IMPÔSTO — MAJORAÇÃO — AUTORIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

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

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Carlos Nunes e outros *versus* Fazenda do Estado de São Paulo
Apelação cível n.º 40.107 — Relator: Sr. Desembargador
FERREIRA DE OLIVEIRA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de apelação cível nº 40.107, da comarca da Capital, em que são apelantes Carlos Nunes e outros, sendo apelada a Fazenda do Estado: Acordam, em Terceira Câmara Civil do Tribunal de Alçada: *a*) por votação unânime não conhecer do agravo no auto do processo;

b) por maioria de votos, reconhecer, preliminarmente, a inconstitucionalidade da cobrança do adicional de 10%, a que se refere a Lei estadual nº 2.412, de 15 de dezembro de 1953, no exercício financeiro de 1954, e em conseqüência, determinar a remessa dos autos ao egrégio Tribunal Pleno para os fins do art. 200 da Constituição federal.

Custas a final.

Trata-se de repetição do indébito, proposta por 50 contribuintes do impôsto de transmissão inter-vivos, em litisconsórcio ativo, cujos pedidos individuais não excedem a alçada dêste tribunal, que no ano financeiro de 1954 foram compelidos a recolher o adicional de 10% sôbre o valor do referido tributo. E por ter sido criado êsse adicional pela Lei estadual nº 2.412, de 15 de dezembro de 1953, sancionada e aprovada após a promulgação da Lei orçamentária nº 2.382, de 24 de novembro de 1953, que orçou a receita e fixou a despesa do Estado, para o exercício de 1954, argüem os autores a inconstitucionalidade da cobrança em face dos preceitos do art. 63 da Constituição do Estado e do § 34 do art. 141 da Constituição federal, os quais assentaram que "nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvada, porém, a tarifa aduaneira e o impôsto lançado por motivo de guerra".

A sentença de primeira instância, porém, adotando as razões da Fazenda, julgou os autores carecedores da ação.

Entendeu o seu digno prolator que a majoração do tributo, embora decorra de lei promulgada após a sanção e publicação do orçamento, não implicava em violação da Constituição federal.

Daí o apêlo dos vencidos, com citação de farta jurisprudência em contrário ao decidido.

Antes, porém, cumpre apreciar o agravo no auto do processo, oposto pela Fazenda contra a admissão do litisconsórcio ativo neste feito.

Êsse agravo, todavia, não pode ser conhecido, pela sua extemporaneidade.

A decisão que admitiu tal litisconsórcio é a de fls., datada de 9 de novembro de 1959 e publicada pela Imprensa Oficial de 13 dêsse mês e ano. Dela cabia agravo no auto do processo. No entanto, a Fazenda não o fêz em forma regular, pois limitou-se a pedir a subida dos autos, nos têrmos do art. 845, § 7º, do Código de Processo Civil. Êsse pedido, como é óbvio, foi indeferido pelo despacho de fls., porque da decisão que admite litisconsórcio ativo não cabe o recurso de agravo. Êsse despacho foi proferido em 26 de novembro de 1959. Ora, sòmente em 4 de janeiro de 1960 surgiu o agravo no auto do processo de fls., contra aquela primeira decisão, que é o saneador da causa, quando de há muito já se escoara o prazo daquele recurso. E isto porque o agravo não podia se referir ao despacho de fls., que se limitou a dispensar conferência das fotocópias e a designar a audiência de instrução e julgamento.

Pelo exposto, não se conhece do agravo no auto do processo.

Quanto ao mérito, a decisão apelada não pode prevalecer.

Em hipótese absolutamente idêntica, o egrégio Tribunal de Justiça do Estado, em sessão plenária, já teve ocasião de proclamar a inconstitucionalidade da cobrança, no exercício de 1954, do adicional de 10% sôbre o valor de todos os impostos, instituído pelo art. 1º da Lei nº 2.412, de 15 de dezembro de 1953.

E isso porque essa lei foi aprovada e promulgada posteriormente à publicação da lei orçamentária, que já não podia sofrer alterações por parte de outra lei ordinária posterior.

Com efeito, se a lei orçamentária fôra promulgada a 24 de novembro de 1953, derradeiro dia fixado na Constituição do Estado para a prática dêsse ato, como se vê em seu art. 32, combinado com o art. 24, seria permitir a burla do princípio constitucional orçamentário (Constituição federal, art. 73; Constituição estadual, art. 27), o adendo relativo à receita, introduzido pela lei estadual nº 2.412, ao instituir o aumento da tributação, com afetação da receita prevista na lei formal (*Revista dos Tribunais,* vol. 286/470).

Êsse julgado do egrégio Tribunal de Justiça foi confirmado pelo Excelso Pretório, em grau de recurso extraordinário, em sessão de 3 de novembro de 1950, como se vê da publicação de fls.

Demais, cumpre observar que êsse adicional de 10%, a que alude o art. 1º da Lei estadual nº 2.412, de 15 de dezembro de 1953, não representa uma simples majoração dos tributos. Constitui, ao inverso, uma nova tributação, com destinação específica. É o que bem se nota do teor do mencionado dispositivo, ao dispor que incidiria sôbre todos os impostos para ser aplicado "única e exclusivamente, no pagamento da dívida flutuante, incluídos os bônus rotativos e os títulos decorrentes de operações de crédito efetuadas para resgate dêsses bônus".

Nem se pretenda que o dispositivo constitucional do § 34, do art. 141, da Carta Política de 1946, não exige que a lei orçamentária seja anterior à que venha autorizar aumento de tributo.

Essa assertiva de alguns julgados esparsos dos nossos tribunais fere os bons princípio do Direito Tributário e a jurisprudência dominante.

Com efeito, a despeito do orçamento constituir lei formal, de caráter temporário, verdadeiro ato-condição, como diz Aliomar Baleeiro, verifica-se que a autorização orçamentária para aplicação das leis de receita vincula os funcionários: nem êstes nem os governantes gozam da faculdade discricionária de cobrar ou não cobrar os impostos. São obrigados a arrecadá-los (*Uma Introdução à Ciência das Finanças,* vol. II, ns. 421 a 425).

Daí os princípios fundamentais e clássicos do orçamento, estabelecidos pelo art. 73 da Constituição federal, quais sejam: unidade, universalidade, anualidade, discriminação e imutabilidade.

Vale dizer: depois de aprovado e sancionado, o orçamento não pode sofrer alterações de qualquer espécie, quer quantitativa, quer qualitativa.

No mesmo sentido a lição dos nossos mais acatados constitucionalistas e especialistas da matéria (Carlos Maximiliano, *Comentários à Constituição Brasileira de 1946,* vol. III, nº 582; Rubens Gomes de Sousa, *Compêndio de Legislação Tributária,* 2ª ed. nº 14; Oto Gil, estudo *in Revista de Direito Administrativo,* vol. 49/509; Sampaio Dória, *Comentários à Constituição Federal,* vol. IV, art. 141, § 34, pág. 689; Francisco de Campos, *Direito Constitucional,* vol. I. nº XVII, pág. 309; João Mangabeira, estudo *in Revista de Direito Administrativo,* vol. 16/306; Carvalho Mourão, *Revista de Direito Administrativo,* vol. 17/401; e muitos juristas de nomeada).

Nem cabe o argumento de que a autorização orçamentária exigida pela Constituição é apenas qualitativa e não quantitativa.

Essa discriminação, como bem ensina o Prof. Francisco de Campos, não procede. O *quantum* do impôsto é mais importante que o *quid* do impôsto. Não importa a denominação ou o título dado ao impôsto; o que sobretudo faz do impôsto um ônus (e porque o faz é que em regime representativo se reservou o tributo ao consentimento da representação popular) é precisamente a sua quantidade, a sua taxa, ou a sua cota percentual.

Pelo expendido, quer se considere o adicional de 10%, instituído pela Lei nº 2.412, de 1953, como simples aumento de impostos, quer se interprete como nôvo tributo, com destinação específica, embora cobrado conjuntamente com outros impostos, forçoso é convir pela inconstitucionalidade de sua cobrança no exercício de 1954 porquanto a referida lei foi promulgada posteriormente ao orçamento dêsse exercício financeiro que é imutável *ex vi* dos princípios da unidade e discriminação, a que alude o art. 73 da Constituição federal e ao qual estão vinculados os orçamentos estaduais e municipais, por fôrça do art. 22, parágrafo único, da mesma Constituição.

Nesse sentido já se tem decidido em hipóteses semelhantes neste egrégio Tribunal de Alçada (*Revista dos Tribunais*, vols. 205/487; 210/370; 215/313; 259/469; 264/751; 278/710), assim como no egrégio Tribunal de Justiça (*Revista dos Tribunais*, vols. 183/808; 186/329; 190/411; 265/573; 279/546; 286/470; 293/256; 299/289) e em outros tribunais do país, inclusive o Excelso Pretório (*Revista Forense*, vol. 167/156; acórdão do Supremo no mandado de segurança nº 4.759, de São Paulo, *in Fôlha da Manhã*, de 24 de dezembro de 1957; idem, *Revista Trimestral de Jurisprudência*, vol. V, pág. 523).

Pelo exposto, impõe-se o reconhecimento preliminar da inconstitucionalidade da cobrança do adicional em questão, a que foram compelidos a pagar os apelantes no exercício fiscal de 1954, para que os autos sejam remetidos ao egrégio Tribunal Pleno, para os fins do art. 200 da Constituição federal, a fim de que posteriormente se prossiga no julgamento do feito.

São Paulo, 11 de abril de 1961. — *J. C. Ferreira de Oliveira*, Presidente e Relator designado. — *Jonas Vilhena*. — *Cruz Neto*, vencido, conforme a seguinte declaração de voto: *Data venia* da douta maioria, meu voto reconheceu a constitucionalidade do adicional instituído pela Lei nº 2.412, de 15 de dezembro de 1953, confirmando a respeitável sentença que julgou os autores carecedores da ação de restituição do indébito.

Como bem estudou a debatida questão e com a sua peculiar erudição, o parecer do Prof. Rubens de Sousa, *in Revista dos Tribunais*, vol. 238/34 focaliza com precisão, no item 9, a jurisprudência apontada, para concluir pela inconstitucionalidade.

Contudo, e dada a máxima vênia, cumpre ponderar que a lei orçamentária, pela sua natureza específica e conforme as normas da Carta Magna, fixa a despesa anual e estima a receita do Estado, através da previsão do Poder Executivo.

No caso em discussão, no mesmo ano de 1953, com diferença de dias, o mesmo Poder Legislativo, depois de votar a lei orçamentária, em que foram discriminados os tributos a serem arrecadados no exercício de 1954, com todos os seus impostos e taxas, também votou a Lei nº 2.412, que instituiu o adicional de 10% sôbre o valor de todos os impostos, não criando, pois, impôsto ou taxa novos, apenas dos especificados na lei orçamentária e antes do ano seguinte da sua percepção, o mesmo Poder Legislativo criou êsse adicional para atender à previsão orçamentária.

E pela legalidade dêsse tributo adicional já se têm manifestado os nossos tribunais em vários arestos, dos quais destaco o respeitável voto vencido do eminente Des. Bandeira de Melo, *in Revista dos Tribunais*, vol. 286/470 e do colendo Supremo Tribunal, mesmo repertório, vol. 273/832; 277/843; dêste Tribunal de Alçada, vols. 290/500; 297/668; do egrégio Tribunal de Justiça, vols. 294/266; 296/361.

Assim, me opus à remessa dos autos ao egrégio Tribunal Pleno, por considerar constitucional a cobrança.