

# ESTUDOS EMPÍRICOS: IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DESIGULDADE NA APROPRIAÇÃO DO CAPITAL

## EMPIRICAL STUDIES: HERITAGE TAX AND INEQUALITY IN CAPITAL APPROPRIATION

### 1. INTRODUÇÃO

O livro “O Capital no século XXI” do francês Thomas Piketty recebeu o prêmio “Business Book of the Year”, do Financial Times e McKinsey<sup>1</sup>. A primeira edição no Brasil, de 50 mil exemplares, foi vendida integralmente em menos de 10 dias<sup>2</sup>. Desde então, é uma das obras mais discutidas em acalorados debates sociais.

“O Capital no século XXI”, trata, de uma forma simplificada, da taxa de retorno sobre o capital ( $r$ ) versus o ritmo de crescimento econômico ( $g$ ), e traz a teoria de que a acumulação de capital, se não for combatida, caminha para recriação de uma desigualdade muito grande.

Quase todos os modelos econômicos nos dizem que, caso ( $g$ ) caia, o que vem acontecendo desde os anos 70, ( $r$ ) também cairá. Diferentemente dos autores que acreditavam que as parcelas respectivas do capital e do trabalho na renda seriam estáveis ao longo do tempo, Piketty assevera que ( $r$ ) cairá menos que ( $g$ ). Consequentemente, haverá uma redistribuição da renda, dos trabalhadores para os detentores de capital, aumentando a desigualdade.

Um dos fatores que contribui para a desigualdade na apropriação de capital, segundo Piketty, é a transmissão da riqueza para seus herdeiros. Na obra “Pai Goriot” (*Le Père Goriot*), de Honoré de Balzac, o canalha personagem Vautrin aconselha ao jovem e ambicioso Rastignac que nem mesmo a mais bem sucedida das carreiras poderia resultar em mais que uma fração da fortuna que seria adquirida no casamento com a filha de um homem rico.

Utilizando modelos matemáticos, Piketty demonstra que ser parte do 1% mais rico dos herdeiros do século XIX conferia a alguém um padrão de vida cerca de 2,5 vezes superior ao que essa mesma pessoa atingiria por meio do esforço que a conduzisse a 1% mais bem

---

<sup>1</sup> Disponível em: <http://www.valor.com.br/cultura/3775540/o-capital-de-piketty-recebe-o-premio-business-book-year>, acesso em 4/8/2015.

<sup>2</sup> Disponível em: <http://g1.globo.com/globo-news/noticia/2014/11/o-capital-no-seculo-xxi-ja-teve-primeira-edicao-esgotada-no-brasil.html>, acesso em 4/8/2015

pago dos trabalhadores. Por isso, o imposto sobre herança (transmissão *causa mortis* de bens) é um importante fator no combate à desigualdade social.

A brilhante jurista Misabel Derzi proferiu palestra no XVIII Congresso Internacional de Direito Tributário, intitulada “Tributação e desigualdade social – o sistema tributário brasileiro à luz da teoria de Piketty”, tratando justamente da contextualização para a realidade brasileira da teoria do “O Capital no século XXI”.<sup>3</sup> Ela afirmou que requereu informações para fazer um estudo semelhante no Brasil, mas não conseguiu obter os dados necessários junto ao governo.

O presente artigo, primeiro, tratará da importância de utilização de estudos empíricos no Direito, depois fará um apanhado histórico do imposto de transmissão *causa mortis* no Brasil, para, então, tratar das ideias expostas por Piketty sobre os efeitos extrafiscais do tributo no combate à desigualdade na apropriação de capital.

## **2. DA IMPORTÂNCIA DO USO DE ESTUDOS EMPÍRICOS NO DIREITO**

De modo tradicional, as relações entre o Direito e as Ciências Sociais foram percebidas como uma intrusão sociológica pelas faculdades de direito. Os juristas tendem a considerar que apenas os juristas podem dizer qualquer coisa verdadeira sobre o Direito<sup>4</sup>.

O cientista do direito tem sua formação atrelada a uma ideia de pesquisa que tende a replicar conceitos, no sentido de que tal reprodução (geral, abstrata e impessoal) seria a própria produção de conhecimento jurídico<sup>5</sup>, numa discussão autorreferencial, fechada a outras metodologias e outros prismas. Os cientistas do direito devem ter consciência de que “ciência é trabalho compartilhado”<sup>6</sup>

A formação acadêmica das faculdades de direito privilegia, exageradamente, métodos estritamente doutrinários, em detrimento de uma amarração com outras técnicas de produção do conhecimento jurídico. Isso contribui para que fenômenos jurídicos não sejam

---

<sup>3</sup> Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-nov-06/especialista-tributacao-brasil-faz-pobre-financiar-estado>, acesso em 4/8/2015

<sup>4</sup> GARCIA, Margarida, “Novos horizontes epistemológicos para a pesquisa empírica em direito: ‘Descentrar’ o Sujeito, ‘Entrevistar’ o Sistema e Dessubstancializar as Categorias Jurídicas” - Revista de Estudos Empíricos em Direito, vol. 1, n. 1, jan 2014, p. 186.

<sup>5</sup> SCHINKE, Vanessa Dorneles, “Dificuldades e descobertas de uma pesquisa empírica em direito: estudo de casos a partir de documentos de arquivos judiciários” - Revista de Estudos Empíricos em Direito, vol. 2, n. 1, jan 2015, p. 129.

<sup>6</sup> ÁVILA, Humberto, “Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica”, Revista Direito Tributário Atual, n. 32, 2014. p. 197

enfocados sob outros prismas, de forma que partes relevantes de um fenômeno jurídico permaneça encoberta<sup>7</sup>.

Retornando à teoria dos sistemas de Niklas Luhmann, o esforço de distanciamento do jurista em relação a outras áreas do conhecimento pode leva-lo a ver os possíveis não atualizados, ou ainda a reconstruir os possíveis esquecidos, ocultados ou abandonados.<sup>8</sup>

Humberto Ávila<sup>9</sup> critica a concepção meramente descritivista da Ciência do Direito, que promove uma sensível redução de suas atividades. E, para superar esse modelo, afirma que os cientistas do Direito precisam de novos instrumentos metódicos relacionados à teoria da Ciência, à teoria das normas e à teoria da argumentação. Em outras palavras, Ávila afirma que são indispensáveis novos conceitos que devem ser obtidos pela concepção empirista e descritiva de ciência.

Para a ciência do direito ressignificar a forma pela qual o conhecimento jurídico é produzido, busque novos horizontes epistemológicos, é necessário ingressar em novos espaços e, necessariamente, dialogar com novos atores e com outros saberes, numa perspectiva multidisciplinar, de maneira complementar à pesquisa Doutrinária.

Na sociedade da modernidade complexa e avançada em que vivemos é cada vez mais comum uma mestiçagem disciplinar<sup>10</sup>, em que questões fora das tradicionais áreas do escrutínio legal são trazidas ao Poder Judiciário.

Mas isso não pode significar a adoção de uma espécie de “impressionismo jurídico”. A Ciência do Direito pode exercer as atividades de adscrever e reconstruir significados, mantendo uma base empírica, mas mudando os critérios para que o discurso seja considerado científico, no sentido de sério, racional e controlável, como bem desenvolve Humberto Ávila.

Importante registrar que utilizar estudos econômicos, como o trabalho de Piketty, nada tem a ver com Análise Econômica do Direito (AED), surgida entre os anos de 60 e 70 como uma alternativa intelectual para pensar o Direito<sup>11</sup>.

A AED acolhe métodos interdisciplinares da economia, notadamente da teoria microeconomia neoclássica, como instrumento para a construção e uma ciência jurídica e uma

---

<sup>7</sup> SCHINKE, op. cit., p. 138.

<sup>8</sup> GARCIA, op. cit., p. 206.

<sup>9</sup> ÁVILA, op. cit., p. 196

<sup>10</sup> CAPELLER, Wanda, “De que Lugar Falamos? Retomando um velho papo sobre o Direito e a Sociologia” – Revista de Estudos Empíricos em Direito, vol. 2, n. 2, jan 2015, p. 25.

<sup>11</sup> SILVA, Leandro Novais, “Três casos jurisprudenciais sob o enfoque da Análise Econômica do Direito” – Temas de Direito da Concorrência, p. 231, Faculdade de Direito da UFMG – 2005.

teoria da decisão judicial sobre bases empíricas. Paula Forgioni<sup>12</sup> faz uma análise crítica da AED para que o Direito não se torne mero vassalo dos determinismos econômicos.

Entretanto, no presente artigo, com base nos estudos empíricos de Piketty, um meio de a tributação sobre heranças e doações ser utilizada como mecanismo para o combate da desigualdade na apropriação de capital.

### 3. HISTÓRICO DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO NO BRASIL

Embora impostos sobre heranças sejam dos impostos mais antigos na história da tributação, com relatos de sua exigência ainda em Roma, na forma da vigésima sobre heranças e doações<sup>13</sup>, no Brasil, o primeiro imposto de transmissão *causa mortis* foi a décima de heranças e legados, criado pelo Alvará com força de Lei, de 3 de junho de 1809<sup>14</sup>, assinado pelo Príncipe Regente:

“e tendo essas conhecidas vantagens a Siza das compras, e vendas, e maiormente por se pagarem ocasião menos penosa, e quando se transfere o domínio : desejando gravar o menos, que for possível, o livre giro das transações dos meus fieis Vassallos no tráfico ordinário da vida civil, para que no uso de direito de propriedade tenham a maior liberdade, que for compatível com o interesse da Causa Pública: tendo ouvido o parecer de pessoas doudas, e zelosas do Meu Real Serviço, sou servido determinar o seguinte:

1. De todas as compras, vendas ou arrematações de bens de raiz que se fizerem em todo o Estado, e Domínios Ultramarinos, se pagará, se pagará Siza para a Minha Real Fazenda, que será de dez por cento do preço da compra, sem que desta contribuição se entenda isenta pessoa, ou Corporação alguma, por mais caracterizada, ou privilegiada, que seja a que intervier em semelhantes contractos; em conformidade do que se acha estabelecido nos alvarás de 24 de outubro de 1796, e de 8 de junho de 1.800.” (sic)

A reforma constitucional (ato adicional) de 1834<sup>15</sup> deu certa autonomia política e financeira às províncias, no mesmo sentido da Lei de 24 de outubro de 1832<sup>16</sup>. Criou-se, assim, uma divisão das rendas públicas em receita geral e receita provincial. A transmissão

---

<sup>12</sup> FORGIONI, Paula A., “Análise Econômica do Direito (AED): paranoia ou mistificação?” – Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro. São Paulo: Malheiros, n. 139, jul./set. 2005, p. 256.

<sup>13</sup> SABBAG, Eduardo de Moraes. Manual de Direito Tributário. 2ª Ed. São Paulo. Saraiva. 2010.

<sup>14</sup> Disponível em: <http://www1.ci.uc.pt/ihti/proj/filipinas/12pa509.htm>, acesso em 4/8/2015.

<sup>15</sup> Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1824-1899/lei-16-12-agosto-1834-532609-publicacaoriginal-14881-pl.html> - acesso em 4/8/2015

<sup>16</sup> Disponível em: [http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei\\_sn/1824-1899/lei-37339-24-outubro-1832-563870-publicacaoriginal-87921-pl.html](http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei_sn/1824-1899/lei-37339-24-outubro-1832-563870-publicacaoriginal-87921-pl.html) - acesso em 4/8/2015

*inter vivos*, a siza de bens de raiz, passou a pertencer à receita geral e a *causa mortis*, décima de heranças e legados, à receita provincial.

A Lei 1.507, de 26 de setembro de 1867<sup>17</sup> uniformizou as regras para cobrança dos impostos de transmissão *causa mortis* das províncias, que passou a ter o nome de “taxa de heranças e legados”. Foi a primeira vez no Brasil em que foi instituída a progressividade de alíquotas para a transmissão *causa mortis* com base no grau de parentesco entre o beneficiário e o *de cujus*, variando de 5% (cinco por cento) entre parentes até terceiro grau (tios e sobrinhos), até 20% (vinte por cento) entre estranhos, aqueles que não tivessem um grau de parentesco superior ao décimo grau:

“Art. 19, 1º: O Governo fica autorizado para expedir um regulamento uniformizando as regras para a cobrança dos actuaes impostos sobre a transmissão da propriedade e usufructo de immoveis, moveis e semoventes, por titulo oneroso ou gratuito, inter vivos ou causa mortis, e compreendendo no imposto que os substituir sob a denominação de transmissão de propriedade:

1º A taxa de heranças e legados. (...)

§ 1º A arrecadação do imposto se regulará pelas disposições que seguem:

1ª A taxa sobre a transmissão por titulo successivo ou testamentario será cobrada no municipio da côrte:

Em linha recta, na razão do actual sello proporcional.

Entre os conjuges por testamento, 5%.

A irmãos, tios irmãos dos pais, e sobrinhos filhos de irmãos, 5%.

A primos filhos dos tios irmãos dos pais, tios irmãos dos avós, e sobrinhos netos de irmãos, 10%.

Entre os demais parentes até o 10º gráo contado por direito civil, 15%.

Entre os conjuges, ab intestato, 15%.

Entre estranhos, 20%.” (sic)

Por sua vez, o Decreto 5.581, de 31 de março de 1874, alterou a Lei 1.507, de 26 de setembro de 1867, sendo a única modificação relevante quanto às alíquotas a criação de uma própria para religiosos professos e secularizados, independentemente do grau de parentesco:

Art. 1º O imposto de transmissão de propriedade, estabelecido pelo art. 19 da Lei nº 1507 de 26 de Setembro de 1867, e Decreto nº 4355 de 17 de Abril de 1869, recahe sobre a transferencia da propriedade ou usufructo de bens immoveis, moveis e semoventes, nos casos que designa o presente Regulamento e na fórmula da Tabella annexa.” (sic)

---

<sup>17</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LIM/LIM1507.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LIM/LIM1507.htm) - acesso em 4/8/2015

A referida tabela foi editada para melhor compreensão, mantendo-se sua redação original, porque que a paginação original a tornava quase ininteligível:

Transmissão por título sucessivo ou testamentário:		
Em linha recta,	sendo herdeiros necessários	1/10
	Não sendo necessários	5%
A irmãos, tios irmãos dos pais e sobrinhos filhos dos irmãos		5%
A primos filhos dos tios irmãos dos pais, tios irmãos dos avós e sobrinhos netos de irmãos		10%
Entre os mais parentes até o 10º grão contando por direito civil		15%
Entre os conjuges ab intestato		15%
A religiosos professos e secularizados, qualquer que seja o grão ou a linha de parentesco		15%
Entre estranhos		20%

Importante registrar que o Decreto 5.581, de 31 de março de 1874 ainda cuidou melhor da base de cálculo do imposto (o valor dos bens) e das isenções.

Por sua vez, com a República, a Constituição Federal de 1.891<sup>18</sup> estabeleceu a competência exclusiva dos Estados para decretar impostos sobre transmissão de propriedades, sem fazer distinção entre *causa mortis* e *inter vivos*:

“Art. 9º É da competência exclusiva dos Estados decretar impostos:  
(...)  
3º) sobre transmissão de propriedades”

A Constituição de 1934<sup>19</sup> manteve a competência privativa dos Estados quanto aos impostos de transmissão, mas fez distinção entre as causas *inter vivos* e *causa mortis*:

“Art. 8º Também compete privativamente aos Estados:  
I - decretar impostos sobre:  
(...)  
b) transmissão de propriedade causa mortis;  
c) transmissão de propriedade imobiliária inter vivos, inclusive a sua incorporação ao capital da sociedade;”

<sup>18</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao91.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm), acesso em 4/8/2015.

<sup>19</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao34.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm), acesso em 4/8/2015

Quanto aos impostos de transmissão, as Constituições de 1937 e de 1946<sup>20</sup> praticamente repetiram os termos da Constituição de 1934:

“Art. 23 - É da competência exclusiva dos Estados:

I - a decretação de impostos sobre:

(...)

b) transmissão de propriedade causa mortis;

c) transmissão da propriedade imóvel inter vivos, inclusive a sua incorporação ao capital de sociedade;”<sup>21</sup>

“Art. 19 - Compete aos Estados decretar impostos sobre:

II - transmissão de propriedade causa mortis;

III - transmissão de propriedade imobiliária inter vivos e sua incorporação ao capital de sociedades;”<sup>22</sup>

A Emenda Constitucional n. 5 de 1961, manteve o imposto sobre a transmissão *causa mortis* sob a competência dos Estados:

“Art. 19. Compete aos Estados decretar impostos sôbre:

I - Transmissão de propriedade causa mortis;” (sic)

Entretanto a EC n. 5 inovou e passou o imposto sobre a transmissão inter vivos para a competência dos municípios:

“Art. 29. Além da renda que lhes é atribuída por fôrça dos §§ 2º, 4º e 5º do art. 15, e dos impôstos que, no todo ou em parte, lhes forem transferidos pelo Estado, pertencem aos municípios os impostos:

(...)

III - sôbre transmissão de propriedade imobiliária inter vivos e sua incorporação ao capital de sociedades;” (sic)

A alteração perdurou até 1º de dezembro de 1965, quando foi promulgada a Emenda Constitucional n. 18<sup>23</sup>, agrupando, novamente, como na Constituição de 1.891, os impostos sobre transmissão *inter vivos* e *causa mortis* em um único imposto, de competência dos Estados:

---

<sup>20</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao46.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm), acesso em 4/8/2015

<sup>21</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao37.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm), acesso em 4/8/2015

<sup>22</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao46.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm), acesso em 4/8/2015.

<sup>23</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc\\_anterior1988/emc18-65.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm), acesso em 4/8/2015.

“Art. 9º Compete aos Estados o impôsto sôbre a transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza ou por cessão física, como definidos em lei, e de direitos reais sôbre imóveis, exceto os direitos reais de garantia.

§ 1º O impôsto incide sôbre a cessão de direitos relativos à aquisição dos bens referidos neste artigo.

§ 2º O impôsto não incide sôbre a transmissão dos bens ou direitos referidos neste artigo, para sua incorporação ao capital de pessoas jurídicas, salvo o daquelas cuja atividade preponderante, como definida em lei complementar, seja a venda ou a locação da propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 3º O impôsto compete ao Estado da situação do imóvel sôbre que versar a mutação patrimonial, mesmo que esta decorra de sucessão aberta no estrangeiro.

§ 4º A alíquota do impôsto não excederá os limites fixados em resolução do Senado Federal, nos têrmos do disposto em lei complementar, e o seu montante será dedutível do devido à União, a título do impôsto de que trata o art. 8º, nº II, sôbre o provento decorrente da mesma transmissão.”

Percorrido todo este caminho histórico, chegamos à Constituição Federal de 1988, que voltou a repartir a transmissão *inter vivos* e *causa mortis*:

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

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;”

O presente artigo tem como enfoque apenas o imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação, mas para tratar da evolução histórica e das diversas reviravoltas que concentraram os impostos de transmissão em um único, foi necessário abordar, também, o imposto sobre transmissão onerosa *inter vivos*.

A alíquota máxima para o Imposto sobre Transmissão *causa mortis* e doação, nos termos da alínea “a”, inciso I e §1º, inciso IV do artigo 155 da Constituição federal, é estabelecida pela Resolução n. 9 do Senado Federal, de 5 de maio de 1991<sup>24</sup>:

“O SENADO FEDERAL resolve:

---

<sup>24</sup> Disponível em: <http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=136383>, acesso em 4/8/2015.

Art. 1º A alíquota máxima do imposto de que trata a alínea a, inciso I, do art. 155 da Constituição Federal será de oito por cento, a partir de 1º de janeiro de 1992.

Art. 2º As alíquotas dos impostos, fixadas em lei estadual, poderão ser progressivas em função do quinhão que cada herdeiro efetivamente receber, nos termos da Constituição Federal.”

#### **4. CONSIDERAÇÕES SOBRE “O CAPITAL NO SÉCULO XXI”, DE THOMAS PIKETTY: IMPOSTOS DE TRANSMISSÃO E A DESIGUALDADE NA APROPRIAÇÃO DO CAPITAL**

Em 1791 foi criado na França um imposto sobre as heranças e doações – e, de maneira geral, um sistema de registro dos patrimônios. O intuito desse imposto não era apenas fiscal, mas também garantir a todos o registro de seus bens, para que pudessem usufruir com toda segurança de seu direito à propriedade.

Por isso, o país é considerado por Piketty um observatório de patrimônios, que permite estudar a distribuição da riqueza, de modo contínuo, desde o fim do século XVIII, enquanto em outros países impostos comparáveis só foram criados no fim do século XIX e início do século XX.

O imposto sobre as heranças e doações criado pela Revolução Francesa era universal em três sentidos: 1) atingia da mesma forma todos os tipos de bens e propriedades; 2) quaisquer que fossem seus detentores; 3) a despeito dos montantes, por menores que fossem.

Utilizando os dados históricos do imposto sobre as heranças e doações, Piketty buscou apurar a concentração de capital<sup>25</sup> na França, desde o século XVIII. A partir disso, apurou com a participação do 1% mais rico da população e dos 10% mais rico da população no total da riqueza francesa. Em uma situação de igualdade absoluta, cada percentil da população deve deter um por cento do capital.

Os dados causam espanto: em 1910, o 1% mais rico da população chegou a deter 60% do capital, enquanto o 10% mais rico da população detinha 90% do capital. Hoje em dia a desigualdade se acentuou: o percentual mais rico da população detém em torno de 30-35% do capital, enquanto o 10% mais rico da população detém em torno de 60-65%.

Segundo Piketty, a superconcentração se deu porque a economia francesa - assim como todas até então registradas - era caracterizada por um baixo crescimento e por uma taxa de rendimento do capital ( $r$ ) clara e continuamente superior à taxa de crescimento ( $g$ ).

---

<sup>25</sup> Piketty trata “capital” como o conjunto de ativos não humanos que podem ser adquiridos, vendidos e comprados em algum mercado, compreendendo o conjunto formado pelo capital imobiliário e pelo capital financeiro e profissional, sendo excluída a força de trabalho (“capital humano”).

Desenvolvendo esse raciocínio, o autor explica que, historicamente, a taxa de rendimento do capital é superior à do crescimento nacional. Não parece existir na história um exemplo de sociedade na qual a taxa de rendimento do capital tenha caído naturalmente a níveis inferiores a 2-3% por longos períodos e os valores médios em geral observados, sem entrar na questão da diversidade de alocações e de rendimentos, são mais próximos de 4-5% ao ano (antes da dedução dos impostos).

O comportamento de poupança e as atitudes perante o futuro não podem ser resumidos por um único parâmetro. Essas escolhas devem ser analisadas no âmbito de modelos mais complexos, regidos sob a perspectiva de várias forças e mecanismos, em grande medida independentes: de um lado, a taxa de crescimento da produção mundial é, estruturalmente, mais ou menos baixa (em geral de 1% ao ano); de outro lado, a taxa de rendimento puro do capital depende de inúmeros parâmetros tecnológicos, psicológicos, sociais, culturais etc., cuja conjuntura parece resultar em um rendimento da ordem de 4-5% ao ano.

Por exemplo, se a taxa de crescimento nacional for de 1% ao ano e a taxa de rendimento puro do capital for de 5% ao ano, basta poupar um quinto do capital herdado da geração anterior, para que o capital progrida no mesmo ritmo que a economia como um todo, perpetuando-se o mesmo nível de concentração de riqueza.

Contudo, se a poupança for maior, o patrimônio herdado crescerá mais rápido do que a média da economia. Consequentemente, a desigualdade patrimonial tenderá a aumentar. Essas condições são ideais para que se prospere uma sociedade de herdeiros, caracterizada ao mesmo tempo por uma enorme concentração da riqueza e uma forte continuidade, ao longo dos anos e das gerações, desses patrimônios elevados.

Piketty identifica, então, as medidas que ele entende serem capazes de evitar uma espiral de desigualdade por tempo indefinido. Embora os detentores do capital possam fazer crescer suas fortunas mais rápido do que o crescimento nacional, no longo prazo, e isso podem ser décadas, isso tende a conduzir a taxas mais baixas de rendimento do capital, consequentemente estabilizando a relação capital/renda.

Além disso, diversos tipos de choques, como os demográficos (ausência de descendentes, número muito grande de descendentes, mortes precoces ou tardias demais) e econômicos (maus investimentos, crise financeira, retorno medíocre do capital) podem afetar as trajetórias patrimoniais individuais, encerrando a espiral de desigualdade.

Para evitar a perpetuação da desigualdade, as regras de direito sucessório podem ser eficazes. O Código Civil cunhado pela Revolução Francesa<sup>26</sup> aboliu as substituições hereditárias (o sucessor era impedido de se desfazer do bem, podendo apenas consumir as rendas do capital que era transmitido ao herdeiro seguinte) e a primogenia (transmissão ao filho mais velho da totalidade da herança). O *de cujus* tinha a livre disposição de quarta parte de seu patrimônio e os filhos legítimos herdavam em igualdade de condições. Estas medidas, em tese, evitariam a concentração do patrimônio em um único herdeiro, mantendo-se o mesmo nível de desigualdade.

Apesar das inovações do Código Civil francês, a concentração de riqueza não parou com as mudanças no Direito Sucessório, atingindo seu máximo na França no período da *Belle Époque*, em 1910. Quando a taxa de remuneração do capital ultrapassou de maneira forte e duradoura a taxa de crescimento, a dinâmica de acumulação e de transmissão dos patrimônios conduziu a uma grande concentração da propriedade. A divisão igualitária entre irmãos mudou pouca coisa.

A concentração da riqueza é consequência de um processo cumulativo que se desenrola por várias décadas, até mesmo séculos. Esse processo de restauração histórica da relação capital/renda nos países ricos, por sinal, muito provavelmente ainda está em curso.

Apesar disso, analisando a evolução da parcela do décimo superior da hierarquia da riqueza, e, mais ainda, a parcela do centésimo superior, fica a impressão de que uma mudança estrutural aconteceu na sequência dos choques dos anos 1914/1915. Uma transformação que impede que a concentração de riquezas volte por completo a seus níveis anteriores.

A explicação mais natural e mais importante é a criação, ao longo do século passado, de impostos fiscais significativos sobre o capital e seus rendimentos.

Ou seja, restou comprovado empiricamente que o imposto sobre herança e doação é um importante mecanismo no combate à desigualdade de apropriação do capital.

## 5. CONCLUSÃO

As conclusões de Piketty acerca da taxa de retorno sobre o capital ( $r$ ) versus o ritmo de crescimento econômico ( $g$ ), devidamente comprovadas no livro, são importantíssima para

---

<sup>26</sup> À época, no Brasil, a matéria era regida pelas Ordenações Filipinas, Livro V, Título LXXXII: com base em princípios religiosos do Legislador Português, o testador tinha a terça parte de seu patrimônio disponível. A legítima, de dois terços, era destinada para os filhos legítimos. Vigeu até 1917, quando do CC/16.

orientação de medidas para serem utilizadas na busca de uma sociedade mais justa, que o Brasil tanto precisa.

Os estudos do topo da distribuição no Brasil, com base nas Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Físicas entre os anos de 2006 e 2012, indicam que o 1% mais rico da população se apropriou de pouco menos de 25% da renda total nesse período<sup>27</sup>. E, evidenciando ainda mais a desigualdade, até mesmo entre os mais ricos, o 0,1% mais rico da população ficou com 11%.

O Coeficiente de Gini é um parâmetro internacional usado para medir a desigualdade na distribuição de renda em um país. Segundo dados do Pnad (Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios) do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística)<sup>28</sup>, o Brasil ocupa a 17ª posição dentre os países membros do G-20<sup>29</sup>, a frente apenas de África do Sul e Índia. Portanto, medidas para combater desigualdades sociais são fundamentais para a construção de um Brasil mais justo.

Como demonstrado pelo “Capital no Século XXI”, o imposto de transmissão a título gratuito (*causa mortis* e doação) é um dos fatores mais importantes e eficientes para quebrar o ciclo de perpetuação da concentração de riqueza, um efeito extrafiscal do tributo. Atualmente no Brasil o imposto sobre heranças é o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), de competência estadual.

Contudo, mais do que a existência e cobrança do imposto, é importante que ele seja progressivo o suficiente para compensar o quanto a taxa de retorno sobre o capital ( $r$ ) é superior ao ritmo de crescimento econômico ( $g$ ).

Diversos estados brasileiros adotam alíquotas únicas, independentemente do montante transmitido. Se a alíquota é única e a taxa de retorno sobre o capital é superior ao ritmo do crescimento econômico, quanto menor o valor transmitido, proporcionalmente, maior será o valor do imposto devido. Isso faz com que o ITCMD brasileiro, em vez de ser um fator para combater a desigualdade de uma sociedade de herança seja mais um elemento para a manutenção do *status quo*.

---

<sup>27</sup> MEDEIROS, Marcelo ; SOUZA, Pedro H. G. Ferreira de ; CASTRO, Fábio Avila de. O Topo da Distribuição de Renda no Brasil: Primeiras Estimativas com Dados Tributários e Comparação com Pesquisas Domiciliares (2006-2012). Dados (Rio de Janeiro. Impresso), v. 58, 2015, p. 27

<sup>28</sup> Disponível em: <http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2014/09/coeficientedegini.jpg/view>, acesso em 4/8/2015.

<sup>29</sup> Grupo formado pelos ministros de finanças e chefes dos bancos centrais das 19 maiores economias do mundo mais a União Europeia.

Faz-se mister registrar que o Supremo Tribunal Federal, em julgamento sobre o §1º do art. 145 da CF<sup>30</sup>, entendia que, apesar de consubstanciar instrumento para a obtenção de efeitos extra fiscais, a progressividade, no caso de impostos reais (como é o caso do ITCMD), só poderia ser adotada se houvesse previsão constitucional expressa, e desde que não se baseasse exclusivamente na capacidade econômica do contribuinte. Em consequência desse posicionamento, foi até editada a Súmula 656.<sup>31</sup> Como se extrai do posicionamento do Min. Ricardo Lewandowski<sup>32</sup>:

“Nada se pode afirmar, à evidência, quanto à capacidade econômica daquele que recebe uma herança, um legado ou uma doação, ainda que de grande valor, apenas em razão de tal circunstância. É possível, até, que haja, em certos casos, um incremento em seu patrimônio, mas não se mostra razoável chegar-se a qualquer conclusão quanto à respectiva condição financeira apenas por presunção. Basta verificar que, por vezes, uma pessoa abastada herda algo de pequeno valor, ao passo que alguém de posses modestas é aquinhoado com bens de considerável expressão econômica.”

Felizmente, desde o julgamento do RE 562.045/RS<sup>33</sup>, em 26/11/2013, o STF entende ser constitucional e juridicamente possível a progressividade do ITCMD, conforme o voto do Min. Eros Grau:

“Todos os impostos, repito, estão sujeitos ao princípio da capacidade contributiva, especialmente os diretos, independentemente de sua classificação como de caráter real ou pessoal; isso é completamente irrelevante.

Daí porque dou provimento ao recurso, para declarar constitucional o disposto no artigo 18 da Lei n. 8.821/89 do Estado do Rio Grande do Sul.”

Considerando que até 26/11/2013 o posicionamento vigente no Brasil era de que o ITCMD não poderia ser progressivo, são poucos os estados que possuem legislação prevendo

---

<sup>30</sup> Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

<sup>31</sup> É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão inter vivos de bens imóveis – ITBI com base no valor venal do imóvel.

<sup>32</sup> Trata-se de trecho de seu voto vencido no RE 562.045/RS.

<sup>33</sup> RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL: PROGRESSIVIDADE DE ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CONSTITUCIONALIDADE. ART. 145, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRINCÍPIO DA IGUALDADE MATERIAL TRIBUTÁRIA. OBSERVÂNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.

alíquotas progressivas. Bahia<sup>34</sup>, Santa Catarina<sup>35</sup> e Alagoas<sup>36</sup> preveem, como na Lei 1.507 de 1867, progressividade pelo grau de parentesco e não pela capacidade contributiva.

No julgamento do RE 854.863/PE, 16/12/2014, de relatoria do Min. Roberto Barroso, o STF se pronunciou sobre a progressividade do ITCD pelo Grau de Parentesco, concluindo-a inconstitucional, mas reforçando a possibilidade quanto ao valor dos bens transmissíveis:

“5. Nessa segunda vertente, mesmo à luz dos fundamentos adotados pela corrente majoritária no STF, tem-se por inadmissível a referida progressividade de alíquotas, posto que o grau de parentesco nem atenua nem potencializa a capacidade contributiva imputável ao sucessor adquirente.

Assim, no âmbito do Estado de Pernambuco, (...), deve-se aplicar a alíquota progressiva considerando-se tão somente o valor dos bens transmissíveis, independentemente do grau de parentesco do sucessor para com o de cujus, da seguinte forma: (i) até 10.000 UFIRs, aplica-se a alíquota de 4%; (ii) de 10.001 a 50.000 UFIRs, aplica-se a alíquota de 6%; e (iii) de 50.001 UFIRs em diante, aplica-se a alíquota de 8%.”

Apesar de a resolução do Senado Federal prever alíquota máxima de 8%, estudo<sup>37</sup> da consultoria EY (reformulação da antiga Ernst & Young) apurou que a alíquota média do imposto de transmissão *causa mortis* no Brasil é de apenas 3,86% e de 3,23% para transmissão gratuita em vida. Embora no Brasil a transmissão de bens *causa mortis* e a gratuita tenham fatos geradores diferentes, ambas são hipóteses de incidência do ITCMD, tendo os estados regulamentados alíquotas distintas para estas hipóteses. O estudo ainda apurou o seguinte comparativo:

País	Imposto sobre herança		Imposto sobre doação	
	Médio	Máximo	Médio	Máximo
Brasil	3,86%	8,00%	3,23%	8,00%
Alemanha	28,50%	50,00%	28,50%	50,00%
EUA	29,00%	40,00%	29,00%	40,00%
Chile	13,00%	25,00%	18,20%	35,00%
França	32,50%	60,00%	25,00%	45,00%

<sup>34</sup> Lei Estadual 4.826, de 26/1/1989

<sup>35</sup> Lei Estadual 13.136, de 25/11/2004

<sup>36</sup> Decreto 10.306, de 24/2/2011

<sup>37</sup> Disponível em: [http://www.ey.com/BR/pt/Services/Release\\_Brasil\\_Menores\\_Aliquotas\\_Heranca](http://www.ey.com/BR/pt/Services/Release_Brasil_Menores_Aliquotas_Heranca), acesso em 4/8/2015

Inglaterra	40,00%	40,00%	30,00%	40,00%
Japão	30,00%	50,00%	30,00%	50,00%

Como se vê, ainda que todos os estados adotassem as alíquotas máximas, o ITCMD no Brasil é baixíssimo em comparação a países desenvolvidos e com melhores índices no Coeficiente de Gini. Importante registrar que as alíquotas dos impostos sobre herança e doações devem ser semelhantes, se não idênticas. Se as alíquotas sobre doação forem mais baixas, o *de cuius* poderia realizar partilha em vida, tributariamente menos onerosa, afastando o efeito pretendido de redução da desigualdade na apropriação de capital.

O Brasil tem uma elevadíssima carga tributária de impostos indiretos, que incidem sobre o consumo de bens e serviços, responsável por quase metade da arrecadação total do país. É sabido que os impostos sobre o consumo são regressivos e oneram com mais força os salários mais baixos.

O caráter redistributivo do esforço para a construção de um Estado do bem-estar social fica assim muito prejudicado.<sup>38</sup>

O objetivo do presente artigo foi demonstrar, utilizando a pesquisa empírica de Piketty, que o ITCMD pode ser utilizado como instrumento para promoção de igualdade na busca por uma sociedade mais justa, mas, para isso, é necessária uma reforma tributária profunda no Brasil.

A utilização de estudos empíricos ainda é muito rara no Direito. A formação acadêmica das faculdades de direito foca excessivamente em métodos estritamente doutrinários, ainda influenciados pela Teoria Pura do Direito de Kelsen. Consequentemente partes relevantes de um fenômeno jurídico permanecem encobertas.

Estudos empíricos permitem que o objeto de estudo do Direito seja mais próximo do que a sociedade anseia, agregando ainda maior utilidade prática à teoria, sem deixar de lado a tradicional – e importantíssima - produção (geral, abstrata e impessoal) de conhecimento jurídico.

E, nesse sentido, Henrique Napoleão Alves, em análise empírica do perfil da carga tributária brasileira, conclui que o sistema tributário brasileiro, ao invés de se adequar às finalidades distributivas do Estado, funciona, ao revés, como um dos principais fatores de concentração da riqueza socialmente produzida.<sup>39</sup>

<sup>38</sup> DERZI, M. A. M. . Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, Efeitos e Regressividade). Revista Jurídica da Presidência, v. 108, p. 61, 2014.

<sup>39</sup> ALVES, Henrique Napoleão. Tributação e injustiça social no Brasil. Revista Espaço Acadêmico, v. 133, junho de 2012, p. 77, 2012.

E, ditando o caminho, afirma que para a equidade tributária, voltada à justiça social e à proteção dos mais pobres impõe-se: (i) diminuir, ao máximo, o peso da carga tributária indireta; (ii) conferir, à incidência tributária direta, a maior progressividade possível; (iii) conferir, à incidência tributária indireta, a maior seletividade (em função da essencialidade dos produtos) possível.

Por tudo isso, de imediato, uma solução possível e importante para a promoção de justiça social é a adoção pelos estados de alíquotas progressivas do ITCMD, tendo por base o valor dos bens transmissíveis, seja *causa mortis* ou por doação, estabelecendo, com base em estudos econômicos, o maior número possível de faixas de tributação, desde a isenção até o limite máximo de 8%, regulado pelo Senado Federal.

## **BIBLIOGRAFIA**

ALVES, Henrique Napoleão. Tributação e injustiça social no Brasil. Revista Espaço Acadêmico, v. 133, junho de 2012, p. 69-78, 2012.

ÁVILA, Humberto, “Ciência do Direito Tributário e Discussão Crítica”, Revista Direito Tributário Atual, n. 32, 2014. p. 159/197.

ÁVILA, Humberto, “Função da Ciência do Direito Tributário: do Formalismo Epistemológico ao Estruturalismo Argumentativo”, Revista Direito Tributário Atual, n. 29, 2013. p. 181/204.

BARRETO, Aires Fernandino. Base de cálculo, alíquota e princípios constitucionais. São Paulo: Max Limonad, 1998; 2ed. rev. 1999.

CAPELLER, Wanda, “De que Lugar Falamos? Retomando um velho papo sobre o Direito e a Sociologia” – Revista de Estudos Empíricos em Direito, vol. 2, n. 2, jan 2015, p. 10-25.

DERZI, M. A. M. . Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, Efeitos e Regressividade). Revista Jurídica da Presidência, v. 108, p. 39-64, 2014.

---

FAZZIO JÚNIOR, Waldo. Manual de direito comercial. 3. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2003.

FORGIONI, Paula A., “Análise Econômica do Direito (AED): paranoia ou mistificação?” – Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro. São Paulo: Malheiros, n. 139, jul./set. 2005, p. 242/256.

GARCIA, Margarida, “Novos horizontes epistemológicos para a pesquisa empírica em direito: ‘Descentrar’ o Sujeito, ‘Entrevistar’ o Sistema e Dessubstancializar as Categorias Jurídicas” - Revista de Estudos Empíricos em Direito, vol. 1, n. 1, jan 2014, p. 182-209.

GRAU, Eros Roberto. O direito posto e o direito pressuposto. 7ª edição rev. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

MEDEIROS, Marcelo; SOUZA, Pedro H. G. Ferreira de; CASTRO, Fábio Avila de. O Topo da Distribuição de Renda no Brasil: Primeiras Estimativas com Dados Tributários e Comparação com Pesquisas Domiciliares (2006-2012). Dados (Rio de Janeiro. Impresso), v. 58, p. 7-36, 2015.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz, “Direito Comercial ou Direito Empresarial? – Notas sobre a Evolução Histórica do *Ius Mercatorum*” – RDCPC n. 40, Mar-Abr/2006 – Estudos Jurídicos, p. 222 – 233

SCHINKE, Vanessa Dorneles, “Dificuldades e descobertas de uma pesquisa empírica em direito: estudo de casos a partir de documentos de arquivos judiciários” - Revista de Estudos Empíricos em Direito, vol. 2, n. 1, jan 2015, p. 126-139.

SILVA, De Plácido e. Vocabulário jurídico. 17ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

SILVA, Leandro Novais, “Três casos jurisprudenciais sob o enfoque da Análise Econômica do Direito” – Temas de Direito da Concorrência, p. 229-261, Faculdade de Direito da UFMG – 2005.