sua instituição limita-se a objetivos de cunho social, considerados insuficientes, tendo em vista os altos gastos previstos com administração, arrecadação e aferição do patrimônio alvo de tal incidência.

Desta forma, conforme dizem Vidal e Locatelli, “é importante observar que praticamente todas as relações sócio-econômicas já sofrem de uma forma ou outra de incidência tributária sob os mais diversos aspectos.” (MARTINS; LOCATELLI, 2008, p. 148).

E complementam:

[...] é possível perceber que a sistemática adotada pelo legislador onera de forma excessiva e eficiente – sob o ponto de vista da arrecadação – a riqueza, na sua circulação, bem como os rendimentos e lucros, não havendo como se justificar a incidência de mais um tributo sobre a renda ou sobre o patrimônio. (MARTINS; LOCATELLI, 2008, p. 148).

Por esta mesma via, afirma diz Francisco Dorneles que:

Ele não é indutor de poupança nem produtor de riqueza, não é disseminador de rendas nem redutor de pobreza. Caso seja elevado, os contribuintes abandonarão os ativos que constituem a sua base de cálculo direcionando-os para ativos poucos perceptíveis ou ocultos. Caso reduzido, sua criação será totalmente inócua (DORNELLES, 1991, online).

E continua Dornelles dizendo:

O imposto sobre grandes fortunas, pelas suas características próprias e seus elementos constitutivos, poderá quando muito penalizar alguns ricos, mas não produzirá resultado algum para melhorar a vida dos pobres. Sob o aspecto da isonomia pode ainda ser dito que o imposto sobre grandes fortunas atingirá exclusivamente os contribuintes cujo patrimônio seja ostensivo e integrado no sistema produtivo e que nada fizeram para subtraí-lo do conhecimento da sociedade ou do fisco. (DORNELLES, 1991, *online*).

Com efeito, por mais tentador que seja apegar-se às causas sociais da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, há de atentar-se para a pesada carga tributária a qual está submetida a população brasileira. Além do mais, seria demasiadamente perigoso permitir que mais esse imposto viesse a recair sobre bens que, de uma forma ou de outra, já foram alvo de alguma forma de tributação,

ocasionando uma possível e temida bitributação, tão condenável pela doutrina pátria.

É o que acontece com as propriedades imóveis urbanas, alvo da incidência do Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU); com as propriedades imóveis rurais, alvo do Imposto Territorial Rural; com os automóveis, alvo do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores; ou com os produtos industrializados, tributos pelo Imposto sobre Produtos Industrializados, etc. Patrimônios estes que virão a compor a grande fortuna de determinado contribuinte em potencial do imposto em estudo, passando a ser alvo de uma nova tributação, com fato gerador muito semelhante ao anterior, ocasionando a tão criticada e evitada bitributação.

No mais, é possível distinguir alguns importantes argumentos contra a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, desenvolvidos quase a par dos argumentos a favor, expostos anteriormente. Eles serão especificados a seguir.

2.2.1 Dificuldades em definir uma “grande fortuna”

No que tange às elementares que compõem referido imposto, trata-se de matéria controvertida e baseada, na maioria das vezes, em especulações, afinal, o mesmo não foi instituído na legislação tributária pátria até o momento e, portanto, não há lei regulamentando-o. Percebe-se, numa análise inicial, a grande dificuldade em se identificar tais elementares, sendo a determinação destes, hoje, fruto das meras conclusões possíveis frente à imprecisão constitucional e inexistência de lei infraconstitucional que o regule.

Além da inércia pela qual está eivado o dispositivo constitucional referente ao imposto sobre grandes fortunas, há grande dificuldade quanto à interpretação do mesmo. Tal dificuldade, ao que parece, dá-se quando da conceituação do imposto sobre grandes fortunas, ou melhor, delimitação de suas elementares, afinal, não basta conceituá-lo simplesmente como um “imposto que se aplica às grandes fortunas e que seus termos devem vir definidos por lei complementar”. Assim, considerando a inexistência de lei complementar que defina os termos do referido imposto, como a inércia do dispositivo constitucional que do mesmo trata, há enorme dificuldade em estabelecer parâmetros de aplicação, resumindo-se em grande parte pela interpretação a ser aplicada à expressão “grandes fortunas”.

Como dizem Garcia e Souza:

O substantivo “fortuna”, que já em si é sinônimo de riqueza, ao ser qualificado pelo adjetivo “grande”, exige mais do que um patrimônio um pouco acima da média nacional. Exige um patrimônio de expressão excepcional. Ou seja, a expressão utilizada pelo constituinte indica que a materialidade do imposto é a titularidade de uma riqueza superlativa. (GARCIA; SOUZA, 2008, p. 112).

Por óbvio, uma fortuna é muito maior que uma riqueza, assim como uma grande fortuna é muito maior que uma fortuna. No entanto, deve-se atentar à qualificação subjetiva a se dar ao patrimônio, afinal, o que é uma fortuna para uns, pode não ser para outros. A quantia em dinheiro de 15 (quinze) milhões de reais para a maior parte das pessoas configura uma fortuna, até mesmo uma grande fortuna; no entanto, para um grande empresário ou uma multinacional, não chega perto nem de ser uma riqueza, compondo apenas pequena parcela do seu patrimônio.

Diz André Luiz da Fonseca Fernandes:

‘Grande fortuna’ significa, obviamente, algo superior à ‘fortuna’. Mas o que seria ‘fortuna’? A palavra é ambígua. Alguns bons dicionários, tais como o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa, repetem a ambigüidade. O referido dicionário considera que ‘fortuna’ é o ‘conjunto de bens e capital pertencente a um indivíduo, família, empresa etc.’ Considera, por outro lado, que fazer fortuna é ‘acumular grande quantidade de bens ou dinheiro; enriquecer’. Nestas condições, ‘grande fortuna’ seria tanto a posse de grande quantidade de bens quanto a posse de grande quantidade de bens e capital que torna uma pessoa rica. (FERNANDES, 2005, p. 23).

E complementa o mesmo autor, dizendo que:

É evidente que a noção corrente de ‘fortuna’ não é somente o de possuir grande quantidade de bens. A ‘fortuna’ é algo mais; é característica de uma pessoa ‘rica’. Mas isto não resolve o problema, já que é muito difícil descrever o que significa ser ‘rico’ em país no qual a maior parte da população vive em condições miseráveis. (FERNANDES, 2005, p. 23).

Contudo, note-se que não se trata exclusivamente de uma qualificação a uma grande quantidade de dinheiro, mas sim da quantificação do patrimônio que será alvo da tributação. Faz-se necessária a delimitação e determinação de quais seriam os valores dos patrimônios que atuariam como fato gerador do imposto em estudo, ou seja, da quantificação do que seria “grande fortuna” à luz da Constituição Federal de 1988.

Tal dificuldade conceitual é demonstrada por Sérgio Ricardo Ferreira Mota:

Ocorre que a maioria dos juristas entende não ter havido a solução de uma questão essencial advinda dessa regra matriz e que sempre existiu desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, relativa ao conceito da expressão grandes fortunas, por ser considerado por alguns juristas indeterminado’, de forma que, como termo da simbologia jurídica, não permitiria sua necessária e suficiente determinação. (MOTA, 2010, p. 177). E confirmam a dificuldade, indeterminação e relatividade, Vidal e Locatelli: Não há como negar que tais conceitos são extremamente relativos, já que aquilo que pode representar uma “grande fortuna” para alguns, pode não

significar nada para outros. E, neste aspecto, vale lembrar que se o imposto incidir sobre um patrimônio significativo, porém, que não se enquadre no conceito de “grande” fortuna de acordo com os padrões econômicos mundiais, tal tributo será inconstitucional. (MARTINS; LOCATELLI, 2008, p. 149).

De fato, o grau de indeterminação da expressão “grandes fortunas” é notável, trazendo grandes dificuldades para a conceituação do imposto em estudo, sendo necessário, a fim de que sejam estipulados os valores, alcance e metas, a formulação da lei complementar requisitada.

No mais, essa tem sido a principal falha dos diversos Projetos de Lei Complementar apresentados até então, posto que estipulem como patrimônio tributável àqueles que, atualmente, não são capazes de configurar nem mesmo uma “fortuna”, quem dirá uma “grande fortuna”. Da mesma forma dizem Garcia e Souza:

Ora, os projetos que se encontram tramitando no Congresso Nacional visando à instituição desse imposto, especialmente os mais recentes, padecem desse vício, eis que descrevem como fato gerador a titularidade em 1º de janeiro, ou em 31 de dezembro de cada ano, de fortuna representada pelo conjunto de bens e direitos situados no País ou no exterior de valores superiores a montantes que se situam entre R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) e R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais). Considerando os vários projetos, e o objeto do imposto indicado na Constituição, nenhum deles corresponde ao conceito de “grande fortuna”. (GARCIA; SOUZA, 2008, p. 113).

Portanto, conclui-se que a delimitação de tal *quantum*, apesar de necessária, encontra entraves de caráter hermenêutico, possíveis de serem sanados apenas com a elaboração da tão aludida lei complementar, que viria a delimitar as elementares do imposto sobre grandes fortunas, finalmente determinando o valor do patrimônio aos olhos da lei a fim de que este seja considerado fato gerador do mesmo.

No entanto, apesar de o conceito e delimitação de tal *quantum* caracterizador de uma grande fortuna não vir exposto na regra constitucional (art. 153, VI da CF), o mesmo é possível, posto ser conferida ao legislador infraconstitucional certa liberdade quando de tal delimitação de valores, desde que seja sempre guiado pelos princípios constitucionais tributários. Assim, diz Mota:

Apesar de a *regra-matriz* do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil disposta na Constituição Federal não conceituar o que se entende por *grandes fortunas*, o *arquétipo constitucional* dessa subespécie tributária a permite, isto é, a observância das regras e princípios constitucionais,

bem como da *totalidade do sistema jurídico*, permite sejam atribuídas significações à expressão, pois existe uma “idéia universal” do que represente essa riqueza. (MOTA, 2010, p 197).

Por fim, da mesma forma Garcia e Souza dizem que:

O conteúdo e alcance da expressão “grandes fortunas” só pode ser buscado no próprio texto supremo, uma vez que à legislação infraconstitucional cabe apenas explicitá-lo e não, preenchê-lo. De outra forma, ou seja, se à legislação infraconstitucional coubesse atribuir conteúdo aos conceitos utilizados pela lei suprema, a Constituição teria que ser interpretada a partir da lei, e não a lei a partir da Constituição, com manifesta violação ao princípio da supremacia constitucional. (GARCIA; SOUZA, 2008, p. 111).

Portanto, apesar da imprecisão terminológica do referido dispositivo constitucional, entende-se que o alcance da expressão “grandes fortunas” deverá ser alcançado por via da aplicação do texto constitucional à realidade socioeconômica do país ao momento da criação do imposto sobre grandes fortunas. Quando da regulamentação e instituição do imposto sobre grandes fortunas, há de se atentar à sistemática constitucional, a fim de que não se fuja dos objetivos insculpidos na Lei Maior, que proporcionam os elementos necessários à correta aplicação deste à sociedade.

2.2.2 Desestímulo aos capitais

O desestímulo à poupança, a redução dos investimentos e a fuga de capitais do território nacional são, sem dúvida, as piores consequências possíveis que se pode esperar da regulamentação e implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas.

Segundo afirmação de Vidal e Locatelli:

[...] ao analisar o IGF, é possível concluir que o mesmo nada mais representa do que um tributo sob o resultado final de fatos geradores já incididos e que, ao contrário do pregado, acarreta notória redução de investimentos, desestímulo à poupança e evidente fuga de capitais para países em que tal imposição não existe. (MARTINS; LOCATELLI, 2008, p. 150).

Ou seja, a simples existência de referido imposto no Sistema Tributário pátrio seria suficiente para desestimular a acumulação de riquezas em território nacional, seja por meio de formação de poupanças, reduzindo investimentos ou incentivando (mesmo que indiretamente) e permitindo a fuga de capitais do país para outros, nos quais provavelmente o mesmo não seja vigente.

Por um lado, a partir do momento que for implementado o Imposto sobre Grandes Fortunas, haveria evidente desestímulo à acumulação de capitais e conseqüentemente a formação de poupança. Afinal, a poupança tem se mostrado

um dos meios mais úteis de acumulação de riquezas em longo prazo, apesar da baixa rentabilidade.

Por outro, investimentos de grande porte em território nacional seriam desestimulados pelo simples fato de existir um imposto sobre grandes fortunas a ser cobrado, posto que, apesar de a pessoa física ou jurídica (caso assim permita a lei complementar) ser residente em outro país, todos os seus bens e capitais em território nacional, desde que suficientes, caracterizarão fato gerador à incidência do Imposto sobre Grandes Fortunas, afugentando toda e qualquer pretensão em investimentos em solo brasileiro.

A respeito do desestímulo à poupança, investimentos e fuga de capitais, diz Marcos Cintra que:

Num país em desenvolvimento como o Brasil, a grande desvantagem desse imposto seria desestimular, mais ainda, a poupança interna e a fuga de capitais, e, por extensão, o investimento e o crescimento econômico. Principalmente no quadro da globalização, no qual a tecnologia da informação empresta extraordinária mobilidade aos fluxos de capital, como mostra a experiência vivida pelo País. (CINTRA, 1999, *online*).

Com efeito, não coaduna com a realidade global a instituição de um tributo com perfil semelhante ao do Imposto sobre Grandes Fortunas, posto que a globalização preza pela livre circulação de informações e investimentos internacionais, que seriam barrados, mesmo que involuntariamente, pela instituição do mesmo.

Não parece conveniente ao país, sob o aspecto da globalização, a instituição de um imposto que tribute grandes fortunas, pois o mesmo seria mais um motivo (entre tantos) a desestimular investimentos em solo pátrio, ocasionando uma eventual onda de desemprego.

Segundo Ives Gandra da Silva Martins, o mesmo tributo tem estado em decadência em diversos países, justificando:

É que o tributo desestimula poupança e investimentos. 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 pessoas jurídicas e 11.815 pessoas 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. (MARTINS, 2008, *online*).

Assim, a fuga de capitais é uma consequência real e que deve ser considerada quando da instituição e regulamentação do imposto em estudo, posto que não haja dificuldades para essa classe de possíveis contribuintes transferir os

valores correspondentes ao seu patrimônio em solo pátrio para qualquer outro país onde não há a incidência de tal tributo. E como elucidado pelo autor acima citado, os mesmos deixarão de ser contribuintes no Brasil, mas terão livre acesso ao país, visitando-o sempre que puderem e quiserem.

E continua dizendo Ives Gandra da Silva Martins que:

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. (MARTINS, 2008, *online*).

De fato, o risco da perda de competitividade de empresários brasileiros para com empresários internacionais é real, dado que, eventualmente, o patrimônio ostentado por estes no exterior é muito maior que o detido em solo nacional, o que incentivaria ainda mais a fuga de capitais. Ou seja, os nacionais, por possuírem, genericamente, a maior parte dos seus patrimônios no país, sofreriam muito mais os efeitos de uma tributação sobre as grandes fortunas que uma grande multinacional de outro país.

Por esta mesma via, Mota, citando Machado, diz que:

Os capitais não têm pátria e que a alta tributação provocaria a fuga de capitais, afirmando que os investidores estão dispostos a pagar pela segurança de seus investimentos, bem como que “a questão essencial não reside na menor ou maior carga tributária, mas no modo pela qual a carga tributária é distribuída”. (MOTA *apud* MACHADO, 2010, p. 134-135).

Observa-se que cada uma dessas possíveis consequências estão interligadas, por vezes uma acarretando a outra. O desestímulo à acumulação de riquezas por meio da poupança, mais cedo ou mais tarde, há de acarretar uma possível fuga de capitais. Da mesma forma, o desestímulo a investimentos, a partir do momento que atinge investidores brasileiros, fazendo com que estes percam competitividade para com investidores estrangeiros, torna a fuga de capitais uma alternativa, a fim de que se vejam salvos os seus negócios.

Por fim, grande parte dos juristas e políticos brasileiros posiciona-se contra a regulamentação e instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil, justificando que o mesmo desestimularia ainda mais a formação de poupanças, reduzindo o número de investimentos no país (acarretando consequências de ordem econômicas e sociais, tal como o desemprego) e estimulando a fuga de capitais,

tomando por base as experiências de outros países que obtiverem as mesmas constatações. Tal posicionamento é consubstanciado pela simples falta de interesse, por parte do legislativo, na apreciação de projetos de lei apresentados a respeito, seja por evidente falta de interesse nacional, seja porque eles mesmos seriam alvo desta tributação.

2.2.3 Altos custos de administração e arrecadação inócua

Ponto que também gera uma série de divergências entre juristas e políticos e tem sido levantado como um aspecto negativo à regulamentação e instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas é o alto custo da administração de referido tributo, além da consequente arrecadação inócua.

Alega-se que a administração de tal imposto seria custosa demais em vista de uma arrecadação quase que insignificante, desde a fase de aferição do patrimônio global do contribuinte (fato gerador de referido imposto), de difícil percepção, posto que em sua maior parte, na atualidade, é representado por títulos.

De fato, as dificuldades relacionadas com a revelação do completo patrimônio global do contribuinte, assim como sua correta avaliação econômica são justificadas pelas formas de manifestação de riqueza na atualidade. As riquezas e fortunas hoje são representadas por títulos mobiliários, jóias e ações, o que torna a sua avaliação e captação extremamente dificultosa, dadas as facilidades em sua ocultação, transferências e vendas.

Como diz André Luiz Fonseca Fernandes, “é muito fácil para o contribuinte ocultar seu patrimônio e muito difícil para o fisco encontrar tal patrimônio, sobretudo se este estiver além das fronteiras do Estado”. (FERNANDES, 2005, p. 30).

Mota, tomando por referência Ricardo Lobo Torres, diz que o Imposto sobre Grandes Fortunas “é um tributo arcaico, injusto, de difícil administração e prejudicial à economia. O legislador complementar brasileiro, ao não regulamentá-lo, prestou um benefício ao País”. (MOTA *apud* TORRES, 2010, p. 139).

Nesta mesma via, referindo-se às dificuldades de identificação de certas categorias representativas do patrimônio global do contribuinte, Garcia e Souza afirmam que:

[...] a implementação desse imposto em bases justas esbarra em dificuldades de avaliação do patrimônio líquido do sujeito passivo, tais como jóias, títulos ao portador, valores imobiliários etc, que poderiam ser sonegados [...] Tudo isso sem garantia de que propicie arrecadação suficiente para fazer face ao objetivo da redistribuição de riquezas, eis que, pelo menos nos países que respeitam os direitos fundamentais, a tributação deve ser branda para preservar a propriedade e não incorrer em confiscos – o que leva a uma arrecadação pífia. (GARCIA; SOUZA, 2008, p. 99).

No entanto, as dificuldades relacionadas à baixa arrecadação são

justificadas, também, pelo número quase que não expressivo de contribuintes. De fato, o número de contribuintes possíveis em nível nacional seria inexpressivo, afinal, pouquíssimos no país são detentores de verdadeiras grandes fortunas. Muito além, mesmo alguns dos possuidores de tão grandes riquezas teriam a esfera de direitos patrimoniais sujeitas a uma série de defesas, tornando injustificada a possível incidência do Imposto sobre Grandes Fortunas sobre os mesmos.

Neste mesmo sentido, ainda dizem Garcia e Souza:

[...] o pequeno número de contribuintes que se enquadraria no âmbito da materialidade do imposto está, também, protegidos em seus direitos individuais, como direito de propriedade, direito à herança, e pelos princípios consagrados no sistema tributário, como os da capacidade contributiva e vedação ao confisco -, todos eles cláusulas pétreas, a teor do art.60, § 4º da CF/88, não passíveis de ser objeto nem mesmo de emenda constitucional que tenda a suprimi-los. (GARCIA; SOUZA, 2008, p. 113).

E complementam as autoras, dizendo que:

[...] os projetos que se encontram em tramitação ferem, em vários aspectos e cada um a seu modo, tais princípios. Por exemplo, alguns não consideram o limite de tributação per capita; outros, não autorizam dedução alguma, nem mesmo de dívidas que pesem sobre os bens; outros desconsideram a carga tributária global suportada pelo contribuinte em relação à sua capacidade contributiva; outros, não excluem bens que representam instrumento de trabalho ou profissão, outros não preveem a obrigação de corrigir as faixas de acordo com a inflação o que leva a mesma distorção verificada no imposto francês etc. (GARCIA; SOUZA, 2008, p. 113).

Além do mais, permitir que a avaliação de tal tributo se dê por via de declaração do contribuinte, acabaria por permitir uma série de irregularidades, já constatadas em tributos como o Imposto de Renda, mas que seriam maximizados no caso do IGF, justamente pela facilidade na ocultação do patrimônio. Essa, aliás, a conclusão de André Luiz Fonseca Fernandes:

[...] pode-se concluir que a avaliação por declaração resulta quase sempre em sub-avaliação. Por quê? Porque dificilmente o fisco está preparado – mesmo nos países que se servem da tributação sintética – para fiscalizar todos os contribuintes e verificar a correção de todas as avaliações por eles efetuadas. Se o fisco não está preparado, o contribuinte se sente à vontade para praticar a evasão. (FERNANDES, 2005, p. 31-32).

E continua o mesmo autor:

E os problemas de revelação (*disclosure*) e de avaliação são mesmo os mais graves [problemas] no que concerne à tributação sintética do patrimônio. É a partir de tais problemas que se pode dizer que um imposto sintético sobre o patrimônio – como o IGF – dificilmente poderá ser cobrado no Brasil, já que resultará, normalmente, em ofensa ao princípio da igualdade. (FERNANDES, 2005, p. 32-33).

E finaliza dizendo:

Uma lei tributária somente será executada em consonância com o princípio da igualdade se a administração tiver condições efetivas de exercer fiscalização/controle do respectivo tributo. É possível dizer que, bem ou mal, a administração tributária brasileira (no caso, a União) tem hoje condições mínimas de controlar/fiscalizar os tributos federais ora cobrados. (FERNANDES, 2005, p. 33).

Anteriormente, ao ser feita uma análise comparada, considerando uma série de experiências internacionais para com tributos similares, constatou-se que a grande maioria dos países que vieram a instituir tal modalidade de imposto acabou por extingui-lo, exatamente pela dificuldade de administração, agravada por uma série de outros efeitos, tais como arrecadação inócua, desestímulo à poupança e investimentos, além da fuga de capitais.

Quanto aos países que ainda hoje o preservam, também exposto no capítulo anterior, são tecidas uma série de críticas, de cunho jurídico e político, que visam à extinção de tal modalidade de imposto, dado que os custos para com administração são altíssimos, dada a dificuldade em arrecadar e aferir o patrimônio dos contribuintes (que por vezes se usam da evasão fiscal), gerando baixa arrecadação, insuficiente para que sejam atingidos os fins objetivados com tal tributação.

Considerando os fatos citados acima, é possível concluir que a arrecadação do Imposto sobre Grandes Fortunas, caso o mesmo venha a ser instituído, será muito abaixo do esperado e provavelmente inócua, trazendo sérios prejuízos econômicos à máquina arrecadatória do Fisco, dada a complexidade de avaliação e levantamento dos patrimônios sobre os quais o mesmo recairia.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O imposto sobre grandes fortunas é previsto no artigo 153, inciso VII, da Constituição Federal de 1988, dispositivo que atribui à União a competência para instituição do referido tributo através de lei complementar. No entanto, mesmo após mais de duas décadas de sua edição, referido imposto não foi instituído no país, caracterizando-se como a única competência tributária federal não exercida até o momento.

A instituição do imposto em estudo teria como objetivo primordial a

distribuição de renda e a consecutiva justiça fiscal, atendendo desta forma anseios de ordem econômica, política e social, atuando o mesmo especificamente sobre os patrimônios grandiosos e suntuosos de uma pequena parcela da população, na maioria das vezes detentora do poder econômico e político.

Mas a problemática envolve muito mais que a simples distribuição de renda e o anseio pela justiça fiscal. Os entraves iniciais à instituição do referido imposto dá-se quando da definição do que seria uma “grande fortuna”, ou seja, um obstáculo de caráter puramente hermenêutico. Por óbvio que uma fortuna não é a mesma coisa que uma grande fortuna, afinal, esta maior que aquela, da mesma forma que uma fortuna é muito maior que uma riqueza. Neste esteio, é necessária uma definição baseada em termos quantitativos, não apenas qualitativos, para que se possa delimitar o fato gerador do referido imposto, assim como sua base de cálculo. Neste ponto, a maioria dos projetos de leis apresentados ao Legislativo têm se mostrado falhos, estipulando como fato gerador patrimônios cujo valor muitas vezes não chega a ser comparado a uma riqueza.

Também, quando da análise das experiências vivenciadas por outros países, percebe-se que a maioria daqueles que adotaram o Imposto sobre Grandes Fortunas, vieram a abandoná-lo, por diversos motivos. As dificuldades relacionadas à instituição de um imposto sobre o patrimônio líquido são tão acentuadas que diversos outros países vieram a elaborar estudos quanto à sua possível instituição, mas abandonaram a ideia após se depararem com a imensa gama de obstáculos de ordem econômica, política e social.

A principal dificuldade quanto à instituição do imposto sobre grandes fortunas está no alto custo de administração. Diz-se que a administração de referido imposto seria custosa, dada a dificuldade de aferição do patrimônio tributável de cada um dos contribuintes potenciais, justificada, por sua vez, pela característica da maior parte dos bens na atualidade, qual seja, móvel. Foi visto durante o estudo que, na atualidade, a expressão da riqueza dá-se por via de bens móveis e de pequeno porte, tais como jóias e bens preciosos, tornando-se muito mais difícil a localização dos mesmos. A mobilidade desses tipos de bens permite que os mesmos sejam transportados e confinados sem que desperte atenção à fiscalização, o que se mostra um grande obstáculo à aferição do mesmo por parte da administração que envolve a arrecadação.

Consequentemente, a arrecadação do imposto sobre grandes fortunas, diante de tais entraves, tende a ser inócua, não significativa, afinal, altos custos envolvem a administração, potencializados pela dificuldade de localização e aferição de bens e patrimônios tributáveis. Muito além, tal dificuldade acentua-se pelas baixíssimas alíquotas que envolvem imposto em estudo.

Assim, o risco de péssimo custo benefício é uma mazela à concretização da justiça fiscal objetivada pelo imposto em questão, tornando-se mais um motivo para sua não instituição.

Além disso, com a instituição do imposto, as grandes fortunas tenderiam

a se retirar do país para outros que não o adotam, a fim de que escapassem da égide da lei complementar e não viessem a ser alvo de tal arrecadação, tornando ainda mais acentuado o alto custo de administração e baixa arrecadação. Assim, caracteriza-se o êxodo de capitais e investimentos do país, um risco pelo qual a economia nacional não está disposta a se sacrificar, muito menos a coibir, por motivos diversos.

Apesar de tais críticas e entraves à instituição de tal imposto, muitos ainda sustentam que o mesmo seria um ótimo aliado à distribuição de renda e à justiça fiscal no país, e que as experiências vivenciadas em alguns outros países, como já aludido durante o presente estudo, não representaria um obstáculo propriamente dito, visto que cada país possui suas peculiaridades econômicas, administrativas e jurídicas, assim como que os impostos sobre fortunas instituídos nestes seriam apenas similares ao pretendido no Brasil, o qual seria único e sem precedentes. No entanto, não se basear nas experiências internacionais, tomando-as como parâmetros a uma possível instituição do imposto sobre grandes fortunas no país, é um erro inadmissível, dada a importância de tais dados ao estudo das conveniências do mesmo.

Ademais, atentar-se única e exclusivamente à melhora da distribuição de rendas, diminuição da pobreza e consecução da justiça fiscal mostra-se um exímio discurso político. A instituição de referido imposto, diante do porte de tais obstáculos, acaba por justificar-se apenas pela sua incidência unicamente aos detentores das grandes fortunas, atendendo ao anseio de uma população que suporta quase que a totalidade da carga tributária nacional. Como já dito, isso lhe rendeu o apelido de “imposto Robin Hood”, posto que tira dos ricos para dar aos pobres.

Por outro lado, a distribuição de rendas e riquezas, e consequente justiça fiscal, não de ser objetivos não apenas do imposto sobre grandes fortunas, mas sim de todo e qualquer tributo. Assim, questiona-se: será que as altas alíquotas que envolvem o Imposto de Renda, por exemplo, não seriam suficientes à consecução de tais objetivos? E o que dizer da imensa carga tributária (uma das maiores do mundo) a que está sujeita a maior parte da população? Será que não é suficiente à concretização da justiça fiscal?

Portanto, ater-se apenas a tais justificativas, sem atentar-se para os obstáculos de uma possível instituição, pode trazer dificuldades que serão suportadas pela própria população, o que ocasionaria uma impossível melhoria na distribuição de rendas e riquezas, sendo provável, inclusive, o agravamento da pobreza nacional.

Assim, após a análise e estudo acerca do tema, conclui-se pela inconveniência da instituição do imposto sobre grandes fortunas no país. Por mais tentadoras que sejam as justificativas de sua instituição, tais como o favorecimento à distribuição de rendas e riquezas, a diminuição da pobreza e a consecução da justiça fiscal, as dificuldades relacionadas à administração, que seria de altíssimo custo ao erário, e a baixíssima arrecadação, além da fuga de capitais e investimentos,

mostram-se obstáculos intransponíveis, não se justificando a criação de mais um imposto inútil, que traria mais prejuízos que benefícios à população brasileira.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. São Paulo: Malheiros, 2009.

CINTRA, Marcos. *Tributação sobre grandes fortunas*. Gazeta Mercantil. São Paulo, 5 de jul. 1999. Disponível em: <http://www.marcoscindra.org/2010/artigos2.cfm?id_artigos=627>. Último acesso: 15 set. 2011.

DEPUTADOS, Câmara dos. PLP nº 202/1989. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21594>> Último acesso: 15 set. 2011.

DEPUTADOS, Câmara dos. Parecer da Comissão de Finanças e Tributação. Substitutivo ao PLC nº 277/2008. Rel. Dep. Federal João Dado. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>>. Último acesso: 15 set. 2011.

DORNELLES, Francisco. Discurso proferido na Câmara dos Deputados na sessão de 25 de abril de 1991. Disponível em: <http://www.dornelles.com.br/inicio/index.php?option=com_content&task=view&id=223&itemid=85>. Último acesso: 12 set. 2011.

FERNANDES, André Luiz da Fonseca. Tributação sobre o patrimônio: O Caso do Imposto sobre Grandes Fortunas. Revista de Direito Tributário da APET, São Paulo, n. 7, p. 13-36, set. 2005.

GARCIA, Patrícia Fernandes de Souza; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues. Imposto sobre grandes fortunas: ideologia x realidade. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CASTRO, Paulo Rabello de; MARTINS, Rogégio Vidal Gandra da Silva (Orgs). *Tributos no Brasil: auge, declínio e reforma*. São Paulo: Fecomércio, 2008, p. 98-116.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *O imposto sobre grandes fortunas*. Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1697, 23 fev. 2008. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/10977>>. Último acesso: 14 set. 2011.

_____. *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/revista/texto/11202>>. Último acesso: 14 set. 2011.

MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva; LOCATELLI, Soraya David Monteiro. *O imposto sobre grandes fortunas*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CASTRO, Paulo Rabello de; _____ (Orgs). *Tributos no Brasil: auge, declínio e reforma*. São Paulo: Fecomércio, 2008, p. 137-156.

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

Presidência da República Federativa do Brasil. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Último acesso: 21 out. 2011.

VILAVERDE, Júlio. *No Brasil 10 são donos de três quartos das riquezas*. Disponível em: <<http://www.ecodebate.com.br/2008/05/16/no-brasil-10-sao-donos-de-tres-quartos-das-riquezas/>>. Último acesso: 15 set. 2011.

