

Revolução Fiscal em França

JOSÉ SALDANHA DA GAMA E SILVA

I

AS linhas verdadeiramente revolucionárias que caracterizam o impôsto sôbre a renda inaurado em França, segundo a reforma fiscal concretizada em 1950, só podem ser claramente discernidas se levantarmos ligeiro retrospecto da evolução tributária naquele país.

Sempre causou surpresa ao estudioso do impôsto sôbre a renda, a situação quase ímpar da França, que mantinha um tributo obsoleto, baseada principalmente na renda consumida.

Tal fenômeno tem sido apontado como resultado do profundo repúdio do povo aos impostos pessoais, fenômeno psicológico que tem pautado a atuação do fisco gaulês.

Em verdade, o impôsto sôbre a renda, tal como hoje entendido, é uma variante racionalizada dos antigos impostos de capitação. Acontece que em França, a *capitation graduée* medieval, serviu de instrumento voraz de perseguições e confiscos os mais graves. Mesmo após a Idade Média, os reis absolutistas transfiguraram a *capitation graduée*, em outro e não menos voraz impôsto sôbre o capital e a renda — a *taille* que, manuseado de permeio com os seculares impostos indiretos — *cises*, *accises*, *gabelles*, etc. — escorcharam o povo francês para o esplendor de uma côrte inoperante.

Daí a reação milenar. Daí, já em 1830, quando em países como a Inglaterra o atual impôsto sôbre a renda auferida se ia caracterizando, Chabrol, em França pugnava apenas pelo impôsto sôbre a renda consumida, um impôsto de *quantidade proporcional*, a ser calculado sôbre as despesas individuais. Eis a razão mesma do impôsto sôbre o valor locativo do prédio residencial, que se tornou famoso como *impôsto sôbre portas e janelas* — já que o número destas determinava o valor do prédio... — e que funcionava como um sub-reptício tributo adicional do impôsto predial.

A repulsa do povo francês ao moderno impôsto sôbre a renda ainda se tornou patente mesmo no século XX. Lembre-se que o célebre projeto Caillaux, apresentado ao Parlamento em 1904, consubstanciando uma reforma condizente com as novas teorias já universalmente aceitas, rolou 10 anos pelo Congresso, sendo desfigurado totalmente, até sua aprovação em 1914, em que o tributo surgia como vero impôsto indireto, sôbre

o montante das rendas consumidas — isto, depois de tôda a experiência inglêsa e norte-americana, sôbre a renda auferida, amplamente vitoriosas.

Estas verdades dão bem a medida da grande vitória que representou para a França a última reforma fiscal, em que o impôsto sôbre a renda, pela primeira vez, se aproxima dos padrões já hoje universais.

CARACTERIZAÇÃO DO MODERNO TRIBUTO FRANCÊS

O atual impôsto sôbre a renda, em França, tomou, como em outros países principalmente os Estados Unidos — a forma de um pseudo-sistema de tributos.

Separou-se o impôsto sôbre as pessoas físicas daqueles devidos pelas pessoas jurídicas.

Todavia, na primeira parte, evitando o velho binômio inglês — *earned and unearned incomes*: rendas auferidas com ou sem esforço — o tributo cindiu-se em duas taxas:

uma, proporcional; outra, progressiva, que não visaram aquela classificação inicial.

Eis porque, ficou estipulado, no artigo 1.º do novo código, sob a epígrafe de “caracterização do impôsto”, em verdadeira *mélange*:

Art. 1.º Fica estabelecido o impôsto anual sôbre a renda das pessoas físicas.

Este impôsto compreenderá:

1.º Um impôsto proporcional sôbre as rendas imobiliárias, os lucros da indústria e do comércio, remuneração (de uma parte, dos diretores das sociedades por cotas limitadas e dos diretores das sociedades em comandita simples; e, de outra parte, dos sócios nominais das sociedades jurídicas e dos membros das sociedades por participação, desde que estas sociedades ou associações hajam optado pelo regime fiscal das sociedades de capital), os lucros da exploração agrícola e beneficentários, salários, indenizações, emolumentos, rendas e pensões vitalícias, proventos das profissões liberais e rendas a êles assemelhados e as rendas dos capitais imobiliários determinados nos termos dos artigos 14 a 155 do presente código;

2.º Um impôsto adicional progressivo sôbre a renda líquida global do contribuinte, determinado de acôrdo com as disposições dos artigos 156/169.

DOS CONTRIBUENTES

Caracterizando os contribuintes, dispõem o artigo 2.º e seguintes:

Art. 2.º Exceção feita ao disposto nas convenções internacionais e nos artigos 6.º e 9.º, o impôsto proporcional é devido por tôdas as pessoas físicas, de nacionalidades francesa ou estrangeira, que percebem ou auferiram lucros ou rendas enumerados no item 1.º do art. 1.º.

Art. 3.º Ficam sujeitos, igualmente, ao impôsto proporcional, exceção feita das hipóteses previstas no artigo precedente, as pessoas físicas e jurídicas não domiciliadas em França, na razão das quantias que lhes sejam pagas em remuneração por atividades desenvolvidas no país pelo exercício de uma das profissões referidas no artigo 92, bem como os lucros, rendas, produtos e adiantamentos, enumerados pelo mesmo artigo, auferidos em França.

No que diz respeito aos direitos autorais e rendas percebidas a título, seja de concessão de licenças para exploração de patentes, seja pela cessão ou concessão de marcas de fábrica, processos ou fórmulas de fabricação, as disposições da alínea precedente se aplicam, quer o beneficiário dêesses direitos ou produtos sejam o escritor, o compositor ou o próprio inventor, quer os tenha adquirido a título gratuito ou oneroso. As mesmas disposições se aplicam também seja beneficiário dos direitos ou produtos pessoa física ou jurídica, qualquer que seja, neste caso, a forma da sociedade.

Art. 4.º Exceção feita do disposto em convenções internacionais e nos artigos 5.º, 6.º e 9.º, o impôsto adicional progressivo é devido por tôdas as pessoas físicas habitualmente residentes em França.

São considerados como habitualmente residentes em França:

1.º As pessoas que possuírem residência à sua disposição, a título de proprietários, usufrutuários ou locatários, desde que, neste último caso, a locação seja constituída ou por convenção única ou por convenções sucessivas, por um período contínuo de pelo menos um ano;

2.º As pessoas que, embora não dispondo de residência em França nas condições previstas na alínea precedente, aqui tenham domicílio principal.

2. Estão igualmente sujeitos ao impôsto adicional progressivo, mesmo que não tenham residência habitual em França:

1.º As pessoas de nacionalidade francesa domiciliadas no estrangeiro e que auferiram rendas de propriedades, explorações e profissões fixadas ou exercidas em França, desde que essas rendas estejam, em virtude de convenção entre a França e o país no qual elas estejam domiciliadas, isentas do impôsto pessoal sôbre o conjunto de rendas no país estrangeiro.

2.º Os funcionários ou representantes do Estado que exerçam suas funções ou cargos em comissão em país estrangeiro, desde que estejam isentos, nesse país, do impôsto pessoal sôbre a renda.

Art. 5.º Estão isentos do impôsto adicional progressivo:

1.º As pessoas físicas cuja renda tributável, dividida, de acôrdo os dispositivos dos art. 193 e seguintes do presente código, por um número de cotas de conformidade com sua situação e seus encargos de família, não exceda a soma de 120 mil francos.

2.º Os embaixadores e diplomatas, os cônsules e agentes consulares de nacionalidade estrangeira, desde que os países que representam concedam vantagens análogas aos representantes diplomáticos e consulares franceses.

Art. 6.º Todo chefe de família fica sujeito ao impôsto sôbre a renda das pessoas físicas (impôsto proporcional e impôsto adicional progressivo), tanto em razão de seus lucros e rendas pessoais, quanto os de espôsa e filhos sob sua custódia, de acôrdo com o art. 196.

2. Por derrogação do parágrafo precedente, o contribuinte pode reclamar impostos distintos para seus filhos, desde que tenham rendas de seu próprio trabalho ou de uma fortuna independente da sua.

3. A mulher casada está sujeita a tributação distinta:

a) Quando casada com separação de bens e não viva com o marido;

b) Quando intentando ação de separação de corpos ou divórcio, não resida com o marido, nas condições previstas pelo art. 236 do código civil;

c) quando, abandonada pelo marido, ou tendo abandonado o domicílio conjugal, disponha de rendas distintas daquelas do marido.

Separando nitidamente o impôsto sôbre pessoas físicas e jurídicas, os artigos 8.º e 9.º firmam claramente a responsabilidade das primeiras, quando membros das últimas, estipulando que os sócios de sociedades jurídicas e os comanditários das sociedades em comandita simples, quando tais sociedades não hajam optado pelo regime fiscal das sociedades de capital, estão pessoalmente sujeitos ao impôsto de renda sôbre pessoas físicas (impôsto proporcional e impôsto adicional progressivo) pela parte dos lucros sociais correspondentes aos seus direitos na sociedade.

Estão sujeitos ao impôsto, nas mesmas condições:

1.º Os membros das sociedades civis que não revistam, de direito ou de fato, uma das formas das sociedades visadas pelo § 1.º do art. 206 do código e que estejam enquadradas nas formas de exploração ou operações enunciadas nos artigos 34 e 35.

2.º Os membros das sociedades por participação — aí compreendidos os consórcios financeiros — ou as companhias de navegação cujos sócios sejam solidariamente responsáveis e cujos nomes e endereços sejam indicados à administração.

Ainda estipula o código:

“Art. 9.º As sociedades e outras pessoas jurídicas taxadas pelo impôsto sôbre as sociedades estão isentas do impôsto sôbre a renda das pessoas físicas — impôsto proporcional e impôsto adicional progressivo — na razão do montante de rendas que distribuem a pessoas cuja identidade não revelam, nos têrmos previstos nos artigos 117 e 240”.

GRADAÇÃO DAS TAXAS

O impôsto proporcional foi calculado à razão de uma taxa básica de 18/100, conforme estatui o artigo 187 do Código. Poderá, todavia, ser reduzida até o ponto de 10/100 segundo os abatimentos previstos nos parágrafos do artigo.

O impôsto adicional progressivo foi calculado na seguinte base, conforme estatui o artigo 197:

10 para 100	entre	120.000 —	250.000 F
15 para 100	entre	250.000 —	500.000 F
25 para 100	entre	500.000 —	800.000 F
30 para 100	entre	800.000 —	1.200.000 F
40 para 100	entre	1.200.000 —	2.000.000 F
50 para 100	entre	2.000.000 —	3.000.000 F
60 para 100	além de ..	3.000.000 F	

Como se vê, até 3.000.000 F, o impôsto é realmente progressivo; além desta quantia, pela fixação da taxa em 60/100, o impôsto passa a ser regressivo, como aconselha a técnica universal.

DEFINIÇÃO DAS RENDAS TRIBUTÁVEIS

As rendas tributáveis foram assim definidas:

Art. 12. O impôsto é devido cada ano na razão dos lucros ou rendas que o contribuinte auferir ou de que disponha no curso do mesmo ano.

“Art. 13. 1. O lucro ou renda tributável é constituído pelo excedente da renda bruta, aí compreendido o valor dos lucros e vantagens de que o contribuinte tenha gozado especificamente, sôbre as despesas efetuadas em função da aquisição e da conservação do rendimento.

2. O lucro ou renda tributável tanto para o lançamento do impôsto proporcional como para o cálculo do impôsto adicional progressivo, é determinado distintamente para cada uma das categorias de rendas previstas nos § I a VII da Subseção I desta Seção.

Obtém-se o resultado total de cada categoria de renda pela soma, quando possível, do lucro ou

renda relativa a cada uma das empresas, explorações ou profissões enquadradas nesta categoria e determinados pelas condições previstas por esta última. Do total assim obtido, subtrai-se, neste caso, o montante dos *deficits* constatados nas outras empresas, explorações ou profissões enquadradas nesta mesma categoria de rendas e determinada nas mesmas condições.

3. Para aplicação do parágrafo 2.º, leva-se em conta, na hipótese, o montante dos lucros ou dos *deficits* correspondentes aos direitos que o contribuinte ou pessoas definidas no parágrafo 1.º do art. 6.º possuem, sejam sócios ou membros de sociedades ou associações previstas no art. 8.º.

Na definição dos rendimentos imobiliários chegou-se ao requinte de consignar os rendimentos de navios parados que servissem de moradia. Todavia, deve ressaltar-se que, no afã de fomentar a reconstrução do país, o fisco foi de grande visão, quando previu ficarem isentos do tributo os rendimentos das construções novas, reconstruções ou ampliação de construções novas. Neste caso, a isenção temporária chega a 15 anos para aquelas terminadas no máximo a 31 de dezembro de 1947 e, mesmo, a 25 anos, quando terminadas após dezembro de 1947 (art. 22).

O rendimento imobiliário é calculado pela diferença entre o montante da renda bruta e o total dos custos de manutenção da propriedade (art. 28).

Nos lucros classificados como da indústria e comércio foram considerados os realizados por pessoas físicas que explorassem, em França, empresas ou profissões comerciais, industriais ou de artesanato (art. 34).

O lucro líquido é calculado com redução de todos os encargos, compreendendo fretes, amortizações, dividendos distribuídos, etc. (art. 39).

Em caso de *deficits*, as empresas têm a faculdade de proceder à reavaliação de seu ativo e de certos elementos de seu passivo (art. 45).

Na fixação do lucro tributável, foram considerados mesmo os indivíduos que praticam pequeno comércio. Neste caso, o impôsto será cobrado por lançamento, desde que o movimento de negócios não atinja 5 milhões de francos, anualmente, quando se tratar de comércio de pequenos objetos destinados a consumo doméstico, ou 1.200 mil francos, quando se tratar de mercadorias. Ultrapassadas essas somas, o contribuinte é obrigado a manter escrituração passível de servir para o cálculo do impôsto.

No caso de lucros de explorações agrícolas, foram consideradas como tais e submetidas ao impôsto proporcional as rendas dos bens rurais explorados seja por fazendeiros, arrendatários, meeiros ou mesmo os proprietários. Neste caso, são também incluídos os lucros provindos da exploração florestal, mesmo que os proprietários vendam a madeira ainda no pé.

Interessante resquício daquela fusão do impôsto sôbre a renda e impôsto sôbre a propriedade imobiliária — que frisamos inicialmente — está em que, para o caso da exploração florestal, criou-se um regime especial de impostos para as matas não exploradas. Neste caso, o lucro agrícola será determinado também tendo por base o impôsto territorial das mesmas propriedades em 1948 (será o valor deste impôsto multiplicado por dois). Todavia, ficou isento do impôsto qualquer terreno semeado, plantado ou replantado durante os 30 primeiros anos após primeira semeadura, plantação ou replantação — o que demonstra o esclarecido ânimo fiscal em incrementar a economia agrícola do país.

Para os proventos das profissões liberais, criou-se um regime de declarações controladas e outro de avaliações administrativas, quando se trate de pessoas que podem ou não fazer declarações.

Para as rendas dos capitais imobiliários, foram visadas as cotas e os dividendos distribuídos, os juros de obrigações, os juros de títulos, dívidas, depósitos e cauções (arts. 108-124). “Ficaram isentas do impôsto as rendas destinadas a créditos para construção imobiliária, ao pequeno comércio e pequena indústria, as sociedades cooperativas de artesãos ou à modernização do equipamento industrial e comercial (arts. 126 e seguintes).

Para o cálculo do *Impôsto Adicional Progressivo* ficou estipulado que:

“Art. 156. O impôsto adicional progressivo incidirá sôbre o montante total da renda líquida anual de cada contribuinte. Esta renda líquida é determinada tendo-se em vista propriedades e capitais do contribuinte, profissão que exerce, benefícios, salários, pensões e rendas vitalícias de que gozam, assim como os rendimentos de tôdas

as operações lucrativas que não foram computadas para a avaliação do impôsto proporcional, deduzindo-se apenas os seguintes encargos:

1.º Juros de impostos e dívidas pelas quais responde o contribuinte;

2.º Dívidas vencidas, pagas por êle a título obrigatório ou voluntário;

3.º Todos os impostos diretos e taxas semelhantes pagos por êle no exercício respectivo, exceção feita a complementação de impostos cobrados erradamente, em virtude de declaração falsa;

4.º Contribuições para instituições de previdência social;

5.º Contribuições para associações beneficentes de ex-combatentes;

6.º Em caso de cessão ou cessação da empresa, o *deficit* que afeta o exercício da liquidação, levando em conta, no caso, mesmo as perdas ocorridas nos cinco anos anteriores”.

Avaliação do mínimo de renda tributável, de acôrdo com certos elementos do nível de vida.

Outro resquício frisante do impôsto sôbre a renda consumida, até pouco vigente, é o aproveitamento do cálculo das despesas pessoais para fixação do mínimo devido ao fisco. Dêsse modo, embora repudiando o sistema até então vitorioso, o fisco houve por bem condicionar a reforma à experiência passada. Eis a gênese do artigo 168 que reza:

“Salvo justificação contrária fornecida pelo contribuinte, a renda tributável não pode ser inferior a determinada soma, estimada de acôrdo com certos índices do nível de vida dos contribuintes”.

E o código estipula então as margens do mínimo a pagar, como se vê:

ELEMENTOS DO NÍVEL DE VIDA	ESTIMATIVA DA RENDA CORRESPONDENTE
Valor locativo da residência principal, dedução feita daquela que se aplica também às profissões.....	Seis vêzes o valor locativo
Valor locativo das residências secundárias no país e no estrangeiro.....	
Empregados domésticos, professores, governantes, exclusão feita aos empregados destinados ao serviço de um inválido de guerra ou, no que se refere ao pessoal feminino, pessoas encarregadas de tomar conta de crianças de pouca idade, velhos e incapazes:	120 mil francos 180 mil francos
Para a primeira pessoa do sexo feminino de menos de 60 anos.....	
Para cada pessoa do sexo feminino além da primeira.....	300 mil francos 400 mil francos
Para o primeiro homem de menos de 60 anos, a menos que êle não possa provar que seu estado físico é incompatível com trabalhos de força.....	
Para cada homem além do primeiro.....	100 mil francos
Automóveis destinados ao transporte de pessoas, por cavalo-vapor de cada um, desde que êste potencial seja igual a 16 cavalos-vapor, quando o veículo tenha menos de três anos de idade e desde que seu valor de venda seja superior a um milhão de francos em 1.º de janeiro do exercício correspondente.....	

A avaliação das rendas do quadro acima é prevista para Paris, decrescendo em proporção igual a percentagem de redução de salários de cada zona considerada.