

# O impôsto de renda nos Estados Unidos (\*)

BENEDICTO SILVA

## I

### I. TOMADA DE CONTATO

#### O TEMA

**B**ENJAMIN FRANKLIN, figura culminante da América e uma das inteligências mais luminosas do século XVIII, escreveu em carta célebre, datada de 1789, que neste mundo nada é certo — exceto a morte e os impostos.

A inevitabilidade dos impostos basta para fazê-los dignos do interesse permanente do cidadão e do contribuinte. Ao contrário do que geralmente se supõe, o tratamento, teórico ou prático, de matéria tributária — seja para efeito de informação do próprio indivíduo, seja para efeito de doutrinação de grupos — oferece lances tão atraentes, capazes de prender tão fortemente a atenção do pesquisador, que pode até se transformar em entretenimento ou *hobby*. E mesmo que os impostos não fôssem interessantes em si e por si, como objeto de estudos e de debates, mesmo que não fôssem passíveis de apreciações leigas, fora dos círculos profissionais, ainda assim o tema desta conferência, escolhido pela direção do Instituto, encerraria suficiente dose — se não de interesse cultural — pelo menos de interesse prático. O humanista pode aborrecer e evitar os contatos de seu espírito com a teoria da tributação, que êle talvez considere

(\*) O Dr. Gustavo Lessa, membro da diretoria do Instituto Brasil-Estados Unidos, pediu-me, em setembro de 1944, que fizesse, na sede daquela instituição, uma conferência sobre o tema — o impôsto de renda nos Estados Unidos.

Aceitos o convite e o tema, a conferência foi pronunciada dois meses depois — no dia 3 de novembro.

O Diretor da *Revista do Serviço Público*, que ouviu a conferência, manifestou desejo de publicá-la. As limitações inerentes a essa espécie de trabalho impediram o uso de todo o material colhido. Para incluí-lo foi necessário refundir o original. Com essa refusão, o texto desdobrou-se e enriqueceu-se. As vinte páginas iniciais, lidas no auditório do Instituto Brasil-Estados Unidos, acrescentamos mais trinta.

Além das adições feitas aos capítulos originais, incluíram-se alguns capítulos novos, tais como os que tratam dos vários tipos de impôsto de renda, da progressividade, da complexidade, da publicidade e das reformas em estudo do impôsto de renda americano.

O conjunto, dividido em cinco partes, contém informações bastantes para dar aos leigos e aos estudantes, acaso interessados no conhecimento da tributação americana moderna, uma noção geral do tema tratado.

anti-estética e degradante. O cidadão, por sua vez, pode manter-se indiferente, por comodismo ou por carência de espírito público, ao destino dado ao produto dos impostos. O contribuinte, porém, é sempre sensível às questões relativas ao montante dos tributos que o Governo o obriga a pagar, cada ano, ou mesmo cada dia. Nem todos são humanistas e estetas, entregues a altas indagações. Nem todos têm consciência política despertada para se interessarem pelos problemas coletivos. Mas todos são contribuintes.

De sorte que, ou como observador da dinâmica social, ou como cidadão interessado na marcha dos negócios coletivos, ou como profissional empenhado em recolher material de estudo, ou simplesmente como contribuinte forçado a abrir mão de uma parte de sua renda em favor dos cofres públicos, todo indivíduo é susceptível de se interessar, em grau maior ou menor, pelas questões de tributação. Justifica-se, assim, a escolha do tema que vamos enfrentar nesta conferência.

Seja-nos permitido, entretanto, chamar a atenção para o ponto falho que apresenta. E' que, embora realmente interessante e oportuno, o tema peca por excesso de amplitude. *O impôsto de renda nos Estados Unidos* é um enunciado que abarca matéria para uma série de livros, matéria demasiado extensa, variada e complexa para ser tratada numa conferência.

Potencialmente interessantes, pois, como são, para todo mundo, as questões relativas aos impostos, se, no presente caso, o interesse não vier à tona, a culpa deverá ser lançada à direção do Instituto, por não ter sabido escolher — no Rio de Janeiro, onde há milhares de conferencistas capazes — alguém mais indicado para expor e comentar adequadamente um tema tão rico de teor cultural e social.

#### CRITÉRIOS GERAIS DE TRIBUTAÇÃO

O Estado afirma-se pelo direito soberano de apropriar-se, para efeito de financiamento dos serviços públicos, de uma parcela da renda ou da fortuna de todos os seus cidadãos. Ao exercerem

êsse direito, os Estados tributam de vária maneira, ora as pessoas, ora as coisas. O conjunto dos impostos e gravames existentes num Estado, em dado momento, é chamado sistema tributário.

Porque o problema da tributação está intimamente ligado ao estágio do desenvolvimento econômico e social de cada povo, os sistemas tributários variam de país para país e, dentro de um mesmo país, variam de região para região e, em menor amplitude, até mesmo de município para município. A simples enumeração dos diferentes sistemas tributários conhecidos seria tarefa insípida e certamente muito longa.

Um sistema tributário adequado, são, ideal, deve satisfazer a três condições: produzir recursos suficientes para que a maquinaria governamental respectiva funcione regularmente e atenda às necessidades gerais; provocar e estimular a realização da justiça social, mediante distribuição dos ônus dos serviços públicos segundo a capacidade de pagar dos contribuintes; fomentar, tanto quanto possível, ou pelo menos não embarçar ou retardar o desenvolvimento econômico da comunidade tributada.

A suficiência fiscal é condição essencial de todo sistema tributário digno dêste nome. Se não produz recursos bastantes para o custeio das atividades públicas, o sistema tributário é uma espécie de teratologia administrativa, uma contradição em vigor — ainda que satisfaça plenamente às demais condições.

A justiça social, de que a justiça tributária é uma componente, prescinde de arrazoado, pois constitui o supremo ideal da dignidade humana: conta com o apoio espontâneo da razão. E' evidentemente desejável que os encargos públicos se distribuam equitativamente, segundo as posses dos contribuintes.

O fomento econômico, ainda que doutrinariamente combatido por individualistas retardatários, constitui um dos deveres mais instantes do Estado Moderno: o de completar, promover, animar, regular ou proscreever, sempre de acôrdo com o critério da máxima conveniência social, a iniciativa privada na esfera econômica.

Um sistema tributário que entorpeça ou hipertrófie o desenvolvimento econômico da respectiva comunidade deve, em princípio, ser considerado contraproducente e, com o tempo, acabará por acarretar efeitos catastróficos.

Há elementos contraditórios entre as três condições mencionadas. Isso torna difícil a criação de

sistemas tributários ideais, administrativamente adequados, economicamente sãos e socialmente justos.

O grau de intensidade econômica do país pode indicar, ou mesmo exigir, prioridade para uma ou outra dessas condições, isto é, pode indicar precedência à justiça social, em detrimento do fomento econômico, ou vice-versa. Conforme uma corrente doutrinária, os países pobres, economicamente fracos, devem diligenciar por promover a formação e acumulação de capitais: cumpre-lhes cuidar do problema da *produção*; ao passo que, para os países ricos, industrialmente adiantados, nos quais a formação de capitais constitui etapa vencida, a sabedoria consiste em melhorar o padrão de vida da população: cumpre-lhes concentrar as atenções no problema da *distribuição*.

#### A TRIBUTAÇÃO NOS PAÍSES RICOS E NOS PAÍSES POBRES

Por mais que me repugne incluir nesta conferência — destinada a um auditório culto — noções de compêndio de Ciência das Finanças, vejo-me forçado a valer-me delas, uma ou outra vez, para expressar melhor o pensamento.

Segundo uma classificação discutida e discutível, mas certamente cômoda, os impostos se dividem em diretos e indiretos. São diretos aqueles que recaem nos próprios pagadores. São indiretos aqueles que os pagadores transferem a outrem. Ilustra tipicamente o primeiro caso o impôsto de renda, cujos ônus, baseados na renda individual, o contribuinte não tem meios de transferir a outra pessoa. Ilustra tipicamente a segunda categoria o impôsto de consumo, que, apesar de pago pelo fabricante ou pelo produtor originário, é por êste transferido aos atacadistas, passa dos atacadistas aos varejistas, dos varejistas aos consumidores, incorporado ao preço das mercadorias. Sôbre o consumidor, que rompe o sêlo para *consumar* a utilização do produto, recai em definitivo o impôsto.

Opinantes autorizados sustentam que os países pobres, carentes de capitais, devem dar preferência aos impostos indiretos, como o impôsto de consumo e o de importação, já que o seu problema central é o da produção. Trata-se de uma noção elementar, sômente ainda não suficientemente divulgada no Brasil em virtude do pequeno interesse que a Ciência das Finanças tem despertado em nosso país. Cabe ao Sr. Luiz Simões Lopes, Presidente da Comissão de Orçamento do Ministério da Fazenda, o crédito de haver lançado em circulação,

no Brasil, certas indicações doutrinárias modernas sôbre a constituição dos sistemas tributários.

“Por absurdo que pareça e anti-social que seja, — diz o Relatório com que aquela autoridade apresentou o Orçamento Geral da República para 1942 — aos países pobres cumpre poupar os habitantes prósperos e dirigir o grosso de seus tributos contra as classes menos aquinhoadas, a fim de permitir e estimular a acumulação de capitais. Sômente os países credores, em que já existem capitais acumulados em grande escala, é que podem e devem taxar mais fortemente, em benefício do consumidor médio e pequeno, os seus habitantes financeiramente bem aquinhoados — banqueiros, grandes industriais, grandes comerciantes, grandes empresários, em suma, todos quantos auferem rendas elevadas.” “Os países jovens, mal saídos da fase colonial, devem obter a maior parte dos recursos financeiros necessários aos seus governos, por meio de tributação indireta, a qual recai, em cheio, nas classes médias e pobres, universalmente muito mais numerosas do que as classes abastadas. E’ que, nesses países, o problema econômico instantâneo e crucial é o da produção de riquezas. Produção pressupõe fábricas, instalações, maquinaria, extração de matérias primas, meios de transporte — todo o dispendioso e variado equipamento tecnológico, industrial e agrícola necessário à vida econômica moderna. Para adquirir, criar, construir e montar esse equipamento, é indispensável a existência de largas disponibilidades financeiras.” “Daí o motivo por que os países neo-capitalistas, ou sejam aqueles em que o capital e a mão de obra são ainda extensivos, rarefeitos, incipientes, devem gravar mais pesadamente, e por tributação indireta, os grupos econômicos menos resistentes.”

Dos trechos citados ressalta, de maneira simples e acessível, o núcleo de uma doutrina tributária para os países em fase incipiente de industrialização, que, felizmente, já não é o caso do Brasil. Vejamos, agora, buscando-a na mesma fonte, a contrapartida relativa aos países industrializados.

Eis a passagem pertinente do aludido Relatório: “Os países que já estejam no estágio de economia super-capitalista, dispondo de capital e trabalho intensivos, concentrados, densos, isto é, os que se preocupam cada vez menos com o problema da produção, uma vez que este é função do equipamento econômico já existente, devem voltar-se para o problema da distribuição. E’ nesse estágio que uma sábia política tributária pode ser conciliada com uma sã política econômica e ainda com uma

justa política social. Já tendo suficientes produtores, os países super-capitalistas passam a necessitar, cada vez mais, de compradores — de consumidores economicamente capazes. E’ chegado o momento de obter, mediante tributação direta, os recursos financeiros de que carecem, gravando mais fortemente os grupos econômicos mais resistentes.”

Em conclusão: “os países neo-capitalistas necessitam de empreendedores, investidores, detentores de capitais — cumpre-lhes tributar, de preferência, as classes médias e pobres”; “os países super-capitalistas necessitam de consumidores — cumpre-lhes tributar, de preferência e progressivamente, as classes abastadas e ricas.”

Mesmo os observadores menos argutos poderão facilmente compreender que os impostos indiretos, como o impôsto de consumo, são particularmente indicados para os países coloniais, situados economicamente no século XVIII. Em outras palavras: os impostos indiretos, quando predominantes, caracterizam os povos atrasados, anti-progressistas, não libertos das superstições financeiras e econômicas do período colonial.

Cumpre notar, porém, que em matéria de tributação todos os pontos de vista podem ser apoiados na opinião deste ou daquele autor. Nos fins do século passado, por exemplo, houve uma corrente que sustentava, paradoxalmente, que o impôsto indireto encontra seu clima favorável entre os povos mais atrasados. Citando e rebatendo uma opinião de THIERS nesse sentido, RUI BARBOSA escreveu, quando Ministro da Fazenda do Governo Provisório, no seu famoso relatório de 1891: “A idéia que tende a se generalizar sob a civilização contemporânea, cada vez mais imbuída dos ideais democráticos, é a que alarga a importância aos impostos diretos, precisamente como elementos civilizadores, isto é, como exigências do princípio de justiça nas sociedades de mais amplo desenvolvimento moral”.

Desejamos afirmar, de passagem, que, em nossa opinião, o Brasil já se desenvolveu economicamente o bastante para expurgar o seu sistema tributário das reumas coloniais, nêle representadas, sobretudo, pelos impostos de consumo e do sêlo.

Até aqui, a tônica fiscal tem sido posta nos tributos indiretos, notadamente nos impostos de importação e de consumo, pelo que o grosso das rendas públicas tem sido formado pelas contribuições das classes médias e pobres. A sangria secular destas permitiu a formação e acumulação de capitais

no Brasil. Daqui por diante, a tônica fiscal deve ser movida na direção dos tributos diretos em geral e do impôsto de renda em particular. O Brasil já atingiu o grau de desenvolvimento econômico em que lhe cumpre cuidar, cada vez com mais vigor, do problema da distribuição. Chegou a hora de liberar e aumentar o poder aquisitivo das classes médias e pobres, mediante transferência da carga fiscal para as classes abastadas e ricas. Chegou a hora do impôsto de renda.

#### TIPOS DE IMPÔSTO DE RENDA

O impôsto de renda é a mais complexa das espécies tributárias conhecidas. O termo *renda*, fonte de encarniçadas disputas doutrinárias, nomeia ou designa, como conceito econômico, um fluxo de riqueza durante determinado período de tempo. Distingue-se, assim, nitidamente de *capital*, conceito que nomeia ou designa uma reserva, um fundo de riqueza em dado momento (1). Segundo SELIGMAN, a renda pode ser definida como o dinheiro, ou o equivalente de dinheiro, que o indivíduo auferir durante um período definido, acima e além das despesas de custeio. Mas o conceito fiscal de renda ainda não foi fixado em definitivo. Muitos contribuintes, por exemplo, se recusam a convir em que a remuneração do trabalho seja renda. Para os que sustentam êsse ponto de vista, só os lucros da atividade comercial, os juros de títulos e depósitos bancários, os aluguéis e os dividendos são renda. A tendência observável em todos os países civilizados é no sentido de considerar renda, para efeito de tributação direta, o valor, expresso em dinheiro, do aumento do poder econômico de uma pessoa, verificado entre duas datas, seja proveniente desta ou daquela fonte, seja renda do capital, ou produto do trabalho. Fixa-se um mínimo de subsistência: as rendas iguais ou inferiores a êsse mínimo não estão sujeitas ao impôsto. E assim se resolve, por definições legais mais do que por postulados teóricos, o problema da fixação do conceito fiscal de renda. Mas êste expediente de legislação não liquida o assunto. Tributar igualmente as rendas do capitalista, do banqueiro, do senhorio, do industrial, do comerciante, do arquiteto, do alfaiate, do médico, do guarda-livros, da dactilógrafa e do operário qualificado, ou melhor, tributar as rendas provenientes do aluguel de capital ou de imóveis, da exploração industrial e da atividade

comercial, em pé de igualdade com as rendas provenientes do trabalho técnico-profissional ou do trabalho predominantemente físico, é um critério que, à primeira análise, repugna ao senso e à ânsia de justiça, comuns à maioria dos homens civilizados.

Cumpria imaginar outros critérios, "A las situaciones distintas, hay que contemplarlas distintamente", segundo afirmam os espanhóis. Essa necessidade de corrigir os absurdos ou as contraindicações mais aparentes de uma aplicação uniforme do tributo é responsável, em larga medida, pelo aparecimento de vários tipos de impôsto de renda. Dêstes, os principais são: o *presuntivo*, o *composto* e o *unitário*, segundo a classificação sistematizada por SELIGMAN.

O tipo presuntivo baseia-se no pressuposto de que as rendas de um indivíduo são susceptíveis de avaliação através das respectivas despesas. Se se adota o tipo presuntivo, o montante da renda tributável de cada contribuinte não resulta de declaração dêste nem de um levantamento rigoroso — mas é *presumido* através de seus gastos. Pode-se presumir, por exemplo, que as rendas de um senhor que possua automóvel, *chauffeur* de libré e ocupe três empregados em casa, sejam pelo menos vinte vezes superiores aos ordenados do pessoal que o serve; assim como se pode presumir que todo indivíduo que possua automóvel particular no Rio de Janeiro tenha pelo menos 60 mil cruzeiros de renda anual.

O primeiro impôsto de renda inglês, criado por PITT em 1798, constitui exemplo clássico do tipo presuntivo. Para efeito de avaliação da renda tributável, os contribuintes eram divididos em três classes: A, B, e C. O lançamento da renda era feito: relativamente às pessoas incluídas na classe A, à base da posse de carruagens, cavalos e criados; relativamente às pessoas da classe B, à base da posse de casas e respectivas janelas, relógios de parede e de bôlso; relativamente às pessoas da classe C, à base de certos gastos de alojamento, tais como os aluguéis relativos a estabelecimentos comerciais e a casas de residência. Para efeito de lançamento, presumia-se: que a renda dos contribuintes da classe A, — possuidores de carruagens, cavalos e criados — fôsse de três a cinco vezes maior do que as respectivas despesas; que a dos contribuintes da classe B — possuidores de casas (cujo número de janelas pesava no lançamento), relógios de parede e relógios de bôlso — correspondesse a um quarto, no mínimo, e ao quin-

(1) V. SELIGMAN, *Encyclopaedia of the Social Sciences*, artigo sobre "Income tax."

tuplo, no máximo, do total das respectivas despesas; que a dos contribuintes da classe C fôsse equivalente a um décimo, no mínimo, e ao dôbro, no máximo, das respectivas despesas.

Os fatos demonstraram que essas *presunções* eram muitas vêzes tão inexatas, dando margem a fraudes e sonegações tão clamorosas, que a lei foi substituída logo no segundo ano de existência.

Mais recentemente, outros países europeus, a França, a Bélgica e a Grécia, adotaram modalidades aperfeiçoadas do impôsto de renda presuntivo, em que as bases de avaliação da renda tributável ora são os alugúeis pagos, ora a posse de automovel, etc.

Incidentalmente, declaro que, no Brasil, um dos meios de evitar que os médicos, os dentistas, os advogados e mais algumas classes de profissionais soneguem o impôsto de renda, como tantos fazem inveteradamente, está na introdução, no regulamento do impôsto, de dispositivos que permitam a avaliação presuntiva das rendas tributáveis, com base nas despesas aparentes.

O impôsto de renda *composto*, o mais complexo de todos, usualmente distingue entre as rendas de fonte vária, pesando mais nas produzidas por capitais em depósito (juros em geral), menos nas produzidas por capitais emprestados aos governos (juros da dívida pública), pela propriedade mobiliária (alugúeis) e pela atividade industrial (lucros), menos ainda nos rendimentos do trabalho (honorários, vencimentos, ordenados, gratificações, salários). O impôsto de renda composto engloba, assim, vários impostos, inclusive modalidades do presuntivo.

“E’ um feixe de impostos”, como disse LEON SAY. Dentre os países que o adotaram e desenvolveram, cumpre salientar o Brasil, a Itália e a França. O impôsto de renda composto, por isso mesmo que oferece a vantagem de ensejar, para cada classe de renda, a adoção da melhor forma de cobrança e, sobretudo, por conter, na própria concepção, o germe e a vontade da justiça tributária, demanda qualidades excepcionais de caráter, inteligência, preparo técnico e civismo por parte dos agentes administradores.

O impôsto de renda de tipo *unitário*, como o de tipo composto, baseia-se em declarações prestadas, em formulário próprio, pelos contribuintes. Se bem que essas declarações usualmente se classifiquem por categorias, de acôrdo com a fonte dos rendimentos, os diversos itens são reunidos e somados; o impôsto recai uniformemente sôbre o to-

tal da renda declarada. Ao passo que, nos países que adotam o impôsto de renda de tipo composto, o cálculo da contribuição é feito por partes — aplicando-se diferentes taxas cedulares às rendas de origem diversa, acaso auferidas pelo contribuinte — nos países que adotam o impôsto unitário, o cálculo resume-se numa única operação: o total da renda, ainda que englobe juros bancários, juros da dívida pública, alugúeis, arrendamentos, lucros, dividendos, honorários, comissões, vencimentos, salários, etc., é sujeito a uma única taxa.

O impôsto de renda americano é de tipo unitário.

Se fôssemos investigar as razões por que os Estados Unidos adotam o tipo unitário, possivelmente descobriríamos, nessa preferência, mais uma prova da aversão do homem americano pelas coisas complicadas e, ao mesmo tempo, de seu civismo sincero, que não se limita a fazê-lo perfilar quando passa a bandeira pátria e ouvir de pé o hino nacional, mas também a contribuir lisamente, através dos impostos, para o financiamento dos negócios públicos. O americano geralmente aprecia o progresso, preocupa-se com a marcha das atividades governamentais e possui, em alto grau, o sentimento de cidadania. O impôsto de renda unitário, mais aceitável do que o presuntivo e menos complicado do que o composto, encontra boa aceitação da parte de um povo *tax-minded*, como o americano, povo que já aprendeu a noção de que cada um deve pagar segundo a respectiva capacidade e que esta deve ser medida pela renda.

## II. A LUTA PELA IMPLANTAÇÃO

### A PRIMEIRA EXPERIÊNCIA — DURANTE A GUERRA DE SECESSÃO

Com estas ligeiras considerações em mente, podemos atacar agora o tema da conferência.

A história da criação e da implantação do impôsto de renda nos Estados Unidos não apresenta lances dramáticos, nem peculiares. Como na maioria dos outros países, o impôsto de renda surgiu nos Estados Unidos em época de grave crise interna — durante a Guerra de Secessão — para habilitar o Governo Federal a levantar os recursos necessários à sustentação da luta.

Efetivamente, criado em 1862, o impôsto de renda americano apresentava os seguintes característicos: isentava tôdas as rendas inferiores a 600 dólares anuais; impunha a taxa de 3% sôbre as rendas compreendidas entre 600 e 10 mil dólares e de 5% sôbre as rendas superiores a 10 mil dó-

lares. O contribuinte tinha o direito de deduzir todos os impostos prediais e territoriais que pagasse.

No ano seguinte, a lei foi parcialmente reformada a fim de permitir que os inquilinos e arrendatários igualmente deduzissem, das rendas brutas, os aluguéis e rendas pagas a senhores e proprietários. Estes, por sua vez, ficaram obrigados a declarar, para efeito de pagamento do impôsto, o valor estimativo das respectivas propriedades.

Apesar do descontentamento provocado pelo novo tributo, o Congresso aumentou-lhe as taxas, em 1864, graduando-as da seguinte maneira: rendas até 600 dólares anuais, isentas; rendas acima de 600 e até 5 mil dólares anuais, taxa de 5%; rendas acima de 5 mil e até 10 mil dólares anuais, taxa de 7 ½%; rendas superiores a 10 mil dólares anuais, taxa de 10%.

Em 1865, o Congresso elevou para 10% a taxa sobre tôdas as rendas superiores a 5 mil dólares. Avolumou-se, então, a resistência dos contribuintes. Em consequência, dois anos mais tarde, a tabela progressiva, ainda que tão suave, foi abandonada e substituída por uma taxa única de 5% sobre tôdas as rendas superiores a 10 mil dólares.

O impôsto tinha caráter extraordinário e prazo certo de duração, pelo que se extinguiu em 1872, ano em que foi cobrado, pela última vez, com base nas rendas do período fiscal anterior.

#### A TENTATIVA FRUSTRE DE 1894

Em consequência de uma redução das rendas alfandegárias, ocorrida em 1893, o Governo americano cogitou novamente, no ano seguinte, de restabelecer o impôsto de renda. Já então o impôsto não era reclamado e preconizado apenas em nome das necessidades financeiras do Governo — mas também em nome da justiça tributária. Muitos congressistas americanos indigitavam a iniquidade do sistema vigente, que deixava praticamente intacta a renda dos ricos e gravava em pleno a das classes médias e pobres.

Além de estar crescendo a procura dos serviços públicos federais, o que exigia aumento correspondente de recursos, a opinião pública americana, guiada pelos congressistas, começou a inquietar-se com o fato de que as pessoas que auferiam altas rendas não estavam contribuindo proporcionalmente para o financiamento dos negócios coletivos. Naquela época, o clima social estava carregado de idéias reivindicadoras no sentido da extensão da justiça social; o povo emancipava-se politicamente e, por intermédio de seus representantes, parti-

cipava mais e mais nas decisões governamentais; a administração pública, menos e menos a serviço de grupos privilegiados ou de partidos políticos dominantes, procurava, ainda relutantemente, servir o povo, resolver problemas para a maioria, fazer o maior bem ao maior número. Os princípios de justiça tributária, de há muito recomendados pelos tratadistas, começavam enfim a permear a vida dos povos; não só encontravam oportunidade de aplicação como ainda defensores esclarecidos e combativos.

A tendência para a adoção dos impostos diretos em substituição aos indiretos, que se observava nos Estados Unidos, não era um fenômeno nacional americano — era antes a manifestação particular de um anseio universal, comum a todos os países civilizados.

Quase ao mesmo tempo, RUI BARBOSA punha a serviço da implantação do impôsto de renda no Brasil a sua imensa cultura e a sua incomparável dialética. Ao longo de quarenta páginas maciças, eruditas e convincentes, o primeiro Ministro da Fazenda da República discorria magistralmente sobre o impôsto de renda, sustentando, no monumental relatório financeiro de 1891, que era chegado o momento de o país incluí-lo no sistema tributário, entre outros motivos porque, “das várias formas sob que se pode concretizar a idéia das contribuições diretas”, o impôsto de renda era “a menos imperfeita, a mais eficaz, a mais justa”. “O impôsto de renda — afirmava RUI BARBOSA, citando uma opinião de GUSTAV COHN — é o único instrumento financeiro capaz de medir a proporção de encargos públicos, que devem recair sobre os ombros das classes ricas e abastadas.”

O anseio de justiça fiscal e as aperturas financeiras do Governo Cleveland levaram o Congresso Americano, em 1894, a votar uma lei criando novamente o impôsto de renda. Tratava-se verdadeiramente de uma tímida tentativa — canhestre, simples, representada por uma taxa proporcional de 2% sobre tôdas as rendas superiores a 4 mil dólares. Mesmo assim, provocou celeuma e foi levada, como ré, ao julgamento da Suprema Corte.

Apesar de haver clima social tão maduro para o advento da justiça tributária, administrada através da tributação direta e progressiva, a Suprema Corte Americana declarou inconstitucional a referida lei, baseando-se num dispositivo da Constituição Federal que proibia, taxativamente, todo impôsto de capitação, bem como qualquer impôsto direto, que não fôsse proporcional à população dos

Estados. Com efeito, do acórdão respectivo constam as seguintes razões: "Como os impostos sobre bens imóveis são indisputavelmente diretos, igualmente o são os que gravam a renda proveniente de tais bens. Também são diretos os impostos sobre a propriedade pessoal ou sobre a renda desta emanada. O impôsto criado pelos artigos 27-37, inclusive, da lei de 1894, na parte em que grava a renda proveniente de bens imóveis e de propriedade pessoal, por ser um impôsto direto no sentido da Constituição, é, conseqüentemente, inconstitucional e insubsistente, uma vez que não é proporcional à população de cada Estado; todos os citados artigos, os quais constituem um verdadeiro esquema de tributação, carecem necessariamente de validade".

Criar um impôsto federal que gravasse proporcionalmente a população dos diversos Estados seria impraticável, a menos que o Congresso declarasse, por lei, o montante total que deveria produzir o impôsto e repartisse esse montante entre os diferentes Estados, segundo as respectivas populações. Semelhante solução não poderia ser aceita, porque as taxas do impôsto, uma vez conhecida a contribuição total a cargo do povo de cada Estado, variariam necessariamente de Estado para Estado e, assim, o ônus relativo também seria diferente. Indivíduos em condições idênticas, mas residentes em Estados diversos, seriam gravados desigualmente. O impôsto teria que ser proporcional à população de cada Estado e não proporcional à capacidade de pagar de cada contribuinte. Ora, a capacidade de pagar e o efetivo demográfico são coisas distintas. Poderia acontecer que, quanto mais baixa a renda *per capita* em um Estado, tanto mais pesado, conseqüentemente, o tributo; e vice-versa.

#### A EMENDA 16.<sup>a</sup>

Se, para introduzir o impôsto de renda no sistema tributário federal, fôsse necessária a adoção de semelhante critério, muito mais lógico fôra abandonar completamente a idéia... ou reformar a Constituição.

O povo americano não se mostrou disposto a conformar-se com a decisão da Suprema Côrte contrária ao estabelecimento do impôsto de renda. Afinal de contas, conforme observa o tratadista CLIVE KING, uma questão importante como aquela, da qual dependia o início de uma política tributária mais justa, que iria forçar os que tinham mais a pagar mais, fôra posta à margem e conside-

rada inviável apenas porque cinco homens, — embora na qualidade de ministros do mais alto Tribunal do país — haviam interpretado o que, na opinião deles, os autôres da Constituição, os Patriarcas, teriam querido dizer por *tributos diretos*.

O anseio coletivo por uma redistribuição dos encargos tributários, que só se acreditava possível por meio do impôsto de renda, continuou a agitar o país, a fornecer alimento para as discussões, para os artigos de fundo, para as plataformas políticas. As manifestações individuais e de órgãos coletivos em favor de uma reforma fiscal que implantasse o impôsto de renda engrossaram-se, fundiram-se, assumiram as proporções de campanha nacional. Como era natural, a campanha reboou no Congresso e este, sensível aos ditames da opinião pública, dispôs-se a emendar a Carta Constitucional, especialmente para substituir o dispositivo contrário ao impôsto de renda. A emenda fêz-se penosamente, arrastando-se no Congresso ao longo de quatro anos; foi finalmente adotada como parte da Constituição Americana no dia 25 de fevereiro de 1913 e é conhecida por Emenda Décima-sexta. O seu texto é o seguinte: "O Congresso terá competência para decretar e arrecadar impostos sobre as rendas derivadas de quaisquer fontes, sem distribuição proporcional entre os diversos Estados e independente de qualquer recenseamento ou enumeração".

Afastado o impedimento constitucional, o Congresso decretou, no mês de outubro do mesmo ano, uma lei criando o impôsto de renda federal. Inúmeras vêzes emendada e modificada, essa lei tem produzido desde então, e especialmente durante a primeira guerra mundial e a guerra atual, um contingente substancial da receita do Governo Americano.

Seria descortês e até impiedoso referir numa conferência a história do impôsto de renda nos Estados Unidos. E ainda que um conferencista implacável desejasse submeter o auditório a essa dura prova, não o conseguiria no curso normal de uma conferência. Se tivesse notável poder de síntese e clareza, talvez lograsse concluir a tarefa em dez etapas.

Não obstante, tentarei destacar, dessa história, passar em revista e comentar, quando oportuno, alguns de seus episódios e aspectos que me parecem mais elucidativos, ou socialmente mais significantes.

(No próximo número: "A evolução").