

**Faculdade UnYLeYa
Pós-Graduação em GESTÃO FISCAL
(GUILHERME CORRÊA RASI)**

**A VIABILIDADE DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS
(IGF) NO BRASIL DENTRO DO ATUAL SISTEMA TRIBUTÁRIO.**

**Brasília, DF
2017**

**Faculdade UnYLeYa
Pós-Graduação em GESTÃO FISCAL
(GUILHERME CORRÊA RASI)**

**A VIABILIDADE DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS
(IGF) NO BRASIL DENTRO DO ATUAL SISTEMA TRIBUTÁRIO.**

Pesquisa apresentada à Faculdade UnYLeYa como parte integrante do conjunto de tarefas avaliativas da disciplina Trabalho de Conclusão de Curso. Orientadora: Conceição Rejane Miranda da Cruz

**Brasília, DF
2017**

Faculdade UnYLeYa
Pós-Graduação em GESTÃO FISCAL
GUILHERME CORRÊA RASI

Pesquisa julgada e aprovada:

Nome da Orientadora: Profa. Conceição Rejane Miranda da Cruz

Local e ano de entrega: Brasília, 2017

Brasília, DF
2017

DEDICATÓRIA

Aos meus queridos pais, Paulo e Cynthia,
“A vocês, que me deram a vida e me ensinaram a vive-la com dignidade, não bastaria um obrigado. A vocês, que iluminaram os caminhos obscuros com afeto e dedicação para que o trilhasse sem medo e cheio de esperanças, não bastaria um muito obrigado. A vocês, que se doaram inteiros e renunciaram aos seus sonhos, para que, muitas vezes, pudesse realizar os meus. Pela longa espera e compreensão durante minhas longas viagens, não bastaria um muitíssimo obrigado. A vocês, pais por natureza, por opção e amor, não bastaria dizer, que não tenho palavras para agradecer tudo isso. Mas é o que acontece agora, quando procuro arduamente uma forma verbal de exprimir uma emoção ímpar. Uma emoção que jamais seria traduzida por palavras. Amo vocês. ”

AGRADECIMENTOS

Agradeço ao Superior Tribunal de Justiça por me proporcionar a oportunidade de, novamente, realizar uma pós-graduação. Agradeço a todos aqueles que, de uma forma ou de outra, contribuíram para que pudesse concluir esse trabalho, seja de forma motivacional ou com apoio teórico. Obrigado a todos!

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo examinar as minúcias do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), temática com muitos pontos ainda não esclarecidos e controversos, dentro do sistema tributário brasileiro. A desigualdade e o caráter regressivo são aspectos notórios em nosso ordenamento jurídico tributário. A sua não regulamentação é outra característica peculiar, visto que é o único imposto de competência privativa da União que ainda não se encontra instituído. A principal conclusão é que não há razão para a existência do IGF, posto que o sistema tributário é muito confuso e apresenta uma alta carga regressiva, o que pode ser alterado por modificações na legislação e não a criação de um novo tributo com possível caráter inócuo. De fato, não há como afirmar que os resultados de sua regulamentação serão positivos ou negativos. Independentemente do debate sobre a necessidade de sua instituição, é de extrema importância que o Poder Legislativo discuta o tema com profundidade, consultando todas partes interessadas, para que o IGF não seja mais um tributo no caótico arcabouço tributário nacional.

PALAVRAS CHAVE

Tributo, Imposto sobre Grandes Fortunas, Capacidade Contributiva, Imposto Progressivo, Desigualdade Tributária.

ABSTRACT

This study aims to examine the minutiae of the Large Fortune Tax (LFT), thematic with many controversial, and not yet clarified, points within the Brazilian tax system. Inequality and the regressive character are notable aspects in our tax law. Its regulation is another peculiar feature, since it is the only tax of the private competence of the Union that has not yet been established. The main conclusion is that there is no reason for the existence of the LFT, because the tax system is really confusing and presents a high regressive tribulation, which can be changed with law reforms and not with a new created tax not functional. There is not, indeed, a way to affirm that the LFT regulation would present positive or negative results. Rergardless of the debate on the need of your institution, it is extremely important that the Congress discuss the topic with profoundly, consulting with all interested parties, so that the LFT would not become another tribute in the chaotic national tax framework.

KEY WORDS

Tax, Tax on Large Fortunes, Ability to pay, Progressive Tax, Tax Inequality.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	09
CAPÍTULO I – REFERENCIAL TEÓRICO.....	10
CAPÍTULO II – MODELO DE PESQUISA.....	18
CAPÍTULO III – DISCUSSÃO.....	19
CAPÍTULO IV - CONCLUSÃO.....	36
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	38

INTRODUÇÃO

Dentro do contexto histórico da República Federativa do Brasil, a desigualdade de renda sempre foi uma das grandes características sociais da população brasileira. Essa constante, ao longo dos anos, vem gerando inúmeras discussões acerca de uma reforma tributária brasileira, bem como a criação de um imposto que tivesse como finalidade a tributação de grandes fortunas.

Em 1988, com a promulgação da Carta Magna, a Constituição da República Federativa do Brasil, iniciou-se um novo ciclo de discussões a respeito do tema, porquanto no art. 153, inciso VII, previu-se a criação, de competência da União, de um Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), mediante Lei Complementar.

Existiram, após 1988, várias tentativas de criação desse tributo, com algumas propostas de normatização, porém, todas infrutíferas. No mundo, não obstante, vários países europeus e asiáticos conseguiram, em algum momento histórico, instituir imposto semelhante, a fim de chegar mais próximo de um sistema tributário equânime.

Com a contínua desigualdade social e econômica no Brasil, o debate sobre o IGF continua vivo, atraindo defensores e opositores quanto ao tema. Dessa forma, a possível criação de uma Lei Complementar que disponha sobre a instituição de tal imposto se torna um tema de projeto de pesquisa relevante do ponto de vista acadêmico, econômico e social.

CAPÍTULO I – REFERENCIAL TEÓRICO

A Constituição Federal de 1988, em seu Título VI, que trata sobre tributação e orçamento, previu a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), conforme disposto no art. 153, inciso VII. Ainda se determinou o rito de Lei Complementar para regulamentar tal norma infraconstitucional.

É válido destacar que antes da Lei Maior de 1988 não havia, em nosso ordenamento jurídico, a previsão de um imposto como o de sobre grandes fortunas. Acrescente-se que antes de 1981, com a criação do “Impôt sur les Grandes Fortunes”, na França, não existia tributo com característica semelhante no mundo. Como fator de curiosidade, CARVALHO (2011) e MOTA (2010) refletem sobre a possível influência do tributo francês sobre a Assembleia Nacional Constituinte, apesar do imposto francês ter sido extinto em 1987, antes da promulgação de nossa Carta Magna.

1.1 Propostas de Lei Complementar acerca do IGF no Brasil desde 1988

Houve inúmeras tentativas de disciplinar o Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil. Destacaremos, nesse estudo, os principais Projetos de Lei apresentados ao longo desse interstício.

1.1.1 PLS nº 162/1989

Uma das primeiras tentativas de regulamentar o IGF, de autoria do então ex-senador (e também ex-presidente) Fernando Henrique Cardoso.

O projeto considerava como contribuinte somente as pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil. Outrossim, o conceito de fortuna era o conjunto de todos os bens situados no País ou no exterior, que integravam o patrimônio do contribuinte, com a exclusão de imóveis de residência, de instrumentos utilizados em atividades das quais decorriam rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, de objetos de antiguidade, arte ou coleção e de investimentos na infraestrutura ferroviária, rodoviária e portuária, energia elétrica e comunicações. O PLS previa faixas de alíquotas que iam de isento até 1% para aquelas fortunas que ultrapassassem o valor de 8 milhões de Cruzados Novos.

Com sua aprovação no Senado Federal, seguiu para a Câmara dos Deputados. Em 1989, sofreu alguns apensos, tornando-se o PLP 202-B/89. Em meados dos anos 2000, o projeto foi aprovado pela Comissão de Cidadania e Justiça (CCJ), porém reprovada no mérito na Comissão de Finanças e Tributação (CFT) (CARVALHO, 2011).

1.1.2 PLP nº 218/90

No ano seguinte ao projeto de lei do ex-presidente Fernando Henrique Cardoso, outro ex-presidente também apresentou proposta de lei complementar, Fernando Collor de Mello.

A proposição de Collor apresentava-se de forma levemente ampliativa da anteriormente destacada. Para ela, grande fortuna era patrimônio que excedia o valor de 1 (um) milhão de Bônus do Tesouro Nacional – BTN e o patrimônio era aquele constituído de todos os bens e direitos, de qualquer natureza, qualquer que seja seu emprego ou localização, diminuído das dívidas.

A ampliação também se verificou em relação à definição de contribuinte para o PL, porquanto o IGF poderia ser cobrado de pessoas físicas domiciliadas no país, do espólio e da pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha no Brasil.

Esse projeto de lei, assim como o PLS 162, encontra-se na Câmara dos Deputados, aguardando apreciação.

1.1.3 PLP 11/2015

A proposta mais atual de tentativa de regulamentar o IGF, de autoria do Senador do PT/BA Valmir Assunção.

Para a proposta atual, o fato gerador de incidência do IGF é fortuna superior a R\$5.000.000,00 (cinco milhões de reais), sendo fortuna o conjunto de todos os bens e direitos, situados no país ou no exterior, que integram o patrimônio do contribuinte, excetuados os instrumentos utilizados para atividades que decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo e os objetos de antiguidade, arte ou coleção – algo semelhante ao previsto no PLS 162.

O contribuinte do IGF seriam as pessoas físicas domiciliadas no país, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenha em território nacional.

Essa proposta de lei encontra-se, ainda, em tramitação no Senado, aguardando apreciação no Plenário do órgão.

1.2 Tributos sobre riquezas ao redor do mundo

Inúmeros países já instituíram ou pensaram na possibilidade de normatizar alguma espécie de imposto sobre a riqueza. Abaixo, a Tabela 1 sintetiza a situação desse tipo de tributo em outras nações.

Tabela 1 - O IGF no mundo (CARVALHO, 2011; MOTA, 2010)

	África	Américas	Ásia/Oceania	Europa
Países que apresentam imposto sobre riqueza em seu ordenamento jurídico	N/A	Argentina, Colômbia, El Salvador, México, Suriname, Uruguai	Arábia Saudita, Índia, Paquistão, Sri Lanka, Tailândia, Turquia	Alemanha, Eslováquia, Espanha, França, Liechestein, Luxemburgo, Polônia, República Tcheca, Suécia, Suíça
País que extinguiram imposto sobre riqueza	N/A	Nicarágua	Japão	Áustria, Bélgica, Dinamarca, Finlândia, Irlanda, Islândia, Itália, Holanda
Países que estudaram o tema, mas não instituíram imposto sobre riqueza	N/A	Brasil, Canadá, EUA, Panamá, Peru	Austrália	Grécia, Reino Unido

Desses casos, merece destaque o imposto francês. A discussão de criação de um imposto que taxasse fortunas no país começou cedo, durante a Revolução Francesa, inspirada, talvez, pelas

experiências gregas, na Grécia Antiga, e da República Florentina, no século XV (VENTEJOL, BLOT & MERAUD, 1979 *apud* MOTA, 2010). Porém, foi em 1978 que se elaborou uma análise mais pormenorizada da instituição de algum imposto sobre as fortunas. Em 1981, nascia o “Impôt sur les Grandes Fortunes”.

Em 1987, entretanto, com a saída da esquerda do comando do País, o referido tributo foi extinto, só voltando ao ordenamento jurídico francês em 1989, após a vitória da esquerda nas eleições, com o nome “Impôt de Solidarité sur la Fortune”(CARVALHO, 2011).

A faixa de isenção termina para as fortunas que superem os 800 (oitocentos) mil euros. A partir desse valor, há previsão de alíquotas progressivas, que variam de 0,55% a 1,8%. Uma vez pago, a sua soma com o imposto sobre a renda não pode ultrapassar a barreira dos 50% da renda bruta. Há ainda descontos para imóveis residenciais ou para propriedades alugadas (CARVALHO, 2011)

A fim de se verificar a importância do IGF para esse país, o gráfico 1 demonstra, entre 1992 e 2010, o crescimento tanto do número de famílias contribuintes (168 mil para 562 mil) quanto do montante arrecadado na moeda local (1 bilhão para 4,5 bilhões).

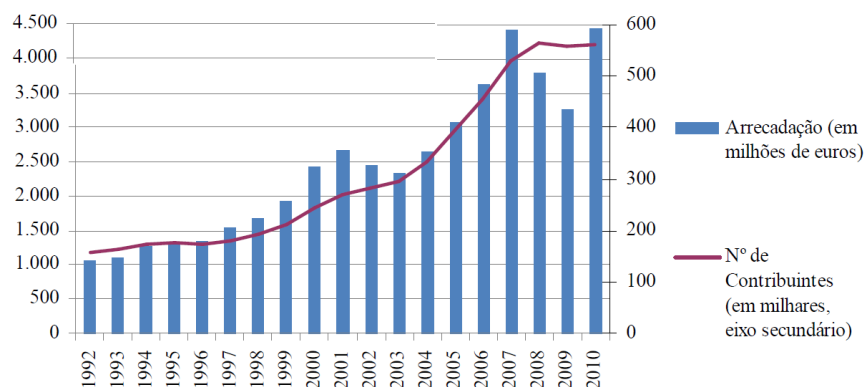


Figura 1 - Crescimento do nº de famílias contribuintes e do montante arrecadado na França entre 1992 e 2010 (CARVALHO, 2011).

1.4 Definição de grande fortuna

Inicialmente, o primeiro obstáculo que surge no exame do IGF é a definição sobre grande fortuna. Para MARTINS (1990), fortuna é maior do que riqueza, e grande fortuna é mais do que fortuna; a pessoa rica, portanto, não poderá ser submetida a qualquer imposição, sendo o IGF apenas incidível sobre os grandes bilionários do Brasil (*apud* LEANO, 2015).

Por sua vez, MOTA (2010) afirma que riqueza referente a uma grande fortuna não pode ser confundida com montante necessário para a manutenção de uma vida digna, tampouco com uma simples fortuna. Portanto, a existência de riqueza não é condição suficiente para a taxaço do tributo. É necessária a existência da figura da grande fortuna, ou seja, uma riqueza diferenciada das demais (ALVES; DUARTE, 2015).

É de praxe, pelo menos nos países que adotaram o IGF ou tributo similar, a determinação de um valor fixo mínimo. RIBEIRO (2015), em seu artigo, analisa as propostas do economista francês Thomas Piketty acerca das grandes fortunas. Para Piketty, o patrimônio no valor de até 1 milhão de euros não deve ser taxado, variando entre 1% e 10% para riquezas superiores a este valor.

Vale destacar, aqui, como alguns países determinaram o que seria grande fortuna. Na Espanha, o valor máximo de isenço é 700 mil euros, sendo taxado somente as riquezas acima de 2 milhões de euros, no que ultrapassar o valor de isenço. Em seu turno, a França estabeleceu o limite de isenço em 800 mil euros. Na América do Sul: a Argentina tem como montante mínimo de incidência do Imposto sobre Bens Pessoais em 305 mil pesos argentinos (aproximadamente

72 mil dólares); o Uruguai, com seu “Impuesto al Patrimonio”, determinou o valor mínimo de incidência em 2,21 milhões de pesos uruguais (cerca de 116 mil dólares); a Colômbia prevê em seu “Impuesto al Patrimonio” valores para incidência acima da casa do 1,5 milhão de dólares (CARVALHO, 2011).

MOTA (2010), ressalva, entretanto, que o IGF seria uma espécie do gênero imposto sobre fortuna e que o único criado para incidir especificamente sobre grandes fortunas foi o tributo francês. Todos os outros países instituíram impostos (ou tributos) sobre meras fortunas.

1.5 Base de cálculo e contribuintes

A fortuna pessoal do contribuinte pode ser mensurada pela sua renda e/ou patrimônio, de forma abrangente. Sendo assim, os impostos sobre fortuna podem incidir sobre essas bases, tendo a possibilidade de recair sobre: (i) o patrimônio global, (ii) sobre categorias específicas de patrimônio, (iii) sobre transferência de patrimônio ou (iv) sobre a renda (MOTA, 2010).

CARVALHO (2011) e ECCO (2016) observaram que o imposto sobre fortuna (wealth tax) geralmente é aplicado sobre a riqueza líquida, no que exceder determinado limite de isenção, de indivíduo isoladamente ou o grupo familiar de acordo com o total do patrimônio agregado.

Observando o arcabouço normativo brasileiro, é importante destacar que a noção de ser proprietário é um instituto importado do Direito Civil, que, quando recepcionado pelo legislador tributário, somente pode ser modificado nos limites de sua atuação. Logo, a quem instituir o IGF não compete dar novos significados a esse

conceito de propriedade, porquanto tal competência não se origina da Constituição da República. Aplica-se, assim, o artigo 110 do Código Tributário Nacional (ALVES; DUARTE, 2015):

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Assim, em observância ao art. 1.228 do Código Civil de 2002, para efeito de ocorrência da hipótese tributária, o patrimônio qualificado como grande fortuna é aquele titularizado pelo contribuinte, não podendo ser inclusas pessoas, mesmo que juridicamente ligadas ao contribuinte, que não detenham o direito em questão (ALVES; DUARTE, 2015).

Em um sistema de tributação de riqueza costumam se inserir ativos não financeiros e financeiros. Entre os não financeiros, destacam-se imóveis, terras rurais, automóveis, aviões, barcos, jóias, obras de arte, mobiliário etc. Ressalta-se que, como visto nas propostas de Lei Complementar brasileiras, jóias e obras de arte ficam isentos do imposto sobre riqueza.

A princípio, avaliar esses tipos de ativos pode ser uma atividade custosa em termos de tempo e gasto. Não obstante, países como EUA, Canadá e Reino Unido conseguem tributar com eficiência propriedades imobiliárias, por exemplo. Entretanto, a grande dificuldade que permeia os ativos não financeiros talvez não seja a

análise destes em si, mas sim determinar quem é o real proprietário ou usufrutuário dos bens (CARVALHO, 2011).

Entre os ativos financeiros estão as ações, depósitos, poupanças, títulos etc. Válido destacar que somente os valores poupados não utilizados para consumo pessoal podem sofrer tributação, que pode ocorrer no fim do exercício fiscal ou em períodos certos do ano, conforme determinação de cada país (CARVALHO, 2011).

Acerca dos contribuintes, cada país apresenta uma determinação sobre quem será sujeito passivo do tributo sobre a riqueza. No caso das propostas brasileiras de Lei Complementar sobre o IGF, o contribuinte abrange pessoas físicas domiciliadas no país, espólio e pessoa jurídica e pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior em relação ao patrimônio que tenha no país (GONÇALVES, 2016).

CAPÍTULO II – MODELO DE PESQUISA

Por ser o tema eminentemente teórico, opta-se pela utilização das seguintes metodologias de pesquisa: revisão bibliográfica, métodos comparativos e dados estatísticos, pois esses são as melhores formas de pesquisa considerando que existem diversas obras tratando sobre o assunto.

Será desenvolvido um artigo científico a fim de aproveitar e aprofundar o projeto de pesquisa desenvolvido na graduação.

2.1 OBJETIVOS

Objetivo Geral:

Analisar as vantagens e as desvantagens da criação do IGF para os contribuintes.

Objetivos Específicos:

- 1) analisar o posicionamento doutrinário sobre o tema;
- 2) investigar as hipóteses de incidência desse tributo no Brasil.;
- 3) discutir e examinar as tentativas de implementação desse imposto em outros países; e
- 4) discorrer sobre as vantagens e desvantagens da implementação do IGF em nosso país.

CAPÍTULO III - DISCUSSÃO

Para compreender o papel que o IGF poderia ter dentro do Sistema Tributário Brasileiro atual é necessário entender a carga tributária do país.

Segundo estudos recentes do Ministério da Fazenda e da Receita Federal, a carga tributária (a relação entre a arrecadação de impostos e o PIB) brasileira, em 2015, atingiu o patamar de, aproximadamente, 32,7%. A União é responsável por 22,3% desse total, enquanto Estados e Municípios, 8,3% e 2,1%, respectivamente. (CETAD, 2016).

O Brasil lidera o ranking de maior carga tributária da América Latina e do Caribe, de acordo com atual relatório da OCDE, apresentando valor de dez pontos percentuais acima da média de 22 países analisados pelo órgão (OCDE, 2015). Nesse ponto, o Brasil pode já ser comparado com o grupo dos países mais ricos da OCDE, onde a média é em torno de 34%.

Examinando os dados com mais profundidade, verifica-se que, dentro do total da arrecadação em 2015, 51,48% referem-se às categorias “bens e serviços” e “transações financeiras”, ficando o restante concentrado nos segmentos “renda”, “propriedade privada” e “folha de salários”. Ou seja, além de ter alta carga tributária, ela se baseia fortemente em tributos ligados ao consumo.

Não obstante a carga total seja bem similar aos países mais ricos da OCDE, quando se comparam os valores por enfoque econômico, a concentração de impostos não atrelados a renda e propriedades fica bem evidente. Enquanto a média de OCDE, em relação a renda, lucros e ganhos de capital, é de 12%, a do Brasil é de

5,9%. Na área de bens e serviços (consumo), a OCDE apresenta, na média, carga tributária de 11,4%, frente ao Brasil com 16,3%.

É válido destacar que os tributos podem ter caráter progressivo ou regressivo. A progressividade, instrumento representativo do Princípio da Capacidade Contributiva, viabiliza a majoração de alíquotas para contribuintes que possuem maior poderio econômico, impondo-lhes um maior sacrifício financeiro a fim de equilibrar a arrecadação de forma proporcional à riqueza produzida (BARRETO; DANTAS, 2015). Entre os impostos que atendem a esse princípio, podemos citar o Imposto de Renda, o Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre Território Rural (ITR).

Já a regressividade apresenta como característica a relação inversa com o nível de renda do contribuinte. Nesse sentido, aqueles de menor capacidade contributiva são mais prejudicados, tendo em vista que pagam o mesmo valor do imposto do que aqueles mais abastados (SALVADOR, 2007). Os impostos regressivos, no Brasil, são o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Programa Integração Social (PIS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) etc.

Segundo ALVES (2012), o princípio da capacidade contributiva deve ser respeitado sempre que possível, ou seja, os tributos devem ter caráter mais progressivo, a fim de onerar mais quem mais pode contribuir para o fundo público.

A própria CF/88 preconiza isso em seus arts. 5º, *caput*, 150, II, 145, §1º, e 150, IV, ao falar sobre os direitos de igualdade, de

igualdade em matéria tributária e de vedação a tributos que não respeitem a capacidade econômica do contribuinte ou o mínimo existencial, respectivamente.

Apesar disso, o governo demonstra querer ir para o lado oposto, em rumo a um sistema baseado na tributação regressiva. E isso se mostra como um retrocesso, pois esse modelo de tributação é menos eficaz que o sistema progressivo em termos de distribuição, justamente por não conseguir diferenciar os contribuintes em relação a sua capacidade contributiva, forçando-os a pagar exatamente a mesma alíquota (ALVES, 2012).

De acordo com o Observatório da Equidade, em 2004, quem ganhava até dois salários mínimos gastava 48,8% de sua renda no pagamento de tributos (ônus tributário total), enquanto aqueles que ganhavam mais de 30 salários mínimos onerava 26,3% de sua renda para o mesmo tipo de gasto (CEDES, 2009).

A desigualdade piora ao se analisar os ônus tributários indiretos. Aqui, as famílias com renda de até dois salários mínimos utilizam 45,8% para impostos regressivos incidentes sobre bens e consumo. Ao mesmo passo que as que recebem mais do que 30 salários mínimos somente precisam separar 16,4% de sua renda familiar para executar o mesmo pagamento (CEDES, 2009).

Transformando esses dados em dias de trabalho, percebemos que os com menor renda, em 2004, trabalhavam 197 dias do ano somente para pagar impostos (o equivalente a, aproximadamente, seis meses e meio). Os mais abastados, 107 dias (cerca de três meses e

meio). Uma diferença exorbitante de três meses de trabalho em termos remuneratórios.

Aliás, é possível confirmar a concentração de impostos regressivos em nossa carga tributária por meio do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, o ICMS. Somente ele é responsável por 20,21% do PIB brasileiro (SANTOS; ANDRADE; CABRAL, 2016). E pior: dentre os tributos progressivos, os proprietários, de algum tipo de bem, pagam menos impostos do que os não-proprietários (ALVES, 2012).

Ademais, nota-se a baixa tributação do patrimônio herdado no Brasil. A alíquota máxima do ITD (Imposto sobre a Transmissão de Bens por Mortes e Doações) é de 8%. Não obstante, os Estados geralmente aplicam alíquotas que giram em torno de 4%, sendo a média nacional um valor próximo a 3,8% (RIBEIRO, 2015).

A própria tributação da renda é um exemplo da inexistência de justiça fiscal no país. A começar pelo Imposto de Renda Retido em Fonte (IRRF), em que a classe média paga a mesma alíquota que a classe rica, sem considerar o fato de que os lucros e dividendos somente sofrerem tributação na figura da pessoa jurídica, deixando os proprietários isentos da progressividade da tabela do imposto de renda (RIBEIRO, 2015). Consequentemente, há uma proximidade entre os valores de IRPF e IRPJ em relação ao PIB, sendo de 3,55% e 2,78%, respectivamente (CETAD, 2016).

Pode-se, também, ver a desigualdade do sistema tributário nacional por outro ângulo, sob o prisma do coeficiente de Gini. Esse

dado avalia a distribuição da riqueza de um determinado lugar, índice que varia entre 0 e 1, sendo 0 o valor referente à completa igualdade. O coeficiente de Gini do Brasil, em 2014, era de 0,490, demonstrando que uma pequena parcela da população concentra a maior parte da riqueza nacional (SANTOS; ANDRADE; CABRAL, 2016). Há uma correlação entre o coeficiente de Gini e o percentual da carga tributária devido aos tributos sobre consumo, o que demonstra que outros fatores atuam paralelamente, como gastos públicos regressivos (ALVES, 2012).

Outrossim, o problema não acontece unicamente na arrecadação, mas pode ocorrer na devolução desses valores para a sociedade. Segundo MOURA; RIBEIRO (2016):

Além da forma imprópria para a arrecadação dos recursos, a regressividade do sistema pode ser agravada com o retorno social inadequado do uso dos recursos públicos, quando a apropriação dos recursos arrecadados é feita por grupo social diferente daqueles grupos que possuem capacidade contributiva. Tal gasto público é caracterizado como regressivo, na medida em que reforça o caráter regressivo do sistema tributário e não se coaduna com os objetivos expressos no artigo 3º do texto constitucional de construção de uma sociedade justa, extinção da pobreza, promoção do desenvolvimento nacional e redução das desigualdades.

Uma oportunidade de reequilibrar um sistema tributário regressivo é o *tax refund*, gastos públicos compensatórios, que funcionam como uma devolução ao recolhimento feito indevidamente por quem não possui capacidade contributiva. É cristalina a

determinação da CF/88 para que os tributos sejam graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, e, portanto, pode-se concluir que é direito, daqueles que pagam impostos sem qualquer disponibilidade econômica para tal, obter a devolução desse montante (DERZI, 2014).

Além disso, o poder público deve monitorar os recursos aplicados para que eles atendam aos princípios da especialidade, da focalização, da eficiência e da razoabilidade, forçando-o a analisar constantemente o custo-benefício de cada gasto público, a fim de alcançar o melhor atendimento possível aos preceitos constitucionais (MOURA; RIBEIRO, 2016).

Diante desse panorama, CASTRO; SANTOS; RIBEIRO (2010) concluem:

O sistema é injusto porque o retorno social é baixo em relação à carga tributária. Dos 33,8% do PIB arrecadados em 2005, apenas 9,5% do produto retornaram à sociedade na forma de investimentos públicos em educação, saúde, segurança pública, habitação e saneamento.

O sistema é injusto porque o grande número de tributos, a persistência da tributação em cascata, a tributação da folha de pagamentos, o excesso de burocracia, as deficiências dos mecanismos de desoneração das exportações e dos investimentos desincentivam as atividades produtivas e a geração de empregos.

[...]

O sistema é injusto porque não se verificam as condições adequadas para o exercício da cidadania tributária. Como os tributos indiretos são menos visíveis que as incidências sobre a renda e a propriedade, é disseminada a crença na sociedade brasileira de que a população de baixa renda não paga impostos. Em decorrência, as políticas públicas orientadas para a redução das desigualdades e dos índices de pobreza são vistas como benesses, tanto pelas camadas mais carentes da população quanto pela parcela da sociedade que se encontra em melhores condições, o que prejudica o entendimento sobre os mecanismos e instituições de participação democrática, dificultando os controles – fiscal e social – sobre o Estado.

Para RIBEIRO (2015), a tributação pode ser a solução para o combate à desigualdade, conforme trecho abaixo:

O combate às desigualdades sociais pela via da tributação se dá não só pela redistribuição de renda, através da introdução de prestações positivas aos mais pobres, a partir de recursos orçamentários obtidos por meio da tributação dos mais ricos, mas ainda pela distribuição de rendas, que não tem propriamente o conteúdo distributivo, mas baseia-se apenas nas receitas e na ideia de divisão justa do ônus fiscal pela capacidade contributiva, por meio da progressividade e da tributação sobre as grandes riquezas, a fim de evitar a concentração de renda. Deste modo, independentemente das prestações estatais positivas a serem financiadas pelas receitas públicas, a tributação das altas rendas e patrimônios constitui uma forma de fazer dos ricos um pouco menos ricos, o que acaba por assegurar uma maior igualdade social já que esses recursos são destinados a outros segmentos sociais.

A atividade tributária do Estado nasceu com a necessidade de arrecadar recursos para os cofres públicos, a fim de manter toda a

máquina estatal funcionando. Nos meados dos séculos XVIII e XIX, com o crescimento do pensamento liberal – período clássico das finanças públicas, Adam Smith idealizou a teoria da “mão invisível do mercado”, responsável por manter o ótimo funcionamento do mercado, corrigindo as distorções e propiciando as condições necessárias para o crescimento econômico e às melhorias da vida em sociedade.

Outrossim, o liberalismo era oposto à intervenção contínua do Estado na economia, acreditando que o tributo tinha por fim manter, apenas, as funções típicas de Estado, não podendo ser responsável pela melhoria de vida da população.

Entretanto, com a ocorrência de crises econômicas, como a crise de 1929, e a intensificação das desigualdades sociais, o Estado passou a ter um papel preponderante para o retorno ao equilíbrio fiscal na sociedade como um todo. Nesse sentido, o tributo começa a ser visto como um importante instrumento para a consecução de objetivos nas áreas econômicas e sociais (ALEXANDRE, 2017).

No Brasil, a Constituição Brasileira de 1988, em seu art. 3º, incisos III e IV, determinou, como uns dos seus objetivos fundamentais “erradicar a pobreza e marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais” e “promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação”.

Nessa sequência, a fim de tornar esses objetivos supracitados em realidade, a Carta Maior de 1988, em seu capítulo VI – Da tributação e do orçamento – trouxe uma série de dispositivos a fim de

guiar a atividade tributária brasileira. É importante destacar que essa atividade estatal não pode ser conduzida sem o respeito a alguns princípios constitucionais, devendo respeito à isonomia, à legalidade e à capacidade contributiva do contribuinte.

Assim, em seu art. 145, §1º, a Constituição determinou que “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração pública, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, o rendimento e as atividades econômicas do contribuinte”.

A partir dos princípios constitucionais vigentes, pode-se afirmar que uma eventual instituição do IGF deverá respeitar os interesses nacionais e cumprir a função social do tributo. Assim, não pode ficar alheio ao legislador infraconstitucional a necessidade de se buscar a almejada justiça tributária (MOTA, 2010).

Segundo HAIDAR (2013), a definição de justiça tributária é:

Trata-se apenas de dar a cada um o que é seu, em obediência às normas reguladoras do sistema tributário nacional. Suas regras máximas estão fixadas na Constituição, complementadas pelo Código Tributário Nacional e reguladas pela legislação aplicável em cada nível de poder.

Nesse liame da justiça tributária, o tributo não tem apenas o condão fiscal de financiar o Estado, mas sim consolidar-se como um instrumento de realização dos direitos sociais, exercendo papel

indubitável no combate às desigualdades sociais e econômicas (AMARAL, 2016).

Uma das formas de se combater a desigualdade tributária seria a instituição do IGF. A própria Constituição Federal, na parte dos Atos e Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), em seu art. 80, prevê que esse imposto faria parte do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (SOUZA, 2017). *In verbis*:

Art. 80. Compõem o Fundo de Combate e Erradicação a Pobreza: [...]

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

Necessária aqui a transcrição de trecho da obra Impostos sobre Grandes Fortunas no Brasil:

As razões sociais para a instituição do tributo, portanto, prevalecem sobre as econômicas. Ademais, não se pode perder de vista que, como mencionado por Balthazar, “o fosso entre os muitos ricos e os muitos pobres tem aumentado nas últimas décadas”.

No entanto, observa-se que “o imposto, sob a ótica dos países periféricos, está deixando de ser um instrumento de distribuição de renda, promovendo justiça social, para tornar-se meio de obtenção de recursos para financiar o grande capital”.

Por isso, parece se fazer necessária a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, pela possibilidade de vir a constituir instrumento de alcance da justiça tributária no Brasil, uma vez que permitirá, em tese, não só uma justa

distribuição da carga tributária entre os contribuintes, mas também uma maior distribuição de renda e riquezas nacionais, o que permitiria, também em tese, a redução das enormes desigualdades sociais verificadas no país e, por consequência, a pobreza de grande parte da população.

Ademais, constitui um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil exatamente a erradicação da pobreza e da marginalização, bem como a redução das desigualdades sociais e regionais, nos termos do art. 3º, III, da Constituição. (MOTA, 2010,pg. 161)

Num panorama positivo, o IGF poderia funcionar, de fato, como um promotor da justiça fiscal e social, atuando como um verdadeiro remédio à redução das desigualdades no Brasil. Ele faria com que os mais abastados colaborassem com recursos a fim de combater crises e as desigualdades (ARAÚJO, 2017; SOUZA, 2017).

PIKKETY (2014) considera o imposto sobre grandes capitais (fortunas), em escala mundial, uma viável proposta para o combate à desigualdade social por meio da tributação. Sua verdadeira função seria distributiva, regulando o capitalismo de maneira a limitar a extrema concentração de renda, e não redistributiva de prestações públicas para os mais pobres.

Entretanto, é necessário avaliar os pontos contrários à sua implementação. A primeira dificuldade que surge na implementação do IGF é a definição de grande fortuna, o que foi abordado ao longo da revisão bibliográfica. A diversidade de definições e os aspectos subjetivos do que seria uma pequena ou grande fortuna se apresenta

como um gargalo durante sua aprovação legislativa (RAMOS; PINTO, 2016).

Um segundo argumento desfavorável à instituição do IGF, segundo políticos e economistas, seria o desestímulo à poupança, não sendo o imposto capaz de ser produtor de riqueza, distribuidor de renda ou redutor de pobreza. Isso porque uma alta alíquota poderia encorajar as pessoas a direcionarem suas riquezas para ativos pouco perceptíveis, como jóias, metais preciosos, títulos ao portador, objetos de arte etc, bem como estimular a fuga de capital (ARAÚJO, 2017; CORSATTO, 2000; FERNANDES; MELO, 2016; LEANO, 2015; RAMOS; PINTO, 2016).

Ainda nessa linha, as despesas com a cobrança e a fiscalização poderiam se igualar, ou até mesmo, superar o valor arrecadado, porquanto todos os bens de uma pessoa deveriam ser fiscalizados pela administração pública. Ademais, o governo se veria forçado a criar um cadastro familiar e um de empresas, com a participação das famílias cotistas, a fim de impedir a diluição de patrimônio entre os entes familiares ou a criação de pessoas jurídicas para sonegação do imposto (ARAÚJO, 2017; FERNANDES; MELO, 2016; LEANO, 2015).

Por fim, ainda é válido observar que esse imposto não teve experiências positivas em outros países, conforme conclusão de GARCIA; SOUZA (2008):

Desde logo, constatamos que a trajetória desse tributo ao redor do mundo não foi brilhante. Entre os países da União Européia, somente a Espanha, a Finlândia, a França, Luxemburgo e Suécia mantêm um imposto sobre a fortuna.

A Alemanha e a Dinamarca suprimiram-no entre 1997 e 1996, respectivamente, o mesmo tendo feito os Países Baixos, em 2001. O Canadá rejeitou a ideia de instituição deste imposto, já em 1966, assim como os Estados Unidos. Na Grã-Bretanha, embora discutido desde a década de 1960, e, em 1974, tenha sido nomeada uma comissão para avaliar a conveniência de adotá-lo, o imposto não foi introduzido no ordenamento britânico. Já a Irlanda instituiu-o, em 1974, e o revogou 4 anos depois. Na Itália, o imposto foi criado em 1946 e retirado do sistema jurídico em 1978. No Japão, foi criado em 1950 e abolido em 1953, tendo apresentado arrecadação insignificante e falhado como instrumento de combate à evasão de renda.

Em contrapartida, ARAÚJO (2017) aduz que o IGF funcionaria como uma complementação do imposto de renda, já que nem sempre renda e patrimônio se coincidem, podendo este ser muito superior àquele. Pode, ainda, suprir falhas deste imposto, já que ele não alcança, em sua totalidade, a capacidade contributiva, como também seria um incremento dos demais tributos patrimoniais, especificamente os dos imóveis – urbanos e rurais -, veículos, fundos etc (CORSATTO, 2000).

No mais, alguns analistas acreditam que o argumento acerca dos altos custos administrativos da implementação do IGF é falho, pois se poderia aproveitar a estrutura do próprio Imposto de Renda, com as devidas adaptações, o que minimizaria os gastos (FERNANDES; MELO, 2016). Segundo LEANO (2015), atualmente

existem mecanismos e instrumentos modernos suficientes para uma eventual criação do IGF. Isso explicaria o porquê de muitos países na década de 80-90 terem suprimido esses impostos, justamente pelo seu caráter arcaico e sua má elaboração. Além disso, a fiscalização não ensejaria grandes esforços, já que somente uma pequena parte da população seria tributada (ARAÚJO, 2017).

Outro benefício do IGF seria como ferramenta de controle da administração tributária, por meio de cruzamento de dados com base nas declarações de renda auferida e outras parcelas consideradas importantes para tributação. Isso auxiliaria na tributação da renda, dificultando as chances de evasão fiscal (CORSATTO, 2000; LEANO, 2015).

E mesmo com exemplos negativos ao redor do mundo, quando bem aplicado, o IGF pode ser uma notável fonte de receitas para o Estado, como os casos de Uruguai, Áustria, Finlândia e Islândia (ARAÚJO, 2017; LEANO, 2015).

É importante destacar que, segundo MOTA (2010), há um grande conflito de interesses para que o IGF não seja instituído no Brasil. *Ipsis litteris*:

Referindo-se especificamente quanto à criação do Imposto sobre Grandes Fortunas, Machado já havia alertado, ainda anteriormente à promulgação da Constituição Federal de 1988, que profundas divergências surgiriam, “principalmente porque esta afetará os interesses precisamente daqueles que, pelo fato de serem os mais ricos, são os detentores da maior

parcela do poder político”. Essa denúncia ainda é lembrada na atualidade por Machado, ao afirmar que “os titulares de grandes fortunas, se não estão investidos de poder, possuem inegável influência sobre os que o exercem”.

[...]

Assim é de suma importância atentar para o fato de que, da mesma forma como argumentos e pretextos foram construídos e utilizados para invalidar várias conquistas arduamente alcançadas no campo social, político e econômico, em diversos outros momentos históricos do país, a Constituição Federal de 1988 também foi objeto de especulações decorrentes de conflitos de interesses políticos, situados tanto na órbita interna quanto na órbita externa do país.

Urge, dessa forma, atentar para o fato de que na atualidade vários desses interesses atuantes são guiados por uma ordem político-econômica internacional decorrente do regime de economia capitalista que prestigia o capital em detrimento, em especial, daquele indivíduo cuja força de mão de obra é, por natureza, necessária para a sua perpetuação.

[...]

Por isso, a decisão política no sentido de se instituir ou não o Imposto sobre Grandes Fortunas está intimamente atrelada àqueles conflitos de interesses políticos.

[...]

Na história do Brasil, sob o argumento de se buscar a mudança social, progresso ou desenvolvimento, ou seja, lá qual for o termo utilizado neste ou noutro momento histórico,

foram adotadas ideias advindas tanto do plano interno como do plano externo na política tributária nacional.

Não é de se estranhar, portanto, terem surgidos conflitos de interesses políticos, em especial, com a prática reiterada de se instituir nas últimas décadas, privilégios de toda e qualquer ordem a algumas classes de indivíduos e alguns setores específicos de atividades econômicas desenvolvidas no Brasil.

(MOTA, 2010, p. 94-100)

CAPÍTULO IV - CONCLUSÃO

Este estudo buscou investigar as minúcias acerca da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no ordenamento jurídico brasileiro.

Diante de todo o exposto, a principal conclusão é que se trata de um tributo cercado de muitas dúvidas – jurídicas, sociais e econômicas –, e sua entrada em vigor poderia trazer mais problemas do que benefícios.

Embora existam países, apesar de poucos, que conseguiram, e conseguem, ter notório “sucesso” com um imposto desse tipo, é cristalina a experiência negativa em inúmeros outros lugares ao redor do globo.

A definição do que seria “grande fortuna” no Brasil, um país tão marcado por injustiças tributárias e desigualdades sociais e econômicas, seria só o começo dos problemas que envolvem o IGF no sistema jurídico brasileiro.

Assim, é imprescindível que, anteriormente à discussão sobre o IGF, todo o sistema tributário brasileiro seja revisto, posto que há impostos suficientes para transformar a carga tributária nacional em algo mais progressivo, tendente a terminar com a desigualdade tributária, ou pelo menos, mitigá-la. Destaca-se que o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física e Jurídica, juntamente com os impostos sobre propriedade, podem ser reformados, a fim de transformar um sistema que pune mais aqueles que, financeiramente, ganham menos.

Entretanto, não se pode deixar de destacar a resistência apresentada por grande parte da classe política, e muitos

empresários, nacionais e internacionais, por entenderem que o IGF se apresenta como algo inócuo de ser institucionalizado, devido à possível fuga de capital e o desestímulo da formação de poupanças e investimentos.

Ademais, não obstante a existência de inúmeros projetos de lei pendentes de análise, o Congresso Nacional, em conjunto com o Poder Executivo e a população, devem discutir, com conhecimentos técnicos, todos os entraves que rodeiam o IGF e sua verdadeira função, em caso de uma futura aprovação legislativa do projeto de lei.

Este trabalho não teve como foco enaltecer a criação do IGF, muito menos desprezá-la. Somente a entrada em vigor deste tributo é que poderia nos mostrar, de fato, suas possíveis consequências positivas e negativas para o povo brasileiro. Buscou-se somente a reflexão do tema, uma vez que a desigualdade social e econômica no país é enorme e o IGF se apresenta como uma das formas possíveis de diminuí-la.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, R. **Direito Tributário Esquemático**. 11ª ed. Salvador - BA: JusPodium, 2017.

ALVES, B. M.; DUARTE, F. C. O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS E A PROMOÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL. **Revista do Mestrado em Direito - UCB**, v. 9, n. 1, p. 290–314, 2015.

ALVES, H. N. Tributação e injustiça social no Brasil. **Revista Espaço Econômico**, n. 133, p. 69–78, 2012.

AMARAL, A. G. G. **O Imposto sobre Grandes Fortunas como instrumento de justiça tributária no Brasil**. [s.l.] Universidade Federal de Minas Gerais, 2016.

ARAÚJO, L. S. S. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: REGULAMENTAÇÃO NO BRASIL. **Revista Jurídica Luso Brasileira**, v. 3, n. 3, p. 605–616, 2017.

BARRETO, I. G. DE O.; DANTAS, E. M. Capacidade Contributiva: instrumento jurídico estatal para diminuição das desigualdades sociais à luz da Constituição Federal de 1988. **Revista Pesquisas Jurídicas**, v. 4, n. 3, p. 42–54, 2015.

CARVALHO, P. H. B. DE. As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas: a situação no Brasil e a experiência internacional. **IPEA NT**, 2011.

CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H. M.; RIBEIRO, J. A. C. **Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no Biênio 2008-2009**. [s.l.: s.n.].

CEDES. **Indicadores de equidade do sistema tributário nacional** Relatório de observação. Brasília: [s.n.].

CETAD, C. DE E. T. E A.-. **Carga Tributária no Brasil 2015. Análise por Tributos e Bases de Incidência**. Brasília: Receita Federal, 2016.

CORSATTO, O. N. Imposto sobre grandes fortunas. **Revista de Informação Legislativa**, v. 37, n. 146, p. 93–108, 2000.

DERZI, M. A. M. Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (relações, efeitos e regressividade). **Revista Jurídica da Presidência**, v. 16, n. 108, 2014.

ECCO, G. **Imposto sobre Grandes Fortunas e reforma tributária no Brasil**. [s.l.] Universidade Federal de Santa Catarina, 2016.

FERNANDES, A. D.; MELO, Á. J. M. O Imposto Sobre Grandes Fortunas No Brasil E a Redução Das Desigualdades Socioeconômicas: Exame Da Constitucionalidade Do Plp 277 / 2008. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, v. 36, n. 2, p. 65–86, 2016.

GARCIA, P. F. DE S.; SOUZA, F. F. R. DE. Imposto sobre Grandes Fortunas:

ideologia x realidade. In: **Tributos no Brasil: auge, declínio e reforma**. São Paulo: Fecomércio, 2008. p. 98–116.

GONÇALVES, M. DA S. **A instituição do imposto sobre grandes fortunas (IGF) no Brasil**. [s.l.] Instituto Brasiliense de Direito Público, 2016.

Haidar, R. **Necessidade de reforma geral de tributos é inadiável**. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2013-ago-05/justica-tributaria-necessidade-reforma-geral-tributos-inadiavel>>. Acesso em: 26 jul. 2017.

LEANO, A. DE B. **CONTROVÉRSIAS NA APLICAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS**. Campina Grande: [s.n.].

MOTA, S. R. F. **Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional**. 1º ed. São Paulo: [s.n.].

MOURA, E. A. DA C.; RIBEIRO, J. C. Direitos fundamentais sociais, orçamento público e reserva do possível: o dever de progressividade nos gastos públicos. **Revista de Direito Brasileira**, v. 16, n. 7, p. 225–241, 2016.

OCDE. **Revenue Statistics in Latin American and the Caribbean.pdf**. Disponível em: <http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/revenue-statistics-in-latin-america-and-the-caribbean-2015_rev_lat-2015-en-fr#.WZirCz6GPX4#page1>. Acesso em: 19 ago. 2017.

PIKKETY, T. **O Capital no Século XXI**. 1. ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

RAMOS, G. A.; PINTO, E. A. S. P. Imposto sobre Grandes Fortunas: as dificuldades e malefícios da instituição no Brasil. **Anais do I Congresso Rondoniense de Carreiras Jurídicas**, p. 489–513, 2016.

RIBEIRO, R. L. PIKETTY E A REFORMA TRIBUTÁRIA IGUALITÁRIA NO BRASIL. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 3, n. 3, 2015.

SALVADOR, E. A teoria das finanças públicas no contexto do capitalismo,. In: **Arrecadação (de onde vem?) e gastos públicos (para onde vão?)**. São Paulo: Boitempo, 2007. p. 79–93.

SANTOS, T. DA S.; ANDRADE, I. M. S.; CABRAL, K. F. D. Análise da carga tributária no Brasil: relação do ICMS com o salário dos brasileiros. **Revista Científica Univiçosa**, v. 8, n. 1, p. 69–75, 2016.

SOUZA, L. C. DE. **IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: viabilidade de sua implantação no Brasil**. Uberlândia: Universidade Federal de Uberlândia, 2017.