

UMA REFORMA DO IMPOSTO SOBRE AS SUCESSÕES E DOAÇÕES

Pelo Dr. FRANCISCO FERREIRA ALVES

○ tratar-se um problema jurídico, tarefa em que forçosamente, para se alcançar uma razoável solução, tem o observador que sujeitar-se antes de mais a uma noção elevada de justiça, não é, nem podia ser, o defender simplesmente uma doutrina preexistente, tampouco é, ou pode ser, a criação de uma nova doutrina, que fatalmente iria buscar o alimento necessário às mesmas fontes doutrinárias de que já antes tinham porventura brotado variadíssimos pontos de vista.

Cada defensor de uma orientação arrogar-se-á verdadeiro paladino da realização do ideal de Justiça; cada doutrinário aduzirá os argumentos mais convenientes à construção que a lógica ou a crença o levaram a edificar; cada crítico, independente de partidanismos passionais e superior às tendências vulgares da simpatia pessoal, deificará a doutrina para a qual o acaso teve a ironia de o arrastar, como filho espiritual, e caluniará as restantes.

Mas tudo isto, que podiam ser concepções de mais ou menos valia, quando surgidas no decorrer de uma controvérsia de opiniões, em que se pretendesse apenas estabelecer que há uma opinião que é adoptada pela maioria, ou então que há uma que é a mais conforme com a lógica, ou a que mais verdade encerra, tudo isto verga, até quebrar, sob o peso da pureza da atitude do homem, quando este se propõe analisar, esclarecida mas despretenciosamente, as realidades do mundo, para seguidamente

formular uma maneira de ver modesta, necessariamente falível sem dúvida, em que, no entanto, ele fará concorrer todos os recursos da sua imparcialidade para que tal ponto de vista se aproxime tanto quanto possível da noção de Justiça, entendida mais como um produto da razão humana, do que vista à luz das conveniências de alguns.

E é isto simplesmente o que nos propomos fazer, afinal.

Esperamos, entretanto, que a consideração merecida ao nosso trabalho seja apenas a de um pequeno esboço, um tanto grosseiro, a fim de que não vejamos comprometida a elevada cotação que, fora de toda a controvérsia, deve ser adjudicada a outras obras que decerto já foram, e as que no futuro hão-de ser, talhadas no mesmo sentido, das quais, publicadas, com profundo pesar confessamos, não tivemos a ventura de conhecer senão os títulos de algumas poucas, aliás muito indirectamente referidos.

INTRODUÇÃO

Hoje em dia, que os países, que na senda do progresso material e intelectual caminham na vanguarda, estão adoptando em cada vez mais larga escala o processo da nacionalização como fim de reconduzir à propriedade do Estado os elementos que mais decisivo papel desempenham no plano económico geral da nação, para estabilizarem o nível de vida em condições mais fáceis, pelo menos o mais fáceis possível, em benefício das classes que, como único meio efectivo para ganharem o necessário para a sua manutenção, têm apenas o trabalho, em uma época tal, não parece descabido que, por esses recantos do mundo mais rebeldes a tais concepções, alguém se vá preocupando com a sorte dessas classes desprotegidas, senão fazendo disso profissão de fé, pelo menos de quando em vez emitindo uma opinião cuidada, deduzindo um argumento, em suma, contribuindo para o dissecar do actual corpo social, já cadáver, mas ainda objecto de carinhos de muitos, certo que não para o fazer voltar à vida, porventura para o conservar imutável e inútil como está, numa illusória esperança que alimenta, já bem pobremente coitada, esse espirito de luta em tentativas tam inglórias quam infrutíferas.

Aprouve aos nossos fados que, neste momento em que se nos deparou a força compulsiva da obrigatoriedade irrecusável da feitura de uma obra jurídica original, estivessemos precisamente possuídos, não já de uma preocupação ardente de entrar na liça (o que seria feito cá a um nosso modo especial), mas de uma curiosidade ansiosa por ver desenrolar rápido o curso dos acontecimentos para nos apoderarmos dos resultados práticos de todas essas iniciativas que os povos preparam aos seus governantes e de que esperam, talvez só um alívio imediato, talvez mais, assim como que uma transformação que represente o provir de uma era de felicidade e prosperidade, benefícios para os futuros cidadãos, sacrifícios para os presentes, mas suportados com o contentamento das almas sãs.

Desta sincronização surgiu, como não podia deixar de ser, a transplantação do conhecimento, extraído das profundezas ocultas do encéfalo, para a superficialidade, patente a todos os olhos, de uma folha de papel, liso e branco. Obtivemos assim a realização da metamorfose da ideia em palavra escrita.

Resolvemos atirá-la para a circulação, para a vida. Simplesmente, a luta pela sua existência prometia ser árdua. Eis pois que essa ideia necessitava de um estofa indispensável para resistir, ao menos durante dois dias, ao novo ambiente que ia habitar.

Procuramos dar-lho, já pela força dos argumentos suportes, já pela restrição que impusemos ao seu domínio de aplicação, evitando assim o dirimirmos com conceitos vagos.

Para além do conceito vulgar de receita ordinária ou normal que o imposto representa para o Estado, outros fins surgem que ao imposto é conveniente atribuir. Claro que não nos vamos ocupar em minúcias que se traduzem, em certos casos concretos, em um fim extraordinário preenchido pelo imposto.

Apenas a traços largos nos ocorrerá caracterizar essas funções extraorçamentais que ao imposto adjudicamos.

Assim é que se diz a cada passo que pelo imposto o Estado tem meio de agir sobre a produção, a repartição e o consumo das riquezas.

Sem dúvida aceitamos isto como verdadeiro.

Todavia, sem cairmos nos exageros de Francisco Crispi, carac-

terizados na sua frase : «a solução da questão social deve buscar-se simplesmente na melhor repartição de imposto», nem nos deixarmos arrastar pela utópica convicção de M. Adolphe Landry que afirmou : «Si donc la classe ouvrière doit jamais être affranchie, si jamais, pour mieux parler, l'actuelle distinction des classes doit disparaître, ce ne sera que grâce à une révolution juridique, opérée par voie législative ; c'est là une conviction qui s'impose à tout esprit clairvoyant», cremos todavia que ao imposto está reservado um papel, que muito embora complementar, quando bem desempenhado não deixará de conduzir a uma situação a que se poderá dar o designativo, com propriedade, de «decoreção» a apôr aos processos que nos levarão a obter para este conjunto um novo aspecto. E na verdade contribui esforçadamente para o acabamento artístico da obra.

Não cabe aqui concretizar com precisão essas funções do imposto que denominámos complementares, pois que adiante nos reportaremos a este assunto quando especificamente tratarmos da espécie de imposto objecto do presente estudo.

Detenhamos por breves momentos apenas a nossa atenção sobre as grandes correntes em que se podem alinhar as diferentes opiniões dos variadíssimos autores que se pronunciaram e procuremos, a título provisório, determinar a nossa posição relativa.

O ponto saliente na disparidade das três grandes orientações que vamos distinguir refere-se à missão que o Estado é chamado a exercer por intermédio do imposto quanto à modificação da repartição das riquezas.

Para a Escola Liberal «Manchesteriana» o imposto deve ser simplesmente instrumento fiscal, apartado de qualquer outra função, seja social, seja económica ou seja moral. Assim o Estado deve limitar suas funções fiscais à recolha dos recursos suficientes para satisfazer cabalmente as necessidades fundamentais sentidas universalmente pelos cidadãos, o que o Estado faz muito mais economicamente do que as empresas privadas, e para manter os seus serviços. Nesta ordem de ideias o legislador deve lançar apenas impostos reais e proporcionais à riqueza agravada e não progressivos em relação aos bens dos contribuintes.

Como bem se depreende do exposto, tais princípios financeiros assentam como uma luva feita por medida sobre os postu-

lados do sistema económico liberal e individualista, que encontrou a sua máxima expressão no século passado em Inglaterra e em França, onde se defendeu que o maior bem-estar possível da nação só se podia obter com a plena liberdade das forças económicas individuais.

Segundo a Escola da Fazenda Social, cujo doutrinário mais fiel foi Adolph Wagner, contemporâneo de Bismark, o imposto é um meio para atingir certo fim simultâneamente político e social: corrigir a distribuição da riqueza. Tinha esta Escola um fim conservador, que era o de consolidar o poder nas mãos das classes dirigentes e destruir pela base no próprio nascimento o movimento socialista, procurando do mesmo passo obstar à excessiva acumulação capitalista para assegurar o equilíbrio social.

Era em suma a expressão financeira da doutrina económica do socialismo do Estado.

A Escola da Fazenda Socialista reúne no seu seio algumas das opiniões das mais arrojadas sobre a matéria.

Assim Henry George, com o seu imposto único sobre a terra como o remédio excelente para absorver o incremento de valor das terras e a renda delas sem recorrer à nacionalização do solo.

Outros entendem que o imposto deve promover o progresso da revolução social sem recorrer à violência, nivelando as fortunas com a progressão dos tipos de gravame sobre a terra, os patrimónios e as heranças.

Citaremos ainda Eugénio Rignano que, com o fim de pôr de acordo a ideia socialista com o sistema económico liberal de produção capitalista, entende que o imposto tem a função de promover o progresso da propriedade colectiva mediante a absorção completa dos patrimónios no momento das transmissões por morte.

Desta sucinta resenha um ensinamento podemos extrair, e muito valioso: que não é inteiramente indiferente tirar por indução das realidades observadas certas conclusões ou deduzir das ideias que se possuem um certo tipo de regime que se dirá ser o necessário ou o conveniente para aplicar às realidades, não observadas.

Qualquer espécie de crítica dirigida às opiniões vagamente expostas não arrastaria consigo nenhuma contribuição para indi-

ciar, fundamentar, construir ou esclarecer o nosso ponto de vista, além do que poderia, perigosamente, servir de trem para a convicção de que preferimos alguma delas, o que só por si constituiria uma presunção de que nessa opinião nos iríamos inspirar.

Não que receiemos qualquer sanção. Aliás a nossa opinião decerto terá que se aproximar mais de uma que das outras.

Nem por isso deixaríamos de a manifestar, ainda que antecipadamente nos asseverassem de que sofreríamos as maiores calamidades ou os mais despeitosos despresos.

Neste ponto seríamos como o filósofo Lessing que vivia só no seu moinho moendo personagens célebres e instituições insígnies; por cada fornada que metia nos sacos recolhia uma amarga maquia de despeitos.

Considere-se ainda que as ideias das respectivas orientações não exprimem novidade; já foram historiadas largamente e sobrejamente julgadas.

E sobre aquilo que for moderna elaboração não nos cabe opinar, pois cremos que o ponto de vista nìmiamente estreito e exíguo dos contemporâneos não permite à simples crónica o discriminar todos os laços complicados, todas as emaranhadas linhas por meio das quais o historiador averiguará como todos os factos e todas as ideias de tempo actual se ligavam recônditamente ao impulso magnético de um ou de outro autor, expressando esta ou aquela opinião.

O que a lógica dos factos nos demonstra é que há que considerar dentro de um espírito de conjunto todos os elementos que podem pesar na balança.

Vejamos se conseguimos ter o suficiente bom senso para alcançar este resultado, como ambiente preparatório da produção de uma vasta rede de conceitos que havemos de desejar constituam uma maneira de ver a que chamaremos nossa, se obtivermos que ela seja.

I

Neste sector do nosso trabalho vamos procurar afastar-nos do espírito de generalidade que até aqui presidiu à exposição das breves considerações que nos ocorreu fazer, para assim deter-

minarmos tanto quanto possível exactamente que forma característica revestiria por hipótese o imposto a lançar sobre as transmissões gratuitas, abarcando na mesma sequênciã a contemplaçãõ do problema da determinaçãõ da capacidade contributiva dos contribuintes pela enunciaçãõ de todos os elementos que sabemos existirem, os quais nos foram dados pela análise, pela experiênciã e pelo exemplo. Naturalmente destes elementos faremos um apuramento final, elegendo os que julgarmos profícuos.

A fórmula clássica consistente em a repartiçãõ do imposto dever ser feita segundo as forças econõmicas de cada contribuinte pode ser entendida de maneiras diversas.

Remoto é o momento histõrico em que as heranças pagavam a vigésima parte do seu valor como imposto. O Imperador Augusto o tinha estabelecido em 5 % e pode-se citar esta «vicesima hereditatum» como percursora dos impostos sobre as sucessões.

Era um imposto proporcional.

A proporcionalidade em relaçãõ à matéria colectável caracteriza-se por a taxa do imposto ser invariável, variando o montante que o contribuinte paga exactamente com o valor da matéria colectável.

A par deste existe o imposto progressivo.

A ideia de progressividade baseia-se em fazer coincidir com o crescente montante da matéria colectável, uma crescente taxa de imposiçãõ.

Se nos invadissemos a preocupaçãõ de excluir da criaçãõ legislativa dos impostos a mais pequena até manifestaçãõ de arbitrariedade, de pronto nos colocaríamos em posiçãõ de ataque ao imposto progressivo.

Além do que o imposto proporcional é de uma simplicidade cativante.

Não tememos porém as dificuldades, nem tampouco cremos que, pelo só facto de haver arbitrariedade na determinaçãõ da taxa do imposto, os fins que assim um Estado se proponha realizar no campo social e econõmico sejam automaticamente condenados. A simples arbitrariedade naquele momento legislativo não chega para fazermos um juízo crítico.

De resto o imposto proporcional não parece dar uma medida exacta da capacidade contributiva.

Se muito criteriosamente aplicarmos aqui o princípio da utilidade marginal, fazendo-o acompanhar dos devidos números elucidativos, imediatamente nos convencemos de que é um muito mais pesado sacrifício pagar 10 de imposto sobre uma herança de 1.000 do que 100 sobre uma de 10.000.

Querendo alcançar uma quase rigorosa igualdade de sacrifícios no pagamento do imposto, quanto ao variável valor das heranças, diríamos assim: se 1.000 pagam 10 de imposto, 10.000 pagarão 9.000. Desapareceu a taxa uniforme de 1 % para dar lugar a uma taxa progressiva cujos escalões percorreriam todas as percentagens desde 1 até 100, excluindo no entanto este limite máximo (é lógico).

E a progressividade assim entendida não teria só o mérito de fornecer uma receita superior à do imposto proporcional sem causar desequilíbrio na medida dos sacrifícios que suporta cada património transmitido, mas muito principalmente serviria com plena utilidade para complementarmente coadjuvar na realização dum vasto programa social, actuando com certa brandura no nivelamento das fortunas privadas e muito discretamente preparando o caminho para um diferente regime de propriedade dos meios de produção.

Note-se que ainda não condenámos definitivamente à morte o imposto proporcional sobre doações e sucessões. A sequência lógica, contudo, da exposição não permite por ora mais discursos.

Na devida altura, quando assimilarmos mais algum possível ensinamento, que não existe entretanto nestas páginas, ao assunto nos referiremos então.

Quando a incidência do imposto sobre a matéria colectável se verifica sem qualquer consideração pelos elementos que porventura serviriam para diferenciar as distintas situações pessoais dos contribuintes e representa uma referência do imposto apenas aos caracteres objectivos da matéria colectável, diz-se que o imposto é real.

Este ignora voluntariamente a situação pessoal do contri-

buinte e não quer conhecer senão o valor que vai colectar. É assim que vemos situações contributivas, que havia fortíssimas razões para distinguir umas das outras, serem tratadas de maneira idêntica.

Pelo contrário, quando se procura fazer o imposto à medida do contribuinte, individualizá-lo tanto quanto possível e razoável, estamos perante um imposto pessoal.

Visto de alto o fenómeno da transmissão sucessória ou por doação, parece que a sua tributação não pode ser feita por outro meio que não seja o de um imposto real.

Com efeito, do exterior o que se vê é uma massa de bens que se desligou de uma titularidade patrimonial e que aguarda oportunidade para se integrar numa nova titularidade.

Claro que se nos apegarmos ao raciocínio convencional que os civilistas adoptam, de que essa obnubilação da titularidade da massa sucessória vem afinal a reconduzir-se a uma titularidade potencial daquele que vier a adquirir os bens, visto esta aquisição ter efeito retroactivo à data do desaparecimento da titularidade do causante, então já temos de concordar que aquele património nunca deixa de estar referido a uma pessoa, pelo menos.

Isto, porém, não admitiremos se abstrairmos desse convencionalismo.

Creemos que a situação não é desesperada e não vamos pois render-nos sem luta à solução do imposto real.

A maior dificuldade não está em determinar qual a pessoa em consideração à qual o imposto deve ser manuseado de modo a criar encargos contributivos diferentes para situações diversas.

O que mais nos pode afligir é esta verdade insofismável que transparece nitidamente: a colecta que o fisco requisita para si é extraída do valor total dos bens transmitidos. Ora sendo a transmissão gratuita, o herdeiro, legatário ou donatário, é objecto de um enriquecimento, em princípio. E considerando o fenómeno do ponto de vista da generalidade, sendo nulo o sacrifício por ele dispendido para esse enriquecimento, é caso para aplicar a popular locução: «tudo o que vier é ganho». Consequentemente o beneficiário continua a ter a mesma consciência de que está a ser

beneficiado com a aquisição gratuita de determinado valor, quando em vez de 1.000 receber 500, deduzido o imposto.

Tudo isto nos dá uma aparência de impossibilidade de, logicamente, irmos buscar à pessoa do beneficiário elementos para fundamentarmos uma diferença de tratamento fiscal.

Quanto à pessoa do transmitente nem sequer o problema se pode pôr com generalidade.

Se se trata de uma transmissão «causa mortis» é saliente que não há um único elemento deduzido da situação pessoal do «de cuius» que possa inspirar uma atenção especial à sua capacidade contributiva. Não vemos como seja possível tributar por esta via uma titularidade que cessou.

A quando de uma transmissão em vida é que já nos era permitido conjecturar se, atribuindo à doação o carácter de um consumo, talvez subjectivamente mais pródigo do que os próprios consumos de luxo, não seria então momento de colectar o donatário com um imposto especial que tomasse em conta simultaneamente o montante dos bens transmitidos e a situação económica pessoal do autor, sob qualquer aspecto.

Nada mais radical, cremos, para acabar com a iniciativa particular em fazer doações. O que não conviria, nem pelo lado da utilidade económica ou social que assumiria o enriquecimento do beneficiário, muito menos ainda pelo fiscal, quer quanto à receita que normalmente o Estado arrecada pela tributação das doações, quer pelo lado de um sistema fiscal coadjuvante numa remodelação orgânica das forças económicas da Nação, que teria todo o interesse em que se verificasse o maior número possível de transmissões de riqueza privada num mínimo espaço de tempo para assim breve se desempenhar da sua missão.

Será então à pessoa do beneficiário que poderemos referir a nossa observação afim de estabelecer se sim ou não é legítimo agravar ou atenuar a imposição.

As conclusões gerais a que nos leva a rápida vista de olhos que passámos sobre o fenómeno da transmissão gratuita de bens na sua posição relativa em face da colecta fiscal podem ser imputadas de pecarem por falta de concordância com os factos da realidade.

Muito simplesmente não nos assombra a acusação pois, sem

todavia pretendermos ter o dom de ser os intérpretes fiéis e únicos da verdade, não abdicamos por outro lado do direito irrecusável de julgarmos que tam acertado, ou talvez menos, será banir as nossas conclusões por não corresponderem aos dados da realidade, como acertado, ou talvez mais, será duvidarmos de que a referência, segundo a qual se fez esse juizo a respeito das nossas conclusões, seja constituída pelos dados da realidade, símbolos da pura realidade.

A prática legislativa está também proposta a dar-nos a sua contribuição neste trabalho.

Tiremos pois dela tudo o que representar um enriquecer de conhecimentos.

O factor que é mais vulgar ver referido nas leis é o dos laços de família, utilizando-os para graduar a imposição segundo uma hábil conjugação da linha de parentesco, recta e colateral, com a proximidade do grau. Para este fim criam-se escalões convencionais com inspiração na comunhão de sangue e nos interesses familiares. A lei portuguesa assim o faz, e de um modo geral quase todas as legislações com leves variantes. Por exemplo, em Itália no século passado foi proposto pôr de lado a distinção entre linha recta e colateral, considerando-se apenas o grau de parentesco.

Algumas legislações consideram a idade do herdeiro para agravar menos os velhos do que os jovens, tendo em conta que o mesmo património voltará cedo a pagar de novo outro imposto e poderá portanto, pelos tributos satisfeitos no total, sofrer uma séria diminuição com prejuízo para a situação da família. Por outro lado o herdeiro que se acha em avançada idade não está em situação de se aproveitar em tam larga escala dos benefícios da riqueza herdada, como o estaria se fosse mais jovem. Em Espanha, por exemplo, a idade do herdeiro influi sobremaneira na determinação da taxa do imposto sucessório quando aquele sucede a título de usufrutuário.

Os encargos de família, intimamente ligados com o carácter familiar que em certos casos concretos o património transmitido reveste, constituem em certos países motivo de gradação do imposto, já porque é de conveniência para o equilíbrio econó-

mico nacional a existência de pequenos patrimónios familiares, já porque estes são muitas vezes um recurso de que o agregado familiar pode lançar mão para prover a necessidades mais prementes, ou até utilizá-lo em empreendimentos cautelosos e inteligentes de modo a fazerem-no frutificar.

Em alguns países toma-se em consideração também o património do herdeiro como elemento diferencial da capacidade contributiva, atribuindo aos que já possuem uma fortuna própria a possibilidade de contribuirem em medida mais ampla do que os herdeiros que a não tenham. Assim em Itália, pelo decreto n.º 2.163, de 30 de Dezembro de 1919, foi criado um imposto, recentemente abolido, que agravava mais fortemente as heranças adquiridas por pessoas que tinham já um património superior a 200.000 liras. Isto fazia-se sobrecarregando o imposto sobre as heranças com um imposto adicional avaliado sobre o montante dos bens herdados, na seguinte progressão: heranças de 200 mil a 400 mil liras, adicional de 5%; de 400 a 800 mil liras, 8%; para cima de 800 mil liras, 10%.

É igualmente usado utilizar-se como base de um melhor tratamento fiscal o facto de a mesma massa sucessória ter sofrido uma imposição anterior recente por ocasião de uma transmissão por morte.

Paralelamente à consideração especial que se dá aos encargos de família do herdeiro, conducente a uma certa atenuação no rigor da aplicação das taxas do imposto sucessório, corre em certas legislações a preocupação de distinguir como categoria mais susceptível de agravamento fiscal, a dos herdeiros que vivam sós, quer solteiros, quer viuvos ou divorciados, sem encargos de sustentação de qualquer pessoa por obrigação jurídica.

Parece que em algumas épocas já se fez uma diferenciação na taxa do imposto sobre as sucessões com fundamento no sexo do herdeiro.

Acontece ainda que, por vezes, devido a certas calamidades públicas, terramotos, inundações, guerras, etc., leis especiais surgem contemplando com benevolência, que chega a ir até à isenção total, as transmissões verificadas com determinadas condições. Depois da Grande Guerra, em França e na Itália foi

decretada a isenção do imposto sucessório para as viúvas e órfãos de guerra.

Uma medida de adopção muito generalizada é esta de isentar as transmissões gratuitas, independentemente de encargos de família ou de situações extraordinárias ou calamitosas, quando o montante transmitido é inferior a um certo limite, quase sempre, aliás, estabelecido num valor muito baixo.

II

Ao cabo de toda esta prosa, natural é que assentemos em breves e concisas frases algumas, senão todas, das ideias fundamentais contidas neste trabalho, para que possamos, livres de todo o perigo de confusão ou contradição, entrar deliberadamente neste novo sector.

Temos uma orientação básica, fundamental, a que imprimimos o carácter de um meio de acção a pôr em movimento, se por hipótese fôr essa a solução exigida pela realidade dos factos sociais e aquela que porventura os homens, em determinado momento histórico, adoptariam: favorecendo um alargamento de receitas, tornar este imposto um símbolo de equidade na repartição dos respectivos encargos fiscais e do mesmo passo obstar a que os casos, relativamente não muito frequentes, de excessiva acumulação de capitais, se reproduzam, o que naturalmente acarretará consigo uma simultânea política de nacionalizações.

Na pesquisa de qual forma característica iria revestir o imposto sobre as transmissões gratuitas apoderámo-nos de algumas conclusões: o conceito de progressividade decerto irá dominar; não afastámos contudo a possibilidade de ainda recorrermos ao de proporcionalidade; deveremos ter presente que a matéria colectável em si, no seu montante apenas, é a primeira realidade a colaborar na determinação da taxa de imposição; porventura haverá situações pessoais a pretenderem captar-nos a atenção.

Acrescentem-se alguns exemplos citados de práticas legislativas, e teremos um quadro completo.

Adentro da grande corrente em que nos encontramos navegando, várias opiniões, sistemas e teorias nos acompanham.

O facto, todavia, de nos pormos em contacto com algumas, não se nos afigura como uma implícita sagração, sequer como um elogio de adepto, pois horroriza-nos o cómodo e insignificante papel de meros prosélitos.

Uma primeira categoria de reformas preconiza o lançamento de impostos, proporcionais ou progressivos, destinados à aquisição de instrumentos de produção a nacionalizar. É o que propõem, por exemplo, Laveleye para a nacionalização do solo e Wagner para o resgate dos terrenos edificados e dos imóveis urbanos. E não se tratará, todavia, de ajuntar o montante destes impostos ao activo do orçamento do Estado, mas de o aplicar à nacionalização dos instrumentos de produção, à transformação das riquezas privadas em riquezas colectivas. Em breve não se tratará mais na verdade de impostos, mas de descontos antecipados. O Estado receberia na qualidade de coherdeiro somas destinadas a tornarem-se propriedade colectiva. Em tudo o que fosse aplicação destes impostos sobre simples capitais perderia aqui todo o seu valor aquela objecção de que os impostos sobre as sucessões, tanto proporcionais como progressivos, se absorvessem mais do que o rendimento e atingissem o próprio capital, conduziriam a uma destruição deste e seriam, portanto, contra-producentes. A destruição do capital verifica-se mesmo, mas, deste ponto de vista, não como desaparecimento objectivo daquele património, apenas como perda subjectiva em relação ao seu actual titular.

Letourneau emitiu uma opinião muito mais ousada do que as anteriores. Ele preconiza a abolição total ou quase total do direito de testar e do direito de herdar, sob a única condição de que esta medida seja tomada gradualmente.

«Sem recorrer a nenhum processo violento, respeitando todos os direitos adquiridos e mesmo mal adquiridos, a comunidade poderá, quando quiser, efectuar medidas graduais, a longo prazo, visando sobretudo o futuro. Foi assim que no Brasil em 1871, para abolir a escravatura sem revolução nem guerra civil, se votou uma lei declarando livres todas as crianças que nascessem daí em diante

de pais escravos. Ora desassete anos sòmente deste regime transitório permitiram alcançar sem violências a emancipação completa de toda a classe servil (1888). Desde determinado momento em diante, pois, pelos impostos sobre as sucessões com que atinge a transmissão hereditária da propriedade, o Estado procederia sem cessar contra a herança. Poder-se-iam elevar progressivamente estes impostos, os mais legítimos de todos, graduando-os, não segundo o grau de parentesco, mas segundo o montante da herança».

Pode-se ligar a uma segunda categoria de reformas o projecto de Stuart Mill tendo por finalidade, não a nacionalização dos capitais, mas uma difusão das riquezas capaz de obviar à lentidão da «desacumulação» das fortunas privadas. A proposta de Stuart Mill tenderia por esse meio a impedir que a herança conduzisse ainda para o futuro à formação de uma desigualdade enorme entre as acumulações :

«Se eu compusesse um código das leis que me parecessem as melhores entre todas e sem levar em conta a opinião corrente, eu restringiria, não o que é permitido legar mas o que é permitido adquirir por via de legados ou heranças. Cada um teria o direito de dispôr de todos os seus bens por testamento, mas não o direito de enriquecer uma só pessoa além dum máximo, assás elevado no entanto para assegurar uma independência confortável. As desigualdades de fortuna provindo da desigualdade dos esforços, da frugalidade, da perseverança, dos talentos e até certo ponto dos acasos favoráveis, são inseparáveis do princípio da propriedade privada, e não se pode aceitar este sem lhe admitir as consequências; mas não vejo nada que se oponha à fixação de um limite ao montante daquilo que se pode adquirir graças à benevolência de um terceiro, sem que se tenha tido lugar de exercer alguma faculdade».

Ainda dentro da ideia de restrições ao direito de testar, surge uma terceira categoria de reformas.

Numa primeira forma de restrições está a tese de Monsenhor

Huet que, reconhecendo ao acumulador de um património o direito pleno e absoluto de testar, entretanto recusa inteiramente ao herdeiro o direito de dispor do património recebido em herança. Este é, como se verá, um caso particular da aplicação dos princípios do projecto, que a seguir vamos considerar, apresentado pelo Prof. Rignano. Simplesmente, na opinião de Monsenhor Huet, a progressão no tempo deve ser feita em duas etapas, $\frac{0}{1}$ e $\frac{1}{1}$, ou seja, à morte do acumulador do património, o Estado faz uma dedução nula, não recebe nada como imposto. E à morte do seu herdeiro imediato, o Estado levanta para si totalmente aquele património recebido em herança, faz uma dedução total.

Enfim, nesta terceira categoria estão compreendidas as «deduções sucessórias progressivas no tempo» constantes de um projecto apresentado pelo Prof. Eugenio Rignano :

«Os três pontos de vista, aliás perfeitamente concordes, do utilitarismo puro (máximo bem-estar social), do interesse da classe proletária e da equidade requerem, para a modificação procurada do regime sucessório, as qualidades fundamentais seguintes :

Uma tal modificação deverá :

1.º — Realizar bem depressa uma vasta nacionalização dos instrumentos de produção e de todos os capitais em geral ;

2.º — Permitir uma adequada rapidez na desacumulação a fim de diminuir as diferenças entre as acumulações privadas de capital (porque haverá ainda capitais não nacionalizados enquanto outros se irão formando para, no mesmo ritmo, irem sendo nacionalizados) ;

3.º — Estimular poderosamente ao trabalho, à economia e à formação contínua de novos capitais ;

4.º — Satisfazer o princípio de equidade igualando as condições iniciais e artificiais da luta económica pela vida ou por uma maior intensidade de vida (pelo menos naquilo em que este nivelamento é compatível com a maior porção de bem-estar social) ;

5.º — Garantir condições de vida social tais que permitam se verifique a lei darwiniana da sobrevivência do mais apto.

A estas qualidades é necessário ajuntar outras ainda: reduzir tanto quanto possível o número de ociosos, dos parasitas, que privam a sociedade de todo o trabalho que eles teriam o dever de realizar noutras circunstâncias; evocar e desenvolver o sentimento da responsabilidade dos pais perante os seres que eles trazem à vida; manter os laços familiares entre os adultos e os seus pais já velhos; etc.

¿ Como realizar de uma só vez todas as condições enumeradas ?

Para satisfazer a primeira, o mais importante, em nosso entender, não será apenas aplicar uma simples limitação à transmissão hereditária das riquezas. Será necessário, pois, abolir completamente esta transmissão e remeter à colectividade todos os instrumentos de produção e os capitais em geral, hoje nas mãos de proprietários particulares. Sòmente o empreendimento poderá não atingir, à morte do capitalista, senão uma parte dos seus bens e, a fim de não afectar o estímulo para o trabalho e para a economia, não agir sobre a parte restante senão ao fim de um certo período ou mesmo de vários períodos determinados.

Assim, por exemplo, o estímulo para o trabalho e para a economia conservará toda a sua eficácia se estes períodos cobrirem a duração inteira da vida dos seres mais queridos ao capitalista defunto; a dos seus filhos e ainda toda a dos seus netos. O direito do testador sobre a parte dos seus bens que ele herdou (e conseqüentemente o seu direito de doar entre vivos) diferirá daquele que ele terá para dispôr das riquezas adquiridas pela sua economia e pelo seu trabalho pessoal e modificar-se-á segundo a proveniência mais ou menos distante da herança.

Por outras palavras, a transmissão hereditária exercer-se-á amplamente sobre os bens acumulados pela economia e pelo trabalho pessoal, será consideravelmente restrita

para os bens recebidos em herança e restringir-se-á até ser completamente nula depois de um certo número de transmissões em propriedade privada.

Um exemplo esclarecerá melhor as coisas: o particular *A* deixa um património cujo montante total será representado por *a*. O Estado, intervindo como coherdeiro, levantará um terço, por exemplo, enquanto que os outros dois terços irão para *B*, herdeiro de *A*. Suponhamos que *B*, pelo seu trabalho e pela sua economia, ou economizando sobre os rendimentos da sua herança, ou pelos dois meios simultâneamente, aumenta este património $\frac{2}{3}$ de *a* de um valor representado por *b*. À sua morte o Estado dividirá o montante complexo $\frac{2}{3} a + b$, onde, de qualquer maneira, os dois patrimónios estarão fundidos e confundidos, em duas partes, respectivamente, uma de valor $\frac{2}{3} a$ e outra de valor *b*; deduzirá um terço da segunda parte (*b*), mas sobre a cotidade $\frac{2}{3} a$, que representa o montante do património herdado por *B* do primeiro acumulador *A*, ele se reservará uma fracção ou uma percentagem mais elevada, $\frac{2}{3}$ do montante, por exemplo. Assim *C*, herdeiro de *B*, não receberá senão $\frac{1}{3} (\frac{2}{3} a) + \frac{2}{3} b$, ao passo que o Estado perceberá $\frac{2}{3} (\frac{2}{3} a) + \frac{1}{3} b$. Suponhamos que *C* por seu lado, pelo trabalho e pela economia, ou realizando economias sobre os rendimentos do património herdado, ou pelos dois meios simultâneamente, aumenta este património $\frac{1}{3} (\frac{2}{3} a) + \frac{2}{3} b$ de um valor *c*. À sua morte o Estado fará uma divisão do montante complexo $\frac{1}{3} (\frac{2}{3} a) + \frac{2}{3} b + c$, onde, de qualquer maneira os três patrimónios se encontram fundidos e confundidos, em três parte com os valores respectivos de $\frac{1}{3} (\frac{2}{3} a)$, $\frac{2}{3} b$ e *c*. Ele deduzirá $\frac{1}{3}$ do valor de *c*, $\frac{2}{3}$ do valor $\frac{2}{3} b$ (o qual representa o montante do património que *C* recebeu directamente

do acumulador *B*). Mas sobre a cotidade $\frac{1}{3}$ ($\frac{2}{3}$ *a*), representando o montante do património que *C* recebeu de *A* em segunda mão, quer dizer, depois de duas transmissões em propriedade privada, o Estado reservar-se-á uma parte ainda mais considerável: os $\frac{3}{3}$, por exemplo, a totalidade. De modo que *D*, herdeiro de *C*, receberá apenas:

$$\frac{1}{3} \left(\frac{2}{3} b \right) + \frac{2}{3} c;$$

ao passo que nessa altura o Estado perceberá:

$$\frac{1}{3} \left(\frac{2}{3} a \right) + \frac{2}{3} \left(\frac{2}{3} b \right) + \frac{1}{3} c.$$

Finalmente o Estado terá levantado, à morte de *C*, todo o montante o património *a*, os $\frac{7}{9}$ do montante do património *b* e $\frac{1}{3}$ do montante do património *c*. Nós não damos, bem entendido, esta progressão particular $\frac{1}{3}$, $\frac{2}{3}$, $\frac{3}{3}$ ou 33 %, 66 %, 100 %, senão a título de exemplo; podem-se escolher dezenas de outras. Por outro lado cremos ser inútil insistir em que a divisão de cada património em diversas partes, para aplicação das diversas taxas de desconto, não deverá nem poderá fazer-se senão quantitativamente, e nunca qualitativamente.

Com efeito, regra geral, cada património deixado em herança mudará a sua natureza, seus modos de colocação, nas mãos do herdeiro. De modo que no património que este deixará por seu lado, a parte herdada será quase sempre fundida e confundida com as outras acumulações em vida dele. O Estado não poderá e não deverá ter em conta senão o simples montante a que se elevava a herança da qual ele tomará conhecimento à morte do primeiro testador.

O princípio, agindo numa tal modificação do direito de adquirir por sucessão, pode ser considerado como uma

generalização daqueloutro que foi emitido por Monseñor Huet. E assim generalizado podemos defini-lo como um desconto ou dedução progressiva no tempo que o Estado opera sobre as sucessões.

Actualmente os impostos progressivos ordinários são, em todas as espécies, progressivos no espaço, porque eles se aplicam aos patrimónios em razão da sua extensão. Segundo o novo arranjo do direito de suceder, as deduções sobre as heranças serão progressivas, não já em razão do número de transmissões que elas tenham sofrido, quere dizer em suma, em razão do tempo que decorreu depois da sua acumulação. O princípio progressivo será aplicado no tempo em vez de no espaço, segundo a idade dos patrimónios em vez da sua amplitude».

Não pretendendo, todavia, sustentar por ora qualquer argumentação em abono do projecto apresentado, tal como correlativamente lhe não desferimos qualquer golpe da nossa crítica, julgamos por outro lado oportuno referir que a maioria parlamentar que em Inglaterra aprovou o «Rapport Colwyn» sugeriu ao legislador que adoptasse, pelo menos em parte, o princípio que infirma a proposta do Prof. Rignano, de graduar o imposto sucessório em razão do número de transmissões que o mesmo património tenha sofrido a título de sucessão ou doação.

III

Disse-se já que no direito positivo português o imposto sucessório é fortemente progressivo.

Não cremos que isto seja correcto. Dentro da ideia de progressividade, concebida o mais puramente possível, há manifesta tendência para o equilíbrio entre os cinco que o Estado leva como imposto de uma herança de 100 e os quatrocentos e cinquenta que desconta sobre uma de 5.000 (tudo referido a milhares de escudos) quando a herança é em favor de descendentes. Aliás, com as outras categorias e relativamente aos diversos escalões o mesmo se verifica.

Consideramos pois, pelo contrário, uma progressão suave aquela que caracteriza o imposto sobre as sucessões e doações, cujas taxas actualmente em vigor são definidas pelo art. 92.º do decreto n.º 16.731, de 13 de Abril de 1929, e pelo art. 1.º do decreto n.º 19.969, de 29 de Junho de 1931.

E sendo, como é, um imposto que dentro do desenvolvimento progressivo das suas taxas abrange todas as transmissões gratuitas, seja qual fôr o seu valor, à parte uma insignificantíssima base de isenção, e as trata com certa brandura, dado isto, não podemos estar em acordo com ele.

Reconhecemos-lhe entretanto os méritos com que se desempenha da missão respectiva, atendendo ao espírito ambiental em que foi criado e tendo em consideração os fins.

Só que tal ambiente e tais fins não têm para nós o mesmo valor. O ambiente, que decerto evolucionou, ainda que fosse imutável, não poderia furtar-se a que dele extraíssemos motivos, senão contrapostos, pelo menos divergentes daqueles que então teriam informado o legislador. Os fins nitidamente rumam por mares nada semelhantes.

Em princípio temos que assentar em que não negamos a legítima existência do instituto sucessório. Quer haja testamento, quer ele não se faça, quer admitindo a criação legislativa da sucessão legitimária, reconhecemos em teoria que cada um tem o direito de fazer passar para outrém, ou esperar que isso aconteça, a propriedade dos bens que até então estavam na sua titularidade.

E esta nossa posição, que qualquer motivo determinou, não é prejudicada pelo propósito em que nos encontramos de aproveitar o momento de cada transmissão gratuita de bens para dar ao Estado oportunidade de realizar certo fim político complementar. Em concreto parece haver incompatibilidade entre as duas afirmações, por uma destruir a outra. Elas movimentam-se pelo mesmo caminho em sentidos diametralmente opostos. Simplesmente não queremos que atinjam um ponto tal em que então é que com propriedade se poderia dizer que se estavam destruindo mutuamente. Por isso estamos seguros de que as respectivas linhas de desenvolvimento encontrarão seu termo em um ponto que não ultrapassarão: o equilíbrio foi achado.

Certamente que uma maior limitação ao montante que cada sucessor receberá por morte, produzida pelo agravamento da taxa de imposição, não poderá ser uma medida de aplicação generalizada a todo e qualquer património transmitido.

Correlativamente à oneração dos encargos por nós prevista há-de existir necessariamente uma atenuação desses encargos, aquela a verificar-se para cima de um certo valor de bens transmitidos, esta a beneficiar as heranças e doações cujo montante não atinja aquele valor.

Uma terceira classe de patrimónios perventura ainda cuidaremos de considerar à parte, se pela conjugação do seu montante com determinadas circunstâncias, nos fôr dado julgar aconselhável proceder contra eles impondo-lhes tributos da espécie indicada no projecto do Prof. Rignano. Isto, porém, apenas se dará se por hipótese existirem situações especiais que suporemos conducentes a tal solução. O simples valor de alguns milhares de contos que revista um património transmitido, mesmo quando essa acumulação privada de riqueza esteja aplicada em explorações de grandes instrumentos de produções em regime de monopólio, de facto ou de direito, em bancos, transportes, seguros ou serviços públicos em regime de concessão, não se nos afigura causa determinante suficiente para que tais acumulações devam deixar de apresentar a forma de propriedades privadas, operando o Estado com esse fim por intermédio dum imposto tal sobre as sucessões e doações que as suas taxas se caracterizem pelo seu aspecto de progressivas no tempo, processo que conduziria afinal ao desconto total pelo Estado daquelas fortunas ao cabo de um determinado número de transmissões gratuitas, A inclusão de toda, ou só de parte dela, a referida série de actividades económicas de máximo significado para a vida colectiva num programa de nacionalizações não autoriza por si só a automaticamente estabelecer que o Estado as deve requisitar pura e simplesmente, ou melhor confiscar. É que para nós a execução ordenada de qualquer nacionalização forçosamente há-de fazer corresponder a cada requisição pelo Estado uma indemnização a receber pelo particular. Seria então criado para este fim um fundo especial de valores que iriam sendo percebidos pelo Estado no momento de cada transmissão gratuita, visto o agrava-

mento das respectivas taxas ser calculado com margem a isso destinada. Assim aquelas transmissões das referidas riquezas estariam apenas sujeitas ao novo imposto sucessório de taxas mais elevadas, sem que tenham estas, todavia, carácter de desconto progressivo no tempo. Não é, no entanto, de excluir a hipótese de, excepcionalmente, algum desses patrimónios ir ingressar na classe que, a existir, ficará sujeita a um tratamento fiscal de inspiração na tese apresentada por Eugénio Rignano.

Fundamentalmente temos, pois, isto: dado que as heranças e doações ultrapassem um limite de valor até ao qual lhes destinamos um regime benevolente, a imposição consistirá em taxas elevadas com as quais se irão reunindo os recursos financeiros necessários para preencher o valor das indemnizações. Há possibilidade de se constituir ainda um novo escalão no valor das heranças a que se tornará aplicável uma nova espécie de imposto.

Regra geral as legislações acolhem a isenção do imposto sucessório. Nem sempre porém, e é o que se passa entre nós, integrando-se como a realidade o exige no espírito da função de utilidade económica que ela pode desempenhar.

Creemos que o nosso legislador estava nesta situação cega ao redigir aquele § único do art. 92.º do decreto n.º 16.731, de 31 de Abril de 1929, no que respeita à isenção implicitamente estabelecida das heranças inferiores a cem escudos. Talvez até que nem procurasse colectar nada sobre tais heranças, vá lá com 0,5 % ou 1 % que fosse, para não criar a situação ridícula de um herdeiro de 99 escudos e meio entregar ao fisco a respectiva contribuição de um escudo ou cinco tostões, contas arredondadas. Verdade é que aquilo assim não ficou lá muito mais bem parecido, pois ainda vemos colectas que podem andar à volta dos vinte e dois tostões.

A isenção de certos patrimónios transmitidos gratuitamente, quer dentro da família, onde impera o interesse, a todos os títulos merecedor de protecção, do agregado familiar, quer entre outras pessoas, parentes afastados fora daquele agregado ou estranhos aos laços de família, representa um ponderoso factor de equilíbrio nas economias familiares em geral (citem-se os casos de

morte do homem sustentáculo da família, seja pai, irmão, filho ou tio e os das doações para casamento). Seja pois em função deste carácter de utilitarismo que se estabeleçam as isenções.

É claro que fixar um valor como limite abaixo do qual se declararão isentas de imposto todas as heranças e doações é tarefa em que entra sempre uma enorme porção de arbitrariedade. O cálculo matemático é impossível por falta de elementos dados. Criar estes é já por si outra perigosa arbitrariedade.

Não há, no entanto, possibilidade de escolha. Estabelecida como necessária a isenção, tem por qualquer modo de fixar-se o limite até onde funcionará.

Creemos que, sendo muito falacioso argumentar com o nobre sentimento de Justiça ou de Equidade na repartição dos encargos fiscais ou na distribuição da riqueza, e simultaneamente muito pouco sério fundamento para basear um critério de fixação do limite de isenção, o bom senso aconselha-nos a atender quase exclusivamente ao significado económico de uns tantos escudos ou milhares de escudos, valor hipotético da herança ou doação. Quere dizer, em relação às condições económicas existentes, vai-se avaliar, tanto quanto possível exactamente, que medida de possibilidades fornece determinada riqueza. Achado um valor razoável, aí se estabelecerá o limite da isenção. E opinamos que, tal como até agora a lei tem feito, esse limite se refira a todas as várias categorias de sucessores.

Sobre o assunto, temos entre mãos um modo de ver, que achamos muito curioso, saído há meses para a luz do dia.

Consigna a «Lei de autorização», tam vulgar como impròpriamente conhecida entre nós por «Lei dos meios», um preceito, o do § 2.º do art. 4.º, em que se diz que o Governo estudará uma reforma de imposto sobre as transmissões gratuitas no sentido de alargar consideravelmente o âmbito da isenção concedida aos descendentes do sucedido, mantendo-se, ou procurando-se manter, o equilíbrio nas receitas orçamentais mediante avença a cobrar por adicionais sobre outras contribuições e impostos. E, continua a mesma «Lei», ficarão isentos de liquidação de imposto sucessório todos os patrimónios não superiores a 500 contos.

Isto nos fez pasmar.

É lamentável de facto que uma «Lei» daquela categoria dentro do nosso sistema constitucional manche a sua reputação com uma tam desastrosa apreciação da realidade contemporânea.

Ou não será aquilo antes o fruto de uma ansiedade impensada por uma reforma, em que tenha inconscientemente sido afastada a análise ou apreciação imparcial e cuidada da realidade?

Isenções até quinhentos contos e só a favor de descendentes é antes de mais uma forma de protecção repugnante.

Tem ainda como consequência a consagração legislativa daquela «morna expectativa» em que os futuros herdeiros acalantarão a sua vida parasitária actual.

Mas a principal desvantagem desta nova medida surgirá na forma de grave quebra do equilíbrio das receitas orçamentais.

Com efeito as heranças a favor de descendentes de valor inferior a quinhentos contos representam fracção muito apreciável da matéria colectável. Assim por exemplo em 1941 subiram a 556.470 contos num total de 1.022.319 contos e em 1942 somaram 649.770 contos num total de 1.204.200 contos, ou seja, uma percentagem de 54 %.

Ora tal desequilíbrio só pode ser remediado, a proceder como manda a própria «Lei de autorização», exagerando-se a importância dos adicionais projectados.

Mas adoptar tal sistema de compensação é proceder mal, a todos os títulos.

É agravar certos contribuintes que porventura mereçam absolutamente não ver onerados os impostos que pagam.

É, ainda no âmbito do mesmo ponto de vista de justiça fiscal, elevar os encargos fiscais de determinadas categorias sem um motivo que pudesse parecer aceitável pela opinião pública, aceitável pelo prisma das prementes necessidades do Estado.

É, finalmente, reincidir num vício que, aliás, tem já a aparência de um fenómeno com raízes de tradicionalismo entre nós: a criação de adicionais.

Conforme à essência dos rumores que até nós têm subido está aquela noção de que em 1929 uma das principais preocupações do legislador fiscal na sua tarefa reformadora foi acabar com a generalizada e prejudicial confusão que os adicionais geram no cálculo do montante que cada contribuinte tem que pagar. E con-

cordemos que foi uma aspiração justíssima e fundamentalmente profícua.

Além de todas as contrariedades apontadas há ainda a nossa impressão de que sobrepôr um adicional de taxa uniforme a um imposto de taxas progressivas é destruir parcialmente o efeito que legislativamente se procurou produzir com o sistema da progressividade.

Portanto, propôr pura e simplesmente aquela isenção e uma tal compensação orçamental, é fazer da «Lei de autorização» veículo de fantasias tam ilógicas como até certo ponto perigosas. Ademais, a considerarmos aquele § 2.º do art. 4.º da «Lei», com um esforço de boa vontade, uma imagem (porquanto deformada) de uma obra de reforma legislativa, verificamos que a medida é de pouca projecção, muito pouca.

Em consequência do exposto abandonamos aquele limite de isenção.

Dentro do nível económico geral encontramos já a cifra de cinquenta contos a representar um valor importante como instrumento de equilíbrio na vida do comum das famílias. Nessa cifra estabelecemos o máximo até onde se deviam estabelecer isenções.

E não apenas a favor de descendentes. A isenção abrangeria todas as categorias de sucessores igualmente (menos a dos parentes do 5.º grupo sucessório, quando se tratasse de sucessão legítima, porque para nós ela não tem razão de existir) e a sua aplicação far-se-ia em relação ao valor da cota que a cada sucessor coubesse. Esta última advertência afigura-se-nos bastante necessária por lógica, pois seria absurdo isentar, por exemplo, um património de cinquenta contos transmitido a uma só pessoa e do mesmo passo colectar um de sessenta contos que iriam ser divididos por três, cinco ou mais pessoas.

A compensação, essa cremos que seria descabido ir buscá-la fora do próprio imposto sucessório, já pelos motivos apresentados, já porque na órbita da nossa reforma cabe, além de um alargamento do limite de isenção, uma correlativa oneração dos encargos fiscais, para cima desse limite.

É universal, e fundamental, esta ideia de agravar com menores impostos a riqueza fruto do esforço humano e com impostos

mais elevados a riqueza que se ganha sem fadiga nem esforço.

A aplicação deste princípio às sucessões e doações devia, pois, envolver todo o domínio delas, dado que se trata sempre de transmissões gratuitas a que equivalem aquisições sem esforço nem fadiga.

Admitimos, contudo, que ao factor «aquisição sem fadiga» se acrescente a consideração das utilidades económicas que para a grande maioria das famílias são representadas por certos patrimónios, que, não sendo excessivamente elevados, são de qualquer modo riqueza gratuita adquirida.

E desta conjugação nasce, para nós, a possibilidade de dar tratamento fiscal mais gracioso (isenção) a patrimónios até um valor razoável e simultaneamente a convicção de que os encargos fiscais devem ser graduados progressivamente à riqueza transmitida.

Este caminho por nós escolhido, foi-o com suficiente bom senso. Ele nos couraçou contra o receio de sermos dominados pela fraqueza ou pela falsidade que não permitiriam apartar de nós para bem longe o espectro das conveniências, fantasma que desde todo o sempre vicia completamente os esforços humanos envidados com o fim de resolver os problemas da humanidade.

Como reformadores, críticos ou meros cronistas, sentimos que escapamos à regra costumeira de se evitar toda a espécie de contacto com a verdade dos problemas. A força oculta das conveniências obriga os homens a, logo desde o início, evitar a própria definição correcta do problema, fá-los usar de circunlóquios, por vezes rodeios tam maliciosamente engendrados, que a acção humana transparece de uma sensibilidade mais apurada que o melindre da sensitiva.

Não ignoramos, nem escondemos, que haja elementos ponderosos que constituam outros tantos obstáculos à criação de um novo sistema de impostos sobre as transmissões gratuitas com tipos de gravame bastante elevados.

Contamos com eles e procuramos julgá-los no seu verdadeiro valor, desnudando-nos de qualquer possível optimismo, o qual traria como consequência apenas o desvirtuamento da realidade, envenenada por conceitos fantasistas. É que cremos que dentro

da esfera das puras especulações teóricas o pessimismo tem o grande merecimento de ser inimigo mortal da utopia.

A reacção do público que paga contra uma imposição que lhe pareça excessiva, reacção essa que pode ser representada quer por resistências no acto de pagamento, quer por fraudes, é obstáculo quase impossível de prever e como tal difícil de transpôr.

Independentemente do aumento de encargos financeiros que esse fenómeno traz para o Estado pela necessidade de lançar mão das execuções e de intensificar a fiscalização ou controle, há as repercussões económicas.

Assim nunca será demasiada toda a ponderação, nem inútil o estudo aturado dos problemas, bem como a auscultação cuidadosa da opinião pública.

Neste último ponto consistem os efeitos psicológicos do imposto. Mesmo neste domínio a pesquisa é perene de contrariedades, tanto mais que os estudos sobre os efeitos psicológicos dos impostos não chegaram ainda a um grau de elaboração tal que permita formular juízos e previsões seguras.

Para corroborar esta nossa afirmação, podemos citar o caso de uma comissão parlamentar em Inglaterra, que se propôs analisar os efeitos psicológicos que podem produzir-se como consequência de vários impostos entre eles o sucessório.

E no seu «rapport» pode-se ler :

«O efeito psicológico do imposto sobre as sucessões é relativamente leve. Não estimula nem fomenta o trabalho e a acumulação de economias. É difficilimo dizer, sob o aspecto psicológico, para que lado se inclina a balança das vantagens».

Isto não significa, porém, assim o entendemos, que, afora alguns casos anormais, tanto o indivíduo que é o próprio acumulador de uma riqueza, como aqueloutro que já a recebera por herança ou doação, ao agirem no sentido de procurarem conservar, ou até mesmo aumentar, o seu património, não o façam movidos pela porção de bem estar que possam emprestar aos seus

entes queridos por meio da transmissão gratuita dessa riqueza. E nestas circunstâncias, sem dúvida que o causante da transmissão, tendo pleno conhecimento do montante de imposto que terá de satisfazer ao Estado, uma vez que não enverede deliberadamente pelas vias da fraude e se sujeite a essa prestação, reagirá intimamente com o teor seguinte: aumentar tanto quanto possível a sua riqueza. O imposto será fortemente progressivo, é certo, mas quanto mais elevado fôr o montante dos bens deixados, maior será o património que restará ao sucessor, em valor absoluto e líquido do imposto.

De qualquer modo, uma conclusão se nos impõe enfrentar, e sem rodeios confessá-la, a saber: tornando-se impossível contar com uma contribuição efectiva do elemento psicológico na avaliação das probabilidades de êxito, teríamos que impôr a nossa solução, ou com um anteperíodo de experiência, ou em tentativas crescentes.

¶A tomar como base de inovação a actual tabela das taxas do imposto sucessório da lei portuguesa, poderíamos rodear-nos de certo rigor aritmético na determinação das futuras taxas de imposto, trabalhando conjuntamente com a nossa nova base de isenção e com variados dados estatísticos, futuras taxas que, deste modo achadas, iriam simultâneamente compensar as receitas orçamentais e fornecer recursos financeiros extra, destinados já.

Assim, o que o Estado perdesse com a dilatação da órbita de isenção ao máximo de cinquenta contos seria plenamente coberto pelo aumento das taxas aplicáveis às heranças superiores àquele valor.

Claro que a obtenção de um valor para o respectivo equilíbrio das receitas não era o objectivo único. Daí o acrescentar-se a cada taxa actual mais uns tantos por cento que visassem, além da compensação necessária, do mesmo golpe um aumento efectivo das receitas em relação àquilo que o imposto sucessório actualmente rende.

Manter-se-iam da mesma forma as taxas referidas a escalões separados consoante o crescente montante da riqueza transmitida e os diversos grupos sucessórios e era de aceitar que continuasse

a sua vigência o § único do art. 92.º do decreto n.º 16.731 (salvo, é lógico, no que respeita à base de isenção).

Esta forma de liquidar o imposto é na realidade inteligente e, de harmonia com os Acórdãos do Tribunal Superior do Contencioso das Contribuições e Impostos, de 13 de Abril de 1931, de 23 de Março e de 20 de Abril de 1932 (nos «Diários do Governo», de 21 e 24 de Maio e 25 de Junho) :

«faz-se para evitar o absurdo e a injustiça que resultaria da aplicação de uma única taxa ao valor transmitido, que excedesse apenas em algumas dezenas ou centenas de escudos o limite máximo do escalão anterior, o que levaria o interessado a receber um valor líquido do imposto muito inferior ao que receberia se o valor transmitido fosse igual ao limite máximo aludido».

Fundamentalmente por motivo de termos feito um alargamento do âmbito da zona de isenções, não reconhecemos já legitimidade à vigência do preceito do art. 94.º do citado decreto n.º 16.731. É que o favor que ele representa podia ter largo alcance a quando da sua aplicação a casos de pequenas heranças, aliás, os mais frequentes. Dado que agora aquilo que antes eram pequenas heranças se encontra beneficiado pela isenção do pagamento de imposto, a razão que mais altamente justificava o preceito já não pode ser invocada. Ademais, o prescrevermos que esse artigo desapareça da nova regulamentação do imposto sucessório está ainda inteiramente na sequência lógica das nossas considerações, que conduziram à oneração cada vez mais progressiva das transmissões gratuitas superiores a 50 mil escudos. Porque então só estas beneficiariam e não cremos que o mereçam.

Paralelamente, mas em direcção oposta, e assim também o será a nossa solução, aparece-nos aquela prática que referimos ter-se seguido em Itália e consistente em onerar com tipos de gravame especiais os herdeiros que já tinham um património. Com efeito temos por conveniente e aceitável que o herdeiro que possua já bens no valor ou superiores a 500 contos, por exemplo

(ou porque não 1.000 ou 1.500 ?) seja colectado por uma taxa mais elevada. O ponto é digno de estudo, porventura demorado.

Concomitantemente encaramos a possibilidade de proceder de igual forma para com os indivíduos de sexo masculino solteiros, sem encargos de sustentação, jurídica ou moralmente impostos, independentemente de riqueza pessoal.

Aliás, assim obter-se-ia mais uma parcela de contribuição no sentido de incitar à constituição de família, o que, em si, é já um motivo, uma vez que a família é dada como a célula basilar da organização da sociedade.

Natural é, todavia, que não consideremos passivas desta operação complementar as heranças inferiores, por exemplo, a 500 mil escudos.

Tanto neste caso como no anterior é claro que, a propormos a criação de um adicional, não elegeríamos uma taxa uniforme e com igual aplicação a todas as categorias de herdeiros e a todos os escalões de valor. De facto, nem a criação de um adicional propomos.

Em nossa opinião, devia ser criada, a par da tabela normal, uma outra tabela para um desses casos e uma terceira tabela para o outro.

Vejamos a que resultados isto nos leva.

O nosso raciocínio para o estabelecimento das taxas para os casos normais vai nestes termos: encarada em abstracto a perda que o Estado sofre com a ampliação da base de isenção em referência às percentagens que actualmente vigoram na nossa lei, temos isto: desaparecem os três primeiros escalões constantes da tabela do art. 92.º do citado decreto n.º 16.731; no quarto escalão é introduzida uma participação; o cálculo em relação a 100 unidades das percentagens que por cada valor de herança seriam cobradas como imposto dá-nos por cada um desses quatro escalões uma diminuição de receitas respectivamente de 3, 4, 4,5 e 2,5 (números redondos), ou seja, um total de 14% a menos que o Estado receberá; este total será distribuído pelos novos escalões em aumentos proporcionalmente estabelecidos ainda em referência à tabela actual; finalmente não esqueçamos que a elevação destas taxas se destina a algo mais que o simples equilíbrio nas receitas.

Estamos assim na posse de valiosos elementos para criar a nova tabela.

Apresentar-se-á assim :

NAS TRANSMISSÕES	50.000\$ 0 a 250.000\$000	250.000\$000 a 500.000\$000	500.000\$000 a 1.000.000\$000	1.000.000\$000 a 5.000.000\$000	Mais de 5.000.000\$000	
A favor de descendentes	7%	8%	10%	13%	17%	20%
A favor de ascendentes	14%	15%	17%	20%	24%	28%
Entre conjugues	14%	15%	17%	20%	24%	28%
Entre irmãos	20%	22%	25%	29%	35%	42%
Entre parentes colaterais até ao 3.º grau	25%	29%	35%	43%	53%	60%
Entre outras quaisquer pessoas	30%	35%	42%	51%	62%	70%

A última secção de percentagens é incluída apenas para que se possa cumprir rigorosamente a regra da aplicação das taxas contidas no § único do citado art. 92.º

Creemos não ser indispensável desenhar aqui mais tabelas, para se compreender que o nosso sistema de agravar mais os herdeiros já com um património e os solteiros e sem encargos se deverá concretizar em tabelas da mesma inspiração, todavia com taxas mais elevadas para escalões equivalentes (trata-se com efeito de oneração dos encargos tributários).

Quanto a uma terceira espécie de patrimónios que supozemos poderem pela sua existência inspirar-nos medidas tributárias à semelhança das taxas progressivas no tempo conducentes ao respectivo desconto total ao cabo de certo número de transmissões, creemos admissível a hipótese.

Um vasto património avaliado em, suponhamos, 20 mil contos

e cujo processo normal de produção de rendimentos permita prever a duplicação do seu valor dentro de certo número de anos, digamos 30 anos, apresenta-se-nos efectivamente como campo propício para operações desse género. Muito principalmente quando essa riqueza é toda ou quase toda constituída por propriedades latifundiárias, a medida é de uma ajustada necessidade.

Em suma, o problema, por melindroso, requiere uma profunda e prolongada apreciação, que ora não temos possibilidade de empreender.

Francisco Ferreira Alves