

A TRIBUTAÇÃO SOBRE O PATRIMÔNIO E A RENDA: MAIS UM CASO DE INJUSTIÇA FISCAL

Luciana Grassano De Gouêa Mélo

Doutora em direito pela UFPE. professora associada da UFPE e
Procuradora do Estado de Pernambuco. E-mail: luggmelo@gmail.com

Giovanni Christian Nunes Campos

Doutorando em direito pela UFPE e auditor fiscal da Fazenda Nacional.

RESUMO: Este artigo discute a tributação sobre o patrimônio e a renda, em especial a diminuição da progressividade das alíquotas do século XX para o século XXI, na medida que, nos países anglo-saxônicos que desenvolveram a tributação confiscatória sobre altos patrimônios e rendas após a segunda guerra, é onde existem as maiores forças ideológicas para reduzir a imposição sobre vultosas rendas e patrimônios, o que implica na perpetuação do patrimônio entre classes mais abastadas. E como reflexo dessa diminuição da tributação do patrimônio, agrava-se a tributação indireta sobre o consumo, esta que onera mais fortemente as classes mais desfavorecidas. Trata-se de um processo histórico em curso, agravado pela concorrência fiscal entre países e pela existência de inumeráveis paraísos fiscais. Indo além, mostra-se o raquitismo da tributação do patrimônio no Brasil, que representa uma pequena parcela das receitas tributárias nacionais, estas centradas majoritariamente na tributação indireta sobre o consumo. No caso brasileiro, além da falta de interesse do legislador em produzir uma legislação tributária sobre patrimônio mais moderna, vê-se certa inapetência das Administrações Tributárias em aplicar com maior rigor a legislação que já existe. Tudo isso implica em uma tributação sobre

o patrimônio esmaecida, geradora de injustiça fiscal, pois o ônus tributário termina gravando maiormente os contribuintes menos favorecidos. Reconhece-se que a tributação sobre a renda está em melhor forma, mas, de *lege ferenda*, pode avançar, em termos da diminuição da evasão e aumento de progressividade das alíquotas. E nunca se deve esquecer que a tributação não é uma mera questão de técnica jurídica, mas essencialmente de escolha política, com largo cunho filosófico, a implicar que o ônus tributário ao cidadão não é um fato da natureza, mas algo construído nos parlamentos (e tribunais).

PALAVRAS-CHAVE: tributação sobre o patrimônio e renda. Progressividade. Tributação indireta sobre o consumo. Justiça Fiscal.

ABSTRACT: This article discusses the tax on equity and income, reducing the progressivity of rates from the twentieth to the twenty-first century, as in Anglo-Saxon countries that invented confiscatory taxation on high assets and income after the second war in them the major ideological forces to reduce the levy on the bulky income and assets, which will result in the perpetuation of wealth between propertied classes. And as a result of this decrease in taxation of equity, indirect taxation looms on consumption, which records this more strongly the most disadvantaged classes. It is a historical process underway, compounded by tax competition between countries and the existence of innumerable tax havens. Going forward, it shows the equity of taxation of rickets in Brazil, which is small proportion of national tax revenue, they focused mainly on indirect taxation on consumption. In Brazil, besides the lack of legislative interest in producing a tax law more modern heritage, sees certain appetite of Tax Administrations to apply with greater force the legislation that already exists. All this implies a tax on the grayed heritage, generating tax injustice, because the tax burden ends recording mostly affects the poor taxpayers. It is recognized that taxation on income is in better shape, but, requires creative action of the legislature, can advance in terms of the reduction in dropout and increasing progressive tax. And you should never forget that taxation is not a matter of legal technique, but essentially political choice with broad philosophic, to imply that the tax burden for citizens is not a fact of nature, but something built in parliaments (and courts).

KEYWORDS: taxation on equity and income. Progressiveness. indirect tax on consumption. Tax Justice.

1. Introdução

A riqueza é a distribuída desigualmente e a tributação é um dos meios, talvez o principal, que Estados modernos teriam para diminuir a desigualdade de renda dentro da sociedade.

Na atualidade, os Estados fiscais alicerçam suas rendas no tripé da tributação sobre o patrimônio, sobre os rendimentos e sobre o consumo, sendo a previdência social, em regra, financiada por contribuições próprias das empresas e dos segurados.

Ocorre que a tributação sobre o patrimônio ou propriedade tem esmaecido, vítima dos *lobbies* de contribuintes, por ser uma tributação direta¹ e voltada para as camadas mais ricas e prósperas da sociedade, e, como tal, com mais vozes em seu favor e que conseguem com frequência o deferimento de isenções, exclusões e outros benefícios tributários (SALDANHA SANCHES, 2010, p. 42 e seguintes), isso além da competição fiscal entre estados e países (o que permite a erosão da base tributável sobre o patrimônio). Hoje até se tenta substituir, parcialmente, a tributação sobre a propriedade por novas formas de imposição, como a tributação ambiental (NABAIS, 2010, p. 187).

No presente artigo, dar-se-á um foco sobre a tributação patrimonial sobre sucessão e doação, vítima maior do processo de perda de relevância da tributação patrimonial, mas o que também se aplica à tributação sobre a renda das sociedades e pessoas físicas, atualmente com graves pressões para reduzir seu nível de imposição fiscal².

Na prática, o enfraquecimento da tributação sobre o patrimônio (e sobre a renda) termina implicando na majoração da tributação indireta sobre o consumo, que é reconhecidamente regressiva e, dessa forma, grava mais fortemente as classes menos favorecidas, sendo claro instrumento de injustiça fiscal.

O objetivo central do presente artigo será demonstrar como a tributação sobre o patrimônio e renda vem sendo erodida nos últimos decênios, pela diminuição de suas alíquotas progressivas, a implicar na necessidade do incremento da tributação indireta

sobre o consumo. Assim, o Estado social não pode prescindir de receitas tributárias oriundas de patrimônio e renda, pois, se não existirem tais receitas, somente restará a apropriação da tributação indireta sobre o consumo, com sua iniquidade conhecida, por privilegiar as classes mais abastadas e gravar fortemente as menos favorecidas.

Para cumprir o desiderato acima, traz-se neste artigo a evolução das alíquotas de tributação sobre os maiores patrimônios e rendas em alguns países que se encontram na ponta da flecha do desenvolvimento (Estados Unidos, França e Alemanha), demonstrando como diminuiu nos últimos decênios a progressividade das alíquotas dos tributos sobre a renda e sobre sucessão e doação. Indo além, aprecia-se o caso brasileiro, pela óptica da produtividade financeira (arrecadação nominal e em face do PIB), quando se demonstrará que a tributação sobre o patrimônio no Brasil é marginal, saindo-se, entretanto, um pouco melhor, a tributação sobre a renda. Porém, aqui no Brasil a tributação indireta sobre o consumo é mais grave ainda que nos ditos países desenvolvidos, pois nossa tributação sobre o patrimônio é mínima e a sobre a renda também não é muito desenvolvida.

O presente tema é central hoje no Brasil e no mundo, pois se precisa discutir com profundidade como o Estado social será financiado. É uma ilusão imaginar que o atual Estado social será simplesmente abolido, com volta ao Estado gendarme do século XIX. E aqui avulta a importância capital de distribuir o ônus tributário de forma mais equânime, inclusive sobre patrimônio e renda, para financiar o próprio Estado social e reduzir a tributação indireta sobre o consumo.

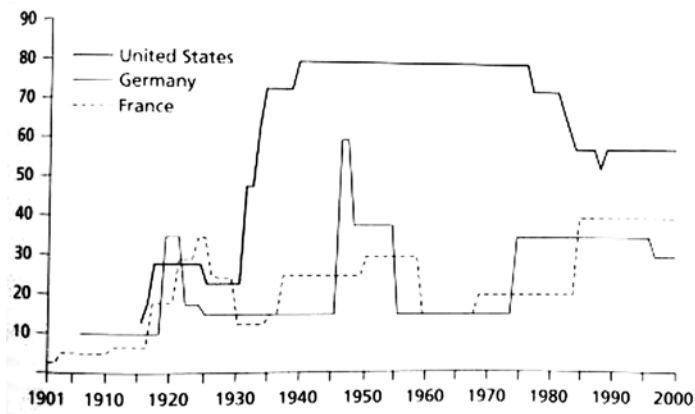
O presente artigo valeu-se de pesquisa bibliográfica nas áreas do direito, sociologia e economia, nacionais e estrangeiras, de artigos científicos e de dados depositados em *sites* da internet de instituições de pesquisa, órgãos internacionais e governos.

2. Tributação sobre patrimônio e renda e progressividade

É sabido que uma tributação progressiva sobre a renda e patrimônio, impondo diretamente o ônus tributário sobre as classes mais abastadas, é um importante instrumento de receitas tributárias para o Estado, a implicar conseqüentemente na possibilidade de diminuição da tributação indireta, esta que grava mais fortemente os estratos sociais menos favorecidos. Com esse balanceamento, pode-se ter um sistema tributário mais justo, em que cada um pague de acordo com suas possibilidades, e não um sistema que induza por si mesmo as desigualdades sociais, por impor desproporcionalmente o ônus tributário aos que menos podem suportá-lo. Nessa linha, já os sociais-democratas alemães do final do século XIX defendiam a introdução de uma tributação direta progressiva sobre o patrimônio oriundo de heranças e doações, como forma de reduzir a tributação indireta, para prover um alívio às classes de menor renda (BECKERT, 2008, p. 218).

Ocorre que a tributação progressiva sobre o patrimônio (e renda também) atingiu seu fausto no pós segunda guerra mundial, e desde então vem sofrendo contínuos ataques. Na verdade, os ideais de reformas para implementar igualdade de oportunidade e justiça social, na linha do programa *Great Society* do Presidente americano Lyndon Johnson, dos anos sessenta do século passado, foram confrontados com o movimento que rejeitava regulações adicionais e interferências burocráticas na sociedade, a culminar com a revolução de Reagan nos anos oitenta passados, o que implicou em ataque direto à tributação sobre o patrimônio, como se viu na abolição das alíquotas teto quase confiscatórias do imposto de sucessão e doação nos Estados Unidos (o teto das alíquotas era mais ameno na Alemanha e França), como se vê na figura abaixo³:

Figura 1: Teto das alíquotas progressivas do imposto sobre heranças e doações—1901 a 2000 (em %)



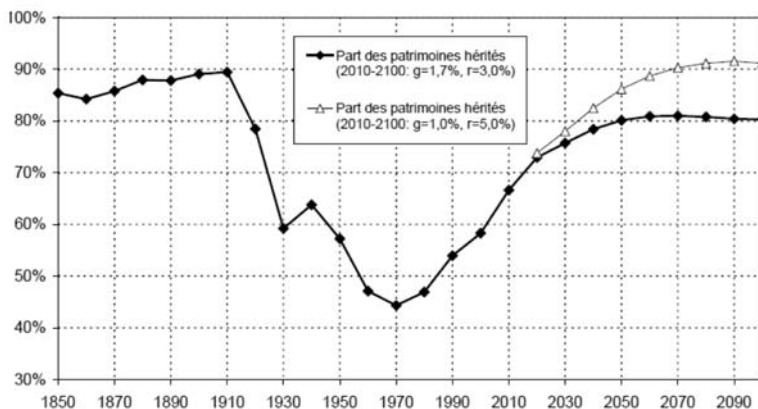
Fonte: Jens Beckert (2008, p. 193)

A importância da tributação sobre a propriedade (e renda) decorre fundamentalmente de ser a forma de imposição que melhor consubstancia o princípio da capacidade contributiva, e, como tal, aquela que tem em si, juntamente com a tributação sobre a renda, os mais profundos substratos de justiça fiscal. Não que a imposição tributária em sua vertente arrecadatória ou mesmo extrafiscal não se possa valer de outros princípios além daquele da capacidade contributiva (ALABERN, 2009, p. 71 e seguintes), mas sempre que dele se possa valer, melhor serão atendidos os ditames da justiça fiscal, inclusive respeitando-se a previsão do art. 146, § 1º, da Constituição brasileira de 1988.

Relevante dizer que o estado impositivo, mormente na via do imposto, constitui-se no pressuposto funcional do Estado Social e Democrático de Direito, ou seja, graças aos impostos, o estado de bem-estar social e o estado impositivo se encontram inseparavelmente unidos (BARQUERO ESTEVAN, 2002, p. 31), e, nessa toada, a tributação sobre a propriedade, que grava mais fortemente os mais afortunados, tem importância capital na distribuição equilibrada do ônus tributário no seio da sociedade.

E isso é cada vez mais pertinente em uma sociedade que tende a perpetuar a propriedade de geração em geração, no qual a riqueza passada representa a maior parte da riqueza presente, pois já se vê que as heranças e doações representam parcela majoritária da riqueza presente, como se pode ver nos países desenvolvidos, sendo o caso da França sintomático, como retratado abaixo, com uma previsão até o final do século XXI):

Figura 2: Parte do patrimônio herdado dentro do patrimônio total – França – 1850-2100



Fontes: séries em PIKETTY (2016a) e gráfico acima em Thomas Piketty (2013, p. 638)

Assim, os patrimônios herdados representavam 80%-90% do patrimônio total da França no século XIX. Esta parte caiu para 40%-50% no século XX, e poderá subir novamente para 80%-90% no século XXI.

O quadro acima justifica a necessidade de uma ação indutorra estatal, na via da tributação progressiva sobre o patrimônio e a renda, para impedir que o simples fato do nascimento em um lar abastado, seja, por si só, um meio privilegiado (e, talvez, majoritário) de cristalização do poder econômico e quiçá político por herdeiros dentro de uma sociedade democrática⁴, a qual, lembre-se, é avessa à discriminação baseada na origem.

Atente-se acima que o autor francês faz uma previsão para o período de 2010-2100 do patrimônio herdado em face do patrimônio total, considerando duas taxas de crescimento da economia (g) e do rendimento líquido do capital (r), estando claro que o processo irá agudizar-se nos dois cenários, voltando-se as desigualdades do tempo da *Belle Époque*, se nada for feito (um ponto que pode reverter esse cenário será o aumento da tributação progressiva sobre patrimônio e renda).

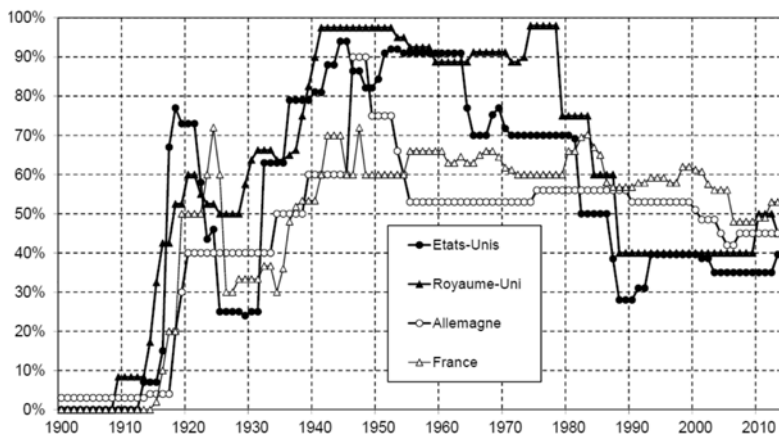
Importante ressaltar que, uma maior imposição sobre o patrimônio, de forma progressiva⁵, não implica na redução da acumulação do capital, pela boa e simples razão de que a baixa patrimonial dos mais ricos é compensada pelo aumento patrimonial das classes menos favorecidas, a partir do efeito redistributivo da tributação, como se viu no século XX, lição às vezes esquecida atualmente (PIKETTY, 2013, p. 591). Porém isso não quer dizer que a redistribuição moderna feita pelo Estado Social funcione transferindo a riqueza dos ricos para os pobres diretamente, mas na verdade consiste em financiar os serviços públicos, fornecendo de forma mais equânime educação, saúde e previdência para todos (PIKETTY, 2013, p. 766).

Assim, os impostos progressivos sobre renda e sucessões são instituições que desempenham um papel central na redução de desigualdades de renda, na implementação da justiça fiscal, porém atualmente vivem sob grave ameaça em decorrência da competição fiscal entre os países, e que precisam ser pensados em seus fundamentos, como se vê no excerto abaixo (PIKETTY, 2013, p. 793 e 794, nossa tradução):

Viu-se que a maior inovação nas questões fiscais no século XX foi a criação e desenvolvimento do imposto de renda progressivo. Esta instituição desempenhou um papel central na redução da desigualdade durante o século passado, mas hoje está seriamente ameaçada pelas forças da concorrência fiscal entre os países, e também provavelmente porque ela foi criada em um regime de urgência, sem realmente pensar suas fundações. Vale o mesmo para o imposto progressivo sobre as sucessões, que é a segunda inovação importante do século XX, também questionado nas últimas décadas.

Aqui cabe uma nota interessante no tocante à progressividade dos impostos sobre renda e sobre sucessão, pois foram os dois principais países anglo-saxônicos (Estados Unidos e Reino Unido) que inventaram os impostos confiscatórios para patrimônios julgados excessivos, com alíquotas em torno de 80% para o imposto sobre sucessões (vide figura 1), atingindo alíquota teto em torno de 90% para o imposto de renda, como se vê abaixo, sendo que em tais países hoje mais fortemente se ataca a tributação progressiva sobre renda e sucessões:

Figura 3: alíquota superior do imposto sobre a renda aplicada aos rendimentos mais elevados – 1900-2013 – Estados Unidos, Reino Unido, Alemanha e França



Fontes: séries em Thomas Piketty (2016a) e o gráfico acima em Thomas Piketty (2013, p. 805)

Assim, a alíquota marginal superior do imposto de renda – aplicável aos rendimentos mais elevados – nos Estados Unidos passou de 70% em 1980 para 28% em 1988.

No quadro acima, claramente se vê uma diminuição da imposição sobre as altas rendas (e sobre os grandes patrimônios herdados e doados, como se viu em gráfico precedente), o que

implicará, mantidas as necessidades do Estado Social, no aumento da tributação indireta sobre o consumo, regressiva, portanto, pois cega na identificação do contribuinte, e que tende a gravar maiormente aqueles com menor poder aquisitivo.

Obviamente que os ditames da justiça fiscal não serão atendidos somente com tributação progressiva sobre patrimônio e renda, pois há inúmeras outras ações que podem distribuir mais igualmente à carga tributária dentre os diversos atores sociais. Vejam-se, por exemplo, as 15 ações do projeto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), dos países da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE, com preocupação com a tributação da economia digital, neutralização de dispositivos híbridos em acordos para evitar dupla tributação, neutralização da erosão das bases fiscais por pagamentos de juros, definição de regras de preços de transferência, declaração de planejamento fiscais abusivos para o fisco etc. (OCDE/BEPS, 2016).

Entretanto, não se pode conceber um sistema tributário no qual as classes mais abastadas não sofram imposição tributária proporcional ao seu poder econômico, sob pena de completa desestabilização da sociedade, inclusive como atualmente se vê nos países da Europa e nos Estados Unidos, com o surgimento de partidos e candidatos xenófobos e que buscam solapar a própria sociedade liberal contemporânea. Assim, um sistema tributário justo, com tributação progressiva sobre o patrimônio e renda, e diminuição da tributação indireta regressiva, tenderá a dar mais estabilidade às sociedades, com maiores recursos para manutenção do Estado Social.

Por fim, outro ponto de preocupação é a perpetuação da riqueza entre as classes mais abastadas, com a riqueza presente provindo essencialmente do passado, em uma verdadeira sociedade de herdeiros, na qual o mérito jogará um papel menor ou mesmo inexistente. Ora, claramente uma tributação progressiva sobre o patrimônio e renda poderá obstar tal processo. Atente-se, como se demonstrou em gráfico neste tópico, já hoje, em um país como a França, 70% da riqueza presente provém de suces-

são e doação, e se nada for feito se instalará a sociedade da *Belle Époque*, com enormes desigualdades de renda (a desigualdade de renda nas sociedades mais ricas tem avançado fortemente desde a década de setenta do século passado).

3. O caso brasileiro

No Brasil, a partir dos dados de 2014, a carga tributária atingiu 33,47% do PIB (RECEITA FEDERAL, 2016a, p. 1), sendo que os impostos sobre propriedade representam uma pequena parcela da imposição total, tendo atingido 1,40% do PIB, e a tributação sobre a renda atingiu 6,03% do PIB, com amplo domínio da tributação indireta sobre o consumo, discriminada como Bens e Serviços, atingindo 17,07% do PIB, como se pode ver abaixo:

Figura 4: Carga tributária e variações por base de incidência – 2014 x 2013

Cód.	Tipo de Base	R\$ milhões			% PIB			% da Arrecadação		
		2013	2014	Variação	2013	2014	Var (p.p. do PIB)	2013	2014	Var (p.p. da Arrec.)
0000	Total:	1.740.419,49	1.847.739,70	107.320,21	33,74%	33,47%	-0,28	100,00%	100,00%	0,00
1000	Renda	315.266,05	332.879,71	17.613,66	6,11%	6,03%	-0,08	18,11%	18,02%	-0,10
2000	Folha de Salários	435.637,87	465.301,80	29.663,93	8,45%	8,43%	-0,02	25,03%	25,18%	0,15
3000	Propriedade	68.510,06	77.077,43	8.567,37	1,33%	1,40%	0,07	3,94%	4,17%	0,24
4000	Bens e Serviços	891.141,93	942.666,55	51.524,62	17,28%	17,07%	-0,20	51,20%	51,02%	-0,19
5000	Transações Financeiras	29.162,89	29.819,44	656,55	0,57%	0,54%	-0,03	1,68%	1,61%	-0,06
9000	Outros	700,69	-5,23	-705,91	0,01%	0,00%	-0,01	0,04%	0,00%	-0,04

Fonte: Receita Federal (2016a, p. 9)

Deve-se reconhecer que, apesar de pouco expressiva, a tributação sobre a propriedade foi a que teve o maior crescimento percentual no último decênio no Brasil, decorrente essencialmente de troca de informações entre as administrações tributárias federal e estaduais/distritais, para o caso do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e do aumento da frota dos veículos automotores, como se vê nos dados abaixo:

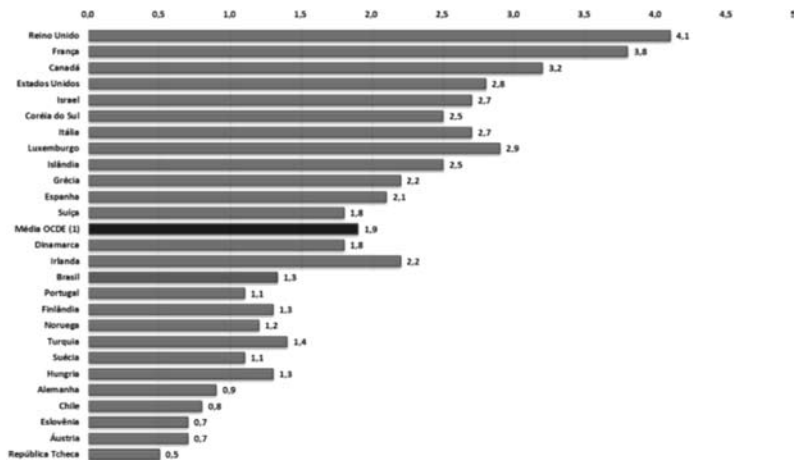
Figura 5: Série histórica – Evolução da participação das bases de incidência na arrecadação total – 2005 a 2014

Tipo de Base	% da Arrecadação Total										Repres. Gráfica
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	
Renda	18,61%	18,41%	19,25%	20,36%	19,57%	18,20%	19,05%	17,90%	18,11%	18,02%	
Folha de Salários	23,68%	24,07%	23,81%	23,88%	25,70%	25,40%	24,99%	25,71%	25,03%	25,18%	
Propriedade	3,33%	3,46%	3,51%	3,55%	3,89%	3,78%	3,73%	3,88%	3,94%	4,17%	
Bens e Serviços	49,44%	49,13%	48,37%	50,22%	49,10%	50,45%	49,97%	50,57%	51,20%	51,02%	
Trans. Financeiras	4,79%	4,80%	4,81%	2,02%	1,78%	2,10%	2,19%	1,95%	1,68%	1,61%	
Outros Tributos	0,15%	0,13%	0,25%	-0,03%	-0,05%	0,06%	0,05%	-0,01%	0,04%	0,00%	
Receita Tribut. Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	

Fonte: Receita Federal (2016a, p. 9)

Deve-se anotar que a baixa imposição sobre o patrimônio, quando considerada a carga tributária total, não é uma esquisitice brasileira, sendo realidade presente nas nações mais desenvolvidas em termos econômicos, porém a imposição brasileira, neste ponto, teria bastante espaço para crescer, quando se a compara com a média dos países da OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico):

Figura 6: Carga tributária sobre a propriedade – Brasil e Países da OCDE (2013)



Fonte: Receita Federal (2016a, p. 12)

No caso brasileiro, a tributação sobre a propriedade, traduzida no imposto territorial rural – ITR (art. 153, VI, da CR88), no imposto sobre grandes fortunas, até hoje não instituído (art. 153, VII, da CR88), sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos - ITCMD (art. 155, I, da CR88), sobre propriedade de veículos automotores – IPVA (art. 155, III, da CR88) e sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU (art. 156, I, da CR88), tem um baixo potencial arrecadatório, quer pela inapetência da Administração Tributária para fiscalizar e cobrar (caso do ITR), quer pela desatualização das bases de cálculo (caso do IPTU), quer pelas reduzidas alíquotas impositivas (caso do ITCMD), quer pelas alíquotas tipo *flat*⁶.

Para se ter uma ideia dos desafios que a tributação sobre a propriedade no Brasil enfrenta, toda a tributação sobre a propriedade imobiliária (mais de 90% refere-se ao IPTU) é inferior à tributação sobre a propriedade de veículos automotores, isso em decorrência, de um lado, de um azeitado sistema de cobrança do IPVA pelos Estados e Distrito Federal, e de outro pela inapetência da União em cobrar o ITR e dos municípios em administrar o IPTU, nos quais campeiam plantas de valores desatualizados ou inexistentes, ou mesmo ausência de cobrança por parte dos municípios (caso do IPTU, especificamente), como se vê na tabela abaixo:

Figura 7: Receita Tributária por base de incidência – 2013 e 2014

Cód.	Tipo de Base	2013			2014		
		R\$ milhões	% PIB	%	R\$ milhões	% PIB	%
0000	Total da Receita Tributária	1.740.419,49	33,74%	100,00%	1.847.739,70	33,47%	100,00%
3000	Tributos sobre a Propriedade	48.510,06	1,33%	3,94%	77.077,43	1,40%	4,17%
3100	Propriedade Imobiliária	25.153,14	0,49%	1,45%	26.876,05	0,52%	1,56%
3200	Propriedade de Veículos Automotores	29.232,08	0,57%	1,68%	32.452,96	0,59%	1,76%
3300	Transferências Patrimoniais	14.124,84	0,27%	0,81%	15.748,41	0,29%	0,85%

Fonte: Receita Federal (2016a, p. 25)

Pelos montantes acima não se imagina como a tributação sobre a propriedade, mesmo com impostos adequadamente calibrados e bem administrados, possa a vir a ser um tripé forte da tributação ao lado da imposição sobre renda e consumo, mas claramente se pode avançar, pela atualização das plantas de valores venais dos municípios para o IPTU, por uma imposição mais forte sobre sucessões e doações e por uma melhoria da produtividade do ITR, o qual deve incidir em um país de proporções gigantescas, mas cujo segmento representativo, no caso o rural, historicamente sempre foi muito refratário ao pagamento de qualquer imposição tributária (o ITR arrecadou 900 milhões de reais no ano de 2014, representando 0,07% da carga tributária recolhida pela União e 0,05% da carga tributária total do Brasil – RECEITA FEDERAL, 2016, p. 20).

O quitismo da tributação sobre o patrimônio (e mesmo sobre a renda) no Brasil implica que o Estado brasileiro termina sendo financiado principalmente por tributos indiretos (ICMS, IPI, COFINS, PIS/PASEP, ISS etc.), o que constitui grave injustiça fiscal, pois a tributação indireta brasileira é extremamente regressiva e impõe um ônus tributário demasiado grande às classes menos favorecidas, que sofrem a diminuição de seu poder de compra pelo mascaramento de uma enorme gama de tributos disfarçados no preço dos bens e serviços.

Tal quadro, para mudar, necessariamente precisa implicar em uma maior cobrança social em relação aos legisladores e às próprias Administrações Tributárias, estas que têm que se empenhar mais no aumento da produtividade econômica dos tributos diretos sobre o patrimônio e renda, o que poderá vir a permitir a diminuição da tributação indireta sobre o consumo. Deve-se reconhecer, entretanto, que a tributação sobre a renda é objeto de melhor acompanhamento por parte da Receita Federal do Brasil, havendo aqui necessidade de alterações de *lege ferenda*, para aumentar a produtividade da tributação sobre a renda no Brasil, evitando os casos de evasão e sonegação fiscal no âmbito da tributação da pessoa jurídica e aumentando a

progressividade do imposto de renda da pessoa física, este que tem uma alíquota teto de 27,5% (atingindo-se base de cálculo mensal acima de R\$ 4.664,68, o contribuinte pessoa física já se encontra com rendimentos submetidos à alíquota teto de 27,5% - RECEITA FEDERAL, 2016b).

4. Conclusão

Parece claro que a tributação sobre a propriedade e renda, por incidirem sobre as classes mais abastadas da sociedade contemporânea, vem sofrendo nos últimos decênios graves influxos negativos, com potencial para diminuir a arrecadação dessas imposições, em decorrência da diminuição da progressividade de suas alíquotas, da inapetência das Administrações Tributárias em fazer valer tais imposições, da erosão das bases tributárias em direção a paraísos fiscais, da competição fiscal entre países etc.

Se não existir uma tributação produtiva direta sobre patrimônio e renda, para manter de pé o Estado Social, somente restará majorar a tributação indireta sobre o consumo, como se tem visto nos países desenvolvidos, pois não se acredita que os beneficiados pelo Estado Social vão obedientemente concordar com a sua extinção. Como exemplo, o Japão pretende aumentar a alíquota de seu Imposto sobre Valor Agregado - IVA em 2017 para 10%, o que ainda é, reconheça-se, um percentual pequeno em face dos países centrais da OCDE, estes no entorno de 20% (TAXFOUNDATION, 2016).

E não se pode esquecer que o patrimônio tende a se perpetuar, como se mostrou aqui, ou seja, caminha-se para uma sociedade de herdeiros, com baixa imposição tributária, o que perpetuará tal desigualdade. Interessante anotar que a tributação progressiva sobre patrimônio e renda, atualmente sofrendo graves influxos em decorrência da competição fiscal entre países, é um elemento vital para evitar a manutenção da riqueza entre uma mesma classe de pessoas e herdeiros. Nessa linha, tendo como

exemplo a França, já 70% da riqueza presente provém do passado, o que pode ser extrapolado para os demais países desenvolvidos, quadro que tende a se agudizar no curso desse século XXI, caso a tributação progressiva que outrora foi implantada nos países anglo-saxônicos sobre altas rendas e patrimônios, não retorne àqueles patamares.

No Brasil, como demonstrado nesta monografia, tem-se uma tributação sobre o patrimônio (e mesmo renda) bastante raquítica, estando a tributação centrada basicamente na tributação indireta sobre o consumo. Aqui se chegou ao requinte de prever a competência de um imposto sobre grandes fortunas na Constituição de 1988 e até hoje nunca instituído. Toda a tributação patrimonial finda por ser pouco produtiva, pela ausência de uma legislação mais progressiva e pela inapetência das Administrações tributárias dos três entes de governo em priorizar tais imposições (quadro que se vê na tributação sobre as propriedades rurais, urbanas e sucessões e doações).

E deve-se lembrar que uma imposição adequada sobre o patrimônio e sobre a propriedade, pode vir a minorar a imposição sobre consumo, o que consubstancia na prática o ideal de justiça fiscal, pois não se pode imaginar um sistema tributário minimamente justo sem uma maior representação da tributação sobre os membros mais afortunados da sociedade. E é algo que está à mão do legislador e que pode ser implementado, como nos lembra a lapidar lição de Thomas Piketty (2013, p. 794, nossa tradução):

O imposto não é uma questão técnica. Trata-se de uma questão eminentemente política e filosófica, sem dúvida a primeira dentre todas. Sem imposto, não pode haver destino comum e capacidade coletiva de ação. E sempre foi assim. Encontra-se uma revolução fiscal no coração de cada revolução política importante.

Assim, a ausência de uma tributação sobre o patrimônio e renda mais robusta, potencializará a perpetuação da riqueza nas mãos de herdeiros, aumentará a concentração de renda, distribuirá de forma desigual a manutenção do Estado Social, tudo

a indicar que haverá um ônus adicional, na via da tributação indireta, sobre as classes menos favorecidas, o que é de todo insustentável. Uma fraca tributação sobre o patrimônio é claro instrumento de injustiça fiscal, pois não impõe o peso proporcional de manutenção do Estado Social a cada um segundo suas condições econômicas.

Bibliografia

ADAMS, Charles. For Good and Evil – The Impact of Taxes on the Course of Civilization. 2ª edição, Madison Books, Maryland, 2001.

ALABERN, Juan Enrique Varona Alabern. Extrafiscalidad y Dogmática Tributária. Marcial Pons, Madrid/Bacarlona/Buenos Aires, 2009.

BARQUERRO ESTEVAN, Juan Manuel. La Función del Tributo en el Estado Social y Democrático de Derecho. Centro de Estudios Políticos y constitucionales. Madrid, 2002.

BECKERT, Jens. Inherited Wealth. Princeton, Princeton University Press, 2008.

BOBBIO, Noberto. Org. Michelangelo Bovero. Teoria Geral da Política – A filosofia Política e as lições dos clássicos. Editora Campus, Rio de Janeiro, 2000.

NABAIS, José Casalta. Estudos de Direito Fiscal: por um Estado fiscal suportável – v. (teses de mestrado). Edições Almedina, Coimbra, 2010.

OCDE/BEPS, 2016, disponível em: <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/note-information-cadre-inclusif-pour-la-mise-en-oeuvre-du-projet-beps.pdf>. Acesso em 28 de agosto de 2016.

PERNAMBUCO, 2016, disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Servicos/IPVA/Paginas/Perguntas-e-Respostas.aspx>. Acesso em 28 de agosto de 2016.

PIKETTY, Thomas. Le capital au XXI^e Siècle. Éditions du Seuil, Paris, 2013.

PIKETTY, Thomas, 2016a, disponível em: <http://www.piketty.pse.ens.fr/capital21c>. Acesso em 28 de agosto de 2016.

PIKETTY, 2016b, disponível em: http://piketty.pse.ens.fr/fichiers/public/PikettyQian2009_AEJPP.pdf. Acesso em 28 de agosto de 2016.

QIAN, Nancy e PIKETTY, Thomas. Income Inequality and Progressive Income Taxation in China and India, 1986-2015. *America Economic Journal*, Applied Economics, 2009.

RECEITA FEDERAL, 2016a, disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/29-10-2015-carga-tributaria-2014>. Acesso em 14 de fevereiro de 2016.

RECEITA FEDERAL, 2016b, disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/tributos/irpf-imposto-de-renda-pessoa-fisica#tabelas-de-incid-ncia-mensal>. Acesso em 28 de agosto de 2016.

SALDANHA SANCHES, J. L (com colaboração de João Taborda Gama). *Justiça Fiscal. Ensaio da Fundação*, Lisboa, 2010.

TAXFOUNDATION, 2016, disponível em: <http://taxfoundation.org/blog/japan-s-pending-vat-increase-context>. Acesso em 28 de agosto de 2016.

UNITED KINGDOM, 2016, disponível em: <https://www.gov.uk/corporation-tax-rates/rates>. Acesso em 28 de agosto de 2016.

Notas

- ¹ Para um libelo contra a tributação direta (imposto de renda, sobre doação e sucessão, sobre propriedade imobiliária etc.), vide Charles Adams (2001).
- ² Para se ter uma ideia, a alíquota sobre os lucros das sociedades no Reino Unido baixou para 20% (UNITED KINGDOM, 2016), quando em muitos outros países desenvolvidos ainda se encontra na faixa de 30%.

- ³ Interessante lembrar que alíquotas progressivas confiscatórias sobre renda e patrimônio, até os anos 60 do século passado, foram uma invenção anglo-saxônica (PIKETTY, 2013, p. 793 e seguintes).
- ⁴ Clássica a definição de democracia de Bobbio, como o “poder em público”, o que traz ínsito a percepção de que todos os fatos relevantes de uma sociedade, como a perpetuação da riqueza, devem ser objeto de contínuo escrutínio público (BOBBIO *apud* BOVERO, 2000, p. 386).
- ⁵ No dizer de Qian e Piketty, “*Progressive taxation is one of the least distortionary policy tools available that controls the rise in inequality by redistributing the gains from growth*” (QIAN e PIKETTY, 2009 e PIKETTY, 2016b).
- ⁶ No caso do IPVA, por exemplo em Pernambuco, impõe-se uma alíquota de 3% para automóveis até 180 CV e 4% para automóveis com mais de 180 CV, isso depois do pacote tributário de setembro de 2015. Ocorre que a esmagadora maioria dos veículos de passeio automotores tem menos de 180 cv, ou seja, termina-se tendo basicamente uma alíquota *flat*, única (PERNAMBUCO, 2016).

