

NOVA CORREÇÃO MONETÁRIA E NOVA INCONSTITUCIONALIDADE

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS*

1
2091

Em 1987, o governo federal pretendeu aumentar o imposto sobre a renda, após o fracasso do primeiro plano cruzado, na linha do fracasso de todos os congelamentos que a história registrou desde o Código de Hamurabi, reintroduzindo a correção monetária pelo D.L. 2.323/87, art. 18.

Na época, oferei parecer a um grupo de empresas demonstrando que o "quantum debeatur" fora aumentado, de tal maneira que se violentara o artigo 97 do CTN e 153, § 29, da C.F. (*Direito Econômico e Empresarial*, Ed. Resenha Tributária, págs. 261/309).

O Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, hospedou idêntica tese, inclusive observando que o princípio da irretroatividade da lei fora também violado. O acórdão tem a seguinte ementa:

"EMENTA: Representação de Inconstitucionalidade. Art. 18 do D.L. 2.323, de 26.02.87, publicado em 05.03.87.

- Improcedência da preliminar de inépcia da inicial, até porque o procurador-geral da República, sem sustentar nela a improcedência da representação, se reservou para opinar após as informações, e, afinal, se manifestou pela procedência parcial da arguição.

- As obrigações de simples quantia regidas pelo princípio do nominalismo são dívidas de dinheiro; as obrigações de simples quantia subordinadas à atualização são dívidas de valor.

- Se, em virtude da legislação vigente quando da ocorrência do fato gerador do imposto de renda (no caso, 31.12.1986), deu este nascimento a *obrigação de dinheiro* (obrigação de quantidade ou de simples quantia regida pelo princípio do nominalismo), não pode a lei nova alterar esse efeito, transformando essa obrigação em *obrigação de valor* (obrigação de quantidade ou simples quantia subordinada

a atualização), sob pena de alcançar retroativamente o próprio fato gerador, que, incluído na categoria do ato jurídico perfeito, está salvo-guardado da eficácia retroativa da lei pelo texto constitucional (art. 153, § 3º, da Carta Magna).

- Ademais, na espécie, tendo o artigo 18 do D.L. 2.323 determinado que o critério da atualização monetária se faria com a expressão do valor do imposto em número de OTNs, mediante sua divisão pelo valor 'pro rata' da OTN em 31.12.86, a aplicação, por diploma legal de 05.03.87 (data da entrada em vigor do referido D.L.), de valor de OTN anterior implica também retroatividade. Impossibilidade de declaração de inconstitucionalidade apenas da expressão 'em 31 de dezembro de 1986', por impossibilidade de o Poder Judiciário - que só pode atuar como legislador negativo - de alterar o sentido inequívoco da norma jurídica impugnada como inconstitucional.

- Assim, por qualquer ângulo por que seja o dispositivo em causa examinado em face do art. 153, § 3º, da C.F., é ele inconstitucional *in totum*.

Representação que se julga procedente, para declarar inconstitucional o art. 18 do D.L. 2.323, de 26 de fevereiro de 1987, publicado em 5 de março de 1987" (Rp. 1.451-7-DE, DJU 24.06.88).

O governo federal, reconhecendo ter violentado a Constituição Federal e o CTN, decidiu emitir decreto-lei comprometendo-se à devolução do que arrecadara ilegítima e ilegalmente (D.L. 2.471/88).

O presidente da República, todavia, - e às vezes S. Exa. parece ter vocação de alquimista no renovar experiências que nunca dão certo na esperança de que um dia dêem - ao lançar o terceiro congelamento de seu governo, pela Medida Provisória nº 32, acabou com a correção monetária e com seu indexador oficial que era a OTN.

Desta forma, desde o dia 15 de janeiro ficaram todas as pessoas jurídicas e pessoas físicas desobrigadas a corrigir o imposto sobre a renda correspondente ao ano e período-base de 1989 por força do artigo 24 daquele diploma, convalidado pela Lei 7.730/89, assim redigido:

"Art. 24 - Os tributos e contribuições expressos em número de OTN, cujos fatos geradores tenham ocorrido anteriormente à vigência desta lei, serão convertidos em cruzados novos tomando-se por base os valores da OTN de que trata o parágrafo único do artigo 22 desta Lei."

Não seguindo, todavia, nenhum dos conselhos ofertados pelo Professor Octávio Bulhões, que pretendia drástico corte das despesas públicas, enxugamento da máquina administrativa, desindexação da economia e juros elevados SEM CONGELAMENTO, o Presidente, com a Medida Provisória n.º 38, reintroduziu a correção monetária, sobre não ter sequer esboçado a luta contra a causa primeira da inflação, que é o "deficit" público, ficando o seu plano de combatê-la - que não resistiu à própria estação, posto que o mês de março já explodiu em índices elevados em face do controle de preços - definitivamente restrito a juros elevados e congelamento.

Com tal expediente, pretendeu S. Exa. - em incrível ataque de amnésia de seu fragoroso insucesso, quando da edição do D.L. 2.323/87 - renovar idêntica manipulação legal, reintroduzindo a correção monetária para ser cobrada do imposto devido em ano e períodos-base pretéritos, dentro do próprio exercício de sua instituição.

O princípio da legalidade é o primeiro a conformar o sistema tributário, sendo estrita, como a tipicidade é fechada e a reserva da lei absoluta neste ramo do direito.

Na atual Constituição reza o artigo 150, inciso I, que:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

..."

de tal forma que a fonte legislativa a autorizar a indexação do imposto devido e correspondente ao ano anterior, cujos fatos geradores foram se formando e se complementaram em 31.12.88, é a Medida Provisória n.º 38, de 15 de janeiro de 1989.

Ora, se o governo pretende cobrar o imposto sobre a renda *corrigido* por força de correção criada no próprio exercício, não há como distinguir o D.L.

2.323/87, fonte legislativa da inconstitucional cobrança de 87, e a MP 38/89, fonte legislativa da inconstitucional cobrança de 89.

No caso presente, há a ressaltar elemento de maior gravidade, qual seja o de que violenta a irretroatividade, que teve tratamento específico no capítulo das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, como se pode ler nas letras "a" e "b" do inciso III do artigo 150 da C.F., assim redigidas:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

..."

Pelo texto em vigor, a junção dos dois princípios, "anterioridade" e "irretroatividade", torna mais evidente a proteção que possui o contribuinte, razão pela qual se, à luz da velha ordem já recebera garantia superior, não há como, com textos mais claros e mais fortes, não voltar a receber a mesma proteção por parte da Suprema Corte.

Sobre a liquidez do direito dos contribuintes não tenho a menor dúvida, visto que a fonte legislativa a justificar a cobrança foi editada no próprio exercício e a legislação passada foi definitivamente revogada no dia 15.01.89.

Não há que se falar em repristinação, pois, também sobre esta matéria, já decidiu o STF quando do exame do IOF criado em 1980, nada obstante entenderem alguns que a eficácia passada fora restaurada pela lei que o instituiu (Hugo de Brito Machado, "Caderno de Pesquisas Tributárias n.º 7", págs. 115/141). A máxima Corte, todavia, não acolheu a tese referida. Por outro lado, os próprios indexadores são diversos, já que a OTN foi definitivamente abolida, conforme em parecer recente, contra a Receita Federal no concernente à declaração de bens, manifestou-se o Consultor Geral da República ("O Estado de São Paulo", 06.04.89).

Todos os contribuintes deverão contestar tal ilegal exigência, eventualmente propondo ação de inconstitucionalidade por associação nacional diretamente perante o Pretório Excelso.

O episódio, que desfigura ainda mais um governo que perde credibilidade, é, todavia, melancólico, posto que obriga os contribuintes a terem gastos adicionais para que seja cumprida a lei e para que

o governo, principal violador da Constituição, seja obrigado a respeitá-la.

** Professor Titular de Direito Econômico da Faculdade de Direito da Universidade Mackenzie e Presidente da Academia Internacional de Direito e Economia e do Conselho Superior de Estudos Jurídicos da Federação do Comércio do Estado de São Paulo.*

A PRETENDIDA ATUALIZAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS REFERENTE AO ANO-BASE DE 1988

LUIZ MELEGA*

1
2090

1. A Medida Provisória nº 032, de 15.01.1989 (Lei nº 7.730, de 31.01.1989), que instituiu o cruzado novo, determinou o congelamento de preços, estabeleceu regras de desindexação da economia e cuidou de outros importantes assuntos de interesse nacional, dispôs, no seu artigo 23:

“A base de cálculo e o imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período encerrado em 31 de dezembro de 1988, serão expressos em número de OTN, observada a legislação então vigente.”

1.1 - Reverenciou o legislador ordinário, com esse dispositivo, direitos fundamentais assegurados pela nova Constituição da República Federativa do Brasil, entre eles o que está consignado no artigo 5º, inciso XXXVI: a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

1.2 - Homenageou, outrossim, princípios de relevante importância, consagrados por conspícua tradição do nosso direito constitucional e inscritos no capítulo que ordena o Sistema Tributário Nacional, na seção II, que cuida especificamente das limitações do poder de tributar, prescrevendo que *não podem* a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, bem assim no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (artigo 150, III, “a” e “b”).

1.3 - Cortejou também, o legislador ordinário, normas superiores que figuram no Código Tributário Nacional aprovado pela Lei nº 5.172, de 25.10.1966, recepcionada no mundo jurídico como Lei Complementar, porque instituiu normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, entre as quais se destaca a do seu artigo 144, segundo a qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

1.3.1 - Quando se sabe, porque inscrito no artigo 142 do mesmo Código, que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, compreende-se a importância do que se contém no artigo 144 atrás citado, porque a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como impõe o parágrafo único do já referido artigo 142.

1.3.2 - A atividade administrativa do lançamento é *vinculada*, por isso mesmo não pode a autoridade administrativa utilizar-se de quaisquer outras normas legais que não sejam aquelas vigentes à época da ocorrência do fato gerador. Está a autoridade vinculada a essa legislação; não pode aplicar outra qualquer surgida depois que o fato gerador da obrigação tenha ocorrido, sob pena até de incorrer em responsabilidade funcional.

1.4 - Foi perfeito, assim, no particular, o redator do artigo 23 da Medida Provisória nº 032, de 15.01.1989.