

Aspectos tributários do Decreto-Lei 2284/86

Por não ser o campo próprio de discussão neste artigo, não analisaremos alguns aspectos de nítida inconstitucionalidade formal do Decreto-lei nº 2.284/86, tais como os de a lei delegada e de o Decreto-lei não poderem tratar de questões monetárias (artigo 52 da E.C. nº 1/69), os dos direitos adquiridos atingidos (Artigo 153 § 3º), os da liberdade de iniciativa eliminados (artigo 160 inciso I), os do princípio da patrimonialidade desrespeitados (artigo 153 § 22) e muitos outros.

A matéria poderia ofertar um outro campo de especulação, a partir do direito natural, na medida em que o novo ordenamento viesse a ser bem sucedido na conformação oferecida à nova política econômica do país e a aceitação nacional, no tempo, viesse a ser inquestionável, no que as lições do jusfilósofo Tomas de Aquino de que a lei injusta não deve ser obedecida justificariam a ruptura institucional formal pela adoção de um novo regramento, a surgir da lei maior, conforme a aprovação popular.

Como dissemos, todavia, ambos os aspectos não são de tratamento ideal, neste breve artigo, apenas dedicado às facetas tributárias e mais especificamente ao artigo 41 do D.L. 2.284/86 assim redigido: "Art. 41: A conversão de cruzeiros para cruzados dos valores dos tributos e das contribuições em geral, cujo fato gerador haja ocorrido até 28 de fevereiro de 1986, far-se-á de acordo disposto no § 1º do art. 1º".

O artigo, sobre ferir o § 29 do artigo 153 da E.C. nº 1/69, que se expressa da seguinte maneira:

"§ 29. 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 transporte, 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". Ofende a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a qual não permite tratamento diferencial nas relações jurídico-tributárias entre seus sujeitos ativos e passivos.

Com efeito, na medida em que o cruzeiro é moeda fraca e perde diariamente sua substância monetária perante o cruzado, mas sustém seu valor somente para efeitos tributários, aumentou o D.L. 2.284/86 os tributos federais, estaduais e municipais no próprio exercício de sua cobrança, procedimento absolutamente inaceitável perante a lei suprema, sendo nitidamente inconstitucional o dispositivo.

Poder-se-á alegar que pelo menos no concernente ao IPI, Imposto de Importação, Imposto de Exportação e algumas contribuições tal tratamento seria constitucional, mas, em face dos princípios da estrita legalidade e tipicidade fechada pertinentes ao direito tributário, não seria também descartável a tese oposta de que os requisitos formais necessários para sua elevação faltaram no genérico dispositivo do artigo 41 do D.L. 2.284/86.

Acresce-se que a tradição jurisprudencial tem se orientado em sentido contrário ao princípio exposto no dispositivo. Pelo dispositivo o Governo adota para suas dívidas em cruzeiros a desvalorização do cruzeiro e para suas receitas tributárias a valorização do cruzeiro, como no passado pretendia receber, com correção monetária, seus créditos tributários e pagar seus débitos sem correção, à falta de dispositivo legal que impusesse a correção para as devoluções de tributos indevidos.

Tal procedimento imoral foi estancado pelo Supremo Tribunal Federal, na linha da decisão que transcrevemos abaixo:

"RE-84.350-SP - Rel. Min. Leão de Abreu. Recte: Fabril S/A (Adv. Antonio Jacinto Caleiro Palma) Recdo: Est. de S. Paulo (Adv. Amaro Pedroza de Andrade Filho). Decisão: Conhecido em parte e nesta parte provido nos termos do voto do Relator. Unânime - 2ª Turma, 4/06/1976.

EMENTA: Correção monetária na repetição de indébito fiscal. É devida, seja por via de interpretação extensiva, seja por aplicação analógica (CTN, art. 108, I) quando prevista em lei para o caso em que o contribuinte, ao invés de pagar para repetir, deposita para discutir.

Os juros moratórios na restituição do indébito fiscal contam-se a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar (CTN, art. 67, § único). Honorários de advogado fixados de acordo com a lei processual (art. 22, § 3º do C.F.C.).

Recurso conhecido e provido, em parte".

Lastreou-se a Suprema Corte na integração analógica (art. 108 inciso I do CTN) para evitar solução aética, objetivando beneficiar o sujeito ativo da relação tributária, sobre incentivá-lo a agir ilegalmente, pois a inflação terminaria por consolidar qualquer irregularidade.

A vedação jurisprudencial ao esdrúxulo procedimento parece não ter servido de orientação aos novos legisladores que pretendem retornar à notória aeticidade pretérita, pretendendo pagar em moeda fraca e receber em moeda forte, apesar de seus valores até 28/2/86 terem idêntica densidade e substância. Acreditamos que o Poder Judiciário, novamente, fulminará a solução legislativa, que, mais uma vez, não dignifica o Poder Executivo.

Dois últimos e rápidos aspectos a considerar.

O primeiro deles diz respeito à Instrução Normativa baixada pela Receita Federal após o D.L. 2.284/86, que estanca a correção monetária do imposto retido na fonte das pessoas físicas a seus índices de Janeiro, se para restituição, e corrige os índices de março, se para recebimento do tributo. Tal Instrução violenta o disposto no § 1º do Artigo 41 do D.L. 2.284/86, que determina a transformação em cruzados de todos os valores, o que vale dizer, seja para pagamento, seja para recebimento. A Receita Federal modificou a própria lei a dano do contribuinte, em procedimento nitidamente ilegal.

O outro aspecto diz respeito à conversão de cruzeiros em cruzados dos valores das vendas incididas por tributos indiretos não cumulativos (IPI e ICM). Entendemos que a conversão há de se fazer apenas no concernente ao valor da mercadoria e não ao dos tributos visto que estes, para os contribuintes que não pretenderem discutir em juízo, terão que ser recolhidos em cruzeiro não conversível.

Inúmeros outros aspectos poderiam ser abordados sobre os reflexos tributários do D.L. 2.284/86, tais como a eliminação das declarações semestrais, o tratamento da correção monetária nos balanços, os valores da declaração no próximo ano das pessoas físicas, mas, certamente, refugiriam às limitadas dimensões do presente artigo.

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,
Professor Titular de Direito
Econômico da Faculdade de
Direito da Universidade Mackenzie e
Presidente do Instituto dos
Advogados de São Paulo.