IMPÔSTO — FIXAÇÃO DE ALÍQUOTA POR ATO DO EXECUTIVO — INCONSTITUCIONALIDADE

— Interpretação do art. 36, § 2º, da Constituição federal de 1946.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Prefeitura Municipal de São Vicente *versus* Zeuno Simões

Agravo de petição nº 75.927 — Relator: Sr. Desembargador

RICARDO COUTO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de petição nº 75.927, da comarca de São Vicente, em que é agravante a Municipalidade de São Vicente, recorrente o Juízo *ex officio*, sendo agravado Zeuno Simões: Acordam, em sessão plenária do Tribunal de Alçada, por votação unânime, declarar a inconstitucionalidade da Lei municipal nº 991, de 6 de março de 1964, do município de São Vicente.

Custas pela Municipalidade de São Vicente. 1. Em face do § 34 do art. 141 da Constituição federal, dois são os requisitos exigidos para a cobrança de um tributo pela Fazenda Pública: *a*) lei que o institua; e *b*) prévia autorização orçamentária.

Enquanto a lei tributária, por ser a que institui ou majora o tributo, é permanente, a lei orçamentária, que deverá conter sua presunção da receita e despesa, está sujeita à restrição de não poder consignar tributos que não sejam autorizados por lei especial e nem cargos ou serviços públicos que hajam sido anteriormente criados.

Daí sustentou o prof. Rubens Gomes de Sousa "que se um tributo foi criado ou majorado por lei durante um exercício, depois de aprovado o respectivo orçamento, tal tributo não poderá ser cobrado (integralmente ou na parte majorada) nesse mesmo exercício por falta de autorização orçamentária; sòmente poderá ser cobrado no exercício subseqüente, isto é, a partir de 1º de janeiro do ano seguinte" (*Compêndio de Legislação Tributária* 3ª ed., 1960, nº 14, pág. 53).

Note-se, que a grande maioria dos juristas pátrios, assinalam como *condi-*

tio juris para a validade da lei tributária, a sua preexistência ao orçamento (Carlos Maximiliano, *Comentários à Constituição Brasileira,* 3ª ed., vol. III, págs. 167/168; Pontes de Miranda, *Comentários à Constituição de* 1946, 2ª ed., pág. 431; Heli Lopes Meireles, *Direito Municipal Brasileiro,* 2ª ed., pág. 452; Aliomar Baleeiro, *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar,* 2ª ed., págs. 24 a 29; Francisco Campos, *Revista de Direito Administrativo* vol. 17, pág. 389; João Mangabeira, *idem,* vol. 16/306).

Dêsse entendimento, não tem discrepado caudal jurisprudência do Poder Judiciário desta unidade da federação, que tem proclamado que o ônus fiscal há de ser instituído por lei especial e só deve entrar em cobrança, após figurar na previsão orçamentária. Ou por outras palavras, vedada é a criação ou majoração do tributo, após a entrada em vigor do orçamento (*in Revista dos Tribunais,* vols. 184/187, 189/892, 190/411, 190/867 e 984, 191/829, 196/464, 201/269, 203/283, 206/128, 208/380, 210/361, 214/478, 215/503, 220/226, 225/345, 236/250, 258/254, 267/646, 270/546 e 278/556 e 710; *Revista Forense,* vol. 139/233, e *Revista de Direito Administrativo,* vols. 20-95 e 26-188).

Há ainda, a manifestação do Pretório Excelso que, através das *Súmulas* ns. 66 e 67, assim se expressou: "É legítima a cobrança do tributo que houver sido aumentado após o orçamento mas antes do exercício financeiro". "É inconstitucional a cobrança do tributo que houver sido criado ou aumentado no mesmo exercício financeiro".

Nem se objete, que o princípio cristalizado no § 34 do art. 141 da Lei Maior não tenha aplicação ao exercício de 1964, com advento da Emenda Constitucional nº 7, de 22 de maio daquele ano.

Tal emenda, como é de meridiana lógica, não pode evidentemente, convalidar violações anteriores do art. 141, § 34, citado, em face do princípio jurídico *tempus regit actum.*

Como assinala lùcidamente o festejado prof. Vicente Ráo "as normas constitucionais adquirem existência e validade ao serem promulgadas, mas eficácia só recebem, por fôrça da publicação e a partir do momento por êles expressamente indicado (*Ato Jurídico,* pág. 415).

As condições de validade, as formas dos atos e os meios de prova dos atos jurídicos, devem ser apreciados de acôrdo com a lei em vigor no tempo em que êles se realizaram (Clóvis Beviláqua, *Teoria Geral do Direito Civil,* pág. 24).

Ora, a lei municipal nº 991, do município de São Vicente, foi publicada em 12 de maio de 1964, enquanto que a emenda constitucional é de 22 de maio, do mesmo ano.

Vale dizer, que a cobrança do adicional feita naquele exercício, é flagrantemente atentatória ao preceito constitucional e também o é a própria lei municipal nº 991, de 6 de março de 1964.

Êsse diploma, aprovado pela Câmara Municipal de São Vicente, para custear imprescindíveis melhoramentos públicos, autorizou o Executivo cobrar um adicional sôbre os impostos e taxas lançados que não poderia ultrapassar o próprio *quantum* daqueles tributos.

2. Acresce ainda, que a Lei nº 991/64 que criou o adicional, deixou de mencionar a respectiva alíquota ou melhor, relegou a sua fixação ao alvedrio do Sr. Prefeito Municipal.

De conseguinte, a falta de fixação da alíquota envolve uma inequívoca delegação de podêres expressamente vedada pelos arts. 36, § 2º, da Constituição federal e 74 da Constituição do Estado.

Daí dissertar Carlos Maximiliano em comentários aos arts. 15 e 16 do Estatuto máximo, que "se um ato das Câmaras (federal, estaduais ou munici-

pais) não determinou o *quantum*, a incidência, o tempo e o modo de arrecadar o tributo, jamais será êste exigido como exato, pelos meios judiciários, ainda que a lei haja autorizado o Executivo a instituir ou moderar ônus fiscais e regular a cobrança do mesmo (*Comentários à Constituição Brasileira*, vol. I, nº 175, pág. 278).

Êsse, também, o entendimento expendido por Pontes de Miranda, em seus magníficos *Comentários à Constituição de* 1946, ed. Henrique Cahen, vol. I, pág. 537.

Só por êsse ângulo, estaria contaminada da eiva de inconstitucionalidade a lei municipal em exame.

Infringindo o art. 46, § 2º, da Constituição da República, a Câmara Municipal de São Vicente elaborou lei inquinada de evidente inconstitucionalidade.

Já o grande Rui Barbosa proclamara, que "tôda medida legislativa ou executiva que desrespeitar preceitos constitucionais é, de sua essência, nula. Atos nulos de legislatura, não poderiam conferir podêres válidos ao executivo" (*Atos Inconstitucionais*, de 1897, págs. 37 e segs.).

Em suma, se a cobrança do adicional de impôsto foi feita ao arrepio de preceito da Carta Magna, a Lei municipal nº 991, de 1964, de São Vicente que criou aquêles tributos se apresenta, também, inequìvocamente inconstitucional.

Nessa conformidade, decreta-se a inconstitucionalidade da lei atrás referida por infrigente do preceito do artigo 36, § 2º, da Constituição federal.

São Paulo, 27 de abril de 1966 — *Andrade Junqueira*, pres. — *Flávio Tôrres*, Vice-pres. *Ricardo Couto*, relator — *Mendes França* — *Pacheco de Matos* — *Sílvio Barbosa* — *Young da Costa Manso* — *Sousa Lima* — *Carmo Pinto* — *Manoel Pedro* — *A. Médici Filho* — *Medeiros Júnior* — *Hoeppner Dutra* — *J. M. Arruda* — *Costa Leite* — *Dalmo Nogueira* — *Carvalho Filho* — *Henrique Machado*, de acôrdo com o voto do Min. Hélio Helene — *Azevedo Franceschini* — *Afonso André*, nos têrmos do voto do Min. Hélio Helene — *Sílvio do Amaral* — *Macedo Costa* — *Marcondes Rangel* — *Bomfim Pontes* — *Coelho de Paula* — *Campos Gouvêa* — *Batalha de Camargo* — *Italo Galli* — *Prestes Barra* — *Gonzaga Júnior* — *Azevedo Júnior* — *Assis Dias* — *João Del Nero* — *Pinheiro Franco* — *Neves Guimarães Aniceto Aliende* — *Hélio Helene*, de acôrdo com a seguinte declaração de inconstitucionalidade da Lei municipal nº 991, de 6 de março de 1964, da Municipalidade de São Vicente, divirjo, porém, *data venia*, da fundamentação do venerando acórdão da egrégia Primeira Câmara Civil, de fls.

Com efeito, acolheu-se ali a inconstitucionalidade da citada lei, por violadora da norma do art. 141, § 34, da Constituição federal por falta de previsão orçamentária do tributo acrescido.

2. Tal inconstitucionalidade, porém, *data venia*, não a reconheço, porque embora editada a lei em 6 de março de 1964, desapareceu naquele exercício e a partir da Emenda Constitucional número 7, de 22 de maio de 1694, a impossibilidade de sua cobrança.

Com efeito, em duas partes se divide a norma do § 34: a da anterioridade da lei para que o tributo seja exigido e a da previsão orçamentária para que seja cobrado. Assim, embora a existência de julgados em sentido contrário, adoto a opinião também consubstanciada em inúmeros arestos e cristalizada até na *Súmula* nº 66 do Supremo Tribunal Federal, de que a lei tributária não precisa ser anterior à lei orçamentária, bastando que seja anterior à vigência desta. Confiram-se, para não alongar outras citações, os acórdãos que se vêem na *Revista dos Tribunais*, vols. 339/176, 339/302, 342/297, 348/231, 355/487 e os nêles citados.

3. Dêsse modo, a norma do art. 141, § 34, era obstáculo, não à decretação do impôsto no exercício de 1964, mas à sua cobrança naquele exercício, porque entrada a lei em vigor após o início do ano financeiro. Todavia, sobreveio a Emenda Constitucional nº 7, que suspendeu a vigência do § 34, na parte em que exige a prévia autorização orçamentária para a cobrança de tributos em cada exercício, suspensão esta que durou até 31 de dezembro de 1964. Entendo, assim, que nada impedia que, após a vigência da emenda, fôsse o tributo cobrado, já que suspendera o único obstáculo à sua cobrança.

4. O assunto, porém. comporta exame sob outros ângulos através dos quais se revela a inconstitucionalidade da Lei nº 991, em debate.

Tal lei autorizou a dividir o município em zonas fiscais de melhoramentos e criou um adicional sôbre todos os impostos e taxas, limitado êste adicional ao valor do próprio impôsto ou taxa, e destinado ao custeio das obras e melhoramentos a serem realizados nessas zonas fiscais, tendo o nôvo tributo escrituração separada e aplicação específica. qual a natureza, porém, dêsse tributo?

5. Não configura a hipótese contribuição de melhoria, no que estão de acôrdo impetrante e impetrado, por ser a imposição anterior à realização da obra e não guardar relação com a valorização do imóvel.

Também não me parece que se trate de empréstimo compulsório, por faltarem os requisitos necessários a tal negócio jurídico, como está bem demonstrado na sentença. E, ainda, não aceito a denominação que lhe pretende dar a Prefeitura de adicional restituível, porque a restituição prevista na Lei número 1.016, de 1964, é meramente eufêmica, uma vez que, se o contribuinte fôr beneficiado, diretamente ou indiretamente, por qualquer obra pública, ou melhoramento, não se operará a restituição.

6. Entendo que nada impedia à Prefeitura, criar, por lei, um adicional sôbre os impostos, sôbre alguns ou sôbre todos os impostos, e dar ao seu produto uma destinação especial, ou seja, o custeio de determinadas obras públicas. Como ensina Heli Lopes Meireles (*Direito Municipal Brasileiro,* volume I, pág. 382/383): "Nada impede, entretanto, que certos impostos sejam reservados por lei, no todo ou em parte para aplicações específicas". São impostos com destinação especial, que continuam sendo impostos porque conservam os característicos da espécie: obrigatoriedade, generalidade e o de não guardar relação necessária com o serviço prestado ou pôsto à disposição do contribuinte.

7. Apesar dessas considerações, no caso em exame, parece-me inconstitucional o tributo, na parte em que é adicional aos impostos porque, nos têrmos em que criado, importa numa verdadeira delegação de atribuições ao Prefeito, uma vez que a lei deixa a cargo do ato executivo a fixação do *quantum* do impôsto, sem subministrar nenhum critério a que deva submeter-se o lançamento (salvo o teto igual ao valor do próprio impôsto), e, o que é mais, desvinculando o lançamento de tôda e qualquer atinência ao fato gerador do impôsto, uma vez que subordina o lançamento aos planos de melhoramentos dos bairros.

São do dr. Helí Lopes Meireles (ob. cit., pág. 397) as seguintes palavras: "Sendo o lançamento, como vimos ato administrativo vinculado, a lei é que dirá como deve ser feito. A administração limitar-se-á, então a realizar as verificações de fato e a proceder aos cálculos necessários para a fixação do *quantum* do tributo, segundo os critérios legais adotados".

E o prof. Aliomar Baleeiro (*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar,* pág. 46) afirma que a lei "não poderá cometer ao Poder Executivo a tarefa de fixar ou alterar, em regula-

mento de execução, o objeto e o *quantum* de tributos".

Além disso, sujeitando o lançamento à existência de planos de melhoramentos dos bairros, perde o adicional o caráter de generalidade que, como impôsto, deve ter, colocando a imposição ao alvedrio do Executivo.

8. E no que respeita à parte do adicional que incide sôbre as taxas, além dessas razões de inconstitucionalidade, penso que se acrescenta mais uma. Isto porque, embora não se exija proporção entre a taxa e o custo do serviço por ela atendido, o fato é que as taxas devem guardar relação com um determinado serviço prestado ou pôsto à disposição do contribuinte, no que ela se distingue do impôsto. Dessarte, criar um adicional sôbre uma taxa e destiná-lo expressamente a uma aplicação inteiramente distinta do serviço custeado por aquela taxa, se torna medida inconstitucional, porque importa na criação de um tributo nôvo, para o qual o município não tem competência.

9. Por êsses motivos é que entendo inconstitucional a Lei municipal nº 991, de 6 de março de 1964, do Município de São Vicente e, conseqüentemente, a cobrança do adicional nela instituído.