



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS EM CONTRAPONTO COM O PRINCÍPIO
DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA EM FACE AOS IMPOSTOS
INDIRETOS

Rodrigo Pareto Homsí

Rio de Janeiro
2021

RODRIGO PARETO HOMSI

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS EM CONTRAPONTO COM O PRINCÍPIO
DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA EM FACE AOS IMPOSTOS
INDIRETOS

Artigo científico apresentado como exigência de
conclusão de Curso de Pós-Graduação Lato Sensu
da Escola da Magistratura do Estado do Rio de
Janeiro.

Professores Orientadores:

Maria Carolina Cancellata de Amorim

Ubirajara da Fonseca Neto

Rio de Janeiro

2021

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS EM CONTRAPONTO COM O PRINCÍPIO DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA EM FACE AOS IMPOSTOS INDIRETOS

Rodrigo Pareto Homsí

Graduado pela Universidade Estácio de Sá.
Advogado. Pós-graduando em Direito
Tributário pela Escola de Magistratura do
Estado do Rio de Janeiro - EMERJ

Resumo - Um dos maiores desafios dos países em desenvolvimento é a diminuição da desigualdade social. Em um país desigual, a população mais carente nunca terá qualquer perspectiva de melhora, e em especial no Brasil, a chance de diminuição desse abismo social é cada vez mais difícil e sem qualquer possibilidade de ocorrer. Em recente pesquisa divulgada, 60% das pessoas mais ricas do mundo detém a riqueza de todo o resto do globo terrestre.

Palavras-chaves: Direito Tributário. Capacidade contributiva. Princípio da Isonomia. Tributos diretos e indiretos. Imposto sobre grandes fortunas.

Sumário: Introdução. 1. Os impostos indiretos e sua relação com os princípios da isonomia e capacidade contributiva como busca da justiça tributária e dignidade da pessoa humana. 2. Imposto sobre grandes fortunas no Brasil e no mundo. 3. A isonomia tributária na Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Conclusão.Referências.

INTRODUÇÃO

O trabalho aborda a desigualdade que pode ser observada na cobrança dos impostos indiretos. Esses impostos estão embutidos em todos os produtos e serviços que prestamos, contratamos ou compramos. Assim, quando o consumidor final for adquirir um produto ou serviço, estará pagando toda a carga tributária incorporada ao valor final, independente de quem for a pessoa ou sua capacidade contributiva. Isso quer dizer que se uma pessoa que ganha mil reais por mês, vai pagar o mesmo imposto indireto que uma pessoa que ganha vinte mil reais, por exemplo. O imposto pago em um quilo de café será o mesmo para as duas pessoas.

I. OS IMPOSTOS INDIRETOS E SUA RELAÇÃO COM OS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E CAPACIDADE TRIBUTÁRIA COMO BUSCA DA JUSTIÇA TRIBUTÁRIA E DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA

A desigualdade social é um dos maiores problemas de países em desenvolvimento, como o Brasil. A alta diferença de divisão de rendas pode ser percebida em diversos setores sociais como: educação, saúde, moradia, segurança...

Existem diversos exemplos que podemos citar fora da esfera tributária, porém quando olhamos para o direito tributário há dois aspectos que saltam aos olhos de qualquer pessoa. Primeiramente podemos citar os impostos indiretos. Podemos citar esses de tributos como símbolos da desigualdade. Isso se explica porque os valores pagos entre pessoas de diferentes faixas de renda pagam o mesmo tributo, o que contraria o princípio da igualdade, onde os iguais devem ser tratados igualmente e os desiguais na medida de sua desigualdade. Isso pode ser exemplificado da seguinte forma: uma pessoa que tem rendimentos mensal de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) paga o mesmo imposto indireto quando compra um quilo de arroz que uma pessoa que recebe um salário mínimo (R\$ 1.050,00). Essa distorção de valores acaba sobrecarregando o mais humilde que ao final acaba pagando mais imposto que aquele que recebe mais. Dessa forma, não há possibilidade de um país diminuir ou acabar com qualquer tipo de desigualdade social, muito pelo contrário, a tendência é esse abismo aumentar cada vez mais.

Outro ponto importante que merece ser mencionado e que poderia diminuir esse abismo social, seria a implementação do imposto sobre grandes fortunas, introduzido pela Carta Magna de 1988, porém carente desde então de lei que a regulamente. Esse tipo de tributo poderia amenizar o hiato social existente no país e diminuir a carga tributária que tanto pesa nos ombros dos mais humildes, mais uma vez, responsáveis pelo pagamento proporcional de maior parte dos tributos.

O IGV está disposto no art. 153, VII, da CF/88, porém ainda não regulamentado. Existem alguns projetos de lei que versam sobre tal tributo, mas até hoje nenhum deles teve a atenção do legislativo. É importante frisar que o valor que deve determinar quanto é uma grande fortuna deve ter uma atenção especial. Há doutrinadores que pensam que tal tributo não teria a eficácia pretendida já que os mais ricos retirariam o dinheiro do país, porém seria necessária uma fiscalização para que essa evasão não ocorresse.

É nítida a desigualdade dada no exemplo, mas é isso que ocorre na realidade. O valor do imposto cobrado da pessoa que mais detém capital não é tão significativo quanto pode ser para a pessoa que ganha menos. O princípio da igualdade é claro em tratar os iguais de forma igual e os desiguais de acordo com suas desigualdades, mas na prática não é isso que ocorre. Porém, o princípio da igualdade não caminha sozinho em matéria tributária, é importante observar tal princípio conjugando com o da capacidade contributiva do cidadão. Este princípio tem como objetivo a busca de uma sociedade mais justa e igualitária, pois quem tem mais para um imposto maior de quem ganha menos. Assim, em matéria tributária a igualdade e a demonstração de riqueza caminham juntas e de mãos dadas. Afinal de contas, o princípio da capacidade contributiva é um direito fundamental.

Não há como se implementar uma justiça social sem que distorções como esta seja diminuída ao máximo onde a camada pobre da população paga mais imposto que os mais ricos. De acordo com o Ipea (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada), as famílias que vivem com até dois salários mínimos pagam cerca de R\$ 0,28 em impostos para cada R\$ 1 de renda. As que ganham mais de 30 salários, R\$ 0,18. Quanto menor o salário, mais peso terá a carga tributária no cidadão.

O imposto sobre grande fortunas (IGF) está previsto no art. 153, VII, da CF/88, porém nos termos de lei complementar e de competência da União. Ocorre que tal lei não foi criada até hoje e o imposto sem possibilidade de cobrança. A existência de tal imposto poderia ajudar a desafogar os mais pobres, além de chegar mais possível dos princípios basilares do direito tributário: igualdade e capacidade contributiva.

O intuito desse trabalho é demonstrar a injustiça tributária existente entre os mais ricos e os mais pobres, onde os princípios da igualdade e capacidade contributivo são deixados de lado quando da cobrança de impostos indiretos. A desoneração dos mais pobres poderia ocorrer com a criação do imposto sobre grandes fortunas, que está autorizado pela Constituição, mas pendente de lei complementar para entrar em vigor.

Objetiva-se discutir a carga tributária imposta sobre os mais pobres e se uma possível reforma tributária seria capaz de mudar essa situação. Pretende-se entender por que o IGF ainda não foi implementado no país, os prós e contras.

O Brasil é um país caracterizado por grande desigualdade tributária fazendo com que a camada mais sensível da sociedade suporte a maior parte da triutação. Por tal razão, há alguns limites do poder do Estado em tributar, e dentre eles está o princípio da capacidade contributiva do contribuinte. Este princípio leva em consideração a geração de renda de cada contribuinte

específico para que haja a justa tributação. A capacidade contributiva está diretamente ligada ao fato de que quem recebe mais, paga mais.

Desta feita, a Constituição de 1988 instituiu limitações ao poder de tributar, seja no sentido de criar ou isentar tributos, fazendo funcionar as engrenagens do sistema tributário através de freios e amortecedores. Esses mecanismos são compostos pelos princípios que limitam o poder de tributar, dentre eles o da capacidade contributiva, conforme expõe o professor Aliomar Baleeiro¹

Visto isso, precisamos definir imposto como uma obrigação tributária que tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, por isso é definido como um tributo não vinculado, o que faz com que fique diretamente ligado à atividade do contribuinte, devido a isso se diz que o imposto é uma espécie de tributo unilateral sem causa ou obrigação contraprestacional, já que está desvinculado de qualquer contrapartida por parte do Estado. A receita proveniente dos impostos se destina ao financiamento das atividades gerais do Estado, remunerando serviços universais como saúde, educação, segurança, por tal motivo não pode ser vinculado a qualquer atividade específica. Assim, os impostos tem por definição serem espécies de tributos não vinculados e que são expressos através da manifestação de riqueza e cujo objetivo visa a solidariedade social.

Estão obrigados a pagar impostos as pessoas físicas e jurídicas que de algumas forma obtêm rendimentos, vendem mercadorias, donos de propriedades móveis ou imóveis e qualquer outra forma de aumento de patrimônio. Isso é que torna quem tem manifestação de riqueza solidário com a sociedade, pois o Estado usa esses impostos para proporcionar à camada mais humilde da sociedade acesso aos serviços básicos que darão oportunidade de viverem nos ditames do princípio da dignidade da pessoa humana.

É importante salientar que a Constituição determina, em seu art. 145, § 1º que os impostos terão caráter pessoal e serão graduados de acordo com a capacidade contributiva do contribuinte. Dessa forma, o legislador constituinte classificou os impostos em reais e pessoais. Os impostos pessoais tentam, de certa forma, seguir o que a constituição expressa no mencionado artigo. Porém, os impostos reais não levam em consideração as características dos contribuintes e incidem diretamente sobre determinada base, não importando que tipo de sujeito passivo estará sendo tributado.

A elaboração de lei que institui qualquer tipo de tributo deveria, obrigatoriamente, da obediência de um dos princípios basilares da Constituição que é a isonomia; assim um

¹ BALEEIRO, Aliomar. *Limitações ao Poder de Tributar*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.03.

contribuinte menos favorecido não pagaria a mesma carga tributária que um contribuinte de maior manifestação de riqueza. Além do princípio constitucional, há um outro princípio mas do direito tributário, que precisa ser respeitado que é o da capacidade contributiva do contribuinte; considerada cláusula pétrea.

Esse desequilíbrio fiscal pode ser melhor observado nos impostos diretamente ligados ao consumo, em especial o IPI, ISS e ICMS, já que a carga tributária é embutida no preço e repassado para o consumidor final (contribuinte) que está na ponta da cadeia. O legislador ordinário deve atribuir maior personalidade na elaboração dos tributos para que se respeite o princípio da isonomia, onde o tratamento entre as pessoas é dado de acordo com suas igualdades e diferenças. Assim, o legislador demonstraria estar, de fato, em busca de uma justiça social através da justiça fiscal, onde quem tem mais paga proporcionalmente conforme sua riqueza. É preciso que o princípio da isonomia cole, grude ao princípio da capacidade contributiva do direito tributária de forma que sempre que ocorrer a violação de um princípio ocorrerá a violação do outro.

Dessa forma observa-se que um dos principais problemas causados pela desigualdade é a justiça tributária que não atribui tratamento adequado às pessoas com capacidade contributiva diferentes. Por conta disso, o STF, na busca pela igualdade tributária entende ser possível a aplicação do princípio da capacidade contributiva a outras espécies tributárias, apesar da Constituição Federal prever a aplicação do princípio somente aos impostos. Assim, esses somente serão cobrados quando houver alguma manifestação de riqueza e conseqüentemente a isso ocorrerá o fenômeno da solidariedade social já que o Estado receberá parte da riqueza do particular - em forma de tributos - para que faça uma distribuição entre os menos favorecidos. Há de se destacar que cada contribuinte contribuirá de acordo com suas possibilidades ou capacidade contributiva.

Esse tipo de raciocínio tem como base o fato de quem já ganha pouco não pode ter seus rendimentos comprometidos com a sua subsistência e não afete o princípio da dignidade da pessoa humana, assim o Estado deixa de cobrar tributos dessa parcela da população e cobra da parcela que não é financeiramente vulnerável. Na linha desse pensamento, o ministro Marco Aurélio Melo afirmou que “o § 1º do art. 145, da Constituição Federal possui cunho social da maior valia, tendo como objetivo único, sem limitação do alcance do que nele está contido, o estabelecimento de uma gradação que promova justiça tributária, onerando os que tenham maior capacidade para o pagamento do imposto².”

² BRSIL. Supremo Tribunal Federal. RE 423.768/SP. Relator: Ministro Marco Aurélio Melo. Disponível em:

Segundo o professor Eduardo Sabbag³, para o pagamento do imposto basta a realização, pelo particular, do fato gerador, não correspondendo, em si, a preço por vantagens que o Estado conceda ao obrigado, mas a captação de riqueza para o tesouro público.

Porém quando falamos em impostos é preciso destacar suas formas diretas e indiretas de incidência e o quanto elas podem colocar em risco a tão desejada justiça fiscal. Os impostos diretos são aqueles que incidem diretamente no contribuinte, são aqueles que levam em consideração os aspectos pessoais de cada contribuinte e que mais chegam perto do princípios da isonomia e capacidade contributiva. Do outro lado há os impostos indiretos que incidem sobre o bem ou a mercadoria, não levando em consideração a capacidade contributiva do contribuinte, que paga no preço final o imposto que fora embutido. Essa tipo de imposto leva em consideração apenas a matéria tributária.

Com o repasse do imposto indireto para o consumidor sem qualquer diferenciação, os sujeitos passivos de menor poder aquisitivo pagarão o mesmo valor que um contribuinte de maior capacidade contributiva. Em outras palavras, um cidadão que ganhe um salário mínimo pagará o mesmo imposto indireto que uma pessoa que possua uma maior manifestação de riqueza. Podemos observar que através dos impostos indiretos a injustiça fiscal se faz presente.

É no consumo que observamos estar presente a maior carga tributária, haja vista que os principais impostos onde há a repercussão tributária são o ISS, ICMS e IPI. Esses impostos indiretos estão presentes na maior parte dos produtos consumidos pelas classes mais humildes, já que os demais tributos estão presentes nas propriedades móveis e imóveis, nem sempre acessível à essa parte da população. Já nos impostos ligados ao consumo, onde não há como a classe menos favorecida não ser afetada pois de alguma forma precisarão consumir nem que seja o básico para sobreviverem. É aí que ocorre o fenômeno da desigualdade tributária, pois os preços são elevados devido a repercussão tributária já comentada. Desta feita, fica clara a injustiça fiscal devido ao aumento dos preços fazendo com que fique mais pesado para quem não possui tantos recursos. Os impostos indiretos que estão no valor final de um pacote de café, por exemplo, faz menos diferença no bolso de quem ganha mais do que no orçamento dos mais humildes. Para que se respeitasse os princípios ora mencionados, seria necessário que fossem adotadas alíquotas e/ou bases de cálculo diferentes para as diferentes situações econômicas dos contribuintes.

Para que se inicie uma justiça fiscal eficaz é preciso que se retire essa carga tributária

<https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur191885/false>. Acesso em: 23.01.2021

³ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 447

desproporcional dos menos favorecidos; isso faria com que o poder de compra dessa parte da sociedade aumentasse, e conseqüentemente uma maior movimentação da economia. A carga tributária sendo menor, possibilitaria um aumento na qualidade de vida para essa grande parcela da população e com isso geraria o moinho da economia, fazendo pessoas mais felizes e com maior ânimo de produção. Com isso, conforme o tempo fosse passando, quem antes não era tributado por ganhar pouco passaria a ser tributado conforme sua real capacidade contributiva, porém para que isso ocorresse; seria imperioso o alcance da justiça tributária ora mencionada.

O Brasil não é o país que mais cobra imposto no mundo, mas sem dúvida é um dos que mais cobra do pobre. Isso acontece porque quase a metade da arrecadação é proveniente dos impostos indiretos, de acordo com Associação Nacional de Auditores Fiscais da Receita Federal (Anfip) e pela Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital (Fenafisco)⁴, já que 49,6% dos tributos arrecadados são provenientes desse tipo de imposto. Fica evidente que quanto menor é o salário do contribuinte, mais pesado ficará suportar tais valores. Temos que destacar que a carga mais pesada, além de ficar com os mais pobres, são sobre os produtos ligados ao consumo, que não podem deixar de serem consumidos. É por isso que proporcionalmente podemos dizer que a camada mais baixa da sociedade é quem suporta a maior parte da carga tributária brasileira. O país não tributa demais, apenas tributa de forma errada.

É preciso que o Estado atue de forma a facilitar que tal ciclo econômico ocorra; o art. 153, VII, da CF/88 autoriza a instituição, de competência da União, o imposto sobre grandes fortunas existente em outros países, mas carente de lei complementar que o crie e o faça entrar em vigor. A instituição de tal imposto poderia atenuar economicamente a carga tributária da ponta mais fraca da sociedade.

II. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL E NO MUNDO

O imposto sobre grandes fortunas está disciplinado na Constituição de 1988 em seu art. 153, VII, porém estabelece que seria nos termos de lei complementar. Até o momento tal lei ainda não foi estabelecida. Há alguns projetos de lei complementar que estão em trâmite na

⁴ BRASIL DE FATO. *Entenda por que os pobres pagam mais impostos no brasil*. Disponível em: <https://www.brasildefato.com.br/2019/01/28/entenda-porque-os-pobres-pagam-mais-impostos-no-brasil>. Acesso em: 02.fev.2021

Câmara dos Deputados esperando para serem votados. Aqui, nesse artigo, mencionaremos dois deles que achamos ter maior relevância apesar de terem propostas distintas, mas interessantes.

O primeiro que merece destaque é o projeto de lei⁵ do deputado Celso Sabino (PSDB-PA). Nele, a ideia é aplicar alíquotas de 1% a 3%, por ano, para quem tivesse um patrimônio superior a R\$ 20 milhões⁶. A previsão de arrecadação seria de R\$ 40 bilhões e atingiria 0,1% dos contribuintes.

O segundo projeto de lei que destacamos é de autoria do deputado Paulo Guedes (PT-MG). O projeto de Lei Complementar 215/20⁷ prevê a taxação 2,5% sobre o valor dos bens de pessoas física e jurídica que tenham patrimônio superior a R\$ 50 milhões de reais. O referido imposto será aplicado a imóveis cujo valor supere R\$ 5 milhões de reais; veículos que custem mais de R\$ 500 mil reais; embarcações cujo valor seja acima de R\$ 1 milhão de reais; e aeronaves cujo valor superem os R\$ 5 milhões de reais. Para enquadramento no IGF seriam tomados por base os valores declarados à Receita Federal do Brasil.

Vale informar, neste momento, que atualmente as embarcações e as aeronaves (aviões e helicópteros) não pagam o IPVA. Apesar dos Estados tentarem cobrar tal tributo, o STF julgou o Recurso Extraordinário⁸ como sendo inconstitucional a cobrança de tal tributo sobre esses veículos. A justificativa para tal julgado se deu em virtude de que o IPVA sucedeu a Taxa Rodoviária Única, e esta não previa a cobrança de tributo sobre embarcações e aeronaves. A instituição do imposto sobre essas riquezas é salutar para que o princípio da capacidade contributiva seja aplicado com a devida justiça. Imagine que quem possui um carro popular 1.0 pague um valor qualquer e quem possui um iate ou um avião nada paga por isso. Onde está a justiça tributária nisso? A Constituição Federal é clara ao prever que os impostos, sempre que possível, terão um caráter pessoal e serão graduados conforme capacidade econômica do contribuinte⁹. Poderíamos aqui contestar o argumento do STF, pois a Taxa como sabemos tem sua arrecadação vinculada e o imposto – caso do IPVA – uma arrecadação não vinculada não

⁵ BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto de lei n.º.88/2020*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2247348>. Acesso em 02.02.2021

⁶ BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto cria imposto sobre grandes fortunas com alíquota de 2,5%*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/684835-projeto-cria-imposto-sobre-grandes-fortunas-com-aliquota-de-25/>. Acesso em: 02/fev.2021

⁷ BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto de Lei Complementar 215/2020*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2260489>. Acesso em 02.02.2021

⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE 379.572*. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur4554/false>. Acesso em: 02.fev.2021

⁹BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: https://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_15.03.2021/art_145_.asp. Acesso em 20.fev.2021

podendo ser comparados os dois tributos de acordo com sua finalidade, porém fugiríamos do nosso assunto e isso podemos discutir em outra oportunidade.

Voltando ao projeto de lei complementar 215/20, os recursos arrecadados com tal tributos seriam destinados diretamente às áreas de educação e saúde credenciados pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Esse trecho e algumas outras observações serão comentados mais na frente desse artigo. O projeto prevê que a alíquota poderia ser reduzida a 1,75% caso os proprietários, espontaneamente, declarem a fortuna e os valores dos bens. Nessa hipótese, o contribuinte poderia, até, escolherem os projetos beneficiados pela arrecadação.

Porém, se os valores não fossem informados, a aplicação da alíquota seria a maior (2,5%) e as autoridades administrativas utilizarão os valores de mercado ou o arbitrado por autoridades estaduais e municipais em relação a imóveis urbanos ou veículos.

Algumas observações precisam ser feitas com relação ao projeto de lei complementar 215/20. A primeira delas é quanto ao valor da fortuna (R\$ 50 milhões de reais). Um dos grandes problemas enfrentado para a instituição do IGF é quanto é considerado patrimônio. Para muitos, sem dúvida que possui um patrimônio dessa monta é um milionário, mas que possui um patrimônio de 15, 20 ou 30 milhões também o é. Então também haveria uma injustiça tributária em taxar quem tem bens de 50 milhões em diante e não taxar quem possui 15 ou 30 milhões. Para que não houvesse tal injustiça e conseqüentemente o Estado arrecadasse mais e de forma mais justa, deveria ser feita uma tabela de fortunas, onde quem tem “mais” pagaria proporcionalmente em relação a quem tem “menos”. Não é porque o milionário de R\$ 15 milhões que não possui um veículo de R\$ 500 mil ou uma embarcação ou um avião que ele não deva ser enquadrado em grande fortuna, afinal de contas seu patrimônio está na casa dos R\$ 15 milhões. O princípio da capacidade contributiva não pode ser ignorado nesse caso, mesmo em se tratando de milionários, afinal de contas é um princípio fundamental do direito tributário.

Outra questão que deve ser levantada é quanto a destinação da arrecadação que propõe o projeto de lei complementar 215/20¹⁰. Sua redação indica que a arrecadação será destinada a construção de unidades de ensino ou saúde credenciados pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Apesar de sermos totalmente a favor da regulamentação de tal tributo, faremos a seguir a posição de advogado do diabo. Os impostos existentes têm a função de financiar as atividades do poder público, os valores entregues ao Estado servem para cobrir as despesas de custeio da máquina pública, dentre eles: o sistema de saúde e educação. Sendo assim, se os

¹⁰ BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto de Lei Complementar 215/2020*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2260489>. Acesso em 02.02.2021

impostos existentes já tem essa definição, por que seria necessário a criação de mais um imposto para custear as mesmas coisas que já deveriam ser custeadas com a arrecadação existente? Não haveria um *bis in idem* ou uma bitributação no caso de se tributar aeronaves ou embarcações?

Um ponto que precisará ser discutido e pensado será como evitar que as pessoas mais ricas e com maior poder a informação enviem sua riqueza para fora do país para fugir da tributação. Sem dúvida nenhuma, o Brasil terá que buscar soluções outros países não encontraram para evitar a fuga de rendas. Por exemplo, quando a Alemanha tinha o imposto sobre grandes fortunas, os contribuintes mandavam suas riquezas para países vizinhos que não cobravam tributos. Assim, outros países como Reino Unido e Estados Unidos optaram por não instituí-lo. Já outros países como Argentina, Suíça, França, Noruega e Colômbia possuem, cada um a sua maneira, a cobrança sobre grandes fortunas, o que pode servir para o Brasil usar um pouco de cada legislação para formar a sua própria e começar a taxar quem possui grande patrimônio.

É importante dizer que a desigualdade tributária não é um problema apenas do Brasil, mas sim mundial. Em 2019, um relatório feito pela ONG Oxfam¹¹ denunciava que 2.153 dos bilionários existentes no mundo eram mais ricos do que 60% da população mundial. Se esses números já assuntam, existe um outro também constante do relatório que afirma que 1% dos milionários do mundo possuem uma fortuna equivalente ao dobro da riqueza acumulada por 92% da população mundial.

O imposto sobre grandes fortunas, se instituído, é um tributo direto. Isso quer dizer que a arrecadação se dará sobre os bens e a renda das pessoas, ao contrário do imposto indireto que se dá, basicamente, sobre o consumo. Temos que admitir que a população mais humilde não possui patrimônio para ser tributado, porém possui as mesmas necessidades básicas que a parcela da população que possui patrimônio. Porém, ao invés de se tributar de forma mais dura e efetiva quem possui patrimônio e renda, pois essa população nitidamente possui maior capacidade contributiva já que detém imóveis, barcos, casas, carros, o sistema tributário nacional pesa a mão na parte dos tributos indiretos que estão relacionados ao consumo, afetando diretamente quem tem menos recursos e ainda pesando nos pequenos empresários que detém uma carga tributária sem precedentes. Os impostos indiretos correspondem a 49,7 % da arrecadação do Estado está ligada aos impostos indiretos. Isso demonstra uma necessidade de se rever a tributação direta, e o IGV pode fazer com que essa distorção diminua e

¹¹GLOBO.COM. *Bilionários são mais ricos que 60% da população mundial*. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2020/01/19/bilionarios-sao-mais-ricos-do-que-60-da-populacao-mundial-diz-ong.ghml>. Acesso em 03.02.2021

consequentemente desonerando a camada mais simples da população. Para se ter uma ideia, a Pesquisa Nacional por Amostras de Domicílio Contínua (PNAD)¹² de 2019 apontou que a renda média dos 1% mais ricos do Brasil é de R\$ 28 mil, quase 34 vezes do que o rendimento de 50% da população com menos rendimentos R\$ 850,00. Diante desses dados oficiais, é justo que uma pessoa que receba R\$ 28 mil reais pague o mesmo imposto indireto de quem recebe R\$ 850,00?

De certo o imposto sobre grandes fortunas deve ser discutido em uma reforma tributária ampla e irrestrita, pois não é possível que a camada mais pobre da população continue bancando o sistema tributário nacional. A instituição do imposto poderá, se for feita de forma correta e pensando na camada mais humilde do país, ajudar a desonerar os mais pobres e tentar estabelecer uma justiça tributária mais igualitária.

III. A ISONOMIA TRIBUTÁRIA NA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

No âmbito do Supremo Tribunal Federal, o princípio da isonomia tem fundamentado decisões que ilustram com maestria a aplicação prática do princípio. Podemos perceber isso quando foi declarada a sistemática da repercussão geral, a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988:

“Art. 12 – No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização”

Assim, fixando a seguinte tese: “O Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez”¹³

É importante esclarecermos a diferença entre regime de competência e regime de caixa. Segundo Ricardo Alexandre, o regime de caixa leva em consideração a data do efetivo pagamento, a entrega dos recursos ao beneficiário, o que seria a entrada em “caixa”. Já o regime de competência teria como parâmetro o fato gerador do pagamento.¹⁴

¹² IBGE. *Pesquisa Nacional por amostra de domicílios contínua*. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101709_informativo.pdf. Acesso em 02.02.2021

¹³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE 614.406/RS*. Relatora: Ministra Ellen Grace. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/repercussao-geral2082/false>. Acesso em: 02.02.2021

¹⁴ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário 13ª edição*. Salvador. Editora JusPodivm, 2019

A regra era bem injusta e afrontava o princípio da isonomia, pois quem percebesse remuneração idêntica e recebesse no período correto, poderia ficar isento do pagamento de imposto, já quem não recebesse corretamente e tivesse que acionar o judiciário receberia os valores retroativos de uma vez só e ficaria sujeito à tributação.

Como sempre ocorre quando o princípio da isonomia em matéria tributária é afrontado, pelo mesmo se passa o princípio da capacidade contributiva. Em um caso como este a agressão a ambos os princípios é percebida pelo fato de não existir diferença de capacidade contributiva relevante entre quem recebeu os rendimentos em momento oportuno e quem recebeu acumuladamente, com atraso.

Tendo em vista o entendimento do Supremo Tribunal Federal, o dispositivo considerado inconstitucional foi revogado pela Lei 13.149/2015¹⁵, responsável também pela alteração da Lei 7.713/2015, no seu art. 12-A¹⁶.

O principal parâmetro de desigualdade a ser levado em consideração para a atribuição de tratamento diferenciado entre os contribuintes é a capacidade contributiva de cada um. É correto afirmar que a capacidade contributiva está ligada diretamente com a isonomia.

Apesar da Constituição Federal de 1988 ter previsto a aplicação do princípios da capacidade contributiva apenas para os impostos¹⁷, a jurisprudência do STF entende que nada impede sua aplicação a outras espécies tributárias¹⁸.

A aplicação dos impostos decorre do entendimento de que todos os impostos incidem sobre alguma manifestação de riqueza do contribuinte. Manifestada a riqueza, o particular é obrigado a pagar proporcionalmente a ela e assim será redistribuída para toda a sociedade em forma de atendimento aos direitos de cada cidadão conforme estipulados na Constituição de 1988 em seu art. 5º, onde se define os direitos fundamentais. Assim, a justiça tributária é identificada onde cada um seja solidário conforme a riqueza que auferir. Podemos verificar esse entendimento pelo STF quando do julgamento do RE 423.768/SP, quando o Ministro Marco Aurélio julgou “o §1º do art. 145 possui cunho social da maior valia, tendo como objetivo único, sem limitação do alcance do que nele está contido, o estabelecimento de uma

¹⁵ BRASIL. Planalto. *Lei 13.149/15*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13149.htm. Acesso em: 02.02.2021

¹⁶ BRASIL. Planalto. *Lei 7.713/15*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/17713.htm. Acesso em: 02.02.2021

¹⁷ BRASIL. *Art. 145, §1º da Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02.02.2021

¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE: 656089 MG*. Relator: Ministro Dias Toffoli. Acesso em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=RE%20656089%20MG&sort=_score&sortBy=desc. Acesso em: 02.02.2021

gradação que promova justiça tributária, onerando os que tenham maior capacidade para pagamento do imposto”.

Antes de impor a gradação dos impostos de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, é impositivo que eles tenham caráter pessoal, por muito tempo o Supremo Tribunal Federal considerou que a progressividade, seria aplicada somente aos impostos pessoais e não sobre os impostos reais. É importante definir imposto real como sendo aquele em que não se leva em consideração a característica pessoal do particular, mas da coisa a ser tributada. Desta forma, somente quando o imposto fosse pessoal a capacidade contributiva seria analisada. Nos impostos reais, a progressividade deveria estar expressa na Constituição, como ocorre em relação ao ITR¹⁹ e ao IPTU²⁰.

Assim, o STF tem amplamente admitido a progressividade de impostos reais, haja vista a presumível maior capacidade contributiva dos sujeitos passivos que são donos de bens de valores mais elevados. A Constituição Federal faculta à Administração Tributária “identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes²¹”

A finalidade social do tributo e a intimidade dos particulares, dentro da razoabilidade, não pode servir como obstáculo impenetrável ao Estado, quando se busca tributar cada um na medida de sua capacidade contributiva.

Assim, podemos observar que a isonomia é um importante aspecto que deve ser mencionado quando falamos em impostos indiretos. Há alguns critérios que deveriam ser observados como a universalidade, generalidade e proporcionalidade que não atingem a capacidade contributiva do contribuinte e conseqüentemente não alcança a isonomia. É sempre bom lembrarmos que a capacidade contributiva é a aptidão econômica que cada contribuinte possui para contribuir com parcela de seu patrimônio para ajudar no custeio das despesas dos estados.

A isonomia material pregada pela Constituição, onde o tratamento deve ser equivalente sobre aqueles que apresentam determinadas limitações não é seguida devido ao contexto atual da nossa arrecadação tributária. É preciso ir mais a fundo, pesquisar a situação peculiar de cada indivíduo, pois sem um tratamento individualizado não tocaremos na isonomia material e

¹⁹ BRASIL. Arts. 156, §1º, I e 182, §4º, II da Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02.02.2021.

²⁰ BRASIL. Art. 153, §4º, I da Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02.02.2021.

²¹ BRASIL. Art. 145, §1º da Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02.02.2021.

consequentemente não alcançaremos a capacidade contributiva e por conseguinte a isonomia tributária. Porém, é fácil observarmos a falta de interesse em realizar qualquer adequação pois isso acarretaria em uma redução de repasse das obrigações tributárias.

Segundo estudos do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada²², Ipea, a cobrança de impostos diretos é mais pesada sobre a fatia da população mais pobre, assim como acontece na cobrança dos impostos indiretos. É importante analisarmos que 1,2% dos mais ricos do Brasil possuem uma alíquota efetiva de 7,2% no imposto de renda, ao se compararmos com os Estados Unidos, onde 1% dos mais ricos pagam um imposto onde a alíquota efetiva é de 26,8%, podemos observar como a falta de taxaçaõ adequada nos mais ricos traz um peso enorme à camada mais pobre da população.

A correção de distorções e injustiças tributárias tem que passar pelo fim das isenções, pela instituição de alíquotas adicionais e principalmente pela criação do imposto sobre grandes fortunas, existente em países como: Suíça, Noruega, Espanha, Bélgica, Holanda, Islândia, Argentina, Uruguai, Colômbia e Bolívia. Só é preciso estabelecer o que seria considerado grande fortuna no Brasil e de que forma esse valor sofreria reajustes na tributação. Alguns estudos apontam aqueles que possuíssem um patrimônio superior a um milhão de dólares sofria a taxaçaõ sobre a fortuna.

A dificuldade de taxar adequadamente os mais ricos é uma preocupação global, principalmente agora, em um período de pós pandemia. O impacto causado pela COVID-19 acelerou esse debate para que se torne um caminho para que os países respondam a esse desafio de retomada da economia e a manutenção das ações de apoio aos mais necessitados.

Uma pandemia das proporções do coronavírus só foi vista no século passado, mas ajudou a levar ao mundo a rever alguns conceitos e atitudes. Uma delas será a necessidade de se passar a tributar isonomicamente todos os contribuintes. O Brasil está em vias de realizar uma reforma tributária e esse pode ser o momento ideal para se iniciar a fazer justiça tributária nesse país.

REFERÊNCIAS:

BALEEIRO, Aliomar. Limitações ao Poder de Tributar. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.03.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 423.768/SP. Relator: Ministro Marco Aurélio Melo. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur191885/false>. Acesso em:

²² Ipea. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=37891&catid=3&Itemid=3. Acesso em: 01.mai.2021

23.01.2021

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva Jur, 2017

BRASIL DE FATO. *Entenda por que os pobres pagam mais impostos no brasil*. Disponível em: <https://www.brasildefato.com.br/2019/01/28/entenda-porque-os-pobres-pagam-mais-impostos-no-brasil>. Acesso em: 02.fev.2021

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto de lei n°.88/2020*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2247348>. Acesso em 02.02.2021

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto cria imposto sobre grandes fortunas com alíquota de 2,5%*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/684835-projeto-cria-imposto-sobre-grandes-fortunas-com-aliquota-de-25/>. Acesso em: 02/fev.2021

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto de Lei Complementar 215/2020*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2260489>. Acesso em 02.02.2021

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE 379.572*. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur4554/false>. Acesso em: 02.fev.2021

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: https://www.senado.leg.br/atividade/const/con1988/con1988_15.03.2021/art_145_.asp. Acesso em 20.fev.2021

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto de Lei Complementar 215/2020*. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2260489>. Acesso em 02.02.2021

GLOBO.COM. *Bilionários são mais ricos que 60% da população mundial*. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2020/01/19/bilionarios-sao-mais-ricos-do-que-60-da-populacao-mundial-diz-ong.ghtml>. Acesso em 03.02.2021

IBGE. *Pesquisa Nacional por amostra de domicílios contínua*. Disponível em: https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101709_informativo.pdf. Acesso em 02.02.2021

BRASIL. Supremo Tribuna Federal. *RE 614.406/RS*. Relatora: Ministra Ellen Grace. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/repercussao-geral2082/false>. Acesso em: 02.02.2021

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário 13ª edição*. Salvador. Editora JusPodivm, 2019

BRASIL. Planalto. *Lei 13.149/15*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13149.htm. Acesso em: 02.02.2021

BRASIL. Planalto. *Lei 7.713/15*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/17713.htm. Acesso em: 02.02.2021

BRASIL. *Art. 145, §1º da Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02.02.2021

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE: 656089 MG*. Relator: Ministro Dias Toffoli. Acesso em:

https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?base=acordaos&pesquisa_inteiro_teor=false&sinonimo=true&plural=true&radicais=false&buscaExata=true&page=1&pageSize=10&queryString=RE%20656089%20MG&sort=_score&sortBy=desc. Acesso em: 02.02.2021

BRASIL. *Arts. 156, §1º, I e 182, §4º, II da Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02.02.2021.

BRASIL. *Art. 153, §4º, I da Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02.02.2021.

BRASIL. *Art. 145, §1º da Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02.02.2021.

Ipea. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=37891&catid=3&Itemid=3. Acesso em: 01.mai.2021