IMPÔSTO DE RENDA — COBRANÇA DE TAXA ADICIONAL — MANDADO DE SEGURANÇA

— A cobrança da taxa adicional do impôsto de renda de que trata a lei n.º 81, de 29-8-47, se processa dentro de rigorosa constitucionalidade, por estarem preenchidas as condições estabelecidas no art. 141, § 34, da Constituição de 1946.

— Interpretação do art. 141, § 34, da Constituição.

JUÍZO DA 3.ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA DO DISTRITO FEDERAL

Requerente: Moore-McCormack (Navegação) S. A.

SENTENÇA

Vistos, etc.

Moore-McCormack (Navegação) Sociedade Anônima impetra mandado de segurança contra o ato do Delegado Regional do Impôsto de Renda do Distrito Federal que lhe exige o pagamento da importância de Cr$ 179.675,50, de taxa adicional de impôsto de renda de que trata a lei n.º 81, de 29-8-47.

Alegando, preliminarmente, o cabimento da medida pleiteada, sustenta a autora que o tributo a que se refere o pedido só poderia ser cobrado nos exercícios de 1944, 1945 e 1946, em face do art. 44, parágrafo único, do decreto-lei n.º 5.844, de 23-9-1943, e nova redação que lhe deu o decreto-lei n.º 8.430, de 24-12-1945, sendo a sua cobrança, no exercício financeiro de 1947, ilegal e inconstitucional, por ferir o disposto no § 34 do art. 141 da Constituição de 18-9-1946, bem como, não poder a lei n.º 3, de 2-12-1946, em face do disposto no § 1.º do art. 73, da mesma Constituição, revigorar a lei fiscal não vigente. Daí conclui a autora ser nula e ineficaz a lei n.º 81, de 29-8-1947, que tentou revigorar, para o exercício de 1946, taxas adicionais que não estavam contidas na legislação em vigor, ao tempo da citada lei orçamentária n.º 3.

Com as informações da autoridade apontada como coatora, de fls. 19 a 23, contestou a União Federal, de fls. 33 a 40, sustentando,

preliminarmente, não caber a medida, em face do art. 320, IV, do C.P.C., e iliquidez do invocado direito da impetrante, por vir de encontro ao que estabelece a citada lei n.º 81, de 1947. **De meritis**, alega a legitimidade e constitucionalidade da cobrança.

Isto pôsto :

1. O texto do § 34 do art. 141 da Constituição : "Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária..." determina :

a) uma **condição geral** para a exigência ou aumento de qualquer tributo : **que a lei o estabeleça;**

b) uma **condição especial** para a sua cobrança, em cada exercício : **prévia autorização orçamentária.**

Não são, pois, como se tem entendido, duas condições da mesma natureza para um só fato. A Constituição criou condições diversas, uma **geral**, outra **especial** — para dois fatos de diferente índole também : a existência abstrata do tributo e a sua cobrança, em concreto, em cada exercício.

Não se trata de filigrana especiosa. A distinção é feita no próprio têxto constitucional de nítido modo, pois há um ponto e vírgula separando os dois conceitos. O primeiro diz respeito à criação ou ao aumento de um tributo; o segundo se refere à sua efetiva arrecadação em cada exercício. Distinguir as duas fases diferentes, a estática e a dinâmica, é razoável e necessário, uma vez que, pela atual Constituição, é certo não ter, nenhuma lei tributária, validade concreta ou eficácia **per se**, excetuados "a tarifa alfandegária e o impôsto lançado por motivo de guerra" (Constituição, parágrafo e artigo citados), sem a prévia autorização orçamentária para a cobrança.

2. Em conseqüência, duas conclusões se impõem inelutàvelmente. E são :

a) a Constituição distingue entre a criação de um tributo (sua validade abstrata ou virtual) e a vigência dêsse mesmo tributo (sua validade concreta ou ativa). O primeiro momento, que é meramente estático, depende da lei tributária; o segundo, que é dinâmico, depende exclusivamente da lei do orçamento;

b) é constitucionalmente impróprio, portanto, estabelecer a lei tributária que o tributo por ela criado "vigorará nos exercícios tais ou quais", pois, por fôrça do disposto no § 34 do art. 141 da Lei Magna, só e exclusivamente a lei orçamentária poderá impor a verdadeira vigência daquele tributo, ou seja, a sua real possibilidade de cobrança em determinado exercício.

Não se cogita, no caso, de revigorar leis não vigentes, mas, apenas, de dar vigência real às leis tributárias que, por sua natureza específica, estejam virtualmente em vigor.

Assim, a partir da promulgação da Constituição de 18 de setembro de 1946, deixam de ter qualquer significação, por implícita inconstitucionalidade, as expressões "e vigorará no exercício de 1946" e "e vigorarão no exercício financeiro de 1946", contidas nos arts. 26, § 3.°, e 44, parágrafo único, do decreto-lei n.° 5.844, de 23-9-1943, modificados pelo decreto-lei n.° 8.430, de 24 de dezembro de 1945. Devem, por isso, ser eliminadas do texto legal.

Ora, desaparecidas as restrições que tanta celeuma levantaram, por contrárias à índole específica que a Constituição confere às leis tributárias, restarão os citados dispositivos, eis que não foram revogados, com a seguinte redação:

> "Art. 26 ... § 3.°. As taxas constantes da tabela, a partir de Cr$ 200.000,00, serão acrescidas de um adicional sôbre a renda, que será cobrado com o impôsto complementar" e
>
> "Art. 44 ... Parágrafo único. Os impostos adicionais de que trata êste artigo serão cobrados com o impôsto proporcional".

Aí estão os dispositivos legais anteriores, relativamente à lei n.° 3, orçamentária, que, juntamente com o § 4.° do citado art. 26 e o próprio art. 44 do mencionado decreto-lei n.° 5.844, de 1943, estabeleceram o tributo impugnado.

3. O decreto-lei n.° 5.844, de 23 de setembro de 1943 (Lei do Impôsto de Renda) está — ninguém o duvida — em pleno vigor, dentro do novo conceito constitucional, como lei estabelecedora de impôsto. Os seus dispositivos acima referidos, que não foram revogados, em pleno vigor. Realmente, "não se destinando a vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue" (Introdução ao Código Civil, art. 2.°).

Os dispositivos em questão não foram revogados e nem se destinaram a vigência temporária. Há no decreto-lei n.° 5.844, que os contém, um capítulo derradeiro intitulado "Disposições finais e transitórias" (art. 204 e seguintes), no qual teriam sido lògicamente incluídos aqueles dispositivos (arts. 26 e 44 com seus parágrafos), caso fôssem êles destinados a vigência temporária, isto é, transitória.

A **temporariedade** — erigida em cavalo de batalha pelos que se insurgiram contra a cobrança do tributo impugnado — não é, absolutamente, da lei que o criou, a Lei do Impôsto de Renda, em vigor, mas, apenas, de sua cobrança, limitada, primeiro, aos exercícios de 1944 e 1945, depois, com a nova redação dada pelo decreto-lei n.° 8.430, ao de 1946. Note-se que, quanto ao art. 44 e seu parágrafo único, que interessam especialmente ao caso **sub judice**, compõem êsses dispositivos todo o último capítulo, o VI, da Segunda Parte da Lei do Impôsto de Renda, jamais revogado, como os demais dispositivos citados, em qualquer época. "Os impostos", isto é, sua cobrança, e não os dispositivos em exame, é que vigoraríam em 1946.

Mas como, no atual regime constitucional, essa limitação não pode mais se conter na lei comum tributária — pois a possibilidade de cobrança de qualquer tributo, "em cada exercício", constitui objeto específico e exclusivo da lei do orçamento — desaparece a pedra de escândalo atirada contra o impôsto em exame.

Sua cobrança, portanto, se processa dentro de rigorosa constitucionalidade, por estarem preenchidas as condições estabelecidas no art. 141, § 34, da Constituição de 1946: há lei que o estabelece (dispositivos examinados da Lei do Impôsto de Renda) e há prévia autorização orçamentária, para o exercício fiscal de 1947 (lei n.° 3, de 2-12-1946, art. 2.°, Anexo n.° — Relação de leis).

Por aí se vê a inteira desnecessidade da extemporânea lei n.° 81, de 29 de agôsto de 1947, resultado de um equívoco do desavisado legislador, pretendendo suprir, tardiamente, uma lacuna inexistente.

4. Assim, pelo exposto, considero legal e válido o ato impugnado, perfeita a sua constitucionalidade e, conseqüentemente, denego a segurança impetrada, condenando a impetrante nas custas.

P.R.I.

Rio, 10 de novembro de 1948. — **João José de Queiroz.**