

# PENSAMENTO ALIENÍGENA

## *Tributação e rendas federais*

WILLIAM BENNETT MUNRO

*Dada a grande influência que vem exercendo nos altos dirigentes de nosso sistema fazendário o livro de William Bennett Munro — The Government of The United States — temos o prazer de apresentar hoje um de seus capítulos que versa sobre a tributação federal naquele país.*

*Discorre o tratadista fluentemente sobre os princípios essenciais à tributação em moldes econômicos, segundo a clássica orientação da máxima conveniência social.*

*Dêsse modo, legando ao govêrno uma finalidade fiscal e outra reguladora, Bennett Munro desenvolve um magistral estudo sobre o sistema tributário norte-americano, demonstrando-se no exame percuciente da atualidade econômico-financeira dos principais impostos da grande nação de Roosevelt. (N. R.)*

**V**ECTIGALIA nevi sunt reipublicae. — Os impostos são a coluna vertebral da República.

Que o poder de tributar traga consigo o poder de destruir; que o poder de destruir possa derrotar e inutilizar o poder de criar; que exista uma repugnância plena de outorgar a um govêrno o poder de controlar as medidas constitucionais de outro, que com despeito a essas mesmas medidas é declarado supremo sobre aquêle que exercer o contrôle; são proposições que não podem ser negadas. — Presidente da Suprema Côrte dos Estados Unidos, Marshall, no caso *McCulloch v. Maryland* (1819).

### O PRIMEIRO DE TODOS OS PODERES GOVERNAMENTAIS

Tendo examinado os poderes gerais do Congresso, e explicada a base sobre a qual os mesmos repousam, cabe agora examinar os mais im-

portantes desses poderes, um por um, a fim de ver como são exercidos. O primeiro em importância entre eles é o poder de tributar. E' este um poder indispensável que todo o govêrno efetivo deve possuir, pois nenhum govêrno pode funcionar à base de contribuições voluntárias. O govêrno deve ter autoridade para compelir as contribuições de seu povo, em outras palavras, para impôr tributações.

### DEFINIÇÃO DO IMPÔSTO

O impôsto pode ser definido como um ônus ou contribuição imposta por uma autoridade legislativa sobre pessoas ou propriedade, para levantar dinheiro para fins públicos. A tributação, portanto, é simplesmente a exação da propriedade privada para uso público nas condições determinadas por lei. A única diferença entre os impostos modernos e as execuções predatórias das épocas tirânicas, é que os impostos modernos são *cobrados do povo por ato dos seus próprios representantes* e de acôrdo com certos princípios que visam assegurar um ajustamento equitativo do encargo.

### PRINCÍPIOS ESSENCIAS DE UM BOM IMPÔSTO

Há quase 150 anos o maior dos tratadistas de economia política, Adam Smith, estabeleceu quatro regras ou cânones que devem ser observados no lançamento de impostos, e essas regras apesar das grandes modificações tanto nas condições econômicas como nas condições políticas, reconhecem-se como sãs hoje em dia. Os cânones de Smith sobre a tributação podem ser sumariados do modo seguinte: que o povo deve ser tributado de acôrdo com a capacidade de sua tributação; que os impostos devem ser certos e não arbitrários; que os impostos devem ser lançados na época e da maneira suscetíveis de serem mais convenientes para o contribuinte pagá-los; e finalmen-

te, que os impostos devem ser de fácil e econômica arrecadação (1). Um bom sistema de tributação deve conformar-se a êstes quatro princípios.

### OS IMPOSTOS SÃO : 1.º COMPULSÓRIOS

Os impostos diferenciam-se da maioria dos outros pagamentos sobre dois respeitos: Primeiro, por serem compulsórios. Ninguém é obrigado a pagar juros, aluguel, salários ou preços, se não quiser fazê-lo; mas o pagamento de impostos não é o resultado de nenhuma negociação. Os impostos são arrecadados sem referência à iniciativa dos indivíduos sobre os quais recaem, exceto, naturalmente, no que diz respeito à influência que os votos dêsses indivíduos possa ter na determinação da política tributária geral do governo.

### 2.º O IMPÔSTO É ARRECADADO SEM REFERÊNCIA AOS SERVIÇOS PRESTADOS

Segundo, os impostos não são ajustados à quantidade de serviço prestado. O homem que percorrer 100 milhas de estrada de ferro, paga o duplo do que anda somente metade dessa distância, porque êle recebe o duplo do serviço pelo seu dinheiro. Mas o homem que paga 1000 dólares de impôsto necessariamente não recebe o dôbro de benefícios do governo em comparação com o que paga somente 100 dólares.

### A BASE DA TRIBUTAÇÃO É O BENEFÍCIO INDIVIDUAL

Quase todos os pagamentos que fazemos guardam proporção com os benefícios que recebemos. A grande exceção é o pagamento de impostos. Os que pagam muito poucos impostos, quer direta, quer indiretamente, às vezes recebem uma grande compensação na forma de serviço público. Tome-mos, por exemplo, os impostos que mantêm as escolas públicas. O fato de um homem rico não ter filhos, ou enviar os seus filhos a uma escola particular, não o libera da obrigação de pagar a sua quota integral do custo da educação pública à comunidade. Por outro lado, o homem cuja contribuição em impostos é muito pequena, poderá enviar uma dúzia de filhos, um após outro, às escolas sem nenhuma despesa extra.

(1) The Wealth of Nations, Livro V, cap. ii., pt. ii.

### PORQUE OS IMPOSTOS NÃO PODEM SER AJUSTADOS AOS BENEFÍCIOS

Não seria possível basear a tributação nos benefícios individuais porque não há meio de conhecer quanta vantagem cada indivíduo recebe do trabalho do governo. Alguns indivíduos obtêm mais vantagens do que outros em consequência da manutenção da lei e da ordem, ou todos têm a mesma vantagem? Quem tira o maior proveito da limpeza das ruas, os que dirigem os seus automóveis ou os que moram à frente das estradas? Os impostos não podem ser ajustados ao serviço, mas mesmo que o pudessem, não seria sábio fazê-lo. O interesse geral exige que cada um goze os benefícios da defesa nacional, da proteção policial, da educação pública e das medidas sanitárias, quer possas quer não possas pagá-las. Assim, os impostos são arrecadados para pagar êsses serviços, lançando o maior encargo sobre os que parecem mais capazes de suportá-lo.

### CLASSIFICAÇÃO DOS IMPOSTOS — 1. DE ACÔRDO COM AS FINALIDADES FISCAL E REGULADORA

Existem impostos de várias espécies que podem ser classificados de vários modos. De acôrdo com a sua finalidade os impostos podem ser designados fiscais ou reguladores. Os primeiros são cobrados exclusivamente para o fim de prover à receita, enquanto que os últimos visam proporcionar os reajustamentos sociais ou econômicos. Incidentalmente, produzem renda, mas não é êste o seu único fim. O impôsto sobre a propriedade é o melhor exemplo do impôsto puramente fiscal, ao passo que uma tarifa protetora é de caráter regulador destinada a desenvolver a indústria nacional. As sobretaxas sobre grandes rendimentos, e os impostos pesados sobre heranças, também são reguladores no sentido de visarem reduzir as fortunas infladas (2). A tributação pode naturalmente ao mesmo tempo ser fiscal e reguladora e a maior parte dos impostos são de ambas as espécies até certo ponto.

(2) Em 1935 o Presidente Franklin Roosevelt pediu ao Congresso que impusesse impostos extremamente pesados sobre grandes rendimentos e sobre grandes heranças para promover uma melhor distribuição da riqueza.

Êle não fez referência aos aspectos fazendários de sua proposta.

## 2. DE ACÔRDO COM A INCIDÊNCIA: DIRETA E INDIRETA

Outra classificação de impostos é baseada na sua pressuposta incidência ou no seu alcance final. Os impostos diretos, tais como os que recaem sobre a terra, sobre as urnas (registos eleitorais), são supostos recair finalmente sobre aqueles que os pagam. Mas os impostos indiretos, como os direitos alfandegários, os impostos sobre vendas e os impostos de consumo sobre bebidas e fumo, recaem sobre o importador, fabricante ou o comerciante, com a esperança de serem transferidos para os ombros do consumidor final. Estas suposições, contudo, nem sempre estão de acordo com os fatos. Mesmo os impostos diretos são ocasionalmente transferidos, ao passo que os impostos indiretos, em certas circunstâncias, podem ficar ao cargo da pessoa da qual forem cobrados. Por essa razão a classificação de todos os impostos em duas categorias, direta e indireta, não é satisfatória. Mas na elaboração das leis tributárias esta distinção entre impostos diretos e indiretos tem exercido considerável influência.

## 3. DE ACÔRDO COM O ASSUNTO

Os principais impostos cobrados nos Estados Unidos hoje em dia pela Nação, pelos Estados, ou pelas Municipalidades, tanto fiscais como reguladores, diretos ou indiretos, são: 1.º Impostos sobre a propriedade; 2.º Impostos sobre taxas, sobre os rendimentos líquidos de pessoas físicas ou jurídicas; 3.º Impostos sobre o capital-ações de sociedade anônimas; 4.º Impostos sobre heranças; 5.º Impostos de consumo sobre bebidas alcoólicas, fumo e vários outros artigos de luxo; 6.º Direitos de importação para consumo; 7.º Impostos sobre as folhas de pagamento relativamente ao seguro social; 8.º Impostos sobre negócios; 9.º Impostos de selo sobre documentos legais; 10.º Impostos sobre a venda de ações em bolsa; 11.º Impostos de franquia sobre utilidade públicas; 12.º Impostos sobre as vendas; 13.º Impostos sobre a gasolina; 14.º Impostos sobre partilhas e desmembramento; 15.º Imposto de registo eleitoral sobre pessoas. O governo nacional tem poderes para arrecadar impostos sobre todas estas formas, mas há mais de 60 anos não tem utilizado a primeira e a última, ambas as quais (sendo impostos indi-

retos) têm sido divididas entre os Estados de acordo com as suas respectivas populações, como o exige a Constituição. Em outras palavras, esses impostos têm que ser cobrados sobre a população e não sobre a riqueza, o que os tornaria as mais impopulares das contribuições.

## LIMITAÇÃO AO PODER DE TRIBUTAR DO CONGRESSO — 1.º OS IMPOSTOS DEVEM SER COBRADOS PARA O FIM PÚBLICO

A Constituição também restringe o poder de tributar do governo nacional de muitos outros modos. Por exemplo, limita os fins para os quais os impostos podem ser lançados. O Congresso não pode impor nenhum tributo exceto "para pagar as dívidas prover à defesa comum e o bem geral dos Estados Unidos". Isto na verdade não é uma limitação rigorosa pois o termo "bem geral" é muito amplo. Esta cláusula do bem geral na Constituição, aliás, é comumente mal entendida. Ouve-se a gente dizer de vez em quando que o Congresso deveria fazer isto ou aquilo em cumprimento "da cláusula realtiva ao bem geral contida na Constituição". Mas esta cláusula não confere poder, limita o poder do Congresso. (3). A Constituição não confere ao Congresso o poder para fazer cousa alguma, mas simplesmente restringe o seu poder de tributar (4).

### A CLÁUSULA "DO BEM GERAL"

A questão do que seja a finalidade "para o bem geral" tem-se apresentado sob várias formas aos tribunais para interpretarem. Podem os impostos ser lançados para pagar liberalidades feitas aos plantadores de beterraba para a produção do açúcar ou de outra qualquer comodidade que o Congresso queira estimular? Pode o Congresso levantar dinheiro mediante tributação para cons-

(3) "Tem-se preconizado e problemado que o poder "de lançar e cobrar impostos, direitos, contribuições e impostos de consumo, para pagar dívidas e para prover à defesa comum e o bem geral dos Estados Unidos, implica uma comissão ilimitada para exercer todos os poderes que se podem considerar necessários à defesa comum e ao bem geral. Não se poderia dar maior prova da precariedade sob a qual estes escritores elaboram as suas objeções, do que de se rebaixarem a uma interpretação errônea". The Federalist, No. 41.

(4) Para o argumento contrário vide James F. Lawson, The General Welfare Clause (Washington, 1934).

truir obras de irrigação em um só Estado, ou para ajudar uma cidade a celebrar o seu centenário, ou para coadjuvar algum distrito de país que tenha sofrido o fracasso de uma colheita? Os tribunais nesta matéria têm opinado que os benefícios de ordem privada incidental, ou as vantagens regionais, não excluem a finalidade principal de ser para o bem público. Por outro lado, os impostos sobre o beneficiamento de produtos, que forem criados pelo Congresso de acordo com os dispositivos da lei do ajustamento agrícola (1933) representavam uma ampliação radical do dispositivo do bem geral. A lei não previa a eventualidade dessas taxas de beneficiamento de serem consolidadas à receita geral para serem destinadas às verbas que o Congresso determinasse, mas definitivamente destinava a venda de tais taxas ao pagamento a fazendeiros que concordassem com as restrições feitas a seus produtos. A Suprema Corte em 1936, julgou inconstitucional a lei de ajustamento agrícola porque essa lei não representava um simples exercício do poder de tributar e de gastar para o bem geral, mas constituía um estratagema para controlar a produção agrícola através de um plano regulador que era voluntário na forma, porém coercitivo de fato. A Constituição não dá ao Congresso o direito de regular a agricultura. Essa jurisdição compete aos Estados individualmente de acordo com os seus poderes residuais.

## 2. OS IMPOSTOS DEVEM SER UNIFORMES

Em segundo lugar a Constituição exige que todos os direitos alfandegários, impostos e tributos de consumo lançados sob a autoridade do Congresso, sejam uniformes em todo o território dos Estados Unidos. Isto não significa, porém, que todos os Estados devam contribuir igualmente. O Congresso no exercício de sua discreção pode ajustar o encargo da tributação nacional, de modo que uma maior quantia recaia sobre uma certa área ou seção da população do que sobre outra, ou de modo que uma classe seja mais tributada do que outra. O imposto sobre transferência de ações não é nulo por falta de uniformidade, se bem que essas transações ocorram nas grandes cidades e não nos distritos rurais. A uniformidade, de acordo com o sentido da expressão na Constituição, quer dizer que o imposto deve aplicar-se com igual peso onde quer que o sujeito da tribu-

tação se encontre. Por exemplo, o imposto sobre imigrantes estrangeiros foi considerado uniforme apesar do fato de mais de 95% de sua arrecadação ser cobrada no porto de Nova York. Por outro lado não seria uniforme um imposto que estabelecesse discriminação entre as mesmas coisas em diferentes lugares do país; por exemplo, se cobrados sobre heranças à razão de 10% em alguns Estados, e de 20% noutros. Mas o imposto pode ser cobrado à base de diferentes taxas sobre heranças de diversas grandezas. A exigência da uniformidade é geográfica e não evita a imposição de taxas progressivas ou graduadas sobre heranças, rendimentos ou lucros.

## IGUALDADE ENTRE OS PORTOS DE ENTRADA

A regra concorrente à uniformidade geográfica é corroborada por outra cláusula da Constituição que veda a preferência por qualquer regulamento do comércio ou a arrecadação de impostos aos portos de um Estado em detrimento dos portos de outro Estado. Esta cláusula exige que os direitos alfandegários sobre qualquer espécie de comodidades sejam arrecadados à mesma taxa em todos os portos de entrada. E não é só isto, os processos para determinar as avaliações para o pagamento de direitos, devem ser os mesmos.

## 3. NENHUM IMPÓSTO É COBRADO SOBRE EXPORTAÇÕES

Uma terceira limitação sobre o poder tributário do Congresso é a que se refere às exportações e às tarifas (alfandegárias) internas. "Nenhum imposto ou direito — declara a Constituição. — será aplicado aos artigos exportados de qualquer Estado. Isto se refere não só, como as palavras parecem implicar, aos artigos exportados de um para outro Estado da União, mas inclui os artigos exportados de qualquer Estado da União para um país estrangeiro. Portanto é vedado ao Congresso taxar as exportações dos Estados Unidos aos países estrangeiros. Ele só pode tributar as importações. A restrição contra os Estados é ainda mais rígida, porque um Estado não pode, sem o consentimento do Congresso, criar impostos quer

sobre as suas importações, quer sobre as suas exportações, em circunstância alguma (5).

#### ESTÃO INCLUÍDAS AS POSSESSÕES INSULARES

A êste respeito, as possessões insulares não incorporadas dos Estados Unidos, Pôrto Rico e Filipinas, não têm sido consideradas Estados nem território estrangeiro, logo o comércio entre os Estados Unidos e estas ilhas pode ser submetido a direitos alfandegários pelo Congresso. De igual modo a exigências de que todos os impostos sejam uniformes nos Estados Unidos, não se aplica às ilhas. Quanto a Hawái e o Alaska, por outro lado, têm sido considerados territórios incorporados, portanto ficam submetidos à mesma regra a que estão sujeitos os Estados com respeito aos direitos alfandegários e à uniformidade da tributação.

#### RAZÃO DESSA REGRA

A proibição de qualquer impôsto sobre as exportações foi um dos compromissos da Constituição. Foi uma concessão aos Estados Sulistas, que em 1787 eram grandes exportadores de arroz, tabaco e outros produtos agrícolas. A corrente noção econômica daquela época era que os direitos de exportação sempre recaíssem sobre o exportador, ao passo que os de importação recaíssem sobre o consumidor. Portanto, os delegados Sulistas opuseram-se com firmeza contra o direito do Congresso em taxar as exportações, porque êsse tributo recairia inteiramente sobre os plantadores, e afinal, venceram. Sob certos respeitos, contudo, esta restrição foi infeliz. Ela privou o Congresso de um meio de diminuir a exaustão dos recursos naturais. As exportações de madeira elevando-se a muitos milhões por ano, continuaram isentas de tributação. Convém, entretanto, notar que a proibição de taxar as exportações não restringe o direito do Congresso de regular o comércio de exportação de qualquer outro modo razoável, exceto a tributação. Nem isenta as mercadorias do paga-

(5) "Nenhum Estado poderá, sem o consentimento do Congresso, criar quaisquer impostos ou direitos sobre importações ou exportações, salvo o que possa ser absolutamente necessário para a execução de suas leis de inspeção: e o produto líquido de todos os direitos e impostos estabelecidos por qualquer Estado sobre importações ou exportações, será destinado ao uso do Tesouro dos Estados Unidos, e tôdas esas leis ficarão sujeitas à revisão e ao contrôlo do Congresso" (Art. I, Seção 10, Par. 2).

mento dos impostos internos comuns, pelo fato de serem fabricadas para exportação.

#### NENHUMA RESTRIÇÃO SOBRE O PODER DE TAXAR IMPORTAÇÕES

Com referência aos direitos de importação, o Congresso tem plenos poderes. Pode lançar direitos de importação de qualquer espécie e as taxas que determinar, naturalmente desde que as taxas sejam uniformes em todos os portos norte americanos pelos quais entrarem as mercadorias. Êste poder de tributar as importações tem sido usado continuamente pelo Congresso, como todos sabem, desde o estabelecimento da República. Nos dias pristinos o fim principal da tarifa de importação era prover receita e só incidentalmente, proteger a indústria americana. Mas no correr do tempo foi invertida essa ordem. A tarifa tornou-se primariamente um instrumento de proteção e somente num sentido secundário, um meio de prover receita ao govêrno nacional.

#### 4. OS IMPOSTOS DIRETOS DEVEM SER DISTRIBUÍDOS

Uma quarta limitação constitucional ao poder tributário do Congresso, é a que diz respeito à imposição de impostos diretos. E' impressão de todos que o govêrno nacional não pode taxar a propriedade imóvel, devendo deixar esta fonte de receita aos Estados e às municipalidades. Não há base para essa impressão. O Congresso tem o poder de lançar impostos diretos, quando julgá-los convenientes, mas a importância total da arrecadação dos impostos diretos devem ser divididos entre os diversos Estados de acôrdo com os seus respectivos números (população) contando-se o número total de pessoas em cada Estado, excluindo-se os índios não tributados". Em outras palavras, o Congresso deve primeiramente fixar a quantia específica a ser arrecadada, e depois distribuir para cada Estado a quota que lhe couber de acôrdo com a sua população — e não de acôrdo com a sua fortuna, o seu rendimento ou a sua área territorial. E' êste um dispositivo da primitiva Constituição, que foi de certo modo modificada pela décima-quarta emenda (6).

(6) Em 1813, 1815 e 1816 os impostos diretos eram lançados para cobrir as despesas da guerra com a Inglaterra e eram divididos entre os Estados. Em 1861 foi feito um levantamento de 20.000.000 de dólares de modo similar pelo Congresso, e dividido, mas os Estados do Sul

Mas quais são os impostos "diretos" que devem ser distribuídos por entre os diversos Estados? Na época em que a Constituição foi adotada considerava-se fora de dúvida que os únicos impostos diretos eram os impostos de registro eleitoral e o tributo sobre a propriedade. Todas as outras espécies de impostos eram considerados indiretos. E somente alguns anos depois da Constituição entrar em vigor é que a Suprema Corte afirmou esta noção em uma decisão que declarou não ser imposto direto um tributo sobre veículos; que os impostos de registro eleitoral e os impostos sobre terras eram as únicas formas de tributação direta; enquanto que todos os demais impostos estavam incluídos na frase genérica "impostos, direitos e tributos de consumo". Três dos juizes que ouviram os argumentos neste caso tinham sido membros da convenção constitucional. O Congresso mais tarde lançou impostos sobre a circulação bancária, receita de companhias de seguro e sobre heranças; mas não os distribuiu por entre os Estados e a Suprema Corte decidiu que nenhum deles era imposto direto, nem precisava ser distribuído.

#### A CONTROVÉRSIA SOBRE OS IMPOSTOS DE RENDAS. OS SEUS VÁRIOS ESTÁGIOS

Finalmente, em 1862 sob a pressão das pesadas exigências de receita para a guerra, o Congresso lançou impostos sobre as rendas sem dividir a arrecadação total por entre os Estados de acordo com a população de cada um. Então, pela primeira vez, foi levantada a questão: se o imposto de renda era ou não imposto direto. Depois de revisar a sua atitude nas decisões anteriores, a Suprema Corte resolveu que o imposto de renda não era tributo direto e mais uma vez declarou categoricamente que os impostos de registro eleitoral e o tributo sobre propriedade imobiliária eram os únicos impostos diretos de acordo com a Constituição. Esta decisão, contudo, não foi dada durante muitos anos após a passagem da lei que criou os impostos sobre a renda, a qual neste ínterim fora revogada pelo Congresso.

Esta decisão, inequívoca como era, poderia considerar-se como resolvendo para sempre a matéria, mas 30 anos depois a questão foi revivida, — e desta vez a resposta foi diferente. O Congresso em 1864 sentiu a necessidade urgente de dinheiro. Mediante recomendação de certos representantes dos Estados agrícolas que então tinham nas mãos a balança do poder, o Congresso passou uma nova lei de imposto de renda, estabelecendo um lançamento de 2% sobre todas as rendas acima de \$4.000, fosse qual fosse a sua fonte. Esta lei foi logo atacada sob o fundamento de que tributava a renda que provém de terras que era de fato um imposto sobre a própria terra e portanto um tributo direto. A Suprema Corte, depois de duas sessões, manteve esta alegação sob o fundamento de que o imposto sobre o rendimento de terras não pode ser distinguido do imposto sobre a própria terra, sendo este último reconhecido um imposto direto. Como um imposto sobre a terra portanto, devia ser distribuído e a lei de 1864 foi declarada inconstitucional por não tê-lo feito. Assim, por uma pequena maioria em que quatro entre nove juizes divergiram, o tribunal reformou a sua decisão sobre a lei de 1862 (7).

Esta decisão era muito impopular e levantou uma tempestade de desaprovação. A Suprema Corte foi diminuída no conceito que merecia nas regiões agrícolas considerada uma aliada dos interesses endinheirados. Teve início um movimento para remediar a situação por meio de uma emenda constitucional, mas não foi senão depois de 1913 que esta agitação triunfou. Nesse ano um número suficiente de Estados deu o seu apoio à XVI emenda que declarava que "o Congresso terá o poder de impor e cobrar impostos sobre as rendas seja qual for a fonte de que forem derivados, sem distribuí-los por entre os Estados e sem relação a qualquer censo ou população". Pouco depois da adoção da emenda XVI, um novo imposto federal sobre a renda foi lançado, e esse tributo que é atualmente cobrado diretamente pelas autoridades federais, produz uma quota considerável da receita nacional. Convém considerar que esta emenda não dispensa nenhum imposto direto, a

recusaram-se a pagar e o Congresso consequentemente restituiu as quantias que tinham contribuído. Desde 1861 nenhuma tentativa de derrame em impostos diretos foi feita pelo Congresso.

(7) Uma maioria de juizes também declarou que a lei do imposto de renda era inconstitucional por outros motivos, e.g., porque tributava os rendimentos das apólices emitidas pelos Estados e pelas municipalidades.

não ser o impôsto de renda, da necessidade de sua arrecadação proporcional entre os Estados. O impôsto de terras e prédios, se o Congresso algum dia resolver novamente estabelecê-lo, estaria ainda sujeito à exigência primitiva.

O poder do Congresso de cobrar impostos sôbre rendas, sem divisão proporcional entre os Estados, está hoje fora de questão, mas isto não quer dizer que de hoje em diante não se poderá considerar inconstitucional um impôsto de renda. Esse tributo podera ser atacado sob outro fundamento. A Constituição preve, por exemplo, que os salários dos juizes "não serão diminuídos durante a sua permanencia em seus cargos" e concede proteção algo similar ao salário do Presidente. A XVI emenda, permitindo ao Congresso tributar rendimentos "de qualquer origem" sobrepõe-se ao dispositivo anterior? Não, pois a Suprema Côrte decidiu que o impôsto sôbre a renda do juiz federal é uma diminuição do seu salário e portanto não é permíssivel. Em outras palavras, aquêle tribunal assumiu a atitude de que a emenda XVI não confere ao Congresso o poder de tributar qualquer pessoa ou qualquer cousa que não poderia tributar antes de 1913, mas simplesmente aboliu a necessidade do rateio dos impostos de renda por entre os Estados.

#### LIMITAÇÕES IMPLÍCITAS

Tôdas as limitações precedentes, quanto à finalidade e aos métodos de tributação nacional são expressamente prescritas na Constituição. Mas além daquelas existe uma limitação implícita, oriunda da própria natureza da União Federal, limitação essa que é considerada essencial para assegurar a liberdade de ação dos governos estaduais. Se os Estados precisam ser protegidos quanto ao pleno gôzo dos poderes que lhe são reservados, ao Congresso não deve ser permitido obstruir-lhes a maquinária governamental taxando-a a ponto de paralisá-la. Porquanto, admitir desde logo que o Congresso possa tributar o mecanismo pelo qual o Estado realiza as suas funções, estabelecida ficaria a supremacia do Congresso sôbre os Estados. Se ao Congresso, por exemplo, não agradar a prática da eleição dos juizes estaduais, poderia impôr um pesado tributo sôbre os salários de todos êsses funcionários e assim livrar-se dêles — do mesmo modo como o

Congresso já eliminou a emissão de papel-moeda pelos bancos estaduais, impondo-lhes uma tributação elevada.

Há mais de 100 anos, porém, quando surgiu um caso dessa especie, a Suprema Corte decidiu que nenhum Estado poderia taxar as agencias da administração federal, como sejam, os correios, as alfandegas, as notas de bancos nacionais, ou os salários dos funcionarios federais. Esta decisão foi baseada no principio de que varios Estados se tivessem autoridade de tributar o mecanismo do governo federal, teriam o poder de paralisar as suas rodas. Mas a logica exige que este principio se aplique de parte a parte e os tribunais tem decidido em inumeras ocasioes que o Congresso não pode tributar os salários dos funcionarios estaduais ou municipais, nem tampouco os rendimentos provenientes de aponces da dívida publica estadual ou municipal. E' por essa razão que um professor numa universidade estadual não paga impôsto de renda sôbre o seu salário, pois êle é tecnicamente um funcionario do Estado, ao passo que os professores de instituições educacionais privadas estão sujeitos ao impôsto pois que são classificados na categoria de empregados particulares. Se, entretanto, um Estado ou uma municipalidade empenhar-se nalgum empreendimento lucrativo, por exemplo, um despensário de bebidas alcoolicas, os tribunais decidiram que êsse estabelecimento pode ser taxado pelo govêrno federal como qualquer outro ramo de negócios privados. E aquêles que auferirem um rendimento de obras públicas realizadas sob contrato com os Estados ou municipalidades, não têm o direito a nenhuma isenção.

O principio que nega aos Estados o direito de taxar o rendimento derivado de títulos da dívida pública federal (inclusive apólices da corporação dos proprietários do lar, apólices dos bancos de empréstimo à lavoura e outras agências federais) bem como a doutrina oposta que nega ao Congresso o poder de tributar rendimentos e apólices estaduais ou municipais — são duas proposições suplementares que criaram uma situação embaraçosa com respeito ao levantamento de receita para o Erário. Os inversores de capital têm a seu dispor bilhões de dólares de apólices livres de impôsto em que empregar o seu dinheiro. Na prática quer isso dizer que a taxa dos impostos e das

sobre-taxas aplicadas aos rendimentos individuais não pode ser elevada acima de um certo ponto, porque os proprietários transfeririam os seus haveres, para apólices isentas de impôsto, a fim de fugir às taxas elevadas. Suponhamos, por exemplo, que uma pessoa tenha um rendimento de 100.000 dólares por ano de ações individuais e de apólices que lhe dão uma média de 5%. Se o governo aplicasse impostos e sobretaxas a êsse rendimento na razão de 40%, o possuidor acharia vantajoso mudar as inversões para apólices livres de impostos, mesmo que essas rendessem apenas 3,5% ao ano. Uma séria inconveniência surge também do fato de serem as apólices isentas tão preferidas pelos inversores de capital, que encontram colocação, embora o juro seja pequeno. E isto estimula a subscrição popular mesmo ao ponto de desperdício. A situação deveria ser corrigida por uma emenda constitucional estipulando que o rendimento de tôdas as apólices governamentais dali por diante emitidas ficaria sujeito à tributação do mesmo modo como o rendimento proveniente de qualquer sociedade anônima.

#### ERROS POPULARES. 1. CONCERNENTE À DUPLA TRIBUTAÇÃO

Duas impressões tidas a respeito do poder tributário da Nação não tem base em lei. A primeira é a idéia de que a dupla tributação é inconstitucional. Em outras palavras, a noção de que a mesma cousa não possa ser taxadas duas vêzes. Não há nada na Constituição dos Estados Unidos que proíba a dupla tributação; o mesmo rendimento pode ser tributado tanto pelo governo nacional como pelos governos estaduais. Assim também as heranças. Uma herança na verdade pode ser taxada três ou quatro vêzes: pelo governo federal, pelo Estado em que vivia o *de cujus*, pelo Estado em que vivem os seus herdeiros e pelo Estado em que estiver situada a herança. Os impostos sobre gasolina são arrecadados ao mesmo tempo pelo governo nacional e pelos governos estaduais. A dupla e a tríplice tributação podem ser injustas ou ineptas; mas não são e nunca foram inconstitucionais.

#### 2. TRIBUTAÇÃO E REPRESENTAÇÃO

A outra idéia generalizada mas errônea é que "não deve haver tributação sem representação".

Pode ser boa filosofia política, mas não tem validade como princípio jurídico. A Nação e os Estados podem taxar o povo sem dar-lhe o direito de representação; não há nada na Constituição que lh'os proíba. O povo do distrito de Colúmbia, por exemplo, está sujeito à tributação de igual modo como o resto do país, entretanto, não elege o seu prefeito e os seus vereadores, nem outros funcionários locais. Não são representados na Câmara dos Deputados, e não têm voz na eleição do Presidente. Há alguns anos a Suprema Côrte numa controvérsia sobre esta questão decidiu por unanimidade que o Congresso tem indubitavelmente o direito de tributar sem dar representação ao contribuinte.

#### COMO O CONGRESSO TEM EXERCIDO OS SEUS PODERES TRIBUTÁRIOS

Êstes são, pois, os poderes tributários do Congresso estipulados na Constituição e interpretados pelos tribunais. Como têm sido exercidos êsses poderes? Os redatores da Constituição pressupunham que o Congresso impusesse frequentemente impostos diretos e os lançasse proporcionalmente por entre os Estados, mas esta fonte de receita federal demonstrou ser insignificante durante os últimos 100 anos. O governo nacional tem confiado em tôdas as ocasiões para a obtenção da maior parte de sua receita nos impostos indiretos, especialmente os alfandegários, os de consumo, e mais recentemente os impostos sobre sociedades anônimas, os sobre a renda individual, heranças, e uma variedade de impostos diversos. Até a passagem do século XX as arrecadações dos direitos sobre a importação e os de consumo, formavam o fator mais importante da receita governamental. Desde 1909 no entanto os impostos sobre o capital-ações das sociedades anônimas começaram a figurar na receita e a partir de 1913 grandes aumentos da receita foram obtidos pelo impôsto de rendas sobre indivíduos. Em 1916, ano antes dos Estados Unidos entrarem na guerra, a receita nacional proveniente de impostos era de cerca de setecentos milhões para a qual os direitos alfandegários contribuíram com muito menos da metade.

## IMPOSTOS DE GUERRA

Mas em 1917, quando os Estados Unidos declararam guerra ao governo alemão, a certeza de consideráveis despesas militares exigiu uma revisão geral das leis de impostos. Não se julgou convenientemente levantar todos os fundos necessários ao esforço de guerra por empréstimo. Portanto, o Congresso por uma série de medidas fiscais de guerra, não só ampliou e aumentou os impostos existentes, como recorreu a novas formas de tributação federal. Os impostos de consumo sobre o tabaco foram aumentados, e muitos novos itens foram incluídos nas rendas internas. Por exemplo, o imposto sobre telegramas, sobre bilhetes de estrada de ferro e passagens nos carros Pullman, sobre joias, sobre bebidas sem álcool, sobre a venda de automóveis, sobre certos papéis legais, etc. As taxas da tributação sobre sociedades anônimas e sobre rendimentos líquidos de indivíduos, foram muito aumentados. Arrecadou-se pela primeira vez na história dos Estados Unidos um imposto sobre lucros excedentes, i. e., sobre todos os lucros de negócios, acima de um certo ponto. Por estas várias medidas fiscais e receita normal da Nação multiplicou-se várias vezes.

Depois do fim da guerra alguns desses impostos (notavelmente os impostos sobre lucros excessivos) foram abolidos, outros (como os impostos sobre contribuições para clubes) foram mantidos. As taxas arrecadadas sobre os rendimentos líquidos de pessoas físicas também foram reduzidas mas tornaram a ser aumentadas. A guerra expande grandemente o orçamento de impostos de uma nação e quando termina o conflito, nunca a exigência se contrai às suas proporções anteriores. Há interesses em pagar a dívida de guerra, as pensões e a folha de pagamento aumentada pois milhares de empregados nomeados para cargos no governo durante a guerra tratam de manter as suas posições depois de cessarem as hostilidades. Isto também é verdade nas emergências em tempo de paz, como por exemplo uma depressão industrial. O dispêndio total não deve ser medido pelo seu custo enquanto durar a emergência.

Hoje em dia as arrecadações do governo nacional para os fins comuns de orçamento importam em mais do total de quatro bilhões de dólares por ano, ou sejam mais do que trinta dólares per

capita da população. Os direitos alfandegários produzem menos de 10% total. Os impostos internos sobre bebidas alcoólicas, tabaco, cigarros, charutos, cartas de jogo, máquinas fotográficas, armas de fogo, gasolina, entradas de teatro, contribuições para clubes, facilidades de viagem em carros Pullman, transferência de ações, etc., rendem uma fração consideravelmente maior. Os impostos e sobretaxas sobre rendimentos líquidos de pessoas físicas e jurídicas também constam um item lucrativo do lado da receita do orçamento nacional. O imposto sobre espólios ou sobre heranças produz muito, porém produz alguns anos mais do que noutros dependendo do número de grandes espólios tributáveis pelo falecimento dos proprietários. Deve-se também mencionar que os impostos internos são cobrados sobre certos produtos beneficiados no processo de sua fabricação, como meio de promover a conservação do solo pela restrição da produção agrícola. Finalmente o tesouro nacional recebe uma quantia considerável de receitas diversas a título de emolumentos: multas, penalidades, lucros sobre o cunho da moeda, dinheiros recebidos da renda ou do rendimento de terras do domínio da União, etc.

## EXPANSÃO DO CAMPO DE TRIBUTAÇÃO FEDERAL

O grande alargamento da área de tributação federal ocorrido durante os recentes anos proporcionou tanto à Nação como aos Estados uma oportunidade para arrecadar uma grande parte de sua receita de outras fontes. Os poderes tributários dos Estados são claramente concorrentes com os do Senado, porque os Estados têm o direito de tributar quase tudo, exceto as importações, as exportações, os instrumentos do comércio interestadual e as agências do governo federal. Muitos Estados possuem impostos sobre heranças e impostos sobre os lucros de pessoas jurídicas, ao passo que muitos outros também criaram impostos sobre a renda de pessoas físicas. Alguns deles têm impostos sobre as vendas, que recaem sobre comodidades já sujeitas ao imposto de consumo federal. Na fixação das respectivas taxas de tributação, a Nação e os Estados não levam em consideração, cada qual, o que o outro faz. Cada qual considera apenas as suas próprias necessidades. É uma circunstância infeliz do ponto de vista do contribuinte porque o encargo cumu-

lativo recai sobre êle. A tributação da propriedade, dos rendimentos, das heranças e das vendas deveria ser planejada como um todo e não deveria ser relegada como refém às exigências dos governos em competição tributária. A competição tributária entre as diversas autoridades impositoras, em cada qual se esforça por arrecadar tudo quanto pode das mesmas fontes, pode ser feita na base de uma sã finança Pública.

#### TRIBUTAÇÃO FEDERAL COMO UM MEIO DE REAJUSTAMENTO ECONÔMICO

Mas a extensão da tributação federal não é devida inteiramente à necessidade de aumentar a receita. Alguns impostos federais, como o que recai sobre os espólios são destinados a promover uma mais ampla distribuição da riqueza da nação, tornado mais difícil a acumulação de grandes fortunas pela herança. O imposto de renda federal, com uma taxa que aumenta na proporção dos rendimentos, é também considerado como um meio de prestar serviço social, evitando a concentração da riqueza nas mãos de poucos. O imposto sobre gêneros beneficiados foi destinado a cobrar do consumidor de produtos agrícolas um preço mais alto pelo que êle compra e proporcionar ao fazendeiro um preço mais alto pelos seus produtos. Esse imposto não produz nenhuma renda líquida ao tesouro nacional. A tributação, em outras palavras, está se tornando não só um meio de obter dinheiro para o uso público, mas um meio de compeli a reconstrução econômica que o Congresso julga conveniente para a sociedade norte americana, como um todo.

#### O FUTURO DA TRIBUTAÇÃO NACIONAL

O futuro da tributação nacional merece uma palavra porque certos aspectos da política do Congresso neste campo agora estão se tornando a claros. Não é provável que os impostos de importação tornem a contribuição para a receita total como nos anos antes da guerra mundial. Os impostos internos indubitavelmente continuarão a ser cobrados, especialmente sobre os artigos de luxo. Se todos os indícios não errarem podem anteciper a continuidade da tributação pesada sobre os grandes rendimentos de pessoas físicas e sobre os lucros líquidos de pessoas jurídicas porque êstes impostos são simpáticos ao povo que julgam não

ter que pagá-los. A imposição de um imposto sobre as vendas tem sido proposta, e esse imposto sem dúvida renderia uma grande soma, mesmo se fôsse arrecadado à base de uma taxa muito reduzida. A objeção contra um imposto de vendas é principalmente de ordem política. Este imposto é demasiadamente direto, demasiadamente quase universal, demasiadamente visível. Do que os eleitores gostam é de um imposto que pagam sem perceber que o estão pagando.

#### A NECESSIDADE DA EDUCAÇÃO DO POVO EM MATÉRIA FISCAL

Não existe assunto tão opaco para o espírito público do que as questões tributárias. Em nenhum outro se faz maior confusão. Milhões de americanos pensam que um imposto fica onde é lançado, e quando se cobra imposto sobre a propriedade o dinheiro sai do bolso do proprietário.

Em outras palavras, a maioria do público liga pouca atenção à "incidência" final ou o ponto último onde recai o imposto. Imaginam que quando se lança um imposto sobre as estradas de ferro os seus proprietários o pagam dos dividendos, e quando se taxa o rendimento de hipotecas é somente do dinheiro do prestador que sai o imposto. Quando se taxa uma casa de apartamentos a maioria dos inquilinos imaginam que o senhorio é que o paga e regozijam-se quando o imposto é aumentado porque pensam que é um castigo para o senhorio.

#### A INCIDÊNCIA DO IMPÔSTO

Não poderia haver nada mais afastado da sã economia do que a idéia de que os impostos ficam no local da incidência. Os proprietários de estradas de ferro, os banqueiros e os senhorios são, na mór parte, simples intermediários que pagam os impostos em primeiro lugar e depois cobram o dinheiro cada dólar pago ou mais, dos passageiros, dos embarcadores, dos prestadores, dos inquilinos e dos seus freguezes. Quase todos os impostos, seja qual fôr a sua natureza, *intiltram-se no custo de vida*. Quase não existe alguém que não pague imposto — de qualquer modo não existe o não-contribuinte fora das barras da prisão e dos asilos de mendicidade. Todos os que fumam pagam imposto. O que êles fumam é na realidade, e sobretudo, imposto e não cigarros, porque mais da metade do custo desta comodidade é usualmente formada pelo imposto de consumo

cobrado de Tio Sam e pelo impôsto de renda lançado pelo Estado.

#### UMA GRANDE ILUSÃO DO POVO AMERICANO

Um govêrno por si só não produz nenhum rendimento. O govêrno não ganha dinheiro, não poupa dinheiro, não inverte dinheiro, não acumula capital, não tem lucros, e não paga dividendos. O govêrno vive unicamente dos lucros de todo o país. O govêrno simplesmente toma para si uma parte do que os seus cidadãos ganharam e lhes dá em troca os serviços que êle julga que êles devem receber. Daí a loucura de deixar-nos iludir imaginando que os impostos provêm somente dos que estão bem na vida e não oneram o fazendeiro e o trabalhador. E' uma suprema loucura pensar assim porque 9/10 partes da nossa extravagância no govêrno é atribuído à ilusão popular de que a maioria do povo não tem que pagar as despesas do govêrno. Quem paga o impôsto sôbre a gasolina, sôbre as entradas de teatro, sôbre a cerveja e sôbre o vinho? Acaso o impôsto de consumo sôbre o beneficiamento do trigo não entra no preço do pão? E acaso o impôsto de renda sôbre os rendimentos do dentista não entram no preço de seus trabalhos? Quem pagará os impostos lançados sôbre os lucros das sociedades anônimas industriais senão o povo que compra e consome os seus produtos? Essas questões deveriam ser simples mas se o eleitor médio perguntasse e respondesse por si próprio, haveria um interêsse generalizado na economia governamental.

#### ARRECADAÇÃO DA RECEITA

O trabalho de arrecadação da receita nacional está nas mãos do secretário do tesouro mas é realizado principalmente por dois agentes do seu ministério, a saber, pela divisão de direitos alfandegários e pelo serviço das rendas internas. Para a cobrança dos impostos sôbre as importações o país é dividido em distritos aduaneiros, cada qual com um porto principal de entrada a cargo de um coletor ou coletor-adjunto de direitos. Para a arrecadação dos impostos internos o país é dividido em um maior número de áreas semelhantes, cada qual a cargo de um coletor. O trabalho dos coletores das rendas internas compreende não sômen-

te a arrecadação dos impostos de consumo regulares, mas também a arrecadação dos impostos de renda e sôbre as pessoas jurídicas. Os lançamentos dos impostos de renda de pessoas físicas e jurídicas depende em primeiro lugar de declarações juramentadas que devem ser apresentadas por tôdas as sociedades anônimas, outras sociedades, ou pessoas jurídicas sujeitos ao impôsto. Os rendimentos de sociedades anônimas comerciais ou de pessoas físicas, abaixo de uma certa importância estão isentos. Tôdas cobranças são enviadas ao tesouro geral dos Estados Unidos. As arrecadações aí são conservadas nas caixas fortes do tesouro em Washington, ou depositadas em bancos (especialmente nos bancos da reserva federal) até ser preciso dispor do dinheiro. Para habilitar-se como depositário de fundos do govêrno, um banco deve preencher certas condições estipuladas em lei.

#### CONTAS E AUDITORIAS

As contas de todos os funcionários que lidam com a cobrança da receita são auditoriadas regularmente por funcionários da contabilidade geral, conforme estabelecido pelos dispositivos da lei sôbre a organização de orçamentos e contabilidade, de 1921, sob a chefia de um controlador geral. Êste funcionário é nomeado pelo presidente com a aprovação do Senado, por um têrmo de 15 anos. E' irremovível exceto por "impeachment" ou por uma resolução conjunta das duas casas do Congresso. A contabilidade geral é independente de todos os ministérios e responde somente ao Presidente, o que assegura a imparcialidade na execução do trabalho. O trabalho de auditoria, dispensa acrescentar, é de proporções enormes, porque quase todos os departamentos ou as repartições de todos os ministérios do govêrno recebem de alguma fonte — emolumentos, taxas sôbre patentes, sôbre registros de direitos eleitorais, sôbre licenças para a navegação a vapor, multas dos tribunais federais, receita da venda de propriedade ou de mercadorias confiscadas, etc. À contabilidade geral, como adiantamento mostraremos, também é confiado o trabalho de auditoria de todos os pagamentos efetuados fora do território nacional.