NATUREZA JURÍDICA DOS EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

ALCIDES JORGE COSTA
Advogado em São Paulo

SUMÁRIO: — *Empréstimo e impôsto. Doutrinas francesa e italiana. Reembôlso. Requisição de dinheiro. Impôsto extraordinário. Contrato coativo. Crítica das várias opiniões. Conclusão.*

1. A natureza jurídica dos empréstimos compulsórios é bastante controvertida. Quatro correntes podem distinguir-se, conforme considerem os empréstimos compulsórios: *a*) misto de empréstimo e impôsto; *b*) empréstimo; *c*) requisição e *d*) impôsto.

2. Podemos considerar pertencentes à primeira corrente Maurice Duverger, Lucien Mehl, Edgard Allix e Henry Laufenburger. O primeiro (*Institutions Financières,* Presses Universitaires de France, 1960, 3.ª ed., pág. 174 e segs.), depois de afirmar que, em relação à natureza jurídica dos empréstimos públicos, a oposição entre a finança clássica e a moderna é menos acentuada que em outros pontos e depois de examinar o caráter contratual dos empréstimos voluntários, inclui os empréstimos compulsórios entre as exceções dêsse caráter contratual e diz que êles são intermediários entre os empréstimos pròpriamente ditos e os impostos. Laufenburger (*Prècis d'Economie et de Legislation Financière,* Paris, 1945, tomo II, página 8) coloca os empréstimos compulsórios no limite entre o empréstimo e o impôsto, aduzindo que é um empréstimo por sua forma, entendido, porém, que a coerção substitui a faculdade de subscrever, e que é impôsto porque a liberdade que se supõe existir na conclusão de um contrato de empréstimo é substituída pelo estabelecimento unilateral e autoritário de uma verdadeira incidência fiscal. Já Lucien Mehl (*Science et Technique Fiscales,* Presses Universitaires de France, 1959, tomo I, pág. 53), com o dizer que o impôsto opõe-se a outros modos de cobertura das despesas públicas, notadamente ao empréstimo, que é voluntário, e com o afirmar que, na ausência da vontade, o empréstimo forçado só se distingue do impôsto porque um é reembolsável e o outro não, situa-se em posição pouco definida, embora assimilável à dos que entendem ser o empréstimo compulsório um

misto de empréstimo e de impôsto. De contornos pouco nítidos é ainda a opinião de Allix (*Traité Elémentaire de Science des Finances et de Legislation Financière Française,* Paris, 4.ª ed., 1921, pág. 697), para quem o empréstimo compulsório tem, em suma, o caráter de impôsto do qual, porém, se distingue pelo fato de o Estado comprometer-se ao reembôlso.

3. Na corrente que identifica os empréstimos compulsórios aos demais tipos de empréstimos públicos, encontramos Griziotti (*Princípios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda,* trad. espanhola, Ed. Reus, Madri, 1.ª ed., 1935, pág. 400) em cuja opinião os empréstimos forçados são "essencialmente empréstimos, porque o Estado se obriga a reembolsar o capital", embora reconheça que têm um elemento comum com os tributos, qual seja, o caráter jurídico da coerção. Fritz Fleiner (*Les principes généraux du Droit Administratif Allemand,* trad. francesa, Librairie Delagrave, Paris, 1933, pág. 256, nota 1) é incisivo ao declarar que o empréstimo compulsório não entra na noção de impôsto porque nêle se prevê o reembôlso das somas emprestadas. Embora citando os empréstimos compulsórios a título de exemplo em demonstração que fazia, quem formulou de modo mais completo a doutrina que concebe o empréstimo forçado como empréstimo foi F. C. de San Tiago Dantas (*Problemas de Direito Positivo,* Ed. Revista Forense, Rio, 1953, págs. 13 e segs., especialmente pág. 22). Analisando a evolução contemporânea do direito contratual, San Tiago Dantas, depois de referir-se aos princípios clássicos aplicáveis aos contratos, passou a estudar a evolução que tais princípios têm sofrido em resultado das transformações sociais. Segundo êsse autor, o individualismo puro foi substituído por um sentimento solidarista, nascido do desejo da proteção social dos mais fracos, como forma de combater as conseqüências desumanas do liberalismo jurídico. Essa a origem de muitas normas restritivas da liberdade contratual, com que se tem caracterizado o chamado dirigismo contratual. Algumas dessas normas imperativas restringem apenas a liberdade de estipular, como, por exemplo, as que estipulam juros máximos etc., e nelas não vê San Tiago Dantas uma revogação do sistema dos contratos. Êste foi concebido, graças ao contraste dos princípios da autonomia e da ordem pública, com a flexibilidade necessária para que o poder público faça respeitar, nas convenções, as manifestações ocasionais ou permanentes do interêsse geral. Outras normas parecem pôr em xeque as concepções básicas das doutrinas dos contratos. São as que não se limitam a fixar o conteúdo dos contratos, mas chegam a criar a obrigação de contratar, atingindo o princípio da autonomia da vontade em sua essência. É aqui que San Tiago Dantas menciona as leis que obrigam a vender, aplicáveis a fornecedores de certas matérias, as que obrigam a produzir, por imposição do poder público, e as que obrigam a comprar, aplicáveis sobretudo nas subscrições compulsórias de empréstimos públicos. Tôdas essas leis dão lugar a *contratos coativos,* em que a autonomia da vontade se reduz a um simples ato de obediência, para evitar a imposição de sanções legais (op. cit., pág. 22). Dessa maneira, a atribuição do caráter de empréstimo aos empréstimos compulsórios, formulada em traços ligeiros por Griziotti e Fleiner, encontra sua mais completa sistematização em San Tiago Dantas, embora êste se apóie

em outros fundamentos. Diga-se, desde já, que San Tiago Dantas tenta salvar o caráter contratual dos contratos que chama de coativos. Êste ponto será objeto de considerações posteriores.

4. O anteprojeto da Lei Orgânica do Crédito Público (*in O Estado de São Paulo* de 20/3/1962), há pouco enviado ao Congresso pelo Poder Executivo, parece ter aderido à corrente que classifica os empréstimos compulsórios como empréstimos, pois colocou-os ao lado dos voluntários. No entanto, dissemos que parece ter aderido porque, depois de caracterizar os empréstimos compulsórios pelo sentido obrigatório da aceitação dos respectivos títulos, dispõe que "a necessidade ou conveniência do poder público decorrerá sempre de situação econômico-financeira ou social motivada por guerra externa, comoção intestina grave ou fatos que impliquem em segurança nacional" (art. 10), com o que limita os empréstimos compulsórios a casos bastante assemelhados àqueles em que a Constituição federal (art. 5.º, XV, letra *h*) admite as requisições de bens de propriedade particular ou (art. 141, § 16, 2.ª parte) o uso da propriedade particular pela autoridade pública, mediante indenização.

5. A terceira corrente é constituída pelos autores que assimilam os empréstimos compulsórios às requisições de dinheiro. Para Gaston Jèze (*Cours de Science des Finances et de Législation Financière Française,* 6.ª edição, Paris, 1922, págs. 468-469) o empréstimo forçado não é um empréstimo pròpriamente dito. O empréstimo é, essencialmente, um livre acôrdo de vontades. Desde que êste elemento essencial desaparece, não há mais contrato, não existe mais empréstimo. Como o elemento coerção é essencial no empréstimo compulsório, poder-se-ia ficar tentado a ver nêle um impôsto. Há, porém, diferenças capitais entre um e outro: a promessa de reembôlso de capital e, ordinàriamente, o pagamento de juros encontram-se no empréstimo forçado, mas não se acha nada semelhante no impôsto. A verdade é que o empréstimo forçado não é nem impôsto, nem empréstimo. É uma requisição de dinheiro mediante indenização (reembôlso, juro etc.), unilateralmente fixada pelo requisitante. O regime jurídico desta operação não é o do impôsto, nem o do empréstimo. A lei especial que a autoriza é que lhe fixa unilateralmente as modalidades. Salvador Oria (*Finanzas,* Ed. Guillermo Kraft, Buenos Aires, 1948, tomo III, pág. 146) assimila o empréstimo compulsório à requisição temporária de capital, sujeita a condições que o Estado impõe unilateralmente, em situações de emergência. Suas palavras são quase literalmente repetidas em obra recente de J. M. Giuliani Fonrouge (*Derecho Financiero,* Ed. Depalma, Buenos Aires, 1962, vol. II, pág. 882). Louis Delbez (*Eléments de Finances Publiques,* Paris, 1955, pág. 262), após uma análise cuja nota predominante é a hesitação termina por classificar os empréstimos compulsórios entre as requisições de dinheiro.

6. Resta examinar a corrente doutrinária que classifica os empréstimos compulsórios como impostos. Já Graziani (*Istituzioni di Scienza delle Finanze,* Turim, 1897, pág. 625) considerava o empréstimo compulsório antes como um impôsto extraordinário do que como um verdadeiro empréstimo;

é um impôsto que o govêrno promete restituir. Einaudi (*Corso di Scienza delle Finanze,* Turim, 1914, 2.ª ed., pág. 727) esposava opinião idêntica. Marnoco e Sousa (*Tratado de Sciência das Finanças,* Coimbra, 1916, vol. I, pág. 186) perfilha a tese de que o empréstimo compulsório é impôsto; sua opinião é seguida por José Martinho Simões (*Finanças,* Coimbra, Livraria Neves, 1920, pág. 177). Trotabas (*Institutions Financières,* Dalloz, 1956, pág. 251), falando do empréstimo forçado, afirma tratar-se de um tipo híbrido, que se apresenta como um empréstimo, mas no qual o Estado substitui a livre conclusão do contrato pela coerção, para assegurar as subscrições e para liberar-se mais ou menos completamente das obrigações que deve assumir pelo contrato de empréstimo (serviço de juros e reembôlso). O mesmo autor, a seguir, diz de modo expresso que o elemento de coerção e o desaparecimento das contrapartidas (juros) que são inerentes ao contrato de empréstimo, desnaturam o empréstimo forçado que se torna, assim, um impôsto. Aliomar Baleeiro (*Uma Introdução à Ciência das Finanças,* 2.ª edição, 1958, vol. II, pág. 867) distingue dois tipos de empréstimo compulsório. No primeiro, o Estado decreta pura e simplesmente que quem estiver em certas condições características dum fato gerador de impôsto é obrigado a entregar-lhe uma soma que será restituída ao cabo de uns tantos anos, com ou sem juros. No segundo, o Estado acena ao contribuinte com a possibilidade de isentar-se de certo impôsto se lhe emprestar quantia maior. Para Baleeiro, o primeiro tipo não é mais do que um impôsto com promessa unilateral de devolução; no segundo tipo, o contribuinte poderia ter pago o impôsto desde logo, mas não o fêz porque foi atraído a um contrato de adesão que é um contrato de empréstimo. *O projeto de código tributário nacional* inclui os empréstimos compulsórios entre os tributos (Livro II, Título I) e, em seu artigo 20, dispõe expressamente que "a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios só poderão instituir empréstimos compulsórios dentro da esfera de suas competências tributárias privativas, sendo-lhes aplicável o disposto neste Código e nas leis tributárias relativas aos tributos que lhes sirvam de base".

7. O objetivo da extensa exposição de opiniões foi não o de exibir uma erudição que não teria o menor propósito, mas o de mostrar o grau de intensidade da controvérsia, na matéria. Foram trazidos à colação autores de Ciência das Finanças e de Direito Financeiro não só porque a primeira ocupou-se e ainda se ocupa, no trato que lhe dão alguns tratadistas, do aspecto jurídico do fenômeno financeiro, como também, e como conseqüência, para dar um quadro mais completo da inexistência de uma tendência dominante. É tempo de entrarmos na análise dos fundamentos das quatro correntes assinaladas.

8. Dizer que o empréstimo compulsório é um tipo misto de empréstimo e de impôsto pode ser afirmação válida sob o ponto-de-vista da Ciência das Finanças, mas nada siginifica sob o aspecto jurídico, que não admite um hibridismo dessa ordem.

9. Griziotti assimilou os empréstimos compulsórios aos empréstimos sob o fundamento de que o Estado se obriga a reembolsar o capital (cf. item 3). Idêntica é a base da conclusão de Fritz Fleiner. No entanto, o reembôlso pode não caracterizar o empréstimo e não é, de forma alguma, incompatível com o impôsto. Êsse ângulo da questão será abordado adiante, pelo que deixamos de analisá-lo desde já. Maior atenção merece F. C. de San Tiago Dantas, cuja opinião foi antes exposta (cf. item 3), e que enquadrou os empréstimos compulsórios numa categoria mais ampla, a dos contratos coativos. Mas, a nosso ver, San Tiago Dantas deu uma extensão indevida ao conceito de contrato coativo.

10. O direito contratual tem sofrido uma evolução constante e disso dão conta numerosos estudos. No entanto, o princípio da liberdade contratual continua a prevalecer, como salientam Planiol e Ripert (*Droit Civil Français,* 2.ª ed., Paris, 1952, tomo VI, parte 1.ª, pág. 23), sem embargo das restrições que tem sofrido. O que sucedeu foi que a igualdade das partes, antes concebida de modo inteiramente teórico passou a ser encarada em seus aspectos reais. Uma efetiva liberdade contratual pressupõe a igualdade dos contratantes, sem o que a liberdade da parte mais fraca torna-se vã. Por isso, o direito contratual veio sofrendo uma evolução contínua no sentido de, mediante restrições à liberdade de uma das partes, estabelecidas através de normas legais imperativas, estabelecer uma efetiva igualdade entre as partes. Por outro lado, são hoje mais numerosas, em matéria contratual, as leis de caráter imperativo que restringem a liberdade das partes. Não se pode, porém, como nota Ripert (L'ordre économique et la liberté contractuelle," *in Recueil d'Etudes en l'honneur de François Gény,* Sirey, Paris, tomo 2.º, pág. 353), falar em decadência do contrato, mas de uma substituição do legislador às partes para regrar as obrigações contratuais. Os contratos passaram do tipo flexível ao tipo semi-rígido. Por tudo isto, aumentou o número de normas imperativas: a lei tabela preço, fixa as condições dos contratos de trabalho, prorroga as locações urbanas, considera crime a recusa à venda de certos gêneros a quem quer que se apresente ao vendedor em condições de pronto pagamento. Mas, em qualquer caso, o princípio da liberdade contratual não é vitalmente atingido. Mesmo quando uma das partes é obrigada a contratar, a celebração do contrato depende sempre da manifestação de vontade da outra parte. Se o açougueiro é obrigado a vender carne por certo preço a quem lh'a pague à vista, ninguém é obrigado a comprá-la; se a lei prorroga as locações urbanas, os inquilinos podem rescindi-las quando bem entendam. Dessa maneira, o contrato continua a pressupor uma livre manifestação de vontade, funcionando as normas imperativas como compensação da fraqueza de uma das partes em relação à outra, exatamente para que a liberdade não se torne uma ficção. Não tem, pois, razão San Tiago Dantas quando leva a coação ao ponto extremo de suprimir tôda e qualquer manifestação da vontade das partes na celebração de contratos, porque a ausência absoluta da vontade não se compadece com a própria noção de contrato. San Tiago Dantas sentiu essa antinomia e apressou-se em dizer que "as obrigações contraídas por quem vende, compra ou transporta, sob as

condições e preços de uma tarifa legal, e com o impedimento de reter as mercadorias, de que é proprietário, ou de recusar os serviços, que está habilitado a prestar, não são obrigações *ex lege*, isentas de qualquer conteúdo voluntário. Elas representam, de qualquer modo, o último elo de uma cadeia de atos voluntários praticados pelo agente, e embora a convenção final para venda da coisa, ou prestação do serviço, já esteja predeterminada por sua atividade anterior, e à vontade que os seus efeitos têm de ser, em última análise, imputados" (op. cit. pág. 23). A tentativa de salvar o princípio da manifestação da vontade não foi bem sucedida. San Tiago Dantas confundiu a coerção legal com as coerções que são motivações de conduta (cf. Edwin W. Patterson, "Compulsory Contracts in the Crystal Ball", *in Columbia Law Review*, vol. XLIII, julho de 1943, n.º 5, pág. 732). De resto, a aceitar a argumentação de San Tiago Dantas, dever-se-ia concluir que a obrigação tributária resulta de manifestação da vontade dos contribuintes, porque ninguém é obrigado a auferir rendimentos, a comprar e vender, a ter imóveis etc.; desde, porém, que aufira os rendimentos, compre e venda, ou possua imóveis, fica sujeito a determinados impostos. Ora, sem embargo do papel que a vontade do sujeito passivo possa, em casos especiais, desempenhar no nascimento da obrigação tributária (cf. Antonio Berliri, *Principi di Diritto Tributario*, Ed. Giuffrè, Milão, 1957, vol. II, tomo I, págs. 209 e segs.), a verdade é que, sob o aspecto jurídico, é irrelevante a ocorrência da vontade nos atos de que resulte, nos têrmos da lei, o nascimento de uma obrigação tributária. A vontade pode ser essencial à existência do ato mas, desde que êste existe, a obrigação tributária independe de qualquer manifestação das partes. O mesmo acontece com os contratos coativos a que se refere San Tiago Dantas. É curioso notar que, a seguir a opinião dêsse autor, o tributo poderia ser reduzido à categoria de doação feita voluntàriamente ao Estado com o que se voltaria, por fundamentos completamente diversos, a uma teoria contratualística dos impostos.

11. A teoria dos contratos coativos, tal como a formula San Tiago Dantas, é ainda inaceitável por outros motivos. Se, por exemplo, o Estado pode coagir o indivíduo a emprestar-lhe certa quantia em dinheiro, não há razão para negar-lhe a possibilidade de coagir qualquer pessoa a fazer-lhe doação de qualquer espécie de bens, porque a doação seria também um contrato coativo. Ora, é evidente que essa possibilidade não se coaduna com o nosso regime jurídico constitucional porque implicaria em tornar letra morta o direito de propriedade. Seria mesmo possível, através de contratos coativos e mantida a atual Constituição, alterar o nosso regime jurídico-social. No entanto, dir-se-á que, se o Estado pode exigir tributos, deve, também, poder exigir que lhe emprestem dinheiro, porque quem pode o mais pode o menos.

12. As relações que o Estado, no uso do seu poder de soberania, pode ter com o patrimônio dos particulares, estão nìtidamente delimitadas pela Constituição. Além, naturalmente, de relações patrimoniais em que o Estado celebra contrato, em pé de igualdade, com os particulares, o Poder Pú-

blico apenas pode cobrar tributos, efetuar requisições civis e militares em tempo de guerra e efetuar desapropriações, por necessidade ou utilidade pública, ou por interêsse social, mediante prévia e justa indenização em dinheiro. Não é, pois, exato que, em matéria de relações patrimoniais, o Estado possa obrigar qualquer pessoa a celebrar contratos apenas porque pode cobrar-lhe tributos. Nesse campo, o mais e o menos estão regulados de modo que não é exato dizer que se o Estado pode o mais, também pode o menos. De resto, não é a primeira vez que se pretende conceituar como contrato coativo uma determinada relação patrimonial entre um particular e o Estado, quando êste use de seu poder de soberania. Autores antigos (Orlando, *Principii di Diritto Amministrativo,* G. Barbèra, Firenze, 1892, pág. 260, Meucci, *Istituzioni,* pág. 538; Manganella, *Della espropriazione per causa di pubblica utilitá,* Roma, 1889, pág. 152, os dois últimos, citados por Zanobini, *Corso di Diritto Amministrativo,* Giuffrè, 1948, 3.ª ed., vol. IV, pág. 183, nota 11) sustentavam que a expropriação implica numa venda forçada, opinião corrente àquela época. No entanto, apesar de Seabra Fagundes (*Da Desapropriação no Direito Brasileiro,* Freitas Bastos, 1942, pág. 15) ainda perfilhar essa tese, demorando-se na tentativa de refutação da análise feita por Lucifred, a verdade é que a doutrina mais moderna abandonou as velhas teorias tendentes a enquadrar a desapropriação em esquemas puramente privatísticos e parece orientada no sentido de configurá-la como ato unilateral da administração pública (cf. Luigi Galateria, *Teoria Giuridica Degli Ordini Amministrativi,* Giuffrè, Milano, 1950, pág. 173; Zanobini, op. cit., pág. 182). Como se verifica de tudo quanto foi dito, não é possível admitir a existência de contratos coativos, no sentido exposto por San Tiago Dantas. Logo, também não é possível admitir que o empréstimo compulsório seja um contrato coativo de empréstimo.

13. Cabe assinalar que nem mesmo a estrutura do empréstimo compulsório se assemelha à do contrato de empréstimo. No empréstimo público voluntário, quer se adote a teoria civilista, quer se perfilhe a tese do contrato de direito público, quer se adira a teorias mistas, o empréstimo só se concretiza se o particular, espontâneamente, decidir-se a subscrevê-lo. Efetuada, porém, a subscrição o empréstimo voluntário não apresenta nenhuma diferença estrutural em relação ao empréstimo de direito privado. O mesmo não acontece, contudo, com o empréstimo compulsório. Empréstimo é, em direito privado, têrmo genérico que abrange o mútuo e o comodato. Êste é o empréstimo de coisas não fungíveis (Código Civil, art. 1.248), aquêle o de coisas fungíveis (Código Civil, art. 1.256). O empréstimo compulsório só poderia classificar-se na espécie mútuo. Ora, o mútuo é contrato real que só se perfaz com a entrega da coisa mutuada. É também contrato unilateral porque, a partir do momento em que se aperfeiçoa, subsistem apenas as obrigações de uma das partes, ou seja, do mutuário. Nenhuma dessas características se encontra no empréstimo compulsório. Neste, ao ocorrer determinado fato previsto em lei, nasce, para o contribuinte, a obrigação de entregar certa quantia ao Estado, entrega que, contudo, só se efetiva posteriormente. Nessas condições, a ocorrência do fato previsto em lei faria nascer

não um contrato de empréstimo mas uma obrigação de fazer, a cargo do particular. Essa obrigação, caso não fôsse cumprida, deveria resolver-se em perdas e danos. Todavia, no empréstimo compulsório, se o contribuinte ou mutuante não cumpre sua obrigação, o Estado exige êsse cumprimento, coativamente, possìvelmente com multas ou acréscimos moratórios, mas sem resolvê-lo em perdas e danos. E tendo recebido a quantia devolve-a ao mutuante (chamamo-lo assim para mantermos coerência com a tese aqui analisada), no prazo previsto em lei, como se tudo houvesse ocorrido normalmente. De tudo decorre que o empréstimo compulsório não tem nem mesmo a estrutura formal do contrato de mútuo.

14. Cabe aqui um reparo à tese de Aliomar Baleeiro (cf. item 6 acima) para quem o empréstimo compulsório deixa de ser um impôsto quando o contribuinte opta pelo empréstimo para livrar-se do pagamento de um tributo. Nesses casos, diz Baleeiro, o contribuinte foi atraído a um contrato de adesão que é um contrato de empréstimo. Essa posição parece carecer de melhor fundamento porque o contrato de adesão pressupõe a liberdade de contratar. As cláusulas são unilateralmente fixadas mas a parte contratante pode ou não aderir ao contrato que não se torna viciado pela circunstância de uma das partes estar em inferioridade; as partes não discutem as cláusulas, mas o aderente pode recusar-se a contratar. Ora, no exemplo formulado por Baleeiro, o contribuinte só pode deixar de contratar se preferir pagar um impôsto menor mas não restituível. Não há, pois, a menor manifestação de vontade, uma vez que esta manifesta-se apenas na escolha do tipo de prestação. Inexiste, no caso, contrato de adesão como inexiste diferença substancial entre o empréstimo compulsório puro e simples e o resultante da opção do contribuinte por uma ou outra forma de prestação.

15. O empréstimo compulsório também não se confunde com a requisição, que o vocabulário jurídico redigido sob a direção de Capitant (Paris, Presses Universitaires, 1936, pág. 427) define como a operação unilateral de poder público pela qual a administração exige de uma pessoa uma prestação de serviço, ou fornecimento de objetos móveis e, às vêzes, o abandono do gôzo de imóveis, a fim de assegurar o funcionamento de certos serviços públicos. Essa definição demonstra a diferença que há entre empréstimo compulsório e requisição. É sabido que os atos administrativos podem ser vinculados ou discricionários. Os primeiros dividem-se em completamente vinculados, incluindo-se nessa categoria aquêles em que a lei determina exatamente não só a autoridade competente para praticá-los, mas também se e quando deve ela agir, estabelecendo as condições da atividade administrativa de modo a nada deixar ao juízo subjetivo da autoridade, e parcialmente vinculados, categoria que abrange os atos em relação aos quais a lei determina em que casos deve a autoridade agir, deixando livre o conteúdo do ato. Os atos parcialmente vinculados são, ao mesmo tempo, parcialmente discricionários (cf. Cino Vitta, *Diritto Amministrativo*, Unione Tipografico — Editrice Torinese, 1954, 4.ª ed., vol. I, pág. 322). A requisição é um ato parcialmente discricionário porque a autoridade administrativa requisita

bens ou serviços nos têrmos fixados em leï mas quando e se entende conveniente. O empréstimo compulsório, ao revés, é ato totalmente vinculado; verificado o fato de que decorre o nascimento da obrigação do particular, a autoridade deve praticar os atos necessários ao recebimento da prestação, nos exatos têrmos da lei, nada ficando à sua discrição. É claro que, em determinadas ocasiões, a autoridade pública pode efetuar uma verdadeira requisição de dinheiro. Mas se a autoridade pública exige que lhe seja entregue certa quantia, não apenas quando e se julga necessário, mas quando ocorre um fato previsto em lei e que a obriga a exigir uma determinada prestação, inexiste requisição. Nos empréstimos compulsórios, a autoridade pública pratica atos totalmente vinculados, daí decorrendo que o empréstimo compulsório é inassimilável às requisições.

16. Assinale-se, de passagem, que a Constituição federal atribui à União competência para legislar sôbre requisições civis e militares em tempo de guerra (art. 5.º, XV, *b*) e dá aos Estados competência para editarem, a êsse respeito, legislação supletiva e complementar. Se os empréstimos compulsórios tivessem a natureza jurídica da requisição, só em tempo de guerra poderiam ser exigidos. Caso contrário, a inconstitucionalidade seria flagrante.

17. Foi rejeitada a assimilação dos empréstimos compulsórios às requisições e aos contratos coativos, como foi rejeitada a existência de uma figura mista de empréstimo e impôsto. Podemos, agora, afirmar que a figura do empréstimo compulsório confunde-se com a do tributo, sempre que se origine de fato cuja ocorrência faça nascer a obrigação da prestação, nos têrmos da lei. Há quem negue a possibilidade da existência de um conceito genérico de tributo (Benedetto Cocivera, *Principii di Diritto Tributario*, Ed. Giuffrè, Milano, 1959, pág. 162), porque êsse conceito sempre coincidiria com o de impôsto, taxa, contribuição especial ou monopólio fiscal. Sem embargo, parece-nos viável e mesmo necessário definir o que seja tributo; viável porque se há um gênero, êste deve ser definível, e necessário porque a Constituição refere-se ao gênero tributo mais de uma vez (artigos 13, § 2.º, 15, § 3.º, 17, 31, parágrafo único, 32, 141, § 34 e 202). A necessidade foi sentida pelos autores do Projeto de Código Tributário Nacional, cujo artigo 17 define: "Tributo é tôda prestação pecuniária instituída por lei com caráter compulsório pela União pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no uso de competência constitucional inerente à sua condição de pessoa jurídica de direito público." A essa definição acrescentaríamos apenas que deve tratar-se de prestação paga independentemente de qualquer atividade discricionária do poder público, com o que o conceito se tornaria também inconfundível com o de requisição de dinheiro. Isto pôsto, pode-se afirmar que a natureza dos empréstimos compulsórios coincide e confunde-se com a dos tributos. Num e noutro caso, há uma prestação pecuniária instituída por lei, com caráter compulsório, e cuja satisfação independe de atividade discricionária do poder público. Dir-se-á, porém, que uma das notas distintivas da obrigação tributária é a definitividade da obrigação dela de-

corrente (cf. Tesoro, op. cit., pág. 67), e que essa nota não se encontra no empréstimo compulsório, que é restituível. Foi êsse, por exemplo, o fundamento em que se apoiou a Divisão do Impôsto de Renda para decidir que o empréstimo compulsório criado pela Lei n.º 1.474, de 26/11/1951, não era um impôsto.

18. Objeção dessa ordem seria improcedente. No contrato de mútuo, um só evento, o acôrdo de vontades, faz nascer as obrigações correspectivas das partes. A tradição da coisa mutuada é elemento essencial para o aperfeiçoamento do contrato, de modo que há uma efetiva correspectividade entre a entrega feita pelo mutuante e a devolução realizada pelo mutuário. No empréstimo compulsório, essa correspectividade inexiste. A ocorrência de um fato previsto em lei faz nascer não uma relação jurídica, tal como no contrato de empréstimo, mas duas relações jurídicas diversas: uma de natureza tributária, que é a prestação do particular, e outra que é a prestação do poder público e cuja exata caracterização não vem ao caso. Nem mesmo há, obrigatòriamente, uma correspectividade quantitativa. Se o particular não cumpre sua obrigação, o poder público pode compeli-lo a tal, talvez com acréscimo de multas; a devolução, porém, faz-se nos têrmos da lei, por quantia igual, superior ou inferior. A posição aqui adotada não contém novidade absoluta. Nas taxas, a prestação pecuniária não é o correspectivo do serviço prestado ao contribuinte, por sua vontade ou contra ela, ou ainda do serviço pôsto à sua disposição. A prestação do serviço é o fato gerador da taxa; em certos casos, inversamente, o pagamento da taxa cria, para o poder público, a obrigação de prestar certo serviço. Nem por isso se vê hoje, na taxa, qualquer caráter contratual. Quando o contribuinte se encontra em determinada situação de fato, prevista em lei, deve pagar uma taxa; êsse pagamento, por seu turno quando precede e condiciona a prestação do serviço, pode ser, para o poder público, uma situação de fato que lhe torne obrigatória a prestação de um serviço.

19. Acresce que um tributo não se desnatura pelo fato de ser devolvido o produto da sua arrecadação, porque, referindo-se esta ao produto da exação, é necessàriamente posterior à conceituação do tributo e não elemento integrante desta (cf. Relatório que acompanhou o Projeto de Código Tributário Nacional, Ministério da Fazenda, Rio, 1954, pág. 116). É, aliás, pacífico, que o destino da arrecadação não é elemento integrante do conceito de qualquer tributo (cfr. Relatório, cit., pág. 159; Sá Filho, *Revista de Direito Administrativo*, vol. 3, pág. 428; Francisco Campos, *Direito Constitucional*, pág. 169). O Tribunal Federal de Recursos também já decidiu nesse sentido, ao examinar o adicional restituível instituído pela Lei n.º 1.474, de 26/11/1951 (*Revista Fiscal*, 1960/212). Assinale-se que o mesmo Tribunal, em outras oportunidades, resolveu, em sentido contrário, e apreciando o mesmo adicional, que empréstimo compulsório e impôsto não se confundem (*Revista Fiscal*, 1960/180-C e 1954/144).

20. Outro raciocínio, fundado em nossa Constituição, conduziria à conclusão de que empréstimo compulsório e tributo são uma só figura. Foi

o raciocínio utilizado pelos autores do Projeto de Código Tributário Nacional, cujo artigo 20 assimilou uma figura à outra. Segundo se vê do Relatório que acompanhou o projeto, a assimilação não resultou de uma análise da essência dêsses empréstimos, mas do que pode ser chamado de diagnóstico sintomático, feito através de possíveis repercussões de empréstimos dessa natureza no sistema constitucional da discriminação de rendas. Êsse sistema é rígido e nominalístico e "tôda a capacidade contributiva individual, susceptível de ser atingida pela soberania financeira do poder público, está classificada em hipóteses específicas: o empréstimo compulsório, sendo uma utilização daquela capacidade, terá necessàriamente de enquadrar-se em uma ou outra dessas hipóteses". Por isso mesmo, o Projeto de Código Tributário Nacional limitou os empréstimos compulsórios da União, Estados e Municípios às respectivas competências tributárias, eliminando, por motivos de incompatibilidade, a instituição de empréstimos compulsórios dentro do campo de competência concorrente. O Projeto de Código andou bem, nesse particular. Se os empréstimos compulsórios não forem assimilados a tributos — como de fato são — abrir-se-á a possibilidade de a discriminação constitucional de rendas tornar-se letra morta, pela cobrança, com promessa de restituição a prazo longuíssimo, até de meio século ou mais, pelos Municípios, por exemplo, de impostos de competência privativa da União. A garantia constitucional do art. 141, § 34, da mesma forma, pode tornar-se letra morta porque empréstimos compulsórios restituíveis a prazo longuíssimo, independeriam de autorização orçamentária se não fôssem, na verdade, tributos.

21. Em conclusão, os empréstimos compulsórios são tributos e, por isso, são-lhes aplicáveis tôdas as regras constitucionais pertinentes à instituição e cobrança dos tributos.