

UNILEÃO
CENTRO UNIVERSITÁRIO DOUTOR LEÃO SAMPAIO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

FRANCISCO KAIO FEITOSA

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: análise da viabilidade e possibilidade
de regulamentação no Brasil**

JUAZEIRO DO NORTE-CE
2024

FRANCISCO KAIO FEITOSA

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: análise da viabilidade e possibilidade de regulamentação no Brasil

Trabalho de Conclusão de Curso – *Artigo Científico*, apresentado à Coordenação do Curso de Graduação em Direito do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio, em cumprimento às exigências para a obtenção do grau de Bacharel.

Orientadora: Prof. Me. Iamara Feitosa Furtado Lucena.

FRANCISCO KAIO FEITOSA

**O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: análise da viabilidade e possibilidade
de regulamentação no Brasil**

Este exemplar corresponde à redação final aprovada do
Trabalho de Conclusão de Curso de FRANCISCO KAIO
FEITOSA.

Data da Apresentação 04 / 12 / 2024

BANCA EXAMINADORA

Orientadora: ME. IAMARA FEITOSA FURTADO LUCENA

Membro: ME. FRANCISCO THIAGO DA SILVA MENDES

Membro: ME. CHRISTIANO SIEBRA FELÍCIO CALOU

JUAZEIRO DO NORTE-CE
2024

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: análise da viabilidade e possibilidade de regulamentação no Brasil

Francisco Kaio Feitosa¹
Iamara Feitosa Furtado Lucena²

RESUMO

O presente artigo tem como objetivo geral analisar quais os possíveis efeitos socioeconômicos de uma eventual regulamentação e implementação do Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF) no Brasil. Tal análise abordou o contexto brasileiro de profunda desigualdade social e os problemas do seu sistema tributário, além das características e peculiaridades do IGF. Em seguida, buscou verificar a experiência internacional na instituição de tributos sobre grandes fortunas e investigar os projetos de lei que tentaram regulamentar o IGF no Brasil, de forma a descobrir a viabilidade e o impacto social de uma possível regulamentação no país. Dessa forma, utilizou-se da metodologia da revisão bibliográfica e do método do direito comparado, diante da nunca regulamentação do IGF no Brasil. O IGF como instrumento de combate à pobreza e consagração do princípio da capacidade contributiva tem a possibilidade de promover a redistribuição de capitais, de modo a estimular o combate à concentração de patrimônio e à desigualdade social. Entretanto, uma eventual evasão ou fuga de capitais tem sido um dos argumentos para a não implementação do IGF, tendo em vista que, possivelmente, as grandes fortunas seriam desviadas e levadas para outros países com impostos mais baixos. Além disso, outra dificuldade encontrada para a não regulamentação seria a existência de um possível jogo de interesses políticos e de influências. Para que o IGF venha a alcançar seus objetivos é necessário o combate às dificuldades expostas, tanto por meio de uma fiscalização mais eficaz quanto por uma previsão de regulamentação mais robusta.

Palavras Chave: Imposto sobre grandes fortunas; IGF; Desigualdade social; Concentração de renda; Brasil.

1 INTRODUÇÃO

Conforme previsto na Constituição Federal de 1988, o Estado Democrático de Direito tem como um dos seus principais fundamentos garantir a aplicabilidade dos direitos sociais e,

¹Aluno Graduando do Curso de Direito do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/UNILEÃO. E-mail: franciscokaiofeitosa@gmail.com

²Professora Orientadora do Curso de Direito do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/UNILEÃO. Doutoranda em Direito pela Universidade de Marília (Unimar). Mestre em Direito pela Universidade Católica de Santos (UniSantos). Pós-graduada em Direito Penal e Criminologia (URCA) e em Direito Processual Penal (UNIDERP). Professora dos cursos de Direito da Universidade Regional do Cariri (URCA), do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio (Unileão) e da Centro Universitário Vale do Salgado (UNIVS). Advogada. E-mail: iamaralucena.adv@gmail.com

consequentemente, promover medidas essenciais a fim de assegurar a dignidade da pessoa humana. Seus objetivos são construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização, reduzir as desigualdades sociais e regionais, promover o bem de todos, sem quaisquer formas de discriminação. Para tanto, é por meio da arrecadação de tributos que serão levantados recursos para a satisfação dos objetivos e fundamentos acima citados (Brasil, 1988).

A Carta Magna traz a previsão de diversos tributos de competência da União no artigo 153. No entanto, o Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF) é o único que ainda não foi regulamentado, uma vez que se trata de norma de eficácia limitada, ou seja, há a necessidade de lei complementar para regulamentar a sua criação e instituição no Brasil. A regulamentação do referido imposto sempre foi um tema bastante debatido e discutido no país, em virtude dos possíveis impactos positivos e negativos que essa medida pode gerar na economia e distribuição de renda no Brasil (Costa, 2024).

Percebe-se as dificuldades em regulamentar a tributação das grandes fortunas e, aliada a isso, existe também a complexidade dessa tomada de decisão, em especial, a dificuldade em definir o que seriam grandes fortunas, já que é uma expressão dotada de grande subjetividade. Sendo assim, a referida falta de regulamentação ocorre também por razões políticas, dadas as muitas discussões sobre o tema (Machado Segundo, 2024). Dessa forma, o presente trabalho parte do seguinte questionamento: quais os possíveis efeitos socioeconômicos da regulamentação do Imposto Sobre Grandes Fortunas no Brasil?

Este trabalho tem como objetivo geral analisar, por meio de uma revisão bibliográfica, quais os possíveis efeitos socioeconômicos de uma eventual instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil. Os objetivos específicos deste estudo são analisar a viabilidade e o impacto social do IGF no Brasil, verificar a experiência internacional na instituição desse tipo de tributo e analisar os projetos de lei que tentam ou tentaram regulamentar o IGF no país.

A relevância deste estudo está na realização de um diagnóstico feito a partir da leitura de um cenário já traçado por países que já implementaram esse tipo de tributo e, a partir dessas experiências, fomentar esse movimento no Brasil. Assim, tendo como parâmetro as principais e melhores práticas desenvolvidas por tais países, é possível contribuir para que haja a diminuição da desigualdade social e da concentração de riquezas no país. Além disso, é importante buscar entender porque mesmo diante da expressa previsão na Constituição Federal de 1988, o IGF ainda não fora regulamentado no país. Dessa forma, existe a necessidade de verificar de forma mais detalhada essa conjuntura de fatores com a finalidade de auxiliar e fomentar um sistema tributário mais proporcional.

Diante disso, faz-se necessário que a comunidade tenha conhecimento dos possíveis efeitos que tal medida pode trazer para a sociedade brasileira. Para tanto, o presente trabalho visa justamente contribuir para o debate da regulamentação do IGF, tornando cada vez mais frequente a discussão da temática, a fim de estimular o conhecimento sobre o atual cenário brasileiro, que apresenta profunda desigualdade social e concentração de riquezas, mas também buscar soluções para o enfrentamento da problemática.

2 DESENVOLVIMENTO

Quanto à estrutura do referido artigo, inicialmente será abordada a metodologia utilizada para a elaboração do estudo e, em seguida, o contexto brasileiro de profunda desigualdade social e os problemas do seu sistema tributário. Posteriormente, será posto o conceito de IGF, características, surgimento e previsão constitucional. Adiante, será demonstrada por meio do método do direito comparado a experiência internacional com todos os seus benefícios, consequências e dificuldades. Além disso, serão apresentados alguns projetos de lei que tratam sobre a regulamentação do IGF no Brasil. Por fim, serão demonstradas as considerações finais, contendo as principais conclusões obtidas, os possíveis benefícios e problemas de uma eventual regulamentação do IGF.

2.1 METODOLOGIA

A pesquisa possui natureza básica com uma abordagem da problemática de maneira qualitativa que, segundo Prodanov; Freitas (2013), a referida abordagem é apontada por intermédio do contato frequente com a realidade e não envolve números. O objetivo do presente trabalho é descritivo que, de acordo com Gil (2008), visa descrever as peculiaridades de uma população, experimento ou episódios. Também, para que se possa atingir tal propósito é necessário realizar o referido procedimento.

A formulação do contexto deste estudo dá-se mediante fontes bibliográficas, caracterizando-se, pois, em uma revisão bibliográfica. De acordo com Pessôa (2007), esse tipo de pesquisa que tenciona explicar um problema com base em contribuições teóricas já publicadas. O presente estudo utilizará bases de dados a serem devidamente selecionadas naquelas de Periódicos Capes e Spell, além de livros clássicos que abordam a temática.

Os critérios para a inclusão dos trabalhos a serem analisados se baseiam em livros de autores clássicos que tratam sobre o IGF e em artigos anteriormente publicados que mencionam

sobre a possibilidade de implementação do IGF. Além disso, os artigos devem estar disponíveis em periódicos científicos, nos idiomas português ou inglês, que contenham no título e no resumo as palavras-chaves desigualdade social, concentração de renda, Imposto sobre Grandes Fortunas ou suas vertentes como “tax on great fortunes”, “IGF”, entre outros.

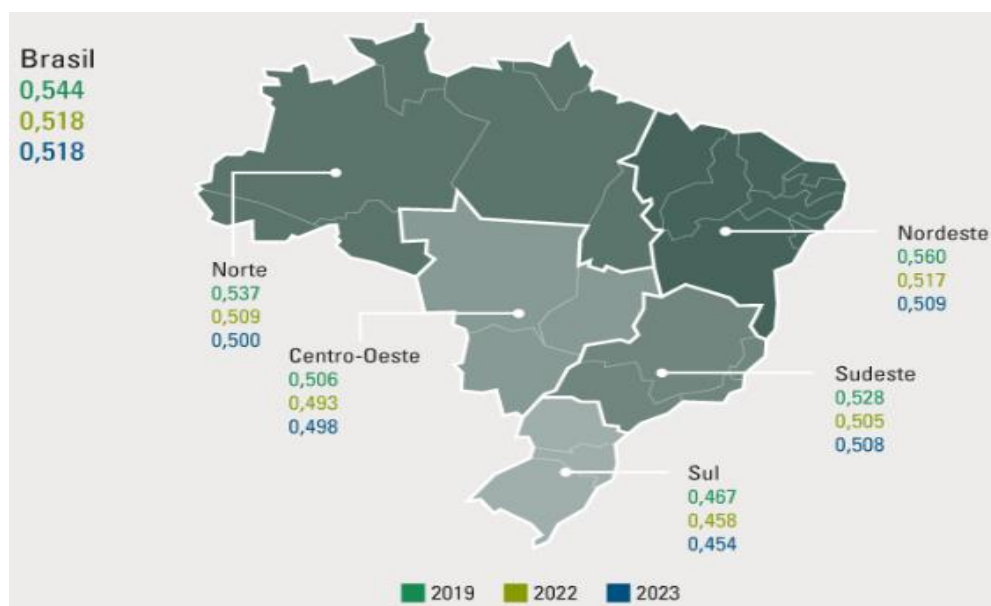
2.2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.2.1 O sistema tributário brasileiro e a desigualdade social

Constata-se que o Brasil é um dos países mais desiguais do mundo, sendo o único que aparece entre os 20 mais ricos do mundo e também entre os 20 mais desiguais. Isso ocorre em função de haver um número significativo de pessoas em situação de extrema pobreza e, por outro lado, os que detêm grande riqueza são poucos, o que mostra a grande concentração de renda (Nascimento, 2021). O sistema tributário brasileiro, por ser mal formulado, tem contribuído para os elevados índices de desigualdade social e concentração de renda. Apenas cinco bilionários brasileiros concentram patrimônio equivalente à metade da renda da população mais pobre do país (Quintela; Sergio, 2018).

A imagem a seguir apresenta a Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua do IBGE, que traz o índice de Gini da renda *per capita* domiciliar por regiões no Brasil. O índice de Gini mede a concentração da distribuição de renda em uma população, sendo que o valor do índice varia de zero (perfeita igualdade) a um (máxima desigualdade).

Imagem 1: Índice de Gini do rendimento domiciliar per capita.



Fonte: IBGE, 2024.

Ainda que houve uma pequena redução no índice da desigualdade de renda entre os anos de 2019 a 2023, fica evidente que o Brasil ainda possui uma grande desigualdade de renda com o índice de 0,518 em 2023. Dentre as grandes regiões do país, o Nordeste apresenta diminuição do índice de 0,560 para 0,509 no período, contudo continua revelando a maior desigualdade na distribuição de renda. Já a região Sul possui o menor índice de desigualdade de renda do país com 0,454 (IBGE, 2024).

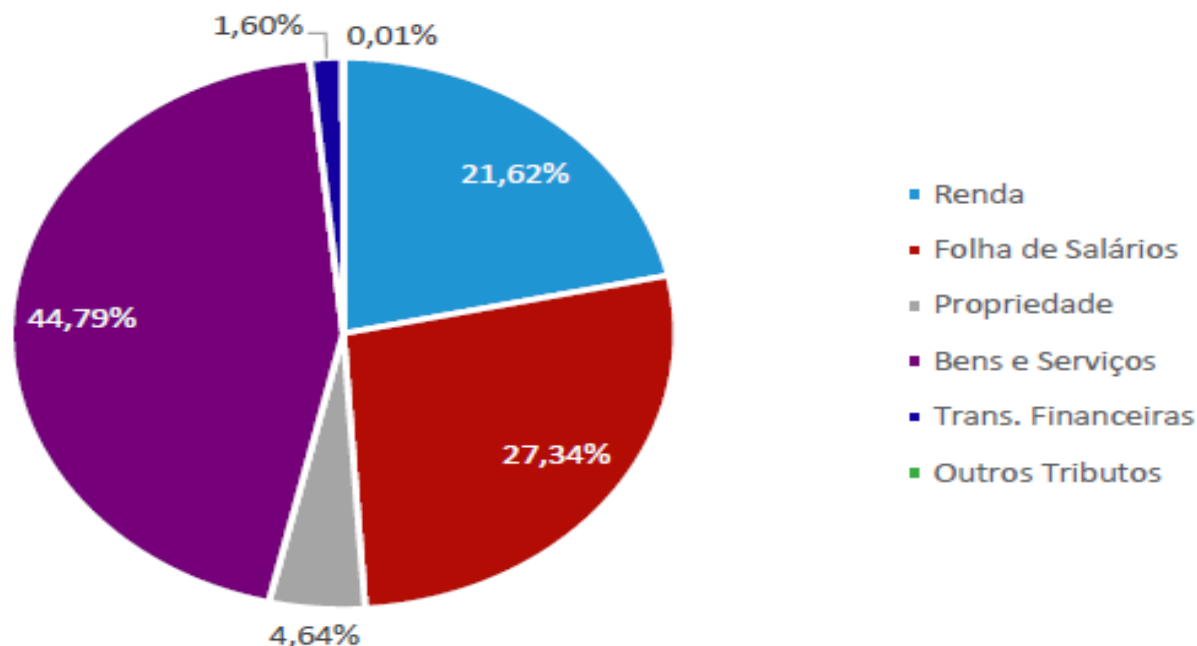
Segundo a pesquisa World Inequality Report 2022, o grupo dos 1% mais ricos da sociedade brasileira detém 48,9% da fortuna patrimonial nacional, enquanto, por outro lado, os 50% mais pobres são detentores de apenas 1% de toda essa fortuna patrimonial, o que demonstra a grande desigualdade em que vive a sociedade brasileira (Souza; Lima, 2023). Um dos grandes fatores que contribuem para essa realidade é a concentração de riqueza, uma vez que o Brasil tem uma das piores distribuições de riqueza do mundo. Sendo assim, grande parte da riqueza gerada pelo país está concentrada nas mãos de pequena parcela da população (Miotto; Ribeiro, 2022).

No Brasil, um dos enormes problemas do seu sistema tributário é que, em sua grande maioria, os tributos incidem sobre o consumo das pessoas, logo, onera superficialmente quem tem uma maior capacidade contributiva, enquanto recai pesadamente sobre as pessoas que têm poucos recursos financeiros. Dessa forma, o sistema tributário tem estimulado a desigualdade social que já é reconhecidamente grande nesse país, de modo que tem assegurado a concentração de renda nas mãos de poucos muito ricos (Lopes, Sousa, Eloi, 2016). Levando em consideração que a maior parte da arrecadação advém de tributos indiretos sobre o consumo, de forma proporcional quem paga mais é justamente a parte mais pobre da população, influenciando no seu poder de consumo (Assis, Leite, 2021).

Ainda que no Brasil existam tributos progressivos, como é o exemplo do Imposto de Renda (IR), que possui alíquotas progressivas graduadas segundo a capacidade econômica do contribuinte, é de conhecimento geral que o sistema tributário brasileiro é marcado por ser altamente regressivo, de modo que aqueles que ganham menos contribuem mais, o que vai ao contrário da função distributiva dos tributos como forma de transformação da realidade social. Tudo isso ocorre em função da grande representatividade dos impostos indiretos sobre a carga tributária e da falta de efetividade dos impostos sobre o patrimônio (Bezerra, 2018). Marcado pela desigualdade social, o sistema tributário brasileiro agrava a situação, de modo que recai e prejudica a classe trabalhadora (Lima; *et al*, 2022).

O gráfico a seguir apresenta a composição do Código Tributário Brasileiro por tipo de tributo em 2018.

Imagem 2: Composição do Código Tributário Brasileiro por tipo de tributo, 2018.



Fonte: Nascimento, 2021.

O sistema tributário brasileiro é considerado regressivo porque é composto, em sua maior parte, por tributos indiretos, que recaem sobre o consumo e oneram proporcionalmente mais as classes baixas e, em menor parte, por impostos diretos, que recaem sobre a propriedade, capital e rendimentos. Ademais, é possível observar que de toda a carga tributária, 45% são provenientes de tributos sobre o consumo, 27% sobre a folha de salário e somente 22% sobre a renda. Sobre a propriedade, recaem apenas menos de 5% dessa carga, que são compostos por: ITR, IPTU, IPVA, ITBI e ITCMD (Nascimento, 2021).

O constituinte originário previu como um dos objetivos da República o combate à pobreza e a redução da desigualdade social (Brasil, 1988). É perceptível que em determinados momentos históricos a redistribuição de renda torna-se ainda mais necessária. Exemplo disso foi o período da Pandemia da Covid-19 em 2020, quando foram tomadas medidas que paralisaram atividades econômicas. Em consequência disso, houve perda de empregos e impossibilidade de trabalhos informais, o que gerou impactos sociais e econômicos sem precedentes (Oliveira, 2023).

2.2.2 O Imposto sobre Grandes Fortunas

Segundo Thomas Piketty e François Mitterrand, o IGF teria se originado no socialismo, tendo em vista que esse sistema político caracteriza-se por promover justiça social, proteger a classe trabalhadora e coibir a propriedade privada. Com o surgimento do liberalismo

econômico, em meados do século XVII, e o aumento da concentração de patrimônio, a tributação de grandes fortunas objetivaria redistribuir os valores (Vieira; Antunes, 2023). Combater a desigualdade social e promover a justiça tributária seriam pilares para a criação do IGF, uma vez que o encargo do tributo somente recairia sobre uma pequena parte mais rica da população, evitando-se, assim, uma concentração de renda por essa pequena parte da sociedade (Pinto, Smarzaró, 2024).

O IGF está previsto na Constituição Federal de 1988, mais especificamente em seu art.153, VII, que trata sobre os impostos de competência da União:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
 I - importação de produtos estrangeiros;
 II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
 III - renda e proventos de qualquer natureza;
 IV - produtos industrializados;
 V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
 VI - propriedade territorial rural;
 VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.
 VIII - produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar (Brasil, 1988).

No referido artigo, até o ano de 2023, quando foi inserido o inciso VIII, havia a previsão apenas dos outros sete impostos federais. Verifica-se que, entre todos os sete primeiros, apenas o IGF trata-se de norma de eficácia limitada, ou seja, tem a previsão de necessidade de lei complementar para regulamentá-lo (Cunha, 2023). Embora expressamente previsto na Constituição Federal e sempre alvo de grandes debates ao longo dos tempos, principalmente sobre o conceito de “grandes fortunas”, alíquotas e base de cálculo, esse imposto nunca foi implementado no Brasil. Antes, com projetos de leis engavetados no Congresso Nacional, o debate reacendeu-se e ganhou força em decorrência da pandemia da Covid-19, tanto na sociedade brasileira quanto na comunidade internacional (Oliveira, 2023).

Vale mencionar que antes de ser previsto na Carta magna, o IGF foi alvo de muitas discussões e estudos acerca da sua previsão e, embora isso tenha levado muito tempo, o imposto ainda gera polêmica e opiniões diversas. Inserido com o objetivo de reduzir as desigualdades sociais, um dos grandes desafios para a regulamentação do IGF é justamente a dificuldade de consenso sobre o que significa a expressão “grandes fortunas”, dado que a norma previu o imposto, todavia não definiu o termo. De modo que o termo “fortuna” é indício de grande quantia patrimonial e a expressão “grande” traz uma dimensão ainda maior (Miotto; Ribeiro, 2022).

Ao tratar sobre o IGF, o constituinte originário previu a reserva de lei complementar para regulamentar o tributo, logo, para a sua aprovação deve haver um quórum qualificado, ou

seja, maioria absoluta (Abraham, 2022). Em decorrência das diversas polêmicas sobre o tema, o IGF nunca chegou de fato a ser regulamentado. Os defensores mencionam que o tributo seria um instrumento de distribuição de renda e, assim, os recursos arrecadados, utilizados em prol dos mais pobres por meio da prestação de serviços públicos. Por outro lado, os opositores afirmam que o tributo somente ocasionaria a fuga de capitais para outros países com impostos melhores, uma vez que na atualidade a riqueza é móvel (Coêlho, 2022).

Quanto às suas características, o IGF é um imposto federal, real, direto e extrafiscal. Federal em virtude de a constituição prevê a competência da união para a sua regulamentação. Real, pois recai apenas sobre as “grandes fortunas”. Direto, porque deve ser suportado apenas pelo contribuinte, não podendo ser transferido a terceiro. Extrafiscal, na medida em que tem como objetivo a redistribuição de riqueza (Caliendo, 2022). Desse modo, a principal finalidade do tributo não seria arrecadar um montante de recursos para encher os cofres públicos, mas sim aplicar o princípio da capacidade contributiva ao sistema tributário brasileiro, de modo que influenciasse mesmo que indiretamente nos demais tributos e de forma a tomar consciência de que as classes mais ricas devem se submeter a ônus superior aos demais (Machado Segundo, 2024).

O IGF, dessa maneira seria um imposto, além de direto, progressivo. Conforme já mencionado, direto porque recai somente sobre o detentor de grande fortuna e progressivo porque suas alíquotas se elevam de acordo com sua base de cálculo (Sbaraine; Veiga Junior, 2020). Também é denominado de imposto “Robin Hood”, pois tiraria dos mais ricos em prol dos mais pobres. Ademais, indo ao encontro do que preceitua o IGF, o princípio da capacidade contributiva estabelece que a maior parte da carga tributária deve recair sobre aqueles que possuem maior quantidade de riqueza, ou seja, todos devem contribuir na medida da sua capacidade contributiva. Por isso, o princípio da capacidade contributiva é um dos grandes argumentos favoráveis à sua regulamentação (EL-Jaick, 2018).

No Brasil, a ideia do IGF nasce de um cenário em que grande parte da população está em situação de pobreza ou faz parte da classe média baixa. Sendo assim, surge um clamor social para que o governo invista em programas de transferência de renda e de combate à desigualdade social. Sob essa análise, o IGF surge como forma de o Estado agir mais ativamente na redistribuição de renda (Sousa; Lima, 2023). Além disso, é notório que o sistema tributário brasileiro é altamente regressivo, tendo em vista que recai, em sua maior parte, em quem recebe menos em decorrência dos vários impostos indiretos. Logo, o IGF atuaria no sentido de diminuir essa regressividade (Bezerra, 2018).

Conforme dispõe o art.80, III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias³, o montante arrecadado, fruto do IGF, deve ser destinado para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (Brasil, 1988). Desse modo, em defesa da regulamentação do IGF, argumenta-se sobre a necessidade de sua função de justiça social e fiscal por meio da redistribuição de renda e combate à desigualdade social. A tributação dessa parte da sociedade muito rica poderia auxiliar no aumento de políticas públicas de combate à pobreza e contribuir para a diminuição dos impactos causados pela pandemia da Covid-19 (Assis, Leite, 2021).

Por outro lado, muitos são os argumentos para a não regulamentação do IGF, entre eles, o principal estaria relacionado a uma eventual evasão ou fuga de capitais que tal imposto ⁴ocasionaria, porque as grandes fortunas seriam desviadas e levadas para outros países com impostos mais baixos. Outra dificuldade estaria relacionada à existência de um jogo de interesses políticos e de influências, posto que os detentores de grandes fortunas exercem sua influência de poder para com os representantes do legislativo e esses, por sua vez, atuando em causa própria, retardariam e dificultariam a sua regulamentação (Lopes; Sousa; Eloí, 2016). Ademais, os altos custos administrativos relacionados à cobrança e fiscalização do imposto e a já elevada carga tributária são outros aspectos negativos abordados (Miotto; Ribeiro, 2022).

2.2.3 A experiência internacional

Diante do fato de que o Imposto Sobre Grandes Fortunas nunca foi implementado pelo Brasil, faz-se necessário realizar uma análise que seja justa por meio da observação dos países que já o implementaram, ou seja, aplicar o método do direito comparado, a fim de se obter suas características, efeitos e efetividade.

Ao decorrer dos tempos, muitos países, nos diversos continentes, adotaram o IGF, entretanto, a partir da década de 1990, muitos optaram por abolir o imposto. Todos esses países que escolheram por excluí-lo, fizeram-no sob o argumento de que sua administração era muito

³ Art. 80. Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza:

I - a parcela do produto da arrecadação correspondente a um adicional de oito centésimos por cento, aplicável de 18 de junho de 2000 a 17 de junho de 2002, na alíquota da contribuição social de que trata o art. 75 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

II - a parcela do produto da arrecadação correspondente a um adicional de cinco pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ou do imposto que vier a substituí-lo, incidente sobre produtos supérfluos e aplicável até a extinção do Fundo;

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

IV - dotações orçamentárias;

V - doações, de qualquer natureza, de pessoas físicas ou jurídicas do País ou do exterior;

VI - outras receitas, a serem definidas na regulamentação do referido Fundo.

complexa, da ocorrência de fuga de capitais de riquezas e, além disso, por gerar pouca arrecadação. Dentre os países membros da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico), apenas Espanha, Suíça e Noruega continuam com a instituição do imposto. Na América do Sul, o imposto está em vigência na Argentina desde 1972, na Colômbia desde 2002 e no Uruguai desde 1991, inclusive, com crescimento na arrecadação nos últimos dois países citados (Vieira; Antunes, 2023).

O primeiro país a instituir o IGF foi a França em 1981. Vale destacar que, dentre todas as previsões de outros países, apenas o modelo francês usa como base de tributação as grandes fortunas, uma vez que os demais países mencionam apenas fortunas ou patrimônio líquido (Quintela; Sergio, 2018). Na França, o IGF tinha por finalidade destinar os recursos arrecadados das pessoas mais ricas, detentoras de saldo superior a três milhões de francos, para as pessoas mais pobres, assim, cumprindo a função social do tributo. Esse modelo francês que incidia sobre grandes fortunas foi inspiração para a sua instituição em diversos outros países em todo o planeta. Inclusive, influenciou para a sua previsão na Constituição Federal brasileira, objetivando uma distribuição de renda da população mais equitativa, e consequentemente, realização da justiça social (Miotto; Ribeiro, 2022).

Entre os países que ainda taxam as grandes fortunas, observa-se a Espanha, onde o imposto foi criado em 1977 e extinto em 2008 em virtude de uma crise econômica. Foi novamente instituído em 2011, incidindo sobre fortunas de 700 mil euros, com alíquotas progressivas de 0,2% a 2,5% (Cordeiro; Ribeiro, 2022). Em 2021, o tributo passou a incidir sobre patrimônios líquidos acima de 10 milhões de euros, cobrado anualmente com alíquotas progressivas de 0,2% a 3,75% (Santos; Coelho, 2023).

Embora a Suíça não possua um imposto federal, os cantões, que são unidades subnacionais do governo, possuem competência para instituir o imposto sobre fortunas. Logo, aqueles cantões que optaram por instituí-lo, cobram alíquotas progressivas que podem chegar até 1,5%. Tal imposto representa cerca de 4% de todo o conjunto arrecadatário do país. (Santos; Coelho, 2023). A referida tributação tem alcançado também a classe média e representado uma alta arrecadação no país (Cordeiro; Ribeiro, 2022).

Na Noruega, o imposto é cobrado anualmente e incide sobre patrimônios líquidos de pessoas físicas superior a 1,5 milhões de coroas norueguesas, com alíquotas progressivas (Santos; Coelho, 2023). Atualmente, o tributo é atribuído a uma função de justiça fiscal, com alíquotas de 0,15% para o governo central e 0,7% para o governo local. Já na Colômbia, o tributo recai sobre o patrimônio líquido total e também sobre bens no exterior. Além disso,

incide sobre patrimônios líquidos acima de um milhão e quinhentos mil dólares com alíquotas de 1% (Cordeiro; Ribeiro, 2022).

No Uruguai, o imposto sobre o patrimônio surgiu em 1964 de forma transitória, incidindo apenas sobre pessoa físicas e com alíquotas progressivas. Em 1967, o imposto passou a ser permanente, o qual perdura até os dias de hoje. Diante de reformas, o tributo passou a ser aplicado sobre o patrimônio líquido acima de 2,21 milhões de pesos uruguaios com alíquotas progressivas que vão de 0,7% até 2%, e recai sobre as pessoas físicas e jurídicas. Entre o período de 1966 a 2010, esse imposto significou de 4,1% a 6,5% das receitas do Uruguai, com um montante de 3,7 bilhões de pesos em 1966, elevado a 9 bilhões de pesos no ano de 2010. (Sousa, 2014).

Na Argentina, o imposto denominado de Imposto Sobre Bens Pessoais é de competência do governo central, em vigor desde 1973. Ao longo do tempo, passou por diversas modificações, em especial em 1991, quando a base de cálculo passou a ser sobre a riqueza bruta com aplicação de alíquotas progressivas. Ainda que o país venha passando por diversas crises econômicas, a arrecadação tem crescido consideravelmente, passando de um trilhão de pesos em 1996 para cinco trilhões em 2010 (Sbaraini; Veiga Júnior, 2020). A partir de 2004, o imposto tem representado cerca de 1,1% a 1,5% da receita total arrecadada, com uma taxa média de 12,2% de crescimento ao ano (Souza, 2014).

Na Alemanha, o IGF originou-se na Prússia, porém foi considerado inconstitucional pelo Tribunal Constitucional Alemão. Por outro lado, após muitos estudos no Canadá, Inglaterra, Estados Unidos e Austrália, ao invés de instituir o novo imposto, escolheu-se aperfeiçoar o Imposto de Renda. Tanto Itália quanto Japão e Irlanda optaram por deixá-lo de lado devido ao irrelevante custo benefício, pois a quantidade de indivíduos atingidos era insuficiente para gerar riqueza para a sua manutenção. Vale destacar que em 2015 Barack Obama, então presidente dos Estados Unidos, tentou um aumento dos impostos para a classe alta americana, medida que foi rechaçada pelo Congresso Americano, dominado pela oposição (El-Jaick, 2018).

A partir da década de 1990, quase todos os países do continente europeu aboliram os Impostos sobre Fortunas em decorrência de fatores como a subavaliação dos imóveis, a transferência de riquezas financeiras para paraísos fiscais, a não previsão de incidência sobre pessoas jurídica, as baixas alíquotas e a baixa arrecadação por causa do alto limite de isenção. Em meio a grandes crises econômicas, alguns países como a Espanha e Islândia optaram por reinstituir o referido imposto como forma de solução para as crises econômicas enfrentadas (Planas, 2016).

2.2.4 Projetos de lei para regulamentação do IGF no Brasil

Conforme analisado ao longo desse trabalho, pode-se perceber a complexidade da instituição e regulamentação do IGF no Brasil, pois muitos detalhes e minúcias devem ser desvendados pelo legislador para tal. Por exemplo, faz-se necessário definir o conceito de grande fortuna, alíquotas e a sua incidência. Diante disso, considera-se acertada a decisão do poder constituinte originário de prever a implementação do IGF somente por meio de lei complementar (Souza, 2014). Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, diversos projetos de lei (PL) foram apresentados ao Congresso Nacional com o intuito de promover a implementação do IGF no Brasil. Sendo assim, é imprescindível analisar alguns dos projetos de lei complementar que tentaram ou tentam promover a instituição do IGF no Brasil (Costa; Gonçalves; Lima, 2022).

O primeiro PL que tratou sobre o assunto é datado de 1989, de autoria do então senador Fernando Henrique Cardoso. Embora o projeto tenha sido aprovado pelo senado ainda no mesmo ano de sua propositura, somente foi analisado pelas comissões da câmara após 11 anos, sendo rejeitado pela Comissão de finanças e tributação (El-Jaick, 2018). Muitos são os fatores que contribuem para que o IGF ainda não tenha sido regulamento e alcançado seu objetivo de redistribuição de renda. Um deles é a morosidade do processo legislativo brasileiro, além da singularidade e peculiaridade do tributo em análise (Sbaraini; Veiga Júnior, 2020).

Até o ano de 2019, haviam sido apresentadas mais de 30 propostas para a implementação do IGF no Brasil, com diferentes bases de cálculo e alíquotas. Todos esses projetos de lei apresentavam como justificativa o elevado índice de desigualdade de renda do país, os princípios da solidariedade e a capacidade contributiva. Além disso, a maior parte desses projetos previam alíquotas progressivas, visando assim, incidir sobre os mais ricos e diminuir a concentração de renda (Nascimento, 2021). Durante esse período, vale destacar o PL 277/2008, de autoria da deputada Luciana Genro, visto que teve muitos outros projetos foram a ele apensados e previa a incidência sobre fortunas acima de dois milhões de reais com alíquotas progressivas entre 1% a 5% (Cordeiro; Ribeiro, 2022).

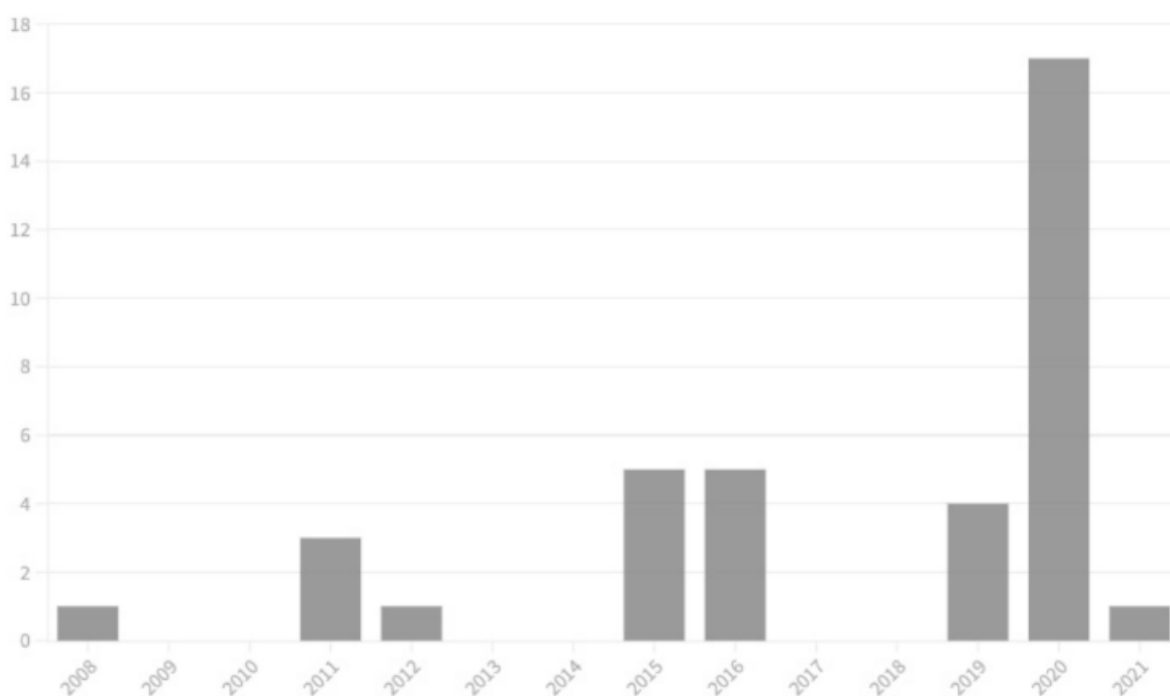
O PL 130/2012, de iniciativa dos deputados Paulo Teixeira, Jilmar Tatto e Amauri Teixeira, tem como justificativa melhorar a distribuição de renda e arrecadar recursos para serem investidos na seguridade social. Ainda, o referido projeto apresenta a definição do que seriam grandes fortunas a partir do fato gerador, que é o patrimônio líquido superior a oito mil vezes o limite mensal de isenção do IR para pessoas físicas. Diante disso, verificado o alto valor

da sua incidência, percebe-se a exclusão das pessoas de classe média e alta, entretanto, não exclui os milionários. Quanto à progressividade das alíquotas, iria desde 0,5% até 1% de acordo com a incidência das bases de cálculo (Planas, 2018).

Outro importante projeto apresentado é o PL 183/2019, de autoria do senador Plínio Valério, o qual propõe como fato gerador o patrimônio líquido superior a 12 mil vezes o limite mensal de isenção do Imposto de Renda (IR) de pessoa física, com alíquotas variáveis entre 0,5% a 1% de acordo com o patrimônio. Assim, entre R\$ 22,8 milhões e R\$ 38 milhões, pagaria 0,5%, entre R\$ 38 milhões e R\$133,2 milhões, pagaria 0,75%, acima de 133,2 milhões, o valor a ser pago seria de 1%. Além disso, o referido projeto adota como critério temporal a sua apuração anual, mais especificamente todo dia 31 de dezembro do ano de sua incidência. Por fim, justifica-se na necessidade de redução da regressividade do sistema tributário brasileiro e também da desigualdade social (Pinto; Smarzarro, 2024).

A imagem a seguir apresenta a quantidade de projetos de lei sobre o IGF no Congresso Nacional.

Imagem 3: Quantidade de Projetos de Lei sobre o IGF.



Fonte: Oliveira, 2023.

Em 2023, havia 43 projetos de lei complementar sobre o IGF tramitando no Congresso Nacional, sendo importante analisar o contexto do surgimento dessas propostas. Os projetos de lei anteriores à crise sanitária da Covid-19 tinham como principal justificativa a redução da desigualdade social no país. Nota-se que a pandemia, a qual ocasionou forte crise social,

econômica e sanitária na sociedade brasileira e global, além do aumento no debate internacional foi a motivação para a ampliação do número de PL a respeito do IGF no Congresso Nacional (Oliveira, 2023).

Entre os diversos projetos apresentados após a ocorrência da Covid-19, o PL 101/2021, cuja autoria é do senador Randolfe Rodrigues, merece um destaque. O projeto prevê a incidência do IGF aos patrimônios acima de 4,67 milhões de reais e alíquotas progressivas de 0,5% a 5% de acordo com o patrimônio. Estima-se que o referido tributo atingiria aproximadamente 200 mil contribuintes da população brasileira. Seguindo as demais propostas do período pós pandemia, os recursos arrecadados seriam destinados às ações de combate à Covid-19, como financiamento de ações e serviços de saúde, além da complementação do auxílio emergencial para a população mais vulnerável. A principal justificativa do projeto seria o combate ao crescimento da desigualdade social ocasionada pela pandemia (Santos; Coelho, 2023).

No dia 30 de outubro de 2024, a câmara dos deputados votou e rejeitou, por 262 a 136, projeto de emenda que incluía na reforma tributária o imposto sobre fortunas acima de R\$ 10 milhões. O texto da emenda sugeria alíquotas de 0,5% para fortunas entre R\$ 10 milhões e R\$ 40 milhões, 1% nos bens entre R\$ 40 milhões e R\$ 80 milhões e 1,5% nas fortunas acima de R\$ 80 milhões. Para tanto, o imposto incidiria sobre pessoas residentes ou não no Brasil, mas que possuísse bens no país no montante de grande fortuna em 1º de janeiro do ano base (G1, 2024).

Em síntese, os textos dos PL apresentados são simples e com poucos artigos, alternando apenas a forma de tributar as alíquotas e valores. Diante da similaridade entre os projetos apresentados, a maioria deles poderia ser apenas apensado a outro já existente. Contudo, fica evidente que ainda não há um consenso político e econômico de como seria a melhor forma de tributar a riqueza no Brasil (Ribeiro; Gonzaga; Almeida, 2022). Em decorrência disso, percebe-se que há uma verdadeira imprecisão e discordância sobre o que seriam “grandes fortunas”, uma vez que os projetos apresentam ampla variação de valores (Capella; Machado, 2022).

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo, que tratou acerca da viabilidade e dos possíveis efeitos de uma eventual regulamentação do IGF no Brasil, expôs uma situação bastante complexa. A análise aqui realizada oportunizou a concepção da situação de desigualdade social no país e do seu respectivo sistema tributário, das características e peculiaridades do IGF. Pelo viés do direito

comparado, favoreceu a compreensão sobre o cenário da experiência internacional e, ainda, dos projetos de lei que tramitam ou tramitaram no país.

As informações ora expostas demonstraram um cenário de profunda desigualdade social e econômica, além de concentração de renda e riqueza nas classes mais ricas da sociedade. A regulamentação do IGF enquanto incidente sobre “grandes fortunas” recairia somente sobre aqueles com maior capacidade contributiva, o que favoreceria uma melhor redistribuição de riqueza e, conseqüentemente, a redução da desigualdade social.

Em síntese, a regulamentação do IGF poderia ocasionar uma importante mudança no sistema tributário brasileiro, de forma a torna-lo mais progressivo e justo. Ademais, ao destinar os recursos arrecadados com o IGF ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, o tributo funcionaria como verdadeiro instrumento de combate à pobreza no país.

Ao verificar a experiência internacional na implementação desse tipo de tributo, foi possível observar alguns bons exemplos, tais como a redistribuição de riquezas, a diminuição da desigualdade social e o aumento da arrecadação. Por outro lado, também são notórias certas dificuldades, como a fuga de capitais decorrentes da resistência da classe alta, a complexidade da regulamentação e a administração do tributo.

A aprovação dos projetos de lei para a regulamentação do IGF no Brasil enfrenta obstáculos jurídicos e políticos. Os de cunho jurídico ocorrem na medida em que a legislação que prevê o IGF trata-se de norma de eficácia limitada e, como tal, necessita de lei complementar para a sua regulamentação, além de não trazer a previsão do que seriam grandes fortunas. Além disso, o desafio político está relacionado à resistência da classe mais alta e privilegiada, que detém grande influência sobre os governantes.

Entretanto, faz-se necessário destacar que os projetos de lei que tratam sobre a regulamentação do IGF devem observar as especificidades do cenário brasileiro, de modo a conciliar o crescimento econômico com a justiça tributária, levando em conta a capacidade contributiva de cada indivíduo. Nesse cenário, cabe aos órgãos responsáveis promover uma grande reunião de debates acerca do tema com especialistas, com o fito de compartilhar as melhores ideias e dar maior eficácia ao assunto.

Diante dos resultados encontrados, é notório que o IGF poderia ocasionar bons efeitos socioeconômicos ao país, como: a diminuição da desigualdade social, da concentração de renda, da pobreza e o aumento da arrecadação estatal. Contudo, tal tributo também teria efeitos negativos, como: a fuga de capitais do país.

Por fim, vale mencionar que, apesar das dificuldades e possíveis vantagens, a continuidade do debate sobre o tema é essencial, levando sempre em conta o cenário brasileiro

e possíveis efeitos de tal medida. Dessa forma, será viável chegar a um consenso a respeito da regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas, de forma a promover a igualdade social e o desenvolvimento sustentável do país.

Como sugestão para pesquisas posteriores, cabe destacar o estudo sobre a possibilidade de ocorrência da bitributação, vetado pelo legislador brasileiro, com a regulamentação do IGF em comparação a outros tributos relativos à renda ou patrimônio já existentes no sistema tributário brasileiro. Assim, uma eventual regulamentação do IGF poderia adotar como fato gerador o mesmo que outros tributos?

REFERÊNCIAS

ABABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 4th ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023. E-book. p.1. ISBN 9786559646524. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559646524/>. Acesso em: 23 out. 2024.

ASSIS, Karina Gomes; LEITE, Elaine da Silveira. Revolta Fiscal? As dimensões morais sobre a taxação de Grandes Fortunas no contexto da pandemia de Covid-19 no Brasil. **Novos Rumos Sociológicos**, v. 9, n. 16, p. 113-145, 2021.

BEZERRA, Leila Thainá Fontoura. Uma investigação sobre a implementação do imposto sobre grandes fortunas no brasil. **Anais dos Seminários de Iniciação Científica**, n. 20, 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 23 out. 2024.

CABRAL, Umberlandia. **Em 2023, massa de rendimentos e rendimento domiciliar per capita atingem recorde**. [S. l.]: Estatísticas sociais, 19 abr. 2024. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/39809-em-2023-massa-de-rendimentos-e-rendimento-domiciliar-per-capita-atingem-recorde>. Acesso em: 30 out. 2024.

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. 4th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024. E-book. p.2. ISBN 9786555599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786555599992/>. Acesso em: 23 out. 2024.

COÊLHO, Sacha Calmon N. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 18th ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022. E-book. p.4. ISBN 9788530993900. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788530993900/>. Acesso em: 23 out. 2024.

CORDEIRO, Luciana Machado; RIBEIRO, Maria de Fátima. Os Gastos Públicos diante da Crise: Empréstimos Compulsórios e Impostos sobre Grandes Fortunas Seria a Solução? **Revista Jurídica Cesumar-Mestrado**, v. 22, n. 3, p. 681-698-, 2022.

COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário**. 14th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024. E-book. p.325. ISBN 9788553620937. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553620937/>. Acesso em: 23 out. 2024.

SOUZA, Felipe Broering de. Imposto Sobre Grandes Fortunas: projetos de lei apresentados e casos internacionais similares. **Revista de Finanças Públicas, tributação e desenvolvimento**, v. 2, n. 2, 2014.

SOUZA, Fernando Mariz de; LIMA, Rogério de Araújo. O imposto sobre grandes fortunas: sua aplicação internacional e possíveis consequências para o Brasil. 2023. **Revista científica semana acadêmica**, v. 11, n.239, 2023.

CUNHA, Jarbas Ricardo Almeida. Possibilidade de realocação do Imposto sobre Grandes Fortunas para implementar verbas da saúde por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão. **Revista de Direito Sanitário**, v. 23, p. e0012-e0012, 2023.

EL-JAICK, Mônica Berçot. Viabilidade de instituição do imposto sobre grandes fortunas: uma análise à luz da Constituição Federal. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 6, n. 6, 2018.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6ª Ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2008.

LIMA, Nayara Rodrigues et al. Limites e possibilidades para a implantação do imposto sobre grandes fortunas no brasil. **Interfaces Científicas-Direito**, v. 9, n. 1, p. 251-264, 2022.

LOPES, Yara Almeida; DE SOUZA, Pilar; ELOI, Paula Coutinho. A não regulamentação do igf e os entraves que o rodeiam: Um estudo sobre o porquê da não normatização desta espécie tributária. **Revista Em Tempo**, v. 15, p. 107-129, 2016.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 14th ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2024. E-book. p.IV. ISBN 9786559776177. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559776177/>. Acesso em: 23 out. 2024.

MIOTTO, Marcos Vinícius de Jesus; RIBEIRO, Maria de Fátima. A instituição do imposto sobre grandes fortunas como instrumento de justiça social. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, v. 8, n. 1, 2022.

NASCIMENTO, Natassia. O imposto sobre Grandes Fortunas no Brasil: propostas e simulações. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 25, p. e212533, 2021.

OLIVEIRA, Toni P. **Imposto Sobre Grandes Fortunas. (Coleção Universidade Católica de Brasília)**. São Paulo: Almedina, 2023. E-book. p.108. ISBN 9786556278650. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786556278650/>. Acesso em: 23 out. 2024.

PESSÔA, Vera Lúcia Salazar et al. **Fundamentos de metodologia científica para elaboração de trabalhos acadêmicos: material para fins didáticos**. Uberlândia: Ufu, 2007.

PINTO, Cláudia Maria Borges Costa; SMARZARO, Gabriela Costa de Oliveira Luiz. Imposto sobre grandes fortunas no Brasil e o projeto de lei complementar 183/2019: uma análise sobre sua relação com o princípio da capacidade contributiva. **Revista Foco**, v. 17, n. 8, p. e5811-e5811, 2024.

PLANAS, Maria Isabel Dipe. Análise sobre a viabilidade da instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas e os benefícios sociais decorrentes da sua incidência. **Revista JurisFIB**, v. 7, n. 7, 2016.

PRODANOV, C. C; FREITAS, E. C d. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

QUINTELA, Guilherme Camargo; SERGIO, Samille Rodrigues. O imposto sobre grandes fortunas como instrumento de redução das desigualdades sociais e regionais: uma análise com base no Princípio da solidariedade federativa. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 6, n. 7, 2018.

RIBEIRO, Matheus Henrique; GONZAGA, Gilvan Tavares; ALMEIDA, Florisvaldo Cavalcante. A hermenêutica constitucional do imposto sobre grandes fortunas: uma análise jurídico-econômica do impacto do igf no mercado de capitais. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 8, n. 5, p. 1301-1318, 2022.

RODRIGUES, paloma; BARBIÉRI, Luiz Felipe. **Câmara rejeita incluir imposto sobre fortunas acima de R\$ 10 milhões na reforma tributária**. **G1**, Brasília, 30 out. 2024. Disponível em: <https://g1.globo.com/politica/noticia/2024/10/30/camara-rejeita-incluir-imposto-sobre-fortunas-acima-de-r-10-milhoes-na-reforma-tributaria.ghtml>. Acesso em: 01 Nov. 2024.

SANTOS, Jossyedcléia Souza; COELHO, Leandro Alves. A viabilidade da regulamentação do imposto sobre grandes fortunas com vistas à isonomia tributária. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 9, n. 5, p. 1269-1284, 2023.

SBARAINI, Davi Alberto; VEIGA JÚNIOR, João Carlos Valentim. O imposto sobre grandes fortunas no direito comparado: análise de implantação à luz do cenário político-econômico brasileiro. **Academia de Direito**, v. 2, p. 345-362, 2020.

VIEIRA, Bianca Carvalho; ANTUNES, Francisco Angelo. O imposto sobre grandes fortunas e sua instituição no Brasil. **Revista Ciências Sociais em Perspectiva**, v. 22, n. 42, p. 77-104, 2023.

PARECER DE REVISÃO ORTOGRÁFICA E GRAMATICAL

Eu, Natalia Militão Custodio Medeiros, professora com formação Pedagógica em Letras: Língua Portuguesa-Licenciatura, pela Instituição de Ensino Superior Universidade Regional do Cariri (URCA), realizei a revisão ortográfica e gramatical do trabalho intitulado O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: análise da viabilidade e possibilidade de regulamentação no Brasil, do aluno Francisco Kaio Feitosa e orientadora Prof. Me. Iamara Feitosa Furtado Lucena. Declaro este TCC apto à entrega e análise da banca avaliadora de Trabalho de Conclusão de Curso do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/Unileão.

Juazeiro do Norte, 18/11/2024.



Assinatura do professor

**TERMO DE AUTORIZAÇÃO PARA ENTREGA DA VERSÃO
FINAL DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO (TCC II) DO
CURSO DE DIREITO**

Eu, Jamora Feitosa Furtado Lima, professor(a)
titular do Centro Universitário Dr. Leão Sampaio - UNILEÃO, orientador(a) do
Trabalho do aluno(a) Francisco Rêgo Furtado, do Curso
de Direito, AUTORIZO a ENTREGA da versão final do Trabalho de Conclusão de
Curso (Artigo) do aluno supracitado, para análise da Banca Avaliadora, uma vez que o
mesmo foi por mim acompanhado e orientado, sob o
título O IMPOSTO SOBRE GANHOS FORTUNAS: análise de viabilidade e
possibilidade de regulamentação em Brasil

Informo ainda que o mesmo não possui plágio, uma vez que eu mesmo passei em
um antiplágio.

Juazeiro do Norte, 31/10/2024



Assinatura do professor

