IMPÔSTO — MAJORAÇÃO — AUTORIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

— Sem prévia autorização orçamentária é ilegal a cobrança de majoração de impôsto.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

Prefeitura Municipal de São Paulo *versus* Banco Popular do Brasil S. A. Agravo de petição n.º 78.593 — Relator: Sr. Desembargador J. CAVALCÂNTI SILVA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de petição n.º 78.593, da comarca de São Paulo, sendo: recorrente, de ofício, o Juízo, agravante a Prefeitura Municipal de São Paulo e agravado o Banco Popular do Brasil S. A.: Acordam, unânimemente, em Sessão da Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça, em negar provimento ao recurso oficial e ao agravo da Prefeitura Municipal de São Paulo, confirmando a sentença de primeira instância, que concedeu a segurança impetrada, em face da ilegalidade da cobrança de majoração do impôsto de indústrias e profissões, sem prévia autorização orçamentária.

Custas, como de direito.

O agravado impetrou segurança perante a Vara da Fazenda Municipal, contra o ato do Exmo. Sr. Secretário das Finanças da Prefeitura Municipal de São Paulo — que determinou se fizesse a cobrança da majoração do impôsto de indústrias e profissões, decorrente da supressão, ordenada pela Lei n.º 4.886, de 12 de janeiro dêste ano, do § 2.º do art. 5.º da Lei n.º 3.683, de 1947, que excluia a parte variável do aludido impôsto, quando devido por estabelecimentos bancários. Fundou-se o pedido em que a referida majoração não foi autorizada pelo orçamento vigente e previsto na Lei n.º 4.838, de 9 de dezembro de 1955, nem poderia estar, pois esta lei é anterior, como se vê de sua data, à de n.º 4.886, que determinou a supressão referida. Regularmente processado o pedido, com intervenção da Prefeitura Municipal, na qualidade de assistente do impetrado, foi a segurança a final concedida, recorrendo o MM. Juiz de ofício e agravando a Prefeitura. Funda-se esta, em suas razões de recurso, em que só é exigida prévia autorização orçamentária para a cobrança do tributo, não para o aumento, como se lê no art. 141, § 34, da Constituição federal; para o aumento basta que tenha sido estabelecido em lei. O argumento impressiona à primeira vista, pois, em verdade, o mencionado dispositivo constitucional está assim redigido: "nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária..." Destarte, o adjetivo determinativo indefinido "nenhum" modificaria, apenas, o substantivo "tributo" na sentença, pelo que a prévia autorização orçamentária seria necessária, sòmente, para o cobrança do tributo, não de seu aumento.

A questão foi magistralmente exposta por Rubens Gomes de Sousa, em trabalho estampado na *Revista dos Tribunais*, vol. 238/34, com reportes e pareceres de outros jurisconsultos e à jurisprudência dêste Tribunal. Diz o renomado professor aí: "majoração de tributos existentes". Neste ponto da exposição da matéria pode encaixar-se uma dúvida: se o tributo já existia legalmente à data da promulgação do orçamento, e foi, apenas, majorado por lei posterior, poderá a majoração ser cobrada no próprio exercício em que foi aprovada? No pressuposto de que a lei orçamentária tenha autorizado a co-

brança do tributo existente à sua data, essa autorização abrange a posterior majoração do mesmo tributo? A pergunta já nos foi feita em outra hipótese e lhe demos resposta negativa: parecer na *Revista de Direito Administrativo* e *Revista Forense*, vols. 15/387 e 123/369, respectivamente, reproduzida sob o título *Majoração de Tributos por Lei Posterior à Autorização Orçamentária*, em nosso livro *Estudos de Direito Tributário*, São Paulo, 1950, pág. 259. Nosso fundamento essencial foi, então, e continua a ser hoje, o de que a autorização de cobrança, concedida pela lei orçamentária, é vinculada aos têrmos da lei tributária existente, anteriormente, mas aos próprios têrmos em que o tributo esteja regulado nessa lei; compreende-se entre tais têrmos, como é lógico, o montante do tributo, expresso pela taxa ou alíquota fixada na lei.

Essa vinculação, por sua vez, decorre da própria natureza jurídica da lei orçamentária: simples ato de administração sem conteúdo jurídico substancial, do tipo daqueles que Duguit chama "atos condição", isto é, atos que fazem simples aplicação a determinada situação de fato, do regime jurídico preexistente, a lei do orçamento está, necessária e indissolùvelmente ligada a êsses dois elementos da sua própria conceituação: as circunstâncias de fato existentes e o regime legal vigorante, à data em que é promulgado. Na mesma ordem de idéias o único efeito jurídico substancial que reconhecemos à lei do orçamento, no campo especìficamente tributário — a autorização da cobrança dos tributos — igualmente vinculado nos mesmos têrmos que vêm de ser expostos. A autorização orçamentária, como já assinalamos, destina-se a assegurar, o exercício, a plenitude dos efeitos da legislação tributária: por conseguinte, só se pode referir à legislação tributária então vigente, porquanto não se poderia cuidar dos efeitos de lei ainda inexistente. Isto se considerarmos a lei tributária como lei, isto é, sob o ponto de vista de seus efeitos jurídicos. Mas a lei tributária, como qualquer outra lei, pode também ser considerada como um fato: os têrmos em que a norma jurídica esteja concebida em um determinado momento, abstraindo-se das conseqüências da sua aplicação, podem, como é lógico, ser encarados como fatos materiais. Neste sentido, a circunstância de determinado tributo ser de 5% e não de 10% em certa data constitui uma simples questão de fato. Pelo exposto, é a própria natureza jurídica do orçamento, como simples ato administrativo de constatação legal de uma situação de fato, que o vincula às circunstâncias materiais existentes à sua data, inclusive no tocante à atribuição de efeitos jurídicos aos fatos materialmente constatados, atribuição essa que configura o conteúdo substancial de autorização orçamentária da cobrança de tributos. Se a autorização orçamentária atribui ou preserva o efeito jurídico pleno da lei tributária, é claro que só se pode referir à lei tributária tal como materialmente existente: não se pode atribuir ou reconhecer efeito jurídico ao que ainda não existe, ou a coisa diferente da que existe. Esta conclusão, baseada na conceituação substancial da lei orçamentária, é ainda reforçada por disposições constitucionais de natureza formal, que confirmam a vinculação da lei orçamentária às condições materiais e jurídicas existentes à sua data. Referimo-nos neste ponto aos dispositivos que fixam prazo fatal para a propositura do orçamento e sua aprovação (Constituição federal, art. 74; Constituição do Estado de São Paulo, arts. 29 e 32). A inobservância dêsses prazos implicando em prorrogação automática do orçamento vigente, é claro que as regras formais, a que nos referimos, não só vinculam o orçamento ao estado de fato existente à data determinada, como, ainda, o definem como operando de pleno direito a fixação definitiva daquele mesmo estado de fato por todo o período de sua vigência. Êste é um aspecto ao qual teremos de voltar, a propósito da emenda ou retificação do orça-

mento no decurso do exercício. Estas nossas conclusões, que são as do parecer anteriormente citado, tiveram consagração na coincidência das conclusões dos pareceres, proferidos sôbre o mesmo assunto, por Eduardo Espínola (*Correio Paulistano*, 18 de dezembro de 1948), Francisco Campos (*Revista de Direito Administrativo*, vol. 14/447), Teotônio Monteiro de Barros (*Revista de Direito Administrativo*, vol. 15/371), João Mangabeira (*Revista de Direito Administrativo*, vol. 16/306, e *Revista Forense*, vol. 124/373), e Carvalho Mourão (*Revista de Direito Administrativo*, vol. 17/401). Todos êsses juristas são concordes em que a exigência de prévia autorização orçamentária aplica-se tanto aos tributos novos, como aos majorados no decurso do exercício; ou, por outras palavras, que a lei tributária deve ser, sempre, anterior ao orçamento, quer se trate de lei majorando tributo existente, quer se trate de lei criando tributo novo. Note-se que todos os pareceres em referência foram proferidos em questão interessando o Estado de São Paulo, de modo que suas conclusões refletem a interpretação não só do art. 141, § 34, da Constituição federal, como, também, do art. 63, da Constituição do Estado de São Paulo. Expressamente nesse sentido regulou o assunto o já várias vêzes citado Projeto de Código Tributário Nacional, no art. 7.º, § 1.º, combinado com o art. 63, relativo ao início de vigência da lei majoradora de tributo; neste último dispositivo, houve mesmo a cautela de ressalvar, no § 2.º, que "a norma se aplica não só à majoração direta (acréscimo de taxa), como, também, à indireta (alteração de base do cálculo)".

Verifica-se, assim, que os argumentos do impetrado e de sua assistente, ora agravante, improcedem, sendo ilegal — porque não autorizada pela lei orçamentária — a cobrança da majoração do impôsto de indústrias e profissões dos estabelecimentos bancários, decorrente da supressão do § 2.º do art. 5.º da Lei n.º 3.683, de 1947, determinada pela Lei n.º 4.886, de 12 de janeiro de 1956. No mesmo sentido decidiram os acórdãos insertos na *Revista dos Tribunais*, vols. 189/892, 190/411, 191/829, 193/202, 196/404, 199/566, 201/269, 203/544, 205/285 e 487, 206/128, 208/380, 210/361 e 378, 214/473, 215/303, 220/226, 225/345 e 236/251.

São Paulo, 16 de outubro de 1956 — *Juárez Bezerra*, Presidente — *J. Cavalcanti Silva*, Relator — *Euclides C. da Silveira* — *P. Carvalho Pinto*.