

FACULDADE DE JUSSARA - FAJ
CURSO DE DIREITO

ANA CAROLINA RIBEIRO MAGALHÃES

**IGF - IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: UMA MEDIDA PARA
DIMINUIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA**

Jussara
2015

ANA CAROLINA RIBEIRO MAGALHÃES

**IGF- IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: UMA MEDIDA PARA
DIMINUIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA**

Monografia apresentada ao Curso de Direito da
Faculdade de Jussara, como requisito parcial à
obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Esp. João Paulo de Oliveira.

ANA CAROLINA RIBEIRO MAGALHÃES

**IGF- IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: UMA MEDIDA PARA
DIMINUIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA**

Monografia apresentada ao Curso de Direito da
Faculdade de Jussara, como requisito parcial à
obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Data da aprovação: ____/____/____.

BANCA EXAMINADORA:

JOÃO PAULO DE OLIVEIRA
Orientador

Professor nome
Membro da banca

Professor nome
Membro da banca

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus por iluminar e abençoar minha jornada até aqui, por ter se feito presente em minha vida em todos os momentos.

Ao meu pai e a minha mãe que sempre contribuíram para meu crescimento pessoal. Por ter possibilitado e me dado apoio que sempre precisei para concluir essa caminhada. Aos meus familiares e amigos pela compreensão e incentivo.

A todos os meus professores pelo apoio, atenção, incentivo, inspiração e palavras sabias e em especial ao meu professor, orientador e amigo Dr. João Paulo de Oliveira pelo apoio e a tolerância e por me escolher pra ser sua orientanda.

A vocês!

A nós!

*“A riqueza adquirida às pressas diminui; mas
o que ajunta à força do trabalho terá
aumento”.*

(Provérbios 13.11)

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar os Impostos Sobre Grandes Fortunas previstas no art.153, VIII da Constituição Federal como uma medida para diminuição da carga tributária. Utilizar-se-á o estudo relacionado ao IGF afim demonstrar os reflexos que sua instituição poderia refletir no cenário nacional e prol da diminuição da carga tributária nacional utilizando-se referencias teóricas do tema proposto. Preliminarmente aborda-se também um estudo sobre o Sistema Tributário no Brasil e trás uma análise de vários Princípios Tributários e das Espécies Tributárias.

Palavras-chave: Impostos Sobre Grandes Fortunas. Carga Tributária. Princípios. Espécies. Sistema Tributário.

ABSTRACT

This study aims to analyze the Tax on Large Fortunes provided for in art.153 , VIII of the Constitution as a measure to decrease the tax burden. It shall be used from the study related to the IGF in order to demonstrate the reflexes that their institution could reflect on the national scene and towards the reduction of the national tax burden using theoretical references of the proposed theme. Preliminarily also tackles a study on the Tax System in Brazil and brings an analysis of several Tax Principles and Tax Species

Keywords: Tax on Large Fortunes . Tax Burden. Principles. Species. Tax system.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	10
2.1	EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO	10
2.2	CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO	13
2.3	PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS	13
2.3.1	Princípio da Legalidade tributária	14
2.3.2	Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária.....	16
2.3.3	Princípio da Capacidade Contributiva.....	17
2.3.4	Princípio da Irretroatividade.....	18
2.3.5	Princípio da Anterioridade (Art. 150, III, “b”, CF/88).....	19
2.3.6	Princípio da Vedação ao Confisco (Art. 150, IV, CF/88).....	20
2.3.7	Princípio da Liberdade de Tráfego (Art. 150, V, CF/88).....	21
2.3.8	Princípio da Uniformidade Geográfica (Art. 151, I, CF/88).....	21
2.3.9	Princípio da Transparência dos Impostos ou da Transparência Fiscal.....	22
2.3.10	Princípio da Seletividade (Art. 153, §3º, CF).....	22
3	TRIBUTO.....	24
3.1	ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS.....	27
3.1.1	Impostos.....	28
3.1.1.1	<i>Classificação dos Impostos.....</i>	<i>29</i>
3.1.1.2	<i>Competência dos Impostos.....</i>	<i>30</i>
3.1.2	Taxas.....	31
3.1.2.1	<i>Espécies de Taxa no Código Tributário Nacional.....</i>	<i>32</i>
3.1.2.1.1	Taxa de Polícia.....	32
3.1.2.1.2	Taxa de serviço.....	32
3.1.3	Taxa x Tarifa.....	33
3.1.4	Contribuições de Melhorias.....	34
3.1.5	Empréstimos Compulsórios.....	35
3.1.6	Contribuições Especiais.....	35

3.2	REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA.....	36
4	IMPOSTOS SOBRE GRANDES FORTUNAS.....	39
4.1	A DEFINIÇÃO DE GRANDES FORTUNAS.....	39
4.2	PREVISÃO LEGAL DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS.....	41
4.3	PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR PLP Nº 277 DE 2008.....	43
4.4	O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS COMO INSTRUMENTO DE DIMINUIÇÃO DA CARGA TRIBUTARIA E DESCENTRALIZAÇÃO DE MAIS RECURSOS PARA OS ESTADOS E MUNICÍPIOS.....	44
4.5	CONFLITOS DE INTERESSES POLÍTICOS.....	47
5	CONCLUSÃO.....	49
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	50

1 INTRODUÇÃO

O estudo sobre os Impostos Sobre Grandes Fortunas como uma medida para diminuição da carga tributária tem como objetivo saber quais os reflexos que tangem a diminuição da carga tributária e abordar as questões de sua regulamentação por que ainda não é aplicado no Brasil.

Ao passar vários anos da promulgação da Constituição Federal, o único tributo que ainda não foi regulamentado é o Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto no Art. 153 VII que enseja bastantes discussões na Assembléia Constituinte a respeito de sua regulamentação e sua Lei complementar.

Já se criaram varias Leis Complementares e emendas com características e sugestões para serem aceitas no Congresso, mas ainda sim há um grande empecilho da tributação sobre Fortunas.

O imposto foi criado com o objetivo de reduzir a carga tributária, aumentar o valor da receita Federal para a melhoria dos Estados e municípios. Buscando para o Brasil um sistema tributário mais justo, suscitar a redistribuição de riquezas mesmo que seja em pequena proporção em relação à tamanha desigualdade.

Não se pode mencionar algum imposto sem falar sobre o Sistema Tributário que se desenvolveu ao longo dos anos com o crescimento do país houve uma necessidade de progredir e ter um sistema tributário fundamentado em leis. Com a criação da Constituição Federal surgem os Tributos e as Espécies Tributarias que são os pilares do Direito Tributário.

2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Segundo descreve Eduardo Torres:

Um Sistema Tributário é essencialmente um conjunto de tributos cuja principal função é arrecadar recursos para que o Estado possa custear atividades que lhe são inerentes, como educação, saúde, segurança, moradia, saneamento, dentre outras. Esta é a função fiscal dos tributos (MARANHÃO, 2010).

Com o desenvolvimento da sociedade, e o crescimento do país, houve uma grande necessidade de se organizar economicamente, de criar um Sistema Financeiro, devido a grande colaboração da coletividade e do fortalecimento da federação.

A evolução do sistema tributário ocorreu ao longo dos anos, inicialmente era uma questão de costume e cultura ser cobrado uma parte de tudo que foi produzido, seguindo assim por vários anos até então se criar um sistema tributário que se fundamentava nas leis criadas para esse fim.

Grzybovski (2006) entende que, em consequência de uma difícil legislação fiscal, os contribuintes do nosso País convivem com uma pesada carga tributária. O que dificulta um bom planejamento tributário são as constantes mudanças ocorridas na legislação fiscal, em virtude disso o contribuinte é afetado por não se informar.

2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Salienta-se que mesmo antes de se criar um sistema financeiro ele já existia por meio de costumes do dia a dia, os tributos já eram cobrados, principalmente, dos territórios conquistados pelas colônias.

Alguns registros mostram que o primeiro tributo a ser cobrado no Brasil foi o chamado “quinto do Pau-Brasil” o qual era um sistema de cobrança da Coroa Portuguesa sobre a colônia Brasil. Era um tributo sobre a produção, em que tinha por base a cobrança de um quinto de tudo que era produzido em favor da coroa, sendo este modelo utilizado por outros territórios colonizados.

Como naquela época a moeda corrente em Portugal não era a mesma adotada no Brasil, as colônias pagavam a Coroa Portuguesa com madeiras das árvores do Pau-Brasil.

Portugal, desejando ocupar e colonizar a nova terra e não tendo recursos para fazê-lo, à custa do erário real, outorgou para isso grandes concessões a nobres e fidalgos, alguns deles ricos proprietários, e outros já experimentados nas expedições às Índias. Concedeu-lhes, outrossim, o Rei, vários de seus direitos políticos, indispensáveis ao fortalecimento da autoridade de quem ia correr tão graves riscos. Mas, para estimular a colonização, conservando, para si, o dízimo das colheitas e do pescado, o monopólio do comércio de pau-brasil, das especiarias e das drogas e o quinto das pedras e dos metais preciosos, o soberano regulou, nos forais, os direitos políticos e a percepção de rendas dos donatários e definiu-lhes também as responsabilidades perante a Coroa. (SIMONSEN, R. C.)

Essa, efetivamente, foi a primeira forma de tributação institucionalizada nas terras recém descobertas, onde tudo que se recebia se destinava a Portugal.

Observa-se que em diferentes períodos da história do Brasil, em todo tempo tem se cobrado tributo, mesmo antes da constituição Federal, o Poder que existia sobre o povo era maior que seus direitos, isso antes de introduzir um Estado Democrático de Direito, já que tudo que era recolhido no Brasil era transferido para a Colônia, e que nada era aplicado no Território nacional e, portanto, não beneficiava nenhum custeio nacional em prol da cidadania.

Após a independência do Brasil e a criação da Constituição Federal, surge a idéia de se criarem impostos de maneira formal. Os impostos e tributos, no início, eram diferentes entre regiões, mas, com o passar do tempo, houve a necessidade de melhor ordená-los, surgindo o Ato Adicional que foi a separação ordenada dos tributos sendo eles da União, dos Estados e Municípios, criando-se uma estrutura de um Sistema Tributário Nacional integrado.

A partir da criação das normas ocorreu uma grande inovação na estrutura tributária, os Estados apresentaram maior autonomia sobre o tributo da comercialização, e o governo a regulamentar a economia.

Foi estabelecida pelo legislador Constituinte a competência de arrecadação de cada ente federado, por outro lado, regulamentou também o limite de atuação de cada um deles, como uma forma de proteger os direitos dos contribuintes contra prováveis arbitrariedades e tornando inconstitucionais atuações que não se enquadram nas exigências da Constituição Federal.

O histórico de evolução do Sistema Tributário Nacional atual comprova que a tributação foi manejada durante séculos no Brasil sem a observância de uma referência constitucional e, nesse sentido, a sistematização e exercício das competências tributárias no âmbito do Estado Brasileiro tenderam a

vulnerar direitos e garantias fundamentais, visto que as definições de Poder e competência tributária encontram seu referencial epistemológico ainda fundado em concepções ultrapassadas do fenômeno jurídico. A legitimação do exercício da competência tributária ainda reside em uma racionalidade instrumental ligada a fins, de caráter Weberiano, e que aponta para o seu manejo com objetivos meramente arrecadatários e vinculados a um conceito de legalidade que, para a Administração Tributária, é bastante em si mesmo (MARTUSCELLI, 2010, p. 4221).

A reforma tributária que ocorreu em 1988 foi uma reforma democrática, pois deu início a participação dos constituintes e até mesmo da população, podendo lembrar da Emenda Constitucional nº 23, de 1º de dezembro de 1983, Emenda Passos Porto e João Calmon teve por finalidade modificar os dispositivos referentes à matéria tributária, e uma forma de contribuição mais justa.

O deputado José Serra, membro da Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças, descreve suas preocupações manifestadas em relação ao projeto de Constituição que se pretendia implementar:

[...] que deveremos dar ao Brasil um sistema tributário melhor que o atual. Para tanto as diretrizes fundamentais são as seguintes: em primeiro lugar, maior justiça social na repartição da carga tributária, que hoje cai desproporcionalmente sobre as classes trabalhadoras, sob a forma de impostos diretos, e sobre a classe média, no que se refere ao imposto direto, ao Imposto de Renda. Em segundo lugar, adequar o nosso sistema tributário às necessidades do nosso desenvolvimento, do crescimento econômico, da geração de empregos e do maior bem-estar do conjunto da população. Em terceiro lugar, atenuar as desigualdades regionais no Brasil. Esta é uma obrigação que fará com que a nossa comissão tenha de montar um sistema tributário que sirva a uma diminuição das desigualdades de desenvolvimento do nosso País. Entendidas essas desigualdades como as hoje existentes, entre o Norte, o Nordeste, o Centro-Sul, o Sul e o Centro-Oeste. É nesse trabalho que precisaremos nos concentrar. Não se trata de resolver os problemas tributários através do conflito regional, do conflito entre regiões. Estou convencido, como acredito estejam os demais integrantes desta Comissão e o nosso Presidente Francisco Dornelles, pessoa de grande experiência na área tributária, que Poderemos equacionar o sistema tributário brasileiro de maneira a atender melhor à sociedade, ao desenvolvimento do País e às regiões sem que isto passe por um conflito regional, o qual não levará senão a um enfraquecimento da nossa própria necessidade de desenvolvimento. Temos de oferecer através da simplificação, da descentralização e da maior justiça tributária. o que o nosso País precisa (MARTUSCELLI, 2010, p. 4220).

Assim como o Deputado Jose Serra expõe sua visão sobre o Sistema tributário, percebendo que há necessidade de modificação do mesmo, em relação à alta carga tributária que incidi igualmente para a classe mais pobre e para os trabalhadores.

Um grande problema que afeta muito o Brasil, decorrente da centralização de riquezas e de uma má redistribuição da carga tributária, é a Desigualdade econômica. Não se tratando apenas de um problema de regiões, assim de todo o Brasil.

2.2 CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

As características de um Sistema Tributário devem estimular empregos, incentivar a atividade produtiva que possa beneficiar o desenvolvimento econômico e aumentar a arrecadação.

Deve viabilizar os objetivos fundamentais da República previstos no artigo 3º da Constituição Federal:

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

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (BRASIL, 1988).

Maria Lucia Fattorelli ressalta que para um sistema tributário desejável necessita desempenhar quatro funções básicas como financiamento de atividades estatais, a redistribuição justa de renda, a equalização das desigualdades regionais e a justa repartição das receitas entre os entes federado.

Os principais objetivos e característica do sistema tributário baseia-se em uma sociedade justa, porém devido tanta tributação acaba se tornando injusta e aumentando a desigualdade no país.

2.3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Os Princípios Constitucionais do Direito Tributário são os valores que irradiam sobre um conjunto de normas, que se encontram na Constituição Federal. Eles podem ser gerais, específicos, implícitos e explícitos. Se tratando de Direito tributário, os princípios são específicos e explícitos.

São constitucionais, pois garantem o direito do contribuinte contra o excesso de arrecadação dos entes públicos, se baseando em um Estado Democrático de Direito que tem em seu ordenamento jurídico bases legais que coíbe qualquer prática ilícita dos governantes contra os cidadãos.

Seguindo a definição de princípios Bandeira de Mello (apud RABELO, [s.d.]) define seus pareceres a respeito dos princípios:

[...] mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.

Para Bandeira de Melo os princípios constitucionais tributários são como alicerce que irradiam em um conjunto de normas, limitando assim o poder de tributar, servindo para melhor compreensão e estabilidade de resguardar o direito de cada cidadão.

De um mesmo parâmetro de visão Machado (2007) fala ainda a importância dos princípios jurídicos ressaltando que os princípios existem para a proteger os direitos dos cidadãos contra os abusos do Estado.

Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, de buscar proteção para o contribuinte. Trata-se de fundamentos essenciais para a aplicação do Direito. Assim sendo, os princípios jurídicos visam a assegurar a harmonia e os valores a serem perseguidos na interpretação das regras que o compõem.

Para Hugo de Brito Machado:

Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte (MACHADO apud MIRANDA, 2009, p. 3).

2.3.1 Princípio da Legalidade tributária

Um princípio dos mais importantes, uma vez que traz garantias ao contribuinte. O inciso I do artigo 150 da CF é bem claro ao dizer que é vedado à União, Estados e Municípios cobrar ou aumentar o tributo sem ter nenhuma lei específica.

Como dispõe o artigo 5º, II da CF: “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, garantindo assim os direitos dos cidadãos contra abusos dos governos. Tal princípio guarda determinação de que é vedado às pessoas políticas criar tributos sem lei anterior que os estabeleça, vale dizer, com previsão de sua hipótese de incidência, sujeito ativo e passivo, base de cálculo e alíquota:

De todos os princípios constitucionais erigidos como garantia fundamental do contribuinte, o mais importante é o da legalidade da tributação, prevista no artigo 150, I. Resulta de velha tradição do constitucionalismo segundo a qual o tributo não pode ser instituído sem autorização do povo através de seus representantes, de tal sorte que só a lei ordinária emanada no nível de governo competente pode criar tributo (MORAIS, 2014, p. 1).

Hamilton Dias Souza entende que o poder de criar um tributo vem indiretamente do povo, que autoriza seus representantes a instituir um novo tributo. Tornando esse princípio da legalidade fundamental para a seguridade do contribuinte.

Ao se tratar do princípio da legalidade entende-se que em sentido formal traz uma segurança ao contribuinte, sendo permitido ser cobrado um tributo ou ter um aumento somente se o Poder Legislativo criar uma lei específica. Em sentido material a lei que foi criada para aquele tributo deve trazer em seus incisos todos os elementos da norma jurídica tributaria, informando o sujeito passivo, sujeito ativo, a base de cálculo, as alíquotas e as hipóteses de incidência.

Para se entender melhor tal função deste princípio, o Código Tributário Nacional em seu artigo 97 e seus incisos explicita o conteúdo:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo (BRASIL, 2012).

Os referidos parágrafos do artigo 97 têm por finalidade diferenciar a modificação da base de cálculo, fazendo uma atualização monetária do aumento da carga tributária, e impondo a competência de quem poderá modificar a base de cálculo sendo pelo Poder executivo ou por meio de uma lei.

Entretanto por se tratar de um princípio tão importante, a Constituição Federal em sentido estrito trás uma exceção nas alterações das alíquotas, somente nesse caso os Impostos sobre importação (II) e exportação (IE), Impostos sobre operação financeira (IOF) e Impostos sobre produtos industrializados (IPI) poderão ter suas alíquotas modificadas pelo Poder Executivo, de acordo com o artigo 153 §1º, da Constituição Federal.

2.3.2 Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária

Também conhecido como princípio da igualdade tributária, ele está previsto no Art. 150, inciso II, da Constituição Federal, assegura que as pessoas políticas mencionadas no *caput* estão vedadas de:

Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos e direitos (BRASIL, 2012).

Percebe-se que a Constituição Federal adotou como alicerce o princípio da Igualdade, que assegura o direito de todos serem tratados iguais, sem nenhuma distinção, assim como refere o Art. 5º, do mesmo diploma legal, podendo compreender a partir daí o que seria “Democracia”, extinguindo qualquer tipo de privilegio ou tratamento diferenciado com os contribuintes.

Um grande exemplo para esse princípio da isonomia seria o Imposto sobre a Renda (IR), que recai sobre a renda do contribuinte, em que incidir em um valor baixo, o contribuinte pagará um imposto menor ou nenhum, caso contrário a renda auferida for mais alta o valor a ser pago será mais alto também, será de acordo com a renda do contribuinte e as alíquotas aplicadas a cada faixa de renda.

Aos dizeres de Luciano Amaro, ao comentar sobre o Princípio da Isonomia relacionado com o Princípio da Capacidade Contributiva:

Deve ser diferenciado (com isenções ou incidência tributaria menos gravosa) o tratamento de situações que não revelem capacidade contributiva ou que mereçam tratamento fiscal ajustado à sua menor expressão econômica. Não de ser tratados, pois, com igualdade aqueles que tiverem capacidade contributiva, e com desigualdade os que revelem riquezas diferentes e, portanto, diferentes capacidades de contribuir (AMARO, 2009, p. 136).

Ao discorrer sobre o Princípio da Isonomia é importante aduzir uma relação com o Princípio da Capacidade Contributiva por ser bastante ligado a igualdade. Sem capacidade contributiva não há de se falar em Princípio da Isonomia, Luciano Amaro deixa claro que é necessário que todos que tenham a mesma capacidade contributiva sejam tratados de forma igual e aqueles que não possuem a mesma capacidade contributiva de forma desigual. Ou seja, a capacidade contributiva é um parâmetro que preenche as exigências do Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributaria.

2.3.3 Princípio da Capacidade Contributiva

Esse princípio está expresso no artigo Art. 145, §1º da Constituição Federal, diz que, “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte [...]”, o artigo referido traz em seu parágrafo 1º uma previsão da capacidade econômica do contribuinte, onde o Estado requer e exige que cada pessoa contribua com as despesas públicas na medida de sua capacidade contributiva, variando segundo a renda de cada contribuinte, não ferindo o direito a dignidade humana. De uma melhor forma esse princípio tem objetivo de atingir a Base de Cálculo com bastante exatidão, a alíquota será sempre de acordo com a capacidade contributiva.

Dino Jarach conceitua Capacidade Contributiva da seguinte forma:

É a potencialidade de contribuir com gastos públicos que o legislador atribui ao sujeito passivo particular. Significa ao mesmo tempo existência de uma riqueza em posse de uma pessoa ou em movimento entre duas pessoas e graduação de obrigação tributaria segundo a magnitude da capacidade contributiva que o legislador lhe atribui (JARACH, 1989, p. 97).

A capacidade contributiva assume duas feições, sendo ela a absoluta e a relativa. Quando se refere a capacidade contributiva relativa ou subjetiva tem como parâmetro conhecer as condições do sujeito passivo, se ele tem ou não condição de

contribuir com tal carga tributaria, saber bem a respeito da economia, até que ponto isso atingirá o contribuinte de forma negativa. Trata também de visualizar economicamente as riquezas, e rendimentos do contribuinte que geram saldos.

Já a capacidade contributiva absoluta ou objetiva tem a função de generalizar, seguindo o principio da igualdade, levando em consideração somente os aspectos objetivos, relacionando situações em que o sujeito passivo, contribuinte terá presunção de riqueza, mas não terá capacidade contributiva.

Para melhor entendimento um exemplo é o proprietário de um automóvel que objetivamente terá capacidade contributiva, mas poderá não ter capacidade contributiva se for ele um mendigo que por virtude de um bilhete premiado foi ganhador de um carro, mas não possuirá condições de pagar o imposto do automóvel, por tanto se quiser continuar a usufruir terá que pagar o tributo do carro ,ou se não tiver condições terá que vender. Seguindo assim o que diz o artigo 145 §1º da Constituição Federal.

Existem autores que colocam este principio como um subprincípio das igualdade de isonomia tributária. Reza o texto constitucional que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Aplicação prática deste principio encontra-se na alíquota progressiva, presente no imposto de renda, no imposto sobre a propriedade territorial urbana, no imposto sobre a propriedade territorial rural, etc. (BRASIL, 1988).

Há também uma grande discussão e divergências que esse princípio defende todo Sistema Tributário Nacional de uma forma geral, incluindo todos os tributos, mas já o Supremo Tribunal de Justiça entende que esse principio não se estende a todos os tributos somente aos impostos. Prevalecendo assim o entendimento do STF.

2.3.4 Princípio da Irretroatividade

Este princípio está previsto no Art. 150, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal, e defende que é proibido cobrar tributo em relação a fato gerador ocorrido antes do início da vigência da lei que tenha instituído ou aumentado o tributo (BRASIL, 2012).

Quer dizer que os fatos ocorridos antes da vigência da lei não terá valor algum, sem causar prejuízos ao direito já adquirido, assim previsto na Constituição Federal.

Deste modo, a lei tributária não pode se voltar para o passado, nem mesmo que seja com o fito de interpretar a lei anterior, com vistas a tentar explicitar a criação ou aumento de tributo, posto que, a incidência já deve decorrer da lei anterior existente, ou então não deve incidir. A irretroatividade da lei tributária aqui, mais uma vez visa a proteção do contribuinte, para que não tenha de arcar com o pagamento de tributos até então não existentes, ou não incidentes, devido a uma lei retroagir (AMARO, 2009).

Por tanto de acordo com Amaro, a Constituição Federal constitui uma garantia para o contribuinte, defendendo contra as ciladas do Estado, fazendo com que o contribuinte seja informado antecipadamente de sua tributação, impedindo que uma lei passada possa causar novos efeitos no futuro.

2.3.5 Princípio da Anterioridade (Art. 150, III, “b”, CF/88)

Previsto no Art. 150, inciso III da Constituição Federal, o princípio da anterioridade determina que:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

III - cobrar tributos: [...]

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b. (BRASIL, 2012)

O princípio da Anterioridade foi criado para informar ao contribuinte de um novo ônus de tributação, para que não seja pego de surpresa. Não será permitido pela União, Estado ou Município cobrar o tributo no mesmo exercício financeiro.

A Constituição, em outras palavras, está dizendo o seguinte: o legislador pode criar ou aumentar tributos a qualquer instante, mas, a eficácia desta lei criadora ou aumentadora só se vai dar no próximo exercício. Fica com eficácia suspensa a lei que cria e que aumenta, até o ano que vem. Esta é a regra geral (ATALIBA, 1997, p. 153)

Sendo assim aplicação do tributo ou de qualquer modificação sendo ela na base de cálculo, nas alíquotas ou no sujeito passivo terá seus efeitos somente no próximo exercício financeiro a partir do primeiro dia do exercício financeiro do ano

seguinte. O princípio da Legalidade e da Isonomia estes também garantem ao contribuinte que não será cobrado o tributo no mesmo exercício fiscal de sua lei, será cobrado conforme a lei no ano seguinte.

Neste princípio poderá o tributo em face de algumas exceções o tributo possuir seus efeitos no mesmo exercício financeiro, com efeito imediato.

Algumas exceções são aplicadas a esse princípio, sendo possível enumerá-las, na seguinte ordem de importância: 1) Imposto de Importação, Imposto de Exportação, IPI e IOF; 2) Contribuições à Seguridade Social; 3) Empréstimos Compulsórios de Calamidade Pública, guerra externa ou sua eminência, e o imposto extraordinário de guerra; 4) Restabelecimento das alíquotas do ICMS monofásico sobre combustíveis e lubrificantes, e o restabelecimento das alíquotas da CIDE – Combustível (SABBAG, 2009).

Nessas exceções, é possível cobrar o tributo no mesmo exercício, ou seja, o início da vigência não precisa esperar a anterioridade, ocorrerá somente em situações de caos, guerra ou calamidade pública.

A alínea “c” do presente artigo estabelece que os efeitos do tributo surgirá somente após noventa dias do exercício financeiro. Sabbag (2009) ressalta ainda que esta limitação ao poder de tributar veda surpresas para o contribuinte, que em regra, só poderão ser obrigados a pagar o tributo após respeitadas a anterioridade e a noventena. Necessita-se de um prazo entre a publicação e a vigência que será de noventa dias, para que o contribuinte tenha mais tempo para a preparação e planejamento a nova tributação.

2.3.6 Princípio da Vedação ao Confisco (Art. 150, IV, CF/88)

Também pode ser chamado de Princípio da Vedação de Tributo Confiscatório ou Princípio da Vedação do Confisco. Ele está previsto no Art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, que diz que é vedado às pessoas políticas “utilizar tributo com efeito de confisco” (BRASIL, 2012).

Este princípio estabelece um limite na tributação, assim como nossa constituição assegura as garantias do cidadão para não ter um abuso em relação a cobrança do tributo.

Não se tem um valor real do limite que cada contribuinte tem que pagar, mas sempre que uma tributação for pesada ou passar do seu limite esse tributo será em

caráter confiscatório. O grande objetivo é não deixar o contribuinte ser lesionado ao pagar seus tributos, para que seja de uma forma justa e não exagerada.

Desta feita, as pessoas políticas indicadas no *caput* do Art. 150 estão proibidas de estabelecer tributo com finalidade de confisco.

Essa limitação ao poder de tributar visa garantir o direito a propriedade individual, e ela não possui parâmetros objetivos, é analisado caso a caso, tributo a tributo.

2.3.7 Princípio da Liberdade de Tráfego (Art. 150, V, CF/88)

Previsto no art. 150, inciso V, da Constituição Federal, e também conhecido como princípio da liberdade de tráfego, este princípio estabelece que:

As pessoas políticas estão proibidas de “limitar o tráfego de pessoas e bens por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalva a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público”. (BRASIL, 2012).

Tal princípio estabelece a liberdade de tráfego por vias interestaduais e intermunicipais, não limitando pessoas e nem bens que necessitam utilizar, mas, no entanto, o inciso também trás uma ressalva para os pedágios, (tributo) espécie de taxas/tarifa/preço público cobradas para a manutenção e conservação das vias e estradas, conforme Poder Público.

2.3.8 Princípio da Uniformidade Geográfica (Art. 151, I, CF/88)

Conforme o art. 151, inciso I da Constituição, é vedado à União:

Instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País (BRASIL, 2012).

Nota-se que o próprio inciso proíbe a criação de tributo de forma distinta, que não seja igual, o legislador não pode criar um tributo para um determinado Estado, município ou Distrito Federal diferente um do outro, é como se privilegiasse ou desmerecesse algum ente.

Este princípio proíbe que a União institua tributo de forma não uniforme em todo o País, ou dê preferência a Estado, Município ou ao Distrito Federal em detrimento de outro ente federativo. Permite-se, entretanto, a diferenciação, se favorecer regiões menos desenvolvidas. Visa promover o equilíbrio sócio-econômico entre as regiões brasileiras. Exemplo tradicionalmente citado é a Zona de Manaus (BRASIL, 2012).

Ao analisar o seguinte artigo e seu inciso percebe-se que essa proibição visa também não aumentar e nem criar nenhum tipo de desigualdade em nenhum território, garantindo a igualdade sócio-econômico, observando que a Constituição foi coerente ao princípio da Isonomia.

2.3.9 Princípio da Transparência dos Impostos ou da Transparência Fiscal

Terá como escopo este princípio o esclarecimento e informação para o contribuinte de toda tributação de forma indireta, de mercadoria e serviços. É direito do consumidor saber o que está pagando.

Está previsto no Art. 150 § 5º da Constituição Federal, determina que “a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços” (BRASIL, 2012).

Será determinado toda informação ao contribuinte, em relação a todo valor pago em IPI, ICMS e o ISS conforme a lei expressa.

Regina Helena Costa, em artigo publicado em 1977, afirmou que:

[...] tal dispositivo representa o primeiro ponto de toque entre a atividade tributante e o direito do consumidor. Pretende a Lei Maior seja o consumidor informado acerca dos chamados impostos indiretos, incidentes sobre as operações com os bens e serviços que venha a adquirir e que, portanto, têm seus valores embutidos nos preços. No sistema tributário vigente, são eles o IPI, o ICMS e o ISS. São denominados impostos indiretos por parte da doutrina, porque, neles, o contribuinte de jure - industrial, produtor, comerciante, prestador de serviço - repassa o impacto tributário para o contribuinte de fato, evento conhecido como repercussão tributária (COSTA, 1997, p. 113-118).

Assim como afirma Regina Helena Costa a lei Maior relacionou este princípio com o direito do consumidor para que o consumidor contribuinte tenha esclarecimento de tudo que é pago em seus tributos, os valores que muitas vezes vem embutidos nos preços e o contribuinte paga sem perceber.

2.3.10 Princípio da Seletividade (Art. 153, §3º, CF)

Este princípio está previsto no Art. 153, §. 3º, inciso I, e tem por escopo tributar mais fortemente produtos menos essenciais ou supérfluos, aumentando a porcentagem das alíquotas para que a tributação fique mais alta, de modo que possa também diminuir a venda de alguns produtos prejudiciais a saúde.

Já os produtos essenciais como arroz e feijão terão alíquotas menores, visando facilitar o acesso do contribuinte a esses produtos, sem onerá-los em demasia.

Desse modo percebe-se que esse princípio está emanado com um outro princípio constitucional que é o da "Dignidade Humana", que visa a essencialidade como pelo menos uma vida digna.

É um princípio que se aplica com obrigatoriedade ao IPI, e tem sua aplicação facultativa nos casos de ICMS e IPVA. Como exemplos de sua aplicação, no caso do cigarro, a tributação será alta, enquanto para aquisição de um pacote de arroz, a tributação será baixa, devido se tratar de um produto essencial (BRASIL, 2012).

Será obrigatório no Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) visar o grau de essencialidade para o contribuinte de cada produto que será tributado, pois ele terá sua alíquota reduzida, e em alguns casos terá a redução nos ICMS e IPVA.

Logo para Ricardo Lobo Torres entende que:

Ser seletivo implica ter alíquotas diferenciadas dependendo do produto, individualmente considerado, ou do tipo de produto, se alimentício ou de higiene, sendo o critério para tal seletividade deve ser dado pelos próprios contribuintes, ou seja, quão essencial um determinado produto industrializado é ou deixa de ser para o seu cotidiano (TORRES, 2000, p. 326-327).

Nota-se que este princípio trás concordância a Constituição Federal ao que se venha entender de Direitos fundamentais trazendo uma proteção estatal ao contribuinte tornando os produtos mais essenciais com alíquotas menores.

3 TRIBUTO

Ao que venha ser tributo à discussão doutrinária trás uma ampla “conceituação e definição”, lembrando que não são sinônimos essas palavras, pois o termo conceituação é mais amplo que o termo definição, podendo dizer que a definição é a delimitação do conceito.

Apesar dessa grande discussão com tamanha riqueza em sua conceituação pela doutrina, a definição legal de Tributo encontra-se no artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) que diz: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 2012, p. 687).

Dentre algumas definições para tributo o mestre cearense Hugo do Brito Machado define que “é o enunciado dos elementos que delimitam a coisa de sorte a que se possa vê-la diferente de todas as demais.” Definir uma conceituação é algo difícil, por isso se encontra expressamente no texto o Código Tributário Nacional.

Luciano Amaro define tributo como sendo “a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público”. De uma forma mais clara o professor Amaro especifica que será o Estado o sujeito Ativo, que cobrará o tributo. Da própria definição expressa na lei destaca se os seguintes termos:

Prestação pecuniária refere-se a uma relação obrigacional entre o sujeito Passivo (contribuinte) e o sujeito Ativo (Estado) de prestar uma obrigação de pagar um tributo independente da vontade ao Estado em forma de “Dinheiro”, não se admitindo outra forma de adimplemento.

Prestação compulsória concerne quanto a sua obrigação que é constituída independente da vontade do agente, uma obrigação *ex lege*, que não depende da faculdade do contribuinte em cumpri-la ou não, pois ela é decorrente de uma lei, sendo por isso obrigatório seu cumprimento.

Diferente da obrigação contratual que a agente manifesta a vontade em criar uma obrigação, já que esta prestação que possui o termo compulsório é a mais importante do artigo 3º, pois exige do cidadão a obrigação de tributar alguns custos necessários das despesas públicas, surgindo assim a obrigação tributária principal.

Quanto ao aspecto da “prestação que não constitua sanção de ato ilícito”, referindo-se que o tributo não tem caráter punitivo, isto é, não é cobrado porque alguém descumpriu uma conduta legal.

O tributo, no entanto, não tem o mesmo objetivo da multa que é punir o agente por algum ato ilícito praticado ou por algum inadimplemento de alguma obrigação, seja ela principal ou acessória.

Porém quando a tributação recai sobre atos praticas ilícitas mesmo assim será cobrado o tributo, baseado no principio pecúnia *non olet*, expressão em *latim* que significa “dinheiro não tem cheiro”, por tanto mesmo que seja uma pratica ilícita se o resultado auferir acréscimos patrimoniais deverá o contribuinte (criminoso) pagar seus tributos.

Sendo assim a validade do tributo não depende da validade jurídica praticada pelo contribuinte. Um exemplo bem claro é a tributação do Imposto de Renda (IR) que pode recair sobre o trafico ilícito de entorpecentes, pois o IR é cobrado sobre qualquer disponibilidade econômica, mesmo que não se saiba qual seja sua origem.

Voltando ao conceito de tributo, e analisando a expressão “Instituída em lei”, sabe-se que para criar um tributo é necessário que uma Lei especifica o vigore, assim como já foi explanado no capítulo anterior, quando se tratou a respeito do princípio da legalidade.

Por certo, necessário se faz de lei que contenha todos os elementos suficientes, a fim de se definir o fato gerador, alíquota, base de calculo, sujeitos passivo e ativo, hipóteses de isenção, para a criação dessa obrigação tributaria, não deixando de colocar nenhum desses elementos para o tributo ser valido, concerne ao Poder Legislativo a criação desta Lei e seus elementos nela expressa, garantindo o contribuinte seus direitos fundamentais. “A lei é a fonte da obrigação tributaria, que surge com a sua incidência, e não por força de atos normativos infralegais ou de acordo de vontades. Por isso, diz que se trata de uma obrigação *ex lege*” (PULSEN, 2011).

Assim como está expresso no artigo 150, inciso I que sempre necessitara de uma lei especifica para exigir ou aumentar um tributo, será sempre de acordo com a lei criada.

Por fim, e não menos importante temos a expressão “Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” em que a Cobrança do tributo será sempre mediante atividade administrativa, por um agente da administração pública,

sendo figurado o sujeito ativo da obrigação de acordo com o art. 119 do CTN, essa cobrança tem o intuito de arrecadar, fiscalizar e cumprir os preceitos na lei expressa.

Nenhum auditor fiscal ou procurador público poderá exigir ou dispensar qualquer tributo, sendo de total competência do legislador qualquer modificação, não há discricionariedade na cobrança. Nesse sentido a cobrança administrativa plenamente vinculada deverá após a criação da obrigação tributaria notificar o lançamento, atuação, ajuizamento de execução fiscal.

Será através do lançamento que se exigirá a cobrança do tributo. Alberto Xavier diz que “lançamento é o ato administrativo de aplicação da norma tributaria material que da exigibilidade ao credito tributário.” Será sempre praticado por um agente administrativo fiscal jurídica que tenha competência ou capacidade tributária para exigir a cobrança do tributo após o lançamento.

No Código Tributário Nacional encontra-se 03 modalidades de lançamentos:

Lançamento por declaração: o Contribuinte faz uma declaração sobre um ato direcionado a Autoridade Fiscal (Art. 147 CTN).

Lançamento de Ofício: Nesse lançamento a própria Autoridade Fiscal efetua ou revista. (Art.149 CTN)

Lançamento por homologação: O contribuinte quem deve apurar sua obrigação tributaria o valor a ser pago. A homologação deverá ser expressa no prazo de 05 (cinco) dias e se ultrapassar considera de forma tácita (Art.150).

Ao se falar de competência tributaria, não se pode confundir com competência de legislar, que é o poder de instituir leis para tributos que já foram criados, a Lei complementar que trará todos os elementos necessários para validar o tributo, e já competência tributaria ela outorga o poder dos entes em criar ou não os tributos,

Devido a sua intensa atividade financeira do Estado, envolvendo receitas e despesas, a conservação dos bens públicos, o patrimônio, o controle monetário, o orçamento público, demandam a necessidade de arrecadação de tributos, para garantir o seu meio de estabilidade, para dirigir a economia e direcioná-la para o bem estar social.

O Estado necessita de meios econômicos para produzir as suas atividades, e para o cumprimento das suas obrigações, obtém seus recursos através da tributação do patrimônio dos particulares, sem, contudo efetuar uma contraprestação equivalente ao montante arrecadado.

3.1 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Essas Espécies Tributárias são divisões para que cada espécie tenha um tratamento jurídico diferente, levando-se em consideração as características pontuais de cada espécie. Em se tratando dessa divisão muito se discute a quantidade de espécies tributárias existentes, chegando a ter três teorias distintas.

A primeira a ser abordada será a “Teoria Binária, Bipartida ou Dualista” teve como defensores Alberto Xavier e Alfredo Augusto Becker que traz sua divisão apenas em Impostos e Taxas em virtude de como eram as atividades dos Estados.

Os impostos se classificaram como tributos não vinculados, pois sua destinação não é para um fim específico, as Taxas seriam vinculados uma destinação como uma prestação de serviço, em benefício da coletividade.

A Segunda teoria seria a Teoria Trínaria ou Tripartite, se dividindo em 03 espécies, Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria. Seus apoiadores foram Geraldo Ataliba, Rubens Gomes de Sousa, Aliomar Baleeiro, Amílcar de Araújo Falcão e Ruy Barbosa Nogueira, teoria adotada pelo Código Tributário Nacional em seu “Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.” (BRASIL,2012).

O ilustríssimo jurista Geraldo Ataliba, analisando os tributos, os classificam como sendo vinculados e não vinculados a uma atuação do Estado. Na concepção do doutrinador, os tributos vinculados são aqueles dependentes de uma atividade estatal, quais sejam as taxas e as contribuições de melhoria. Já os tributos não vinculados são aqueles cuja imposição, pelo fisco, independe de qualquer espécie de contraprestação por parte do Poder Público, ou seja, basicamente todos os impostos (ATALIBA, 1997).

Segundo os dizeres de Geraldo Ataliba os Impostos serão classificados como não vinculados, pois não depende de nenhuma contraprestação do Estado, divergentes das Taxas e das Contribuições de Melhorias que são vinculados a uma atividade estatal. Essa Teoria não é aceita pelo STF e por correntes majorante.

Essa terceira Teoria se encontra nos artigos 145, 149 e 149-a *caput* da Constituição Federal é a Teoria Quínaria ou Pentapartite defendida por José Eduardo Soares de Melo e Ives Gandra da Silva Martins que se dividem em 05 espécies tributárias: Impostos, Taxa, Contribuições de Melhorias, Empréstimos compulsórios e contribuições Especiais é didaticamente a mais estudada.

O Supremo Tribunal Federal aceitou e entendeu que essa Teoria partia do pressuposto que as contribuições sociais eram uma subespécie para-fiscal com natureza jurídica própria, assim foi julgado constitucional o R nº 146.733-9/SP pelo relator Ministro Moreira Alves.

Ao classificar cada espécie observa-se que cada uma tem especificidades jurídicas diferentes, por isso à uma necessidade de se classificar cada uma delas, a seguir:

3.1.1 Impostos

Previsão legal se encontra no Art, 16 do CTN diz que "Imposto é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte."

O imposto é um tributo não vinculado, que não depende de nenhuma atividade estatal específica, pois o sujeito passivo não irá tributar sobre serviço prestado, será de acordo com sua disponibilidade econômica.

Sabbag (2009) define imposto em conformidade com o artigo 16 do Código Tributário Nacional (CTN), da seguinte forma: "Imposto é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa á vida do contribuinte, á sua atividade ou a seu patrimônio [...]".

"[...] Neste passo, o imposto define como tributo não-vinculado à atividade estatal, o que se torna atrelável à atividade do particular, ou seja, ao âmbito privado do contribuinte" (SABBAG, 2009, p. 358).

Quando se leva em consideração essa capacidade econômica não se fala apenas de proporcionalidade do tributo onde a Base de calculo pode variar de valores e a alíquota continuará sempre a mesma, mas também de progressividade quando a alíquota varia de acordo com a base de calculo, quanto maior a base de calculo maior a alíquota. A constituição Federal traz apenas 03 impostos progressivos o IPTU, ITR e IR.

Conforme exposto no principio da legalidade a instituição dos impostos será por meio de Lei ordinária, com exceção do artigo 154, inciso I da CF, ressalva que impostos Federais serão instituídos mediante lei complementar. A lei complementar trará todos os elementos necessários para que a lei seja validada

3.1.1.1 Classificação dos Impostos

- a) Impostos Ordinários: São os impostos permanentes das receitas para o custeio do Estado, os impostos que pagam as despesas rotineiras.

Impostos Extraordinários: Esses impostos são temporários, será instituído somente quando houver um fato específico como uma guerra, uma crise financeira ou alguma calamidade. Um exemplo é Imposto extraordinário de Guerra (art.154, inc II).

- b) Impostos Diretos: Os impostos diretos são aqueles que o contribuinte suporta o “ônus tributário”, sem precisar transferir pra nenhum outro terceiro.

Impostos Indiretos: Esses impostos de forma indireta são transferidos para uma terceira pessoa que suporta o ônus tributário, na maior das vezes o consumidor não percebe o encargo econômico que sempre vai embutido em algum produto. Mas lembrando que o contribuinte de fato é aquele que paga o imposto.

- c) Impostos Reais: São impostos que incidem sobre o objeto material, todos os bens e riqueza do contribuinte. O fato gerador deste imposto está ligado ao patrimônio (a coisa) que o contribuinte possui. Um exemplo é o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).

Impostos Pessoais: O fato gerador dos impostos pessoais são vinculados com os dados pessoais do contribuinte, será de acordo com a renda econômica, ou serviços prestados, faturamento. Um grande exemplo o Imposto sobre a Renda (IR), que incide sobre determinado valor que o contribuinte recebe.

- d) Impostos Fixos: são cobrados por uma cota fixa, independente da capacidade contributiva, não terá mudança de valores será igual para todos. O STF certifica-se que essa fixação de valor é mais comum em taxas, mas ainda assim existe o ISS que possui seu valor fixo sobre os profissionais liberais.

- e) Impostos Proporcionais: Esses impostos terão suas alíquotas fixadas, pois somente a base de calculo poderá variar de acordo com a capacidade contributiva, quanto maior for a base de calculo maior será calculado o valor a ser pago pelo contribuinte. Será de acordo com a proporção de seus rendimentos.

- f) Impostos Progressivos: os impostos progressivos terão suas alíquotas variadas de acordo com a variação da base de cálculo, na medida em que a base de cálculo aumentar as alíquotas também irá aumentar. A progressividade tem muito haver com a redistribuição de riquezas e com o princípio da capacidade contributiva.

3.1.1.2 Competência dos Impostos

A Constituição Federal de 1988 estabelece uma divisão de competências tributárias entre os entes. Dessa forma de acordo com o Art.153 da CF (1988), compete a União Federal instituir os impostos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Para os Municípios também compete instituir impostos, de acordo com o Art.156, CF (1988):

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
- II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Os Estados também possui competência ordinária para os tributos, podendo assim como a União criar impostos seguindo sempre os requisitos da CF (1988):

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre

- I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores.

A competência residual será instituída pela União, tem como objetivo criar tributos que não estão instituídos na Constituição Federal de acordo com o artigo 154, I:

Art. 154. A União poderá instituir:

I – mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição (BRASIL, 2012)

A Constituição não prevê as bases para a tributação dos impostos residuais, tornando-se amplo a competência de tributar. A instituição do imposto será por meio de Lei complementar, o fato gerador e a base de cálculo não poderá ser igual aos impostos já instituídos na Constituição Federal.

3.1.2 Taxas

Taxa é um tributo cujo fato gerador é aplicado pela Administração Pública, ou seja, é um tributo vinculado a uma atividade estatal, em que compete a União, os Estados e Municípios cobrar a Taxa e instituir de conforme necessário.

No artigo 77 do Código Tributário Nacional, trás a seguinte definição:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestando ao contribuinte ou posto à sua disposição. Parágrafo único. A taxa não pode ter base de calculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas (BRASIL, 2012, p. 692-693).

A Taxa será cobrada em razão de alguma despesa que o sujeito passivo causou para o Estado, sendo assim será cobrado apenas para aquele contribuinte que usufruiu do serviço público, e possui natureza remuneratória. O fato gerador da taxa não será como dos impostos que incide sobre a disponibilidade econômica do contribuinte, e nem a base de calculo própria dos impostos, esse será por uma prestação estatal (serviço público) ou uma atividade de polícia administrativa.

Neste sentido, Amaro (2009) descreve o seguinte entendimento:

As taxas são tributos cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal específica, referível ao contribuinte, que pode consistir: a) no

exercício regular do poder de polícia; ou b) na prestação ao contribuinte, ou colocação a disposição deste, de serviço público específico e divisível.

[...]

Como se vê, o fato gerador da taxa não é um fato do contribuinte, mas um fato do Estado. O Estado exerce determinada atividade e, por isso, cobra a taxa da pessoa a quem aproveita aquela atividade (AMARO, 2009, p. 30).

Quando a Lei trás que o fato gerador será sobre o serviço público, entende-se não será qualquer serviço, há alguns requisitos a serem seguidos. Para se cobrar o tributo de taxa deve estar em funcionamento o serviço cobrado, não se pode cobrar a taxa sem antes de ter prestado o referido serviço. Ao ser instituído a taxa o serviço deverá ser específico para determinado contribuinte, e divisível, pois não poderá ser feito por toda coletividade.

3.1.2.1 Espécies de Taxa no Código Tributário Nacional

3.1.2.1.1 Taxa de Polícia

Esse Poder de polícia que trás nas espécies de taxa, nada se relaciona ao Poder de Polícia do Direito Penal, esse relaciona a uma atividade da administração pública que “limita ou disciplina direito, interesse ou liberdade”.

Art.78 do Código Tributário Nacional trás a definição de taxa de polícia:

Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (BRASIL, 2012).

Percebe-se que o artigo resulta em vários conceitos em relação a Taxa de Polícia, que busca plenamente proteger e garantir o bem comum de toda sociedade, o principal interesse é o social. Um grande exemplo é a fiscalização de alimentos, quando o poder de polícia fiscaliza se determinados produtos alimentícios estão vencidos ou não, protegendo aí o direito do consumidor.

3.1.2.1.2 Taxa de serviço

De acordo com o art. 79 do Código Tributário Nacional o fator gerador será vinculado a prestação de serviço, de certo modo irá depender se o serviço publico é específico ou divisível, se é uma prestação efetiva ou potencial.

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:

I - utilizados pelo contribuinte:

- a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;
- b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários (BRASIL, 2012)

Ao que trás o art.79, entende-se que a prestação potencial será disposto o serviço para o contribuinte, o fato gerador será incidido sobre esse serviço surgindo a cobrança de taxa, mas terá o potencial do serviço em funcionamento, como ocorre nas taxas de incêndio , que mesmo que não ocorra o incêndio ainda assim terá que pagar essa taxa. O fato gerador não será vinculado diretamente na prestação do serviço público..

Exige também se a prestação será de caráter específico ou divisível. São características que possuem os mesmos efeitos, pois o específico será quando de unidade autônoma de intervenção se tratando de necessidades públicas, e o divisível será serviços individualizados, somente o contribuinte será beneficiado. Diante tal exposto o STF reconheceu que não pode ser prestação de serviço público indispensável a iluminação pública e a limpeza urbana.

3.1.3 Taxa x Tarifa

Taxa é um tributo pago pela prestação compulsória de um serviço publico, tem como fato gerador o exercício regulador de poder de policia ou de algum serviço específico potencial ou efetivamente sendo ele divisível ou específico. Segue Vinculado aos princípios tributários como o principio da Legalidade

Já a tarifa possui características diferentes da taxa, ela se enquadra no regime de direito privado, não é considerado um tributo, pois possui obrigação contratual, e não de lei específica, não segue nenhum principio tributário. Será uma prestação pecuniária voluntária ou facultativo de um serviço público ou privado, tornando-se proporcional a cobrança da tarifa.

Nota-se que a prestação de serviço da Taxa e da tarifa será os mesmo, de modo que ambas serão cobradas por um serviço público de formas diferentes.

Eduardo Sabag e Ricardo Alexandre expõem que:

[...] ainda que ambas “são prestações pecuniárias tendentes a suprir de recursos os cofres estaduais, em face de serviços públicos prestados”. (Eduardo Sabag). Neste sentido, completa Ricardo Alexandre: a taxa e a tarifa possuem caráter contraprestacional e remuneram uma atividade prestada pelo Estado, exigindo, em ambos os casos, a referibilidade, o que torna possível a identificação do beneficiário do serviço (SABBAG, 2009).

Sendo assim ambas as prestações se destinam aos cofres públicos para suprir as despesas de serviços prestados, de caráter contraprestacional, isto é, o Estado presta o serviço e o contribuinte o remunera, e essa prestação pecuniária terá uma destinação certa.

3.1.4 Contribuições de Melhorias

É um tributo decorrente de uma valoração de um imóvel por uma obra pública, terá como fato gerador uma benfeitoria (obra pública) que beneficiará valorizando aquele imóvel.

O intuito de cobrar este imposto é justamente custear as obras públicas, com essa arrecadação o Estado investe nas obras que irão valorizar os imóveis beneficiados.

A contribuição de melhoria está prevista no Art. 145, III, da Constituição Federal, bem como nos Arts. 81 e 82 do Código Tributário Nacional, e é um tributo cujo fato gerador é a valorização do imóvel em decorrência de obra pública, ou seja, conforme diz Eduardo Sabbag, há um “poder impositivo de exigir o tributo dos proprietários de bens imóveis valorizados com a realização de uma obra pública” (SABBAG, 2009, p. 401).

Este tributo encontra-se expresso no art. 81 e 82 do CTN, a cobrança desse imposto compete a União, Estados e Municípios. Nos artigos referidos trás dois limites de cobrança diferentes dos outros tributos: o limite individual que cada contribuinte irá contribuir apenas com o montante equivalente ao valor da valoração de seu imóvel, o sujeito passivo irá pagar somente o valor real do benefício causado em seu imóvel. Já o limite geral o Estado deverá cobrar dos sujeitos passivos somente a totalidade do valor da obra, nada mais que isso.

Neste sentido o Art. 81 do Código Tributário Nacional, cuja redação reza que:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 2012, p. 693).

Assim, o valor da contribuição de melhoria, em virtude da valorização dos imóveis dos contribuintes, está intimamente atrelado ao custo total da obra realizada pelo Poder Público.

Conclui-se que as contribuições de Melhoria são tributos não vinculados, pois terão ligação com a realização de obras públicas instituídas por Lei ordinária. Exemplos de Contribuições de Melhoria é criação de praças, pavimentação, construção de Parques entre outras.

3.1.5 Empréstimos Compulsórios

A Constituição Federal em relação a empréstimos compulsórios no Art. 148, atribuindo em seus incisos, quais os casos em que eles poderão ser instituídos e, por conseguinte, cobrados preconiza que:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:
I- para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
II- no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.
Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição (BRASIL, 2012, p. 53).

Neste sentido, podem ser instituídos empréstimos compulsórios nos casos de guerra pública, guerra externa ou iminência de guerra externa, bem como nos casos em que ocorrer investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional, desde que respeitadas a anterioridade e a anterioridade nonagesimal.

E que aquilo que se arrecadar a título de empréstimo compulsório deve ser gasto no local para o qual foi arrecadado o tributo. A lei estabelece que o empréstimo compulsório deve ter prazo determinado e a previsão de como se dará sua devolução para os contribuintes.

3.1.6 Contribuições Especiais

Em relação à Amaro (2009) ressalta que, contribuições especiais são os tributos que possuem destinação constitucional, expressa ou implícita, ressalvados os casos de empréstimos compulsórios. Essas contribuições são de três tipos: contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE) e contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas (nestas se enquadram as contribuições ao sistema S – Sesi, Senai, etc., além das contribuições devidas aos órgãos de fiscalização de classe, como o CRM, a OAB e o CREA).

O Art. 149-A da Constituição Federal, introduzido no ordenamento jurídico pela Emenda Constitucional n.º 32/2002, acrescentou uma contribuição, qual seja, a contribuição para custeio do serviço de iluminação pública, trazendo mais um detalhe ao já complexo quadro das até então existentes contribuições especiais.

Neste tocante, o professor Luciano Amaro aborda o porquê de a iluminação pública não poder ser considerada taxa, conforme se depreende:

Iluminação pública não é serviço a que pudesse ser atrelada a figura de taxa, dado que ano é divisível. Quedaria, portanto, no campo dos serviços gerais e indivisíveis, financiáveis pela receita de impostos, a exemplo de outras tantas atividades desempenhadas pelo Poder Público no interesse da comunidade (bombeiros, segurança pública, etc.). Com o intuito de dar uma nova fonte de receita para os Municípios (e Distrito Federal), a Emenda criou mais um exemplar dessas figuras insólitas, genericamente batizadas com o nome de contribuição, que se distinguem uma das outras pela finalidade a cujo atendimento de destinam. (AMARO, 2009, p. 56).

Assim o poder público asfalta uma estrada; assim todos os proprietários de áreas localizadas ao longo da estrada são obrigados a pagar a contribuição de melhoria, de acordo com a valorização correspondente a seu imóvel.

3.2 REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA

A atual Constituição Federal, em razão do modelo federativo do Estado brasileiro, estabeleceu um modelo fiscal e tributário de repartições de receitas em que os Estados e Municípios, além de serem autônomos para gerir suas finanças, recebem transferências de recursos do governo federal.

Havendo adotado o modelo de um Estado Democrático de Direito, é imperiosa a transferência de parcela arrecadadas pela União para outras esferas de governo, com vistas a minimizar as desigualdades na capacidade fiscal e econômica

dos entes subnacionais, garantindo-lhes autonomia financeira. Afinal, só desta forma, é possível o desenvolvimento proporcional de cada ente e a consequente atribuição de condições político-sociais equânimes entre os cidadãos brasileiros.

Com as transferências de recursos entre os governos das três esferas, os Estados podem se beneficiar, suplementado suas receitas arrecadadas.

Para o Doutrinador Hugo de Brito Machado, “a discriminação constitucional de rendas é expressão genérica que compreende a atribuição de competência, ou partilha do poder tributário, e a distribuição de receitas tributárias” (MACHADO, 1998).

Estados e Municípios participam da repartição das receitas diretas (possui direito a um determinado montante arrecadado) ou indiretamente (quando a arrecadação é destinada a um fundo, do qual se retiram as parcelas devidas a cada ente). Assim sendo, um ente da Federação participa do produto da arrecadação de outro ente.

As transferências podem ser feitas por devolução tributária ou pelas chamadas transferências redistributivas, ou ainda, pelas transferências voluntárias ou discricionárias.

Tanto a devolução tributária, quanto as transferências redistributivas são classificadas como legais ou constitucionais e sua operação é feita conforme a verificação de recursos, dispensando a manifestação de qualquer autoridade. A diferença é que, na transferência redistributiva, a União repassa receitas aos Estados e Municípios, que não estão vinculados as suas capacidades econômicas, sem como devolução ou tampouco com compensação tributária.

É a forma encontrada para reduzirem-se as desigualdades entre as unidades federativas, promovendo a redução das disparidades entre as unidades federativas, inserindo-se inclusive, a participação do governo central no repasse de recursos para entes desprovidos de capacidade fiscal.

Quanto às transferências voluntárias ou discricionárias de recursos, são feitas de uma unidade para outra, a depender de decisões administrativas. Estas são, invariavelmente, resultado de negociações políticas dos governos subnacionais com o governo central, o qual decide sobre o montante de recursos a serem transferidos (BRASIL, ESAF/2012).

Esta modalidade de transferência é definida no artigo 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) de 2000 como “a entrega de recursos correntes ou

de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde”.

De acordo com Soares (2012), o repasse dos recursos por transferências voluntárias aos municípios e Estados é feito, em geral, através de convênios ou contratos. Segundo o autor, o convênio é:

Um instrumento jurídico celebrado entre o concedente e o conveniente, disciplinando a transferência de recursos públicos da União para execução de uma política pública de interesse recíproco, com duração definida e em regime de mútua cooperação, o que envolve contrapartida financeira do estado ou município e corresponsabilidade na aplicação e fiscalização dos recursos (SOARES, 2012, p. 12).

Por seu turno, o contrato de repasse é também um instrumento jurídico, mas se distingue do convênio por envolver instituições ou agências financeiras federais na intermediação das transferências dos recursos.

Importante destacar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), criada com o objetivo de reduzir o desequilíbrio de estados e municípios, em um cenário de crise e de reforma de Estado, tem conseguido realmente melhorar a distribuição de renda por capita tem se mostrado um importante instrumento propulsor de mudanças institucionais e econômicas.

4 IMPOSTOS SOBRE GRANDES FORTUNAS

No Brasil muito se discute sobre a regulamentação dos Impostos sobre Grandes Fortunas (IGF) que está previsto na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 153, inciso VII, ainda não regulamentado, já que é um imposto que carece de uma Lei complementar. Foi criado pela Assembleia Nacional Constituinte, baseado em um modelo Francês *Impôt sur les Grandes Fortunes* de 1980.

Ainda em sua fase de aprovação houve grandes debates de opiniões ao se referir “Grandes Fortunas” uma problemática em relação ao conceito, buscando o mais justo e aceito, relacionando também integrar a eficácia à criação de uma lei complementar.

4.1 A DEFINIÇÃO DE GRANDES FORTUNAS

Para se falar na regulamentação do IGF é necessário definir o que venha a ser “Grandes Fortunas”, pois o inciso VII do artigo 153º da CF/88 não especifica o exato montante que o contribuinte deverá possuir para ser tributado.

O Artigo 153º, inciso VII da Constituição Federal/88 expõe que: “Compete à União instituir impostos sobre: [...] VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar”.

Para ter uma precisão correta o legislador buscou através dos quadros socioeconômicos do país uma base da realidade econômica dos cidadãos, que de fato se encontra em alto nível de desigualdade. O legislador deixou essa definição para ser discutida exatamente quando elaborassem uma lei complementar para ser discutida e definir a partir de qual montante seria tributado esse imposto.

Mas não só em relação a valor do montante, outra discussão seria sobre a expressão na forma hermenêutica, de como os próprios contribuintes interpretarão “Grandes Fortunas”, que pode ser compreendido por diversas formas, até mesmo através dos significados que trazem nos dicionários.

O Dicionário Aurélio trás as seguintes definições aos termos grifados:

fortuna. S. f. 1. Casualidade, eventualidade, acaso. 2. Destino, fado, sorte. 3. Bom êxito; êxito, sucesso. 4. Boa sorte; sorte, felicidade. 5. Revés da sorte; adversidade. 6. Haveres, riqueza. (FERREIRA, 1994. p. 305).

grande. Adj. 2 g. 1. De tamanho, volume, intensidade, valor, etc., acima do normal. 2. Comprido, longo. 3. De grande extensão ou volume. 4. Crescido, desenvolvido, taludo. 5. Numeroso. 6. Intenso, forte. 7. Exagerado, excessivo. 8. Dilatado, longo. 9. Extraordinário, excepcional, desmedido. 10. Imponente, surpreendente. 11. Notável [...] (FERREIRA, 1994, p. 328)

Percebe-se que essa expressão trás diversos significados em suas palavras, mas que contêm os mesmos sentidos, pois o legislador sabia exatamente o que queria expressar ao utilizar “Grandes fortunas”, mesmo sabendo que “Fortunas” teria o significado de Sorte, Causalidade, Destino causando divergência ao se tratar de um patrimônio constituído pelo êxito de um trabalho, causando uma ofensa ao princípio da isonomia.

Paulo César Bária de Castilho de acordo com a Teoria da Linguagem, entende-se da seguinte forma o potencial ambíguo das palavras:

[...] a linguagem jurídica apresenta zonas de penumbra e é, atual ou potencialmente, vaga e imprecisa. Tanto quanto a linguagem natural, portanto, a linguagem jurídica – que naquela vai se nutrir – apresenta uma textura aberta, nela proliferando o que refere Hohfeld como palavras ‘camaleão’, que constituem um perigo tanto para o pensamento claro como para a expressão lúcida. Assim, ambiguidade e imprecisão são marcas características da linguagem jurídica. (GRAU, apud Ibidem, p. 33-34).

Desse modo fica claro que mesmo com diversos significados a expressão “Grandes Fortunas” poderá ser considerada e incidia somente quando se tratar de grandes, extraordinárias e excepcionais riquezas, de forma que seja sempre maior que “Fortunas”.

Ives Gandra evidencia seu entendimento sobre o conceito de Grandes Fortunas:

O tributo é de difícil cobrança e configuração, mas, no Brasil, pelo próprio texto constitucional, o imposto sobre grandes fortunas não pode incidir nem sobre os ricos (riqueza é menos que fortuna), nem sobre os milionários (fortuna é menos que grande fortuna). Apenas sobre os bilionários - ou seja, os detentores de fortunas grandes - que na economia brasileira são muitos poucos (MARTINS, 2008).

O conceito evidenciado por Ives Gandra, abrange que somente aquelas pessoas que possuem grandes dimensões de bens imóveis e móveis, cifras monetária, detentoras de fortunas grandes consideradas bilionárias serão o sujeito passivo a tributar o IGF.

4.2 PREVISÃO LEGAL DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Para a regulamentação deste imposto de acordo com o art.146, Inciso III, alínea “a”, da CF, é necessário a criação de uma Lei Complementar, para que defina os elementos e características discricionários como o fato gerador, base de cálculo, as alíquotas. A lei complementar irá estabelecer todas as normas gerais tributárias.

Antonio Mariz, o idealizador do IGF, foi quem apresentou a Câmara de Deputados um projeto de Lei para instituir o IGF na Constituição Federal, em suas argumentações evidenciava os principais benefícios:

“esse dispositivo visa a corrigir graves disparidades econômicas entre pessoas e classes sociais, que a função extrafiscal da tributação pode reduzir injustiças provocadas pela obtenção e acúmulo de grandes fortunas, muitas vezes decorrentes até da sonegação de impostos pelo beneficiário ou por seus ancestrais, que a tributação normal dos rendimentos ou mesmo das heranças e doações nem sempre é suficiente para produzir as correções desejáveis, que daí à necessidade de novo imposto que alcance as situações anormais de riqueza acumulada e não produtiva” (BRASIL, 2008).

Antonio Mariz deixou claro em suas palavras a importância da regulamentação do IGF, acreditando que seria um meio de minimizar a desigualdade no Brasil.

O IGF foi trago para o Brasil baseado em um modelo Francês *Impôt sur les Grandes Fortunes* de 1982, possuindo como ideologia o Socialismo, buscando uma tributação mais justa, economicamente razoável e precisa. Foi instituído pelo Presidente François Mitterrand elucidava que para contribuir com o pagamento das despesas do Estado os mais ricos deveriam pagar mais impostos do que os mais os pobres.

Foi instituído pela Lei 81-1160, de 30 de dezembro de 1981, e cobrado em 1º de janeiro de 1982. Mas com a saída do Presidente Mitterrand em 1986, o imposto foi interrompido pelo novo Presidente, somente em 1988 com a reeleição de Mitterrand ele volta a ser tributado, agora como *Impôt de Solidarité sur La Fortune* (ISF).

O imposto de solidariedade sobre a riqueza (ISF) é um imposto sobre a fortuna francesa pagos por indivíduos e casais que têm uma riqueza líquida de impostos acima de 1,3 milhões de euros em 01 de janeiro de 2011. Este imposto progressivo está sentado em cima dos bens, a uma taxa variando

entre 0,55 a 1,8%, e de 2012 calculada a partir de 0,25% para 0,50% a partir de 1 Euro (OLIVEIRA; XAVIER; OLIVEIRA, [s.d.], p. 4).

É notório que o ISF trás uma experiência positiva e bem sucedida, visto que obteve sua arrecadação bastante considerável pra custear e financiar os gastos do Estado. Por esse motivo foi modelo para a criação do IGF no Brasil.

Em alguns países como a Espanha, Áustria, Suécia também adotaram esse modelo, só depois de varias discussões e estudos eles se espelharam na França, com objetivo de complementar os ajustes dos gastos públicos.

Antes mesmo de ser introduzido esse imposto na Constituição Federal, ensejava grandes discussões na Assembleia Constituinte, por se tratar de um imposto que incide sobre grandes riquezas, e um grande problema com a Justiça Fiscal, de como seria a fiscalização desse tributo diante tamanho potencial financeiro, discutia-se também os benefícios e a eficácia Constitucional deste imposto.

Os impostos sobre grandes fortunas teve origem em emenda de nossa autoria na Assembleia Nacional Constituinte, apresentada já na Comissão do Sistema Tributário Nacional, Orçamentos e Finanças (Em nº 500824-7). Rejeitada nessa ocasião a reapresentamos à Comissão de Sistematização, onde finalmente obteve aprovação, provocando grande reação negativa nos meios conservadores do País.

(...)

Na medida, porém em que se desenvolvia o debate sobre a iniciativa, crescia o apoio à criação do novo imposto. Na votação do projeto de constituição do 1º turno ampliar-se a sua sustentação em plenário, para finalmente , no 2º turno, na deliberação definitiva ,consagrar-se quase por unanimidade (BRASIL, 1989).

Antonio Mariz ao expor seus argumentos contra alguns deputados conseguiu sustentar e aprovar juntamente com a Assembleia Nacional Constituinte a instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas na Constituição Federal de 1988.

Logo após introduzir os Impostos Sobre Grandes Fortunas na CF/88, foram apresentados no Congresso Nacional e no Senado alguns projetos de Lei complementar.

O primeiro Projeto de Lei a ser apresentado no Senado foi de autoria do Senador Fernando Henrique Cardoso PLS Nº 162 23/061989, que tramita na Câmara dos Deputados com a rubrica PLP 202/89, foi aprovada pela Comissão de Constituição e Justiça e de Redação, estabelecendo uma emenda com base na incidência do imposto no montante de um bilhão de reais, a partir daí surgiram

outros Projetos de Lei de diferentes partidos como o PLP nº 277/2008 do PSOL, de autoria da deputada Luciana Genro.

4.3 PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR PLP Nº 277 DE 2008

A referida Lei complementar foi criada em 2008, pela deputada Luciana Genro e outros deputados, embasada na alta concentração de riqueza que existe nas mãos de pequena parte da sociedade, e na alta carga tributaria em relação aos demais impostos.

Seria uma medida de redistribuição de riquezas, reduzindo a desigualdade social e diminuindo a carga tributaria em relação a outros impostos.

Em concordância com a PLP nº 277/08 o Imposto Sobre Grandes Fortunas dispõe de um valor progressivo a dois milhões de reais como fato gerador, cobrado no exercício financeiro seguinte, 1º de Janeiro de cada ano. O sujeito passivo do imposto seriam as pessoas físicas domiciliados no Brasil, o espólio e as pessoas físicas ou jurídicas que moram no exterior e possui patrimônio no Brasil e no exterior. O imposto incidirá sobre a fortuna, aplicará a todos os bens e direito do contribuinte no Brasil ou no Exterior, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos:

“a) decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, até o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais); b) os objetos de antiguidade, arte ou coleção, nas condições e percentagens fixadas em lei; c) outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica;” (BRASIL, 2008)

Nas hipóteses referidas o tributo não incidirá, deste modo respeitando os princípios Tributários. A PLP nº 277/08 prevê que em caso de sociedade conjugal, será tributado individualmente a titularidade do patrimônio de cada cônjuge.

A Base de cálculo do IGF será o valor do conjunto dos bens, definidos como fortunas, seriam avaliados pela base de calculo do valor predial ou territorial, rural ou urbano, os imóveis situados no Exterior e demais bens será baseado no custo de aquisição, e se tratando de créditos pecuniários será o valor atualizado sujeito a correção monetária ou cambial.

Com fulcro na PLP nº 277/08, em seu artigo 5º estabelece 5 faixas distintas de alíquotas que incidem em valores progressivos patrimoniais, que indicam:

“Para valor de patrimônio até R\$ 2.000.000,00 (dois milhões), o contribuinte seria isento de imposto sobre grandes fortunas; para quantia monetária entre R\$ 2.000.000,00 (dois milhões) e R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões) a alíquota seria de 1%; entre R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões) e R\$ 10.000.000,00 (Dez milhões) a alíquota seria de 2%; entre R\$ 10.000.000,00 (Dez milhões) e até R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões) a alíquota é de 3%; entre R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões) e até R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões) a alíquota é de 4%; e mais de R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões) a alíquota é de 5%.” (BRASIL, 2008)

Dessa maneira o montante do IGF será a soma de todas as parcelas que se divide em classes, o valor compreendido será o montante de arrecadação. O presente projeto determina que cada contribuinte (sujeito passivo) elabore na forma da lei uma declaração que conste todos os patrimônios e o valor total da fortuna a ser tributada. O bem que não for incluído na declaração, presume-se que o bem foi adquirido com rendimentos sonegados do Imposto sobre a renda, será lançado no exercício da apuração da omissão.

Depois de criar o Projeto de Lei em 26 de Março de 2008, o projeto seguiu para a Comissão de Finanças e Tributação, onde João Dado, o relator aludiu seus pareceres a respeito da progressividade das alíquotas. Em seguida o deputado Regis de Oliveira apontou seu parecer dizendo:

A ideia de instituir o IGF não é punir o rico pela acumulação de riqueza, mas sim tornar o nosso sistema tributário mais justo de forma que os pobres paguem menos impostos, os ricos paguem mais impostos sobre a renda. O IGF funcionaria como um imposto complementar ao imposto de renda, para fins de apoio ao combate às desigualdades sociais. Assim, o governo teria mais dinheiro em caixa para investir em saúde, educação, moradia, infraestrutura, entre outros serviços básicos, destinado ao pobre que sente nas dificuldades do dia-a-dia o descaso político. A intenção da autora é louvável e se justifica em nome de um sistema tributário mais justo (BRASIL, 2008).

Ao finalizar seu parecer o deputado e relator aprova sua constitucionalidade, tornando um Projeto de Lei Complementar Constitucional e de boa- técnica legislativa.

4.4 O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS COMO INSTRUMENTO DE DIMINUIÇÃO DA CARGA TRIBUTARIA E DESCENTRALIZAÇÃO DE MAIS RECURSOS PARA OS ESTADOS E MUNICÍPIOS

Atualmente o Brasil se encontra em um momento árduo de desaceleração financeira, nos últimos meses a economia sofreu uma das maiores quedas desde

1997, uma crise que atingiu a economia e a política de uma forma avassaladora. A inflação subiu, aumentou se o desemprego, alguns empresas não suportaram a crise e foram fechadas, alguns investimentos Federais cortados.

O Brasil chegou a este estado em virtude de um aumento de credito artificial, abaixou a taxa de juros e fez uma emissão de dinheiro no mercado, facilitando o crédito. Com essa facilidade de credito houve uma grande expansão da economia, surgindo o crescimento da demanda e da procura de credito facilitado, causando um efeito contrario, os créditos não suportaram tamanha demanda, assim aumentando novamente as taxas de juros para tentar reparar a queda do dinheiro investido nos créditos facilitado.

Com a queda de arrecadação e altos gastos inclusive com a Previdência Social o Brasil em disparidade registrou o maior Déficit dos últimos anos, com um acumulo que atingiu R\$ 33,099 bilhões. Segundo pesquisa feita pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) é de que o Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) chegue a 10,33%, um valor exorbitante para a inflação.

A inflação segue com aumento das tarifas públicas, e com o reajuste do dólar que supera a 40%, o preço dos produtos e insumos também segue esse reajuste, e quem sofre é o contribuinte por pagar tributos tão altos e possuir uma carga tributaria bastante elevada.

Um dos piores reflexos do aumento da inflação é o desemprego, cresceu bastante nos últimos meses, já que muitas empresas fecharam suas portas por não conseguir sobressair diante essa crise financeira em que o país se encontra. Diante de um índice de desemprego tão elevado consequentemente aumenta-se o também o índice de pobreza que expande a desigualdade social-

Sobre a questão, Medeiros (2005) leciona:

A sociedade brasileira é segmentada em uma grande massa homogênea de população de baixa renda e uma pequena elite rica. Este grupo que detém a maior parte da riqueza do país e orienta os destinos da economia, é também uma elite política e social que se encontra em posições privilegiadas para influenciar as decisões de Estado e formação da opinião política. O estrato mais rico detém o poder de determinar os rumos do desenvolvimento brasileiro.

A Receita Federal realizou um levantamento da distribuição de renda que comprova a discrepância de 1% dos contribuintes possuírem 30% de toda riqueza declarada. Nota-se que a concentração de riqueza é muito grande, muita riqueza

concentrada nas mãos de poucos contribuintes. Assim como Marcelo Medeiros questiona sobre essa pequena elite que detém maior riqueza do país ele também questiona os privilégios e poder que eles possuem para influenciar decisões do Estado.

A Constituição Federal ao introduzir o Imposto Sobre Grandes Fortunas já se preocupava com a alta carga tributária e com a desigualdade social no Brasil, desse modo incluiu o inciso VII no Artigo 153, tornando-se constitucional sua previsão e basicamente amparada pelo princípio da capacidade Contributiva em que deverá ser cobrado o tributo de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.

Nesta seara, foram apresentados vários projetos de Lei de complementar, um deles foi a PLP 277/08, proposta pela deputada Luciana Genro, apresentada anteriormente como um imposto que visa aumentar o acréscimo da receita e com isso diminuir a carga tributaria em relação aos outros impostos.

Dessa forma acredita-se que com a regulamentação do Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil irá diminuir a intensa regressividade do Sistema Tributário e ter um acréscimo estimado a 100 bilhões de reais por ano, com esse aumento considerável na receita logo a diminuição no que tange à carga tributaria em face aos demais impostos, considerando que hoje a inflação se encontra com um valor elevado, seria um meio de diminuir a inflação e arrecadar recursos para os Estados e Municípios.

Segundo o Mestre em Finanças Públicas Amir Khair acredita em melhorias consideráveis para o país, apontando os seguintes argumentos em favor a regulamentação:

(...) A regulamentação do IGF irá 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 (KHAIR, [s.d.]).

Conforme expõe Khair, é perceptível que com a arrecadação do IGF, terá um acréscimo no valor da receita pública gerando fundos para a melhoria dos investimentos da educação, na saúde, moradia, segurança pública e na infraestrutura. Percebe-se que a realidade do Brasil é com grande índice de desigualdade social, e o IGF terá como principal essência a função social, trazendo grandes benefícios para todos.

O IGF será um importante instrumento para uma redistribuição de riqueza, conforme a arrecadação feita pelo imposto possibilitará uma minimização na desigualdade social, que ainda é um grande problema para o Brasil, pois a justiça fiscal irá fazer jus a Democracia e ao direito do contribuinte, não deixando a sociedade sobrecarregada com as cargas tributárias, adequando uma proporcionalidade da carga tributária com as diferentes classes sócias, e exercendo uma função auxiliar, dificultando a sonegação de outros impostos, tornando assim um Sistema tributário mais justo.

Muito se discute a regulamentação do IGF no Brasil, e uma das críticas mais dirigidas a este imposto seria a bi tributação, se incidiria sobre os bens já tributados, e o configurado *Bis in idem*, mas de acordo com a constituição Federal o imposto incidirá exclusivamente sobre a acumulação de riqueza e não sobre a fortuna em geral. O fato gerador do presente imposto será justamente a acumulação de riqueza, independente da quantidade de bens, tornando primordial o valor real de toda acumulação que será tributado apenas por um ente Federativo, tornando-se nula todas as possibilidades de bi tributação.

4.5 CONFLITOS DE INTERESSES POLÍTICOS

Passaram-se vários anos desde que se promulgou nossa Carta Magna, e introduziu o Imposto Sobre Grandes Fortunas, e até no presente momento não se encontra regulamentado. O que implica a não regulamentação do IGF no cenário nacional é uma questão meramente de interesse político; tendo em vista que, para sua aprovação é necessário que seu projeto de Lei, do tipo complementar, seja aprovado por mais da metade dos membros do Senado Federal, o que implicaria em uma futura dificuldade na captação de recursos para o financiamento de campanhas políticas, já que aqueles membros que compõem aquela respeitosa casa recebem suntuosas quantias de grandes empresários e milionários.

Sendo assim o IGF incidiria sobre os que possuem rendas favoráveis a acumulação de riquezas, não se tratando somente do poder econômico e sim do poder de influência existente nessa pequena massa de contribuintes, os quais já alegam ser contribuintes de outros impostos. Por tanto ao incidir o Imposto Sobre Grandes Fortunas ele não terá como escopo punir os mais ricos por ter uma renda

maior, e sim buscar um Sistema Tributário mais justo de forma que fique proporcional a carga tributaria para cada classe social.

5 CONCLUSÃO

Ao Abordar sobre o Imposto Sobre Grandes Fortunas como uma diminuição da Carga tributaria e a redistribuição de riquezas tornando-se um grande beneficio não só econômico, mas também social. Tendo em vista que o Brasil se encontra hoje com o índice de inflação bastante alto e quem sofre os reflexos dessa dificuldade financeira são os trabalhadores pagando seus impostos bem mais caros. Nota-se que há uma grande concentração de riqueza nas mãos de uma pequena massa contribuinte e um grande distanciamento das classes sociais.

Com a regulamentação dos impostos Sobre Grandes Fortunas ajudaria a minimizar essas desigualdades sociais e ter uma tributação mais justa na carga tributária, visando que seria uma forma de diminuir a tributação. O IGF traria aumentos consideráveis para a Receita Federal, aumentando o valor dos fundos para melhoria dos Estados e Municípios destinados a saúde, educação, moradia seria grandes vantagens para a sociedade.

Ainda existe uma resistência em não regulamentar esse imposto, há uma grande influência de poderes por trás de pequenas indulgências, pois os congressistas seriam os mais atingidos, os grandes empresários e milionários que financiam as campanhas eleitorais dos membros do cenário nacional também, tendo em vista que são os mesmo que aprovam ou não a lei complementar.

O Brasil necessita-se de uma tributação progressista, pois os impostos hoje incidem principalmente pra quem ganha menos, sobre uma base social que merece mais renda e menos tributação, tributar quem mais tem seria justo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBUQUERQUE, Raíssa Carvalho Fonseca e. Da omissão legislativa na instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas. *Conteúdo Jurídico*, Brasília-DF, fev. 2014. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.47163&seo=1>>. Acesso em: 01 nov. 2015.

ALMEIDA, Carolina Guerra de. O princípio da progressividade no direito tributário brasileiro vigente. **Boletim Jurídico**, 2007. Disponível em: <http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1876> Acesso em: 12 nov. 2015.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ATALIBA, Geraldo. Limitações constitucionais ao poder de tributar. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v. 51, p. 153, jan. 1997.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania. **Projeto de Lei Complementar nº 277, de 2008**. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/760702.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2015.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Projeto de lei complementar 277**. Brasília: DF, Câmara dos Deputados, 2008.

BRASIL. **Vade Mecum**. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

DIN O JARACH, *Curso Superior de Derecho Tributário*, ed. nueva, Buenos Aires, 1969.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1994.

GRZYBOVSKI, Denize; HAHN, Tatiana Gaertner. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 5, Oct. 2006

IMPOSTO sobre grandes fortunas tem apoio de 59,8% dos deputados. 2015. **G1 Política**. Disponível em: <<http://g1.globo.com/politica/noticia/2015/01/imposto-sobre-grandes-fortunas-tem-apoio-de-598-dos-deputados.html>>. Acesso em nov. 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Indicadores**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/mapa_site/mapa_site.php#indicadores>. Acesso em nov.2015.

KHAIR, Amir. **Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)**. Disponível em: <http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf>. Acesso em: 3 nov. 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 14 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1998.

MARANHÃO, Eduardo Torres de Albuquerque. Análise crítica do Sistema Tributário Nacional e sugestões para o seu aperfeiçoamento. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 15, n. 2604, ago. 2010. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/17218>>. Acesso em: 13 out. 2015

MARTELLO, Alexandro; CRUZ, Debora. Banco Central prevê inflação de 9% em 2015 e possível recessão. 2015. **G1 Economia**. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/06/banco-central-preve-inflacao-de-9-em-2015-e-possivel-recessao.html>>. Acesso em nov. 2015.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O Imposto sobre fortunas e o investimento no exterior. *Jornal do Brasil*, publicado em: 22 de abril de 2008.

MARTUSCELLI, Pablo Dutra. Para uma compreensão histórica do sistema tributário nacional de 1988. **XIX Encontro Nacional do CONPEDI**, Fortaleza, 2010. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3117.pdf>>. Acesso em 13 nov. 2015.

MEDEIROS, Marcelo. O que faz os ricos: o outro lado da desigualdade brasileira. São Paulo: Hucitec: Anpocs, 2005.

MIRANDA, Maria Bernadete. Princípios constitucionais do direito tributário. **Revista Virtual Direito Brasil**, v. 3, n. 1, 2009. Disponível em: <<http://www.direitobrasil.adv.br/artigos/tri.pdf>>. Acesso em 12 nov.2015.

MIRANDA, Tiago. Imposto sobre fortunas pode entrar no debate sobre reforma tributária. 2015. **Câmara dos Deputados**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ECONOMIA/492945-IMPOSTO-SOBRE-FORTUNAS-PODE-ENTRAR-NO-DEBATE-SOBRE-REFORMA-TRIBUTARIA.html>>. Acesso em nov. 2015.

MORAIS, Roberto Rodrigues de. Valores defasados do Imposto de Renda geram tributação ilegal . **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 19, n. 4088, 10 set. 2014. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/31818>>. Acesso em: 29 nov. 2015.

OLIVEIRA, Helen Cristiany Pimenta de; XAVIER, Elton Dias; OLIVEIRA, Werley Pereira de. **Reforma tributária e sistema tributário justo: uma análise comparativa sobre a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil**. Disponível em: <congressods.com.br/terceiro/.../helen_cristiany_pimenta_de_oliveira.pdf>. Acesso em 25 nov. 2015.

PULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 13. ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2011.

RABELO, Walquíria Mara Graciano Machado. **Princípios da Administração Pública: Reflexo nos Serviços Notariais e de Registro. Colégio Notarial do Brasil**.

Disponível em:

<<http://www.notariado.org.br/index.php?pG=X19leGliZV9ub3RpY2lhcw==&in=MzQ1NQ==&filtro=9&Data=>>>. Acesso em 13 out. 2015.

REUTERS. Recessão no Brasil se aprofundou no 3º trimestre, aponta pesquisa. **G1 Economia**. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/11/recessao-no-brasil-se-aprofundou-no-3-trimestre-aponta-pesquisa.html>>. Acesso em nov. 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário: Ideal para concursos públicos**. São Paulo: Saraiva, 2009.

SCHOUERI, Luiz Eduardo. **Direito tributário**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SILVA, André Ricardo Dias da. Os princípios constitucionais tributários. **Boletim Jurídico**, Uberaba/MG, 2006. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1458>> Acesso em: 11 nov. 2015.

SIMONSEN, R. C. **História econômica do Brasil (1500-1820)**. 6. ed. São Paulo: Companhia Editora nacional, 1969 .

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica. Metodica da Segurança Jurídica do Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

TRUFFI, Renan. Entrevista: Amir Khair. 2015. **Carta Capital**. Disponível em: <<http://www.cartacapital.com.br/economia/imposto-sobre-grandes-fortunas-renderia-100-bilhoes-por-ano-1096.html>>. Acesso em nov. 2015.