

Constitucionalidade da Lei 8.200

JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA

Os jornais da semana passada noticiaram a visita do ministro da Economia, acompanhado de governadores do Nordeste, ao presidente do Supremo Tribunal, para pleitear — em ação direta de inconstitucionalidade proposta pelo procurador-geral da República — a reforma da decisão do relator, ministro Celso de Mello, que indeferiu pedido de suspensão liminar dos artigos 3º e 4º da Lei 8.200, de 28 de junho de 1991; e, simultaneamente, divulgaram a afirmação, por autoridades fazendárias, de que aqueles artigos são a causa da queda da arrecadação tributária da União no exercício corrente.

Essas notícias impõem a manifestação dos que se interessam pelo nosso direito tributário, pois a leitura das razões com que o ministro Celso de Mello fundamentou o indeferimento da liminar convence o convedor da legislação do imposto sobre a renda da improcedência da ação e do descabimento de procedimento cautelar que impeça, provisoriamente, efeitos de artigos de lei que regulam obrigações tributárias cujos fatos geradores somente correrão a partir do próximo ano.

A proposição de que os artigos 3º e 4º da Lei 8.200 são a causa da diminuição da receita tributária da União em 1992 não é verdadeira, posto que as deduções autorizadas pelos artigos 3º e 4º da Lei 8.200 somente influenciarão tributos a serem pagos a partir de 1994; e o principal fator dessa diminuição é o prejuízo sofrido em 1991 por cerca da metade das grandes empresas do País.

O que está contribuindo para o fenômeno são liminares em processos judiciais que concedem a compensação, em 1992, do imposto pago a maior em 1991 — que o artigo 3º da Lei 8.200 somente permite compensar em quatro exercícios a partir de 1994. Essas decisões judiciais negam aplicação ao artigo 3º. Não podem, portanto, ser evitadas mediante declaração da inconstitucionalidade do artigo, como pretendem as autoridades tributárias.

A decisão do Supremo nessa ação terá grande significação para todas as empresas do País, pois o que está em questão é a possibilidade de a União, usando da competência para tributar renda, instituir — através de incidência sobre lucros fictícios — imposto sobre patrimônio que confisca cerca de 25% do capital fixo e do capital de giro próprio das empresas.

Depois de 50 anos de experiência inflacionária, é fato notório que as demonstrações financeiras levantadas com base em escritura-



ção mercantil são imprestáveis como instrumento de conhecimento da situação financeira e dos resultados das empresas se não forem expurgadas das distorções nelas introduzidas pela inflação. Por essa razão, a partir da década de 1950 a legislação do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas foi aos poucos construindo e aperfeiçoando um procedimento de correção monetária que elimina os efeitos da inflação sobre o resultado contábil, evitando a tributação de lucros fictícios e incluindo na base de cálculo modalidades de lucro inflacionário não explicitadas na escrituração.

Esse procedimento baseia-se em índice ou referencial do nível geral de preços, que era o valor nominal de título da dívida pública federal (a ORTN ou OTN e, depois, o BTN) e hoje é a Ufir.

Em 1990, quando o referencial da correção era o BTN fiscal, o governo, ao implementar o chamado Plano Collor 1, limitou a 965% a variação do BTN fiscal em período no qual a taxa de inflação, medida pelo IPC, foi de 1.895% (quase o dobro). Em consequência, os balanços de 1990 de todas as empresas informaram apenas a metade do valor real do ativo permanente e do patrimônio líquido que possuíam, e as demonstrações do resultado sofreram distorções que variaram com a estrutura de capitalização de cada empresa: umas continham lucros fictícios (correspondentes a ganhos de capital nominais, à subestimação das quotas de depreciação, amortização ou exaustão e à manutenção do capital de giro próprio) e outras deixaram de reconhecer lucros inflacionários originários de empréstimos subsidiados.

Os efeitos dessas distorções sobre as incidências do imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro também variaram de uma empresa para outra:

- As que tinham capital de giro próprio sofreram em 1991 o confisco de 25% desse capital;
- As que registraram em 1990 (e continuaram a registrar nos anos seguintes) encargos de inversões subestimados e ganhos de capital nominais pagaram em 1991 (e pagarão no futuro) tributos em valor real maior do que o previsto na lei;
- As que não reconheceram lucros inflacionários deixarão de suportar tributos que seriam devidos futuramente — quando realizassem os bens do ativo permanente, ou durante 20 anos, à razão de 5% ao ano.

O efeito total, no conjunto de todos os exercícios influenciados, é o confisco (pelo imposto de renda e a contribuição social) de cerca de 25% do capital de giro próprio e do capital aplicado nos bens do ativo permanente existente em 1990.

Como seria de esperar, muitas empresas reagiram a confisco de

tal magnitude. Em princípios de 1991, umas recorreram ao Judiciário pedindo a declaração da invalidade dessa exacerbão dos tributos em 1991 e nos exercícios subsequentes, e outras passaram a pleitear ao Executivo a iniciativa de legislação que compensasse ou evitasse os efeitos do BTN fiscal de 1990 — que não refletiu a inflação daquele ano.

O projeto que veio a se transformar na Lei 8.200, elaborado pelos órgãos técnicos do Ministério da Economia e enviado ao Congresso no início de abril de 1991, instituía o INPC como índice substitutivo do BTN fiscal e autorizava correção monetária especial do ativo permanente em 31 de janeiro de 1991, segundo índice de escolha dos contribuintes, mas sem nenhum efeito tributário. Ou seja: permitia o restabelecimento do verdadeiro valor dos bens e do capital nos balanços comerciais mas mantinha todos os agravamentos tributários acima referidos — tanto os passados quanto os futuros.

Na Câmara de Deputados, a Comissão de Finanças introduziu no projeto do Executivo os atuais artigos 3º e 4º, com efeitos fiscais a partir de 1991, mas o plenário aprovou subemenda do deputado Luís Roberto Ponte, relator designado pela mesa, transferindo para 1993 o início desses efeitos. Em justificação no plenário o deputado informou que a subemenda tinha a concordância do Executivo, o que oferecia a segurança de que não seria vetada. E, efetivamente, depois de o projeto ser aprovado sem emendas pelo Senado, a lei foi sancionada pelo presidente em 28 de junho.

Os artigos acrescidos ao projeto pelo Congresso permitem corrigir os efeitos da diferença entre o BTN e o IPC no ano de 1990:

- I) O artigo 3º autoriza a compensação, a partir do período-base de 1993, da diferença no montante do lucro real de 1991 que resultou da correção das demonstrações financeiras com base no BTN, em vez do IPC;

- II) O artigo 4º permite a dedução, também a partir do período-base de 1993, dos encargos das inversões e do custo dos bens baixados correspondentes à diferença entre o BTN e o IPC em 1990.

A leitura desses artigos deixa evidente que:

- A lei não modificou — nem criou para os contribuintes o dever de modificar — as demonstrações financeiras de 1990, nem o imposto lançado em 1991: (a) no artigo 3º regula efeitos fiscais de uma diferença que — para ser conhecida — precisa ser apurada voluntariamente pelo contribuinte antes de 1993; e (b) no artigo 4º regula efeitos fiscais de parcela da correção monetária especial do artigo 1º, que também é voluntária, e é referida a 31 de janeiro de 1991;
- Todos esses efeitos fiscais somente existirão a partir do exer-

cício financeiro de 1994; os do artigo 3º são meramente compensatórios do imposto pago a mais ou a menos no exercício de 1991, enquanto os do artigo 4º são apenas o reconhecimento do verdadeiro custo de aquisição dos bens das empresas.

O resultado prático da lei foi desestimular as ações judiciais contra os lançamentos do exercício de 1991: para muitos contribuintes a compensação do imposto pago a mais em 1990 e a eliminação dos efeitos futuros da insuficiência de correção de 1990, embora a prazo, é preferível a ação judicial, que também só terá solução após vários anos.

Os fatos posteriores demonstram, todavia, que, depois da promulgação da lei, as autoridades tributárias passaram a tentar invalidá-la.

Assim, o Decreto 332, de 4/11/91, que a regulamentou, comprehende dispositivos obviamente ilegais e inconstitucionais, tais como o artigo 32, que cria o dever (não existente na lei) de registrar na contabilidade nova correção monetária de 1990, e os artigos 34 e 36, que prescrevem a modificação de operações de incorporação, fusão e cisão ocorridas em 1990, ou seja, de atos jurídicos perfeitos. E, no corrente ano, assistimos a procedimento insolito de ação direta de inconstitucionalidade de iniciativa de governadores contra lei do Congresso sancionada pelo presidente da República que é ostensivamente apoiada por órgãos do Executivo como a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a Consultoria-Geral da República e o Ministério da Economia.

Na verdade, o que há é a ilegalidade de alguns dispositivos do Decreto 332, e não a inconstitucionalidade dos artigos 3º e 4º da Lei 8.200, mas não é oportuno demonstrar aqui a improcedência dos fundamentos com que foi proposta a ação de inconstitucionalidade. O que pretendemos é apenas chamar a atenção para o caos que se implantará na escrituração mercantil das empresas que cumpriram o Decreto 332, se deferida a liminar pleiteada pelo Executivo:

- As demonstrações financeiras de 1991 elaboradas com observância do Decreto 332 integram na escrituração os valores de todos os bens e do patrimônio líquido segundo a nova correção monetária de 1990, com base no IPC;
- A suspensão dos artigos 3º e 4º da Lei 8.200 implica a do Decreto 332, e a maioria das empresas não terá condições, sem desorganizar a escrituração, de estornar os lançamentos efetuados em cumprimento do decreto;
- Enquanto não houver decisão final do STF na ação de inconstitucionalidade será impossível conhecer o valor para efeitos fiscais dos bens do ativo permanente existentes em 1990.

■ José Luiz Bulhões Pedreira é advogado.