

REMÉDIOS CONSTITUCIONAIS E O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

DOMINGUES, de Moura Raony

Resumo: Este estudo objetivou aprofundar em uma das mais flagrantes omissões do Poder Legislativo desde a Constituição Federal de 1988: o Imposto sobre Grandes Fortunas. Único imposto previsto, constitucionalmente, e não instituído até a presente data, cuja omissão se mostra ainda mais prejudicial em um cenário de aumento gradual da desigualdade econômica, demonstrado pelo coeficiente de *Gini*. Ademais, buscou-se demonstrar a possível eficácia de remédios constitucionais, como o mandado de injunção, que instem suprir a omissão legislativa, além de demonstrar a real aplicabilidade do IGF.

Palavras-chave: Direito Tributário. Direito Constitucional. Imposto sobre grandes fortunas. Remédios Constitucionais. Mandado de Injunção.

Abstract:: This study aimed to delve into one of the most flagrant omissions of the Legislative Power since the 1988 Federal Constitution: the Tax on Large Fortunes (wealth tax), the only constitutionally established tax not established to date, whose omission is even more damaging in a scenario of increasing economic inequality, as demonstrated by the Gini coefficient. In addition, it aimed at demonstrating the possible efficacy of constitutional remedies, such as injunction, that aim to suppress the legislative omission, besides demonstrating the real applicability of the Tax on Large Fortunes.

Keywords: Tax law. Constitutional right. Tax on large fortunes. Constitutional Remedies. Injunction Order.

Introdução

O presente estudo surgiu da necessidade de analisar o sistema brasileiro atual no que se refere à carga tributária e a possibilidade de

instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. Previsto no artigo 153, inciso VII¹ da Constituição Federal de 1988, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) é o único imposto constitucional ainda não instituído.

A partir do momento que o cenário político-econômico demanda cortes de gastos e aumento da receita tributária, surge a dúvida de como realizá-los sem onerar ainda mais a população, que já arca com uma carga tributária excessiva. Mudanças nas regras da Previdência Social, como a Reforma da Previdência, Reforma Trabalhista e até sugestão da volta de impostos como a CPMF já foram propostos e geraram muitas críticas ao governo (EL-JAICK, 2017).

Diante do cenário supracitado, tendo em vista que o contribuinte já arca com alta carga de impostos, grande parte dessa carga embutida, principalmente, nos bens consumidos no dia a dia, no caso de eventual instituição do IGF, o fato gerador seria exatamente uma “Grande Fortuna”, ou seja, apenas a parte mais abastada das pessoas físicas e jurídicas sofreria a incidência do tributo (EL-JAICK, 2017).

Trata-se de um sistema proporcional onde classes “mais altas”, cuja carga tributária é vastamente menor, arcariam a referida tributação, enquanto que classes “mais baixas” estariam excluídas da hipótese de incidência.

Para que haja sua inserção, porém, se faz necessário analisar o Imposto sobre Grandes Fortunas sob uma perspectiva não só econômica, mas também social, bem como entender por que ainda não foi implementado no país apesar de sua expressa previsão na Constituição Federal de 1988.

Ademais, imperioso se mostra uma análise aprofundada do remédio constitucional previsto para a omissão do legislador, o mandado de injunção, sendo crucial analisar as seguintes questões: (I) – Histórico multifacetado do IGF; (II) - O limite do poder coercitivo do Supremo Tribunal Federal ao vincular sua decisão sem afetar o princípio da Separação dos Poderes; e (III) - Eventual aplicabilidade e eficácia da implementação do IGF.

¹ **Art. 153.** Compete à União instituir impostos sobre: **VII** - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Conforme depreende-se de diversos julgados do STF e propostas legislativas, trata-se de tema controverso, delicado e de grande repercussão, não apenas por seu caráter econômico, mas inclusive pelo seu caráter social e político, já que confronta uma das bases do Estado Democrático de Direito que é a Separação de Poderes.

De modo a trazer compreensão mais aprofundada do tema, buscou-se, nesse estudo, conceituar o Imposto sobre Grandes Fortunas e o instituto dos remédios constitucional, em especial o mandado de injunção, além de trazer, ao final, possíveis consequências, tanto positivas quanto negativas, e a viabilidade da instituição do referido tributo.

De antemão, previamente ao esmiuçar do tema supracitado, imperioso se mostra ressaltar que o tema estudado encontra não apenas forte repercussão no âmbito jurídico, como forte dissonância entre grandes doutrinadores, com excelentes argumentos de ambos os lados. Outrora possível um maior aprofundamento nos possíveis efeitos de eventual aplicação do IGF, não coube ao presente trabalho fazer um juízo de valores ou exaurir o tema, mas sim apresentar, em síntese, mera opinião conclusiva derivada de extensa pesquisa

O imposto sobre grandes fortunas no Brasil e no mundo e sua real eficácia

Apesar de parecer atual e inovador, o Imposto sobre Grandes Fortunas não é uma novidade no ordenamento jurídico contemporâneo. Diversos países já o regulamentaram, embora com formas e critérios diversos, porém em alguns foi instituído e logo depois caiu em desuso ou foi abolido. Para analisar o que pode ser feito no Brasil é necessário ter um panorama do imposto pelo mundo (EL-JAICK, 2017).

Desde a Roma antiga já se tributava o patrimônio, cujo dinheiro arrecadado era utilizado para custear o exército. Posteriormente, passou-se a confiscar as heranças recebidas pelos solteiros e metade dos bens recebidos por pessoas casadas que não tinham filhos. Isso foi mantido através do tempo até as institutas do imperador Justiniano (HENNE FILHO, 2015).

Previamente às discussões engendradas na Assembléia Constituinte que daria origem ao IGF, o Decreto 91.450, de 18.07.1985, que criou a Comissão Provisória de Estudos Constitucionais com o intuito de desenvolver pesquisas e estudos a beneficiarem a Nação brasileira, trouxe à tona a sugestão da criação do “imposto de bens móveis de caráter suntuário” (MORAES, 2011, p. 61).

Conforme relata Moraes:

Tal proposição tinha por modelo o *impuesto extarordinário sobre el patrimonio de las personas físicas* então cobrado na Espanha (denominado por Hamilton Dias de Souza de “imposto sobre o luxo”) e tinha apoio de comissões do Iasp e da Associação Brasileira de Direito Financeiro. (2011, p. 61).

Porém, no âmbito da formulação da Carta da República de 1988, pela Assembléia Nacional Constituinte, percebe-se que acabou prevalecendo o modelo francês do *impôt sur les grandes fortunes*, assevera Allan Moraes (2011, p. 61), tendo sido cobrado de 1982 a 1987, retornando em 1989 com o nome de *impôt de solidarité sur la fortune*.

Diante de tal influência, o Imposto Sobre Grandes Fortunas restou incorporado ao texto constitucional com a seguinte redação:

Art. 153 Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Conforme depreende-se do texto legal acima, este demonstra-se vago e sujeito a interpretações, diante da escolha da expressão “grandes fortunas”, não configurando, porém, óbice à instituição do tributo meramente pela falta de especificidade, visto não haver impedimentos técnico-jurídicos, bastando, apenas, determinarmos sua real eficácia no atual cenário brasileiro.

Além da tributação espanhola e francesa supramencionadas, impostos similares ao IGF são cobrados em países como Dinamarca, Luxemburgo, Países Baixos, Índia e Suíça, sendo, inclusive, cobrados pela Itália e Japão por determinado período, tendo, porém, sido extintos devido às dificuldades de fiscalização e avaliação do patrimônio (MORAES, 2011, p. 62 e 63).

No Brasil, o IGF tem suas origens e fundamentações na ideia de “justiça social”, onde a aplicação do referido tributo favoreceria a repartição de rendas e redução das desigualdades, flagrantes estas em todo cenário político-econômico não só do Brasil, mas da América Latina como um todo. Tal clamor mostra-se extremamente relevante ao instigar mudanças que propiciem a referida justiça, porém, resta determinar se o IGF é a ferramenta adequada e efetiva para tal (CURTY, 2009, p.143).

Tendo em vista que os impostos são tributos da espécie não-vinculados, ou seja, a receita de sua arrecadação não tem destinação específica, não existe nenhuma garantia de que a arrecadação seria utilizada para propiciar melhor distribuição de rendas no país, ou até mesmo de que seria aplicada em áreas de grande relevância social como educação, segurança ou saúde (MORAES, 2011, p. 63).

Em contrapartida, conforme explicita Allan Moraes (2011, p. 64), a mera previsão de uma destinação específica da receita de arrecadação do IGF não resolveria o problema, tendo em vista que, diante das alíquotas prevista no Projeto de Lei Complementar 277/2008 que objetivam evitar a evasão de fisco, estas que não superam 5%, o IGF traria, através de uma base de contribuintes diminuta, uma arrecadação correspondente a uma quantia ínfima.

Somado a isto, a criação de empresas com patrimônio integralizado ao de sócios detentores de grandes fortunas seria uma forma lícita e relativamente comum de evasão ao referido imposto (MORAES, 2011, p. 64).

Nas palavras de Leonardo de Menezes Curty:

[...] o imposto sobre grandes fortunas, caso implementado nos moldes exigidos pelo texto constitucional, constituir-se-á de um dos tributos cuja elisão é a mais simples possível, pois basta ao titular do direito de propriedade incidente sobre a grande fortuna transferi-lo, ainda que parcialmente, a seus dependentes ou a pessoa jurídica de que seja sócio para que não ocorra o evento passível de incidência. (2009, p. 155).

Não obstante, cumpre ressaltar que a eventual incidência do IGF sobre o patrimônio do contribuinte poderia vir a enquadrar-se como “bitributação”, tendo em vista que já incidem tributos sobre a propriedade territorial urbana

(IPTU), ou territorial rural (ITR), assim como sobre veículos automotores (IPVA).

Nesta mesma esteira de raciocínio encontra-se Ives Gandra Martins, ao afirmar:

O Imposto sobre Grandes Fortunas é um imposto em que a fortuna foi feita com todas as tributações anteriores. Por exemplo, alguém que vai fazer uma fortuna e tem uma empresa ele pagou ICMS, ISS, IPTU e pagou o imposto de renda e a CSLL e teve um patrimônio que ele vai aplicando. Isso é um patrimônio estático. Tudo que ele vai ganhar, ele tributa. Agora sobre o patrimônio estático cobrar, significa que todo o ano ele vai ficar com menos dinheiro. Então, ele vai ficar com menos para investir. (KHAIR:,2008).

Porém, contrário aos argumento tecidos acima, há quem diga que o IGF pode ser visto como um imposto complementar, isto é, ampliando o alcance da tributação sobre os ganhos de capital. Segundo Amir Khair, mestre em finanças públicas pela Fundação Getúlio Vargas, não há nenhum conflito com os impostos existentes, pois sua base tributária é o valor total dos bens. A regulamentação do IGF iria diminuir a forte regressividade do sistema tributário, descentralizar mais recursos para Estados e Municípios, desonerar a folha de pagamento das empresas, contribuindo para reduzir a informalidade e com isso gerar empregos e desenvolvimento.

Aduz Khair:

A Lei de Responsabilidade Fiscal obriga que qualquer desoneração tributária seja compensada por montante equivalente. As duas alternativas ventiladas de compensação são sobre a receita ou o valor adicionado. São ambas inadequadas. Ampliar a tributação sobre a receita vai contra o princípio da reforma tributária que é acabar com a cumulatividade tributária. Sobrecarregar ainda mais o Imposto sobre o Valor Adicionado Federal (IVA-E) é elevar ainda mais sua alíquota, o que geraria mais informalidade e sonegação. Assim, o IGF pode cumprir essa função de forma mais eficaz sem causar distorções no sistema econômico e tributário.

O imposto sobre o patrimônio é cobrado com sucesso há vários anos na França, Espanha, Grécia, Suíça e Noruega. Não deu certo em alguns países como Áustria, Dinamarca, Alemanha, Finlândia e Luxemburgo, mas pode dar certo no Brasil. Só saberemos se o testarmos. (KHAIR, 2008).

Em uma seara de visões tão antagônicas, assevera-se que a maior dificuldade encontrada é no tocante a inexistência de experiência empírica no Brasil. Apesar de existirem experiências no exterior, não há como saber

exatamente suas consequências no Brasil, sendo certo que os aspectos negativos poderiam ser combatidos com cruzamento de dados e melhora na infraestrutura do fisco. No entanto, a incerteza do valor a ser arrecadado põe em cheque a viabilidade de um investimento tão oneroso.

Mandado de injunção: remédio constitucional ou violação do princípio da separação dos poderes?

Idealizada por Aristóteles e fortemente influenciada por Locke, Bolinbroke e Montesquieu, a Teoria da Separação dos Poderes preconiza a existência de três órgãos que detivessem o poder harmoniosamente entre si, sendo estes três órgãos o legislativo, que se incumbia de estabelecer normas gerais e abstratas que regem a vida em sociedade; o executivo, cuja prerrogativa é de traduzir o ato da vontade descrita na norma e exteriorizar, isto é, executar o descrito na lei; e o judiciário, que dirimia (no sentido de resolver) possíveis controvérsias que viessem à tona, melhor dizendo, faria uma análise crítica entre o que a lei manifesta e a forma como o executivo exteriorizou esta manifestação (CRUZ, 2016).

Imperioso ressaltar, porém, que apesar da divisão supramencionada, onde todas exercem seu poder, este não se encontra, de maneira alguma, dividido, visto que o poder e a jurisdição investida ao Estado é una e indivisível. Conforme relata Cruz:

O que a modernidade trouxe de inovação, na verdade, é o fato de que cada uma das funções deveria corresponder a um órgão próprio que a levaria a efeito. Estes órgãos deveriam ser **autônomos e independentes**. A ideia aqui é dizer que um órgão manifesta-se diretamente com **o poder do Estado, que é uno e indivisível; e não que há três poderes que guerreiam entre si**, dentro do Estado. A manifestação última da vontade do Estado, uno e indivisível em poder, seria a resultante da conjugação da vontade dos seus três poderes. (g. n.) (CRUZ, 2016).

Desse modo, o que tem-se, na prática, é o exercício simultâneo e “semi”-irrestrito de poder por três órgãos distintos e autônomos, e diz-se “semi” porque, apesar de exercerem mera parcela de poder de igual tamanho e

proporção, cada poder encontra restrição de sua *manus*² ao entrar em contato com a *manus* de outro poder.

É a partir de tais inferências que surge a sistemática dos freios e contrapesos, ou *checks and balances*, que nada mais é do que a possibilidade de esses três órgãos principais cooperarem e exerçam, também, uma fiscalização um sobre o outro. Por esse motivo que alguns autores entendem que o termo Separação de Poderes estaria ultrapassado, uma vez que o poder do Estado é uno e indivisível, logo não haveria separação e, desse modo, as funções deixam de ser tratadas de forma isolada, passando uma função a cooperar com a outra (OLIVEIRA, 2017).

Nesta linha de raciocínio, a própria definição do Mandado de Injunção ensejaria a discórdia entre os poderes, visto que, conforme explica Herzeleide de Oliveira, constatando-se que não existiam meios disponíveis para os cidadãos de exigir alguma ação efetiva do Estado nessas questões, os constituintes de 1988 inovaram e instituíram o mandado de injunção, inspirado em instrumentos de outros países, como o “*juicio de amparo*”, do México, e os “*injunctions*” ingleses. Esse remédio, portanto, procura garantir a efetividade de normas programáticas – e que o Estado não se omita em relação a elas (BLUME, 2017).

Porém, contrário ao que se pode imaginar, previsto no artigo 5º, inciso LXXI da Constituição do Brasil de 1988³, o Mandado de Injunção não é apenas legal, mas como também uma medida de se evitar abusos de cada um dos três “Poderes” de tal forma que um não interfira na autonomia e independência do outro (OLIVEIRA, 2017).

Conforme depreende-se da redação do inciso acima mencionado, o Mandado de Injunção será concedido quando a pessoa ou grupo reclamante exigir a regulamentação de direitos constitucionais ainda não tratados em leis ordinárias e, em consonância com jurisprudência do Supremo Tribunal Federal atinente ao tema (Brasil, 2016), quando houver violação ou impossibilidade de exercício de um direito subjetivo constitucional do Autor.

² **ma.nus**, Substantivo feminino, 4ª declinação – mão; força; poder, autoridade;

³ **Art. 5º, inciso LXXI** - conceder-se-á mandado de injunção sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania;

Em consonância com o exposto acima, cita-se o seguinte julgado:

Agravo regimental no mandado de injunção. Direitos do nascituro. Ausência de imposição constitucional do dever de legislar. agravo regimental desprovido. 1. o mandado de injunção, nos termos do art. 5º, LXXI, da Constituição Federal, reclama a demonstração de que a falta de norma regulamentadora torna inviável o exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania. **2. A jurisprudência desta Corte é remansosa no sentido do descabimento do mandado de injunção quando inexistir um direito constitucional que não possa ser exercido por ausência de norma regulamentadora** (Precedente: MI 5.470 AgR, Rel. Min. Celso de Mello, Plenário, DJe 20/11/2014). 3. Agravo Regimental DESPROVIDO. (MI 6591 AgR, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, DJe 30-06-2016).

Dessa forma, resta identificar, na hipótese de omissão legislativa quanto à regulação do Imposto sobre Grandes Fortunas, qual seria o direito subjetivo constitucional violado.

Ao realizar uma análise fria e isolada sobre o estipulado constitucionalmente quanto aos tributos, o operador do direito verificará, de maneira inequívoca, a ausência de direito subjetivo do indivíduo quanto ao referido tributo, e encontrará, apenas, o dever de pagá-lo.

Porém, em se tratando de tributo cujo objetivo seria, em tese, a redução da desigualdade social ao taxar os mais afortunados, equalizando a distribuição econômica e fornecendo, em troca, serviços de utilidade pública à população, denota-se que a omissão de norma regulamentar do IGF desfavorece a população mais carente, violando direitos subjetivos à saúde, educação, moradia que permitam um mínimo existencial de (sobre) vivência (OLIVEIRA, 2017).

Destarte, estabelecidos os critérios a ensejarem a concessão do Mandado de Injunção, adentra-se no aspecto de maior controvérsia quanto a este: sua aplicação. Julgado procedente o referido Mandado, na ocasião do impetrado⁴ não editar norma reguladora, restará ao Supremo Tribunal Federal⁵ estabelecer condições para o exercício do direito violado, em conformidade com o art. 8º, I e II da Lei 13.300 de 23 de junho de 2016⁶, correndo o risco de

⁴ No caso em questão, o Legislativo;

⁵ No caso em questão, o Judiciário.

⁶ **Art. 8º** - Reconhecido o estado de mora legislativa, será deferida a injunção para:

violar a linha tênue entre respeito e violação do instituto da Separação dos Poderes.

Ademais, a lei 13.300/2006 limita os efeitos do mandado apenas aos seus autores e com duração apenas até o momento em que for sancionada uma norma que regule o termo, porém, os efeitos do mandado podem ser mais abrangentes se isso for “inerente ou indispensável ao exercício do direito”, segundo a lei⁷.

No caso em tela, por se tratar de tributo e, portanto, fato que afetará a população como um toda sua aplicação seria claramente *Erga Omnes*, aumentando, ainda mais, a complexidade temática ao se proferir uma decisão, pelo judiciário, que inste suprir omissão legislativa.

Considerando, porém, que a própria Constituição Brasileira previu a necessidade de criação do Imposto sobre Grandes Fortunas e previu remédios constitucionais, com os respectivos legitimados, hábeis a prevenir omissões desse tipo, conclui-se que o Poder Judiciário, como fiscalizador dos demais Poderes, não comete violação ao instituto da Separação dos Poderes por interferir positivamente nas omissões que geram prejuízos extremos no desenvolvimento dos direitos fundamentais dos indivíduos da nação (OLIVEIRA, 2017).

Logo, não obstante decisão proferida no MI 6.389/DF, conforme se segue:

2 [...] Na verdade, a Constituição Federal apenas dispõe sobre a competência da União para instituir o tributo previsto no inciso VII do art. 153, não sendo permitido antever, nesses termos, qual seria o direito e liberdade constitucional ou prerrogativa cujo exercício dependa diretamente da edição da norma regulamentadora que ora se requer. Nesses termos, em que ausente a efetiva demonstração da inviabilidade do exercício de direito constitucional, não há como ser processado o presente mandado de injunção. [...] MI 6.389/DF AgR, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI).

I - determinar prazo razoável para que o impetrado promova a edição da norma regulamentadora;

II - estabelecer as condições em que se dará o exercício dos direitos, das liberdades ou das prerrogativas reclamados ou, se for o caso, as condições em que poderá o interessado promover ação própria visando a exercê-los, caso não seja suprida a mora legislativa no prazo determinado.

⁷ **Art. 9º** - A decisão terá eficácia subjetiva limitada às partes e produzirá efeitos até o advento da norma regulamentadora.

§ 1º - Poderá ser conferida eficácia ultra partes ou erga omnes à decisão, quando isso for inerente ou indispensável ao exercício do direito, da liberdade ou da prerrogativa objeto da impetração.

Há de se crer que, contanto que oportunizado o debate, com ampla defesa e contraditório, de todas as classes envolvidas na criação de tal tributo, além da presença do *amicus curiae*, é possível proferir uma decisão que crie e imponha a União a cobrar o IGF, não apenas por haver previsão Constitucional, mas também por ser seu dever subsidiar os direitos fundamentais dos governados.

Tributar ou não tributar? Eis a questão

Estando presente a possibilidade da regulamentação, pelo judiciário, através de Mandado de Injunção, ou pelo legislativo, através de Lei Complementar, do Imposto sobre Grandes Fortunas, imperioso se mostra indagar não apenas sua possibilidade, mas sua necessidade.

Destarte, as principais objeções ao IGF podem ser sintetizadas da seguinte forma: **a)** baixo impacto arrecadatório: o montante que se poderia arrecadar com o IGF não seria alto o suficiente para justificá-lo; **b)** risco de fuga, ou elisão, de capitais: a taxação de grandes fortunas poderia incentivar a retirada de capitais do país e mesmo a mudança de residência de seus detentores; **c)** alegação de bitributação: argumenta-se que a incidência do IGF seria uma violação ao princípio do non bis in idem; e **d)** dificuldades fiscalizatórias: a identificação e valoração de grandes fortunas seria muito difícil e onerosa (SANCHES, 2016).

O argumento de baixo impacto arrecadatório não merece prosperar, visto que na América latina, tem-se como exemplo de países do MERCOSUL que tem o referido imposto instituído, a Argentina e o Uruguai, sendo que, segundo estudo do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), citado no PL 130/12, o imposto sobre a riqueza é responsável por 1,2% e 6,3%, respectivamente, do total da arrecadação tributária desses países. Com o passar do tempo, mecanismos mais complexos de tributação e fiscalização aumentara, inclusive, a arrecadação e o número de contribuintes (BRASIL, 2012, p. 7).

Conforme giza o referido Projeto de Lei Complementar:

Se a adoção do IGF no Brasil implicasse em uma arrecadação de 1,2% do total da arrecadação tributária do País, percentual que se observa na Argentina, a arrecadação desse tributo seria de R\$ 12,66 bilhões, segundo o último dado disponibilizado pela Receita Federal, que se refere ao ano de 2009. Esse valor corresponderia a quase um terço das necessidades de financiamento da saúde, estabelecido em R\$ 45 bilhões quando da discussão da regulamentação da Emenda Constitucional n° 29 por esse Parlamento. Desta forma, o valor que potencialmente pode ser arrecadado pela adoção do IGF pelo Brasil não é desprezível e ajudaria a resolver o problema de financiamento do SUS. (BRASIL, 2012, p. 7).

Ademais, as previsões de arrecadação variam, principalmente, em função do conceito de “grandes fortunas”, indo de 6 bilhões anuais (BRASIL, 2012, p. 7), ao considerarmos “grande fortuna” as acima de 15 milhões de reais, até 100 bilhões anuais arrecadados (KHAIR), se considerarmos grande fortuna as acima de 1 milhão de reais. Em qualquer dessas hipóteses, entretanto, o montante arrecadado está longe de ser desprezível (SANCHES, 2016).

Quanto ao risco de fuga, ou elisão, de capitais, tal tese também não merece acolhida, tendo em vista que nada impede que em “grandes fortunas” sejam incluídos bens e direitos localizados fora do Brasil. Não há obstáculos, também, a que o fato gerador para incidência do IGF brasileiro seja não a residência no Brasil, mas a cidadania brasileira, independente de onde estão localizados os bens, fazendo com que de nada adiantaria retirar bens ou mesmo retirar-se do país para fugir do IGF (SANCHES, 2016).

A título de exemplo, na Argentina, o chamado “*Impuesto sobre Bienes Personales*” abrange o patrimônio das pessoas residentes no país, estejam localizados no país ou no exterior, além dos bens situados em território argentino pertencente a pessoas físicas ou jurídicas residentes no exterior (EL-JAICK, 2017).

No que pese à alegação de bitributação, Ives Gandra Martins afirma:

O Imposto sobre Grandes Fortunas é um imposto em que a fortuna foi feita com todas as tributações anteriores. Por exemplo, alguém que vai fazer uma fortuna e tem uma empresa ele pagou ICMS, ISS, IPTU e pagou o imposto de renda e a CSLL e teve um patrimônio que ele vai aplicando. Isso é um patrimônio estático. Tudo que ele vai ganhar, ele tributa. Agora sobre o patrimônio estático cobrar, significa que todo o ano ele vai ficar com menos dinheiro. Então, ele vai ficar com menos para investir. (MARTINS, 2008).

Porém, Amir Khair aduz, em contraponto, que não há nenhum conflito com os impostos existentes, já que a base tributária do IGF é o valor total dos bens. A regulamentação do IGF diminuiria a forte regressividade do sistema tributário, descentralizando mais recursos para Estados e Municípios, desonerando a folha de pagamento das empresas e contribuindo para reduzir a informalidade, de modo a gerar empregos e desenvolvimento.

Ademais, o argumento de que o imposto acabaria por englobar fatos geradores de outros tributos como o IPVA, para veículos, IPTU, em relação a imóveis urbanos, e ao próprio IR, em relação à renda, é rebatido nos projetos de lei que preveem a possibilidade de compensação, em homenagem ao princípio do *non bis in idem* (EL-JAICK, 2017).

Por fim, no que pese à dificuldade fiscalizatória e sua onerosidade, esta não encontra amparo relevante no atual escopo legislativo, podendo ser contornada, tendo em vista que, em consonância com os argumentos supracitados atinentes ao conceito de “grandes fortunas”, o constituinte parece ter buscado mesmo restringir a hipótese de incidência do IGF.

Assim, reza Sanches (2016) que seria razoável o legislador se limitar a uma pequena porcentagem da população, extremamente rica, mitigando-se parte das dificuldades fiscalizatórias, como, por exemplo, se considerarmos em um IGF que incida apenas sobre 0,05% da população brasileira, seriam apenas 71.000 pessoas para se fiscalizar. Somado a tal, não há que se falar em onerosidade, diante da baixa incidência e do alto montante a ser efetivamente arrecado com o referido tributo.

Ademais, conforme outrora mencionado, a falta de experiência empírica se torna um entrave de porte considerável à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, não apenas pelos riscos inerentes à sua própria criação, como também pela grande disparidade das situações fáticas socioeconômicas entre sociedades que aplicaram o referido tributo, a exemplo dos países europeus.

Nesse ínterim, pode-se dizer que a Argentina, por sua proximidade física e cultural, a título de comparação, poderia se tornar um ponto de partida e

exemplo mais próximo de um país com um tributo equivalente ao IGF em plena operação.

Diante dos fatos aduzidos acima, se mostra evidente que o principal obstáculo é, sem dúvida, político, pois, conforme afirma Khair, a resistência dos mais ricos quanto à instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas é uma visão simplista de proteger sua renda, sem realizar o dano que causam, uma vez que, a longo prazo, a má distribuição de renda acarreta maior fragilidade econômica nacional.

Considerações finais

O Imposto sobre Grandes Fortunas, tido como principal ferramenta para vingar a tão fomentada “justiça fiscal”⁸ e proporcionar efetividade ao Princípio da Progressividade, é previsto na Constituição Federal Brasileira desde sua promulgação em 1988, não tendo havido, entretanto, em nenhum momento, a sua devida regulamentação por meio de lei complementar.

Após as diversas pesquisas realizadas destinadas à produção do presente trabalho, restou evidente que a doutrina é bastante controvertida a respeito da viabilidade da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. Há bons argumentos de ambas as partes, que tendenciam a demonstrar a eficácia e aplicabilidade do referido tributo, mas o fato é que, no caso da instituição, isso deve ser feito com seriedade para que se cumpram os reais objetivos ensejados na Constituição Federal.

Devidamente caracterizado o Imposto sobre Grandes Fortunas, a Constituição prevê como remédio à mora legislativa o Mandado de Injunção, figura a qual há quem entenda que não seria medida cabível para suprir tal omissão, já que violaria o princípio da Separação de Poderes, uma vez que o Poder Judiciário ingerir-se-ia em matéria típica da competência do Poder Executivo e Legislativo.

⁸ (...) Tem como alicerce a busca de uma sociedade mais justa e igualitária, impondo uma tributação mais onerosa para aqueles de detêm uma maior concentração de riquezas. Visa tratar os iguais de maneira igualitária e os desiguais de maneira desigual (MENEZES, 2008).

Contudo, ao ponderar a transitoriedade da decisão do mandado de injunção e a obtenção de direitos fundamentais que esta decisão garantiria, evidencia-se a viabilidade de utilizar o Mandado de Injunção como forma de pressionar o Poder Executivo, que detém a iniciativa, e o Poder Legislativo, que é responsável pelo trâmite de aprovação, a criarem lei sobre o tema.

Não obstante haja jurisprudência remansosa do Supremo Tribunal Federal quanto à necessidade de violação a um direito constitucional subjetivo para acolhimento do Mandado de Injunção, uma análise social e teleológica dos impactos que seriam gerados à população carente, pela instituição do IGF, levando-se em conta seu efeito *erga omnes*, resta claro, não apenas a legitimidade para sua impetração, mas como também sua devida eficácia em permitir o exercício de um direito antes suprimido pela omissão legislativa.

Superadas as esferas tangentes à conceituação do IGF e sua presença pelo mundo, além da viabilidade de sua implantação através de Mandado de Injunção, buscou-se analisar o tema a partir do contexto histórico brasileiro, bem como comparando-o aos demais países que tem o tributo supracitado ou semelhante. Ademais, foram delimitados os principais pontos contra a instituição do tributo, assim como os principais contrapontos à favor deste.

Através de assertivas muito bem fundamentadas, tanto contra, apoiada por Ives Gandra da Silva Martins, quanto à favor apoiada por Amir Khair, ficou demonstrado que não há óbice relevante o suficiente a justificar a não implementação do IGF. Imperioso ressaltar, porém, que a justiça tributária e sua função social são argumentos nobres, mas o Imposto sobre Grandes Fortunas não deve ser visto como aquele que resolverá todos os problemas.

Dessa forma, portanto, numa visão teórica sobre o tema é possível identificar que há viabilidade na implementação do imposto sobre grandes fortunas, até mesmo temporariamente, pelo mandado de injunção. Entretanto, na prática, não é possível vislumbrar o horizonte para a norma.

O Mandado de Injunção sobre o tema⁹ sequer ultrapassou o juízo de admissibilidade pelo Supremo Tribunal Federal e as Ações diretas de inconstitucionalidade por omissão também não prosperaram. Além disso, os

⁹ STF - MI 6389 AGR-ED / DF - DISTRITO FEDERAL

diversos projetos de lei que trataram do Imposto sobre Grandes Fortunas, que pouco foram divulgados pela mídia, não vingaram no Congresso Nacional.

Se instituído pode ser uma formas de redistribuição de riqueza, desde que devidamente empregado nas reais necessidades da população, e, para isso, deve ser aliado a políticas públicas sérias de fiscalização da verba pública, combate à corrupção e investimentos atinentes à garantia dos direitos sociais previstos na Constituição Federal.

Referências

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em set. 2018.

_____. **Mandado de Injunção** n. 6.389/Distrito Federal.

Relator: Ministro Teori Zavascki. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=310105847&tipoApp=.pdf>>. Acesso em nov. 2018.

_____. Câmara dos Deputados. **Projeto de lei complementar.**

N.º 130, DE 2012. Dos Sr. Paulo Teixeira e outros. Disponível em:

<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=966232&filename>. Acesso em nov. 2018.

_____. **A desigualdade tributária e o imposto sobre grandes fortunas** - bloco 1. Disponível em:

<<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/radio/materias/reportagem-especial/491226-a-desigualdade-tributaria-e-o-imposto-sobre-grandes-fortunas-bloco-1.html>>. Acesso em out. 2018.

BLUME, Bruno André. **MANDADO DE INJUNÇÃO: O QUE É?**. Disponível em: <<https://www.politize.com.br/mandado-de-injuncao-o-que-e/>> Acesso em nov. 2018..

CURTY, Leonardo de Menezes. **A Falácia do Imposto Sobre Grandes Fortunas Como Instrumento Determinante pela Promoção da Justiça Fiscal**. In: Revista de Direito Tributária, Ano 17, n.º 88. São Paulo: SP, 2009.

CRUZ, Adson Pereira. **Teoria da separação dos poderes**. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/9659/Teoria-da-separacao-dos-poderes>>. Acesso em nov. 2018.

EL-JAICK, Mônica Berçot. **Imposto sobre Grandes Fortunas: Uma análise à luz da Constituição Federal**. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XX, n. 156, jan 2017. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=18371>. Acesso em set. 2018.

HENNE FILHO, Roberto. **Panorama geral do imposto sobre grandes fortunas**. Disponível em: <<http://rhfilho.jusbrasil.com.br/artigos/147591607/panorama-geral-do-imposto-sobre-grandes-fortunas>>. Acesso em out. 2018.

KHAIR, Amir. **Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)**. Disponível em: <http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf>. Acesso em out. 2018.

MORAES, Allan. **O Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil e o Projeto de Lei Complementar 277/2008**. In: Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais, Ano 14, n.º 51. São Paulo: SP, 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O imposto sobre grandes fortunas**. Jus Navigandi, Teresina, ano 13, nº 1697, 23 fev. 2008. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/10977>>. Acesso em nov. 2018.

MENEZES, Fabíolla Kataryna de Macêdo. **Justiça tributária: questão de cidadania. O princípio da capacidade contributiva**. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XII, n. 68, set 2009. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6725>. Acesso em nov. 2018.

OLIVEIRA, Felipe Firmida. **ANÁLISE SOBRE A (IN)EFICÁCIA DO MANDADO DE INJUNÇÃO QUE VISA A SUPRIR A OMISSÃO LEGISLATIVA DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS**. Disponível em: <http://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/trabalhos_conclusao/1semestre2017/pdf/FelipeFirmidadeOliveira.pdf>. Acesso em out. 2018.

SANCHES, Almir Teubl. **Imposto sobre Grandes Fortunas: posição favorável**. Disponível em: <<http://www.cartaforense.com.br/conteudo/artigos/imposto-sobre-grandes-fortunas-posicao-favoravel/16498>>. Acesso em out. 2018.

