O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO E O PRINCÍPIO DA ANUALIDADE

AMÍLCAR DE ARAÚJO FALCÃO
Professor das Faculdades de Direito da Universidade do Estado da Guanabara e da Universidade do Brasil

SUMÁRIO: — *O art. 141, parágrafo 34, da Constituição. O princípio da anualidade dos tributos. O empréstimo compulsório e os chamados contratos coativos. Natureza e regime tributários do empréstimo compulsório. O empréstimo compulsório no plano da elaboração legislativa.*

1. *O art. 141, parágrafo 34, da Constituição* — É inconstitucional, por atentatória ao parágrafo 34, 2.ª parte, do art. 141 da Constituição, a cobrança, no exercício de 1963, do chamado empréstimo compulsório criado pelo art. 72 da Lei n.º 4.242, de 17 de julho de 1963, e regulamentado pelo Decreto n.º 52.314, de 31 de julho de 1963.

Dispõe, com efeito, o parágrafo 34 citado o seguinte:

"§ 34. Nenhumo tributo será exifido ou aumentado sem que a lei o estabeleça; nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvados, porém, a tarifa aduaneira e o impôsto lançado por motivo de guerra".

Como se vê, nesse dispositivo estão consagrados dois princípios ou postulados, que a Constituição resolveu erigir à categoria de direitos e garantias individuais:

a — o *princípio da legalidade dos tributos,* segundo o qual a criação de tributos e, *ipso facto,* sua majoração depende de lei (1.ª parte do parágrafo 34 do art. 141 da Constituição);

b — *o princípio da anualidade dos tributos,* segundo o qual a cobrança dos tributos, em cada exercício, está condicionada à existência (salvo as exceções da tarifa aduaneira e dos impostos extraordinários de guerra) de "prévia autorização orçamentária" (2.ª parte do parágrafo 34 do art. 141 da Constituição).

2. *O princípio da anualidade dos tributos* — É exatamente êste segundo fundamento que entra em cogitação para o deslinde do problema.

Em verdade, a jurisprudência tem divergido no que respeita à determinação do alcance global do princípio da anualidade a que se fêz referência. É que ela distingue no caso duas hipóteses: a de criação de tributo e a de simples majoração de tributo. Quanto à criação de tributos, no curso do exercício, o entendimento dos Tribunais é tranqüilo e pacífico, no sentido de que o tributo nôvo sòmente no exercício seguinte e após a necessária e prévia autorização orçamentária poderá ser cobrado. Esta conclusão é invariável, remansosa e indisputada.

Quanto à hipótese de majoração de tributos no curso do exercício é que há uma certa oscilação jurisprudencial, inclusive no Supremo Tribunal Federal, existindo decisões, além de apoiadas na doutrina predominante (Gilberto de Ulhôa Canto, Baleeiro, Rubem Gomes de Sousa, o próprio autor desta exposição etc.), que condicionam a cobrança da majoração à autorização orçamentária que lhe seja, também ela, prévia, ao lado de alguns julgados que entendem legítima a cobrança da majoração, decretada embora no curso do exercício, desde que haja autorização orçamentária genérica para cobrança do tributo, embora tal majoração seja posterior ao orçamento.

De propósito estamos descendo a considerações mais minuciosas para bem situar a hipótese de que se ocupa a presente exposição.

Aqui, trata-se de criação *ex novo* de uma receita compulsória de caráter tributário e indiscutível é pois, acima de qualquer divergência — que no particular não existe —, condicionar-se a cobrança da receita tributária nova à superveniência de exercício no qual se tenha atendido ao requisito constitucional da autorização orçamentária.

3. *O empréstimo compulsório e os chamados contratos coativos* — Dir-se-á que no caso presente está em cogitação não um tributo, senão um empréstimo, da natureza dos chamados compulsórios ou forçados. A objeção não procederia. O que caracteriza o empréstimo pròpriamente dito quer em direito privado, quer em direito público, é sua natureza contratual. Pode admitir-se que exista um certo dirigismo do contrato, no que diz respeito a cláusulas ou disposições da convenção; mas de qualquer forma, o princípio da autonomia da vontade, isto é, da atribuição a ela de um caráter negocial, tem que ficar resguardado, sob pena de sair-se do campo contratual e, pois, daquele em que se situa o empréstimo, tanto em direito público como em direito privado.

No caso do chamado empréstimo compulsório, evidente é a sua natureza tributária. É certo que alguns autores, procurando salvar as aparências, comparecem em defesa do empréstimo compulsório, sustentando a teoria daquilo que denominam de "contratos coativos". O empréstimo compulsório seria, assim, um contrato da espécie dos *soi-disant* contratos coativos. Estará certa essa maneira de equacionar o problema? Evidentemente não.

Em primeiro lugar convém dizer que a expressão *contrato coativo* é contraditória, se entendida segundo soam as palavras, pois que onde há coação não pode haver autonomia da vontade nem, portanto, contrato.

Mas os chamados contratos coativos, em verdade, não destroem a autonomia da vontade, típica do contrato. O que êles contêm é uma forma de dirigismo contratual, tendente a impedir o abuso do poder econômico, no desenvolvimento de uma relação convencional. Para isso entender basta tomar um entre os inúmeros exemplos dêsse mal denominado contrato coativo. Proíbe-se que os produtores, sobretudo de artigos de primeira necessidade, se neguem a vender a sua produção, para assim conseguirem influir sôbre o mercado; diz-se por isso que o contrato de venda, realizado por êsses produtores, seria um contrato coativo.

Exclui-se de tal forma a autonomia da vontade? Claro que a vontade está presente nesses contratos. O que aí se impede é o abuso de direito, tendente não mais à manifestação da vontade típica de um contrato de compra e venda, mas já agora a influir na situação do mercado e talvez mesmo a interferir no exercício de atribuições soberanas do Estado, relativas ao tabelamento de preços, ao abastecimento do mercado, à disciplina do consumo.

Em suma, a expressão "contrato coativo" é infeliz, por isso que tal conceito não exclui a autonomia da vontade, pelo contrário pressupondo-a até. O seu enderêço é o combate à exaltação abusiva da vontade, isto é, a resistência ao abuso de poder econômico que se possa traduzir na manifestação da vontade acima de quaisquer freios ou inibições.

Como se vê, não se salva o chamado empréstimo compulsório com êsse equivocado nome, inaplicável ao caso, de contrato coativo.

4. *Natureza e regime tributários do empréstimo compulsório* — Excluída a hipótese de ser o empréstimo compulsório um contrato, inclusive da espécie dos mal denominados contratos coativos, fica ao mesmo tempo eliminada a possibilidade de defini-lo como um empréstimo pròpriamente dito.

Dir-se-á que o empréstimo compulsório tem do mútuo em geral a característica de ser restituível a quantia que constitui o seu objeto. Êsse fato, porém, além de não ter ocorrência fatal, é insuficiente para caracterizar o empréstimo, ou, por outras palavras, é insuficiente para descaracterizar a índole tributária de tal receita, perfeitamente identificada através da coercibilidade ou coatividade que assinala a sua instituição e arrecadação.

Com efeito, a restituição da quantia supostamente mutuada nem ao menos é fatal e inevitável. Considere-se em primeiro lugar a circunstância de que é o Estado quem, também unilateral e coativamente, fixa o prazo para amortização e resgate da quantia supostamente mutuada. Logo fixará o prazo que melhor entender; por isso mesmo poderá dar ao suposto empréstimo o caráter de empréstimo perpétuo, que é uma das modalidades do empréstimo público. Assim sendo, é pelo menos duvidosa a restituição, isto é, o resgate ou amortização do suposto empréstimo.

Não é só. Quem pode o mais pode o menos. Quem pode tomar compulsòriamente um empréstimo e o toma por certo prazo — o que é o mais — pode fazer o menos, que será prorrogar o prazo dêsse mesmo empréstimo, quando êle se consumar e assim fazer indefinidamente. Existirá, assim sendo, alguma diferença fundamental entre *empréstimo* e *tributo*? Não, certamente: a suposta restituição da quantia é discutível, hipotética e fica dependendo de uma verdadeira condição potestativa, a que se reduz o poder soberano do Estado, de prorrogar ou alterar a data do vencimento do empréstimo.

Ainda que se ponha à margem essa hipótese, convém não esquecer que a inflação atua como um verdadeiro tributo sôbre o patrimônio dos credores de dívida de quantia certa, de modo que a eventual restituição ulterior acarreta uma perda, proporcional ao tempo, da quantia mutuada.

A doutrina moderna cogita, a propósito, exatamente para manter a pureza do negócio, da criação de empréstimos *indexados,* isto é, de empréstimos dotados de índices de correção da desvalorização monetária, porque de outro modo uma parcela do empréstimo será irrecuperável por fôrça do desgaste inflacionário.

Eis aí mais um elemento a corroborar a natureza tributária do chamado empréstimo compulsório. Pois que empréstimo será êsse em que o mutuante não tem qualquer autonomia de vontade para concedê-lo ou não, ficando, pelo contrário, tal qual acontece com o exercício do poder tributário, do poder penal e de tantas outras manifestações da soberania do Estado, adstrito a cumprir o comando, a exigência que compulsória e inelutàvelmente lhe é dirigida, sob as penas da lei?

Que empréstimo será êsse em que nem ao menos é fatal e inevitável a restituição da quantia supostamente mutuada, seja *de facto* pelo poder corrosivo da inflação, seja *de jure* pelo poder do Estado de prorrogar o prazo de vencimento do empréstimo e de, até mesmo, torná-lo perpétuo?

Fala-se em contrato coativo, na tentativa de coonestar a situação. Em primeiro lugar, consoante já mostramos, a teoria do contrato coativo, o equivocado e discutível conceito de contrato coativo não se aplica ao caso, nem tem o sentido de tornar contratual o que é, exaustivamente e em tôda extensão, de caráter compulsório.

Mas, em segundo lugar, se se legitimasse como contratual a exigência compulsória de suposto empréstimo pelo Estado, então não haveria empêço a que o Estado, com o mesmo suposto e incrível fundamento contratual, passasse a exigir de seus súditos doações compulsórias: quem pudesse dar ao contrato de empréstimo o caráter compulsório poderia, evidentemente, o mesmo fazer com o contrato de doação.

Aliás, diga-se em prol da natureza tributária do empréstimo compulsório que vários autores, sobretudo estudiosos de *fiscal policy,* ao se referirem ao exercício do poder tributário como instrumento para combate à conjuntura mencionam exatamente a figura dos *impostos restituíveis,* que se des-

tinam a retirar, nos períodos de prosperidode e sobretudo de *boom*, o excesso de poder aquisitivo da circulação, para constituição de fundos que serão restituídos mais tarde nas quadras de depressão. Eis aí o nome verdadeiro — impôsto restituível — para aquilo que uma dição defeituosa e equivocada registra com o *nomen juris* de empréstimo compulsório.

Vê-se, pois, que no empréstimo compulsório a restituição é elemento acidental e insuficiente para a caracterização dessa figura jurídica. O que é característico e essencial nêle é a compulsoriedade, a coatividade, a coercibilidade da exigência.

Ora, a razão pela qual a Constituição cria as conhecidas limitações e vedações ao poder de tributar — princípio da legalidade, princípio da anualidade, discriminação de rendas, imunidades tributárias etc. — reside exatamente no fato de que, sendo os tributos uma receita compulsória, ao decretá-los e exigi-los tem o Estado um instrumento de interferência na liberdade e na propriedade individuais e deve pois submeter-se aos dispositivos de garantia previstos no Estatuto Supremo.

Evidente é que êsse mesmo regime jurídico constitucional se estende aos empréstimos compulsórios. Nêles o que sobreleva e prepondera é, já se disse, o caráter compulsório, obrigatório ou coativo.

A sua natureza é inegàvelmente tributária e, por isso, tributário há de ser o seu regime jurídico.

Uma última indicação, já agora de caráter jurisprudencial. Os Estados de São Paulo e do Espírito Santo determinaram que certos produtos do Estado, especialmente o café cru, para saírem de seu território, estavam sujeitos ao impôsto de exportação. Assegurava-se, entretanto, a imediata restituição do tributo àqueles que, findo determinado período, fizessem prova de terem realizado a venda do mesmo produto no próprio país, isto é, de não o haverem exportado. Tal exigência foi impugnada porque, não obstante a restituição assegurada nas vendas para o mercado interno, se entendeu que a oneração fiscal violava a imunidade tributária do tráfego ou trânsito interestadual, prevista pelo art. 27 da Constituição. De nada valeu ao Estado a tentativa de legitimar a sua exigência com fundamento na restituição do que fôsse arrecadado. Entendeu a jurisprudência, em várias decisões que a respeito ditou, ser o fundamento da restituição insuficiente para descaracterizar a receita como um tributo interestadual, constitucionalmente vedado.

Essa jurisprudência, quanto à natureza tributária de receitas compulsórias restituíveis, aplica-se evidentemente ao empréstimo compulsório.

5. *O empréstimo compulsório no plano da elaboração legislativa* — No plano da elaboração legislativa, aliás, a matéria é tranqüila. O Projeto de Código Tributário Nacional, elaborado pelo Professor Rubens Gomes de Sousa e enviado ao Congresso Nacional pelo Govêrno da União consagra expressamente a natureza tributária do empréstimo compulsório.

Ainda agora, o recente Projeto de Código de Contabilidade Pública da União, elaborado pelo Professor Carlos José de Assis Ribeiro, reproduziu, no texto que resultou da redação dada pela Comissão Revisora (integrada pelo Professor Sá Filho, pelo próprio Professor Assis Ribeiro e por nós), o entendimento de que é tributário o regime jurídico dos empréstimos compulsórios.

Confirma-se, assim sendo, também no âmbito da elaboração legislativa, pelo menos na mais moderna e na mais autorizada, a tese que afirmamos na presente exposição.

BIBLIOTECA MARIO HENRIQUE SIMONSEN
FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS