A REFORMA DA LEGISLAÇÃO DO IMPÔSTO DE RENDA

AUGUSTO DE BULHÕES
Diretor da Divisão do Impôsto de Renda

SUMARIO : Repressão da fraude. As novas taxas. Obrigações de guerra. Impôsto sôbre lucros extraordinários. Evasão legal. Mínimo de isenção. Privilégio de classes. Títulos ao portador. Profissões liberais. Inquisição fiscal.

* Para que o impôsto de renda possa atingir o seu duplo objetivo de ser, a um só tempo, viga mestra da receita orçamentária e fator de justiça social, viga mestra da receita orçamentária pela canalização aos cofres públicos da maior parcela de recursos com que fazer face às vultosas e inadiáveis despesas do país, e fator de justiça social pela igualdade de todos os contribuintes na desigualdade de suas contribuições proporcionais aos seus rendimentos desiguais, pagando mais os que desfrutam pingues rendas e pagando menos os desajudados da fortuna, necessário se torna, forçoso é reconhecer e proclamar, reprimir a fraude e impedir a evasão legal.

Reprimir a fraude, sim, não com processos violentos, é claro, porque a violência gera repulsa de intensidade igual à lesão de direitos presumìvelmente sofrida, mas com o aperfeiçoamento sempre crescente

---

* N. da Red. — Conferência pronunciada na Faculdade de Ciências Políticas e Econômicas de Pôrto Alegre (1948). Inicialmente o orador proferiu as seguintes palavras : "As minhas primeiras palavras são de agradecimento à Faculdade de Ciências Políticas e Econômicas de Pôrto Alegre pela grande honra que me proporcionou com o convite para proferir despretensiosa palestra sôbre assunto de magna importância como é o impôsto de renda.

Não pretendo, certamente, dizer nada de novo neste Instituto de altos estudos políticos e econômicos, uma vez que o impôsto de renda já é sobejamente conhecido por todos os técnicos que prestam seus serviços ao comércio e à indústria, mas, penso que não será de todo desinteressante oferecer alguns esclarecimentos sôbre os princípios técnicos, financeiros e econômicos que nortearam a última reforma da legislação daquele tributo.

E'-nos grato assinalar, cumprindo imperioso dever de consciência, a posição de marcante relêvo reservada à tributação dos rendimentos no amplo e patriótico programa de trabalho a que se impôs, e vem executando com singular fidelidade, o eminente Ministro da Fazenda, Dr. Pedro Luís Correia e Castro, cuja acuidade de espírito e alta visão dos árduos e complexos problemas inerentes às finanças públicas o integraram na posse dessa verdade irrefutável de que se podem dissociar, por isso que se completam, a política tributária e a política monetária.

dos órgãos arrecadadores mercê de instalações adequadas às suas altas finalidades; de pessoal suficiente, em quantidade e qualidade, para plena execução de seus especializados serviços; de material permanente e de consumo indispensável à realização de seus encargos; e, sobretudo, de incentivo à fiscalização, interna e externa, interna pelo rigoroso contrôle das declarações apresentadas com os elementos de cadastro, externa pelas perícias fiscais na contabilidade dos contribuintes, visto que qualquer tributo, principalmente um tributo direto, como o é o de renda, estará, sem fiscalização eficiente, condenado a irremissível fracasso, passando a ser, apenas, um "tributo de consciência", pago sòmente pelos contribuintes de boa-fé.

Impedir a evasão legal, sim, dilatando ao máximo a rêde de incidência do tributo, a fim de que não fujam às suas malhas rendimentos de qualquer espécie ou natureza, e, assim, não seja ferido, profunda e chocantemente, o princípio basilar do impôsto de renda que é a sua generalidade, tornando trágica a situação daqueles que contribuem ante a contingência de serem mais fortemente taxados em benefício dos que deixam de contribuir.

Sofre o impôsto de renda, sempre mal estudado e mal compreendido, a aversão que geralmente é consagrada aos impostos diretos; não obstante é o mais justo de todos os tributos porque, onerando desigualmente seres de condições econômicas desiguais, exerce uma função de equilíbrio em face da coexistência de impostos indiretos que gravam, uniformemente, a massa social, sem atenção à maior ou menor capacidade contributiva de cada um de seus componentes.

O Sr. Ministro da Fazenda, ao elaborar o projeto da recente reforma por que passou a legislação do impôsto de renda e atento ao princípio de que uma taxação violenta produz efeito inverso ao visado, por isso que incentiva e generaliza a fraude como recurso de defesa dos contribuintes, procurou, tanto quanto possível, não agravar taxas, mas, apenas, consolidar as existentes e reajustar outras, eliminando da le-

---

Repousam, com efeito, no impôsto de renda os alicerces de uma sadia política tributária, afirmativa que, se posta em dúvida, poderia ser prontamente justificada pelos exemplos de nações outras em que aquêle tributo, por sua flexibilidade, de há muito vem sendo uma das principais fontes, senão a principal, de suas receitas orçamentárias. No que se refere à política monetária, sua boa execução, assim já o demonstraram os exaustivos estudos técnicos realizados, residirá, sem dúvida, na instituição do Banco Central.

A S. Ex. General Eurico Gaspar Dutra, em cujas honradas mãos o Brasil depositou, mercê de um livre pleito democrático sem precedentes na história política nacional, os seus altos e gloriosos destinos, submeteu o ilustre Ministro da Fazenda a reforma da legislação do impôsto de renda que, apreciada e estudada pelo honrado Congresso Nacional, onde pontificam valores que são legítimas expressões da inteligência e cultura da gente brasileira, já foi convertida em lei, submetendo também, a seguir, a reforma bancária que tem como eixo o Banco Central, e que por certo será igualmente convertida em lei, em futuro próximo, após a necessária e indispensável colaboração do ilustrado Poder Legislativo".

gislação então em vigor as taxações oriundas da situação emergente do estado de guerra a que fôra levado o país na legítima defesa de sua soberania, sua honra e sua dignidade.

Ao termos, por fôrça do exercício de nosso cargo, que prestar esclarecimentos sôbre algumas emendas apresentadas ao projeto governamental visando brusca elevação de taxas, mormente sôbre a renda líquida das pessoas físicas, manifestamos sempre, coerentes, aliás, com o ponto de vista ministerial, nossa opinião contrária a tais emendas, uma das quais chegava mesmo a sugerir, para a taxa máxima do referido impôsto, a altíssima porcentagem de 70 %.

Se examinarmos os diplomas legais do impôsto de renda no nosso país, verificaremos que, de acôrdo com a Lei n. 4.783, de 31 de dezembro de 1923, que orçou a receita geral da República para o exercício de 1924, os rendimentos eram classificados em quatro (4) categorias, sem distinção de pessoa jurídica ou pessoa física, e tributados segundo uma tabela progressiva que isentava os primeiros Cr$ 10.000,00, e cujas taxas variavam de 0,5 % a 8 %, esta última para os rendimentos superiores a Cr$ 500.000,00.

Pela lei de meios n. 4.984, de 31 de dezembro de 1925, os contribuintes foram divididos em dois grupos : pessoas físicas e pessoas jurídicas. Para as pessoas físicas criaram-se taxas proporcionais de 3 %, 5 %, 1 % e 2 %, conforme a natureza de seus rendimentos classificados em cinco (5) categorias, e instituiu-se uma tabela, para cálculo da parte complementar e progressiva do impôsto, que isentava os primeiros Cr$ 6.000,00 e cujas taxas variavam de 0,5 % a 10 %, esta última para os rendimentos superiores a Cr$ 350.000,00. Para as pessoas jurídicas estabeleceram-se as taxas de 6 % e 3 %, sôbre os respectivos lucros, consoante o objeto do negócio : comercial ou civil.

O decreto n. 19.550, de 31 de dezembro de 1930, introduzindo modificações na tabela progressiva do impôsto das pessoas físicas, elevou de Cr$ 6.000,00 para Cr$ 10.000,00 o mínimo de isenção, majorando, ainda, de 10 % para 15 % a taxa máxima dessa tabela, relativamente aos rendimentos superiores a Cr$ 500.000,00.

A lei n. 183, de 13 de janeiro de 1936, embora confirmando, é verdade, o mínimo de isenção de Cr$ 10.000,00, modificou, também, a tabela progressiva do impôsto das pessoas físicas elevando as respectivas taxas a partir dos rendimentos superiores a Cr$ 150.000,00, que fixou, daí em diante, entre 12 % e 13 %, esta última para os rendimentos superiores a Cr$ 500.000,00.

O decreto-lei n. 1.168, de 2 de março de 1939, atendendo ao sensível crescimento do custo da vida, alterou, mais uma vez, a tabela progressiva em referência, elevando de Cr$ 10.000,00 para Cr$ 12.000,00 o mínimo de isenção, e reajustando, por outro lado, duas das taxas das classes finais da tabela, cuja taxa máxima de 13 %, para os rendimentos superiores a Cr$ 500.000,00 foi, entretanto, conservada.

O decreto-lei n. 5.844, de 23 de setembro de 1943, vigente a partir de 1.º de janeiro de 1944 sem alterar, é certo, o mínimo de isenção fixado na base de Cr$ 12.000,00, modificou, todavia, a tabela de que se trata, criando mais duas classes finais de rendimentos, acima de Cr$ 500.000,00, com as taxas de 19 % e 20 %, esta última para os rendimentos superiores a Cr$ 700.000,00, e instituindo, a partir dos rendimentos superiores a Cr$ 200.000,00, para vigorarem nos exercícios financeiros de 1944 e 1945, os adicionais de 2 %, 3 %, 4 %, 6 %, 8 % e 10 %, adicionais que foram revigorados para o exercício financeiro de 1946 pelo decreto-lei n. 8.480, de 24 de dezembro de 1945, e para o exercício financeiro de 1947 pelas leis ns. 3 e 81, de 2 de dezembro de 1946 e 29 de agôsto de 1947, respectivamente.

Também sôbre os lucros das pessoas jurídicas instituiu, ainda, o decreto-lei n. 5.844, de 23 de setembro de 1943, e para vigorarem nos mesmos exercícios financeiros de 1944 e 1945, os adicionais de 2 % (sociedades comerciais) e 1 % (sociedades civis), adicionais que, ainda por fôrça dos posteriores diplomas legais já referidos, foram igualmente revigorados para os exercícios financeiros de 1946 e 1947.

O decreto-lei n. 8.430, de 24 de dezembro de 1945, atendendo, mais uma vez, a sempre crescente elevação do custo da vida, alterou o mínimo de isenção da tabela progressiva do impôsto das pessoas físicas, majorando-o de Cr 12.000,00 para Cr$ 24.000,00, isto é, dando-lhe um acréscimo de 100 %.

Finalmente, a lei n. 154, de 25 de novembro de 1947, vigente a partir de 1.º de janeiro último, e oriunda da recente reforma a que foi submetida a legislação do tributo, manteve, na tabela progressiva do impôsto das pessoas físicas, o mínimo de isenção de Cr$ 24.000,00, a ela incorporou os adicionais instituídos pelo decreto-lei n. 5.844, de 23 de setembro de 1943, e estabeleceu, ainda, mais três classes finais de rendimentos, com as taxas de 35 %, 40 % e 50 %, esta última para os rendimentos superiores a Cr$ 3.000.000,00.

Pode-se dizer, pois, que até Cr$ 700.000,00 de rendimentos, limite final da tabela anterior, não houve pròpriamente majoração de taxas, mas, apenas, incorporação dos adicionais que já vinham sendo cobrados desde 1944, e que a majoração havida ocorreu, apenas, quanto às novas classes finais de rendimentos criadas acima daquele limite.

Houve, portanto, sem embargo da imperiosa necessidade de aumentar a receita tributária, o incontestável propósito de não agravar o ônus fiscal das classes menos afortunadas.

E êsse mesmo propósito também pode ser surpreendido quanto às taxas cedulares do impôsto das pessoas físicas, tanto que, excluída a cédula "H", com a taxa de 5 %, que é inovação da reforma, foram mantidas nos mesmos níveis anteriores as das cédulas "A", "C", "D" e "E", sofrendo, apenas, pequena majoração a da cédula "B" (juros) que passou de 8 % para 10 %.

De referência às pessoas jurídicas, a reforma (lei n. 154, citada) instituiu uma taxação progressiva na base de 10 % para os lucros até Cr$ 100.000,00, 12 % para os superiores a Cr$ 100.000,00 e inferiores a Cr$ 500.000,00, e 15 % para os excedentes de Cr$ 500.000,00, em substituição ao sistema até então vigorante que submetia a uma taxação única tanto os grandes como os pequenos lucros.

Se imperioso era buscar maiores recursos tributários, não olvidou, porém, a reforma que êsse objetivo poderia ser legìtimamente alcançado distinguindo os pequenos dos grandes contribuintes, para taxar mais fortemente êstes em benefício de menor contribuição daqueles.

Por outro lado, excetuados os juros de títulos ao portador das dívidas públicas federais, estaduais ou municipais, cuja taxa do impôsto na fonte (6 %) foi conservada, como estímulo à inversão de capitais nesses títulos, os demais rendimentos de títulos ao portador tiveram a taxação na fonte alterada de 8 % para 15 %, assim como os rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro, cuja taxação, também na fonte, passou a ser de 15 % em vez de 10 %.

Não se pode deixar de reconhecer, entretanto, que essas alterações de taxas impostas pelas necessidades do erário público, foram justas e moderadas, mormente se considerarmos que os referidos rendimentos escapam às taxas progressivas do impôsto complementar que podem chegar a 50 %.

Fácil é verificar, portanto, ante estas despretensiosas e apressadas notas sôbre a recente reforma da legislação do impôsto de renda, que o critério que a norteou quanto às novas taxas dêsse tributo foi, sempre, o da conciliação dos interêsses em jôgo, isto é, os da Fazenda Nacional e os dos seus contribuintes, ambos igualmente respeitáveis.

A fim de enfrentar, quando do período de guerra, a situação realmente precária dos cofres públicos em face dos seus múltiplos e inadiáveis encargos, e do decréscimo da receita aduaneira, viu-se o Govêrno Federal na contingência de lançar um empréstimo interno — Obrigações de Guerra (decreto-lei n. 4.789, de 5 de outubro de 1942) — cuja parte subscrita compulsòriamente, com base no impôsto de renda, canalizou aos cofres do Tesouro Nacional a cifra de ..... Cr$ 3.428.390.077,90.

Posteriormente, e com a finalidade precípua de subtrair o excesso de poder aquisitivo individual proporcionado pela guerra e fator inevitável de inflação, aplicando-o no desenvolvimento da economia e estabilidade financeira da União, teve o Govêrno Federal, seguindo, aliás, exemplos estrangeiros, de instituir o impôsto sôbre lucros extraordinários, os certificados de equipamento e os depósitos de garantia, na forma dos decretos-leis ns. 6.224 e 6.225, de 24 de janeiro de 1944.

Induzindo o contribuinte a constituir antes a usura obrigatória que a pagar o impôsto, objetivava o Poder Público, de preferência, conseguir: a retirada do mercado de consumo da maior soma monetária possível para forçar a redução da capacidade aquisitiva individual e a esta-

bilidade dos preços: a utilização dos lucros extraordinários da indústria no seu reequipamento ou na melhoria ou ampliação de suas já existentes instalações; a inversão dos lucros extraordinários do comércio em reservas suficientes para cobrir a desvalorização dos "stocks" no período de deflação depois da guerra.

Devido à falta de uma base justa capaz de estabelecer perfeita correlação entre capital aplicado e lucro, fazendo incorrer no impôsto apenas os ganhos resultantes da situação anormal criada pela guerra, e em face, ainda, de defeitos outros de natureza técnica que não permitiram que a lei alcançasse o seu objetivo de combate à inflação, foi o sistema de taxação dos lucros extraordinários substituído pelo do impôsto adicional de renda, estabelecido pelo decreto-lei n. 9.159, de 10 de abril de 1945.

Êste último, também visando, é certo, o combate à inflação, mas com objetivo fiscal bem mais acentuado, não alcançou, igualmente, os resultados esperados.

Nos Estados Unidos da América, ao recomendar a sua revogação, o que se verificou pelo "Revenue Act of 1945", dizia o Ministro da Fazenda, Sr. Vinson :

"Não pretendo insinuar que não haverá lucros excessivos em 1946. Haverá, sim, e grande parte atribuída à guerra. O impôsto de lucros extraordinários atingiria alguns dêles, mas outros ficariam incólumes graças à defeituosa estrutura do gravame. Êsse tributo alcançaria, ainda, certas parcelas de lucros elevados, não relacionados com a guerra. Acresce, também, que o mesmo impôsto, em 1946, gravaria, em grande escala, lucros não pròpriamente excessivos. Trata-se de um mecanismo sem contrôle, que não se pode deixar à solta ainda que por um ano apenas no período de após guerra. Não tenho dúvidas de que o único remédio satisfatório para o impôsto de lucros extraordinários, em tempo de paz, será a sua extinção". (Tax Policy, Tax Institute, Nova York, jan. 1946, p. 6).

Em estudo elaborado por uma comissão de que faziam parte economistas e professôres das mais importantes universidades americanas encontram-se os seguintes conceitos :

"O impôsto de lucros extraordinários deve ser revogado. Embora justificável, como medida de guerra, exerceria desastroso efeito sôbre a produção e o trabalho em tempo de paz, uma vez que concorre para eliminar o incentivo do lucro, que é o grande propulsor de atividades num sistema de livre iniciativa. Visível entrave, como é, à expansão dos negócios, coloca as emprêsas incipientes, de pequenos recursos, em posição sèriamente desvantajosa em relação às antigas, que disponham de grandes capitais. Trata-se, pois, de impôsto evidentemente contrário à criação e prosperidade de novas atividades, de que tanto dependem o crescimento da riqueza e a expansão da economia. Favorece os grandes, encorajando o desenvolvimento de monopólios". (A Postwar Federal Tax Plan for High Employment, agôsto 1944, p. 34).

E o conhecido economista Roswell Magill, professor da Universidade de Columbia, escrevia, em 1943, em seu livro *The Impact of Federal Taxes*":

"Após esta guerra, como na anterior, será aconselhável extinguir o impôsto de lucros extraordinários tão depressa quanto possível. Êsse tributo tem por fim absorver os lucros de guerra. Sua função principal é manter em níveis baixos os lucros das emprêsas, e acessória produzir receita. As dificuldades de aplicá-lo com equidade são enormes, pois a teoria do gravame é mais interessante do que a prática o demonstra. Já o impôsto de renda é muito melhor desenvolvido, mais justo e menos complicado, produzindo incomparàvelmente mais para o Tesouro. Os negócios terão sérias dificuldades a vencer depois da guerra, no seu reajustamento a uma economia de paz, sem dúvida deprimida. Seria de bom alvitre libertar as emprêsas do impôsto de lucros extraordinários, bem como de outras medidas de guerra, apoiando sua contribuição principalmente no impôsto de renda".

Daí haver sido abolido.

Como causas de evasão legal do tributo podemos, entre outros, alinhar :

a) mínimo de isenção;
b) privilégios de classes;
c) títulos ao portador;
d) profissões liberais.

Às enormes despesas públicas deverá corresponder uma rêde tributária tão extensa quanto possível.

Os encargos fiscais devem ser repartidos com o maior número possível de contribuintes, recaindo o tributo sôbre todos os rendimentos, sem exceção alguma, a fim de que não tornem necessárias taxas espoliativas sôbre um reduzido grupo, incentivadoras de fraude.

Severa resistência deve ser oposta, portanto, à tendência crescente para se aristocratizar o impôsto de renda, com a elevação do seu mínimo de isenção, conhecido como mínimo de subsistência pessoal do contribuinte.

A legislação brasileira do impôsto de renda é, com referência ao mínimo de isenção, muito mais favorável que a dos principais países em que existe aquêle tributo.

É o que passamos a demonstrar :

Estados Unidos da América	Cr$
Solteiro — US$ 500,00, ao câmbio de Cr$ 20,00	10.000,00
Casado — US$ 1.000,00	20.000,00
Inglaterra	
Solteiro — £ 120-0-0, ao câmbio de Cr$ 76,00	9.120,00
Casado — £ 180-0-0	13.680,00

Argentina

Quando a renda provier de atividades comerciais, industriais ou de trabalho pessoal (3a. e 4a. categorias) :

Solteiro — 6.000 pesos, ao câmbio de Cr$ 5,00	30.000,00
Casado — 7.200 pesos	36.000,00

Quando a renda provier da exploração do sêlo ou de capitais mobiliários (1a. e 2a. categorias) :

Solteiro — 2.400 pesos	12.000,00
Casado — 3.600 pesos	18.000,00

Colombia

Solteiro — 1.000 pesos, ao câmbio de Cr$ 10,80	10.800,00
Casado — 2.000 pesos	21.600,00

Equador

Solteiro — 4.000 sucres, ao câmbio de Cr$ 1,50	6.000,00
Casado — 7.000 sucres	10.500,00

Seria ideal, não resta dúvida, fazer com que a isenção pessoal estivesse, sempre, paralela ao custo da vida. Êsse ideal, porém, é inexequível.

Já em 1920, a Real Comissão Inglêsa de Reforma do Impôsto de Renda, em seu relatório testemunhava :

"A verdade é que o mínimo de isenção nunca se baseou, em nosso país, em importância conscientemente relacionada com qualquer mínimo de subsistência. Se a nossa situação financeira o tivesse permitido, o limite de isenção em 1914 poderia ter sido de £ 200 ou £ 300 ao invés de £ 160". (Report of the Royal Commission on the Income Tax, Londres — 1920, p. 55).

E nos Estados Unidos da América do Norte a situação atual não difere do que já se verificou em épocas passadas.

Em artigo publicado no número de abril de 1946, da revista "Taxes", que se edita em Chicago, diz Lews Gluick :

"Eis aqui algo que merece ponderação. De acôrdo com a lei em vigor, trinta cêntimos por hora é o salário, mínimo legal, e quarenta e cito horas o máximo de trabalho semanal, sem extraordinários. Doze dólares por semana perfazem, em cinqüenta e duas semanas, $624 dólares num ano. Entretanto, para os efeitos do impôsto de renda, o contribuinte é contemplado apenas com $500 dólares, como mínimo de subsistência".

Apreciando projeto de reforma da lei argentina do impôsto de renda, dizia, em 1941, o economista Dr. Emilio de Hofmannsthal, em es-

tudo realizado sob o patrocínio do Instituto Americano de Investigações Sociais e Econômicas :

"O aumento do mínimo de isenção a que a Mensagem pomposamente se refere, é criticável. O impôsto de renda deve abranger a maior quantidade possível de indivíduos para torná-los conscientes do dever de contribuição. A propósito de novos projetos de leis fiscais, êste problema tem sido, acertadamente, objeto de muita discussão nos Estados Unidos. Não é requisito essencial a obtenção de receita, o que importa é que não haja grandes agrupamentos da população que mantenham, ante o impôsto, essa indiferença que nasce da convicção de que "sòmente os outros devem pagá-lo".

Se, no regime atual, menos de 1 % da população brasileira contribui para os cofres públicos com o impôsto de renda, claro está que elevar o mínimo de isenção será restringir ainda mais, contràriamente ao que se faz nos outros países, o número de contribuintes de um impôsto de caráter geral, cujo campo de incidência deverá, antes ser ampliado.

Por outro lado, fôrça é convir que, ante a premente necessidade em que se encontra o Govêrno Federal de obter maior receita tributária para atender a seus pesados e intransferíveis encargos, não seria razoável cogitar-se de alterações que, concorrendo para a diminuição daquela receita, forçariam a busca de recursos em outras fontes, como o impôsto de consumo, por exemplo, o qual não se coaduna com a capacidade econômica do contribuinte, agravando, sobretudo, a situação das classes menos favorecidas.

Outra tendência atual a que se deve opor, também, não menor resistência, é a que pugna pela exceção dos proventos desta ou daquela classe de cidadãos da incidência do ônus fiscal.

Isso compromete, fundamentalmente, a generalidade do impôsto de renda, que é a sua característica básica, além de ferir, de frente, um dos mais sagrados princípios democráticos, que é a igualdade de todos perante a lei.

"O impôsto de renda não se compadece com a isenção de classes", na frase lapidar de Rui Barbosa.

No nosso sistema tributário os rendimentos de títulos ao portador, excetuados os de dívidas públicas federais, estaduais ou municipais, estão, agora, sujeitos ao impôsto de 15 % retido na fonte.

Dir-se-á que a êsses rendimentos é dispensado estranho e benigno tratamento fiscal, sabendo-se que a ação ao portador, por exemplo, é o recurso usado pelos grandes acionistas das mais poderosas sociedades anônimas do país, a fim de escaparem à tributação, muito mais onerosa, que lhes proporcionaria a ação nominativa.

Com efeito, enquanto os rendimentos de títulos ao portador sofrem, apenas, a incidência de uma taxa fixa, relativamente baixa, os dos títulos nominativos são submetidos à tabela do impôsto complementar, cujas taxas progressivas vão até 50 %.

A evasão legal do tributo, através dos títulos ao portador, não é, porém, problema exclusivo do fisco brasileiro, antes, é complexa questão tributária de caráter universal.

Não há país que tenha conseguido resolver, satisfatòriamente, as seríssimas dificuldades que a circulação de tais títulos cria, em face dos princípios de justiça tributária que são o objetivo do impôsto de renda.

Na França, por diversas vêzes foi proposta a supressão do título ao portador, ante os consideráveis prejuízos que de longa data acarretavam aos cofres públicos, visto que, antes mesmo do advento do impôsto de renda, já êle concorria para vultosa fraude nos direitos de transmissão.

Medidas destinadas a encorajar a preferência do público pelos títulos nominativos, assim como a individualização, espontânea, dos títulos ao portador, foram sugeridas, em várias ocasiões, pelo próprio Ministro das Finanças, Caillaux, uma vez que "êle percebia bem que a individualização obrigatória, sem um severo acôrdo internacional, daria origem a uma evasão de capitais mais deplorável que a fraude que se desejava sustar" (Courdec, *L'Evasion Fiscale des Valeurs Mobiliaires devant l'Impôt Général sur le Revenu*, p. 93).

Era, todavia, a malograda experiência da Itália, quando pensou encontrar a solução do problema decretando a individualização compulsória de todos os títulos ao portador que se encontrassem em circulação, o que, certamente, prevenia a França contra medida de tão extraordinária repercussão.

Decretada, na Itália, a individualização em 1920, a tremenda crise financeira que a fuga de capitais provocou, levando à falência as maiores indústrias italianas e estabelecimentos bancários de vulto, determinou a suspensão da medida dois meses depois de haver entrado em execução. O decreto revocatório foi, aliás, um dos primeiros atos do govêrno fascista. E, então, o eminente financista Luigi Einaudi opinou que a medida só poderá dar bons resultados quando fruto de convenção internacional.

É verdade que, em tese, se poderia sugerir, para forçar a individualização do título ao portador, uma taxa de retenção na fonte superior à máxima da tabela progressiva do impôsto complementar que, no Brasil, já atinge a 50 %.

Identificado, posteriormente, o possuidor do título, seria o rendimento ajustado à taxa exata daquela tabela, mediante a confecção da respectiva declaração de rendimentos, restituindo-se a diferença cobrada, a maior, quando da retenção do tributo.

Ocorre, porém, que, na prática, um perfeitíssimo sistema de identificação seria necessário instituir, além de rigorosas medidas de contrôle, providências essas, entretanto, de resultados mais ou menos duvidosos, em face da excepcional mobilidade do título ao portador que se presta, admiràvelmente, a tôda sorte de ardis contra o fisco.

Diante da complexidade da questão e dos resultados contraproducentes que qualquer inovação radical poderá provocar, agravando mais ainda a solução do problema, parece que, de fato, é preferível, por enquanto, um aumento razoável da taxa de retenção sôbre os créditos de títulos ao portador, como o fêz a recente reforma da legislação do tributo, sem alteração no sistema até então adotado.

A tributação dos rendimentos das profissões liberais constitui, também, outro sério problema de evasão legal do tributo.

De difícil fiscalização e contrôle, tais rendimentos são declarados, via de regra, em quantias insignificantes que discrepam, flagrantemente, do renome e projeção que desfrutam muitos dos nossos maiores profissionais da medicina, da advocacia, da engenharia, etc., e do elevadíssimo padrão de vida que muitos dêsses profissionais mantêm, comprometendo sèriamente os princípios de generalidade e justiça fiscal do impôsto de renda.

A contribuição mínima daqueles profissionais torna, em verdade, o tributo alvo de justas e severas críticas dos que, exercendo outras profissões, se vêm rigorosamente fiscalizados e controlados em seus rendimentos.

Os que exercem profissões liberais são, com efeito, no regime vigente, árbitros únicos dos rendimentos que declaram, e, por isso, quando não se tornam isentos pagam um impôsto ostensivamente inferior à sua capacidade contributiva.

Teremos de caminhar, em futuro próximo, como já o fizeram, aliás, outros países, para o contrôle indireto dos rendimentos das profissões liberais, adotando o chamado sistema indiciário como base de avaliação dêsses rendimentos.

Inquisição, do latim "inquisitionem", segundo o Grande Dicionário da Língua Portuguêsa de Vieira, é a ação e efeito de inquirir, pesquisar; segundo Littré, é busca, perquirição rigorosa se confundindo com o arbitrário. Larousse, para salientar o sentido, declara: tôda inquisição é odiosa.

Quando se fala em inquisição fiscal são lembrados processos vexatórios, detestáveis, inquisições desagradáveis de que se utiliza o fisco renovando a dialética de Torquemada ou de Ximenes, para se imiscuir no segrêdo das fortunas e das famílias.

Ainda hoje um dos grandes argumentos dos opositores sistemáticos do impôsto de renda é justamente o de que a fiscalização e cobrança dêsse tributo é baseada em verdadeira inquisição fiscal.

Ora, se o impôsto de renda, consoante a sua própria designação, tem por base a renda do contribuinte, cumpre ao fisco, evidentemente, conhecer, e determinar essa renda para efeito de incidência do tributo. Isso chega a ser uma verdade de La Palisse.

Dizer-se, pois, que o exato cumprimento dêsse dever implica inquisição fiscal é proclamar uma inverdade.

O mecanismo do contrôle dos rendimentos dos contribuintes gira em tôrno das informações prestadas por outros contribuintes, por órgãos da administração pública federal, estadual e municipal, e por entidades privadas. É a fiscalização interna do tributo.

A par disso, há as diligências nas contabilidades dos contribuintes (pessoas jurídicas), realizadas por peritos fiscais e com plena assistência dos interessados, quando julgadas necessárias à comprovação dos resultados reais declarados. É a fiscalização externa do tributo.

São, pois, como se vê, normalíssimos os processos de fiscalização autorizados pela legislação brasileira do impôsto de renda e rigorosamente observados pelas autoridades incumbidas de executá-los, nada tendo de arbitrários, vexatórios ou odiosos, o que não se coadunaria, de resto, com a benignidade de uma legislação fiscal em que os mais gritantes casos de fraude por sonegação provadamente dolosa, são reprimidos sòmente com penas pecuniárias, ao contrário do que ocorre em outros países cujas legislações chegam mesmo a estipular, para os fraudadores do fisco, além daquelas penas, mais a de prisão celular.

Não devemos permitir que os que vivem num permanente clima de insatisfação e pessimismo, sempre ávidos de críticas ou censuras, a propósito de tudo e sem propósito algum, procurem desfazer o esfôrço patriótico de uma plêiade de estadistas brasileiros que batalharam, incansàvelmente, pela implantação do impôsto geral sôbre a renda no nosso país.

No império : Francisco de Montezuma — Visconde de Jequitinhonha, em 1867; Afonso Celso — Visconde de Ouro Preto, em 1879; Conselheiro Lafayette, em 1893. Na República: Rui Barbosa, em 1891; Conselheiro Francisco de Paula Rodrigues Alves, em 1896; Serzedelo Corrêa, Augusto Montenegro, Felisberto Freire, Otávio Rocha, Antônio Carlos, Leopoldo Bulhões, Homero Batista, Mário Brant e outros, empenharam-se através dos anos em árdua luta na defesa do impôsto geral sôbre a renda, coroada de pleno êxito, em 1922, com a instituição dessa figura tributária no sistema fiscal brasileiro.

E não tem sido menos árdua a batalha em prol de sua implantação progressiva e integral, vale dizer, de sua consolidação no país.

Criad na Inglaterra para fazer face às despesas das guerras napoleônicas, de há muito que o impôsto de renda é, por excelência, o tributo das grandes crises financeiras.

Dúvida não resta de que, em todos os países em que foi adotado, o impôsto de renda passou por longo período de adaptação, e teve de transpor, na sua marcha vitoriosa, os obstáculos antepostos por seus adversários.

Tratando-se, aliás, de um tributo cuja evolução é constante, jamais se poderá dizer que haja chegado à sua fase final de aperfeiçoamento.

Freqüentemente são estabelecidas novas formas de cobrança, de acôrdo com as condições peculiares a cada país ou com a experiência haurida por outros países, e outras formas de cobrança são eliminadas ou

alteradas, por não corresponderem ao ideal de justiça tributária, tal seja o de fazer com que todos concorram para a satisfação das despesas públicas, segundo a sua capacidade contributiva.

No Brasil, como nos demais países, foram titubeantes os seus primeiros passos, e ferrenha a oposição que se lhe moveu, porque os impostos diretos são, conforme explica Edwin Seligman, eminente professor da Universidade de Colúmbia, Estados Unidos da América do Norte, "a última etapa do desenvolvimento histórico das rendas públicas".

Com sua arrecadação crescendo notàvelmente, de ano para ano, o impôsto de renda já ocupa, hoje, o lugar de destaque que lhe cabe na receita do orçamento brasileiro.

Vários fatores têm, evidentemente, concorrido para tão auspicioso acontecimento.

Avulta entre êles, sem dúvida, a sensível melhoria econômica do país.

Mas, por outro lado, é de se reconhecer, também, o aperfeiçoamento do mecanismo administrativo dêsse tributo, mercê da reforma por que passou em 1942, a qual racionalizou os seus serviços dando-lhes unidades de direção e descentralização máxima de execução.

A Divisão do Impôsto de Renda, com suas Delegacias Regionais (21) e Delegacias Seccionais (37), e contando, como sempre contou, com o esfôrço, dedicação e inteligência de todos os seus servidores, esfôrço, dedicação e inteligência que lhe possibilitaram alcançar a situação de real e merecido prestígio que hoje desfruta, entre os órgãos de que se compõe o Ministério da Fazenda, está habilitada a ser "aquela alavanca de fôrça gigantesca para a realização dos desígnios nacionais", de que falava Gladstone ao se referir ao impôsto de renda.