IMPOSTO DE RENDA — PROIBIÇÕES DE TRANSACIONAR COM REPARTIÇÕES PÚBLICAS — NOVACAP

— A proibição de transacionar com as repartições públicas contida na legislação sobre o imposto de renda não se estende à NOVACAP em virtude de ser esta uma empresa pública, dotada de personalidade jurídica de direito privado.

PARECER

1. A firma URSA, Engenharia, Arquitetura, Urbanização e Saneamento Ltda. formulou consulta ao Sr. Chefe do Dep. de Finanças sobre o entendimento adotado pela NOVACAP no respeitante à proibição imposta pelo artigo 429 do Regulamento do Imposto de Renda aos contribuintes remissos de "transacionar, por qualquer forma, com as repartições públicas federais". A consulta resultou do fato de haver o Órgão a que foi dirigida deixado de liberar fatura da consulente, em virtude de haver a Delegacia da Receita Federal encaminhado ofício à Superintendência da Companhia, comunicando haver sido aplicada a sanção de devedores remissos aos contribuintes constantes da relação anexa à comunicação, no qual declarou que, em consequência da sanção aplicada, os referidos contribuintes estão impedidos de transacionar, por qualquer forma, com repartições públicas federais e autárquicas, equiparando-se a elas, para esse efeito, o Banco Central da República, o Banco do Brasil S.A. e os demais estabelecimentos bancários oficiais, além das Caixas Econômicas Federais".

O Sr. Diretor-Substituto para Assuntos Administrativos e Financeiros, tendo em vista a complexidade da maté-

ria, invocou o parecer desta Consultoria a respeito.

2. O *caput* do art. 429 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 58.400, de 10/5/66) é do seguinte teor: "Art. 429 — Findos os prazos para pagamento, reclamação ou recurso, os contribuintes que não tiverem solvido seus débitos fiscais ou usado daqueles meios de defesa não poderão despachar nas Alfândegas ou Mesas de Rendas, nem transacionar, por qualquer forma, com as repartições públicas federais (Lei n.º 154, art. 1.º)."

As sanções previstas no seu contexto já constavam do art. 180 do Regulamento anterior, baixado com o Decreto n.º 47.373, de 7/12/1959, assim concebido:

"Art. 180 — Findos os prazos para pagamento, reclamação ou recurso, os contribuintes que não tiverem solvido os seus débitos fiscais ou usado daqueles meios de defesa, não poderão despachar nas Alfândegas ou Mesas de Rendas, adquirir estampilhas do imposto de consumo, de vendas e consignações, nem transacionar por qualquer forma, com as repartições públicas federais (Lei n.º 154, art. 1.º)."

Das transações feitas se verifica que o atual Regulamento reproduziu o texto do de 1959, com exclusão da proibição de "adquirir estampilhas do imposto de consumo e de vendas e consignações".

3. Examinaremos, em primeiro lugar, a parte final do art. 429 do vigente Regulamento do Imposto de Renda, a fim de esclarecer se o disposto no seu texto abrange ou não a NOVACAP. Veda ele, nessa parte, os contribuintes a que se refere de transacionar, por qualquer forma, com as repartições públicas federais.

Ora, sendo a NOVACAP uma empresa pública e, como tal, dotada de personalidade jurídica de direito privado (Decretos-leis n.os 200, de 25/2/67, art. 5.º, n.º II, e 900, de 29/9/1969, art. 1.º), não constitui, é claro, "repartição pública", não estando destarte abrangida pela expressão final do artigo em foco, visto como repartições públicas são as divisões jurisdicionais ou departamentos dos Ministérios ou Secretarias de Estado ou dos órgãos centrais da Administração. A repartição pública é órgão estatal, integrante da administração direta, ao passo que as empresas públicas constituem entidades paraestatais, que não se identificam nem se confundem com entidades estatais. São, ao contrário, pessoas jurídicas de direito privado às quais é delegado o exercício de determinadas atividades de interesse público. Como pessoa jurídica de direito privado, a entidade paraestatal exerce direitos e contrai obrigações em sec próprio nome, e não no do Estado, respondendo individualmente pelas obrigações assumidas, sem qualquer responsabilidade subsidiária do órgão estatal a que servir ou estiver vinculada, regendo-se, ademais, por força de dispositivo constitucional (Emenda Constitucional n.º 1, de 24 de janeiro de 1969, art. 170, § 2.º), pelas normas aplicáveis às empresas privadas, inclusive no tocante ao direito do trabalho e ao das obrigações.

O § 3.º do artigo em apreço dispõe que a proibição de transacionar compreende a abertura de crédito e o levantamento de empréstimos no Banco do Brasil S.A. e outros estabelecimentos congêneres que enumera.

A enumeração não alcança a NOVACAP, que nela não foi incluída e nem o poderia ter sido, porquanto, além de não ser ela estabelecimento de crédito, a enumeração constante do dispositivo é exaustiva, não se estendendo, portanto, a entidades ou estabelecimentos ali não expressamente mencionados.

4. Do exposto se conclui, sem contestação possível, que as proibições insertas no *caput* do art. 429 do Regu-

lamento do Imposto de Renda, e no seu § 3.º, não atingem a Companhia, mesmo porque os dispositivos restritivos de direito, e principalmente os que envolvem a aplicação de sanções, não comportam exegese ampliativa, sobretudo em se tratando do direito tributário, cuja interpretação é, por sua própria natureza, estrita, não permitindo ampliação nem restrição. Embora se trate de matéria elementar em direito, traremos à colação, para reforço de nossos argumentos, o magistério de um dos maiores constitucionalistas brasileiros, o saudoso Ministro Carlos Maximiliano, expresso na sua clássica obra *Hermenêutica e Aplicação do Direito.*

Escreveu ele, no capítulo referente à interpretação das leis fiscais, entre outras coisas, o seguinte, à p. 340: "Explicado o modo de entender a faculdade de distribuir pelo povo os encargos pecuniários do erário, cumpre fazer saber agora como se interpretam os textos em que o legislador usa daquela prerrogativa soberana.

I — Pressupõe-se ter havido o maior cuidado ao redigir as disposições em que se estabelecem impostos ou taxas, designadas, em linguagem clara e precisa, as pessoas e cousas alvejadas pelo tributo, bem determinados o modo, lugar e tempo do lançamento e da arrecadação, assim como quaisquer outras circunstâncias referentes à incidência e à cobrança. Tratam-se as normas de tal espécie como se foram rigorosamente *taxativas*; deve, por isso, abster-se o aplicador de lhes restringir ou dilatar o sentido. Muito se aproximam das penais, quanto à exegese; porque encerram prescrições *de ordem pública, imperativas* ou *proibitivas*, e afetam o livre exercício dos direitos patrimoniais. Não suportam o recurso à analogia, nem a interpretação extensiva; as suas disposições aplicam-se no sentido rigoroso, *estrito.*

Também no campo do Direito Fiscal se observa, *com as reservas já enunciadas, o brocardo* célebre — *In dubio pro reo,* ou o seu semelhante, — *In dubio contra fiscum*: na dúvida, contra o fisco.

O contraste merece especial registro: quando se trata de competência para decretar ônus fiscais, decide-se, na dúvida, pelo poder de tributar; quando se interpreta lei de impostos, observa-se o inverso — opina-se, de preferência, a favor do contribuinte e contra o erário. Presume-se o *direito de lançar* taxas; não se presume o *lançamento.*"

Fora de qualquer dúvida fica, portanto, que as proibições insertas nos dispositivos apreciados não alcançam as entidades paraestatais e, consequentemente, a NOVACAP, visto não estarem tais entidades incluídas na enumeração dos mesmos constantes e não ser admissível a sua ampliação por via de interpretação.

5. Não significa, entretanto, o que ficou dito, que as leis fiscais e tributárias se interpretem apenas tendo em vista os interesses dos contribuintes e contra o Tesouro; tais leis são, consoante afirmamos, de interpretação estrita: não comportam ampliação ou restrição, tanto em relação ao contribuinte, como ao fisco. Eis a manifestação do citado mestre do Direito Constitucional Brasileiro, sobre este ponto na sua já aludida obra:

"II — Entretanto não se interpreta a lei tendo em vista só a defesa do contribuinte, nem tampouco a do Tesouro apenas. O cuidado do exegeta não pode ser unilateral: deve mostrar-se equânime o hermeneuta e conciliar os interesses em momentâneo, ocasional contraste.

Não atende somente à *letra*, nem se deixa dominar pela preocupação de *restringir*; resolve de modo que o *sentido* prevaleça e o fim óbvio, o transparente objetivo seja atingido. O escopo, a razão da lei, a causa, os valores jurídico-sociais (*natio legis*, dos romanos; *Werturteil*, dos tudescos) in-

fluem mais do que a linguagem, infiel transmissora de idéias.

Experimenta, em suma, o intérprete os vários processos de Hermenêutica; abstém-se de exigir *mais* do que a norma reclama; porém, extrai, para ser cumprido, *tudo*, absolutamente tudo o que na mesma se contém. Se depois desse esforço ainda persiste a dúvida, aplica afinal a parêmia, resolve contra o fisco e a favor do contribuinte."

6. Isto posto, passaremos a expender nosso ponto de vista a respeito do entendimento a ser dado ao vocábulo *transacionar*, tópico principal da consulta formulada.

Transacionar, na linguagem corrente, significa fazer transações, ajustes, combinações, contratos, convênios, etc.

Juridicamente a transação tem dois sentidos: no primeiro, define-se como o acordo expresso por meio do qual as partes, mediante concessões recíprocas, previnem a lide ou lhe põem termo. A transação se diz *simples*, quando realizada antes da propositura de ação judicial, e *complexa*, se efetuada após o ajuizamento da ação; no segundo sentido, compreende qualquer negócio, operação ou convenção de natureza econômica ou financeira, como a compra e venda, a permuta, a cessão de direitos, o penhor, o empréstimo etc. (V. NUNES, Pedro. *Dicionário de Termologia Jurídica*, v. II, Verbete *Transação*, p. 506).

Na primeira acepção, isto é, como ajuste ou acordo para prevenir ou por termo à demanda, mediante concessões mútuas, consta ela do Código Civil, artigo 1.025 e seg. Assume, portanto, a transação, as características do contrato bilateral, pressupondo, como condição *sine qua non* de sua existência, o acordo de vontades.

Exige, além disso, forma escrita, devendo constar, quando se tratar de direitos contestados em juízo, de termo nos autos e ser homologada pelo juiz, podendo realizar-se também mediante escritura pública, nos casos em que a lei a exigir, ou escrito particular, quando ela o admitir (Código Civil, art. 1.028).

Em matéria tributária a transação está definida no art. 171 do Código Tributário Nacional nos seguintes termos: (Art. 171 — A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em terminação de litígio e consequente extinção de crédito tributário".

Como se vê, no sentido jurídico específico, a transação é o ato pelo qual o litígio jurídico entre os interessados pode ser regulado e extinto, mediante o ajuste de concessões recíprocas.

7. É bem de ver, em face do que acaba de ser exposto, que a proibição de transacionar a que se refere o artigo 429, *in fine*, do Regulamento do Imposto de Renda, não atinge o pagamento de faturas oriundas de contratos avençados anteriormente e já cumpridos, pagamentos estes que se tornaram exigíveis desde o momento em que a outra parte cumpriu as obrigações assumidas.

A conclusão irrecusável a que se chega, portanto, é a de que na proibição de transacionar — ainda que se pudesse equiparar a NOVACAP a *repartições públicas* ou seja a órgão estatal, integrante da administração direta — não se inclui a de efetuar pagamentos decorrentes de transações já realizadas, mesmo porque o que o dispositivo em análise veda ou proíbe é *transacionar*, isto é: fazer transações ou negócios, celebrar contratos etc., e não cumprir obrigações nascidas de transações, negócios ou contratos já realizados ou cumpridos.

Nessa conformidade, não existe vedação legal a que a NOVACAP salde as faturas referentes a contratos já executados, pois, segundo já o demonstramos, as interdições ou restrições de

direito não comportam interpretação ampliativa, só podendo, além disso, ser impostas por lei e nunca por norma regulamentar, mesmo quando inserta em decreto.

8. Consoante ficou expresso na primeira parte deste trabalho, as proibições inscritas no art. 429 do Regulamento do Imposto de Renda e no seu § 3.º não se estendem à NOVACAP, em virtude de ser esta empresa pública, dotada de personalidade jurídica de direito privado, não se identificando com as repartições públicas, que são órgãos ou departamentos da administração direta.

Todavia, na qualidade de entidade paraestatal, vinculada ao complexo administrativo do Direito Federal e integrante da administração indireta, não está isenta da obrigação de colaborar com o fisco, não só o local, como o federal, máxime sendo o seu capital pertencente também à União, que detém 49% das ações que a constituem.

No cumprimento desse dever de colaborar na arrecadação dos impostos devidos à Fazenda Nacional, não lhe será lícito transacionar com as firmas ou pessoas físicas e jurídicas a que for aplicada a sanção de *devedores remissos* do fisco federal, a partir da data da aplicação.

Assim sendo, não deverá permitir a inscrição dos contribuintes declarados tais nas concorrências públicas ou coletas de preços que abrir, nem com os mesmos firmar contratos, mesmo que estes consubstanciem a adjudicação de obras ou serviços decorrentes de concorrências, tomadas de preços ou convites anteriormente levados a efeito.

9. As comunicações que têm sido dirigidas à Companhia pela Delegacia da Receita Federal só mencionam a proibição de transacionar com as repartições públicas, o Banco Central da República, o Banco do Brasil S.A., e os demais estabelecimentos bancários oficiais, além das Caixas Econômicas Federais. Embora hajam ditas comunicações ampliado indevidamente o texto regulamentar, para incluir as autarquias entre os órgãos com os quais os devedores remissos estão proibidos de transacionar, nelas não foram incluídas as empresas públicas ou qualquer outra entidade paraestatal. A inclusão das entidades autárquicas, embora violente o texto do Regulamento, justifica-se, porquanto as autarquias são entidades estatais e integram a administração direta descentralizada, gozando, por isso mesmo, de personalidade jurídica de direito público.

10. Nosso entendimento, no que tange à interpretação do questionado art. 429, e do seu § 3.º, é no sentido de que não inibe ele o pagamento pela NOVACAP do que for por ela devido, ainda quando o credor haja sido declarado *devedor remisso* para com o imposto de renda. Para que a proibição abrangesse tal pagamento, indispensável seria que do texto dos dispositivos citados constasse expressamente a vedação, como ocorre, *exempli gratia*, com o Código Tributário do Distrito Federal (Decreto-lei n.º 82, de 26 de dezembro de 1966, cujo art, 201 assim reza: "Art. 201 — Os contribuintes que estiverem em débito de tributos e multas não poderão participar de concorrências, coletas ou tomadas de preços, celebrar contratos ou termos de qualquer natureza ou transacionar, a qualquer título, com a Administração do Distrito Federal e suas Autarquias, nem receber quaisquer quantias ou créditos das mesmas".

Devemos assinalar, entretanto, que apesar de ser expresso o dispositivo transcrito, no respeitante à proibição de pagamentos aos contribuintes em débito para com a Administração do Distrito Federal, os seus órgãos consultivos têm entendido, em reiterados pareceres, que não alcança ela o pagamento de débitos por serviços já prestados.

Entre os pareceres da Procuradoria do Distrito Federal sobre o assunto, aprovados pela respectiva Administração, podemos citar o de n.º 174, do Consultor Jurídico, emitido no processo n.º 24.912/64, cuja ementa é a seguinte: "Com apoio no art. 282 do Código Tributário, não pode a PDF eximir-se do cumprimento de obrigações passivas decorrentes do contrato";

— e o de n.º 192/70, proferido no processo n.º 38.265/66 da 2.ª Subprocuradoria-Geral, datado de 18/2/70, no mesmo sentido.

Aliás, a retenção dos pagamentos, em casos como o focalizado neste processo, poderá tornar-se prejudicial ao próprio fisco, impedindo que o contribuinte salde o seu débito para com o mesmo, principalmente em se tratando de firmas empreiteiras, porquanto, sendo a NOVACAP a entidade que executa as maiores e mais numerosas obras no Distrito Federal, facil será acontecer que tais firmas se vejam impossibilitadas de saldar os seus débitos em consequência de tal retenção, podendo a retenção dar margem ao seguinte impasse: não pagarem ditas firmas as dívidas fiscais, por não receberem os pagamentos a que têm direito pela execução de obras e serviços, e não receberem tais pagamentos, porque são devedores remissos de impostos. Esta situação poderá conduzi-las à falência, sem vantagem alguma, antes com prejuízos, para a própria Fazenda Pública.

10. Entendemos, entretanto, que se a alta administração da Companhia desejar colaborar, de maneira mais estreita e eficiente com a Delegacia da Receita Federal na arrecadação dos impostos em atraso, poderá solicitar desse órgão, em cada caso, o fornecimento do montante do débito do contribuinte e, ao efetuar os pagamentos das faturas vencidas, reter a importância do imposto devido, a qual será recolhida ao órgão coletor da Fazenda pela empresa. Para tanto, será necessário que se estipule com a Delegacia da Receita o *modus faciendi* da operação e que se obtenha do contribuinte a necessária autorização para efetuar a retenção.

11. Respondendo, portanto, à consulta feita pelo Sr. Diretor p/Assuntos Administrativos e Financeiros a esta Consultoria, formulamos, em síntese, o nosso pronunciamento, da seguinte maneira, o qual, se adotado, poderá servir de norma para casos idênticos:

1.º) O disposto no art. 429 e seu § 3.º do Regulamento do Imposto de Renda não alcança a NOVACAP, que, como empresa pública, dotada de personalidade jurídica de direito privado, não se identifica nem se confunde com as repartições públicas federais, a que se refere o *caput* do artigo, nem se equipara aos estabelecimentos de crédito taxativamente enumerados no seu § 3.º.

2.º) A proibição de transacionar, inserta no texto do artigo, não abrange o pagamento dos débitos oriundos de transações ou contratos já efetuados ou cumpridos.

3.º) Embora seja a NOVACAP entidade paraestatal, dotada de personalidade jurídica de direito privado, impende-lhe, como órgão da administração indireta, vinculada ao complexo administrativo do Distrito Federal, colaborar com o fisco federal na arrecadação dos impostos devidos à Fazenda da União; motivo por que deverá impedir que as firmas declaradas devedores remissos, participem das concorrências públicas, coletas de preços e convites que realizar para execução de obras ou prestação de serviços à Empresa, bem como abster-se de celebrar com essas pessoas contratos de qualquer natureza, mesmo os de adjudicação de obras ou serviços oriundos de concorrências, coletas de preços ou convites, já levados a efeito.

4.º) As comunicações recebidas pela Companhia da Delegacia da Receita Federal, relativamente à aplicação da sanção de contribuintes remissos, deverão ser anotadas no registro cadastral de cada contribuinte para o efeito de impossibilitá-lo de transacionar, isto é, de participar de concorrências ou estipular qualquer contrato com a mesma.

5.º) A Companhia poderá, entretanto, para colaborar mais estreitamente com o fisco federal na arrecadação dos impostos devidos pelos contribuintes declarados remissos, entrar em entendimentos com a Diretoria da Receita Federal, com ela estabelecendo o *modus faciendi* dessa colaboração, através da qual a NOVACAP, devidamente autorizada pelo devedor e pela referida Delegacia, efetuará o pagamento das faturas vencidas, retendo a importância do imposto devido para recolhimento através da expedição de guia a esse fim destinada, ou, ainda, se julgar preferível, liberar a parte correspondente a tais impostos, a fim de que o contribuinte, uma vez saldada a dívida fiscal, receba, mediante a apresentação do recibo de quitação do imposto devido, a parte restante.

Esta sugestão, se acolhida e posta em prática, representará uma contribuição eficiente da empresa para com o fisco federal, contribuição que, consoante ficou dito, se impõe em razão de ser ela órgão da administração indireta.

É o parecer, S.M.J.

Brasília, 7 de abril de 1971. *Dario Délio Cardoso*, Consultor Jurídico da NOVACAP.