ORÇAMENTO — COBRANÇA DE TRIBUTOS

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

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

S. A. Moinhos Riograndenses *versus* Prefeitura Municipal de Guaporé
Recurso extraordinário n.º 17.184 — Relator: Sr. Ministro
RIBEIRO DA COSTA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados êstes autos de recurso extraordinário n.º 17.184, do Rio Grande do Sul, recorrente S. A. Moinhos Rio-Grandenses, recorrida Prefeitura Municipal de Guaporé.

Acorda o Supremo Tribunal Federal, em 1.ª Turma, conhecer do recurso e lhe dar provimento, por votação unânime, nos têrmos das notas taquigráficas anexas.

Custas *ex-lege*.

Rio, 3 de julho de 1952. — *Barros Barreto*, Presidente. — *Alvaro Ribeiro da Costa*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa — S. A. Moinhos Rio-Grandenses, estabelecida em Pôrto Alegre, com filial na Comarca de Guaporé, notificada pela Prefeitura Municipal para recolher aos seus cofres, na época da respectiva arrecadação, a importância de Cr$ 5.002,90, proveniente de impôsto de indústrias e profissões, moveu a presente ação com o objetivo de anular o lançamento contra ela feito no ano de 1948, por julgar-se isenta de tal tributo. Replicou a ré com a validade do lançamento, pois tal isenção não existe.

Instruído o processo, após debates orais, foi a ação julgada improcedente

por sentença exarada a fls. 33 e seguintes, sob o fundamento de que a pleiteada isenção não foi prevista no orçamento para 1948. Dessa decisão apelou a autora, procurando demonstrar, em suas razões, que a lei orçamentária referida não podia revogar a lei criadora daquela isenção.

Ficou desprovido o apêlo e mantida a sentença, por seus fundamentos, em face do v. acórdão de fls. 61, vencido o Exmo. Sr. Desembargador Loureiro Lima.

Opostos embargos, foram desprezados pelo acórdão de fls. 81v., já então vencidos aquêle ilustre magistrado e seu eminente colega Desembargador Ney Wiedmann.

Manifestado o recurso extraordinário, a fls. 85, fundou-se a autora na alínea *a* do n.º IIL, do art. 101, do Estatuto Político vigente, cujos arts. 73, § 1.º, e 141, § 34, foram contrariados pelo v. acórdão recorrido, expostas as razões seguintes (lê).

Apresentada a defesa, limitou-se o Procurador Geral do Estado ao pedido de Justiça (fls. 94v.).

O ilustre Procurador da República, Dr. Oscar Correia Pina, funcionando no feito, assim se pronuncia, a fls. 100:

"O recurso foi manifestado, em tempo oportuno, com invocação do fundamento da alínea *a* do preceito constitucional, alegando a recorrente que o venerando acórdão de fls. 81v. e 82 contrariou os arts. 73, parágrafo único, e 141, § 34, da Constituição federal (fls. 85-8).

Confirmando, em embargos, por maioria de votos, o aresto de fls. 61-3, que em grau de apelação julgara improcedente a ação ajuizada, de acôrdo com os fundamentos adotados pela sentença de fls. 33-8, o venerando acórdão recorrido esposou a tese de que a lei orçamentária, tida como lei no sentido material, pode cancelar isenções tributárias, revogando as leis que as tenham concedido, tese que conduz ao entendimento de que será legítima a exigência de tributos, sempre que a lei orçamentária autorizar a sua cobrança, ainda que nenhuma lei anteriormente os tenha estabelecido.

Em assim decidindo, o venerando acórdão recorrido contrariou, efetivamente, os dispositivos constitucionais indicados pela recorrente.

Opino, pois, preliminarmente, pelo conhecimento do recurso, quanto ao fundamento invocado, e, *de meritis*, pelo seu provimento, a fim de, reformando o venerando acórdão recorrido e, em conseqüência, o aresto de fls. 61-3 e a sentença de fls. 33-8, ser julgada procedente a ação ajuizada, de acôrdo com os jurídicos votos vencidos dos ilustres Desembargadores Loureiro Lima e Ney Wiedmann (fls. 61-3 e 82).

Distrito Federal, 2 de junho de 1952. — *Oscar Correia Pina*, Procurador da República.

De acôrdo — *Plínio de Freitas Travassos.*"

É o relatório.

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa (Relator) — Em sentido oposto à tese esposada no aresto recorrido, ou seja de que a lei orçamentária — tida como lei no sentido material — pode cancelar isenções tributárias, revogando as leis que as tinham concedido, sustentou o douto voto-vencido lançado pelo Exmo. Sr. Desembargador Loureiro Silva, *verbis*:

"A autora não podia ser lançada para o pagamento do impôsto de indústria e profissões, por gozar de isenção do mesmo, por expressa disposição do art. 14, alínea 21, do Decreto-lei n.º 183, de 6 de dezembro de 1940, que é a lei que criou êsse tributo e regula a sua arrecadação no município de Guaporé, *ex-vi* da Lei Municipal n.º 6, de 17-11-1947.

Em virtude dela, e em observância ao preceito do art. 141, § 34, da Constituição federal, é que a lei orçamentária do aludido município " autorizou " a arrecação dêsse impôsto, como se vê do próprio orçamento para 1948. É certo que êste omitiu a isenção prevista na lei para a atividade industrial da autora, mas essa omissão em nada lhe pode prejudicar, porque a lei orçamentária

não pode modificar a lei tributária, mas apenas autorizar a arrecadação do tributo nela previsto.

Esquecendo êsse princípio de direito financeiro, a sentença, bem como o acórdão, entenderam que a lei orçamentária modificou a lei. Assim não é, porém. Orçamento não é lei, em sentido próprio: é só lei formal, mas não material, o que vale dizer, sem conteúdo próprio, porque êste se acha todo na lei tributária, e que aquêle não pode alterar. Essa é a lição, aliás corriqueira em matéria de finanças, dada por C. Maximiliano, citado pela apelante. Do próprio conceito de orçamento isso se depreende, pois "entende-se por orçamento um ato que contém, por tempo determinado, a previsão de receitas e despesas do Estado e que ordena a percepção delas e o pagamento das outras. É um *ato administrativo superior*... Com efeito, se bem que a maior parte dos impostos seja estabelecida a título permanente pelas leis especiais, sua percepção não pode fazer-se só em virtude delas; mister se faz que isso seja autorizado, periòdicamente, por cada lei orçamentária" (Esmein, *D. Constitutionnel*, vol. II, pág. 419). Por isso a cobrança de qualquer tributo depende de uma ordem de fatôres, que se pode denominar, segundo Trotabas, o "estatuto de contribuinte", e que são:

"1.º — a lei material que cria o tributo;

2.º — a lei orçamentária que autoriza a sua cobrança em determinado exercício;

3.º — uma atividade administrativa destinada a individualizar em cada caso concreto a obrigação tributária, e que na prática consiste no lançamento" (*Science et Legislation Financière*, pág. 265, cit. por Gomes de Sousa, *in Rev. dos Tribunais*, vol. 178, pág. 33).

Destarte, sendo a lei tributária, em regra, lei permanente, só por outra lei poderá ser revogada ou alterada no que concerne ao tributo nela previsto; o orçamento apenas autoriza a sua arrecadação, sem modificar, pois não é lei no sentido material. Assim, pois, como a lei orçamentária não pode modificar o tributo criado pela lei especial, assim, também, ela não tem fôrça de suprimir ou aumentar isenções previstas na última, porque a lei do tributo, em regra, é a que estabelece as isenções, ou então uma outra lei especial, mas nunca a lei do orçamento. Ou melhor, conforme acertadamente diz Gomes de Sousa, "como corolário dessa conclusão, temos que a matéria de isenções, sendo, como vimos, parte integrante da lei tributária material, segue a mesma situação desta, isto é, é igualmente permanente e definitiva até sua revogação por outra lei" (*Rev.* cit.). E assim é porque quer a isenção seja real, quer pessoal, sendo ela permanente (e só o deixará de ser se a própria lei nesse sentido houver disposto, fazendo-a temporária), só por outra lei especial poderá ser suprimida, e se a isenção não fôr condicional, ela deve ser tomada de ofício, sem necessidade de pedido do sujeito passivo do tributo (Myrbach, Rhenifeld, *D. Financier*, § 78). Em conclusão, achando-se a autora isenta do impôsto de indústrias e profissões pela Lei n.º 183, de 6 de dezembro de 1940, isenção essa de caráter permanente e não condicional, não pode a apelada lhe cobrar o tributo, sob pretexto de que a lei orçamento não previu essa isenção, pois orçamento jamais poderá alterar a lei material tributária, quer no que toca à criação do impôsto, quer no que dispuser sôbre a isenção dêle para determinadas pessoas ou coisas" (fls. 61-63).

De igual substância jurídica o pronunciamento do Exmo. Sr. Desembargador Ney Widemann a fls. 82 e verso: "*Data venia*, não me parece certo que a elaboração parlamentar da lei seja penhor incontestável da constitucionalidade dela. Nem me parece certo que a lei orçamentária possa revogar isenções tributárias. Se assim se proceder, o tributo, exigido daquele que se acha isento, será "tributo exigido sem que a lei o estabeleça", pois nenhuma lei terá revogado a isenção; haverá receita não

autorizada em lei anterior que estabelecesse a imposição. Contra êsse proceder é o ensinamento de Temístocles Cavalcânti, no passo citado a fls. 36 como já o fôra na 1.ª edição do *Tratado*, vol. II, pág. 110, como foi reafirmado em *A Constituição Federal Comentada*, vol. II, 1943, pág. 163, e como foi explicitado no comentário ao § 34 do art. 141 da Constituição federal: "êste (o orçamento) se caracteriza como tabela, lei formal, que pressupõe, por isso mesmo, uma lei substantiva, geradora das relações jurídicas. A lei mencionada no texto deve ser ordinária, referir-se explìcitamente ao impôsto criado e ao seu *quantum*. Não há, pois, como dispensar-se a coexistência das duas leis, uma criando o impôsto e a outra autorizando a sua cobrança para o exercício correspondente. Cada uma delas tem o seu conteúdo jurídico próprio, a sua finalidade específica e se completam, no conjunto de medidas legislativas adequadas à legitimidade e legalidade da tributação" (*A Constituição Federal Comentada*, vol. III, pág. 255).

Resulta demonstrado, assim, que, efetivamente, o aresto local contraria a letra expressa dos arts. 73, § 1.º e 141, § 34, do Estatuto Político vigente, com proclamar que a lei orçamentária, tida como lei em sentido material, pode cancelar isenções tributárias, revigorando as leis que as tenham concedido, tese que, como acentua o parecer de fls. 100, conduz ao entendimetno de que será legítima a exigência de tributos, sempre que a lei orçamentária autorizar a sua cobrança, ainda que nenhuma lei anteriormente os tenha estabelecido.

Conheço, pois, do recurso e lhe dou provimento, a fim de, reformando os julgados locais, julgar procedente a ação, nos têrmos da inicial.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Unânimemente, foi conhecido o recurso e teve provimento.