

HERANÇAS: SUA FORTE INFLUÊNCIA NA PERPETUAÇÃO DAS DESIGUALDADES, O SENTIDO DE SUA TRIBUTAÇÃO NA TEORIA LIBERAL IGUALITÁRIA E A PERSISTENTE MÁ VONTADE DO LEGISLADOR BRASILEIRO PARA TRIBUTÁ-LAS

INHERITANCES: THEIR STRONG INFLUENCE IN THE PERPETUATION OF INEQUALITIES, THE MEANING OF THEIR TAXATION IN THE LIBERAL EQUALITARY THEORY AND THE PERSISTENT LACK OF WILLINGNESS OF THE BRAZILIAN LEGISLATOR TO TAX THEM

Marciano Seabra de Godoi *

Anthéia Aquino Melo**

Resumo: O artigo analisa o aumento da desigualdade de riqueza no século XXI, no mundo e no Brasil, em especial o impacto e a relevância das heranças e doações para a acumulação de grandes fortunas e perpetuação dos altos índices de desigualdade. A “Teoria da Justiça” de John Rawls é apresentada como possível fundamento filosófico a justificar a instituição de tributos progressivos sobre a transmissão da herança, como mecanismo de concretização da justiça distributiva. No caso brasileiro, o impasse atual decorrente da inexistência de normas destinadas a regular a tributação das heranças oriundas do exterior revela a persistente má vontade do legislador para com esse tipo de tributação.

Palavras-chave: Tributação, Heranças, Desigualdade de riqueza e patrimônio, John Rawls, Desídia do legislador brasileiro.

Artigo recebido em 18 de agosto de 2021.

Artigo aceito em 06 de setembro de 2023.

* Doutor em Direito Financeiro pela Universidade Complutense de Madrid e Mestre em Direito Tributário pela UFMG. Professor e Coordenador do Programa de Pós-graduação em Direito da PUC Minas. Presidente do Instituto de Estudos Fiscais (IEFI). Advogado. e-mail: m.godoi@rolim.com

** Mestranda em Direito Público pela PUC/MG. Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Graduada em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos. Advogada. e-mail: antheiamelo@gmail.com

Abstract: The article analyzes the increase in wealth inequality in the 21st century, in the world and in Brazil, in particular the impact and relevance of inheritances and donations for the accumulation of great fortunes and the perpetuation of high levels of inequality. The “Theory of Justice” by John Rawls is presented as a possible philosophical foundation to justify the institution of progressive taxes on the transmission of inheritance, as a mechanism for implementing distributive justice. In the Brazilian case, the current impasse resulting from the lack of rules to regulate the taxation of inheritances from abroad reveals the persistent unwillingness of the legislator towards this type of taxation.

Keywords: Taxation, Inheritance, Inequality of wealth and patrimony, John Rawls, Unwillingness of the Brazilian legislator.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO; 2.O IMPACTO DAS HERANÇAS E DOAÇÕES NA ACUMULAÇÃO DE PATRIMÔNIO E NA PERPETUAÇÃO DAS DESIGUALDADES; 2.1.DADOS SOBRE A DESIGUALDADE DE RENDA E RIQUEZA NO MUNDO; 2.2. DADOS SOBRE A DESIGUALDADE DE RENDA E RIQUEZA NO BRASIL; 3.A TEORIA DA JUSTIÇA DE JOHN RAWLS - POSSÍVEL MARCO TEÓRICO PARA LEGITIMAR A TRIBUTAÇÃO DAS HERANÇAS; 3.1. JUSTIÇA COMO IMPARCIALIDADE E OS PRINCÍPIOS DA JUSTIÇA; 3.2. JUSTIÇA DISTRIBUTIVA; 4. A TRIBUTAÇÃO COMO POLÍTICA TRIBUTÁRIA REDISTRIBUTIVA E DE REDUÇÃO DE DESIGUALDADES SOCIAIS - O PAPEL REDISTRIBUTIVO DO ITCMD; 5. A PERSISTENTE OMISSÃO DO LEGISLADOR COMPLEMENTAR EM REGULAR A TRIBUTAÇÃO DAS HERANÇAS ORIUNDAS DO EXTERIOR; 6. CONCLUSÕES; 7. REFERÊNCIAS.

1. INTRODUÇÃO

O estudo apresenta dados sobre a desigualdade de renda e riqueza no mundo e denuncia o aumento dos índices de desigualdade no século XXI e um retorno da importância da herança na acumulação de riqueza pelos estratos mais altos da população. Esse padrão é observado também no Brasil, sendo que os estudos mais recentes revelam altos índices de desigualdade de renda e riqueza e indicam que muito disso se deve à perpetuação da riqueza por meio da herança. O principal autor utilizado para estudar a desigualdade de renda e riqueza é o

economista francês Thomas Piketty.

Apresenta-se, na sequência, a “Teoria da Justiça” de Rawls como uma possível base filosófica para justificar a instituição de tributos progressivos sobre a riqueza, como é o caso da tributação sobre heranças e doações. A “Teoria da Justiça” de Rawls fundamenta a instituição de tributos progressivos sobre as heranças, como forma de concretização da justiça distributiva.

Dados sobre o Brasil demonstram que, a despeito de serem destinados recursos consideráveis para programas de transferência de renda e custeio dos direitos sociais dos cidadãos, como saúde e educação, a matriz tributária sabota o projeto de desconcentração de renda e riqueza e redução das desigualdades sociais. A tributação no Brasil é altamente regressiva, face à relevância dos tributos sobre o consumo. A baixa tributação sobre renda e riqueza não contribui para barrar ou ao menos dificultar que a riqueza se perpetue nas mãos de uma minoria privilegiada.

Uma modernização da tributação sobre o patrimônio se faz necessária, com a instituição de tributos progressivos e que tenham maior relevância dentro do sistema tributário. O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (art. 155, I, CF/88), de competência dos Estados federados, deve ser enxergado como um tributo cuja finalidade primeira seja a dispersão da riqueza e a redução das desigualdades. Esse contexto é ainda mais relevante quando se analisa a transmissão sucessória e via doações nas quais exista elemento de conexão internacional (art. 155, I, §1º, III, da CF/88), uma vez que pressupõem a existência de maior capacidade contributiva e níveis acentuados de riqueza.

Após mais de 30 anos desde a promulgação da Constituição de 1988, o legislador complementar não regulou o tema, fazendo com que somente a classe média se submeta ao imposto, visto que para os muito ricos é fácil criar estruturas internacionais para contornar a incidência do tributo.

2. O IMPACTO DAS HERANÇAS E DOAÇÕES NA ACUMULAÇÃO DE PATRIMÔNIO E NA PERPETUAÇÃO DAS DESIGUALDADES

2.1. DADOS SOBRE A DESIGUALDADE DE RENDA E RIQUEZA NO MUNDO

Em meados da década de 60 do séc. XX, Simon Kuznets publicou a tese na qual defendia que a escalada da desigualdade social teria o padrão de uma curva em formato de U invertido (\cap), a significar que haveria um crescimento da desigualdade no período de industrialização, nos estágios iniciais do desenvolvimento econômico, com forte queda no momento posterior do capitalismo desenvolvido, à medida em que a população fosse se beneficiando dos processos modernizantes (com ganhos em educação e capacitação, por exemplo). A “curva de Kuznets” justificaria a alta desigualdade de renda constatada no processo de industrialização do século XIX e começo do século XX nos países desenvolvidos, para daí iniciar sua queda, como vinha sendo observado nos anos 1940.¹

A preocupação com a questão da desigualdade de patrimônio e renda assume nova relevância desde o final do século XX e início do século XXI, quando o pensamento liberal perde força e tem início a retomada dos estudos sobre desigualdade de patrimônio e renda, especialmente com as publicações de Thomas Piketty e Emmanuel Saez.

A moderna metodologia adotada para a análise da concentração de renda e patrimônio, utilizada pelo economista Thomas Piketty e por seu grupo de pesquisadores e que também é adotada pelo *World Inequality Lab*², considera os

¹ CAMPOS, Giovanni Christian Nunes. A Tributação das Transmissões por Doações e Sucessões *Causa Mortis* como Instrumento de Concentração Patrimonial no Brasil. 2019. Tese de Doutorado. Recife, Pernambuco, Brasil: Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Pernambuco. Fonte: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/34483>. Pp. 25-28.

² Consiste em um banco de dados colaborativo, formado por pesquisadores do mundo todo, com

dados oficiais dos declarantes do Imposto de Renda para avaliar de forma mais concreta os índices de concentração de riqueza e renda. Os dados da declaração de renda fornecem informações mais realistas que as utilizadas tradicionalmente pelo índice de GINI³, que analisa informações das pesquisas domiciliares sobre as rendas das famílias.

A metodologia de Piketty e sua equipe se vale de faixas de apropriação de renda para análise dos níveis de concentração de renda e riqueza, segregando a população entre os 50% mais pobres, os 40% do meio da distribuição e os 10% do topo da distribuição.

Ao analisar os processos de acumulação de renda nos Estados Unidos da América para o período de 1910-2010, Piketty observou que a curva de Kuznets não se confirmava, uma vez que o resultado era um U normal e não uma curva em U invertido (\cap). O gráfico abaixo demonstra que o décimo superior na distribuição da renda nacional acumulava aproximadamente 40% da renda em 1910, tendo sido observada uma queda na concentração da renda entre 1910-1945, quando o percentual acumulado pelo decil chegou a pouco mais de 30%. Após um período de estabilidade entre os anos 1970-1980, os níveis de desigualdade voltaram a subir, sendo que, em 2010, o décimo superior concentrava quase 50% da renda nacional⁴:

foco no estudo da desigualdade mundial. O WIL hospeda o *World Inequality Database*, o banco de dados público mais extenso sobre a dinâmica global da desigualdade. Para mais informações acessar: <https://inequalitylab.world/en/our-mission/>.

³ Tradicionalmente o índice de GINI é usado para mensurar a desigualdade na distribuição de renda. O índice varia entre 0 e 1, sendo 0 uma situação de plena igualdade (todos recebem a mesma renda) e 1 a situação de total desigualdade (apenas um indivíduo concentra toda a renda). O índice analisa a concentração de renda total de determinado país, sem a segregação de estratos, o que dificulta a análise dos níveis de concentração de renda pelos mais ricos.

⁴ PIKETTY, Thomas. O capital no século XXI. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014. p. 30.

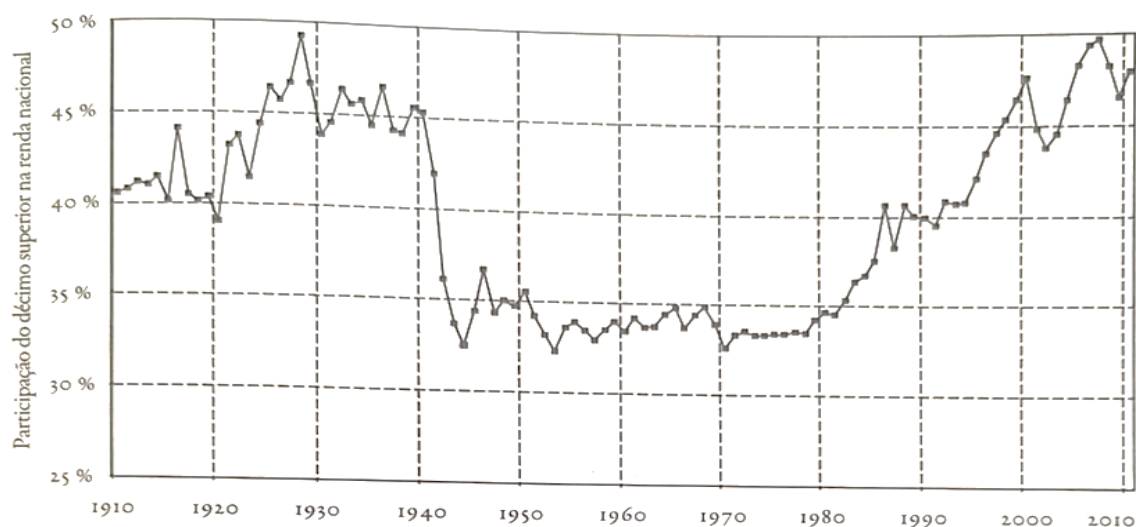


GRÁFICO I.1 A desigualdade da renda nos Estados Unidos, 1910-2010

A participação do décimo superior na renda nacional americana passou de 45-50% nos anos 1910-1920 para menos de 35% nos anos 1950 (trata-se da queda documentada por Kuznets); depois voltou a subir de menos de 35% nos anos 1970 para 45-50% nos anos 2000-2010.

Fontes e séries: ver www.intrínseca.com.br/ocapital.

Fonte: PIKETTY, 2014, p. 31.

Em relação ao processo de acumulação de riqueza privada na Europa (Reino Unido, França e Alemanha) para o período de 1870-2010, a pesquisa desenvolvida por Piketty também revela uma curva em formato de U. No período de 1870-1910 a concentração de riqueza privada pelo decil superior chegava a mais de 700% da renda nacional anual (ou seja, sete anos de renda nacional). Observou-se uma forte queda da desigualdade entre 1910-1950, especialmente em razão dos choques advindos das duas guerras mundiais, mas a desigualdade volta a subir a partir dos anos posteriores, especialmente em razão das políticas neoliberais. Em 2010, o decil superior na França acumulava quase 600% da riqueza em relação à renda nacional:

]

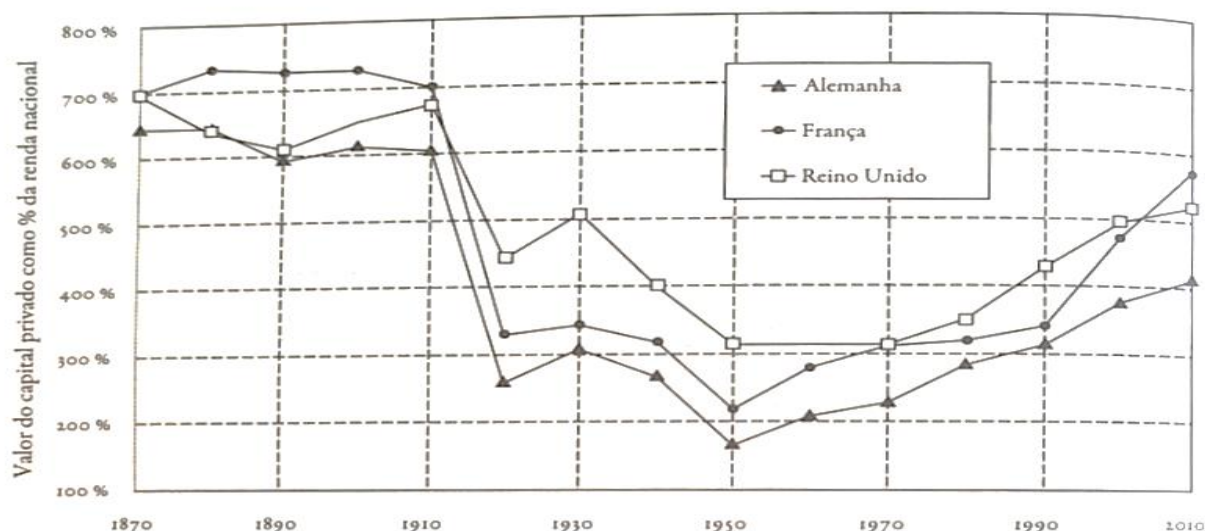


GRÁFICO I.2 A relação capital/renda na Europa, 1870-2010

O total da riqueza privada se situa entre seis e sete anos da renda nacional na Europa em 1910, entre dois e três anos em 1950 e entre quatro e seis anos em 2010.

Fontes e séries: ver www.intrinseca.com.br/ocapital.

Fonte: PIKETTY, 2014, p. 32.

Sobre a curva da desigualdade de renda e riqueza ao longo dos anos, Piketty afirma que:

[E]m particular, a redução da desigualdade que ocorreu nos países desenvolvidos entre 1900-1910 e 1950-1960 foi, antes de tudo, resultado das guerras e das políticas públicas adotadas para atenuar o impacto desses choques. Da mesma forma a reascensão da desigualdade depois dos anos 1970-1980 se deveu, em parte, às mudanças políticas ocorridas nas últimas décadas, principalmente no que tange à tributação e às finanças. A história da desigualdade é moldada pela forma como os atores políticos, sociais e econômicos enxergam o que é justo e o que não é, assim como pela influência relativa de cada um desses atores pelas escolhas coletivas que disso decorrem.⁵

Na busca pela mensuração da desigualdade, Piketty observou uma regularidade: a desigualdade do capital é sempre mais forte que a da renda,

⁵ Op. Cit., p. 27.

sendo possível afirmar que a concentração da propriedade do capital e das rendas dele provenientes é sistematicamente maior que a concentração das rendas provenientes do trabalho. Tal regularidade, afirma Piketty, "é encontrada em todos os países e em todas as épocas com dados disponíveis, sem exceção e em grandes proporções"⁶.

Uma das principais razões para a tendência aos altos índices de acumulação de riqueza, especialmente pelo decil mais rico, se deve à relação entre a taxa de retorno do capital (r) e a taxa de crescimento econômico (g). Se a taxa de rendimento supera, ano após ano, o crescimento econômico ($r > g$) tem-se um aumento paulatino da desigualdade.

Em economias de baixo crescimento a capacidade de o patrimônio acumulado gerar riqueza é o cerne da desigualdade. A estrutura do mercado é organizada para atrair investimentos e, por vezes, a remuneração do capital chega a superar a remuneração do trabalho, causando então o efeito da desigualdade⁷. Segundo Piketty, "nas economias que crescem pouco, a riqueza acumulada no passado naturalmente ganha uma importância desproporcional, pois basta um pequeno fluxo de poupança para aumentar o estoque de forma constante e substancial"⁸.

O recente relatório *World Inequality Report 2022*⁹ demonstra que a desigualdade de riqueza observada nas últimas décadas continua a crescer em todo o mundo, conforme evidencia o gráfico abaixo:

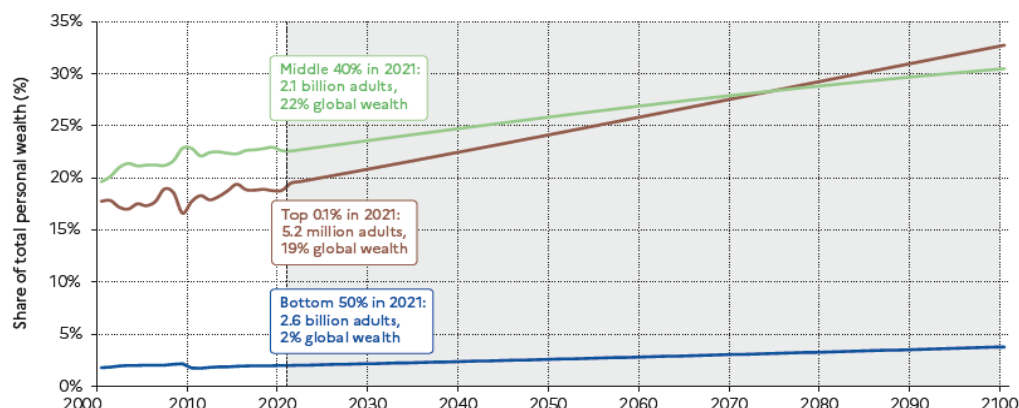
⁶ Op. cit., p. 239.

⁷ RAUSCH, Aluizio Porcaro. O acúmulo intergeracional de riqueza e tributação de heranças e doações no Brasil. *Revista Jurídica da Presidência*, 17, 113, p. 547-578. 2016. Brasília/Distrito Federal, Brasil. doi:<https://doi.org/10.20499/2236-3645.RJP2016v17e113-1172>. p. 553.

⁸ PIKETTY, Thomas. *O capital no século XXI*. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014. p. 32.

⁹ CHANCEL, Lucas; PIKETTY, Thomas; SAEZ, Emmanuel; ZUCMAN, Gabriel. **World Inequality Report 2022**. World Inequality Lab.2021. Fonte: <https://wir2022.wid.world/>, p. 96.

Figure 4.6 Projections of the top 0.1%, middle 40% and bottom 50% wealth shares, 2000-2100



Interpretation: The graph shows the evolution of the global top 0.1% and middle 40% wealth shares if each group continued to grow at the same speed as they have since 1995, all else being equal. Net household wealth is equal to the sum of financial assets (e.g. equity or bonds) and non-financial assets (e.g. housing or land) owned by individuals, net of their debts. Sources and series: wir2022.wid.world/methodology, Bauluz et al. (2021) and updates. **Sources and series:** wir2022.wid.world/methodology, Bauluz et al. (2021) and updates.

FONTE: World Inequality Report 2022, p. 96.

Estimando um crescimento no mesmo nível do que vem sendo observado desde 1995, em 2070 o Top 0,1% dos indivíduos mais ricos do mundo concentrarão mais de um quarto da riqueza mundial. No final do século XXI, eles possuirão mais riqueza que os 40% da média global (que hoje concentram aproximadamente 25% da riqueza mundial). Segundo o relatório, sem mudanças nas políticas públicas ou outros choques exógenos (como guerras, catástrofes naturais ou crises econômicas), o futuro reservará cada vez mais desigualdade em benefício dos multimilionários globais¹⁰.

A transmissão de riqueza por heranças e doações é, comprovadamente, um dos fatores que contribui para a concentração de patrimônio e para a desigualdade social. Como a taxa de rendimento do capital, em regra, supera as taxas de crescimento da economia, é quase inevitável que a riqueza herdada, um patrimônio originado no passado, progrida em um ritmo muito mais acelerado do que a poupança (patrimônio gerado no presente), contribuindo para a

¹⁰ Op. cit., p. 95.

concentração de riqueza nas mãos de poucos¹¹.

As conclusões de Piketty, a partir da análise realizada ao longo dos séculos, especialmente com base em dados coletados na França, são enfáticas quanto ao retorno da força da herança e o seu grande impacto no aumento das desigualdades no século XXI.

Para Piketty, caso não haja novas políticas públicas como a tributação progressiva da renda e da riqueza, é inevitável que “a concentração do capital atinja níveis muito altos, potencialmente incompatíveis com os valores meritocráticos e os princípios de justiça social que estão na base de nossas sociedades democráticas modernas”¹².

Segundo o autor, “isso tende a gerar uma importância desproporcional e duradoura das desigualdades criadas no passado e, portanto, das heranças”¹³. Vale ressaltar que Piketty considera em suas análises não só a riqueza herdada, mas também aquela doada em vida, cujo impacto é também decisivo no processo de formação das grandes desigualdades sociais.

No século XIX e início do século XX a riqueza herdada na França representava a quase totalidade da riqueza privada, entre 80% e 90%, de modo que os patrimônios herdados eram a grande maioria da riqueza privada. Em 2010, no início do século XXI, a herança representava pouco mais de 65% da riqueza privada e a tendência é que, persistindo a rentabilidade maior do capital em face do nível de crescimento econômico, o percentual alcance os níveis da Belle Époque¹⁴ - período de 1871 a 1914.

A análise de Piketty foi realizada com base em dados da França, mas o autor afirma que o fluxo de herança no Reino Unido e na Alemanha se comportou

¹¹ PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 368-369.

¹² Op. cit., p. 33.

¹³ Op. cit. 369.

¹⁴ Op. cit., p. 392-393.

de forma semelhante, podendo se traçar as mesmas conclusões. Nos EUA a conclusão foi diferente em razão da alta taxa de crescimento demográfico, todavia, a expectativa é de reprodução dos parâmetros observados nos outros países caso haja queda do crescimento, como se espera¹⁵.

Nesse contexto,

[s]empre que a taxa de retorno do capital é significativa e prolongadamente maior que a taxa de crescimento da economia, é inevitável que as heranças, fortunas acumuladas no passado e transmitidas para a próxima geração, predominem sobre as poupanças presentes. Assim, pequenas desigualdades atuais agigantam-se com o passar dos anos. O passado devora o futuro¹⁶.

A herança desigual prejudica enormemente a igualdade de oportunidades e implica uma série de vantagens cumulativas não meritórias para os que a recebem, como melhor qualidade de vida na infância, criação em ambiente cultural diferenciado, redes de contato que facilitam o acesso a posições privilegiadas etc. Esses fatores contribuem para que a desigualdade se perpetue entre gerações, independentemente de qualquer fator vinculado a mérito pessoal¹⁷.

¹⁵ Op. cit., p. 413-418.

¹⁶ RAUSCH, Aluizio Porcaro. O acúmulo intergeracional de riqueza e tributação de heranças e doações no Brasil. *Revista Jurídica da Presidência*, 17, 113, p. 547-578. 2016. Brasília/Distrito Federal, Brasil. doi:<https://doi.org/10.20499/2236-3645.RJP2016v17e113-1172>. p. 556-557.

¹⁷ FREITAS, Antônio Albano de. O IMPACTO DA HERANÇA E DE SUA TRIBUTAÇÃO NA DISTRIBUIÇÃO PATRIMONIAL E DE RENDIMENTOS - Uma análise do Brasil e do Rio Grande do Sul no capitalismo contemporâneo. 2017. Tese de Doutorado. Rio de Janeiro, Rio de

maior parte do capital acumulado por gerações e serão as geradoras das rendas de capital, que, como visto, somente são detidas pelas classes mais abastadas. E o rendimento de capital, tão concentrado, é que se somará aos rendimentos do trabalho, levando à concentração de renda (capital e trabalho), que mais uma vez implicará em concentração patrimonial, de riqueza.¹⁹

Em tese de doutorado, o autor analisou os efeitos da tributação das sucessões (heranças e doações) como instrumento de concentração patrimonial no Brasil e concluiu que a sucessão de patrimônio por heranças e doações é uma das causas para a enorme desigualdade percebida no país, propondo, por isso, um aperfeiçoamento da tributação por meio do ITCMD, com a sua federalização e integração ao Imposto de Renda, aumentando-se também a progressividade do tributo.

Em publicação inédita, o *World Inequality Report 2022*, elaborado pela equipe de pesquisadores do *World Inequality Lab*, trouxe, pela primeira vez, informações específicas sobre os níveis de concentração de riqueza no Brasil e denunciou a extrema desigualdade no país. Em termos de desigualdade de renda, os 10% mais ricos concentram 58,6% da renda nacional, enquanto os 50% mais pobres apenas 10,1%; se analisarmos o 1% mais rico, a concentração de renda é de 26,6%, mais que o dobro da renda obtida pelos 50% mais pobres.

O relatório também indica que os 50% mais pobres da população possuem uma riqueza negativa de 0,4%, o que significa que essa parcela possui mais dívidas e obrigações do que recursos próprios²⁰.

¹⁹ CAMPOS, Giovanni Christian Nunes. A Tributação das Transmissões por Doações e Sucessões *Causa Mortis* como Instrumento de Concentração Patrimonial no Brasil. 2019. Tese de Doutorado. Recife, Pernambuco, Brasil: Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Pernambuco. Fonte: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/34483>. p. 74.

²⁰ CHANCEL, Lucas; PIKETTY, Thomas; SAEZ, Emmanuel; ZUCMAN, Gabriel. *World Inequality Report 2022*. World Inequality Lab. 2021. Fonte: <https://wir2022.wid.world/>. p. 185.

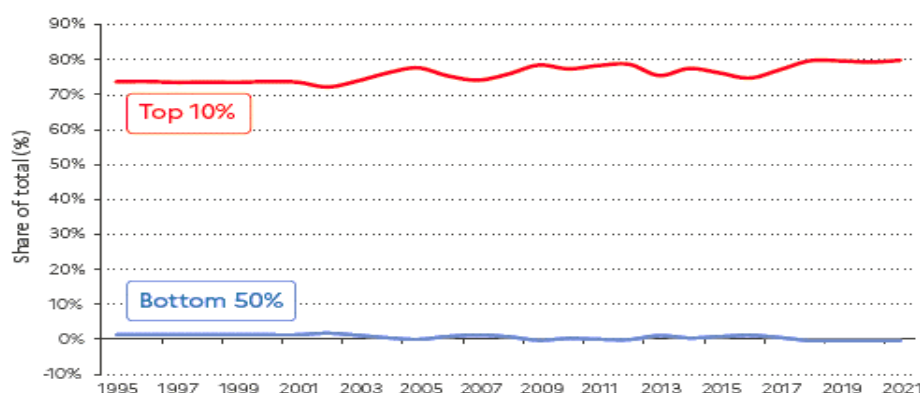
	Income		Wealth	
	Avg. Income (PPP €)	Share of total (%)	Avg. Wealth (PPP €)	Share of total (%)
Full population	14 000	100%	36 700	100%
Bottom 50%	2 800	10.1%	-300	-0.4%
Middle 40%	11 000	31.4%	18 800	20.6%
Top 10%	81 900	58.6%	292 700	79.8%
Top 1%	372 000	26.6%	1 793 900	48.9%
Top 10% to Bot. 50% Income gap			1 to 29	
Female labor share			38%	
GHG footprint			4,6 tCO ₂ / pers.	
Transparency index			5,5 / 20	

FONTE: World Inequality Report 2022, p. 185.

A enorme desigualdade de renda irradia efeitos em relação aos níveis de concentração de patrimônio. Não surpreende que os 10% dos brasileiros mais ricos concentrem 79,8% do total da riqueza do país, enquanto os 50% mais pobres não possuem qualquer patrimônio (o gráfico revela riqueza negativa). Para o cálculo, o relatório considera riqueza como a soma dos ativos financeiros (a exemplo de ações ou títulos) e ativos não financeiros (como habitação ou terreno) de propriedade de indivíduos, líquido de suas dívidas²¹:

²¹ Op. Cit., p. 186.

Figure 2: Wealth distribution in Brazil



Interpretation: In 2021, the wealthiest 10% of the population own 80% of total household wealth. Household wealth is the sum of all financial assets (e.g. stock, bonds) and non-financial assets (e.g. housing), net of debts.

Sources and series: wir2022.wid.world/methodology.

FONTE: World Inequality Report 2022, p. 186.

Segundo o relatório, a desigualdade de riqueza no Brasil está entre as mais altas do mundo. Em 2021, os 50% mais pobres possuíam menos de 1% da riqueza nacional total, enquanto o 1% mais rico cerca de metade da riqueza total. Os dados disponíveis sugerem que a desigualdade de riqueza aumentou desde meados da década de 1990 em um contexto de desregulamentação financeira e sem grandes reformas tributárias²². A desigualdade no Brasil assemelha-se à situação do Chile, onde os 50% mais pobres concentram uma riqueza negativa (aprox. -0,6%) e o 1% mais rico quase 50% da riqueza total.

Na África do Sul a metade mais pobre não tem qualquer patrimônio (-2,4%) enquanto o 1% do topo concentra quase 55% da riqueza total, em situação semelhante à do Brasil; na Nigéria a razão é de 5,7% da riqueza concentrada pelos 50% mais pobres e 25% da riqueza pelo 1% mais ricos; na Índia a proporção de concentração de riqueza é de 5,9% para a metade mais pobre e 33% para o 1%

²² Op. cit., p. 186.

mais rico, enquanto no México a riqueza dos 50% mais pobres é negativa (-0,2%) e a concentração no topo (1%) é de 46,9%.

Em relação à Argentina, país vizinho ao Brasil, o *World Inequality Report 2022* revela que os 50% mais pobres concentram menos de 6% da riqueza nacional e o 1% mais rico aproximadamente 26%, proporção semelhante à dos países europeus e que revela uma desigualdade bem mais baixa do que a brasileira. Para a França a concentração de riqueza pela metade mais pobre é de 4,9% e de 27% para o 1% mais rico; na Alemanha o relatório revela que os 50% mais pobres concentram 3,4% da riqueza e o 1% mais rico 29,7% do total; enquanto no Reino Unido a razão é de 4,6% para os 50% mais pobres e 21,3% para o 1% mais rico.

Nos países anglo-saxônicos, a concentração é de 1,5% para a metade mais pobre e 34,9% para o 1% mais rico nos Estados Unidos do América; e de 5,8% para os 50% mais pobres e 25% para o 1% mais rico no Canadá.

Até os anos 1990 a visão predominante era a de que a política tributária deveria se eximir de quaisquer fins distributivos, uma vez que tal medida seria ineficiente segundo o viés econômico. O instrumento para interferir na distribuição de renda seria o gasto público focalizado e não a tributação. Três décadas se passaram e o que se constatou foi que a concentração de renda aumentou significativamente na maior parte do mundo e, com o avanço e a reavaliação das teorias liberais, tem se sustentado modernamente a instituição de tributos progressivos sobre o capital²³.

Em artigo publicado no ano de 2020²⁴, Arthur Prado analisou, com base na

²³ GOBETTI, Sérgio Wulff. 2380 Texto para discussão. Tributação do Capital no Brasil e no Mundo. 2018. Distrito Federal, Brasil: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. Fonte: https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=33106. p. p. 8-9.

²⁴ PRADO, Arthur Cristóvão. Herança e estrutura de classes: uma análise a partir dos grandes números da Receita Federal do Brasil. Porto Alegre, **Revista Debates**, V;14, ,01, p. 150-172,

metodologia utilizada por Piketty, qual seria o impacto da herança para a manutenção da estrutura de classes no Brasil²⁵, a partir dos dados fornecidos pela Receita Federal do Brasil na série "Grandes Números das Declarações do Imposto de Renda das Pessoas Físicas"²⁶.

A estimativa do fluxo de herança depende de informações sobre o volume de patrimônio herdado. Como no Brasil os dados referentes ao ITCMD são estaduais, o autor utiliza, para a mensuração do fluxo de herança, dados da Receita Federal do Brasil divulgados nos relatórios 'Grandes Números das Declarações do Imposto de Renda das Pessoas Físicas - IRPF', no qual há a informação, segregada por faixas de renda, do patrimônio total recebido por transferência gratuita entre os declarantes do IRPF. A análise do autor considerou os anos de 2015 e 2016.²⁷

O objetivo foi analisar qual a fração da herança na composição da riqueza nacional. O valor da riqueza proveniente da herança consiste na soma da herança percebida em uma geração (estimada em 26 anos para o Brasil). O autor reconhece que o ideal seria estimar o fluxo da herança conforme dados do período de uma geração, mas tal objetivo foi frustrado pela indisponibilidade de dados sobre a matéria, especialmente pelo fato de a cobrança do ITCMD no Brasil ser pulverizada entre os 27 Estados da federação. A despeito disso, o autor

2020.

²⁵ No seu texto, Arthur Prado parte do conceito de interesse de classes adotado por Florestan Fernandes, como sendo as condições estruturais e funcionais da ordem econômica que asseguram a continuidade da posição ocupada e das vantagens ou desvantagens decorrentes, considerando a classe um elemento agregador, no sentido de que os indivíduos de uma mesma classe tendem a agir de forma mais ou menos coordenada na defesa de seus interesses (PRADO, 2020, pp. 151-152).

²⁶ Disponível em <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/grandes-numeros-dirpf-capa>>

²⁷ PRADO, Arthur Cristóvão. Herança e estrutura de classes: uma análise a partir dos grandes números da Receita Federal do Brasil. *Revista Debates* 14, 01, 150-172. 2020. Porto Alegre, Rio Grande do Sul, Brasil. doi:<https://doi.org/10.22456/1982-5269.97856>. p. 152-153.

considera que a estimativa com base nos anos de 2015 e 2016 possa ser replicada para o período de 1990 a 2016, uma vez que o Brasil não sofreu os grandes impactos que resultaram na volatilidade do fluxo de herança constatado por Piketty na França (as duas Guerras Mundiais, a Grande Depressão com a quebra da bolsa de NY, mudanças drásticas de política econômica e tributária – como a instituição de impostos altamente progressivos sobre as heranças)²⁸.

O autor analisou a participação da herança no patrimônio por três métodos distintos: Kotlioff-Summers, Modigliani e Alvaredo, Garbinti e Piketty. Apresentaremos a seguir o resultado encontrado pela adoção do método Alvaredo, Garbinti e Piketty, uma vez que ao longo deste texto temos analisado os estudos e a metodologia de Piketty.

O método adotado por Alvaredo, Garbinti e Piketty analisa o fluxo de heranças e o fluxo de poupança, para avaliar a fração da herança no patrimônio total. Ao utilizar o método adotado por Alvaredo, Garbinti e Piketty para mensurar a fração da herança no patrimônio total dos indivíduos, a partir da relação entre fluxo de herança e fluxo de poupança, Prado identificou que, para a faixa dos declarantes do Imposto de Renda que recebem mais de 320 salários mínimos, o patrimônio herdado corresponde a aproximadamente 64,2% do patrimônio total dos brasileiros²⁹:

²⁸ Op. Cit., p. 153-156.

²⁹ Op. Cit. p. 160.

Tabela 3 – Fração da herança na riqueza total pelo método Alvaredo, Garbinti e Piketty

Faixa de renda	2015	2016	Média
Até 1/2	9,3%	12,2%	10,8%
Mais de 1/2 a 1	4,3%	5,7%	5,0%
Mais de 1 a 2	7,1%	7,8%	7,4%
Mais de 2 a 3	3,0%	2,9%	3,0%
Mais de 3 a 5	4,6%	5,5%	5,0%
Mais de 5 a 7	8,6%	9,0%	8,8%
Mais de 7 a 10	10,4%	10,7%	10,6%
Mais de 10 a 15	17,3%	17,0%	17,2%
Mais de 15 a 20	15,0%	14,6%	14,8%
Mais de 20 a 30	18,9%	18,8%	18,8%
Mais de 30 a 40	23,2%	23,4%	23,3%
Mais de 40 a 60	29,7%	30,1%	29,9%
Mais de 60 a 80	37,2%	37,2%	37,2%
Mais de 80 a 160	47,1%	46,2%	46,6%
Mais de 160 a 240	54,7%	53,2%	53,9%
Mais de 240 a 320	55,7%	52,5%	54,1%
Mais de 320	65,4%	62,9%	64,2%
Total	30,9%	28,4%	29,7%

FONTE: PRADO, 2020, p. 160.

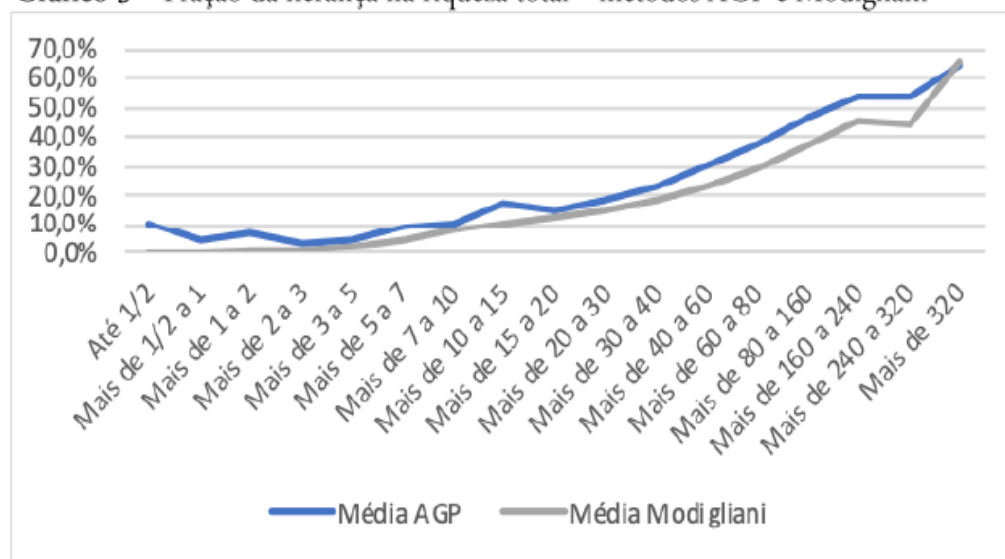
O resultado alcançado conforme o método de Alvaredo, Garbinti e Piketty é considerado pelo autor como um valor mínimo para o fluxo de herança, mesmo que se suponha qualquer tipo de subdeclaração³⁰. Prado indica que a principal limitação do seu trabalho foi que os dados disponíveis referentes à taxa de poupança só alcançavam as rendas até 12 salários mínimos, enquanto a análise foi realizada até a faixa de 320 salários mínimos, tendo sido replicada a maior taxa de poupança encontrada para todas as demais faixas superiores. É possível que haja distorções para as faixas superiores, uma vez que a poupança aumenta

³⁰ A análise foi realizada com base nas informações da Declaração do Imposto de Renda das Pessoas Físicas - DIRPF. Não incide IRPF sobre os bens recebidos em razão de herança ou doações, de modo que a declaração é apenas informativa. Como a cobrança do ITCMD no Brasil compete aos Estados federados e a fiscalização no caso de transferência de bens móveis é dificultada, muitos contribuintes não declaram fielmente as informações na DIRPF, motivo pelo qual estima-se que os valores sejam subdeclarados.

conforme a renda aumenta. Outro impacto é que a parcela da renda proveniente do capital também cresce substancialmente quando a renda do trabalho é maior, o que implicaria um aumento dos valores apurados pelo método Alvaredo, Garbinti e Piketty (AGP)³¹.

A ausência dos dados não permite afirmar qual o efeito líquido, ou seja, se a fração de herança real é maior ou menor que a medida e apresentada pelo autor conforme o método AGP. De todo modo, os valores apurados conforme o método AGP podem ser considerados uma base, especialmente em razão de o valor encontrado muito se assemelhar àquele identificado pelo uso de outro método, o de Modigliani, no qual não se consideram os valores referentes à taxa de retorno do capital, que se presume consumido:

Gráfico 3 – Fração da herança na riqueza total – métodos AGP e Modigliani



FONTE: PRADO, 2020, p. 164.

O gráfico demonstra que a fração da riqueza agregada proveniente da herança é muito parecida em ambos os métodos. A medição pelo método AGP é

³¹ PRADO, Arthur Cristóvão. Herança e estrutura de classes: uma análise a partir dos grandes números da Receita Federal do Brasil. Revista Debates 14, 01, 150-172. 2020. Porto Alegre, Rio Grande do Sul, Brasil. doi:<https://doi.org/10.22456/1982-5269.97856>. p. 160-161.

um pouco maior que pelo Modigliani, uma vez que esse último método considera que o retorno sobre o capital herdado é igual a zero, ou seja, implicitamente assume que os indivíduos consomem os ganhos provenientes da herança, enquanto o método AGP assume que uma parte do retorno é poupada³².

O autor afirma que “uma grande parte dos indivíduos extremamente ricos no Brasil passou a vida auferindo renda proveniente da herança, com condições de vida várias vezes melhores mesmo que a dos trabalhadores bem remunerados”³³. Sem a herança a maioria dos que ocupam o 1% mais rico no Brasil não atingiria esse patamar.

Confirmando os níveis extremos de concentração de riqueza no Brasil, levantamento da Oxfam Brasil publicado em 2017 indicava que apenas 06 brasileiros possuíam, sozinhos, a mesma riqueza que a soma do patrimônio da metade mais pobre da população, equivalente a mais de 100 milhões de pessoas. Segundo a Oxfam, entre 2000 e 2016, o número de bilionários brasileiros aumentou de aproximadamente 10 para 31, e, afirma, de forma categórica, que “nem toda essa fortuna é fruto somente do trabalho próprio: do total dos bilionários brasileiros, metade herdou patrimônio da família – 16 (52% do total)”³⁴.

As pesquisas confirmam os altos níveis de concentração de riqueza pelos estratos mais altos no Brasil e, ainda que alguns dos dados apresentados sejam limitados pela falta de informações precisas, é inegável que muito da situação atual se explica pelas transmissões decorrentes de heranças e doações.

A concentração de riqueza nas mãos de uma minoria fere os princípios da

³² Op. cit., p. 154.

³³ Op. cit., p. 169.

³⁴ OXFAM, Brasil. A distância que nos une - um retrato das desigualdade brasileiras. Brasil. Setembro de 2017. Fonte: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/a-distancia-que-nos-une-um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/>. p. 30.

justiça, em razão da perda do valor democrático das instituições, da violação à liberdade política e à igualdade equitativa de oportunidades, como tem sido observado no Brasil. E a falta de transparência e divulgação ampla acerca dos níveis extremos de concentração de riqueza no país limita as possibilidades de discussão política e de cobrança para a instituição de políticas públicas voltadas à solução do problema.

3. A TEORIA DA JUSTIÇA DE JOHN RAWLS - POSSÍVEL MARCO TEÓRICO PARA LEGITIMAR A TRIBUTAÇÃO DAS HERANÇAS

3.1. JUSTIÇA COMO IMPARCIALIDADE E OS PRINCÍPIOS DA JUSTIÇA

Em “Uma Teoria da Justiça”, John Rawls apresenta a concepção de justiça como imparcialidade, cujo objetivo é fixar um conceito de justiça que servirá para as orientações políticas ponderadas e como expressão da tradição democrática. O papel da justiça é estabelecer uma coesão social, por meio da aderência dos cidadãos à distribuição dos encargos e benefícios da convivência em sociedade, definidos a partir dos princípios da justiça, escolhidos pelos indivíduos em uma posição original, puramente hipotética, de plena igualdade.

Aqueles que se comprometem na cooperação social escolhem juntos os princípios que devem atribuir deveres e direitos básicos, assim como determinar a divisão de benefícios sociais, definindo tudo aquilo que será considerado como justo ou injusto.³⁵

Os princípios da justiça são concebidos sob um véu da ignorância, para garantir que ninguém seja favorecido ou desfavorecido durante a escolha, daí o autor chamar sua teoria da justiça como imparcialidade ou equidade. A justiça como imparcialidade começa com a escolha dos primeiros princípios de uma concepção de justiça que serão o parâmetro para todas as subsequentes críticas

³⁵ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes. 2000, p. 12-13.

e reformas das instituições.

O objeto dos princípios da justiça social é a estrutura básica da sociedade, a ordenação das principais instituições sociais em um esquema de cooperação.³⁶ O conceito de instituições é considerado em seu sentido concreto, como um sistema público de regras que define cargos e posições com seus direitos e deveres, poderes, imunidades etc. A distribuição de vantagens econômicas e sociais é parte da estrutura básica e regulada pelos princípios da justiça.³⁷

Dentre as instituições que compõem a estrutura básica da sociedade, Rawls destina especial atenção à questão dos diferentes pontos de partida, que decorrem da natureza e da ordem econômico-social, segundo fatores arbitrários e desvinculados do mérito individual. A sua preocupação reside em determinar um parâmetro de justiça social para a atribuição de direitos e liberdades fundamentais aos indivíduos que assegure condições reais de igualdade de oportunidades e de condições sociais em todos os estratos da sociedade.³⁸

Supõe-se que pessoas em uma situação de equidade escolheriam dois princípios da justiça: (i) igualdade na atribuição de direitos e deveres básicos, e (ii) aceitação das desigualdades econômicas e sociais, como a desigualdades de riqueza e autoridade, apenas quando resultarem em benefícios compensatórios para cada um e particularmente para os menos favorecidos.³⁹

Os dois princípios da justiça regulam a estrutura básica da sociedade e condicionam a atribuição de direitos e deveres, bem como as vantagens econômicas e sociais. Considera-se que a estrutura básica possui duas partes distintas e os princípios se aplicariam a cada uma delas: (i) o primeiro à definição

³⁶ Op. cit., p. 57.

³⁷ Op. cit., p. 58-59.

³⁸ GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo, SP, Brasil: Dialética. 1999, p. 43.

³⁹ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes. 2000, p. 64.

e proteção de liberdades individuais e direitos fundamentais, e o (ii) segundo à distribuição de renda, riqueza e às organizações que se valem do esquema de diferença de autoridade e responsabilidade.

Os dois princípios da justiça aplicam-se de forma serial (lexical), o primeiro seguido do segundo, sendo que uma violação à liberdade para garantia do segundo princípio não é possível (uma violação não pode ser justificada ou compensada por maiores vantagens econômicas ou sociais). A teoria não aceita permuta de liberdades em prol de maiores vantagens econômicas e sociais, a não ser em circunstâncias excepcionais (ponderação de princípios, por exemplo)⁴⁰.

Enquanto as liberdades asseguradas pelo primeiro princípio devem ser iguais para todos, a distribuição dos bens sociais primários (ex.: renda, patrimônio, oportunidades e prerrogativas de comando) admite certa desigualdade (não se exige uma distribuição exatamente igual), porém com a condicionante de que a desigualdade seja vantajosa e aumente as perspectivas dos menos afortunados.

Ao contrário do que ocorre com o primeiro princípio, que assegura liberdades básicas iguais aos indivíduos, o segundo princípio da justiça lida com a distribuição desigual dos bens sociais primários, como a renda, riqueza, poderes e prerrogativas de oportunidades⁴¹.

Rawls interpreta o segundo princípio da justiça conforme a noção de igualdade democrática, segundo a qual todos são igualmente tratados como pessoas morais, sem que a parte de cada um nos benefícios e encargos da cooperação social seja medida em função da sua fortuna social ou da sua sorte na loteria natural (maior capacidade intelectual e dotes inatos, nascimento em

⁴⁰ Op. cit., p. 66-67.

⁴¹ GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo, SP, Brasil: Dialética. 1999, p. 52.

famílias estruturadas e com posses etc.). A igualdade democrática é a conjugação do princípio da igualdade equitativa de oportunidades com o princípio da diferença⁴².

Pelo princípio da diferença, assegura-se, dentro de uma sociedade regida pela liberdade igual (primeiro princípio da justiça), que as maiores expectativas daqueles que estão em melhor situação (em razão, por exemplo, das suas habilidades e da sua classe social) resultem em uma melhora na expectativa dos indivíduos menos favorecidos. Ou seja, "a desigualdade que beneficia os mais favorecidos deve também, necessariamente, beneficiar os menos favorecidos"⁴³.

Independentemente de quão democrática e justa é uma sociedade, sempre haverá uma certa margem para a causalidade social (como nascer em uma família detentora dos meios de produção ou em uma família de trabalhadores não especializados) e natural (como ser dotado de maior ou menor inteligência ou de outros dotes inatos). O princípio da diferença atua na mitigação desses acasos, pois, se satisfeito "é de fato impossível melhorar a situação de qualquer homem representativo sem piorar a de outro, ou seja, a do homem representativo menos favorecido cujas expectativas devemos maximizar"⁴⁴.

A segunda parte do segundo princípio da justiça (desigualdades sociais e econômicas ordenadas de modo que sejam vinculadas a posições e cargos acessíveis a todos) se orienta pelo princípio da igualdade equitativa de oportunidades.

A igualdade equitativa de oportunidades determina que os cargos e as funções de maiores prerrogativas de comando estejam abertos a todos em condições de igualdade equitativa de oportunidades. Não basta que todos os

⁴² RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes. 2000, p. 79.

⁴³ GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo, SP, Brasil: Dialética. 1999, p. 54.

⁴⁴ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes. 2000, p. 84.

indivíduos tenham o mesmo direito 'formal' a galgar posições mais privilegiadas, pois é necessário garantir, substancialmente, a igualdade equitativa, por meio de políticas públicas que assegurem aos indivíduos iguais perspectivas de realização, com a instituição, por exemplo, de um sistema de educação e cultura de qualidade e aberto a pessoas com motivação semelhante; de tributos desconcentradores de riqueza; de um eficiente sistema de saúde etc. Essas políticas públicas se destinam a eliminar ao máximo as barreiras de classes⁴⁵.

A igualdade equitativa de oportunidades pretende equilibrar as expectativas dos indivíduos dotados de capacidades e habilidades semelhantes, garantindo que tenham a mesma probabilidade de êxito no tocante à ocupação de cargos e posições privilegiadas, independentemente da classe social de origem. Para tanto, exige-se que as instituições da estrutura básica forneçam condições efetivas que garantam que indivíduos com vontade e aptidões semelhantes tenham acesso equitativo a cargos e posições sociais⁴⁶.

Os princípios da justiça regulamentam setores específicos da estrutura básica, o primeiro as normas jurídicas referentes aos direitos e liberdades fundamentais, as quais devem ser igualmente aplicadas a todos os cidadãos; e o segundo a distribuição da renda e riqueza produzidas na sociedade, o qual vincula as instituições estatais encarregadas de promover a justiça distributiva⁴⁷.

Dizer que as instituições sociais, incluindo as legislações esparsas, satisfazem os princípios da justiça, significa que os indivíduos cooperam entre si conforme os termos em que concordariam numa situação hipotética de total

⁴⁵ GODOI, Marciano Seabra de. *Justiça, igualdade e direito tributário*. São Paulo, SP, Brasil: Dialética. 1999, p. 53.

⁴⁶ DOMINGUES, Nathália Daniel. *Tributação da herança: o resgate da função redistributiva do tributo na realidade brasileira*. 2016. Dissertação de Mestrado Belo Horizonte, Minas Gerais, Brasil: Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Fonte: <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/BUBD-AYTNW5>. p. 47.

⁴⁷ Op. cit., p. 40.

equidade, o que constitui as bases para a aceitação pública dos princípios da justiça⁴⁸.

Quando observados os princípios da justiça, a todos é assegurada igual liberdade para que persigam qualquer plano de vida que lhes agrade, desde que não viole as exigências da justiça. As pessoas partilham dos bens primários (dentre eles renda e riqueza), seguindo o princípio de que alguns podem ter mais se esses bens são adquiridos por modalidades que beneficiam e melhoram a condição daqueles que têm menos⁴⁹.

Os acidentes da natureza ou das circunstâncias sociais somente são validados quando disso resultar o bem comum e desde que assegurada a igualdade equitativa de oportunidades. As instituições que satisfazem os dois princípios da justiça são justas, pois utilizam um meio equitativo para enfrentar as arbitrariedades sociais e da natureza (como é o caso das desigualdades sociais de renda e patrimônio).

3.2. JUSTIÇA DISTRIBUTIVA

A fim de tratar as pessoas de forma igualitária, fornecendo genuína igualdade de oportunidades, o princípio da diferença determina que a sociedade deve dar mais atenção àqueles com menos dotes inatos, como medida de reparação das desigualdades imerecidas de nascimento e dotes naturais, em direção à igualdade.

A estrutura básica deve ser ordenada de modo que as circunstâncias naturais, de maior capacidade intelectual e dotes inatos, assim como sociais, relacionadas à posição do indivíduo na sociedade (decorrentes do acaso do nascimento), trabalhem para o bem dos menos favorecidos. A ideia é reparar os

⁴⁸ GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo, SP, Brasil: Dialética. 1999, p. 44.

⁴⁹ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes. 2000, p. 100.

acaso fortuito em direção à igualdade, razão pela qual Rawls é categórico em afirmar que “maiores recursos devem ser gastos com a educação dos menos inteligentes, e não o contrário, pelo menos durante um certo tempo da vida”⁵⁰.

A distribuição natural não é justa nem injusta, nem é injusto que pessoas nasçam em alguma posição particular na sociedade, tratam-se de fatos naturais. O que é justo ou injusto é o modo como as instituições lidam com esses fatos, no sentido de validar ou não as arbitrariedades encontradas na natureza. O sistema social não é uma ordem imutável acima do controle humano, mas sim um padrão de ação humana, afirmando Rawls que “não é necessário que os homens se resignem a essas contingências”⁵¹.

A justiça distributiva em Rawls diz respeito à aplicação do segundo princípio da justiça à organização das instituições/estrutura básica da sociedade, na qual se enquadra a distribuição de renda e riqueza. O sistema social deve ser organizado de modo que a distribuição dele decorrente seja justa, independente do que venha a acontecer e, para tanto, o processo econômico e social deve ser enquadrado dentro de um contexto de instituições políticas e jurídicas justas⁵².

Presume-se que a estrutura básica é regulada por uma Constituição justa e garantidora das liberdades de cidadania igual, que assegure a liberdade de consciência e pensamento e o valor equitativo da liberdade política. O processo político é conduzido como um procedimento justo para a escolha do tipo de governo e para a elaboração de uma legislação que seja justa, além disso, a igualdade equitativa de oportunidades é garantida⁵³.

Segundo Rawls, as instituições básicas do governo se dividem em quatro setores, encarregados da preservação de certas condições econômicas e sociais.

⁵⁰ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes. 1997. p. 107.

⁵¹ Op. cit., p. 109.

⁵² Op. cit., p. 303.

⁵³ Op. cit., p. 303.

O (i) setor de alocação é responsável pela regulação do mercado e de preços, preservando a competitividade do sistema e impedindo a formação de um poder sobre o mercado que não seja razoável. Também é responsável por corrigir distorções em relação à ineficiência dos preços em medir os custos e benefícios sociais. Rawls sustenta que o setor de alocação pode recorrer “a impostos e subsídios adequados, ou a mudanças na definição do direito de propriedade” para atingir os seus objetivos, o que envolve intervenção estatal e utilização, por exemplo, de tributos extrafiscais⁵⁴.

O (ii) setor de estabilização é responsável pela preservação do pleno emprego, assegurando que aqueles que querem trabalhar encontrem uma oportunidade. O setor também luta para assegurar uma forte demanda em relação “a livre escolha de ocupação e o desenvolvimento das finanças”⁵⁵. Estes dois setores têm a função de manter a eficiência da economia de mercado.

O (iii) setor de transferências visa a preservação do mínimo social. A ação do setor deve considerar as necessidades individuais e assegurar um nível de bem-estar que atende às exigências dos necessitados. A justiça das parcelas a serem distribuídas depende das instituições básicas e de como alocam a renda total, que é composta pela soma dos salários e transferências.

A determinação da renda total pela competição ignora as exigências da pobreza e de um padrão de vida adequado, por isso Rawls se opõe à regulação dessas reivindicações pelo mercado. Tal responsabilidade regulatória é atribuída ao setor de transferências, ao qual compete fixar um mínimo social que atue como uma barreira às contingências do mercado.⁵⁶

Para nosso estudo, interessa-nos, primordialmente, o (iv) setor de

⁵⁴ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes. 2000, p. 304.

⁵⁵ Op. cit., p. 304.

⁵⁶ Op. cit., p. 304-305.

distribuição. Esse é o setor responsável por preservar a justiça distributiva, por meio da taxaço e dos ajustes no direito de propriedade. O primeiro aspecto do setor de distribuição está ligado à instituição de impostos sobre heranças e doações, que devem ser progressivos, e à instituição de restrições ao direito de legar ou herdar.

O objetivo desses tributos não é arrecadatório. A sua função é corrigir gradual e continuamente a distribuição da riqueza e impedir a concentração de poder que prejudique o valor equitativo da liberdade política e da igualdade equitativa de oportunidades. A desigualdade de riqueza e herança deve satisfazer o princípio da diferença, ou seja, a diferença nas heranças é permissível contanto que as desigualdades resultantes tragam vantagens para os menos afortunados e sejam compatíveis com a liberdade e com a igualdade equitativa de oportunidades.⁵⁷

Os tributos incidentes sobre a sucessão, como é o caso dos impostos incidentes sobre doações e heranças (ITCMD no Brasil), têm a função de evitar que o limite assecuratório da igualdade equitativa de oportunidade e do valor equitativo da liberdade política seja ultrapassado. Assim como os dotes naturais inatos e a posição social, a herança desigual é uma circunstância do acaso, que, por isso, deve ser ajustada pelas instituições sociais.⁵⁸

Rawls afirma que o limite a ser fixado para os tributos sucessórios é uma questão de juízo político, que deverá ser guiada pela teoria da justiça, pelo bom senso e pela intuição. A Teoria da Justiça tem a responsabilidade, apenas, de fornecer os princípios (parâmetros) que devem regular essa instituição⁵⁹. Importante destacar que, apesar da menção à limitação ao direito de legar, Rawls

⁵⁷ Op. cit., p. 306-307.

⁵⁸ Op. cit., p. 306-307.

⁵⁹ Op. cit., p. 307.

não esmiúça quais seriam outros tipos de limitação para além da tributação progressiva da riqueza.

O segundo aspecto do setor de distribuição é a instituição de um sistema tributário arrecadador (fiscal), cuja função é angariar os recursos necessários à promoção da justiça, assegurando o fornecimento de bens públicos e o pagamento das transferências garantidoras do mínimo social. Os tributos devem fornecer a receita que assegure o estabelecimento da igualdade equitativa de oportunidades na educação e em outros campos.

A carga tributária deve ser partilhada de forma justa por todos, observando o princípio da capacidade contributiva. Nessa parte, Rawls menciona a possível instituição de um tributo proporcional sobre as despesas e sobre o consumo, alegando que a tributação progressiva deveria ser usada para conter a acumulação de patrimônio e riqueza, resguardando a igualdade equitativa de oportunidades e evitando que a acumulação de poder domine as instituições justas⁶⁰.

As considerações sobre a forma de tributação (proporcional sobre o consumo ou progressiva sobre a renda) são genéricas e formuladas a partir da consideração de uma sociedade hipotética perfeitamente justa, no sentido de atender aos dois princípios da justiça. A escolha pela matriz tributária concreta, contudo, caberá a cada sociedade a partir da avaliação da sua situação face aos princípios da justiça. Não obstante, Rawls é enfático em afirmar que a tributação sobre o patrimônio e a riqueza deve ser progressiva.

A justiça distributiva se materializa quando a estrutura básica da sociedade atende aos dois princípios da justiça, em especial o segundo princípio. As transferências e benefícios advindos dos bens públicos essenciais deve ser

⁶⁰ Op. cit., p. 307-309.

ordenada de modo a aumentar as expectativas dos menos favorecidos, expectativas essas que devem ser compatíveis com a poupança justa e com a manutenção das liberdades iguais. Quando a estrutura básica toma essa forma, a distribuição resultante será justa. Cada um recebe a renda total (salários + transferências) a que tem direito dentro do sistema de regras públicas no qual se fundam suas expectativas legítimas.

A Teoria da Justiça de Rawls é uma das que valida, em termos filosóficos e dentro de uma concepção razoável de justiça para as instituições, a cobrança e a instituição de tributos sucessórios progressivos (onde se situa o ITCMD no Brasil), cujo objetivo é evitar que o acúmulo desmedido de riqueza e poder nas mãos de uma minoria, em razão de acasos da natureza, mine o valor democrático das instituições, viole a liberdade política e a igualdade equitativa de oportunidade.

Se as instituições são dominadas por uma minoria privilegiada, a tendência é que ocorram violações aos direitos dos menos favorecidos, uma vez que o interesse daqueles que ocupam as posições de destaque nas instituições políticas e legais será o de preservar o *status quo* que os beneficia. É aí que ocorre a quebra da justiça e a violação aos princípios da justiça: perde-se o valor equitativo das liberdades políticas e a igualdade equitativa de oportunidades não é alcançada.

Pode-se dizer que o pressuposto da teoria de Rawls é que a implementação de políticas públicas fortemente desconcentradoras de renda e patrimônio seriam capazes de efetivamente gerar uma igualdade real dos pontos de partida sociais e assegurar que a ampla liberdade política do Estado constitucional tenha igual valor e seja usufruída equitativamente por todos os cidadãos.⁶¹

⁶¹ GODOI, Marciano Seabra de e PEREIRA, Vanessa dos Reis. Liberdade política no Brasil e em Cuba: Um estudo à luz da teoria da justiça de John Rawls. In: Marciano Seabra de GODOI, Lucas de Alvarenga GONTIJO e Yuri Pérez MARTÍNEZ. **Cuba-Brasil - Diálogos sobre democracia, soberania popular e direitos sociais**. Vol. 01. Belo Horizonte: D'Plácido, 2018, p. 137-163.

4. A TRIBUTAÇÃO COMO POLÍTICA TRIBUTÁRIA REDISTRIBUTIVA E DE REDUÇÃO DE DESIGUALDADES SOCIAIS - O PAPEL REDISTRIBUTIVO DO ITCMD

Ainda é muito presente na sociedade brasileira a visão libertarista do tributo. Segundo a visão libertarista, o tributo seria uma pena, uma agressão arbitrária e injustificada aos direitos dos cidadãos, que serviria apenas para financiar a engrenagem burocrática do Estado. A postura libertarista não identifica o tributo como um recurso destinado a financiar as atividades estatais que, direta ou indiretamente, se relacionam com a manutenção de direitos individuais e coletivos assegurados pela Constituição (como saúde, educação, assistência e previdência, por exemplo), cuja legitimidade está fundada na solidariedade social.⁶²

O que a visão libertarista não enxerga é que o financiamento dos recursos necessários à consecução dos objetivos da república e à concretização dos direitos e garantias sociais decorre, essencialmente, dos recursos tributários.

Ao longo dos últimos 30 anos, desde a Constituição de 1988, o sistema tributário, pelo viés da arrecadação, não incorporou o espírito parcialmente desconcentrador percebido nas despesas. Isso porque, o sistema é altamente regressivo, centrado na tributação sobre o consumo de bens e serviços, no qual os estratos mais pobres são, em proporção de sua renda, mais pesadamente onerados pela carga tributária:

A conclusão é que, no modelo brasileiro, o papel da tributação na redução da desigualdade social é ambíguo: por um

⁶² GODOI, Marciano Seabra de. Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira. Crítica à visão libertarista do tributo e do direito tributário, 2ª, 105-119. (V. GASSEN, Ed.). 2016. Belo Horizonte, Minas Gerais, Brasil: Arraes.

lado, o contínuo aumento da carga tributária forneceu uma base segura de recursos disponíveis para a expansão dos gastos sociais; por outro lado, parte dos efeitos desconcentradores da expansão desses gastos sociais foi revertida pela regressividade de um sistema tributário fortemente baseado na tributação do consumo de bens e serviços.⁶³

A tributação brasileira é concentrada nos tributos indiretos sobre o consumo, penalizando os estratos mais pobres, que proporcionalmente arcam com um ônus tributário maior em relação aos estratos mais ricos. As alíquotas médias dos tributos incidentes sobre os bens e serviços são as mesmas, independente da classe social e da renda do consumidor. Em contrapartida, a tributação sobre renda e patrimônio é baixa e favorece os estratos mais ricos, em razão da sua baixa progressividade.

A tabela abaixo, referente ao período de 2010-2019, demonstra que os maiores recursos tributários têm origem em tributos incidentes sobre bens e serviços (em média 44,8%), ao passo que a arrecadação advinda da tributação sobre a renda corresponde a menos da metade daquele valor (média de 21,47%). A tributação sobre a propriedade é muito baixa quando comparada às demais bases de incidência, respondendo por uma média de 4,23% do total arrecadado. A análise considera a arrecadação federal, estadual e municipal⁶⁴:

⁶³ Op. Cit.

⁶⁴ BRASIL. Ministério da Economia. Carga Tributária no Brasil - 2019 (Análise por Tributos e Bases de Incidência). Julho de 2020. Brasil. Fonte: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2019-v2-publicacao.pdf>.

Tabela 06

Série Histórica - Evolução da Participação das Bases de Incidência na Arrecadação Total - 2010 a 2019

		% da Arrecadação Total									
Cód.	Tipo de Base	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
1000	Renda	20,73%	21,77%	20,71%	21,01%	21,01%	21,12%	22,62%	21,75%	21,62%	22,45%
2000	Folha de Salários	27,54%	27,11%	28,00%	27,39%	27,71%	27,70%	27,80%	27,69%	27,34%	27,73%
3000	Propriedade	3,77%	3,73%	3,88%	3,91%	4,09%	4,43%	4,52%	4,58%	4,64%	4,82%
4000	Bens e Serviços	45,77%	45,16%	45,49%	45,98%	45,56%	44,98%	43,39%	44,35%	44,79%	43,30%
5000	Trans. Financeiras	2,10%	2,20%	1,96%	1,68%	1,62%	1,80%	1,66%	1,63%	1,60%	1,70%
9000	Outros Tributos	0,08%	0,03%	-0,03%	0,03%	0,01%	-0,02%	0,01%	0,01%	0,01%	0,00%
0000	Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

FONTE: Carga Tributária no Brasil – 2019 (Análise por Tributo e Bases de Incidência) – p. 05

Segundo a Oxfam Brasil, em relatório do ano de 2017, “os 10% mais pobres no Brasil gastam 32% de sua renda em tributos (28% dos quais são indiretos, ou seja, sobre produtos e serviços). Por outro lado, os 10% mais ricos gastam apenas 21% de sua renda em tributos, sendo 10% em tributos indiretos”, ressaltam, ainda que “o imposto sobre herança, por exemplo, representa cerca de 0,6% da arrecadação nacional, valor baseado em alíquotas baixas e, por vezes, sequer aplicadas”⁶⁵.

Conforme arguem Pedro Carvalho Junior e Marc Morgan “consumption and labour taxes have generally low impact among the wealthiest individuals, something that could be mitigated by the introduction of a progressive wealth

⁶⁵ OXFAM, Brasil. A distância que nos une - um retrato das desigualdades brasileiras. Brasil. Setembro de 2017. Fonte: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/a-distancia-que-nos-une-um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/>, p. 48-49.

tax⁶⁶. No estudo os autores analisaram a perspectiva brasileira para a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto no art. 153, VII, da CF/88, e incremento da tributação sobre o patrimônio, como mecanismo para redução de desigualdades sociais.

O sistema tributário brasileiro é regressivo e reforça as desigualdades sociais, já que, dada a enorme desigualdade de renda no país, quem tem mais acaba consumindo menos, pois tende a ter recursos para investir e auferir rendimentos do capital, ao passo que a classe pobre consome quase toda (senão toda) a sua renda, a significar que, proporcionalmente, pagam mais tributos sobre o consumo. Soma-se a isso uma fraca tributação direta sobre renda e patrimônio, que não opera com alíquotas verdadeiramente progressivas.

Tal contexto justifica a defesa de que uma política pública com objetivos desconcentradores de renda e riqueza deve aliar gasto público e tributação direta, que, de forma progressiva, onere de maneira mais pesada os estratos mais ricos da população. Os recursos advindos da tributação dos estratos superiores reverterão em benefícios dos estratos mais pobres, na forma de gastos sociais, conforme conclui relatório da Oxfam Brasil

De fato, gastos sociais tiveram e têm um papel fundamental na redução de desigualdades no Brasil. Por um lado, eles distribuem diretamente recursos, sobretudo por meio das políticas distributivas de assistência social e da previdência pública. Por outro, eles ofertam serviços essenciais e expandem a possibilidade de mobilidade social, especialmente por gastos com saúde e educação públicas. Todos esses gastos sociais

⁶⁶ CARVALHO JÚNIOR, Pedro H. B.; MORGAN, Marc. Policy in Focus - Wealth tax: Perspectives in a post-pandemic world. A net wealth tax for Brazil: Main lessons and international perspectives, 19, 3, 24-27. Dezembro de 2021. International Policy Centre for Inclusive Growth (IPC-IG). Fonte: https://ipcig.org/publication/30978?language_content_entity=en. p. 24. Tradução livre: “os tributos sobre consumo e trabalho têm, geralmente, baixo impacto entre os indivíduos mais ricos, algo que poderia ser mitigado pela introdução de um imposto progressivo sobre a riqueza”.

aumentam direta ou indiretamente a renda de famílias mais pobres, explicando parte importante da queda do índice de Gini na primeira década de 2000. Trata-se de políticas fundamentais na construção de uma sociedade mais justa.⁶⁷

Nas suas pesquisas, Piketty conclui que um dos fatores que contribuiu para frear a concentração de riqueza, especialmente após os choques das duas guerras mundiais, foi uma mudança estrutural na sociedade, com a criação, no século XX, de impostos potentes e progressivos sobre o capital e seus rendimentos.

O autor afirma que um impeditivo para que os níveis de concentração de riqueza observados no século XIX retornassem no século XX e início do século XXI foi a criação de inúmeras formas de tributação da renda e do patrimônio, incidentes sobre dividendos, juros, lucros, alugueis etc. Segundo Piketty, "é importante insistir no fato de que as grandes concentrações de riqueza observadas em 1900-1910 eram o produto de um longo período histórico sem guerras ou catástrofes maiores (ao menos em comparação com a violência dos conflitos do século XX) e também – e talvez sobretudo – de um mundo sem impostos, ou quase"⁶⁸.

No século XIX os impostos sobre herança eram quase insignificantes, entre 1 e 2% sobre as transmissões entre pais e filhos. Foi no século XX, especialmente após os choques de 1914-1945, que a tributação incorporou a progressividade (aplicação de coeficientes maiores para rendimentos maiores) e a tributação sobre as heranças foi majorada nos países ricos para percentuais em torno de 20-30%, às vezes mais. Nesse contexto, em que a tributação atinge patamares mais elevados, Piketty alerta que

⁶⁷ OXFAM, Brasil. A distância que nos une - um retrato das desigualdades brasileiras. Brasil. Setembro de 2017. Fonte: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/a-distancia-que-nos-une-um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/>. p. 53.

⁶⁸ PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 364.

Como consequência, cada geração deve agora reduzir seu padrão de vida e poupar mais (ou então realizar investimentos particularmente lucrativos) para que o patrimônio familiar cresça tão rápido quanto a renda média da sociedade. Torna-se, assim, mais difícil manter sua posição. Por outro lado, fica mais fácil para aqueles que partem de mais baixo encontrar seu lugar ao sol, por exemplo, comprando empresas ou ações vendidas no momento da abertura de uma sucessão. Simulações simples mostram, ainda, que um imposto progressivo sobre as heranças pode reduzir muito a parcela do centésimo superior da distribuição da riqueza no longo prazo. As diferenças entre os regimes sucessórios aplicáveis nos diferentes países também podem contribuir para explicar certas distinções entre os países, como a maior concentração de altíssimas rendas do capital (que parecem levar a uma concentração muito forte da riqueza) observada na Alemanha desde a Segunda Guerra Mundial: o imposto aplicado às maiores heranças não ultrapassou em geral 15-20% do lado alemão do Reno, enquanto muitas vezes ele atingia 30-40% do lado francês.⁶⁹

O efeito desconcentrador da tributação sobre o patrimônio pode ser extraído da afirmação de Piketty de que a compressão do fluxo de herança logo após os choques dos anos 1914-1945 foi quase duas vezes maior do que a queda do total das riquezas privadas, de modo que “não se pode, portanto, resumir o desmoronamento das heranças a um desmoronamento patrimonial (mesmo que as duas evoluções claramente tenham uma ligação estreita)”⁷⁰.

Piketty afirma, com base nos seus modelos teóricos, que uma taxa de tributação efetiva de 30% sobre todas as formas de capital, que foi a média observada nos países ricos no período de 1950-1980 e, em certa medida, até os anos 2000-2010, pode ser suficiente para explicar a dispersão da riqueza no período (até 1900-1910 a taxa de tributação do rendimento do capital era muito

⁶⁹ PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 365.

⁷⁰ PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 371.

próxima de 0%, favorecendo os altos índices de concentração de renda e patrimônio)⁷¹.

Ressalva, contudo, “que o imposto nesse âmbito não tem por efeito reduzir a acumulação total da riqueza, mas modificar estruturalmente no longo prazo a distribuição da riqueza entre os diferentes décimos da hierarquia das fortunas”⁷².

O *World Inequality Report 2022* aponta para um retorno do interesse na instituição de tributos progressivos sobre a riqueza⁷³, muito em função da enorme desigualdade mundial de renda e patrimônio, fenômeno acelerado pela crise sanitária decorrente da COVID-19. Durante a pandemia o relatório reporta que, a despeito de a renda nacional ter caído, a riqueza privada aumentou e, particularmente, de forma mais intensa para os bilionários⁷⁴.

Enquanto a tributação sobre a renda gira em torno de 30-50% nos países ricos, 15-30% nos emergentes e menos de 10% nos países pobres, a tributação sobre a riqueza, incluindo propriedade e herança, geralmente alcança os percentuais de 2-3% nos países ricos, 1% nos emergentes e 0,5% nos países pobres⁷⁵.

Em todo o mundo, e assim como ocorre no Brasil, a atual tributação sobre a riqueza é caracterizada por tributos com baixas alíquotas e que não observam a progressividade. Segundo o relatório sobre a desigualdade “the existing wealth tax system is archaic and disconnected from the current socio-economic reality,

⁷¹ PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p 364.

⁷² Ibidem.

⁷³ Nesse sentido:

<https://www.cnnbrasil.com.br/business/ocde-sugere-imposto-sobre-heranca-para-paises-superarem-crise/> - OCDE sugere imposto sobre herança para países superarem crise

<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2021/05/taxar-heranca-e-imposto-certo-no-momento-certo-afirma-ocde.shtml> - Taxar herança é 'imposto certo no momento certo', afirma OCDE

⁷⁴ CHANCEL, Lucas; PIKETTY, Thomas; SAEZ, Emmanuel; ZUCMAN, Gabriel. **World Inequality Report 2022**. World Inequality Lab.2021. Fonte: <https://wir2022.wid.world/>. p. 138.

⁷⁵ Op. cit., p. 138.

but many economic interests and political forces are still supporting the status quo”⁷⁶.

Uma forma de modernizar a tributação da riqueza é a instituição de tributos progressivos, com alíquotas mais altas e que alcancem uma base abrangente (que não apenas a propriedade imobiliária, por exemplo). Lembrando que, aqueles que se opõem à tributação da propriedade olvidam que a propriedade imobiliária já é tributada na maioria dos países (no Brasil pelo IPTU e ITR), mas de forma regressiva e que onera, principalmente, a classe média. O patrimônio dos milionários e bilionários é formado, em sua maioria, por ativos financeiros, que geralmente não são tributados⁷⁷.

Ainda que não se trate de tributos extrafiscais, a tributação sobre a riqueza, especialmente a riqueza herdada ou recebida em doação, tem a finalidade não de angariar recursos para o Estado, mas essencialmente de promover uma disseminação da riqueza, evitando a concentração extrema observada nos estratos mais alto da população.

Graus extremos de concentração de renda e riqueza diminuem as perspectivas de mobilidade social, reduzindo as chances de uma geração ascender socialmente sem que dependa dos rendimentos e da posição social da geração anterior.

Sobre a captura do poder político pelas classes mais ricas, relatório da Oxfam Brasil indica que, em 2020, apenas 16% dos eleitos eram mulheres e somente 2,53% das cadeiras na Câmara dos Deputados era ocupada por mulheres negras (que representam 27,8% da população), concluindo que a

⁷⁶ Op. cit., p. 138.

Tradução livre: “o atual sistema de tributação da riqueza é arcaico e desconectado da realidade socioeconômica atual, mas muitos interesses econômicos e forças políticas ainda estão apoiando o *status quo*”.

⁷⁷ Op. cit., p. 139.

sistema político privilegia a eleição de homens brancos. Dentre as principais barreiras à maior representatividade de negros, indígenas e mulheres nos parlamentos estão o alto custo para o financiamento das campanhas eleitorais e a maior facilidade de obtenção de recursos por pessoas com melhor relacionamento⁷⁸:

ACESSO A RECURSOS DE CAMPANHA

- Candidaturas vitoriosas tendem a ser mais caras. Pessoas negras e indígenas têm menor acesso a recursos volumosos.
- Até a proibição, em 2015, de doações de pessoas jurídicas, as empresas privadas tendiam a destinar recursos às candidaturas com maiores chances de vitória, o que provavelmente prejudica candidatos e candidatas de grupos subalternos

CLASSE SOCIAL

- Associação entre pessoas de classes sociais mais altas e o topo das hierarquias políticas
- Profissões de maior prestígio (como advogados, médicos e engenheiros) estão associadas à imagem de bons administradores, favorecendo candidaturas
- Pessoas negras e indígenas estão sub-representadas nos estratos sociais de renda mais elevados e entre aqueles que desempenham profissões associadas à hierarquia política

RECRUTAMENTO PARTIDÁRIO

- Partidos mais estruturados – e competitivos eleitoralmente – privilegiam candidaturas com maior capacidade de atração de votos
- Candidaturas negras ou indígenas tendem a carecer das tradicionais redes consolidadas de financiamento e sofrem o efeito adicional do preconceito, já que sua sub-representação política atual é vista como sinal de poucas chances eleitorais futuras, raciocínio que reproduz tal desigualdade

FONTE: OXFAM Brasil - Democracia Inacabada - Um retrato das desigualdades brasileiras 2021 – p. 51.

Um Congresso com baixa representatividade tem “impacto direto na produção de políticas públicas e na capacidade do Estado distribuir renda,

⁷⁸ OXFAM, Brasil. Democracia Inacabada - Um retrato das desigualdades brasileiras 2021. Agosto de 2021. Brasil. Fonte: <https://www.oxfam.org.br/um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/democracia-inacabada/>. p. 51.

riqueza e serviços. O acesso desigual ao sistema democrático retroalimenta as desigualdades e a pobreza, trazendo consigo outro dano: a perda de crença no Estado e na própria democracia”⁷⁹.

O ITCMD deve ser enxergado no Brasil como um tributo que atua para mitigar a concentração de grandes fortunas nas mãos de uma minoria e para promover a dispersão da riqueza acumulada ao longo das gerações.

A tributação das heranças e doações tem função específica, um objetivo maior, que é o de corrigir, gradativamente, a distribuição de riqueza produzida em uma livre economia de mercado e, ao mesmo tempo, impedir que a desigualdade de patrimônio atinja níveis excessivos⁸⁰.

Conforme sugere a Teoria da Justiça de Rawls, a desigualdade de riqueza e herança deve satisfazer o princípio da diferença, ou seja, a diferença nas heranças é permissível contanto que as desigualdades resultantes tragam vantagens para os menos afortunados e sejam compatíveis com a liberdade e com a igualdade equitativa de oportunidades⁸¹.

Os estudos empíricos demonstram que os tributos sobre a riqueza, como é o caso da tributação sobre herança e doações, possuem uma faceta redistributiva e contribuem para frear a acumulação de patrimônio e, conseqüentemente, para a promoção da maior igualdade equitativa de oportunidades e para a preservação da liberdade política.

⁷⁹ OXFAM, Brasil. A distância que nos une - um retrato das desigualdade brasileiras. Brasil. Setembro de 2017. Fonte: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/a-distancia-que-nos-une-um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/> p. 70.

⁸⁰ DOMINGUES, Nathália Daniel. Tributação da herança: o resgate da função redistributiva do tributo na realidade brasileira. 2016. Dissertação de Mestrado Belo Horizonte, Minas Gerais, Brasil: Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Minas Gerais. Fonte: <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/BUBD-AYTNW5>. p. 108.

⁸¹ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes. 2000. p. 306-307.

5. A PERSISTENTE OMISSÃO DO LEGISLADOR COMPLEMENTAR EM REGULAR A TRIBUTAÇÃO DAS HERANÇAS ORIUNDAS DO EXTERIOR

Em relação à tributação das heranças e doações, a função redistributiva do ITCMD deve ser considerada para uma urgente reforma da legislação. Uma oportunidade se abre em relação à necessidade de edição de Lei Complementar para regulamentar a cobrança do ITCMD nos casos em que há elemento de conexão internacional, assunto que foi retomado recentemente, em março de 2021, com o julgamento pelo STF do RE nº 851.108, Tema 825 da Repercussão Geral.

O art. 155, I, §1º, III, da Constituição exige que seja editada Lei Complementar para a cobrança do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) de quaisquer bens ou direitos nos casos em que o doador tiver domicílio ou residência no exterior, ou se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior.

Passados mais de 30 anos da promulgação da Constituição⁸², a União ainda não editou a Lei Complementar exigida e, face à omissão legislativa, os Estados federados instituíram por meio de suas Leis Estaduais a cobrança do ITCMD nas situações em que há elemento de conexão internacional, com fundamento nos artigos 24, §3º, da CF/88⁸³ e 34, §3º, do Ato das Disposições

⁸² BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. 05 de outubro de 1988. Brasil. Fonte: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

⁸³ Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:
§1º No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§2º A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

Constitucionais Transitórias (ADCT).⁸⁴.

Ocorre que, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 851.108, Tema 825 da Repercussão Geral, o STF fixou a tese de que “é vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”⁸⁵.

Tendo em vista a decisão do STF, a Procuradoria Geral da República ajuizou diversas Ações Diretas de Inconstitucionalidade para questionar a validade das leis estaduais. Também foi ajuizada a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 67, em face da mora do Congresso Nacional em tornar efetivo o art. 155, I, §1º, III, da CF/88, no que determina a edição de Lei Complementar nacional para regular o exercício da competência dos estados e do Distrito Federal relativa à instituição do ITCMD nas hipóteses em que o doador tiver domicílio ou residência no exterior e em que o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior.

A despeito da existência de estudos e dados que evidenciam as mazelas da atual matriz tributária brasileira, especialmente em relação à tributação do patrimônio e da renda, o legislador brasileiro persiste na sua postura omissa e desidiosa em promover uma efetiva alteração da tributação. Não faltam exemplos sobre a desídia do legislador, como a não instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas, a ausência de uma efetiva progressividade do Imposto de Renda e a

⁸⁴ Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores.

§3º Promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto.

§4º As leis editadas nos termos do parágrafo anterior produzirão efeitos a partir da entrada em vigor do sistema tributário nacional previsto na Constituição.

⁸⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). Recurso Extraordinário nº 851.108 - Relator: Ministro Dias Toffoli. 20 de abril de 2021.

falta de correção das faixas de renda presentes na tabela progressiva do imposto, a isenção de lucros e dividendos e a não edição da Lei Complementar para regulamentar a cobrança do ITCMD em situações internacionais.

Espera-se que o STF decida, com brevidade, a Ação de Inconstitucionalidade por Omissão, inclusive fixando prazo para que o Legislativo edite a Lei Complementar exigida para que seja possível aos Estados cobrar o ITCMD nos casos em que há elemento de conexão internacional.

A falta de representatividade no Congresso, denunciada nesse estudo, contribui para barrar propostas de alteração do atual modelo tributário, uma vez que o interesse dos parlamentares é a manutenção do *status quo* que os beneficia. Todavia, o momento deve ser visto como oportunidade para que o legislador se debruce sobre a questão da desigualdade de patrimônio no país, para que a legislação que virá a ser editada tenha em vista não só a arrecadação, mas principalmente a função de desconcentração patrimonial e redução de desigualdades.

As heranças e doações nas quais há elemento de conexão internacional pressupõem a existência de maior capacidade contributiva e níveis acentuados de riqueza, o que demanda a previsão normativa de uma tributação progressiva, que adote as maiores alíquotas possíveis dentro do ordenamento⁸⁶, com o objetivo de, gradativamente, corrigir os efeitos nocivos da acumulação de riqueza pelos estratos mais abastados da sociedade.

A partir do julgamento do STF e o ajuizamento da ADO nº 67, a questão da tributação das heranças com elemento de conexão internacional volta à cena e, na elaboração da Lei Complementar que regulamentará a matéria, espera-se que sejam considerados os princípios da justiça distributiva e os dados que

⁸⁶ Conforme Resolução do Senado Federal nº 9/92 a alíquota máxima do ITCMD no Brasil é de 8%.

demonstram os acentuados níveis de desigualdade atualmente presentes na sociedade brasileira.

Também se abre a oportunidade para movimentações e pressão legislativa para o aprimoramento da tributação patrimonial no Brasil. O aumento de pesquisas sérias e recentes sobre o tema da desigualdade traz subsídios para que a sociedade se movimente e pressione o Congresso a repensar a tributação a partir do objetivo de promover a redução das desigualdades, conforme preza a Constituição.

6. CONCLUSÕES

Em termos filosóficos a Teoria da Justiça de Rawls valida a cobrança e a instituição de tributos sucessórios progressivos (onde se situa o ITCMD no Brasil), cujo objetivo não é essencialmente arrecadatário, mas sim proporcionar uma maior dispersão da riqueza a evitar que o acúmulo desmedido de patrimônio por uma minoria privilegiada mine o valor democrático das instituições, viole a liberdade política e a igualdade equitativa de oportunidade.

Se as instituições legislativas são dominadas por uma minoria privilegiada, como tem se observado no Brasil, a tendência é a violação dos direitos dos menos favorecidos, uma vez que as classes dominantes atuaram para preservar o *status quo* que as beneficia. Conforme demonstramos, níveis acentuados de concentração de renda e riqueza dificultam a mobilidade social e violam o valor democrático das sociedades modernas, uma vez que a condição de vida dos indivíduos passa a ser completamente ditada e influenciada pela situação dos seus antepassados.

A herança desigual prejudica a igualdade de oportunidades e causa uma série de vantagens cumulativas não meritórias para os que a recebem, o que

contribui para que a desigualdade se perpetue entre gerações, independentemente de qualquer fator vinculado a mérito pessoal. Indivíduos que nascem em famílias estruturadas e com posses recebem melhor educação, transitam de forma mais fácil em ambientes sociais dominados pelas elites, recebem maiores oportunidades em razão do seu relacionamento pessoal, dentre outras inúmeras vantagens que decorrem de uma loteria natural.

No Brasil, dados indicam que uma grande parte dos indivíduos que são extremamente ricos passou a sua vida auferindo renda proveniente da herança, com condições de vida muito melhores que a maioria da população e, inclusive, daqueles mais bem remunerados.

Consideramos que o ITCMD deve ser enxergado no Brasil como um tributo com potencial para mitigar a concentração de riqueza e promover a sua dispersão, contribuindo para a concretização da justiça distributiva e da tributação desconcentradora.

Os estudos empíricos revelam que a tributação sobre a riqueza, como é o caso da tributação sobre herança e doações, possui uma faceta redistributiva e contribui para frear a acumulação de patrimônio e, conseqüentemente, para a promoção da maior igualdade equitativa de oportunidades e para a preservação da liberdade política. Apesar disso, o Congresso brasileiro mantém o padrão de se manter omissivo em regulamentar assuntos que envolvem uma maior tributação do patrimônio e da renda.

As heranças e doações nas quais há elemento de conexão internacional pressupõem a existência de maior capacidade contributiva e níveis acentuados de riqueza, o que demanda a previsão normativa de uma tributação progressiva, que adote as maiores alíquotas possíveis dentro do ordenamento⁸⁷, com o

⁸⁷ Conforme Resolução do Senado Federal nº 9/92 a alíquota máxima do ITCMD no Brasil é de 8%.

objetivo de, gradativamente, corrigir os efeitos nocivos da acumulação de riqueza pelos estratos mais abastados da sociedade.

É importante que esse contexto seja observado pelo legislativo brasileiro especialmente quando da edição da Lei Complementar que regulamentará a cobrança do ITCMD nos casos em que há elemento de conexão internacional. Espera-se que o STF analise com brevidade a ADO nº 67 e fixe prazo para que o Legislativo edite a Lei Complementar exigida para que seja possível aos Estados cobrar o ITCMD nos casos em que há elemento de conexão internacional.

7. REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 05 de outubro de 1988.

BRASIL. Ministério da Economia. *Carga Tributária no Brasil - 2019 (Análise por Tributos e Bases de Incidência)*. julho de 2020.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal. *Grandes Números IRPF. Ano-Calendário 2020, Exercício 2021*. Brasília, Distrito Federal, Brasil : s.n., setembro de 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). *Recurso Extraordinário nº 851.108 - Relator: Ministro Dias Toffoli*. 20 de abril de 2021.

CAMPOS, Giovanni Christian Nunes. *Tese de Doutorado. A Tributação das Transmissões por Doações e Sucessões Causa Mortis como Instrumento de Concentração Patrimonial no Brasil*. Recife, Pernambuco, Brasil : Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Pernambuco, 2019.

CARVALHO JÚNIOR, Pedro H. B. e MORGAN, Marc. *Policy in Focus - Wealth tax: Perspectives in a post-pandemic world*. 3 A net wealth tax for Brazil: Main lessons and international perspectives. s.l. : International Policy Centre for Inclusive Growth (IPC-IG), dezembro de 2021. Vol. 19, pp. 24-27.

CHANCEL, Lucas; PIKETTY, Thomas; SAEZ, Emmanuel; ZUCMAN, Gabriel. **World Inequality Report 2022**. World Inequality Lab.2021. Fonte: <https://wir2022.wid.world/>

DOMINGUES, Nathália Daniel. Dissertação de Mestrado. Tributação da herança: o resgate da função redistributiva do tributo na realidade brasileira. Belo Horizonte, Minas Gerais, Brasil : Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, 2016.

FREITAS, Antônio Albano de. Tese de Doutorado. O IMPACTO DA HERANÇA E DE SUA TRIBUTAÇÃO NA DISTRIBUIÇÃO PATRIMONIAL E DE RENDIMENTOS - Uma análise do Brasil e do Rio Grande do Sul no capitalismo contemporâneo. Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, Brasil : Programa de Pós-Graduação em Economia da Indústria e da Tecnologia da Universidade Federal do Rio de Janeiro, maio de 2017.

GOBETTI, Sérgio Wulff. 2380 Texto para discussão. Tributação do Capital no Brasil e no Mundo. s.l., Distrito Federal, Brasil: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, abril de 2018.

GODOI, Marciano Seabra de e PEREIRA, Vanessa dos Reis. Liberdade política no Brasil e em Cuba: Um estudo à luz da teoria da justiça de John Rawls. In Marciano Seabra de GODOI, Lucas de Alvarenga GONTIJO e Yuri Pérez MARTÍNEZ. **Cuba-Brasil - Diálogos sobre democracia, soberania popular e direitos sociais**. Vol. 01. Belo Horizonte: D'Plácido, 2018.

GODOI, Marciano Seabra de. Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira. In Valcir GASSEN. **Crítica à visão libertarista do tributo e do direito tributário**. Belo Horizonte, Minas Gerais, Brasil : Arraes, 2016. pp. 105-119.

GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo, SP, Brasil: Dialética, 1999.

OXFAM, Brasil. Democracia Inacabada - Um retrato das desigualdades brasileiras 2021. Agosto de 2021. Brasil. Fonte: <https://www.oxfam.org.br/um-retrato-das-desigualdades-brasileiras/democracia-inacabada/>

OXFAM, Brasil. A distância que nos une - um retrato das desigualdades brasileiras. Brasil. Setembro de 2017. Fonte: <https://www.oxfam.org.br/publicacao/a-distancia-que-nos-une-um-retrato-das-desigualdades-brasileiras>

PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro : Intrínseca, 2014.

PRADO, Arthur Cristóvão. Herança e estrutura de classes: uma análise a partir dos grandes números da Receita Federal do Brasil. Porto Alegre, **Revista Debates**, V;14, ,01, p. 150-172, 2020.

RAUSCH, Aluizio Porcaro. O acúmulo intergeracional de riqueza e tributação de heranças e doações no Brasil. **Revista Jurídica da Presidência**, Brasília, v. 17, n. 113, out. 2015/fev. 2016.

RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo : Martins Fontes, 1997.

RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo : Martins Fontes, 2000.