IMPÔSTO — AUTORIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA PARA A COBRANÇA

— Não é constitucionalmente indispensável que a lei tributária preceda à lei orçamentária.
— Interpretação do art. 131, § 34, *da Constituição.*

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Alfredo Fernandes & Cia. e outros *versus* Estado do Rio Grande do Norte
Recurso de mandado de segurança n.º 1.879 — Relator: Sr. Ministro NELSON HUNGRIA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso de mandado de segurança n.º 1.879, em que são recorrentes Alfredo Fernandes & Cia. e outros e recorrido o Estado do Rio Grande do Norte, acorda o Supremo Tribunal Federal, unânimemente, negar provimento ao dito recurso, na conformidade das precedentes notas taquigráficas, integrantes da presente decisão.

Custas *ex-lege*.

Distrito Federal, 10 de dezembro de 1952. — *José Linhares*, Presidente. — *Nelson Hungria*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Nelson Hungria — O presente recurso é interposto de acórdão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte que, confirmando sentença de primeira instância, denegou o mandado de segurança impetrado pelos recorrentes para o fim de, decretada a inconstitucionalidade da Lei estadual n.º 326, de 10-7-1951, cessar a cobrança, no exercício do mesmo ano, do adicional ou aumento da Taxa de Educação, Saúde e Assistência (de Cr$ 1,00 para Cr$ 1,50) e do Impôsto de Vendas e Consignações (de 2½% para 3%), aumento não previsto no orçamento prorrogado para o dito exercício.

Recusando-se a declarar a arguida incompatibilidade entre a dita lei e o art. 141, § 34, da Constituição, assim se pronunciou o colendo Tribunal *a quo*:

"Quando uma lei, criando um tributo, foi votada e sancionada, nenhum indivíduo está logo responsável por pagamento dela decorrente.

Com a lei nascem, apenas, situações jurídicas gerais, *status* geral dos contribuintes, sem que por ela seja lançado qualquer débito individual. A formação de um crédito, pois, a título de um impôsto e levado à conta da responsabilidade de algum contribuinte, exige um processamento, em cada ano, cujo têrmo mais alto é a inserção da figura tributária no orçamento. Dêsse modo, é evidente que será preciso esperar o 1.º de janeiro seguinte, para exigir-se o pagamento relativo à nova entidade da receita pública. Tal regra financeira, acolheu-a a Constituição vigente, no seu art. 141, § 34, que dispõe: "Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia au-

torização orçamentária, ressalvadas, porém, a tarifa aduaneira e o impôsto lançado por motivo de guerra".

Os impetrantes se insurgem, por meio de mandado de segurança, contra o ato do Estado, que, em lançamento do tributo, majorou a cobrança da Taxa de Educação, Saúde e Assistência e do Impôsto de Vendas e Consignações, sem prévia autorização orçamentária.

Daí, a celeuma contra a Lei n.º 326, de 10 de julho do ano passado (1951).

Convém, por isso, saber se, no caso de simples majoração de impostos regularmente cobrados, será preciso o mesmo processo de tributação atrás desenvolvido. Tôda a fixação de impostos é, sempre, no tempo e no espaço, objeto de largas controvérsias e fortes oposições.

O que se trata é de tributos já de há muito instituídos; em cada ano, intercalados na lei orçamentária, e, pelo ato impugnado, apenas aumentados.

Efetivamente, ambas as entidades tributárias, em lide, eram figuras do cadastro de arrecadação pública, inclusive para o ano de 1951. Em meio dêsse exercício financeiro, o Govêrno, que precisava de uma receita maior para serviços de emergência, exigidos, inìludìvelmente, pela longa estiagem, resolveu majorar essa taxa e êsse impôsto.

Afirma-se: o Poder Público não criou, positivamente, nenhum tributo para a sua incidência ser, de modo obrigatório, autorizada em futura lei orçamentária; criou, apenas, um adicional, atingindo alguns tributos previstos na lei do orçamento. Em verdade, o adicional, como disse o Sr. Ministro Orosimbo Nonato, é um acessório do principal; êle está aderindo, prendendo-se, vinculando-se a um impôsto principal, que é o impôsto a que êle se reporta. Tendo em vista êsse conceito, não se pode considerar o adicional como um verdadeiro tributo que devesse ficar condicionado à prévia autorização orçamentária.

Assinalando-se íntima relação entre o acessório e o principal, sem dúvida podia ocorrer o fenômeno financeiro da majoração, operante, suscetível de execução coercitiva ou judiciária.

Ninguém ousará dizer que o tributo, a que se entrelaçou o adicional, não existia, vàlidamente, na receita do orçamento.

Quanto a esta parte, exprime a lei civil que a coisa acessória segue a principal (art. 59 do Código Civil) e autores especializados, como Hauriou, vêem no adicional *simples agravation d'impôts*, cuja sorte, assim, só depende do principal estar previsto no orçamento vigorante ao tempo de seu aparecimento. Dir-se-á que um contribuinte avisado de dar, por exemplo, Cr$ 1,00, não poderá ser compelido a dar, no mesmo ano financeiro, Cr$ 1,50. Não tem nenhuma procedência êsse argumento. O que estabelece o direito civil sôbre o fato do acessório não estar incluído no orçamento, pode ser invocado no caso: "A obrigação de dar coisa certa abrange-lhe os acessórios, pôsto não mencionados, salvo se o contrário resultar do título ou das circunstâncias do caso" (art. 864 do Código Civil). E, nessa altura, convém salientar que, se os conceitos do direito civil não integram o corpo do direito financeiro, êste, entretanto, não dispensa a valiosa colaboração daquele.

Além do mais, o adicional de que se cogita foi, necessàriamente, imperativamente, instituído, para remunerar serviços e atividades do Estado em situação de quase calamidade pública...

Daí, a majoração teve como pressuposto a ordem econômica, que deve ser organizada conforme os princípios da justiça social (art. 145 do Estatuto Básico), sendo função específica do Estado assegurar trabalho a todos e evitar as retiradas dos sertanejos das zonas empobrecidas por algum flagelo (art. 156 da Carta Magna). Nestes casos, não ´ possível esperar-se o 1.º de janeiro seguinte e forçoso é admitir possa o Estado majorar, de logo, os seus impostos, tanto quanto necessário para

enfrentar a situação que o aflija, — expediente que, alguns governos, julgam preferível à criação de impôsto novo. Todos os tribunais aceitam a advertência de Marshall, segundo a qual a constitucionalidade, ou não, da lei é matéria muito delicada.

Diz muito bem Whitaker que o juiz sòmente pode decretar a inconstitucionalidade quando, por um estudo muito sério, se lhe gerar no espírito a convicção inabalável de que há, realmente, entre a le' e o texto da Constituição verdadeira incompatibilidade.

Cooley preceitua que, para declarar inconstitucional uma lei, é de mister que o juiz não alimente dúvida razoável — *beyond all reasonable doubt* —, acêrca dêsse vício (*Treatise on the Constitutional Limitation*, 6.ª ed., pág. 216).

Destas premissas, aplaudidas, aliás, por todos os especializados, emana o princípio de que, na dúvida, subsistirá, sempre, a constitucionalidade da lei. E' precisamente a hipótese dos autos.

A Constituição, no art. 141, § 34, busca limitar a certas oportunidades o poder da tributação, estabelecendo princípio segundo o qual os contribuintes não serão apanhados de surprêsa para o pagamento dos impostos devidos em cada ano. Haverá sempre a previsão orçamentária.

Entretanto, se se admitir absoluto e rígido, na interpretação dos casos ocorrentes, êsse princípio, estar-se-á, claramente, restringindo o dever constitucional que tem o Estado de prover as necessidades do seu Govêrno e de sua Administração, visando ao bem público, convertendo-se na prestação de serviços coletivos, de amparo social, para melhor segurança do comércio, da economia, etc...

O grande Rui afirmou, de uma feita, que a autoridade competente para lançar o tributo é a única habilitada a lhe determinar o pêso. A *Revista Forense*, 1.º volume do corrente ano, traz um acórdão concluindo pela inconstitucionalidade de um ato que exigia a majoração de impôsto que, embora criado por lei, não foi incluído na previsão orçamentária.

Mas, nesse julgamento, 5 desembargadores se opuseram à declaração de inconstitucionalidade da lei.

A desigualdade de opiniões também se constata entre nós, no pronunciamento desta colenda Instância Superior.

Em face dessa desigualdade, o Desembargador Flamínio de Resende escreveu:

"As leis do pensamento ensinam, porém, que dois juízos opostos, contraditórios, isto é, um que afirma e outro que nega, apenas um será necessàriamente, falso". Com êsses fundamentos, é de se declarar a constitucionalidade da lei que constitui o objetivo do presente julgamento".

Foi o recurso arrazoado a fls. 111 e contrarrazoado a fls. 114, oficiando a fls. 120 o Dr. Procurador Geral da República, que opinou pelo seu não provimento.

E' o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Nelson Hungria (Relator) — Já de outra feita manifestei minha opinião, que, aliás, é a dêste Supremo Tribunal Federal, no sentido de que não é constitucionalmente indispensável que a lei tributária preceda à lei orçamentária. Não está isto, explícita ou implìcitamente, no art. 141, § 34, da Constituição.

Preceitua êste que a exigibilidade do impôsto preceda à lei que o estabelece e à autorização orçamentária, mas não determina que a lei criadora anteceda, necessàriamente, à previsão do orçamento. Como bem acentua Ulhôa Canto, em notável artigo publicado na *Revista de Direito Administrativo*, vol. 14, pág. 160, "... a ordem em que os requisitos do parágrafo — lei criadora e autorização — vêm enunciados volta-se para o curso lógico que o processo de formação do crédito fiscal deve seguir, no roteiro intuitivo de seu nascimento, sem que a inversão dessa ordem — previsão

e posterior criação —, não deixando, embora, de constituir um ilogismo, possa reputar-se afrontosa à Constituição". No caso vertente, havia a previsão orçamentária no tocante à Taxa de Educação, Saúde e Assistência e ao Impôsto de Vendas e Consignações, sobrevindo, em meio ao exercício financeiro, as majorações estabelecidas pela Lei estadual n.º 326. Ora, se, mesmo no caso de previsão orçamentária de impôsto novo, podia a lei posterior criá-lo dentro do exercício financeiro com os algarismos que julgasse convenientes, é claro que, com maioria de razão, podia fazer a majoração ou criar o adicional, que é um mero acessório do impôsto já anteriormente criado. Em que pese a opinião contrária de Francisco Campos, entendo que a lei orçamentária não pode fixar o algarismo ou percentagem do tributo. O que lhe compete é, tão-sòmente, fixar a receita e despesa, sem cuidar de formular regras sôbre as alíquotas dos tributos. Isto cabe, específica e exclusivamente, à lei tributária.

A lei orçamentária, como lei tìpicamente formal, no sentido de que não é jurìdicamente normativa, não pode interferir com a disciplina substancial dos impostos e taxas, pois, do contrário, estaria invadindo a órbita da lei material, a que é reservada essa disciplina. Convenha-se que o *quantum* do impôsto é mais importante do que o *quid* do impôsto; mas daí não se segue, nem o exige o § 34 do art. 141 ou a seção VI do Capítulo II do Título I da Constituição, que êle deva ser determinado pela lei orçamentária. Nem esta, incluindo no seu cálculo tal ou qual impôsto, pode ter o efeito de tornar imutáveis, para o exercício financeiro a que ela corresponde, as alíquotas do impôsto, segundo a lei tributária então vigente. Argumenta o insígne Francisco Campos que "mediante a distribuição arbitrária que se pretende fazer, para efeitos orçamentários, entre qualidade e quantidade do impôsto, para o fim de, sòmente pela menção do seu título, se satisfazer a exigência de figurarem no orçamento todos os impostos, cuja arrecadação fica autorizada no exercício, aniquila-se, de uma só vez, todo o sistema do direito orçamentário, particularmente as suas fundações constitucionais".

Ora, o que a Constituição reclama para a exigibilidade ou aumento do tributo, é a precedência da lei material, não passando a autorização orçamentária de mera condição de efetiva cobrança do tributo em cada exercício financeiro. Por que receiar-se a subversão do sistema financeiro pelo fato de, no tocante às alíquotas do tributo, não ligar-se, inflexìvelmente, a lei tributária à lei orçamentária?

Esta apenas autoriza a cobrança dêste ou daquele tributo, de acôrdo com o preceito constitucional.

Tão-sòmente isto. Nem há que receiar coisa alguma.

A decidir-se diversamente, e como os cálculos orçamentários não podem prever situações anormais, não se poderia inibir que, ainda no curso do exercício financeiro correspondente, a lei tributária, na defesa do interêsse da *res publica*, para conjurar eventualidades prementes, ou mesmo calamitosas, e atendendo a critérios razoáveis, aumentasse o algarismo de incidência do tributo. Então, sim, é que poderiam apresentar-se situações de pânico para o Estado e para o bem público, de que o Estado é fiador.

Sem dúvida alguma, o § 34 do art. 141 da Constituição, não pode ter o sentido que lhe atribuem os defensores da tese oposta.

Não é preciso excepcional "esfôrço de dialética", como entende Aliomar Baleeiro, para tornar admissível a conclusão a que tem chegado, na espécie, o Supremo Tribunal.

No caso vertente, a majoração dos dois tributos foi ditada para fazer face a uma emergência de salvação pública: a necessidade do pronto e eficaz socorro a populações flageladas pela sêca nordestina. Se a Constituição, no citado parágrafo, tivesse querido vedar a majoração de tributos ainda em casos que tais, teria desatendido ao próprio *salus publica suprema lex est.*

Nego provimento ao recurso.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Negaram provimento, unânimemente.

Deixou de comparecer, por se achar afastado em exercício no Tribunal Superior Eleitoral, o Exmo. Sr. Ministro Edgar Costa, sendo substituído pelo Exmo. Sr. Ministro Afrânio da Costa.