

Escalada tributária

Carlos Eduardo Bulhões Pedreira

O Presidente da República expediu, a 25 de maio passado, o Decreto-lei nº 1.940, criando contribuição social destinada a custear investimentos de caráter assistencial, e o Ministro da Fazenda baixou, no último dia 22, a Portaria nº 119, com o escopo de "disciplinar o recolhimento" dessa contribuição.

Na escalada tributária empreendida pela União a partir da década de 70 não há lugar nem conveniência para se observar as normas constitucionais que regulam o poder de tributar e prescrevem garantias individuais.

O Decreto-lei nº 1.940 e a Portaria nº 119 são dois exemplos a mais de atos oriundos do Poder Executivo que se sobrepõem à Constituição e ao Código Tributário Nacional. E a prática reiterada de atos dessa natureza — que pela passividade dos contribuintes acabam por se incorporar ao nosso ordenamento jurídico — está fazendo surgir o que se poderia qualificar de direito tributário costumeiro da União.

A Constituição Federal, no artigo 153, § 39 (na redação introduzida pela Emenda Constitucional nº 8, de 1977), assegura aos brasileiros e estrangeiros residentes no País que "Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado em cada exercício sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, ressalvados a tarifa alfandegária e a de transportes, o imposto sobre produtos industrializados e outros especialmente indicados em lei complementar, além do imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição".

A regra constitucional expressa nesse dispositivo é, portanto, a de que não se pode instituir ou aumentar tributo para cobrança no mesmo exercício financeiro, exceto nos casos expressamente enumerados na Constituição ou em lei complementar.

Não há dispositivo da Constituição ou de lei complementar que excetue a contribuição social instituída pelo Decreto-lei nº 1.940 (e Portaria nº 119) daquela garantia constitucional. Assim, deveria a União, ao instituir o novo tributo, ressaltar que o Decreto-lei nº 1.940 somente teria eficácia a partir de 1º de janeiro de 1983, quando passaria a ser exigida a contribuição so-

cial. Mas o redator do Decreto-lei preferiu ignorar o preceito do artigo 153, §39, da Constituição, e determinou, no artigo 7º do DL nº 1.940, que ele "produzirá seus efeitos a partir de 1º de junho de 1982".

Não há dúvida de que a medida é inconstitucional — e de que o fim social declarado para a nova contribuição não explica nem justifica que se faça tábula rasa de princípio consagrado pela Constituição.

A escalada tributária, porém, tende a dar foros de legitimidade à prática reiterada de atos inconstitucionais das autoridades tributárias não só através de leis, mas também de decretos, portarias, instruções e outros atos administrativos. A Portaria nº 119 é o mais recente exemplo dessa assertiva.

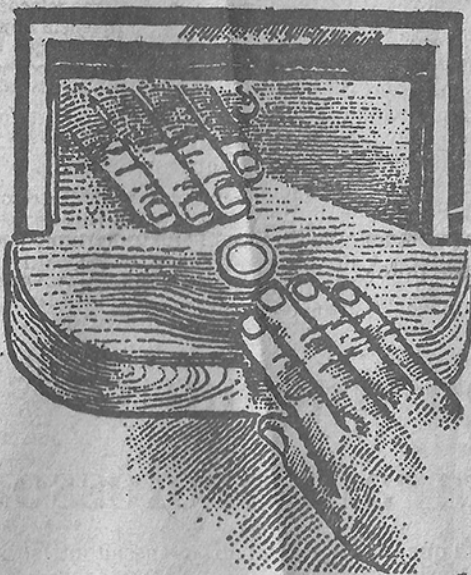
O Código Tributário Nacional (CTN) — lei complementar à Constituição — reserva à lei as funções (a) de definir o fato gerador da obrigação tributária, a base de cálculo e o sujeito passivo, e (b) de fixar a alíquota. Por força desse princípio, esses elementos da relação tributária não podem ser estabelecidos senão em lei. Assim, ato administrativo que crie fato gerador, base de cálculo, sujeito passivo ou alíquota de tributo é inconstitucional.

O Decreto-lei nº 1.940 estabeleceu dois regimes distintos no seu artigo 1º: (a) no § 1º fixou a alíquota de 0,5% da receita bruta para as empresas que realizam vendas de mercadorias e para as instituições financeiras e sociedades seguradoras; e (b) no § 2º fixou a alíquota de 5% sobre o imposto de renda das empresas prestadoras de serviços.

Nem a lei tributária, nem o Decreto-lei nº 1.940, definem instituição financeira; portanto, na aplicação do disposto no § 1º desse Decreto-lei é indispensável o recurso à legislação não tributária para essa definição.

O conceito de instituição financeira foi introduzido no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei nº 4.595/64 (lei de reforma bancária) e consta do caput do seu artigo 17. Esse dispositivo legal define como instituições financeiras as entidades que prestam serviços financeiros típicos, e não toda e qualquer entidade sujeita à fiscalização do Banco Central do Brasil.

Assim, as sociedades corretoras, por exemplo, não são instituições financeiras no sentido próprio do conceito. Ademais, o §1º do artigo 18 da lei de reforma bancária exclui as sociedades corretoras da abrangência do conceito de instituição financeira definido no artigo 17, ao dispor que "também se subordinam às disposições e disciplina desta lei no que for aplicável, ... as pessoas físicas ou jurídicas que exerçam, por conta própria ou de terceiros, atividade relacionada com a compra e ven-



da de ações e outros quaisquer títulos, realizando nos mercados financeiros e de capitais operações ou serviços de natureza dos executados pelas instituições financeiras". As sociedades corretoras (assim como as distribuidoras) não são, portanto, instituições financeiras, e a elas se equiparam apenas para o efeito de sua subordinação ao regime da Lei nº 4.595/64, no que lhes for aplicável.

Por essa razão, as sociedades corretoras e distribuidoras de valores mobiliários não estão legalmente sujeitas ao pagamento da contribuição social à alíquota de 0,5% da receita bruta estabelecida no § 1º

do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.940: (a) elas não se enquadram no conceito de instituição financeira da lei de reforma bancária, (b) o único que pode ser adotado para efeito da aplicação daquele dispositivo (c) já que nem a lei tributária nem o Decreto-lei nº 1.940 contém definição de instituição financeira. A demonstração dessa afirmação não cabe nos limites deste artigo — nem se faz necessária, em razão do disposto expressamente na letra B do item I da Portaria nº 119.

Essa portaria ministerial se encarregou de reconhecer que as sociedades corretoras e distribuidoras não estão incluídas na expressão "instituições financeiras" empregada no § 1º do artigo 1º daquele decreto-lei. Esse reconhecimento está declarado da forma mais explícita que possível, sem qualquer subterfúgio, no próprio texto da portaria: após regular a cobrança da contribuição social à alíquota de 0,5%, ela dispõe, na letra B, in fine, do item I, que "Para fins do recolhimento de que trata este item, equiparam-se às instituições financeiras as sociedades corretoras e distribuidoras de títulos e valores mobiliários e as sociedades de arrendamento mercantil".

Equiparar é ato de, comparando coisas ou pessoas distintas, considerá-las iguais para determinado fim ou efeito. Só se equipara o que é diferente, jamais o que é igual.

Sujeitos passivos da obrigação tributária de pagar a contribuição social à alíquota de 0,5% da receita bruta são as empresas que comercializam mercadorias e as instituições financeiras. Equiparar a instituições financeiras pessoas jurídicas que não o são, é criar, ou definir, novo sujeito passivo da obrigação tributária.

Devido ao princípio da reserva legal, somente a lei pode definir o sujeito passivo da obrigação tributária. A conclusão necessária a que se chega é a de que a Portaria nº 119 é ré confessa de inconstitucionalidade, porque, declaradamente:

a) equipara as sociedades corretoras e distribuidoras às instituições financeiras, para o fim de lhes exigir a contribuição social à alíquota de 0,5% da receita bruta;

b) equipara as sociedades de capitalização e as entidades abertas de previdên-

cia privada, de fins lucrativos, às sociedades seguradoras, para o fim previsto na letra C do seu item I.

Além disso, a Portaria nº 119 reincide em infringir o princípio da reserva legal ao dispor na letra C do item I: (a) que a contribuição, devida relativamente a produtos que tenham preço de venda no varejo marcada pelo fabricante uniformemente para todo o País, será calculada sobre 117,94% desse preço e se tornará devida na saída do produto do fabricante — o que é criar base de cálculo e fato gerador do tributo; e (b) que, nesse caso, caberá ao fabricante recolher o montante apurado, como responsável direto e substituto do comerciante varejista — o que é definir novo sujeito passivo da obrigação tributária.

A adoção de medidas tributárias a toque de caixa, sem o devido cuidado na elaboração das normas, leva irremediavelmente à inobservância dos princípios fundamentais da ordem jurídica.

A prevalecer esse procedimento, chegará o dia em que novamente Francisco Campos se fará ouvir — talvez por sobre o Pico da Neblina — sentenciando: "Quando o tributo, ao invés de condicionado às circunstâncias e à capacidade da matéria tributável, tem por efeito, precisamente, destruir a coisa que ele deveria preservar, para que sobre ela possa renovar-se futuramente a sua incidência útil, não deve ser considerado como exercício do poder de tributar, nem é tributo; como a força que, ao invés de conservar, manter e resguardar a comunidade, de cujo aniquilamento resultaria a sua própria destruição, tem por objeto destruí-la, não é governo, nem aparenta os atributos de governo, nem pode trazer-lhe o nome (...). Tanto em um como no outro o que se exteriorizaria, sob os nomes de tributo e governo, não seria o governo, nem o tributo, mas, no caso deste, o latrocínio, e no daquele, a força bruta, e, em ambos, a natureza não mudaria com a adoção de máscaras, etiquetas ou apelidos".

Carlos Eduardo Bulhões Pedreira é advogado no Estado do Rio de Janeiro.