

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Luiza Genro Alves

REGULAMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Santa Maria, RS
2016

Luiza Genro Alves

REGULAMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis.**

Orientador: Prof. MS Robson Machado da Rosa

Santa Maria, RS
2016

Luiza Genro Alves

REGULAMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis.**

Aprovado em XX de julho de 2016:

Robson Machado da Rosa, MS. (UFSM)
(Presidente/Orientador)

XXX (UFSM)

XXX (UFSM)

Santa Maria, RS
2016

*Los que comen bien, piensan que se gasta
demasiado en política social.*

(Pepe Mujica)

RESUMO

REGULAMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

AUTORA: Luiza Genro Alves
ORIENTADOR: Robson Machado da Rosa

Este trabalho apresenta uma análise evolutiva das propostas de regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), mediante projetos de lei complementar apresentados à Câmara dos Deputados, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, até maio de 2016. Foram pesquisadas as experiências dos impostos sobre a riqueza no mundo, visando sua compreensão e comparação com as tentativas de implementação no Brasil. A legislação analisada foi extraída do sítio eletrônico da Câmara dos Deputados e, em seguida, realizada revisão bibliográfica dos quinze textos que propõe a aplicação do tributo. Com o objetivo de verificar qual a evolução em relação ao processo de regulamentação do IGF, foram considerados os seguintes tópicos: conceito de fortuna, contribuinte, limite de isenção, base de cálculo do tributo, alíquota, deduções, medidas contra evasão fiscal e situação de tramitação. A análise demonstrou que, com exceção do limite de isenção e alíquota, há ampla semelhança entre os quinze textos propostos. Por fim, concluiu-se que apesar do grande número de proposições, não há evolução significativa no processo de regulamentação do IGF e, possivelmente no Brasil o imposto que incidiria sobre as grandes fortunas continuará figurando no art. 153, inciso VII da Constituição Federal, sem produzir efeitos.

Palavras-chave: Imposto sobre grandes fortunas. Projeto de lei complementar. Constituição Federal. Tributação.

ABSTRACT

WEALTH TAX REGULATIONS

AUTHOR: Luiza Genro Alves
ADVISER: Robson Machado da Rosa

This paper presents an evolutionary analysis of proposed regulations on wealth tax by complementary bills presented to the Câmara dos Deputados, since the enactment of the 1988 Federal Constitution, until May 2016. We examined the experiences of wealth tax in the world, for their understanding and comparison with the implementation of trials in Brazil. The analyzed legislation was extracted from the website of Câmara dos Deputados and then performed a literature review of the fifteen texts proposing the application of the tax. In order to verify the changes on the wealth tax regulatory process, the following topics were considered: the concept of fortune, taxpayer exemption limit, tax calculation basis, tax rate, deductions, measures against tax evasion and situation processing. The analysis showed that, except for the exemption limit and tax rate, there is a broad similarity between the fifteen proposed texts. Finally, it was concluded that despite the large number of proposals, there is no significant developments in the wealth tax regulatory process and possibly in Brazil the tax charged on large fortunes continue appearing in art. 153, section VII of the Constitution, without effect.

Keywords: Wealth tax. Proposal for Complementary Law. Federal Constitution. Taxation.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

| | |
|---|----|
| Figura 1 - Gráfico representativo da arrecadação do Imposto sobre a Riqueza Líquida 1977-1991 e sobre a Riqueza Bruta 1992-2010 na Argentina (em % do PIB)..... | 26 |
| Figura 2 - Gráfico representativo da arrecadação e número de contribuintes do Imposto sobre a Fortuna na França no período de 1992 a 2010..... | 28 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|----|
| Tabela 1 - Carga tributária bruta – 2013 e 2014..... | 20 |
| Tabela 2 - Participação das bases de incidência na arrecadação total – 2009 a 2014..... | 20 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|------------|---|
| BTN | Bônus do Tesouro Nacional |
| CCJC | Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania |
| CDEICS | Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria, Comércio e Serviços |
| CF | Constituição Federal |
| CFT | Comissão de Finanças e Tributação |
| CSSF | Comissão de Seguridade Social e Família |
| CTN | Código Tributário Nacional |
| IBPT | Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação |
| ICMS | Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços |
| IE | Imposto sobre Exportação |
| IGF | Imposto sobre Grandes Fortunas |
| II | Imposto sobre Importação |
| IOF | Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro |
| IPEA | Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada |
| IPI | Imposto sobre Produtos Industrializados |
| IPTU | Imposto Predial e Territorial Urbano |
| IPVA | Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores |
| IR | Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza |
| IRPF | Imposto de Renda Pessoa Física |
| ISSQN | Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza |
| ITBI | Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis |
| ITCD | Imposto sobre a Transmissão <i>Causa mortis</i> e Doação |
| ITR | Imposto Territorial Rural |
| OCDE | Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico |
| PIB | Produto Interno Bruto |
| PLP | Projeto de Lei Complementar |
| RFB | Receita Federal do Brasil |
| RICD | Regimento Interno da Câmara dos Deputados |
| SINDIFISCO | Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil |
| STN | Sistema Tributário Nacional |

SUMÁRIO

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 10 |
| 2 | REVISÃO BIBLIOGRÁFICA | 14 |
| 2.1 | SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL..... | 14 |
| 2.1.1 | Contexto histórico | 14 |
| 2.1.2 | Princípios constitucionais tributários | 16 |
| 2.1.3 | Legislação tributária | 18 |
| 2.1.4 | Carga tributária brasileira | 19 |
| 2.2 | CÂMARA DOS DEPUTADOS E A LEI COMPLEMENTAR..... | 21 |
| 2.2.1 | Câmara dos Deputados | 22 |
| 2.2.2 | Processo de elaboração e tramitação | 22 |
| 2.3 | CONTEXTO HISTÓRICO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS | 24 |
| 2.3.1 | Contexto internacional | 25 |
| 2.3.2 | Contexto nacional | 30 |
| 3 | METODOLOGIA | 32 |
| 4 | RESULTADOS E DISCUSSÕES | 34 |
| 4.1 | CONCEITO DE FORTUNA E CONTRIBUINTE | 35 |
| 4.2 | LIMITE DE ISENÇÃO..... | 36 |
| 4.3 | BASE DE CÁLCULO..... | 37 |
| 4.4 | ALÍQUOTA | 38 |
| 4.5 | DEDUÇÕES..... | 39 |
| 4.6 | EVASÃO FISCAL..... | 40 |
| 4.7 | SITUAÇÃO DE TRAMITAÇÃO | 41 |
| 5 | CONCLUSÃO | 43 |
| | REFERÊNCIAS | 46 |
| | APÊNDICE A – QUADRO COMPARATIVO DAS PROPOSIÇÕES | 48 |
| | APÊNDICE B – CÁLCULO DAS ALÍQUOTAS EFETIVAS | 53 |

1 INTRODUÇÃO

Historicamente, a acumulação de riquezas, e conseqüente constituição de grandes fortunas, sempre existiu. Na Idade Antiga, a apropriação das riquezas dos povos derrotados em guerras, também contribuiu para a construção de grandes fortunas. Os detentores das grandes riquezas eram, normalmente, os mesmos que possuíam o poder de cobrar tributos e, talvez por esse motivo, as grandes fortunas nunca tenham sido objeto de uma imposição tributária específica. Junto a escassa cobrança de tributos aos detentores do poder político e econômico, surgia a necessidade de uma compensação: o excesso de tributação às classes mais carentes.

A história comprova que, desde os primórdios da civilização, a construção de grandes fortunas nas mãos de poucos gerou a enorme desigualdade na distribuição de renda, contrariando o conceito de meritocracia, o qual considera que a ascensão do indivíduo depende exclusivamente de seu esforço individual.

Mesmo com a enorme diferença entre a organização do poder político na Idade Antiga e Idade Contemporânea, é evidente que os interesses políticos cooperaram para a não tributação das grandes fortunas.

Esse fato corroborou para o atual cenário brasileiro de grande desigualdade na distribuição de renda e elevados níveis de pobreza. O país enfrenta uma herança de injustiça social que excluiu parte significativa de sua população do acesso e condições mínimas de dignidade e cidadania.

Na busca pela construção de uma sociedade mais justa, é conveniente utilizar o sistema tributário como instrumento de distribuição de renda e redistribuição de riqueza. No entanto, a estrutura tributária brasileira está constituída de forma que o peso maior dos tributos recai sobre o consumo, fato que agrava a situação de desigualdade e injustiça fiscal existente no país. Enquanto os tributos sobre o consumo incidem proporcionalmente, independentemente da situação econômica do contribuinte, a tributação sobre o patrimônio e sobre a renda tende a ser progressiva e, desta forma, quem ganha mais paga progressivamente mais. Para que seja alcançada a chamada justiça fiscal, a base da incidência tributária deve ser o patrimônio e a renda, já que os detentores de melhor situação econômica contribuiriam com mais, tornando possível uma melhor distribuição da riqueza.

A Constituição Federal de 1988 (CF/88) é um marco na conquista de direitos na história brasileira. Pelo seu caráter democrático e anseio pela garantia de direitos individuais e sociais, ficou conhecida como Constituição Cidadã. Pela primeira vez na história do país, após uma série de estudos, anteprojetos, emendas e discussões acirradas, um imposto sobre a riqueza estava previsto na CF/88. Ao estabelecer as competências tributárias de cada ente federativo, delegou à União a possibilidade de instituir um imposto não previsto na Constituição Federal de 1967: o Imposto sobre Grandes Fortunas. Porém, passados 28 anos da promulgação da Carta Magna, o IGF ainda não produz efeitos, pois necessita de lei complementar que o regulamente. Deverá ser definido mediante legislação infraconstitucional o conceito de grande fortuna e de que forma será a tributação.

Diversos projetos já tramitaram no Congresso Nacional, contudo nenhum ainda logrou êxito. A primeira justificativa do não exercício dessa competência tributária pela União, diz respeito à definição da expressão “grandes fortunas”, necessária para delimitar o fato gerador deste imposto. Outra controvérsia seria que a implementação do imposto sobre grandes fortunas, causaria aumento da carga tributária e instigaria a fuga de recursos para paraísos fiscais, acarretando o desaquecimento da economia brasileira.

Tributar fortunas mostra-se uma tarefa desafiadora, visto que possuir grande fortuna é sinônimo de possuir poder. Entretanto, a implementação do IGF pode ser uma oportunidade para a prática da justiça tributária, aplicando-se corretamente o princípio constitucional da capacidade contributiva.

Nesse contexto, o tema deste estudo se delimita à análise evolutiva das propostas de regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas, apresentadas no período de outubro de 1988 a maio de 2016, através de revisão bibliográfica dos textos de projetos de lei complementar que tramitaram na Câmara dos Deputados, propondo a aplicação do tributo.

O primeiro projeto de lei que propõe regulamentação do imposto foi criado em 1989 e, desde então, mais quatorze textos foram propostos. Diante do elevado número de proposições, a problemática do estudo girou em torno da necessidade de esclarecer qual a evolução em relação ao processo de regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas.

O objetivo geral deste estudo foi analisar o processo evolutivo dos projetos de lei que propõe a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas. A fim de

alcançar o objetivo geral, assim como analisar a problemática exposta, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- 1) realizar um breve estudo sobre o processo de tramitação das proposições;
- 2) investigar os projetos de lei complementar que propõe a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas;
- 3) analisar o processo evolutivo das propostas de regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas;
- 4) apresentar uma análise atualizada sobre a evolução do processo de regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas.

. É evidente que tal imposto é cercado por especulações de natureza político-ideológica, econômica, social e jurídica. Mesmo com o elevado número de proposições apresentadas no Congresso Nacional na tentativa de efetivar a tributação prevista na Constituição Federal, constata-se um raro caso de não exercício de competência tributária por parte da União. No atual cenário político, muito se tem debatido sobre a regulamentação do IGF, estabelecendo uma discussão em torno de suas vantagens e consequências

Este estudo se justifica pelo fato de que, a partir da análise evolutiva das proposições, será possível verificar se os projetos elaborados sugerem diferentes formas de tributar grandes fortunas. Desta forma será possível avaliar se as emendas propostas aos projetos anteriores são analisadas e aplicadas, se os motivos pelos quais eles foram rejeitados são ponderados, enfim, se os parlamentares buscam novas alternativas para que a regulamentação do IGF evolua ou se a apresentação de novos projetos evidencia apenas propaganda política, no que tange a questão social.

1.1 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente trabalho está estruturado em cinco capítulos, distribuídos segundo a evolução do mesmo.

O capítulo um traz uma introdução ao trabalho, apresentando-se a delimitação do tema, a problemática de pesquisa, o objetivo geral, os objetivos específicos e a justificativa para a elaboração do estudo.

No capítulo dois é apresentada a revisão bibliográfica, com o aporte teórico necessário e utilizado para fundamentar o estudo, contendo o contexto histórico do sistema tributário nacional, os princípios constitucionais tributários, a legislação tributária, carga tributária brasileira, Câmara dos Deputados e a lei complementar, assim como o contexto histórico do imposto sobre grandes fortunas.

No capítulo três, consta a metodologia utilizada na elaboração do presente trabalho, apresentando todos os procedimentos técnicos que foram utilizados para atender aos objetivos propostos, bem como a classificação da pesquisa quanto aos objetivos; em relação aos procedimentos técnicos; quanto à abordagem do problema; do método de pesquisa; e quanto à natureza dos dados.

O capítulo quatro, denominado resultados e discussão, traz a exposição dos resultados alcançados ao longo da pesquisa. Neste capítulo é apresentada a análise dos textos que tramitaram na Câmara dos Deputados.

Por fim, no capítulo cinco, apresenta-se a conclusão do presente estudo obtida em consonância aos objetivos e a resolução do problema.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste tópico foram abordadas as teorias que fundamentaram o estudo na consecução dos objetivos.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Lopes (2009) explica que um sistema jurídico é composto por normas (princípios e regras) com um mesmo propósito e que se relacionam entre si. O autor afirma que um sistema tributário tem como único objetivo a transferência de recursos para o estado.

O Título VI da Constituição Federal, promulgada em 1988, versa sobre a tributação e o orçamento do Estado. Em âmbito infraconstitucional o Sistema Tributário Nacional (STN) é composto pelo Código Tributário Nacional (CTN), definido pela Lei n. 5.172 de 25 de outubro de 1966, e por uma série de leis específicas.

2.1.1 Contexto histórico

O CTN foi reflexo de uma vasta reforma tributária em 1965, e representou um verdadeiro divisor de águas no sistema tributário nacional. De acordo com Balthazar (2005, p. 132), “os governantes brasileiros, após o golpe de Estado de 1964, manifestaram uma maior preocupação econômica com o sistema tributário, até então classificado juridicamente, sistema escritural e cheio de lacunas”.

Para fazer frente à crise econômica e política que o país atravessava, formava-se uma consciência da necessidade de reorganização de quase todos os setores da vida nacional, de "reformas de base". Neste contexto, a reforma tributária era vista como prioritária não só para resolver o problema orçamentário como para prover os recursos necessários às demais reformas. (IPEA, 1996, p. 7).

A Emenda Constitucional n. 18, promulgada em 01 de dezembro de 1965 e o Código Tributário Nacional são os textos legais que marcam o fim dos trabalhos desta reforma.

O Código Tributário Nacional traz, no artigo 03, a previsão legal do conceito jurídico de tributo: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. No artigo 05, prevê as espécies tributárias: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Balthazar (2005) afirma que o código tributário nacional provocou um aumento da arrecadação tributária, mas que também apresentou aspectos negativos, considerando como uma das piores consequências o exagero do número de leis tributárias, ordinárias e regulamentares.

Durante a década de 1970 uma profunda recessão econômica, com grandes índices de desemprego invadiu o país. Balthazar (2005) descreve que, a partir de fevereiro de 1987, quando a Constituinte Congressual começou a debater o texto da futura Carta Magna, entendia-se que o CTN precisaria ser adaptado à nova realidade econômica do país.

No sistema tributário criado pela Constituição de 1988, a seção que impõe limites ao poder de tributar foi ampliada, a fim de garantir segurança ao contribuinte. Sabbag (2007) explica que essas limitações advêm dos princípios e das imunidades constitucionais.

Os princípios constitucionais tributários são limitações ao poder de tributar e devem ser observados sob dois aspectos: o primeiro diz respeito aos princípios, os quais regulam, norteiam a competência dos entes políticos; o segundo, às imunidades, regras que proíbem a tributação sobre certos bens, pessoas ou fatos a fim de proteger determinados conteúdos axiológicos na Constituição. (CREPALDI, 2012, p. 5).

Além disso, houve uma mudança na distribuição das receitas entre os três níveis de governo. A Constituição Federal de 1988 garante um federalismo fiscal, assegurando a autonomia financeira de todos os entes da federação: União, Estados e Municípios. Torres (2011, p. 363) enumera as qualidades da partilha tributária:

O sistema tributário federado tem entre suas principais qualidades:

- a) a equidade entre os entes públicos, com a distribuição equilibrada de recursos financeiros, em consonância com os serviços e gastos que também lhe sejam reservados;
- b) a autonomia dos entes públicos menores para legislar e arrecadar seus tributos.

Os impostos de competência da União encontram-se previstos no artigo 153 da CF/88, Imposto sobre Importação de produtos estrangeiros (II); Imposto sobre Exportação (IE); Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza (IR); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre Operações de Crédito, câmbio e seguro (IOF); Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR); e imposto sobre Grandes Fortunas (IGF).

Os impostos estaduais e do distrito federal, foram discriminados no artigo 155 da CF/88. Conforme o dispositivo, os estados têm a competência para instituir o Imposto sobre a Transmissão *Causa mortis* e Doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCD); Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (ICMS); e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

O artigo 156 da CF/88 dispõe sobre os impostos cuja instituição é de competência dos municípios: o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); Imposto sobre a Transmissão de Bens Móveis (ITBI); e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

2.1.2 Princípios constitucionais tributários

Conforme visto anteriormente, os artigos 145, 150, 151 e 152 da CF/88, restringem o exercício do poder de tributar. Inserido nesses artigos estão importantes princípios constitucionais. “O sistema tributário nacional há que se afinar perfeitamente com os valores e princípios constitucionais, máxime com os da capacidade contributiva, custo/benefício, desenvolvimento econômico e economicidade” (TORRES, 2011, p. 362).

Conforme Ataliba (2007 apud MOTA, 2010, p. 169), “os princípios são as linhas mestras, os grandes nortes, as diretrizes magnas do sistema jurídico. Apontam os rumos a serem seguidos por toda a sociedade e obrigatoriamente perseguidos pelos órgãos do governo (poderes constituídos)”. Crepaldi (2012, p. 1), esclarece que “sempre que houver uma dupla interpretação da norma ou uma interpretação dúbia, deve-se recorrer aos princípios a fim de encontrar a solução interpretativa”.

Dentre os princípios constitucionais tributários, destaca-se o da capacidade contributiva, previsto no § 1º do artigo 145, da Constituição Federal de 1988:

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

Conforme Sindifisco (2010b), este princípio integra o princípio da isonomia, pois consiste em tratar os desiguais de modo desigual. Assim, os contribuintes com capacidade contributiva igual serão tratados igualmente e os que tiverem riquezas diferentes devem ser tratados desigualmente, visto que têm diferentes capacidades contributivas.

A aplicação prática do princípio da capacidade contributiva, segundo Sindifisco (2014, p. 11), especialmente no que diz respeito aos impostos diretos incidentes sobre a renda do contribuinte, implica em aceitar os seguintes princípios:

- a) Os tributos devem ser graduados em função da renda de cada contribuinte: quem ganha mais deve pagar mais;
- b) Quanto maior for a base de cálculo de um tributo, maior deve ser a sua alíquota;
- c) A renda mínima consagrada à sobrevivência deve ser minimamente tributada ou, em última instância, deve ser livre de tributação.

Além da capacidade contributiva, é de grande importância para este estudo a conceituação do princípio da vedação dos efeitos confiscatórios. O artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, prescreve que é vedado “utilizar tributo com efeito de confisco”. Crepaldi (2012) esclarece que o tributo com efeito de confisco é aquele tão oneroso ao ponto de retirar o bem da posse do sujeito passivo.

O tributo de efeito confiscatório não se confunde com aquele confisco relacionado à infração. Este é o único admitido pela doutrina e jurisprudência como confisco no sentido de apropriação, pelo Estado, de bens que constituam produto do crime. (SINDIFISCO, 2010b, p. 22).

Para Lopes (2009, p. 75), “se o tributo é a contrapartida que o cidadão destina ao Poder Público para que possa exercer suas liberdades num espaço imune a interferência estatal, a tributação confiscatória de tais liberdades representaria um paradoxo inaceitável”.

2.1.3 Legislação tributária

A Constituição Federal contempla várias espécies de normas a serem elaboradas pelo poder público.

Art. 59 - O processo legislativo compreende a elaboração de: I - emendas à Constituição; II - leis complementares; III - leis ordinárias; IV - leis delegadas; V - medidas provisórias; VI - decretos legislativos; VII - resoluções. Parágrafo único. Lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis.

Ao se tratar de legislação tributária, o artigo 96 do CTN define como “as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

No que tange a conceituação de legislação tributária, Lopes (2009) explica que se enquadram todas as normas que abordem a atividade tributária do Estado, regulando as relações entre este e as pessoas sujeitas às imposições fiscais. O autor entende que, o art. 96 do CTN,

Ao englobar expressamente as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares, revela-se de caráter exemplificativo, por não aludir às leis complementares e às normas constitucionais tributárias, as quais, a toda evidencia, inserem-se no conceito de legislação tributária. (LOPES, 2009, p. 123).

Esse complexo de normas que compõe a legislação tributária possui funções específicas atreladas a cada espécie normativa, descritas nos artigos 97, 98, 99 e 100, CTN.

O artigo 97 do CTN, estabelece que apenas lei poderá: I - instituir ou extinguir tributos; II – majorar ou reduzir tributos; III - definir o fato gerador da obrigação principal e o sujeito passivo; IV - fixar a alíquota e a base de cálculo do tributo; V - definir as penalidades tributárias; VI – definir as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários.

Sabbag (2007, p. 117) acredita que “é oportuno mencionar que, quando a Constituição utiliza o termo “lei”, pura e simplesmente, sem qualquer adjetivação, refere-se à lei ordinária, e não a lei complementar”. Nota-se que, em regra, a Constituição Federal exige lei ordinária para instituição de tributos, contudo nada

impede a reserva de matérias à lei complementar. Esse é o caso dos empréstimos compulsórios (art. 148 da CF/88), imposto federal residual (art. 154, I da CF/88), e do imposto sobre grandes fortunas (art. 153, VII da CF/88). Dessa forma, torna-se importante para este estudo a diferenciação de lei complementar e ordinária.

“Exige a lei ordinária, no processo de votação, a maioria simples, significando que abrange apenas os parlamentares presentes à votação, e não o número total de parlamentares” (SABBAG, 2007, p. 117).

Mota (2010) conceitua lei complementar sob o aspecto formal e material. O autor explica que, sob o aspecto formal, a lei complementar é aquela que observou procedimento especial e foi votada e aprovada pela maioria absoluta, isto é, aquela que obteve o quórum correspondente a metade mais um dos membros do Congresso Nacional. Em relação ao aspecto material, a lei complementar é aquela cujo o conteúdo venha em complementação à Constituição Federal.

Barros (2007) explica que a lei complementar é uma espécie normativa que possui dois grandes diferenciais em relação à lei ordinária: destina-se a regulamentar matérias a ela reservadas pela Constituição e sua aprovação exige quórum qualificado de maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

2.1.4 Carga tributária brasileira

O objetivo do cálculo da carga tributária, segundo a Receita Federal do Brasil (RFB) em estudo realizado no ano de 2015, é avaliar o fluxo de recursos financeiros que a sociedade direciona para o Estado, que apresente características econômicas de tributo, independentemente de sua denominação ou natureza jurídica. De acordo com o estudo, consideram-se no cálculo da carga tributária bruta os pagamentos compulsórios realizados por pessoas físicas e jurídicas, inclusive as de direito público, para o Estado, excluindo-se aqueles que configurem sanção, penalidade ou outros acréscimos legais.

Carga tributária é a relação percentual obtida pela divisão do total geral da arrecadação de tributos do país em todas as suas esferas (federal, estadual e municipal) em um ano, pelo valor do PIB (Produto Interno Bruto), ou seja, a riqueza gerada durante o mesmo período de mensuração do valor dos tributos arrecadados. (IBPT, 2015, p. 2).

Conforme o estudo da RFB (2015, p. 1) “em 2014, a carga tributária bruta (CTB) atingiu 33,47%, contra 33,74% em 2013, indicando uma variação negativa de 0,27 pontos percentuais”. A Tabela 1 demonstra a carga tributária bruta brasileira, nos anos de 2013 e 2014, em bilhões de reais.

Tabela 1 – Carga tributária bruta – 2013 e 2014

| Componentes | 2013 | 2014 |
|------------------------------|----------|----------|
| Produto Interno Bruto (PIB) | 5.157,57 | 5.521,26 |
| Arrecadação tributária bruta | 1.740,42 | 1.847,74 |
| Carga tributária bruta | 33,74% | 33,47% |

Fonte: RFB e IBGE apud RFB (2015, p. 1).

A RFB (2015) analisou os percentuais de participação por base de incidência. Os dados disponibilizados são evidenciados na Tabela 2, a fim de comparar a distribuição da carga tributária entre os impostos diretos e indiretos.

Tabela 2 – Participação das bases de incidência na arrecadação total – 2009 a 2014

| Base de incidência | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Renda | 19,57% | 18,20% | 19,05% | 17,90% | 18,02% | 18,02% |
| Folha de salários | 25,70% | 25,40% | 24,99% | 25,71% | 25,03% | 25,18% |
| Propriedade | 3,89% | 3,78% | 3,73% | 3,88% | 3,94% | 4,17% |
| Bens e serviços | 49,10% | 50,45% | 49,97% | 50,57% | 51,20% | 51,02% |
| Transações | 1,78% | 2,10% | 2,19% | 1,95% | 1,68% | 1,61% |
| Outros tributos | -0,05% | 0,06% | 0,05% | -0,01% | 0,04% | 0,00% |
| Receita tributária total | 100% | 100% | 100% | 100% | 100% | 100% |

Fonte: Adaptado de RFB (2015).

Os dados confirmam que o peso maior dos tributos recai sobre o consumo de bens e serviços. Sindifisco (2010a, p. 4) expõe que:

Tributos indiretos incidentes sobre o consumo são regressivos enquanto que os tributos diretos incidentes sobre o patrimônio são progressivos. Os primeiros são suportados pelos consumidores independentemente de sua renda ser baixa ou alta, enquanto que no segundo caso os contribuintes são gravados de acordo com sua renda.

Sindifisco (2014) contesta a estrutura tributária brasileira, explicando que sistemas tributários mais desenvolvidos e modernos gravam mais a renda e a propriedade do que o consumo.

A RFB (2015, p. 10) comparou a tributação brasileira por base de incidência com outros países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE): “observa-se que para a base Renda o Brasil tributa menos do que a média dos países da OCDE, enquanto que para a base Bens e Serviços, tributa mais”.

A potencial progressividade do sistema tributário é reduzida pela combinação entre a forte dependência com relação aos impostos indiretos, a baixa contribuição do imposto de renda da pessoa física em relação ao total de receitas fiscais e, o peso significativo de contribuições sociais, previdenciárias e trabalhistas. (OCDE, 2012, p. 5).

De acordo com Sindifisco (2014), uma carga tributária regressiva, significa que o Estado é financiado, em grande parte, pelas classes de menor poder aquisitivo e pelos trabalhadores, com a população de baixa renda suportando uma elevada tributação indireta.

Estudo da relação da carga tributária versus retorno dos recursos à população em termos de qualidade de vida, realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) em 2015, mostra que, entre os 30 países com a maior carga tributária, o Brasil é o que proporciona o pior retorno dos valores arrecadados em prol do bem estar da sociedade. No entanto, as comparações dos valores de carga tributária nacional com outros países, de acordo com a RFB (2015, p. 10) “devem ser feitas com cuidado, pois algumas espécies tributárias existentes em um país podem não existir em outros”.

2.2 CÂMARA DOS DEPUTADOS E A LEI COMPLEMENTAR

O universo desta pesquisa delimita-se aos projetos de lei complementares com origem na Câmara dos Deputados, desta forma torna-se oportuno entender o processo de elaboração e tramitação das proposições nessa Casa Legislativa.

2.2.1 Câmara dos Deputados

De acordo com o artigo 44 da CF/88 “o Poder Legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, que se compõe da Câmara dos Deputados e do Senado Federal”.

A Resolução n. 17, de 1989, aprovou o Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RICD), previsto na Constituição Federal de 1988. Em sentido geral, o regimento é uma norma com regras e procedimentos destinados a definir a estrutura, organização e funcionamento da Câmara dos Deputados, e, na condição de norma infraconstitucional, está sujeito à Constituição.

2.2.2 Processo de elaboração e tramitação

A Constituição Federal de 1988 exige, em seu artigo 69, quórum especial para aprovação de lei complementar. No entanto, no que se refere aos legitimados para apresentar os projetos, não há nenhum procedimento especial a ser adotado em contraposição ao procedimento da lei ordinária:

Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.

A elaboração de leis resulta de um conjunto de procedimentos previamente estabelecidos, denominado processo legislativo. A norma infraconstitucional que orienta o processo legislativo na Câmara dos Deputados é o Regimento Interno.

A tramitação sempre se processará nas duas Casas Legislativas, retornando à Casa iniciadora em caso de oferecimento de emendas pela Casa revisora, como expressa o artigo 65 da CF/88:

O projeto de lei aprovado por uma Casa será revisto pela outra, em um só turno de discussão e votação, e enviado à sanção ou promulgação, se a Casa revisora o aprovar, ou arquivado, se o rejeitar.
Parágrafo único. Sendo o projeto emendado, voltará à Casa iniciadora.

O Regimento Interno da Câmara dos Deputados conferiu aos projetos de lei complementar a tramitação em regime de prioridade¹ (art. 151, II, a), reduzindo o prazo para apreciação em cada comissão para dez sessões ordinárias (art. 52) e lhe concedendo preferência sobre as demais proposições, após os projetos em regime de urgência (art. 158).

Tratando da deliberação do projeto de lei complementar, o artigo 148 da RICD confere apreciação em dois turnos de discussão e votação. Barros (2007, p. 29), afirma que:

Esse rigor vai além da exigência constitucional, embora também não a contrarie, uma vez que a CF é omissa nesse ponto. No entanto, em atendimento ao art. 65 da Constituição Federal, o projeto em fase de revisão deverá ser apreciado em turno único de discussão e votação.

Entretanto, se a discussão do segundo turno for encerrada sem o oferecimento de emendas, o artigo 149 do RICD prevê a que a matéria será considerada como aprovada, sem necessidade de nova votação. Barros (2007) explica que outra possibilidade de supressão do segundo turno na deliberação dos projetos de lei complementar, que se mostra mais recorrente, é a solicitação de urgência pelos líderes partidários, nos termos do artigo 155 do RICD.

Na hipótese de o projeto não obter na votação, em qualquer das Casas Legislativas, a aprovação da maioria absoluta dos membros do Colegiado, ele será considerado rejeitado e arquivado. “A matéria constante de projeto de lei rejeitado somente poderá constituir objeto de novo projeto, na mesma sessão legislativa, mediante proposta da maioria absoluta dos membros de qualquer das Casas do Congresso Nacional” (art. 67 da CF/88).

Ocorrendo o retorno do projeto com sugestão de emenda pela casa revisora, cabe à Casa de origem aceitar ou não as alterações. As emendas da Casa revisora não são suscetíveis de modificações por meio de subemendas².

Caso o projeto seja aprovado regularmente pela Câmara e pelo Senado, a Casa na qual tenha sido concluída a votação enviará o projeto de lei ao Presidente

¹ Regime de tramitação é o tipo de encaminhamento das proposições, determinado pelo tempo que tramitam nas diversas comissões. Regime de urgência, cinco sessões; regime de prioridade, dez sessões e regime de tramitação ordinária, quarenta sessões.

² Proposições destinadas a emendar uma emenda.

da República, que poderá sancioná-lo ou vetá-lo, total ou parcialmente (art. 66 da CF/88). Conforme o § 4º do artigo 66 da CF/88, no caso de veto, o projeto retornará ao Congresso Nacional e será apreciado em sessão conjunta, só podendo ser rejeitado pelo voto da maioria absoluta dos Deputados e Senadores.

Ocorre que o quórum para rejeitar o veto presidencial é o mesmo exigido minimamente para aprovar a matéria na sua tramitação, qual seja, o de maioria absoluta. Isso implica dizer que, teoricamente, se todos os votantes confirmassem seu primeiro voto pela aprovação integral da matéria quando da tramitação do projeto de lei complementar, o veto sempre seria rejeitado. No entanto, considerando que a apreciação do veto é realizada mediante votação secreta em outro momento político, no qual o Presidente da República já ofereceu as suas razões para censurar o projeto, os parlamentares que o aprovaram integralmente podem se convencer de que melhor será apoiar a recomendação presidencial. (BARROS, 2007, p. 29).

2.3 CONTEXTO HISTÓRICO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Mota (2010) defende que ao analisar a tributação na história da humanidade é necessário considerar a inter-relação dos contextos sociais, culturais, políticos e econômicos verificados em cada um dos períodos estudados. O autor afirma que,

Por não se ter tributado as grandes fortunas, bem como por decorrência da acumulação de riquezas na história da humanidade, permitiu-se a concentração de riquezas em mãos de alguns poucos como efeito paradoxal desse processo, o que colaborou por ocasionar, em especial no Brasil, alta concentração de riquezas e enormes desigualdades sociais. (MOTA, 2010, p. 117).

A acumulação de riqueza por um número relativamente pequeno de pessoas “podem ter efeitos sociais e políticos indesejáveis. Na medida em que essas concentrações podem ser reduzidas através da tributação da riqueza, o cenário social poderia ser melhorado” (IPEA, 2011, p. 10).

Historicamente, países que adotaram um sistema de tributação progressivo sobre a renda, riqueza e heranças, como Japão, Suécia, França e Alemanha, desconcentraram gradualmente e persistentemente a renda e a riqueza ao longo do século XX. (IPEA, 2011, p. 8).

Nesse contexto, será realizada uma breve análise da situação dos impostos sobre a riqueza no Brasil e no mundo.

2.3.1 Contexto internacional

Conforme IPEA (2011, p. 15), “todos os países da Europa Ocidental adotam ou já adotaram o *Wealth Tax*³, com exceção da Bélgica, Portugal e Reino Unido”. Mota (2010, p. 31) expõe que “surgiram na Inglaterra os primeiros impostos diretos gravando a propriedade e a renda, no ano de 1154”, e no ano 1692 foi criado o *Property Tax*, um imposto sobre categorias específicas de patrimônio.

O *Wealth Tax* pode ser diferenciado dos Impostos sobre a Propriedade (*Property Taxes*) devido ao fato de que os últimos incidem sobre o valor bruto do bem específico, sem qualquer redução de dívidas e sem levar em consideração os demais bens possuídos pelo contribuinte. Geralmente, eles são impostos específicos a certos tipos de propriedade (imóveis, automóveis, etc) e de competência dos governos locais, enquanto o *Wealth Tax* é um imposto mais ou menos abrangente sobre o patrimônio líquido, ou seja, o valor da riqueza de uma pessoa reduzido das dívidas e ônus que o patrimônio venha a ter. O *Property Tax* não tem relação com o nível de riqueza do proprietário (número de propriedades) ou da titularidade do patrimônio (núcleo familiar e/ou o número de usufrutuários). (IPEA, 2011, p. 9).

Mota (2010) comenta que em 1922 foi instituído na Alemanha um imposto sobre a fortuna o *Vermögensteuer*. De acordo IPEA (2011), o imposto sobre a riqueza era de competência dos estados, e devido ao fato de a Alemanha possuir uma economia de grande porte, os custos de administração do imposto representavam 3,4% das receitas, em 1996. “Por decorrência de o Tribunal Constitucional alemão ter declarado no ano de 1995 a inconstitucionalidade do imposto, foi suprimido no ano de 1997, mas foi reinstituído no ano de 2007” (MOTA, 2010, p. 71).

As principais justificativas para a Suprema Corte ter declarado o *Vermögensteuer* inconstitucional, segundo IPEA (2011) foram:

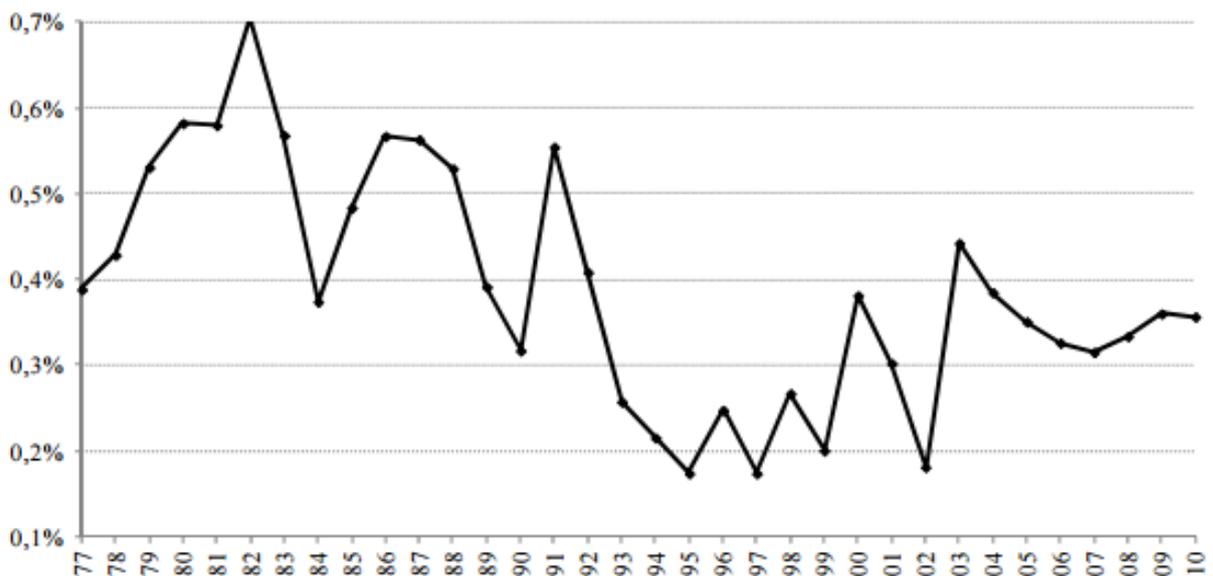
Em primeiro lugar, os ativos imobiliários eram avaliados pelo seu valor cadastral, profundamente defasados, e os ativos financeiros eram avaliados a valores de mercado. Logo, havia uma grande iniquidade horizontal entre os possuidores de riqueza imobiliária e os possuidores de riqueza financeira. Em segundo lugar, a tributação direta por meio do Imposto de Renda e do imposto ocasionaria situações de tributação superior a 50% da

³ Impostos sobre a riqueza ou *Wealth Taxes*, são impostos que gravam o patrimônio pessoal agregado de um indivíduo ou família, embora em certos países ele também possa incidir sobre o patrimônio das empresas.

renda das famílias ou do lucro de pessoas jurídicas, o que seria considerado inconstitucional.

No ano de 1973 foi instituído na Argentina o *Impuesto al Patrimonio Neto*, conforme Mota (2010). IPEA (2011, p. 19) expõe que houve, nessas quatro décadas do Imposto sobre Bens Pessoais, muitas modificações na sua estrutura: “a principal se refere à base de cálculo: entre 1973 e 1989 era a riqueza líquida, isto é, o patrimônio deduzido de todas as dívidas e ônus, mas a partir de 1991 passou a ser a riqueza bruta”. A Figura 1 demonstra a arrecadação do imposto sobre a riqueza líquida, a partir do ano de 1977 até 1991, e sobre a riqueza bruta, do ano de 1992 até o ano de 2010, em relação ao PIB.

Figura 1 – Gráfico representativo da arrecadação do Imposto sobre a Riqueza Líquida 1977-1991 e sobre a Riqueza Bruta 1992-2010 na Argentina (em % do PIB)



Fonte: IPEA (2011, p. 21).

Na Colômbia “o imposto foi criado no ano de 1935, mas deixou de ser exigido das pessoas jurídicas em face da pressão exercida pelos Estados Unidos, o qual não permita a sua cobrança” (MOTA, 2010, p.73). No ano de 2003 foi instituído o *Impuesto al Patrimonio*, para vigorar entre os anos de 2004 e 2006, com a finalidade de “financiar o gasto com o combate às guerrilhas. Em 2007, ele foi prorrogado até 2010, para financiar as situações de calamidade pública decorrentes das chuvas e, finalmente, em 2009, ele foi prorrogado até 2018” (IPEA, 2011, p. 23).

Conforme Mota (2010), na Dinamarca, o imposto foi criado em 1904, mas suprimido no ano de 1997. “Sua estrutura consistia em uma alíquota de 2,2% sobre o que excedesse o patrimônio líquido de US\$ 155 mil” (IPEA, 2011, p.18). De acordo com Mota (2010), após a Segunda Guerra Mundial, foi instituído um imposto extraordinário sobre o patrimônio.

Na Espanha,

Apesar de ter sido apresentado um projeto de lei para estabelecer um imposto municipal sobre o patrimônio ainda no ano de 1906 e, ulteriormente, apresentado um projeto no ano de 1915 para estabelecer uma “*Contribución General sobre el Patrimonio*”, o imposto denominado “*Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas*” somente foi instituído no ano de 1977. Tal imposto possuía originalmente caráter provisório e somente no ano de 1991 foi reconfigurado para denominado “*Imposto sobre el Patrimonio*”, de caráter permanente. (MOTA, 2010, p. 75).

De acordo com IPEA (2011), a *Ley 19/1991* previa alíquotas progressivas que variam de 0,2% a 2,5% no que excedesse a 108,2 mil euros. Em 2002, a arrecadação do *Impuesto sobre el Patrimonio* representou apenas 0,5% das receitas do governo. Em 2008 foi extinto, mas devido à crise fiscal foi reintroduzido pelo *Real Decreto-ley n. 13 de 16 de setembro de 2011*, com previsão para vigorar em 2012 e 2013.

Na Finlândia “o imposto foi criado originalmente como um imposto temporário sobre a renda e a fortuna durante a Primeira Guerra Mundial, mas somente após 1920 passou a ser permanente” (MOTA, 2011, p.75). Conforme IPEA (2011, p. 17), “o imposto foi abolido em 2006, mas anteriormente consistia numa alíquota de 0,9% aplicada ao que excedesse a 1 milhão de marcos finlandeses (o equivalente a US\$ 186 mil)”.

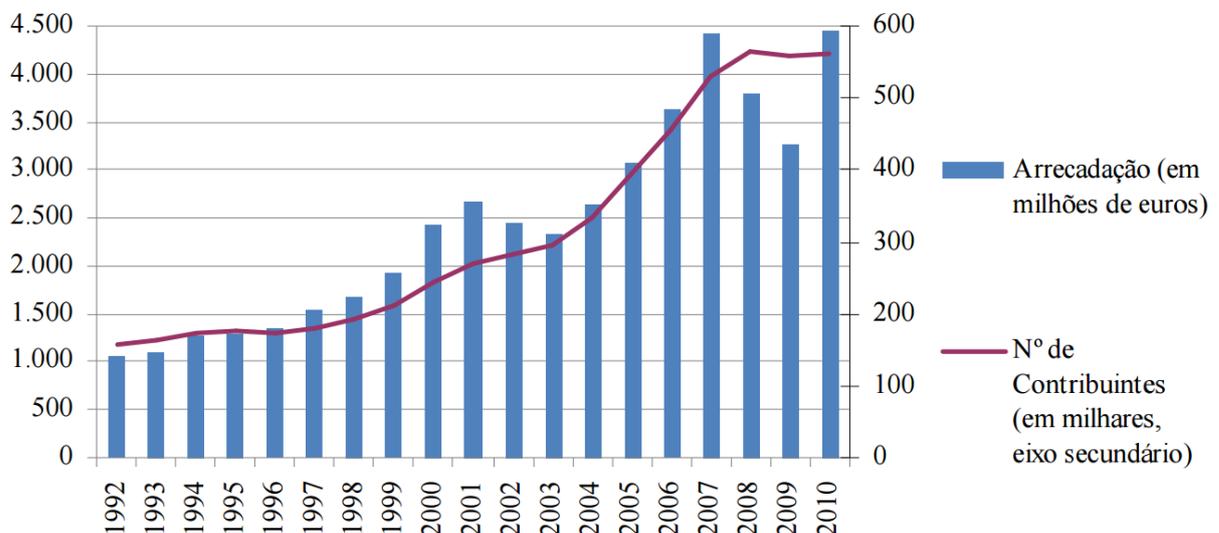
Segundo Mota (2010) o debate sobre a criação de um tributo anual sobre a fortuna na França surgiu durante a Revolução Francesa. Um imposto extraordinário sobre o patrimônio foi instituído em 1871 e, em 1914, foi apresentado um projeto instituindo um tributo denominado *Taxe Annuelle sur la Fortune*. No ano de 1945, após a Segunda Guerra Mundial, foi criado um imposto extraordinário no país, denominado *Impôt de Solidarité Nationale*. De acordo com Sindifisco (2010a p. 10), é chamado dessa forma “para reforçar o caráter solidário deste imposto, qual seja aquele recolhido com forma de contribuição dos que têm mais para o conjunto dos que têm menos”. Mota (2010) comenta que em 1978 foi elaborado um estudo dos

problemas decorrentes da eventual instituição de um imposto sobre grandes fortunas e no ano de 1981 foi instituído o *Impôt sur les Grandes Fortunes*.

Inicialmente, abrangia a propriedade de pessoas físicas e jurídicas, mas em 1984 foi restrito somente ao patrimônio das pessoas físicas. Em 1986, o imposto era pago por apenas 0,5% das famílias francesas (84.700 famílias) e foi então abolido pelo novo Parlamento conservador. Em 1988, o *Impôt Solidarité sur la Fortune (ISF)* foi reinstituído pelo novo governo socialista nos moldes existentes atualmente. (IPEA, 2011, p.19)

De acordo com IPEA (2011) no modelo francês existem seis alíquotas progressivas que variam de 0,55% a 1,8% e incidem sobre a riqueza líquida excedente a 800 mil euros. A soma do valor pago a título de ISF com o Imposto de Renda não pode ser superior a 50% da renda bruta. A Figura 2 evidencia o número de contribuintes e da arrecadação do ISF entre os anos de 1992 a 2010.

Figura 2 – Gráfico representativo da arrecadação e número de contribuintes do Imposto sobre a Fortuna na França no período de 1992 a 2010



Fonte: IPEA (2011, p. 19).

Nota-se o crescimento do número de contribuintes “de 168 mil para 562 mil famílias no período. A arrecadação cresceu de cerca de 1 bilhão de euros em 1992 para 4,5 bilhões em 2010” (IPEA, 2011, p. 19).

Na Índia, em 1957, foi instituído o *Annual Wealth Tax* (CORSATTO, 2000 apud IPEA, 2011, p.18). As alíquotas são progressivas entre 0,5% e 2% e o limite de isenção é de US\$ 53,2 mil. No entanto, sua arrecadação tem sido irrisória, pois o

imposto só atinge bens considerados improdutivos, como joias, imóveis vazios, automóveis e obras de arte. “Com o crescimento econômico, acredita-se que o imposto possa ter maior potencial, ainda mais se ele for reformado e algumas isenções forem retiradas” (IPEA, 2011 p. 18).

Mota (2010, p. 77) comenta que na Islândia “o imposto foi instituído provavelmente após a Primeira Guerra Mundial, na mesma época em que foram criados os impostos assemelhados nos demais países escandinavos, mas foi abolido no ano de 2006”. Conforme IPEA (2011), devido à crise financeira de 2009, o imposto foi reintroduzido em 2010 com previsão de vigorar até o ano de 2012. A fim de facilitar a cobrança e fiscalização, a alíquota é única, de 1,5% sobre o que exceder a US\$ 635,6 mil. O imposto também atinge o patrimônio das pessoas jurídicas e assim, a arrecadação chegou a 0,3% do PIB em 2010.

No Japão o imposto foi instituído no ano de 1950, mas foi suprimido já no ano de 1953, “uma vez que já contava com um imposto de renda que podia alcançar 85%” (MOTA, 2010, pg. 78).

“Na Noruega o *Wealth Tax* é de competência repartida entre o poder central e o poder local (comunas), e as alíquotas são determinadas anualmente pelo governo central. Em 1998, somadas elas variavam de 0,6% a 1,1%” (Van den Noord, 2000 apud IPEA, 2011, p.17).

O imposto sobre a fortuna foi instituído na Suécia no ano de 1910, inspirado no imposto criado na Alemanha, mas foi no ano de 1947 que adquiriu o atual modelo, segundo Mota (2010). “Antes de abolir o *Wealth Tax* em 2007, a Suécia tinha 284 mil contribuintes sujeitos a uma alíquota única de 1,5% que era aplicada ao que excedesse 1,5 milhão de coroas suecas (US\$ 230,8 mil dólares em setembro de 2011)” (IPEA, 2011, p. 17).

No século XVIII o imposto foi instituído na Suíça, de acordo com Mota (2010, p. 77).

Na Suíça, o imposto é de competência dos cantões e das municipalidades, e as alíquotas podem ser progressivas ou não e se situam entre 0,2% e 1%. [...] Na Suíça, os não residentes que não têm renda ou propriedade em território suíço estão isentos do Imposto de Renda e do *Wealth Tax*. Os limites de isenção são também variáveis, podendo ser de 50 mil a 200 mil francos suíços (US\$ 56,8 mil a US\$ 227,3 mil em setembro de 2011), conforme dispuser a legislação de cada cantão.

“O Uruguai possui o *Impuesto al Patrimonio* desde 1989, que abrange o patrimônio líquido de pessoas físicas e jurídicas” (IPEA, 2011, p. 22). O imposto incide sobre a riqueza líquida excedente a 2,21 milhões de pesos uruguaios, com alíquotas progressivas para residentes que variam de 0,7% a 2,0% e alíquota de 1,5% para os não residentes.

O imposto vem representando entre 4,1% e 6,5% das receitas do governo geral entre 1996 e 2010, sendo que a tributação do patrimônio de pessoas jurídicas equivaleu a 95% do total arrecadado em 2010. A arrecadação cresceu de 3,7 bilhões de pesos uruguaios em 1996 para 9 bilhões em 2010 (preços correntes de 2010). Porém, considerando-se apenas o total tributado do patrimônio de pessoas físicas, a arrecadação caiu de 624 milhões de pesos para 392 milhões no período. (IPEA, 2011, p. 22)

Apesar de sua importância nas receitas governamentais, há uma previsão legal para extinção total do *Impuesto al Patrimonio* em 2015, por meio da diminuição gradual das alíquotas.

2.3.2 Contexto nacional

De acordo com o estudo do IPEA (2011), o IGF foi introduzido na Carta Magna sob liderança do deputado Plínio de Arruda Sampaio, baseado na experiência francesa da década de 1980, com o análogo *Impôt sur les Grandes Fortunes*. Esse seria o único caso do não exercício⁴ de competência tributária no Brasil.

Sindifisco (2010a, p. 15) expõe que diversos são os argumentos contrários utilizados como justificativa para não implementação do IGF no Brasil:

- A imprecisão do conceito “grande fortuna”;
- A inviabilidade da cobrança e da progressividade pelo uso de alíquotas muito altas ou muito baixas;
- O baixo potencial tributário do IGF;
- A complexidade dos mecanismos de controle, fiscalização e sanção requeridos;
- A imprecisão em identificar, avaliar e mensurar o patrimônio;
- O estímulo ao mascaramento de bens e direitos;
- O conflito com outros impostos;
- A promoção da fuga de capital produtivo (expatriação fiscal), com desestímulo aos investimentos e poupança;

⁴ O fato de que a União não tenha instituído o imposto não lhe retira a faculdade de fazê-lo em qualquer oportunidade.

- A incidência ineficaz sobre títulos mobiliários;
- O estímulo ao planejamento tributário e à informalidade;
- A dificuldade em estabelecer alíquotas, limites e tetos.

De acordo com Barbosa e Freitas (2015, p. 209), “desde sua concepção pela Assembleia Constituinte, o significado de grande fortuna e o fato gerador do mencionado tributo são questões controversas”.

Questiona-se se poderia ser a fortuna que excedesse a um determinado valor ou a riqueza de uma fração dos mais ricos do país. Muitos juristas, partindo do ponto de vista literal, colocam que “fortuna seria maior que riqueza e grande fortuna seria maior que fortuna, tendo, portanto, o IGF um universo de tributação muito restrito”. (IPEA, 2011, p. 28)

Para Sindifisco (2010a), o conceito de riqueza abrange a renda monetária total e o patrimônio (bens e direitos) do contribuinte. Mesmo que seja obrigatória a declaração de ambos para fins de declaração de rendimento anual de pessoas físicas, “nem todas as categorias de renda e de patrimônio são alcançadas pela tributação do IRPF, mas poderiam sê-lo pelo IGF caso ele fosse regulamentado” (SINDIFISCO, 2010a, p. 6).

Ao longo dos anos foram diversas iniciativas parlamentares de regulamentação do IGF. Os textos propostos serão analisados, a fim de verificar qual a evolução no processo de regulamentação do imposto.

3 METODOLOGIA

Demo (1985) define metodologia com uma preocupação instrumental, a qual trata dos procedimentos, ferramentas e caminhos para se fazer ciência. Pode-se classificar a pesquisa quanto aos objetivos, os procedimentos técnicos, abordagem do problema, método utilizado, os procedimentos e a natureza dos dados.

Considerando as características do estudo desenvolvido, a pesquisa realizada, em relação aos objetivos, classifica-se como descritiva, visto que os dados observados foram descritos de forma a relatar, identificar e apresentar os resultados obtidos. Gil (2008, p. 28) esclarece que a pesquisa descritiva “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, pois toda a revisão do tema proposto foi realizada através da coleta de material já elaborado, e não através de comprovação empírica. A intenção da pesquisa bibliográfica, de acordo com Lakatos e Marconi (2003), é colocar o pesquisador em contato direto com tudo que já foi escrito a respeito de determinado assunto.

Trata-se de uma pesquisa qualitativa, pois a legislação pesquisada foi analisada com certa profundidade, e não foram utilizados instrumentos estatísticos na coleta e tratamento dos dados. Rampazzo (2005) esclarece que a pesquisa qualitativa procura uma compreensão particular do objeto estudado, sendo que o foco da sua atenção é o específico, buscando sempre a compreensão e não a explicação de fenômenos estudados.

Ruiz (1996, p.137 apud BEUREN, 2004) ensina que a palavra método é de origem grega e significa o conjunto de etapas e processos a serem vencidos ordenadamente na investigação dos fatos ou na procura da verdade. O método de abordagem utilizado foi o hipotético-dedutivo, pois tem início pela percepção da falta da norma regulamentadora do imposto sobre grandes fortunas. Gil (2008, p. 12) comenta que “enquanto no método dedutivo procura-se a todo custo confirmar a hipótese, no método hipotético-dedutivo, ao contrário, procuram-se evidências empíricas para derrubá-la”.

Beuren (2004, p. 53) explica que o termo procedimentos representa “as diversas formas peculiares a que está subordinado cada tipo de pesquisa, nas diversas etapas do método”. Desta forma, ao se tratar de métodos de procedimento,

foi utilizado o método histórico, pois constituiu em uma análise da evolução do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil. Segundo Lakatos e Marconi (2003) o método histórico consiste em investigar fatos, processos e instituições do passado a fim de verificar sua influência na atualidade.

A legislação analisada, foi extraída do sítio eletrônico da Câmara dos Deputados a partir dos seguintes parâmetros: tipo de proposição (PLP – Projeto de Lei Complementar); e assunto (IGF). Desta forma, foram encontrados quinze projetos de lei que tramitaram na Câmara dos Deputados desde a promulgação da CF/88, até o mês de maio de 2016.

As primeiras proposições se encontram com moeda desatualizada. A atualização foi realizada de acordo com a Fundação de Economia e Estatística do Rio Grande do Sul (FEE), por meio do Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna (IGP-DI) da Fundação Getúlio Vargas. Os valores foram atualizados em relação a data em que o projeto foi apresentado, para o mês de maio de 2016.

A fim de facilitar a comparação entre os textos propostos, os dados foram tabelados e segregados de acordo com os seguintes tópicos: conceito de fortuna, contribuinte, limite de isenção, base de cálculo do tributo, alíquota, deduções, medidas contra evasão fiscal e situação de tramitação. Cada tópico foi analisado isoladamente.

Em relação às alíquotas, foi calculada a alíquota efetiva de cada proposição, com o intuito de confrontar de forma mais confiável a tributação proposta nos diferentes projetos de lei. O cálculo da alíquota efetiva foi elaborado com base na metodologia apresentada pela RFB, a qual disponibiliza, através de sua página na internet, um aplicativo em que é possível calcular quanto o imposto de renda a pagar representa em relação a renda total tributável da pessoa física.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A Constituição Federal não cria tributos, apenas outorga poder para que os entes estatais instituam os tributos atribuídos no seu texto. Deste modo, ao estabelecer as competências tributárias de cada ente federativo, a CF de 1988, delegou à União a possibilidade de instituir o IGF, o qual necessita de lei complementar que o regulamente. Passados vinte e oito anos da promulgação da CF, quinze projetos de lei tramitaram pela Câmara dos Deputados propondo a instituição do tributo.

Os três primeiros textos foram propostos em 1989 e 1990, sendo eles: PLP 108/1989, com autoria de Juarez Marques Batista em 06/06/1989, PLS 162/89, de Fernando Henrique Cardoso, com origem no Senado Federal, aprovado no mesmo ano e remetido à Câmara dos deputados em 12/12/1989, tomando o número 202/89, e PLP 208/1989, de Antônio Mariz em 11/12/1989. Em 22/03/1990, o Poder executivo apresentou o PLP 218/1990 e, em 11/12/1990, Ivo Cersósimo apresentou o PLP 268/1990. Os projetos 108/1989, 208/1989, 218/1990 e 268/1990 foram apensados⁵ ao PLP 202/1989.

O próximo projeto de lei complementar, PLP 277/2008, com autoria de Luciana Genro, Chico Alencar e Ivan Valente, veio a ser apresentado somente dezoito anos depois, e todas as proposições seguintes foram apensadas a ele. No ano de 2011, mais três projetos foram apresentados: PLP 26/2011, de Amauri Teixeira, PLP 48/2011, de Dr. Aluísio e PLP 62/2011, de Cláudio Puty.

Paulo Teixeira, Jilmar Tatto e Amauri Teixeira apresentaram o PLP 130/2012. Em 2015, quatro deputados criaram projetos de lei para regulamentar o IGF: Sarney Filho propôs o PLP 02/2015, Hissa Abrahão o PLP 06/2015, Jandira Feghali apresentou o PLP 10/2015 e, Valmir Assunção, o PLP 11/2015. O último texto, PLP 281/2016, foi apresentado pelo deputado João Derly em 17/05/2016.

Para que seja instituído o IGF, deverá ser definido, mediante legislação infraconstitucional, o conceito de fortuna e de que forma será a tributação. Com o objetivo de verificar qual a evolução em relação ao processo de regulamentação do IGF, foram considerados os seguintes tópicos nas proposições: conceito de fortuna,

⁵ Ocorre quando duas ou mais matérias legislativas tratam de um mesmo assunto, passando a tramitar em conjunto na pauta das comissões ou do Plenário. A tramitação conjunta é feita a partir da solicitação de um parlamentar.

contribuinte, limite de isenção, base de cálculo do tributo, alíquota, deduções, medidas contra evasão fiscal e situação de tramitação.

4.1 CONCEITO DE FORTUNA E CONTRIBUINTE

A primeira justificativa da não implementação do IGF no Brasil diz respeito à definição da expressão grandes fortunas. A questão é subjetiva, visto que está sujeito a condição econômica daquele que analisa o conceito e, em um país de grandes dimensões geográficas, diversidade cultural e desigualdade social, um conceito uniforme de grande fortuna é muito difícil de alcançar.

Desta forma, as proposições dos parlamentares foram analisadas em duas partes: o que constitui a fortuna e qual o limite de isenção. Logo, o conceito de fortuna é, em termos gerais, unânime e bastante abrangente⁶: o conjunto de bens e direitos, de qualquer natureza, emprego ou localização, de uma pessoa física e seus dependentes legais, em montante superior ao limite de isenção.

Em relação ao contribuinte, ainda há desacordo na definição. Dos quinze projetos de lei, dois não mencionam quem seria o contribuinte caso o IGF fosse instituído. Nos demais projetos, a pessoa física residente ou domiciliada no país é considerada contribuinte do imposto. A pessoa física residente ou domiciliada no exterior, é citada em 80% dos textos como contribuinte de IGF, o espólio em 73,3%, e a pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, em 60%.

No caso das pessoas físicas e jurídicas que são residentes ou domiciliadas no exterior, o IGF afeta apenas o patrimônio que detenham no país. A alusão às pessoas jurídicas como contribuintes do imposto, equipara-se ao modelo colombiano *Impuesto al Patrimonio*, que também tributa o patrimônio das pessoas jurídicas no exterior com bens na Colômbia.

No entanto, os autores do PLP 62/2011, PLP 10/2015 e PLP 11/2015 entendem que as pessoas jurídicas não devem ser contribuintes do IGF de forma alguma. Nos textos propostos, apenas a pessoa física domiciliada no país, no exterior (em relação ao patrimônio que detenha no país) e o espólio são contribuintes do imposto. Os três projetos, representam 20% das proposições, e,

⁶ Ressaltasse que o vocabulário empregado nos textos não são idênticos e estão disponíveis no Apêndice A.

nessa questão são análogos ao modelo francês, que tributa exclusivamente pessoas físicas.

Apenas o último projeto propostos ao Congresso Nacional, o PLP 281/2016, não cita o espólio como contribuinte.

4.2 LIMITE DE ISENÇÃO

A definição do limite de isenção é um fator importante, uma vez que a alíquota efetiva do imposto é profundamente influenciada por ele e, nesse quesito, as proposições destoam. Percebem-se distintas formas para estipular o limite de isenção do IGF, tanto pelo valor, quanto pelo método. O primeiro texto proposto à Câmara dos Deputados, o PLP 108/1989, considerava que grandes fortunas que ultrapassassem 2.999.999 Bônus do Tesouro Nacional (BTN)⁷, deveriam ser tributadas. Da mesma forma, o PLP 218/1990, propunha utilizar BTN para medir a riqueza a ser tributada, porém o limite era inferior: 1.000.000 de BTN. A justificativa dos autores era que, em cada ano, o valor do patrimônio do contribuinte seria atualizado pela inflação, refletida no valor do BTN.

O projeto de lei complementar criado por Fernando Henrique Cardoso em 1989, propõe a tributação sobre a titularidade de fortuna em valor superior a NCz\$ 2.000.000,00, moeda que vigorou até 15 de março de 1990. O valor equivale atualmente a R\$ 2.457.889,37. Ainda no ano de 1989, Antônio Mariz, em seu projeto de lei complementar n. 208/1989, delimitou que patrimônios líquidos de valor superior a 5.000 vezes o limite mensal de isenção do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF)⁸ constituíam grande fortuna, e deveriam ser tributados. Passados 23 anos, o PLP 130/2012 também se baseou na tabela do IRPF para definir o limite de isenção do IGF: fortunas cujo valor exceda 8.000 vezes o limite mensal de isenção do imposto.

Além do índice de variação inflacionária, da moeda corrente e do limite mensal de isenção do IRPF, há ainda um projeto que se baseia no salário mínimo para fixar o valor de grande fortuna a ser tributada. O PLP 06/2015 definiu que o

⁷ Extinto em 1991, BTN expressava a variação inflacionaria medida pelo Índice de Preços ao Consumidor IBGE (IPC), também extinto.

⁸ Em maio de 2016, o limite mensal de isenção do IRPF corresponde a R\$ 1.903,98.

valor do patrimônio que exceder ao equivalente a 6.000 salários mínimos deve ser tributado.

Dos quinze projetos de lei complementar, apenas três definem o mesmo limite de isenção, representando 20% da totalidade das proposições analisadas. Os textos dos PLP 26/2011, 02/2015 e 11/2015, convencionam que devem ser tributadas fortunas com valor superior a R\$ 5.000.000,00.

Ao examinar os textos, observa-se uma variação de até R\$ 13.231.840,00 entre os valores estipulados nos projetos. O menor valor é o que consta no PLP 277/2008: R\$ 2.000.000,00. Em contrapartida, o PLP 130/2012, considera um limite de R\$ 15.231.840,00, em razão da multiplicação do valor da renda mensal isenta de IRPF em 2016, de R\$ 1.903,98 por 8.000.

4.3 BASE DE CÁLCULO

Outro ponto a ser definido na lei complementar é a base de cálculo do IGF. Conforme a CF/88, o imposto deve incidir sobre as grandes fortunas, mas há controvérsia sobre a permissão de abater o valor das dívidas e ônus, do valor do patrimônio em questão. Como visto anteriormente, os impostos sobre a riqueza costumam, com exceção do modelo argentino, ser aplicados sobre o patrimônio líquido do contribuinte.

No Brasil, os dois únicos projetos que se assemelham ao *Impuesto al Patrimonio Neto*, e utilizam a riqueza bruta como base de cálculo, foram apresentados nos anos de 1989 e 1990. A grande maioria das proposições, 86,7%, considera que a base de cálculo do IGF é o patrimônio líquido. Ou seja, a diferença entre o total de bens e direitos, de qualquer natureza, emprego e localização, e as obrigações do contribuinte.

Algumas proposições também consideram que outros bens e direitos podem ser abatidos da base de cálculo do imposto. Em 66,7% das proposições, os autores defendem que o valor dos instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades de que decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, devem ser excluídos da base de cálculo do imposto, até determinado limite.

O valor do imóvel de residência do contribuinte também pode ser reduzido da base de cálculo do imposto em 40% dos projetos, no entanto, em alguns projetos, o valor a ser deduzido é delimitado. Sobre a avaliação dos imóveis, os textos

determinam que seja a base de cálculo do IPTU ou ITR. Outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica também podem ser excluídos da base de cálculo em 46,7% das propostas.

Uma das críticas mais frequentes ao IGF é a de que ele conflitaria com outros impostos, incidindo sobre bases iguais. Diante disto, os PLP 48/2011 e PLP 02/2015, representando 13,3% dos projetos de lei, defendem que, no caso de bens imóveis veículos automotores, aeronaves e embarcações, os valores efetivamente pagos pelo contribuinte correspondentes ao IPTU, ITR e IPVA, também devem ser excluídos da base de cálculo do IGF.

Ainda, poderão ser verificados no quadro comparativo das proposições, inserido no Apêndice A, outros bens e direitos cujo valor é permitido excluir da base de cálculo do imposto.

4.4 ALÍQUOTA

A estrutura das alíquotas e o limite de isenção são aspectos fundamentais na tributação efetiva da fortuna e, portanto, no potencial arrecadatório e distributivo da mesma. Com exceção do PLP 268/1990, todos os projetos preveem alíquotas progressivas. O texto apresentado pelo deputado Ivo Cersósimo propõe que as fortunas sejam tributadas com uma alíquota única de 30% ao ano, contrariando o princípio da capacidade contributiva e promovendo efeito confiscatório ao IGF.

Os outros quatorze projetos de lei respeitam a progressividade do princípio constitucional, sugerindo que as alíquotas do IGF sejam graduadas conforme a capacidade contributiva do contribuinte. No entanto, a estrutura das alíquotas diverge nos textos, tanto em relação ao número de faixas progressivas, quanto às alíquotas propriamente ditas. Em 46,7% dos textos, são determinadas quatro faixas progressivas de alíquotas. O número de faixas chega a nove no PLP 10/2015.

Para comparar os projetos de lei em relação a estrutura das alíquotas, é necessário calcular a alíquota efetiva de cada projeto de lei. Supondo uma determinada fortuna e aplicando a ela as alíquotas propostas nos projetos em questão, torna-se possível avaliar os diferentes níveis de tributação efetiva e assim confrontá-los. Nenhuma das proposições determina a forma de aplicação das alíquotas, portanto foi adotada a mesma dos *Wealth Taxes*. Em geral, os Impostos sobre a Riqueza ou *Wealth Taxes*, são calculados da seguinte forma: sobre o total

patrimonial levantado, após se excluir os ativos isentos de tributação e os descontos concedidos, são aplicadas alíquotas (em geral progressivas) ao que exceder o limite de isenção.

Os projetos que propõe a tributação com base em BTN, não foram analisados, visto que não foram encontradas fontes confiáveis para realizar a conversão. O PLP 268/1990 e o PLP 208/1990 também não foram analisados, em razão de que, no primeiro, foi definida uma alíquota única e, no último não foram fixadas as alíquotas, tampouco sua estrutura progressiva.

No Apêndice B estão inseridos os cálculos das alíquotas efetivas de cada um dos onze projetos de lei analisados. O valor da fortuna utilizado foi R\$ 150.000.000,01, visto que é, dentre todos os projetos, a maior faixa progressiva. Foram desconsideradas as deduções para o imóvel de residência, e demais abatimentos concedidos pela maioria dos projetos.

Considerando a base de cálculo em questão, percebe-se uma grande variação na alíquota efetiva nos diferentes projetos de lei complementar. No PLP 277/2008, a alíquota é de 4,42% sobre a fortuna, enquanto no PLP 10/2015 é de apenas 0,41%, quase dez vezes menor. Dos treze projetos analisados nesse quesito, 46,7% demonstram uma alíquota efetiva menor que 1,1%, e outros 20%, maior que 4%.

Há quem argumente que as baixas alíquotas adotadas nos impostos sobre a riqueza demonstram sua fragilidade e baixa capacidade de arrecadação. Entretanto, por se tratar de uma tributação anual sobre a propriedade, alíquotas mais altas poderiam gerar efeito confiscatório ao IGF, visto que os valores das bases de cálculo são altos.

4.5 DEDUÇÕES

No texto proposto por Fernando Henrique Cardoso em 1989, é permitido deduzir do IGF calculado o imposto de renda e respectivo adicional cobrado pelo Estado que tiver incidido sobre os rendimentos de aplicações financeiras, de exploração de atividades agropastoris, aluguéis e royalties, lucros distribuídos por pessoas jurídicas e ganhos de capital. Já no PLP 208/1989 é permitido deduzir do imposto devido os impostos federais, estaduais e municipais efetivamente pagos pelo contribuinte no ano anterior, incidentes sobre o mesmo patrimônio tributado

pelo IGF. O PLP 218/1990 também oferece crédito de impostos pagos sobre a propriedade de bens, no entanto só em esfera estadual e municipal e com limitação de valor.

Em 13,3% dos projetos, os parlamentares que estabelecem valores a deduzir em cada faixa da tabela progressiva de alíquotas. No caso do PLP 48/2011, concede, além disso, abater do valor devido a título de IGF, até 75% das doações realizadas no ano pelo contribuinte a institutos de pesquisa, estabelecimentos de ensino ou fundações ligadas a universidade pública.

Em suma, 33,3% das proposições apresentadas sugerem algum tipo de dedução do valor calculado do IGF. No texto em que justifica sua proposta de regulamentação do IGF, Luciana Genro expõe que não concorda com as deduções propostas. Segundo a Deputada, “isto é descabido, uma vez que o objetivo é exatamente aumentar a tributação sobre as camadas mais ricas da população, e que possuem capacidade contributiva”.

4.6 EVASÃO FISCAL

O estímulo ao mascaramento de bens e direitos é um dos argumentos dos que são contrários a implementação do IGF. Doutrinadores afirmam que quanto maior o limite de isenção e maior o número de alíquotas progressivas, maior a probabilidade de evasão fiscal⁹. É possível transferir parte do patrimônio para integrantes de uma mesma família ou para pessoas de relação de confiança, a fim de tributar a fortuna com incidência de menores alíquotas ou, até mesmo, permanecer abaixo limite de isenção.

As medidas antievasivas estão presentes na maioria dos projetos analisados. Contudo, na maior parte, a restrição é vaga e superficial. Em 53,3% dos textos, é relatado apenas que o bem que não constar na declaração presumir-se-á adquirido com rendimentos sonegados do imposto de renda, e os impostos devidos serão lançados no exercício em que for apurada a omissão.

Em relação à transferência de bens entre pessoas físicas, 20% dos textos citam que haverá responsabilidade solidária pelo pagamento do IGF, sempre que

⁹ Também conhecida como sonegação fiscal, é o uso de meios ilícitos para evitar o pagamento de taxas, impostos e outros tributos.

houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a sua apresentação em valor inferior ao real. Outros 20% consideram a possibilidade dessa transferência de propriedade ocorrer para pessoa jurídica, a fim de desviar-se da tributação. Diante disso, afirmam que a pessoa jurídica será solidariamente responsável pelo pagamento do IGF sempre que houver indícios de que sua constituição ou existência visa a dissimular o verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a apresentá-los em valor inferior ao real.

Apenas um projeto, o PLP 26/2011, prevê de multas de 70% no caso de omissão ou subavaliação das propriedades e de 150% na hipótese de dolo, simulação ou fraude vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou de seu valor.

Percebe-se que a maioria prevê normas contra evasão fiscal. Entretanto, todas possuem dificuldade quanto à aplicação prática. Além disso, as últimas proposições são antagônicas a alegação de que um menor número de alíquotas inibe a transferência da propriedade, como forma a ser tributado por uma faixa menor, visto que sugerem nove (PLP 10/2015), cinco (PLP 11/2015) e seis faixas progressivas (PLP 281/2016).

4.7 SITUAÇÃO DE TRAMITAÇÃO

Antes de chegar ao Plenário, um projeto de lei percorre um longo caminho. Todo projeto é analisado pelas comissões técnicas. No caso do IGF, a principal comissão técnica é a Comissão de Finanças e Tributação (CFT). Alguns dos projetos ainda foram discutidos na Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria, Comércio e Serviços (CDEICS) e na Comissão de Seguridade Social e Família (CSSF). Todos os projetos passam ainda pela Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC), que avalia se eles estão de acordo com a Constituição Federal.

Como descrito anteriormente, todos projetos apresentados em 1989 e 1990 foram apensados ao PLP 202/1989, e os textos propostos após o ano de 2008, foram apensados ao PLP 277/2008. Significa dizer que a tramitação dos textos ocorre em conjunto.

Ao PLP 202/1989 e seus apensados foram apresentados 21 emendas, até 21/05/1991. A última ação legislativa ocorreu em 06/12/2000: "leitura e publicação

dos pareceres da CCJR e CFT ao projeto e às emendas de plenário”. Desde então, o projeto de lei complementar passou a estar pronto para a ordem do dia. Em maio de 2012, o Deputado Júlio Delgado, solicitou que o PLP 48/2012 fosse também apensado ao PLP 202/1989. O requerimento foi indeferido, com a justificativa de que o projeto apresentado por Fernando Henrique Cardoso se encontra em fase de apreciação de emendas oferecidas em Plenário.

O PLP 277/2008 foi encaminhado a CFT em 03/04/2008 e retirado de pauta onze vezes. Em maio de 2009, em seu parecer, o relator votou pela compatibilidade e adequação financeira e orçamentária e pela aprovação, com Substitutivo. Tratando da CCJC, em abril de 2010, o relator votou pela compatibilidade e adequação financeira e orçamentária e, no mérito, pela aprovação, com Substitutivo. Em junho do mesmo ano, o parecer do relator foi aprovado por unanimidade.

Ao analisar a situação de tramitação, percebe-se que todas as proposições já foram debatidas nas comissões técnicas e na CCJC e estão prontas para serem votadas no Plenário. A inclusão de proposições na pauta de votação do Plenário é atribuição do Presidente da Câmara dos Deputados.

5 CONCLUSÃO

Esta pesquisa se propôs a analisar os projetos de lei complementar que tramitam na Câmara dos Deputados, e propõe a instituição do IGF, a fim de verificar qual a evolução em relação ao processo de regulamentação do tributo. Ou seja, pretendeu avaliar se existem indícios de que a tributação prevista na CF/88 seja efetivada.

Com o intuito de alcançar o objetivo geral deste estudo, foram analisados os quinze projetos de lei complementar que sugerem instituir o IGF, e que tramitaram na Câmara dos Deputados no período de outubro de 1988 a maio de 2015. Para que fosse possível a analisar e confrontar as formas de tributação que cada texto propunha, os dados foram tabelados e segregados de acordo com os seguintes tópicos: conceito de fortuna, contribuinte, limite de isenção, base de cálculo do tributo, alíquota, deduções, medidas contra evasão fiscal e situação de tramitação.

Um ponto a ser ressaltado em relação à proposição de textos regulamentadores, é o fator cronológico. Imediatamente à promulgação da Carta Magna, cinco textos foram propostos com a intenção de efetivar o tributo previsto na CF/88. Contudo, passado esse período, por dezoito anos o IGF não foi motivo de discussão. Intrigante o fato de que, em 2008, quando Luciana Genro propôs o PLP 277/2008, o assunto emergiu novamente, e os parlamentares apresentaram propostas mais frequentes para regulamentar o imposto.

A imprecisão do conceito de grandes fortunas é um dos argumentos contrários utilizados como justificativa para a não implementação do IGF, e foi o primeiro item a ser analisado nos projetos. Definitivamente a questão causa controvérsias, visto que está sujeito a condição econômica de quem analisa o conceito. Alguns doutrinadores, partindo do ponto de vista literal, explanam que uma fortuna seria maior que riqueza e grande fortuna seria maior que fortuna e, portanto, o IGF teria um universo de tributação muito restrito. Apesar de tamanha discussão, esse é o único tópico definido. Desconsiderando o vocabulário utilizado pelos autores de cada texto, o conceito de fortuna é unânime nos projetos de lei.

Ao se tratar da base de cálculo do tributo há um entendimento similar entre os autores das proposições. A grande maioria dos textos (86,7%) se assemelha com o *Wealth Tax*, propondo que a base de cálculo seja o patrimônio líquido do contribuinte.

A estrutura das alíquotas e o limite de isenção são os principais fatores que interferem na tributação efetiva das grandes fortunas e, portanto, no potencial arrecadatório e distributivo da mesma. Fundado nestes dois elementos, foi calculada a alíquota efetiva das proposições e o resultado foi discrepante. Ao comparar a tributação efetiva que os projetos propunham, houve uma diferença de até dez vezes na alíquota efetiva e, conseqüentemente no valor do imposto a pagar. Nesse sentido, a discussão possui dois sentidos: de um lado o efeito confiscatório, vedado pela CF; de outro o baixo potencial arrecadatório do imposto, pretexto para não instituição do IGF.

O estímulo ao mascaramento de bens e direitos, ao planejamento tributário e à informalidade, também são argumentos contrários à implementação do IGF. A ocorrência deste fenômeno é provável e, no entanto, em relação a evasão fiscal os projetos são extremamente superficiais. Grande parte dos projetos sugere que o lançamento do tributo seja por meio de declaração do contribuinte, mas são omissos em relação a fiscalização.

Dentre as dificuldades econômicas apontadas para a tributação das grandes fortunas está a complexidade da identificação e a avaliação dos bens. Os bens que integram as grandes fortunas são os mesmos cuja transmissão de propriedade é tributada no caso do ITBI e ITCD. No entanto, a constitucionalidade dos impostos previstos no art. 155, inciso I e art. 156, inciso II, nunca foram questionadas.

O processo de regulamentação do IGF já se prolonga por vinte e oito anos, e é cercado por especulações de natureza político-ideológica, econômica, social e jurídica. Na análise da situação de tramitação dos projetos de lei apresentados à Câmara dos Deputados, observa-se claramente a influência das especulações, sobretudo de natureza político-ideológica.

A aprovação de um projeto depende da mobilização da sociedade, do interesse dos Parlamentares e dos partidos e da articulação do Governo. Os quinze projetos de lei complementar apreciados são extremamente análogos. A estrutura dos textos se assemelha por possuírem poucos artigos, detalhes superficiais e limitadas medidas contra a evasão fiscal, se diferenciando apenas ao tratar sobre o limite de isenção e a estrutura de alíquotas.

Por essa razão, causa espanto a quantidade de proposições apresentados para a regulamentação do IGF. É possível que a apresentação de um projeto de lei que visa a instituição de um tributo sobre grandes fortunas, pode promover a

imagem do autor do texto sobre a população pertencente a classes econômicas mais baixas.

Analisando o grande número de proposições, o conteúdo similar dos textos e a situação de tramitação dos projetos de lei, percebe-se o forte conteúdo político que uma tributação sobre a riqueza pode gerar. Percebe-se, além disso, que não há evolução significativa no processo de regulamentação do IGF e, mesmo que o número de proposições aumente, no Brasil o imposto que incidiria sobre as grandes fortunas continuará figurando no art. 153, inciso VII da Constituição Federal, sem produzir efeitos.

Fica evidente que um dos motivos da não instituição do imposto sobre grandes fortunas é de ordem política. É provável que os detentores de grandes fortunas continuam a ser os mesmos que possuem o poder de cobrar tributos ou, se não estão investidos no poder, possivelmente possuem influência sobre os que exercem.

REFERÊNCIAS

BALTHAZAR, U. C. **História do tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BARBOSA, M. F. S.; FREITAS, P. M. B. Imposto sobre grandes fortunas. **Revista Intervenção, Estado e Sociedade**. v. 3, n. 1, 2015. p. 207-230.

BARROS, E. S. **A lei complementar e o seu processo de elaboração na câmara dos deputados**. 2007. Monografia (Especialização em Processo Legislativo da Câmara dos Deputados) - Câmara dos Deputados, Brasília, 2007. 62 p.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 02 nov. 2015.

_____. Congresso. Câmara dos Deputados. **Regimento interno da Câmara dos Deputados**. 15. ed. Série textos básicos n. 103. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2015.

CREPALDI, S. A. **Princípios constitucionais tributários**. 2012. Disponível em: <http://www.oab.org.br/editora/revista/Revista_06/anexos/Principios_contitucionais_tributarios.pdf>. Acesso em: 02 nov. 2015.

DEMO, P. **Introdução à metodologia da ciência**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1985.

FEE. Fundação de economia e estatística do Rio Grande do Sul. **Atualização de valores**. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/servicos/atualizacao-valores/>>. Acesso em: 29 abr. 2016.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IBPT. Instituto brasileiro de planejamento e tributação. **Cálculo do IRBES: índice de retorno de bem estar à sociedade**. AMARAL, G. L.; OLENIKE, J. E.; AMARAL, L. M. F. (Coord.) 2015.

IPEA. Instituto de pesquisa econômica aplicada. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Ricardo Versano (Coord.). Texto para discussão n. 405. Rio de Janeiro: IPEA, 1996.

_____. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre grandes fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional**. Pedro Humberto Bruno de Carvalho (Coord.). Rio de Janeiro: IPEA, 2011.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos da metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LOPES, M. L. R. **Direito tributário brasileiro**. Niterói, RJ: Impetus, 2009.

MOTA, S. R. F. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil**: origens, especulações e arquétipo constitucional. São Paulo: MP Ed., 2010.

OCDE. Organização para a cooperação e desenvolvimento econômico. **Estatísticas sobre a receita na América Latina – 1990 a 2010**. (2012). Disponível em: <<http://www.oecd.org/ctp/tax-global/RevenueStatsCountryNotes2012.htm>>. Acesso em: 02 dez. 2015.

RAMPAZZO, L. **Metodologia científica para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação**. 3. ed. São Paulo: Loyola, 2005.

RFB. Receita Federal do Brasil. **Carga tributária no Brasil 2014**: análise por tributos e bases de incidências. Brasília: Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros - CETAD, 2015.

_____. **Simulador de alíquota efetiva**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Aplicacoes/ATRJO/Simulador/TelaOptMenAnu.htm>>. Acesso em: 16 maio 2016.

SABBAG, E. M. **Direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2007.

SINDIFISCO. Sindicato nacional dos auditores fiscais da Receita Federal do Brasil. **Sistema tributário e seguridade social**: contribuições para o Brasil. 2. ed. Brasília, 2014.

_____. **Imposto sobre grandes fortunas**: uma oportunidade de maior justiça tributária. Nota técnica n. 19. Brasília, 2010a.

_____. **Tributação no Brasil**: em busca da justiça fiscal. Elizabeth de Jesus Maria e Álvaro Luchiezi Jr. (Org.). Brasília, 2010b. 194 p.

TORRES, R. L. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

APÊNDICE A – QUADRO COMPARATIVO DAS PROPOSIÇÕES

| PLP | 108/1989 | 202/1989 | 208/1989 |
|--|--|---|--|
| Autor | Juarez Marques Batista | Fernando Henrique Cardoso | Antônio Mariz |
| Conceito de fortuna | Bens e direitos de uma pessoa física e seus dependentes legais | Conjunto de todos os bens, situados no país ou no exterior que integrem o patrimônio do contribuinte | Conjunto de bens e direitos, de qualquer natureza, emprego ou localização |
| Contribuinte | | | |
| Pessoa física residente ou domiciliada no país | Não menciona | Sim | Sim |
| Pessoa física residente ou domiciliada no exterior* | Não menciona | Não | Sim |
| Pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior* | Não menciona | Não | Sim |
| Espólio | Não menciona | Não | Sim |
| Limite de isenção | 2.999.999 BTN | NCz\$ 2.000.000,00 (maio de 2016: R\$2.457.889,37) | 5.000 vezes o limite mensal de IRPF (maio de 2016: R\$9.519.900,00) |
| Exclusões da base de cálculo | | | |
| Dívidas do contribuinte | Não | Sim | Sim |
| Imóvel de residência | Não | Limite de NCz\$ 1.200.000,00 | Não |
| Instrumentos utilizados na atividade profissional | Não | Sim | Não |
| Objetos de antiguidade, arte ou coleção | Não | Sim | Não |
| Bens considerados de alta relevância social, econômica ou ecológica | Não | Sim | Não |
| Bens de pequeno valor individual de mercado | Não | Não | Sim |
| Outras exclusões | Não | Investimentos na infraestrutura ferroviária, rodoviária, e portuária, energia elétrica e comunicações | Não |
| Alíquotas | 4 faixas progressivas, de 1% a 4% | 4 faixas progressivas, de 0,3% a 1% | 3 a 5 faixas progressivas, de 0,5% a 1,5%, a ser definido em lei |
| Deduções do imposto a pagar | Não | IR sobre aplicações financeiras, exploração de atividades agropastoris, aluguéis e royalties, lucros distribuídos por pessoas jurídicas e ganhos de capital | Impostos federais, estaduais e municipais incidentes sobre o mesmo patrimônio, pagos no ano anterior |
| Medidas anti evasão | Não menciona | Presunção de que foi adquirido com rendimentos sonegados ao IRPF | Não |
| Situação de tramitação | Tramitando em conjunto | Pronta para pauta no Plenário | Tramitando em conjunto |

* Em relação ao patrimônio que detenha no país.

| PLP | 218/1990 | 268/1990 | 277/2008 |
|--|--|---|--|
| Autor | Poder executivo | Ivo Cersósimo | Luciana Genro |
| Conceito de fortuna | Bens e direitos, situados no país ou no exterior, da pessoa física e seus dependentes legais | Bens patrimoniais, físicos e financeiros cujo crescimento em relação a 1989 tenha sido superior a 50% | Conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte |
| Contribuinte | | | |
| Pessoa física residente ou domiciliada no país | Sim | Não menciona | Sim |
| Pessoa física residente ou domiciliada no exterior* | Sim | Não menciona | Sim |
| Pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior* | Sim | Não menciona | Sim |
| Espólio | Sim | Não menciona | Sim |
| Limite de isenção | 1.000.000 BTN | | R\$ 2.000.000,00 |
| Exclusões da base de cálculo | | | |
| Dívidas do contribuinte | Sim | Não | Sim |
| Imóvel de residência | Não | Não | Não |
| Instrumentos utilizados na atividade profissional | Não | Não | Limite de R\$ 300.000,00 |
| Objetos de antiguidade, arte ou coleção | Não | Não | Sim |
| Bens considerados de alta relevância social, econômica ou ecológica | Não | Não | Sim |
| Bens de pequeno valor individual de mercado | Sim | Não | Não |
| Outras exclusões | Não | Não | Não |
| Alíquotas | 4 faixas progressivas, de 0,1% a 0,7% | Alíquota única de 30% | 4 faixas progressivas, de 1% a 5% |
| Deduções do imposto a pagar | Impostos estaduais e municipais incidentes sobre o mesmo patrimônio, pagos no ano anterior | Não | Não |
| Medidas anti evasão | A pessoa jurídica será solidariamente responsável pelo pagamento do IGF, sempre que houver indícios de que sua constituição ou existência visa a dissimular o verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a apresentá-los sob valor inferior ao real | Não menciona | Presunção de que foi adquirido com rendimentos sonegados ao IRPF; Responsabilidade solidária pelo pagamento do IGF, sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos |
| Situação de tramitação | Tramitando em conjunto | Tramitando em conjunto | Pronta para pauta no Plenário |

* Em relação ao patrimônio que detenha no país.

| PLP | 26/2011 | 48/2011 | 62/2011 |
|--|--|--|---|
| Autor | Amauri Teixeira | Dr. Aluisio | Cláudio Puty |
| Conceito de fortuna | Conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte | Montante total dos bens e direitos que compõe o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes | Conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte |
| Contribuinte | | | |
| Pessoa física residente ou domiciliada no país | Sim | Sim | Sim |
| Pessoa física residente ou domiciliada no exterior* | Sim | Sim | Sim |
| Pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior* | Sim | Sim | Não |
| Espólio | Sim | Sim | Sim |
| Limite de isenção | R\$ 5.000.000,00 | R\$ 5.520.000,00 | R\$ 3.000.000,00 |
| Exclusões da base de cálculo | | | |
| Dívidas do contribuinte | Sim | Sim | Sim |
| Imóvel de residência | Não | Limite de 30% do valor do patrimônio | Limite de R\$ 600.000,00 |
| Instrumentos utilizados na atividade profissional | Limite de R\$ 300.000,00 | Limite de R\$ 200.000,00 | Limite de R\$ 300.000,00 |
| Objetos de antiguidade, arte ou coleção | Sim | Não | Não |
| Bens considerados de alta relevância social, econômica ou ecológica | Sim | Sim | Não |
| Bens de pequeno valor individual de mercado | Não | Não | Limite de R\$ 300.000,00 no total |
| Outras exclusões | Não | Ônus sobre o patrimônio; IPVA, IPTU e ITR | Não |
| Alíquotas | 4 faixas progressivas, de 1% a 5% | 6 fixas progressivas, de 0,55% a 1,8% | 4 faixas progressivas, de 0,5% a 2% |
| Deduções do imposto a pagar | Não | Parcela a deduzir, conforme tabela; 75% das doações efetuadas | Não |
| Medidas anti evasão | Presunção de que foi adquirido com rendimentos sonegados ao IRPF; Responsabilidade solidária pelo pagamento do IGF, sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos | Presunção de que foi adquirido com rendimentos sonegados ao IRPF | Multa de 70% da diferença de imposto resultante da inexistência ou omissão, e 150% no caso de dolo, fraude ou simulação; Responsabilidade solidária pelo pagamento do IGF, sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos |
| Situação de tramitação | Tramitando em conjunto | Tramitando em conjunto | Tramitando em conjunto |

* Em relação ao patrimônio que detenha no país.

| PLP | 130/2012 | 02/2015 | 06/2015 |
|--|--|--|--|
| Autor | Paulo Teixeira, Jilmar Tatto e Amauri Teixeira | Sarney Filho | Hissa Abrahão |
| Conceito de fortuna | Total de bens e direitos de qualquer natureza, localização e emprego do contribuinte | Montante total dos bens e direitos que compõe o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes | Todos os bens e direitos de qualquer natureza, qualquer que seja seu emprego ou localização |
| Contribuinte | | | |
| Pessoa física residente ou domiciliada no país | Sim | Sim | Sim |
| Pessoa física residente ou domiciliada no exterior* | Sim | Sim | Sim |
| Pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior* | Sim | Sim | Sim |
| Espólio | Sim | Sim | Sim |
| Limite de isenção | 8.000 vezes o limite mensal de IRPF (maio de 2016: R\$15.231.840,40) | R\$ 5.000.000,00 | 6.000 salários mínimos (maio de 2016: R\$5.280.000,00) |
| Exclusões da base de cálculo | | | |
| Dívidas do contribuinte | Sim | Sim | Sim |
| Imóvel de residência | Limite de 20% do valor do patrimônio | Não | Não |
| Instrumentos utilizados na atividade profissional | Limite de 10% do valor do patrimônio | Limite a ser fixado em lei | Não |
| Objetos de antiguidade, arte ou coleção | Limite de 10% do valor do patrimônio | Não | Não |
| Bens considerados de alta relevância social, econômica ou ecológica | Não | Sim | Não |
| Bens de pequeno valor individual de mercado | Sim | Sim | Sim |
| Outras exclusões | Direitos de propriedade intelectual e industrial | Ônus sobre o patrimônio; IPVA, IPTU e ITR | Não |
| Alíquotas | 3 faixas progressivas, de 0,5% a 1% | 4 faixas progressivas, de 0,5% a 1,5% | 3 faixas progressivas, de 0,1% a 0,5% |
| Deduções do imposto a pagar | Não | Não | Não |
| Medidas anti evasão | A pessoa jurídica será solidariamente responsável pelo pagamento do IGF, sempre que houver indícios de que sua constituição ou existência visa a dissimular o verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a apresentá-los sob valor inferior ao real | Presunção de que foi adquirido com rendimentos sonegados ao IRPF | A pessoa jurídica será solidariamente responsável pelo pagamento do IGF, sempre que houver indícios de que sua constituição ou existência visa a dissimular o verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a apresentá-los sob valor inferior ao real |
| Situação de tramitação | Tramitando em conjunto | Tramitando em conjunto | Tramitando em conjunto |

* Em relação ao patrimônio que detenha no país.

| PLP | 10/2015 | 11/2015 | 281/2016 |
|--|--|---|--|
| Autor | Jandira Feghali | Valmir Assunção | João Derly |
| Conceito de fortuna | Montante total dos bens e direitos que compõe o patrimônio do contribuinte e de seus dependentes | Conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte | Conjunto de bens e direitos de qualquer natureza, no Brasil ou no exterior, que compõe o patrimônio do contribuinte e seus dependentes |
| Contribuinte | | | |
| Pessoa física residente ou domiciliada no país | Sim | Sim | Sim |
| Pessoa física residente ou domiciliada no exterior* | Sim | Sim | Sim |
| Pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior* | Não | Não | Sim |
| Espólio | Sim | Sim | Não |
| Limite de isenção | R\$ 4.000.000,00 | R\$ 5.000.000,00 | R\$ 3.000.000,00 |
| Exclusões da base de cálculo | | | |
| Dívidas do contribuinte | Sim | Sim | Sim |
| Imóvel de residência | Limite de 30% do valor do imóvel, até R\$ 300.000,00 | Não | Limite de R\$ 1.000.000,00 |
| Instrumentos utilizados na atividade profissional | Limite de R\$ 400.000,00 | Limite de R\$ 300.000,00 | Limite a ser fixado em lei |
| Objetos de antiguidade, arte ou coleção | Não | Limite a ser fixado em lei | Não |
| Bens considerados de alta relevância social, econômica ou ecológica | Sim | Sim | Não |
| Bens de pequeno valor individual de mercado | Sim | Não | Não |
| Outras exclusões | Ônus sobre o patrimônio | Não | Ônus sobre o patrimônio |
| Alíquotas | 9 faixas progressivas, de 0,4% a 2,1% | 5 faixas progressivas, de 1% a 5% | 6 faixas progressivas, de 1% a 6% |
| Deduções do imposto a pagar | Parcela a deduzir, conforme tabela | Não | Não |
| Medidas anti evasão | Presunção de que foi adquirido com rendimentos sonogados ao IRPF | Presunção de que foi adquirido com rendimentos sonogados ao IRPF; Responsabilidade solidária pelo pagamento do IGF, sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos | Presunção de que foi adquirido com rendimentos sonogados ao IRPF |
| Situação de tramitação | Tramitando em conjunto | Tramitando em conjunto | Tramitando em conjunto |

* Em relação ao patrimônio que detenha no país.

APÊNDICE B – CÁLCULO DAS ALÍQUOTAS EFETIVAS

| PLP 202/1989 | | | | |
|------------------|-------------------------------------|----------|----------------------|------------------|
| Fortuna em R\$ | | Alíquota | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ 2.457.889,37 | isento | R\$ 2.457.889,37 | R\$ - |
| de | R\$ 2.457.889,38 a R\$ 4.915.778,74 | 0,30% | R\$ 2.457.889,37 | R\$ 7.373,67 |
| de | R\$ 4.915.778,75 a R\$ 7.373.668,11 | 0,50% | R\$ 2.457.889,37 | R\$ 12.289,45 |
| de | R\$ 7.373.668,12 a R\$ 9.831.557,47 | 0,70% | R\$ 2.457.889,36 | R\$ 17.205,23 |
| | R\$ 9.831.557,48 ou mais | 1,00% | R\$ 140.168.442,54 | R\$ 1.401.684,43 |
| Total | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 1.438.552,77 |
| Alíquota efetiva | | | 0,96% | |

| PLP 277/2008 | | | | |
|------------------|---------------------------------------|----------|----------------------|------------------|
| Fortuna em R\$ | | Alíquota | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ 2.000.000,00 | isento | R\$ 2.000.000,00 | R\$ - |
| de | R\$ 2.000.000,01 a R\$ 5.000.000,00 | 1,00% | R\$ 3.000.000,00 | R\$ 30.000,00 |
| de | R\$ 5.000.000,01 a R\$ 10.000.000,00 | 2,00% | R\$ 5.000.000,00 | R\$ 100.000,00 |
| de | R\$ 10.000.000,01 a R\$ 20.000.000,00 | 3,00% | R\$ 10.000.000,00 | R\$ 300.000,00 |
| de | R\$ 20.000.000,01 a R\$ 50.000.000,00 | 4,00% | R\$ 30.000.000,00 | R\$ 1.200.000,00 |
| | R\$ 50.000.000,01 ou mais | 5,00% | R\$ 100.000.000,01 | R\$ 5.000.000,00 |
| Total | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 6.630.000,00 |
| Alíquota efetiva | | | 4,42% | |

| PLP 26/2011 | | | | | | |
|------------------|-----|---------------|---------------------|----------|----------------------|------------------|
| Fortuna em R\$ | | | | Alíquota | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ | 5.000.000,00 | | isento | R\$ 5.000.000,00 | R\$ - |
| de | R\$ | 5.000.000,01 | a R\$ 7.000.000,00 | 1,00% | R\$ 2.000.000,00 | R\$ 20.000,00 |
| de | R\$ | 7.000.000,01 | a R\$ 15.000.000,00 | 2,00% | R\$ 8.000.000,00 | R\$ 160.000,00 |
| de | R\$ | 15.000.000,01 | a R\$ 25.000.000,00 | 3,00% | R\$ 10.000.000,00 | R\$ 300.000,00 |
| de | R\$ | 25.000.000,01 | a R\$ 50.000.000,00 | 4,00% | R\$ 25.000.000,00 | R\$ 1.000.000,00 |
| | R\$ | 50.000.000,01 | ou mais | 5,00% | R\$ 100.000.000,01 | R\$ 5.000.000,00 |
| Total | | | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 6.480.000,00 |
| Alíquota efetiva | | | | | 4,32% | |

| PLP 48/2011 | | | | | | | |
|------------------|-----|----------------|----------------------|----------|--------------------|----------------------|------------------|
| Fortuna em R\$ | | | | Alíquota | Parcela a deduzir | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ | 5.519.999,99 | | isento | R\$ - | R\$ 5.519.999,99 | R\$ - |
| de | R\$ | 5.520.000,01 | a R\$ 9.039.000,00 | 0,55% | R\$ 30.360,00 | R\$ 3.519.000,01 | R\$ 19.354,50 |
| de | R\$ | 9.039.000,01 | a R\$ 17.773.300,00 | 0,75% | R\$ 48.438,00 | R\$ 8.734.300,00 | R\$ 65.507,25 |
| de | R\$ | 17.773.300,01 | a R\$ 27.876.000,00 | 1,00% | R\$ 92.770,50 | R\$ 10.102.700,00 | R\$ 101.027,00 |
| de | R\$ | 27.876.000,01 | a R\$ 53.199.000,00 | 1,30% | R\$ 176.398,50 | R\$ 25.323.000,00 | R\$ 329.199,00 |
| de | R\$ | 53.199.000,01 | a R\$ 115.851.000,00 | 1,65% | R\$ 362.595,00 | R\$ 62.652.000,00 | R\$ 1.033.758,00 |
| | R\$ | 115.851.000,01 | ou mais | 1,80% | R\$ 536.371,50 | R\$ 34.149.000,01 | R\$ 614.682,00 |
| Total | | | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 1.627.156,25 | |
| Alíquota efetiva | | | | | 1,08% | | |

| PLP 62/2011 | | | | |
|------------------|---------------------------------------|----------|----------------------|------------------|
| Fortuna em R\$ | | Alíquota | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ 3.000.000,00 | isento | R\$ 3.000.000,00 | R\$ - |
| de | R\$ 3.000.000,01 a R\$ 5.000.000,00 | 1,00% | R\$ 2.000.000,00 | R\$ 20.000,00 |
| de | R\$ 5.000.000,01 a R\$ 10.000.000,00 | 2,00% | R\$ 5.000.000,00 | R\$ 100.000,00 |
| de | R\$ 10.000.000,01 a R\$ 15.000.000,00 | 3,00% | R\$ 5.000.000,00 | R\$ 150.000,00 |
| | R\$ 15.000.000,01 ou mais | 4,00% | R\$ 135.000.000,01 | R\$ 5.400.000,00 |
| Total | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 5.670.000,00 |
| Alíquota efetiva | | | 3,78% | |

| PLP 130/2012 | | | | |
|------------------|--|----------|----------------------|----------------|
| Fortuna em R\$ | | Alíquota | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ 15.231.840,00 | isento | R\$ 15.231.840,00 | R\$ - |
| de | R\$ 15.231.840,01 a R\$ 47.599.500,00 | 0,50% | R\$ 32.367.660,00 | R\$ 161.838,30 |
| de | R\$ 47.599.500,01 a R\$ 142.798.500,00 | 0,75% | R\$ 95.199.000,00 | R\$ 713.992,50 |
| | R\$ 142.798.500,01 ou mais | 1,00% | R\$ 7.201.500,01 | R\$ 72.015,00 |
| Total | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 947.845,80 |
| Alíquota efetiva | | | 0,63% | |

Isenção mensal IRPF em 2016: R\$ 1.903,98.

| PLP 02/2015 | | | | |
|------------------|---|----------|----------------------|------------------|
| Fortuna em R\$ | | Alíquota | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ 5.000.000,00 | isento | R\$ 5.000.000,00 | R\$ - |
| de | R\$ 5.000.000,01 a R\$ 50.000.000,00 | 0,50% | R\$ 45.000.000,00 | R\$ 225.000,00 |
| de | R\$ 50.000.000,01 a R\$ 100.000.000,00 | 0,75% | R\$ 50.000.000,00 | R\$ 375.000,00 |
| de | R\$ 100.000.000,01 a R\$ 150.000.000,00 | 1,00% | R\$ 50.000.000,00 | R\$ 500.000,00 |
| | R\$ 150.000.000,01 ou mais | 1,50% | R\$ 0,01 | R\$ - |
| Total | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 1.100.000,00 |
| Alíquota efetiva | | | 0,73% | |

| PLP 06/2015 | | | | | | | |
|------------------|-----|---------------|---------|---------------|----------------------|--------------------|----------------|
| Fortuna em R\$ | | | | Alíquota | Tributação por faixa | | IGF |
| até | R\$ | 5.270.000,00 | | isento | R\$ | 5.270.000,00 | R\$ - |
| de | R\$ | 5.270.000,01 | a R\$ | 8.800.000,00 | 0,10% | R\$ 3.530.000,00 | R\$ 3.530,00 |
| de | R\$ | 8.800.000,00 | a R\$ | 13.200.000,00 | 0,30% | R\$ 4.400.000,00 | R\$ 13.200,00 |
| | R\$ | 13.200.000,00 | ou mais | | 0,50% | R\$ 136.800.000,01 | R\$ 684.000,00 |
| Total | | | | | R\$ | 150.000.000,01 | R\$ 700.730,00 |
| Alíquota efetiva | | | | | 0,47% | | |

Salário mínimo em 2016: R\$ 880,00.

| PLP 10/2015 | | | | | | | | |
|------------------|-----|----------------|---------|----------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------|
| Fortuna em R\$ | | | | Alíquota | Parcela a deduzir | Tributação por faixa | | IGF |
| até | R\$ | 4.000.000,00 | | isento | R\$ - | R\$ 4.000.000,00 | R\$ - | |
| de | R\$ | 4.000.000,01 | a R\$ | 7.000.000,00 | 0,40% | R\$ 16.000,00 | R\$ 3.000.000,00 | R\$ 12.000,00 |
| de | R\$ | 7.000.000,01 | a R\$ | 12.000.000,00 | 0,50% | R\$ 23.000,00 | R\$ 5.000.000,00 | R\$ 25.000,00 |
| de | R\$ | 12.000.000,01 | a R\$ | 20.000.000,00 | 0,60% | R\$ 35.000,00 | R\$ 8.000.000,00 | R\$ 48.000,00 |
| de | R\$ | 20.000.000,01 | a R\$ | 30.000.000,00 | 0,80% | R\$ 75.000,00 | R\$ 10.000.000,00 | R\$ 80.000,00 |
| de | R\$ | 30.000.000,01 | a R\$ | 50.000.000,00 | 1,00% | R\$ 135.000,00 | R\$ 20.000.000,00 | R\$ 200.000,00 |
| de | R\$ | 50.000.000,01 | a R\$ | 75.000.000,00 | 1,20% | R\$ 235.000,00 | R\$ 25.000.000,00 | R\$ 300.000,00 |
| de | R\$ | 75.000.000,01 | a R\$ | 120.000.000,00 | 1,50% | R\$ 460.000,00 | R\$ 45.000.000,00 | R\$ 675.000,00 |
| de | R\$ | 120.000.000,01 | a R\$ | 150.000.000,00 | 1,80% | R\$ 820.000,00 | R\$ 30.000.000,00 | R\$ 540.000,00 |
| | R\$ | 150.000.000,01 | ou mais | | 2,10% | R\$ 1.270.000,00 | R\$ 0,01 | R\$ - |
| Total | | | | | R\$ | 150.000.000,01 | R\$ 610.000,00 | |
| Alíquota efetiva | | | | | 0,41% | | | |

| PLP 11/2015 | | | | | | |
|------------------|-----|---------------|---------------------|----------|----------------------|------------------|
| Fortuna em R\$ | | | | Alíquota | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ | 5.000.000,00 | | isento | R\$ 5.000.000,00 | R\$ - |
| de | R\$ | 5.000.000,01 | a R\$ 7.000.000,00 | 1,00% | R\$ 2.000.000,00 | R\$ 20.000,00 |
| de | R\$ | 7.000.000,01 | a R\$ 15.000.000,00 | 2,00% | R\$ 8.000.000,00 | R\$ 160.000,00 |
| de | R\$ | 15.000.000,01 | a R\$ 25.000.000,00 | 3,00% | R\$ 10.000.000,00 | R\$ 300.000,00 |
| de | R\$ | 25.000.000,01 | a R\$ 50.000.000,00 | 4,00% | R\$ 25.000.000,00 | R\$ 1.000.000,00 |
| | R\$ | 50.000.000,01 | ou mais | 5,00% | R\$ 100.000.000,01 | R\$ 5.000.000,00 |
| Total | | | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 6.480.000,00 |
| Alíquota efetiva | | | | | 4,32% | |

| PLP 281/2016 | | | | | | |
|------------------|-----|----------------|----------------------|----------|----------------------|------------------|
| Fortuna em R\$ | | | | Alíquota | Tributação por faixa | IGF |
| até | R\$ | 3.000.000,00 | | isento | R\$ 3.000.000,00 | R\$ - |
| de | R\$ | 3.000.000,01 | a R\$ 10.000.000,00 | 1,00% | R\$ 7.000.000,00 | R\$ 70.000,00 |
| de | R\$ | 10.000.000,01 | a R\$ 28.000.000,00 | 2,00% | R\$ 18.000.000,00 | R\$ 360.000,00 |
| de | R\$ | 28.000.000,01 | a R\$ 49.000.000,00 | 3,00% | R\$ 21.000.000,00 | R\$ 630.000,00 |
| de | R\$ | 49.000.000,01 | a R\$ 77.000.000,00 | 4,00% | R\$ 28.000.000,00 | R\$ 1.120.000,00 |
| de | R\$ | 77.000.000,01 | a R\$ 100.000.000,00 | 5,00% | R\$ 23.000.000,00 | R\$ 1.150.000,00 |
| de | R\$ | 100.000.000,01 | ou mais | 6,00% | R\$ 50.000.000,01 | R\$ 3.000.000,00 |
| Total | | | | | R\$ 150.000.000,01 | R\$ 6.330.000,00 |
| Alíquota efetiva | | | | | 4,22% | |