INOVAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO PERÍODO DE 1974/75

FRANCISCO OSWALDO NEVES DORNELLES*

1. A Emenda nº 18, de 1965. 2. Imposto sobre circulação de mercadorias. 3. A Lei Complementar nº 24, de 1975. 4. Imposto sobre produtos industrializados. 5. Imposto de importação. 6. Imposto de renda. 7. Fundos de investimentos. 8. Acordos internacionais. 9. O Deecreto-lei nº 1 380. 10. Conclusão.

Objetiva este trabalho relacionar as principais inovações introduzidas na legislação tributária a partir de 15 de março de 1974, que, aperfeiçoando o sistema tributário nacional, permitiram a sua melhor utilização como instrumento de política econômica do Governo.

2. A Emenda nº 18, de 1º de dezembro de 1965, que alterou a Constituição de 1946, concebeu, em substituição ao critério, essencialmente político, de coexistência de três sistemas tributários autônomos — federal, estadual e municipal — um sistema tributário integrado no plano econômico e jurídico nacionais. Foram eliminados os impostos, cuja hipótese de incidência não era a ocorrência de um fato econômico e consolidados os impostos remanescentes em quatro categorias, definidas por via de referência às suas bases econômicas. Esse Sistema se apóia fundamentalmente no Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM), no Imposto de Produtos Industrializados (IPI) e no Imposto de Renda, e foi, exatamente, na legislação complementar e ordinária, reguladora da cobrança desses tributos, que se introduziram, durante o período 1974/1975, as mais importantes modificações.

3. O ICM, tributo do tipo valor agregado, com incidência múltipla e genérica sobre as operações relativas à circulação de mercadorias, foi originalmente

* Presidente da Comissão de Estudos Tributários Internacionais.

concebido como um imposto nacional, cuja legislação básica seria de competência da União e cuja receita seria arrecadada pelos Estados. Essa idéia, entretanto, não foi implementada e, em que pese o fato de a competência dos Estados para legislar sobre o ICM ter sido condicionada por rígidos princípios constitucionais e de legislação complementar — que estabeleceram o teto das alíquotas, restringiram a concessão de isenções e definiram os elementos da obrigação tributária — existiu, no período 1968 a 1974, uma verdadeira guerra fiscal entre os estados, que se utilizavam dos mecanismos de redução de base de cálculo, de devolução de imposto e de outorga de créditos presumidos, para burlar o referido dispositivo constitucional que limitava a concessão de isenções.

Em janeiro de 1975, foi promulgada a Lei Complementar nº 24, que dispõe sobre a elaboração de convênios entre os Estados. Esta lei eliminou as distorções antes indicadas, que quebravam a unidade do sistema tributário e ameaçavam restabelecer a situação anterior a 1965, caracterizada pela existência de diversos sistemas impositivos autônomos e até mesmo antagônicos, que grandes dificuldades traziam à elaboração da política econômica do Governo.

4. O IPI, que substituiu o antigo Imposto de Consumo, é também um imposto sobre o valor agregado. Contrariamente ao ICM, que possui uma incidência genérica e que não onera os produtos postos em circulação, mas as operações por que esta se realiza, o IPI é um tributo seletivo, a que o Código Tributário Nacional reservou a função disciplinadora do consumo.

4.1 As modificações introduzidas na sua legislação durante o período 1974 a 1975 visaram sobretudo compensar dificuldades de determinados setores, motivadas por medidas tomadas pelo Governo, para conter o processo inflacionário e equilibrar o balanço de pagamentos. Implementando essa política, foi reduzido o IPI incidente sobre têxteis, eletrodomésticos, móveis, sapatos, redução essa que provocou, em período bem menor do que se podia supor, reações favoráveis nos setores beneficiados.

4.2 O IPI tem sido utilizado, também, como instrumento para aumentar a capacidade competitiva da indústria brasileira nos mercados interno e externo. A exportação de produtos manufaturados e a indústria de bens de capital têm hoje, nos incentivos recebidos através o referido tributo, um dos seus mais importantes suportes. Pode-se afirmar que tais incentivos são os que maior contribuição têm trazido para o incremento da exportação de manufaturados, que, no primeiro trimestre de 1975, cresceu 36,4%, em relação ao mesmo trimestre de 1974.

5. O Imposto de Importação foi utilizado como instrumento destinado a promover o equilíbrio da balança comercial, face às dificuldades para o incremento das exportações brasileiras, motivadas por medidas protecionistas adotadas pelos países desenvolvidos e traduzidas pela imposição de quotas, depósitos prévios e sobretaxas. Recorreu-se ao referido imposto igualmente como mecanismo de proteção à indústria nacional. Com esses objetivos, foram promulgados os Decretos-leis n.os 1 334 e 1 366, assim como expedidas as Resoluções do Conselho de Política Aduaneira n.os 2 203 e 2 295, que revogaram isenções e elevaram alíquotas, relativas a bens considerados supérfluos.

6. O Imposto de Renda, cuja participação na receita tributária da União aumenta cada ano, representa um dos principais instrumentos de ação econômica do Governo Federal. No período 1974/1975, relevantes alterações foram introduzidas na respectiva legislação, visando, sobretudo, racionalizar o processo de arrecadação, fortalecer a empresa privada, imprimir maior produtividade aos recursos aplicados através do sistema de incentivos fiscais e estimular o ingresso de recursos externos.

6.1 As providências mais importantes para racionalizar o processo de arrecadação foram tomadas através do Decreto-lei nº 1 351, de 24 de outubro de 1974, que, reajustando e corrigindo as incidências do imposto recolhido na fonte, introduziu praticamente, de modo especial no que concerne aos assalariados, o sistema de bases correntes.

Constitui um dos princípios fundamentais da eqüidade no imposto de renda a sua cobrança no ano em que o rendimento é auferido. A introdução desse sistema no Brasil traria, para o contribuinte, algumas dificuldades adicionais às inerentes a qualquer estimativa, motivadas pela inflação interna e pelo reajustamento salarial dela decorrente. Exigiria, também, da Administração Fiscal ingente esforço no sentido de se aparelhar para empreender os reajustamentos e as devoluções com agilidade. O aumento do imposto na fonte e a sua correção monetária removem as distorções provocadas pela cobrança, em um exercício, do imposto sobre os rendimentos do ano anterior e conduz, na realidade, ao sistema de bases correntes, sem as dificuldades supramencionadas.

Por força dos dispositivos da legislação em vigor, a quase totalidade dos rendimentos do capital são tributados exclusivamente na fonte; apenas os aluguéis e os rendimentos de profissionais liberais não estão, conseqüentemente, atingidos pelo sistema corrente.

6.2 Para fortalecer a atividade empresarial, o Decreto-lei nº 1 338 eliminou o imposto de renda na fonte, na hipótese de dividendos distribuídos

a empresas associadas, e iniciou o processo de integração do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas, permitindo que o tributo pago pelas últimas seja considerado antecipação do devido pelo sócio ou acionista. Embora a integração mencionada só esteja aplicada no caso das sociedades anônimas de capital aberto, já constitui a consagração de uma filosofia que aos poucos deverá ser totalmente implementada.

O Decreto-lei reformulou ainda o conceito de capital de giro próprio, permitindo a sua dedutibilidade integral — antes limitada ao teto de 20% do lucro tributável das empresas — e corrigiu certas distorções nesse lucro devidas ao fato de a correção monetária ativa não ser tributada e a passiva ser dedutível.

6.3 A fim de imprimir maior produtividade aos recursos aplicados através do sistema de incentivos fiscais e eliminar o desequilíbrio entre a sua oferta e procura — responsável pelos sucessivos atrasos no cronograma de execução de projetos e pela prática irregular de intermediação, agravada pela cobrança de corretagens muito elevadas — foi baixado o Decreto-lei nº 1 376, que constituiu o Fundo de Investimento do Nordeste (Finor), o Fundo de Investimentos da Amazônia (Finam) e o Fundo de Investimento Setorial (Fiset), administrados, respectivamente, pelo Banco do Nordeste, pelo Banco da Amazônia e pelo Banco do Brasil.

7. Na área das relações internacionais, os Decretos-leis n.os 1 351, 1 380, 1 401 e 1 411 devem ser ressaltados, paralelamente a diversos acordos para eliminar a dupla tributação da renda.

7.1 Com base no Decreto-lei nº 1 351, o Conselho Monetário Nacional, através da Resolução nº 305 do Banco Central do Brasil, reduziu o imposto de renda incidente sobre juros pagos a residentes ou domiciliados no exterior para 5%. Essa medida diminuiu, como objetivava, o custo da operação financeira para a empresa brasileira tomadora do empréstimo externo, nos casos em que o ônus do imposto fosse para ela contratualmente transferido (operações pactuadas com a taxa líquida). A redução do custo não ocorreu, contudo, nas operações pactuadas com a taxa bruta. Nesses casos, o benefício da redução do imposto brasileiro, em face de dispositivos contratuais, foi transferido para o credor domiciliado no estrangeiro.

Entretanto, mesmo nas operações realizadas com taxa líquida, o credor no exterior recebia, além dos juros, um comprovante do imposto recolhido pelo devedor no Brasil, cujo montante era deduzido do imposto de renda no país onde era domiciliado. A partir da Resolução nº 305, esse recibo, correspondente a 33% dos juros, baixou, aproximadamente, para 6%, o que implicava maior imposto no exterior. Para corrigir tais distorções, foi

expedido o Decreto-lei nº 1 411, que possibilitou ao Conselho Monetário Nacional, através da Resolução nº 335, de 5 de agosto de 1975, restabelecer o imposto de renda de 25%, reduzido temporariamente pela Resolução nº 305, e criar imediatamente um benefício pecuniário para o tomador de empréstimo domiciliado no Brasil, correspondente a 85% do imposto por ele recolhido, seja nas operações de taxa bruta ou de taxa líquida.

A nova sistemática garante, em todos os casos, redução de custo para a empresa brasileira tomadora do empréstimo e do financiamento, e permite que o credor atenue a tributação no país onde estiver domiciliado, o que repercute também nas condições da operação.

7.2 O Decreto-lei nº 1 380 criou uma opção para os brasileiros que transferem residência para o exterior, a fim de trabalharem em filiais, escritórios ou agência de sociedades domiciliadas no Brasil, ou para pessoa jurídica de cujo capital participe, com mais de 5%, sociedade domiciliada no Brasil. Anteriormente, essas pessoas, após determinado período, passavam a ser consideradas residentes no exterior, ficando os rendimentos recebidos no Brasil sujeitos ao imposto de 25%. O Decreto-lei admitiu que elas mantivessem a sua condição de residentes no País, oferecendo à tributação apenas os rendimentos de fonte nacional. Esse Decreto-lei isentou, ainda, de Imposto de Renda os rendimentos de bens situados no exterior de pessoas que transferiram residência para o Brasil, desde que, no momento da transferência, já estejam incluídos no seu patrimônio.

7.3 Em 1975, duas importantes medidas foram tomadas no Brasil, com o objetivo de atrair investimentos estrangeiros para o País: a Resolução nº 323 do Banco Central, que disciplinou a constituição e funcionamento de sociedades de investimento, destinadas à captação de recursos externos para a aplicação no mercado de capitais; e o Decreto-lei nº 1 401, que regulou o tratamento fiscal dos rendimentos pagos por essas sociedades de investimento às pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior.

7.4 No campo da tributação internacional, o Brasil assinou Acordos de dupla tributação com a República Federal da Alemanha, Áustria, Espanha e Dinamarca, e revisou o Acordo com a Suécia. O objetivo principal desses Acordos é assegurar, ao Governo brasileiro, a utilização do seu sistema tributário, principalmente da legislação do Imposto de Renda, como instrumento de política econômica, impedindo que qualquer isenção ou redução de imposto estabelecido pela lei brasileira seja anulada pelas legislações tributárias do país do investidor.

8. São estas, em síntese, as principais modificações da legislação tributária brasileira no período 1974/1975.