EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO — DECRETO-LEI — CONSTITUCIONALIDADE

— Constitucionalidade e juridicidade do empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-lei n.º 2.288, de 23 de julho de 1986.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Processo nº 10168.009465/86-75

DESPACHO DO MINISTRO DA FAZENDA

Processo nº 10168-009465/86-75

Assunto: empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-lei nº 2.288, de 23 de julho de 1986. Natureza: constitucionalidade; juridicidade.

Despacho: aprovo o fundamentado parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que demonstra não só a natureza, a constitucionalidade e juridicidade do *empréstimo compulsório* instituído pelo Decreto-lei nº 2.288, de 23.7.86, como também a total improcedência das restrições opostas àquela medida governamental.

Publique-se, juntamente com o referido parecer.

Brasília, 21 de agosto de 1986. — *Dilson Funaro*.

PARECER

PGFN/PG nº 952

Empréstimo compulsório: o Decreto-lei nº 2.288, de 1986; exegese; *ratio legis*.

Retrospecto histórico.

O conceito de empréstimo compulsório: contrato forçado de direito público; manifestação do poder do Estado de impor encargos, mediante lei, respeitados os direitos e garantias individuais.

As diferenças entre tributos e empréstimo compulsório.

O empréstimo compulsório antes e depois da Emenda nº 18 à Constituição de 1946.

O atual tratamento constitucional e legal.

A constitucionalidade do Decreto-lei nº 2.288; a presunção da constitucionalidade das leis; o cabimento, no caso, de recurso ao decreto-lei.

A jurisprudência.

I

A CONSULTA

Exmº Sr. Ministro da Fazenda solicita a manifestação desta Procuradoria-Geral, a respeito de restrições, de ordem jurídica, opostas por alguns juristas e articulistas ao empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-lei nº 2.288, de 23 de julho último.

2. Tais objeções são, em síntese, as seguintes:

a) o empréstimo compulsório constituiria um tributo e, como tal, sujeito ao princípio constitucional da anterioridade;

b) o empréstimo compulsório, tributo, ou não, estaria sujeito às disposições constitucionais relativas aos tributos, entre elas a que se refere ao princípio da anterioridade, por força do disposto no inciso II do § 2º do art. 21 da Constituição;

c) o empréstimo compulsório não poderia ser instituído por decreto-lei.

II

O NOVO EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

A. *O Decreto-lei nº 2.288, de 1986*

3. O Decreto-lei nº 2.288, de 23 de julho de 1986, que criou o Fundo Nacional de

Desenvolvimento, instituiu, nos seus arts. 10 a 17, um empréstimo compulsório, visando *absorver, temporariamente, excesso de poder aquisitivo*.

4. Na conformidade desse decreto-lei, o empréstimo será exigido dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores, bem como dos adquirentes de automóveis de passeio e utilitários.

5. O valor do empréstimo é equivalente a 28% do consumo de gasolina e álcool carburante; a 30% do preço de aquisição de veículos novos e de até um ano de fabricação; a 20% do preço de aquisição de veículos com mais de um ano e até dois anos de fabricação e a 10% do preço de aquisição de veículos com mais de dois e até quatro anos de fabricação.

6. O empréstimo, calculado sobre o consumo de combustível, será cobrado, junto com o preço do produto, pelas empresas refinadoras, distribuidoras e varejistas de gasolina e álcool e recolhido pelas refinadoras, no prazo de 15 dias úteis, incidindo sobre os fatos ocorridos no período entre a data da publicação do decreto-lei, ou seja, 24 de julho último, e 31 de dezembro de 1989.

7. De modo a atender aos objetivos preconizados na instituição do empréstimo compulsório e em face de seu próprio fundamento constitucional, o produto da respectiva arrecadação, nos precisos termos do parágrafo único do art. 15 do Decreto-lei nº 2.288/86, "ficará indisponível no Banco Central do Brasil".

8. O empréstimo será resgatado no último dia do terceiro ano posterior ao do seu recolhimento, mediante a entrega, pelo Tesouro Nacional, de quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento.

9. O valor do resgate do empréstimo compulsório, calculado sobre o consumo de gasolina e álcool, será igual ao valor de consumo médio por veículo, verificado no ano de recolhimento, segundo cálculo a ser divulgado pela Secretaria da Receita Federal, acrescido de rendimento equivalente ao das cadernetas de poupança. Idêntico rendimento será abonado ao valor do empréstimo calculado sobre o preço de aquisição de automóveis de passeio e utilitários.

10. Destarte, a falta de realização, total ou parcial, do empréstimo implicará a automática inscrição do débito como dívida ativa da União, de natureza não-tributária, nos termos ao art. 3º da Lei nº 4.320, de 1964, com a redação dada pelo art 1º do Decreto-lei nº 1.735, de 1979, procedendo-se a respectiva cobrança executiva com o acréscimo de multa de valor igual ao do mútuo.

11. Noutros dispositivos, o decreto-lei supracitado traça normas sobre o momento em que é devido o empréstimo, no caso de alienação de veículos, bem assim sobre o procedimento respectivo. Estabelece, ainda, os casos de não-incidência do empréstimo compulsório em tela.

12. Finalmente, o decreto-lei atribui ao ministro da Fazenda competência para baixar as instruções necessárias à sua execução.

B. *As razões da instituição do novo empréstimo compulsório*

13. No dia 23 de julho último, o Exmº Sr. Presidente da República, em importante pronunciamento à nação, anunciou um conjunto de medidas complementares ao denominado Plano de Estabilização Monetária ou Plano Cruzado, aprovado em 27 de fevereiro do corrente ano e com o qual foi instituído um novo Sistema Monetário Nacional e aplicado um congelamento geral de preços e salários, tudo de modo a extinguir, em nosso país, os terríveis males do fenômeno inflacionário.

14. Tais medidas, na palavra do Presidente José Sarney, tiveram por objetivo "assegurar as conquistas do Plano e preparar o Brasil para ocupar o seu grande espaço no século XX".

15. A par da aprovação do Plano de Metas, com o objetivo de viabilizar o crescimento econômico do país à taxa de 7% ao ano até 1989, com a geração de 6 600

mil empregos e a elevação da nossa renda *per capita*, de US$ 1.621 para US$ 1.932, no final da década, e da criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento, com o objetivo de fornecer recursos para realização de investimentos necessários à dinamização do desenvolvimento nacional e apoio à iniciativa privada na organização e ampliação de suas atividades econômicas, inclui-se, entre as referidas medidas complementares ao Plano Cruzado, a instituição de um empréstimo *compulsório*, tendo por escopo a absorção temporária do excesso de poder aquisitivo.

16. "A elevação descontrolada do consumo, sem a resposta dos investimentos, esbarrará", destacou, em seu discurso, o Presidente José Sarney, "nos limites impostos pela capacidade de produção, reanimando as forças inflacionárias." "E ninguém", advertiu o Sr. Presidente, "quer, de volta, o horror inflacionário de antes do Plano Cruzado."

17. Objetivando, pois, absorver, temporariamente, o excesso de poder aquisitivo, consubstanciado na notória exacerbação do consumismo, que poderia reencetar o processo inflacionário, recorreu o governo à instituição de um *empréstimo compulsório*, tal a sua adequação à hipótese, nos precisos termos do § 3º do art. 18 da Constituição e do art. 15 do Código Tributário Nacional.

18. Nessas condições, e tal como observou o Presidente José Sarney, no seu pronunciamento, "é imprescindível a compreensão do povo para o empréstimo que foi criado, que é uma poupança, isto é, todos os que consomem gasolina ou compram carros, novos ou usados, participarão de um fundo, que é igual a uma caderneta de poupança, com todas as vantagens desta, durante três anos. Como a nossa moeda, o cruzado, é forte, os detentores deste fundo terão uma reserva da qual poderão se valer amanhã".

19. Assim, em lugar do recurso, supremo, à emissão de papel-moeda, que incrementaria o processo inflacionário, onerando toda a sociedade, ou, ainda, a outras medidas igualmente nocivas à sociedade, como o aumento de impostos, utilizou o governo instrumento constitucional e legal adequado, isto é, o empréstimo compulsório.

C. *Os indicadores da capacidade econômica para emprestar*

20. A decisão política de eleger a parcela da população, cuja capacidade econômica possibilitaria a tomada compulsória do empréstimo, considerou, como é notório, o consumo exacerbado de gasolina e álcool carburante pelos proprietários dos carros de passeio e de veículos utilitários, como ainda a exagerada demanda por carros novos, de parte daqueles com margem de poupança suficiente para permitir tal aquisição.

21. Sem dúvida, o exagerado consumo de gasolina e álcool carburante, nos carros de passeio e utilitários, e a grande demanda por veículos novos demonstravam, inequivocamente, que tais consumidores e adquirentes possuíam recursos que lhes possibilitariam emprestar, ao Tesouro Nacional, uma parcela dessas disponibilidades, sem afetar a renda utilizada com as despesas necessárias e impostergáveis, como as relativas à alimentação, à moradia, ao vestuário, ao ensino, à assistência médica etc.

22. Note-se que, embora se trate de um empréstimo *compulsório*, a compulsoriedade dele, diferentemente de empréstimos compulsórios anteriores, é relativa, pois somente será forçado a emprestar aquele que decidir consumir — e na medida em que o fizer — gasolina ou álcool carburante, em carro de passeio ou utilitário, ou, ainda, aquele que resolver adquirir carro novo ou usado com até quatro anos de fabricação.

23. De sua incidência estará, conseqüentemente, excluída toda a grande maioria do povo brasileiro, que não possui, nem tem condições de adquirir, carro de passeio ou utilitário.

III

O RETROSPECTO HISTÓRICO

A. *Da Idade Média ao século XX*

24. Ao longo da história, desde a Idade Média, o empréstimo compulsório tem sido instrumento de política econômico-financeira largamente utilizado, em reinos, nações e Estados os mais diversos.

25. Em precisa síntese, Gabriel Franco tece a história do instituto, desde os seus primórdios na Idade Média: "Los reyes en la Edad Media, obtuvieron préstamos de importancia de los judíos, los mercaderes, las ciudades y los nobles, apelando a la coacción. Más tarde, las ciudades italianas de la Edad Media, en los siglos XIII y XIV, perfeccionaron el sistema y levantaron capitales importantes a un interés módico y sin comprometer los recursos del Erario. El reparto de la carga se hacía tomando como punto de referencia la riqueza imponible y muchas veces se exigían declaraciones juradas, que se encargaban de revisar peritos al tanto de la riqueza de sus conciudadanos" (*Principios de hacienda pública*).

26. O mestre de finanças na Universidade de Porto Rico e Salamanca registra o emprego do empréstimo compulsório até o século XVIII: "Esta manera de procurarse recursos, apelando a la fuerza no desaparace con la entronización de los Estados nacionales. En épocas difíciles, cuando fallan todos os demás expedientes, los gobernantes no vacilan en acudir al empréstito forzoso. Son frecuentes en Inglaterra, desde el reinado de la Reina Isabel hasta la Revolución y en Francia, hasta comienzos del siglo XVIII. Los revolucionarios de 1793 decretaron un empréstito forzoso, a repartir entre los ricos, los indiferentes y los egoístas, con la mira de recoger parte de los asignados" (op. cit.).

27. Paul Leroy-Beaulieu, o primeiro tratadista da ciência das finanças na França, observa que a França, a Áustria e a Espanha recorreram, em épocas diversas, aos empréstimos compulsórios (*emprunts forcés*), acrescentando que, na França, em 1793, foi decretado um empréstimo de 1 bilhão de francos. Sob o Diretório, mais dois empréstimos compulsórios foram repartidos entre os habitantes por um júri que deveria levar em consideração os impostos diretos de cada contribuinte e todas as outras presunções de fortuna (cf. *Traité de la science des finances*).

28. Ao contrário desses empréstimos, que fracassaram, o de 1815 alcançou completo êxito. No valor de 100 milhões de francos, foi tomado dos principais proprietários e negociantes, para distribuição entre os diversos departamentos do país (op. cit.).

29. Maurice Duverger, em obra recente, confirma que, no passado, "la France avait connu quatre emprunts forcés: un en 1793 sous la Convention, deux sous le Directoire (en 1795 et en 1799), un sous la Restauration en 1815 pour faire face aux frais d'occupation étrangère" (*Finances publiques*).

30. Na Áustria, empréstimos compulsórios foram instituídos em 1705, 1760, 1794, 1806, 1850 e 1859, acrescentando que, também na Espanha, em épocas diferentes, notadamente em 1836, recorreu-se aos empréstimos compulsórios.

31. Também a Bélgica — aduz Fernando Baudhuin — emitiu empréstimos compulsórios no século XIX: em 1831 (22 milhões de florins), baseado na contribuição fundiária, e em 1848 (38 milhões de francos), baseado, notadamente, nos vencimentos (*Précis de finances publiques*).

32. Por sua vez, a Alemanha — observa ainda o professor da Universidade de Louvain — lançou, em 1922, um empréstimo compulsório de 1 milhão de marcos-ouro (op. cit.).

33. Destacando, com invulgar acuidade, que "las grandes crisis económicas e financieras tienen la virtud de resucitar los remedios heroicos", Gabriel Franco alude aos empréstimos compulsórios instituídos no século XX, após a I Guerra Mundial: na Nova Zelândia, na Grécia, na Polônia, na

Holanda e na Itália, este em 1936, recaindo exclusivamente sobre os proprietários de imóveis (op. cit.).

34. Empréstimos compulsórios também foram instituídos na Itália, Hungria, Austrália, Holanda e Inglaterra, como refere Amílcar Falcão, lastreado em Edmond Wellhoff (Empréstimo compulsório — direito comparado e experiência brasileira. *Rev. de Direito Público*).

35. Durante a II Guerra Mundial, o empréstimo *compulsório* também foi muito utilizado, como observa Richard Lewinsohn, em excelente estudo publicado em 1942.

36. Nesse trabalho, Lewinsohn protestava contra o desapreço dos tratadistas pelo *empréstimo compulsório,* advertindo que, "na maioria dos tratados e manuais de data recente dedicados às finanças governamentais, a questão dos empréstimos compulsórios (*forced loans — compulsory lending — emprunts forcés — emprunts obligatoires*) nem sequer é mencionada, ou então é tratada em uma ou duas linhas, como coisa inteiramente fora de moda e sem interesse para o nosso tempo. Devemos esperar, entretanto, que a literatura financeira se torne em breve mais atenta, e talvez mais tolerante a respeito do assunto, pois os empréstimos compulsórios têm tomado lugar importante nos sistemas financeiros do mundo inteiro".

37. Lembrando que a subscrição compulsória das obrigações de guerra, instituída pelo Decreto-lei nº 4.789, de 5 de outubro de 1942, constituiria, entre nós, "um dos pilares das finanças federais" enquanto durasse a guerra, acrescentava Lewinsohn que os empréstimos compulsórios já existiam, na Inglaterra e no Canadá, desde 1941, em conexão com o Excess Profit Tax, a ser, devolvido, em parte, aos contribuintes, após o final da guerra.

38. Nos EUA, os empréstimos compulsórios — aduzia Lewinsohn — ainda não se achavam "definitivamente incorporados ao financiamento da guerra". Registrando que, naquele ano, de 1942, diversos projetos de empréstimos compulsórios já se encontravam em estudo pela administração e pelo Congresso, relatava, ainda, que o plano principal era similar à legislação que acaba de ser introduzida no Brasil, prevendo o investimento obrigatório de 5% de todos os salários em empréstimos de guerra (*forced savings*).

39. O articulista terminava seu esboço histórico, mencionando que, "nos países do chamado Eixo, os empréstimos compulsórios assumiram extensão muito grande, já alguns anos antes da guerra", sendo "aplicados principalmente sob a forma de obrigações especiais que os fornecedores de armamento deveriam aceitar como pagamento" (*A teoria dos empréstimos compulsórios*).

40. No Brasil, recorreu-se ao empréstimo compulsório, em momentos especiais, com finalidades as mais importantes: durante a II Guerra Mundial, para financiar as despesas referentes à participação do país no conflito; em 1951, 1952 e 1956, para promover a arrancada do país na direção do desenvolvimento econômico; em 1953, para contribuir na formação do capital da Petrobrás, então criada para desempenhar as atividades próprias ao monopólio estatal do petróleo; em 1962, como instrumento de combate à inflação e também para promover a aceleração do nosso desenvolvimento no setor da energia elétrica; em 1963, outra vez para financiar o programa de desenvolvimento econômico do país; em 1965 e 1980, de novo, visando o combate à inflação; e, em 1983, objetivando propiciar recursos imediatos para o socorro aos flagelados pelas inundações no Sul e pelas secas no Nordeste.

B. *Na atualidade*

41. O empréstimo compulsório continua a ser utilizado na atualidade.

42. Afora os empréstimos instituídos no Brasil em 1980 e 1983, já mencionados, merecem destaque os que foram criados no Peru e na França, também em 1983.

43. Pela Lei nº 23.592, de 19 de abril de 1983, sancionada pelo Presidente Fer-

nando Belaunde Terry, foram baixadas, na República do Peru, diversas medidas destinadas à reabilitação e reconstrução das zonas do território daquele país, afetadas por fenômenos naturais ocorridos no ano de 1983.

44. A medida principal foi a instituição de um empréstimo compulsório, mediante a subscrição obrigatória de "bonos de reconstrucción", emitidos pela Dirección General del Tesoro Público del Ministerio de Economia, Finanzas y Comercio, até o limite de 200 bilhões de soles.

45. Três dias depois dos peruanos, o presidente socialista da República Francesa, François Mitterrand, sancionava, com o referendo do então Primeiro-Ministro Pierre Mauroy, do Ministro da Economia, Finanças e Orçamentos Jacques Delors e do Ministro dos Assuntos Sociais e da Solidariedade Nacional Pierre Beregovoy, a Lei nº 83.332, de 22 de abril de 1983, que autorizava o governo a tomar, mediante *ordonnances*, diversas medidas de natureza financeira "necesaires pour rétablir l'équilibrie du commerce extériéur, contenir le déficit des finances publiques, contribuer au financement des régimes de sécurite sociale et continuer a ralentir le rythme de l'inflation, tout en poursuivant la lutte contre le chômage", medidas essas decorrentes — como observa Maurice Duverger — da agravacão das tensões inflacionárias e do déficit do comércio exterior.

46. Ao lado da elevação do imposto de renda e de consumo, a lei, visando, expressamente, o financiamento do desenvolvimento industrial e a manutenção do nível de emprego, autorizou a emissão de um empréstimo compulsório (*jemprunt obligatoire*), a ser subscrito pelos contribuintes do imposto sobre as grandes fortunas, bem como pelos contribuintes do imposto sobre a renda.

47. Esse empréstimo compulsório foi instituído pelo Decreto nº 83.354, de 30 de abril de 1983, baixado pelo Presidente Mitterrand, com o referendo do Premier Mauroy, do Ministro Delors e do Secretário de Estado-Adjunto-Encarregado do Orçamento Henri Emmanuelli.

48. Segundo declarações prestadas, na ocasião, pelo Ministro Jacques Delors, o empréstimo compulsório em foco, cuja receita foi estimada em 14 bilhões de francos, objetivava a redução da massa monetária disponível para o consumo e, ainda, o financiamento a empresas estatais e a redução do déficit orçamentário (In: *Le Figaro*, de 26.3.83).

IV

O CONCEITO DOS EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

A. *Preâmbulo*

49. Os empréstimos compulsórios estão situados, evidentemente, no campo das *finanças*, mais particularmente no das finanças *públicas*, que envolvem o *orçamento público*, o qual, por sua vez, engloba as *receitas* e as *despesas* públicas.

50. Nas receitas públicas, ou, mais precisamente, em sua subdivisão *receitas de capital*, é que estão posicionados, como uma de suas fontes, os *empréstimos* públicos, entre os quais figuram os *empréstimos compulsórios*.

51. As *receitas de capital* compreendem as operações de crédito, a alienação de bens móveis e imóveis, a amortização de empréstimos concedidos, as transferências de capital e as outras receitas de capital.

B. *Crédito, crédito público e empréstimo público*

52. O vocábulo crédito provém do latim *creditu*. Também do latim originaram-se as formas francesa *(crédit)*, italiana *(credito)*, espanhola (*crédito*) e inglesa *(credit)*.

53. *Crédito* significa confiança, crença, segurança na verdade de alguma coisa, a boa reputação, a boa fama, a fé no que dizem ou nos merecem as pessoas, a confiança na solvabilidade, o empréstimo em dinheiro para futuro pagamento, o direito

de receber o que se emprestou, a quantia correspondente a esse direito etc.

54. O crédito "é uma coisa muito importante, porque", no dizer do consagrado Stanley Jevons, "quando propriamente empregado coloca a propriedade nas mãos daqueles que dela fazem melhor uso" (in: *Economia política*. Trad. R. Villa Lobos).

55. "Alarga", na feliz observação de Henri Guitton, "o círculo das trocas possíveis, fazendo entrar nelas os bens futuros, para servir de contrapartida aos bens presentes" (in: *Economia política*. Trad. Oscar Dias Correia).

56. No sentido econômico, o crédito, conforme a lição de Constantini, "consiste nel transfirimiento delle richezze da un'economia adun'altra con facoltã a quella che le riceve di disporne a suo talento e con obbligo di restituir l'equivalente secondo le convenzioni stabilite o, soltando, di pagare periodicamente un corrispettivo (interesse) per l'uso di esse" (*Manuale di economia política*).

57. No sentido contábil, *crédito* é o haver de uma conta; no comercial, é a venda de uma mercadoria para pagamento a prestações; no bancário, é a quantia depositada numa conta corrente ou posta à disposição de alguém, para futura utilização e posterior amortização e reembolso.

58. Finalmente, no sentido das finanças públicas, a expressão *crédito* é empregada em três acepções: a) de dotação orçamentária, suplementar ou especial da despesa; b) de receitas a serem arrecadadas pelo Tesouro Público, por força ou na forma da lei; c) de captação de poupança ou disposição de capitais ou fundos alheios.

59. Nessa última acepção, o crédito público exprime-se mediante as chamadas *operações de crédito,* das quais se destacam os *empréstimos em moeda.*

60. As operações de crédito público geram, evidentemente, uma *despesa pública* futura, representada pelo pagamento dos juros e demais encargos financeiros e pela amortização e liquidação da operação no prazo estabelecido.

61. Nessas condições, *empréstimo público* é aquele contraído por ente público.

62. Os empréstimos públicos são classificados em federais, estaduais ou municipais; internos e externos; de curto, médio ou longo prazo; diretos ou indiretos; voluntários, patrióticos ou compulsórios, estes também chamados *forçados* ou *coativos*.

63. O empréstimo voluntário é tomado pelo Estado, junto ao público, mediante oferta de títulos à livre subscrição, ou junto aos estabelecimentos de crédito, mediante uma relação de natureza contratual. Entre eles, merecem referência os chamados empréstimos patrióticos.

C. *O conceito do empréstimo compulsório*

64. O *nomem juris* revela os dois caracteres essenciais do *empréstimo compulsório,* também chamado *coativo* ou *forçado:* a) *a relação de crédito* entre o ente público tomador (devedor/mutuário) e as pessoas naturais e jurídicas emprestadoras (credoras/mutuantes); b) a *compulsoriedade* dessa relação, imposta pelo ente público, mediante preceito legal.

65. Já no século XIX, os tratedistas ocupavam-se em conceituar o empréstimo compulsório.

66. Para Leroy-Beaulieu, o Estado, através dos empréstimos forçados "prétend exiger des ses nationaux les sommes qu'il juge nécessaires à ses besoins extraordinaires" (*Traité de la science des finances*).

67. Entre nós, Veiga Filho sustentava que os empréstimos são forçados "quando impostos pelo Estado em forma de contribuição sobre os proprietários e capitalistas, na proporção de seus haveres, em ocasião de grandes crises nacionais" (*Manual da ciência das finanças*).

68. No século corrente, a doutrina foi aperfeiçoada.

69. Na França, segundo Trotabas, o empréstimo forçado "est émis avec un engagement de l'État: promesse de reembourser le capital, et, eventuellment, de servir un intérêt, naturellement très réduit" (*Finances publiques*).

70. Já Paul Marie Gaudemet salientava que os empréstimos forçados "constituent une techinique employée parfois par l'État pour se procurer des resources lorsque les souscriptions volontaires aux emprunts ordinaires sont insuffisantes" (*Finances publiques — impôt — empunts*).

71. Maurice Duverger não o define, mas salienta que, nos empréstimos compulsórios, "chaque citoyen obligatioirement souscire une somme d'emprunt proportionelle à son revenue ou à sa fortune" (*Finances publiques*).

72. Na Itália, Giorgio Stefani, professor na Universidade de Ferrara, registra que "Temissione del debito pubblico può essere rivolta a categorie costrette a sottoscrivere il prestito", caracterizando o *prestito forzoso* "a carico de determinate categorie come i possessori di patrimoni e di reddit superiori ad ammontari stabiliti" (*Economia della finanza publica*).

73. Na Bélgica, preleciona Baudhuin, os empréstimos compulsórios "sont imposés aux citoyens dans une quotite déterminée" (*Précis de finances publiques*).

74. Entre os autores do idioma hispânico, Gabriel Franco destaca as características nucleares do empréstimo compulsório: "el empréstito es un convenio entre el Estado y los suscriptores. Presupone, pues, un acuerdo de voluntades sin coacción de ninguna especie. Pero cuando falla la apelación a la buena voluntad y a los intereses privados, el Estado no se resigna a carecer de los medios imprecindibles para la satisfacción de necesidades que estima de primera importancia y, quizás, vitales para la comunidad. Emplea recursos psicológicos, haciendo un llamamiento al patriotismo; si esto no es suficiente, *declara la obligatoriedad del empréstito* y, si no basta con este procedimento, aunle queda un recurso supremo: la emisión de papel moneda" (*Principios de hacienda publica*).

75. E, para Guillermo Ahumada, "se dice que el Estado realiza un empréstito forzozo cuando se dirige compulsivamente a los particulares y les exige una determinada suma de dinero calculada de acuerdo a las necesidades a cubrir, repartiéndose la carga entre los contribuyentes de acuerdo a la capacidad contributiva de los mismos, comprobada o presumida, bajo la promesa del reembolso y mediante el pago de una suma de dinero en concepto de interés" (*Tratado de finanzas publicas*).

76. Nos EUA, Jens P. Jensen, professor de economia na Universidade do Kansas, sob o título "forced loans", explica que "the government is in position sometimes anda temporarily to disregard the voluntary element of the lending process, and take, under compulsion, money or other assets from private persons, promising with or without good intentions, to repay" (*Government finance*. New York, Thomas Y. Crowell, 1937).

77. Por sua vez Fonrouge, ao tratar do *crédito público*, observa que "lo que interesa senalar por ahora es que el empréstito ha perdido el carater de recurso extraordinario que le atribuiam las finanzas clásicas para constituir um recurso normal como el impuesto, siendo la seleción ellos una simple cuestión de oportunidad", acrescentando, com toda a propriedade que "el empréstito público, en qualquiera de sus formas o modalidades es un acto de soberania y origina una relación unilateral de derecho público" (*Derecho financiero*. Buenos Ayres, 1962).

78. Feliz é a definição proposta, no plano jurídico, por Lindenberg da Mota Silveira, segundo o qual, no empréstimo compulsório, "tem-se uma relação jurídica mediante a qual o sujeito ativo (o Estado mutuário) se investe no direito/dever de exigir e receber a coisa (dinheiro) e posterior dever de restituí-la; e o sujeito passivo (a pessoa de direito privado, mutuante) se submete ao dever de fazer a entrega da coisa, investindo-se no direito de, posteriormente, recebê-la em restituição. Portanto, a relação é una, incidível, com vários efeitos jurídicos" (*Pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional*. Departamento de Imprensa Nacional, 1983).

79. Discorrendo no terreno do direito das obrigações, o insigne Clóvis Beviláqua ensina que, "sob a designação geral de empréstimo, compreendem-se dois contratos, o *comodato* e o *mútuo*, o empréstimo de uso e o empréstimo de consumo, que têm de comum a entrega de um objeto para ser utilizado e restituído" (*Código Civil.* Francisco Alves, 1930. v. 4).

80. No comodato, empresta-se gratuitamente coisa infungível. Já o mútuo é o empréstimo de coisa fungível, sobretudo dinheiro. Neste, o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu, em coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade (cf. Código Civil, arts. 1.256 e segs.).

81. O mútuo pode ser gratuito ou oneroso, aquele quando não se estipularem juros. Nele, transfere-se o domínio da coisa emprestada ao mutuário.

82. A subscrição compulsória de títulos e ações, que consubstanciam direito de crédito, realizável no prazo, previsto, é simples modalidade do empréstimo compulsório, que será legítima se adequadamente estabelecida em lei.

83. No conceito de um instituto, devem figurar seus *atributos essenciais* e suas *características gerais*.

84. Ora, o empréstimo compulsório tem por objeto o crédito, que se viabiliza pela manifestação do poder coativo do Estado e, finalmente, se realiza, no estado de direito, através do plano jurídico.

85. Nessas condições, considerando seus caracteres essenciais e suas características específicas, o *empréstimo compulsório* pode ser conceituado como: um contrato forçado ou coativo de empréstimo, em que o Estado (mutuário) toma recursos pecuniários a pessoas naturais ou jurídicas (mutuantes) submetidas a seu império, segundo a capacidade para emprestar de cada um, comprovada ou presumida, obrigando-se, concomitantemente, a restituir, em espécie ou em títulos, a quantia mutuada, no prazo prefixado, com ou sem juros e correção monetária, conforme taxa e índice preestabelecidos, e em que, por sua vez, o mutuante, por vontade legalmente presumida e imposta, empresta recursos pecuniários ao Estado, com o direito de reavê-los na forma e no prazo preestabelecidos.

86. Tal exigência, do âmbito do direito público, tem por fonte o poder estatal de impor obrigações mediante lei, observados os princípios constitucionais aplicáveis.

87. A capacidade para emprestar de cada mutuante é função, comprovada ou presumida, do respectivo patrimônio, renda ou disponibilidades. Essa capacidade, sob pena de confisco, limita o poder estatal de estabelecer a cota de cada um.

88. Na modalidade de *subscrição compulsória de títulos ou ações*, devem estar preestabelecidos o prazo e as demais condições para o respectivo resgate ou alienação.

89. Cumpre seja lembrado que os tratadistas, financistas e tributaristas, de modo geral, entendem que o empréstimo compulsório é um meio de realizar recursos pecuniários, quando falha o recurso ao voluntário, para propiciar recursos destinados a atender despesas públicas.

90. Essa, porém, não é a realidade. Com efeito, a utilização do empréstimo compulsório deriva de uma decisão de governo que é função não só de razões meramente financeiras, mas também de pressupostos econômicos, políticos e sociais.

91. A propósito, Richard Lewinsohn defende a utilização dos empréstimos compulsórios, enumerando três vantagens: a) *recursos certos para o Estado propiciando* "importantes receitas"; b) *efeito psicológico*, porque "os empréstimos compulsórios têm, em relação aos impostos, a vantagem indubitável de parecerem menos pesados à população"; c) *economia forçada (forced savings)*, ao suprimirem "o poder aquisitivo acessório". O autor atribui esta última a John Maynard Keynes, "que considera os empréstimos compulsórios descontados dos salários menos sob o aspecto fiscal do que como uma medida antiinflacionista" (op. cit.).

V

AS DIFERENÇAS ENTRE EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO E TRIBUTO

A. *Tributo e contrato forçado*

92. No Brasil, diversos tributaristas — entre eles, os renomados Alcides Jorge Costa (Natureza jurídica dos empréstimos compulsórios. *Rev. de Direito Administrativo 70);* Aliomar Baleeiro (*Direito Tributário brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro, Forense, 1971. p. 111-4); Alfredo Becker (*Teoria geral do direito tributário.* Saraiva, 1972); Amílcar de Araujo Falcão (Empréstimo compulsório e tributário restituível. *Revista do Direito Público,* nº 6); Geraldo Ataliba (Empréstimos públicos e seu regime jurídico. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1973); Gustavo Miguez de Mello (Empréstimo compulsório. In: *Curso de direito tributário.* Saraiva, 1982); Paulo de Barros Carvalho (*Curso de direito tributário*. Saraiva, 1985); Rubens Gomes de Souza (*Comentários ao Código Tributário Nacional);* Yves Gandra da Silva Martins (Responsabilidade tributária. *Arquivos do Ministério da Justiça,* nº 160), bem assim o ilustre líder socialista João Mangabeira (Empréstimo compulsório é tributo e deve obedecer ao regime tributário. *Rev. de Direito Público*), têm sustentado que o empréstimo compulsório constituiria tributo.

93. A conclusão desses mestres decorre, basicamente, da premissa, para eles verdadeiramente dogmática, de que toda prestação pecuniária de caráter compulsório constitui tributo. Evidentemente, prestação prescrita pela lei, nos termos e limites da Constituição. A compulsoriedade, no entender desses juristas, infirmaria o acordo de vontades, que seria essencial na relação contratual. Por outro lado, sustentam que o fato de o empréstimo compulsório ser restituível não lhe descaracterizaria a natureza tributária. pois tal cricunstância diria respeito à destinação dele e não à sua substância.

94. Laboram, é claro, no campo do direito tributário estrito.

95. Ataliba, o brilhante mestre paulista, define tributo como a *"obrigação de entregar dinheiro* aos cofres públicos, nascida da ocorrência de fato previsto em lei como apto a gerar o próprio vínculo obrigacional, independentemente e até contra a vontade do obrigado" (op. cit.).

96. A seu turno, Amílcar Falcão sustenta: "tributo é *toda prestação pecuniária* que, por força de lei, o Estado ou outra entidade pública pode exigir coativamente daqueles que possuam capacidade contributiva legalmente qualificada, pela vinculação a determinado fato gerador, destinando-se o produto da arrecadação ao custeio de atividades públicas ou à realização dos fins próprios do sujeito ativo" (op. cit.).

97. O insigne Baleeiro preferia a definição de Rubens Gomes de Souza, no seu anteprojeto de Código Tributário Nacional: "tributo é toda *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" (op. cit.).

98. Mas outros estudiosos, aqui e alhures, demonstram que se todo tributo é uma obrigação *pecuniária* de caráter compulsório, *nem toda obrigação dessa natureza constitui, necessariamente, tributo.*

99. Para não nos alongarmos, deixamos de nos referir àqueles que vêem, no empréstimo compulsório, uma *requisição* (Gaston Jèze, Fonrouge etc.) ou um misto de empréstimo e imposto (Maurice Duverger, Laufenburger etc.)

100. Bastaria, neste ponto, atentar-se para a noção econômica de tributo, na lição lapidar de Werner Grau, professor da Fundação Getulio Vargas e que tanto honrou os quadros fazendários, culminando com o desempenho do antigo cargo de diretor-geral da Fazenda Nacional. Com independência, proficiência e honradez. É a seguinte a definição do ilustre mestre:

"Parcela da renda nacional ou do produto nacional que se transfere no setor privado para o setor público e posteriormente retorna ao setor privado, sob a forma de bens ou serviços" (*Análises de la imposición tributaria*. Rio de Janeiro, FGV, 1970).

101. O conceito em tela ajusta-se intimamente com o princípio econômico da legitimidade do imposto, na definição de Berthelemy:

"L'impôt est la part exigée de chaque contribuable dans les dépenses publiques. Il est le prix des avantages que l'on tire de l'organization des services publics" (*Droit administratif*. Paris, Arthur Rousseau, 1913).

102. Os defensores da natureza tributária do empréstimo compulsório, no entanto, negam, no caso, a ocorrência de mútuo, tão-somente porque o empréstimo não será *espontâneo*, mas *coativo*. E desprezam o fato de que o produto do empréstimo é restituído aos mutuantes, acrescentando Becker que isso "não desqualifica a sua natureza de tributo, porque a destinação (se indeterminada ou determinada) não altera a sua natureza jurídica" (*Teoria geral do direito tributário*).

103. Outros juristas, porém, divergem dessas conclusões, considerando que o mútuo, mesmo quando coativo, não perde as características de empréstimo.

104. Poder-se-ia contribuir para o debate trazendo à colação a observação do mestre Sá Filho: "ao próprio imposto se pretendeu atribuir caráter *contratual*. Pela célebre definição de Montesquieu, havia no imposto uma *troca de benefícios*. Para outros, o imposto revestia o aspecto de prêmio de seguros" (Natureza jurídica dos empréstimos públicos. *Revista de Direito Administrativo*, v. IV, abr. 1946).

105. Ter-se-ia, pois, uma discussão quase semântica sobre o alcance, mais amplo ou mais estrito, das figuras jurídicas de *tributo* e *empréstimo*, travando-se a discussão, ora no campo de direito tributário, ora nas áreas do direito financeiro, do direito administrativo e do direito civil.

106. Em que pese ao respeito com que devem ser ouvidas as lições daqueles mestres, parece certo que a alegação de que o empréstimo compulsório constituiria tributo *improcede* totalmente, seja à luz de princípios constitucionais, seja à vista da doutrina, seja em face da jurisprudência.

B. *Os pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional*

107. Tal argumento, aliás, não é novo entre nós, nem constitui novidade na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

108. Com efeito, por ocasião da instituição do *empréstimo público de emergência de caráter compulsório*, pela Lei nº 4.069, de 11 de junho de 1962, no governo parlamentarista do eminente e saudoso Ministro Tancredo Neves, sendo ministro da Fazenda o ilustre Embaixador Walther Moreira Salles, como também no ensejo da instituição do *empréstimo compulsório* pela Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963, no governo do Presidente João Goulart, quando ministro da Fazenda o ilustre Prof. Carvalho Pinto, o referido órgão jurídico foi chamado a sustentar — e o fez com pleno sucesso, graças não só a dedicação e competência de seus procuradores, mas, sobretudo, pela certeza do direito sustentado — a constitucionalidade e a legitimidade daqueles diplomas legais.

109. E, anteriormente, os empréstimos públicos foram objeto de valiosos estudos dos ex-Procuradores-Gerais Benedito Costa, Francisco Sá Filho e Edmilson Moreira Arraes.

110. Este último, em brilhante parecer de março de 1962, sustentando a exclusão do empréstimo compulsório do princípio constitucional da anualidade, prelecionava:

"Não vem, nem pode vir abrangido pela disposição constitucional o *empréstimo público* — seja voluntário ou compulsório — que esse não representa diminuição do patrimônio do cidadão em favor do Estado, mas, ao revés, aumenta-o, porque o capital emprestado é restituído, íntegro, após haver produzido rendimentos (juros) em benefício do emprestador. No primeiro caso, há um crédito do Estado contra o indivíduo; no

segundo, o crédito é do indivíduo contra o Estado" (*Pareceres*. Departamento de Imprensa Nacional, 1969).

111. No ensejo do empréstimo compulsório criado pela Lei nº 4.069, de 1962, a Procuradoria, em parecer da lavra do culto Procurador Pedrylvio Francisco Guimarães Ferreira, com seu estilo incisivo, sustentou — repita-se com pleno êxito — a improcedência de mandados de segurança então impetrados, demonstrando, de forma irrefutável, as diferenças entre *tributo* e *empréstimo compulsório:*

"2. Confundindo ou procurando confundir empréstimo compulsório com tributo, sustenta a inicial a inconstitucionalidade da lei, buscando amparo no § 34 do art. 141 da Constituição Federal.

3. Mais que improcedente, é temerário o pedido, como se demonstrará.

4. Todo o alegado tem por base uma consideração precipitada e ao arrepio de todos os conceitos clássicos doutrinários e da própria jurisprudência, pacífica, de nossos tribunais.

5. Realmente, é matéria hoje dominante que o direito tributário — que trata exclusivamente dos tributos — constitui disciplina autônoma, tendo por objeto a relação jurídico-tributária e os princípios e normas referentes à imposição e arrecadação dos impostos e taxas.

6. O crédito público é, em todas as obras clássicas, capítulo à parte, no direito financeiro. Assim sendo, não há como pretender que normas constitucionais restritas à tributação possam regular os empréstimos públicos. E muito menos que seja possível confundir-se imposto com empréstimo.

7. Só mesmo a confusão no campo doutrinário do direito financeiro, sem a indispensável delimitação do campo do direito tributário, pode ser admitida como escusa, de boa fé, para a aventura consubstanciada nestes autos, de vez que o mandamento constitucional invocado é restrito aos tributos, jamais norma referente ao crédito público" (Parecer de 1963, no Processo nº MF-93.627/63).

112. Lastreando-se nos melhores tratadistas, prossegue o brilhante parecerista, de modo a dispensar adminículos, apontando a *natureza* do empréstimo compulsório:

"10. De fato, já no século passado, Paul Leroy-Beaulieu, no precioso *Traité de la science des finances* — edição de 1877. v. 2, dedica um capítulo (IV) à 'comparaison de l'impôt et de l'emprunt' para, no capítulo seguinte, que denomina Des differents modes d'emprunts publics, dividi-los em 'emprunts forcés; emprunts dit patriotiques, e emprunts volontaires et ordinaires" e, ao tratar do primeiro tipo, deixa clara sua distinção do imposto:

'lemprunt forcé est une sorte d'impôt extraordinaire, *avec cette différénce* que le capital verse n'est pas perdu pour les anciens detenteurs, qu'on leur acorde un interêt qu'on leur remt des titres négociables et que quelquefois on prend des engagements pour l'époque et le mode de remboursement.

L'emprunt forcé est donc plus avantageux pour les contribuables qu'un impôt de même importance, et l'est moins pour l'État.

Il y a deux genres d'emprunts forcés, l'un qui est *reconnu de tout le monde, qui se pratique au grand jour,* qui s'impose a tous les capitalistes ou a tous les propriétaires en proportion de leurs fortune presumée' (nossos os grifos — p. 196).

11. Entre nós, no começo do século, João Pedro da Veiga Lima, no festejado *Manual de sciencia das finanças,* 2ª edição de 1906, distingue também, como não podia deixar de fazê-lo, os tributos dos empréstimos e, quanto a estes, salienta:

'Em relação ao modo por que são realizados, os *empréstimos podem* ser: — *forçados,* quando impostos pelo Estado em forma de contribuições; dissimulados (...) e ordinários' (nossos os grifos — p. 439).

E, em nota no rodapé da página:

'O papel-moeda, pode-se dizer, é uma espécie de empréstimo forçado.'

(...)

13. Distinguindo, também, em capítulos diversos, os tributos dos empréstimos, assim se manifesta Alberto Deodato:

'Devido ao poder de império que o Estado tem sobre os cidadãos, ele pode exigir, se prementes as necessidades, lhe antecipem uma soma, proporcional à fortuna de cada um e à sua situação econômica, soma essa que é reembolsada quando e como melhor lhe aprouver, com ou sem juros. *É o empréstimo forçado, que se pode apresentar de várias maneiras*' (*Manual de ciência das finanças*. 1952. p. 261 — nossos os grifos).

14. Da mesma forma, J. Papaterra Limongi:

'*As receitas ordinárias* de direito público são *os tributos* (taxas e impostos).

As receitas extraordinárias compreendem as que resultam da alienação do domínio fiscal, das emissões de papel-moeda, das contribuições extraordinárias e dos *empréstimos públicos*' (*Manual de economia política e finanças*. 1941. p. 369 — nossos os grifos).

15. Rubens Gomes de Souza, embora fazendo restrições ao empréstimo compulsório, como medida de política financeira por suas afinidades com o imposto e possibilidade de se eximir às limitações constitucionais, restritas a este último, deixa claro:

'Mas é duvidoso que se possa equacionar, sob o ponto de vista jurídico formal, empréstimo e imposto, sem embargo de suas semelhanças ou identidades econômicas — porque é preciso não esquecer que, afinal de contas, a norma geral é regra de direito e não de economia.

Daí, preconiza:

'que a solução estará em outra lei. de normas gerais, *não necessariamente tributárias, que operasse uma síntese* entre os *princípios* jurídico-financeiros *do crédito público e os da tributação*' (Normas gerais de direito financeiro. *Revista de Direito Administrativo*, 37:12-34)."

113. Destacando a confusão entre a área do direito tributário e o campo, mais abrangente, do direito financeiro, acrescenta Pedrylvio Guimarães Ferreira, com apoio em Posadas Belgrano, Gianini, Rossy e Guillermo Ahumada:

16. É, sem dúvida, a confusão feita no campo do direito financeiro da parte correspondente ao direito tributário que pode levar à pretensão de se enquadrar o empréstimo na área restrita dos tributos.

Todos os autores que se limitam ao direito tributário sequer cuidam do empréstimo, por isso tratam tão-só dos impostos e taxas, figuras jurídicas sem qualquer relação com o crédito público.

Somente quando a obra envolve todo o campo das finanças públicas vamos encontrar, e sempre na parte referente ao crédito público, o empréstimo em suas diversas modalidades.

Esta, dentre outras, é a lição de G.A. Posadas Belgrano:

'como este esudio no se refiere al derecho financero, *sino que se limita al derecho tributario,* no corresponde examinarse si el derecho financero constituye una disciplina jurídica autónoma o si forma parte de otra rama del derecho' *(Derecho tributario.* Montevideo, 1949. p. 10 — nossos grifos).

E, deixando claros os limites do direito tributário:

'las relaciones concernientes a la imposición y la recaudación *de los tributos integran una categoria distinta,* sujeita a disciplinas jurídicas que se bien no constituyen un conjunto único y armónico, reconecen algunas reglas generales que le dan *fisionomia propria y a las que se denominan derecho tributario* el que constituye el objeto de este estudio' (op. cit. pág. 10-1 — nossos os grifos).

Adiante, sem margem a dúvidas:

'Las entradas del Estado se clasificam en entradas patrimoniales, *entradas tributarias,* entradas provenientes de la *emisión de deuda pública* y las entradas provenientes de la aplicación de sanciones a quienes no cumplen las obligaciones tributarias.

Estas dos últimas categorias no dan lugar a mayores dificuldades para su clasi-

ficación, siendo facil distinguirseas de las otras.

De esas cuatro categorias de entradas, solo corresponden al derecho tributario los tributos y las sanciones, los cuales constituyen el objeto de este estudio' (op. cit. p. 108, nossos os grifos).

17. No mesmo sentido A. D. Giannini, com apoio em Blumenstein (Schweizerisches Stenerrecht):

'Precisamente por la diversa naturaleza de las materias que componem la vasta trama del Derecho Financero, parece más conforme con un exato criterio sistemático adoptar como *objeto de una disciplina jurídica diferenciada tan solo aquella parte del Derecho Financero que se refiere a la imposición de los tributos,* cuyas normas son, en efecto, susceptibles de coordinarse en un sistema científico, por ser las que regulan de um modo orgánico una *materia bien definida, la relación jurídico-tributaria, desde su origem hasta su realización' (Instituciones de derecho tributário.* Madrid, 1957 — nossos os grifos).

18. Idêntica trilha seguem inúmeros doutrinadores como Rossy:

'Del empréstito forzoso también se ha dicho que es un procedimiento intermedio entre el voluntario y el impuesto extraordinario, por tener ambos, el forzoso y el impuesto, el caracter jurídico de la coacción. Pero fuera de esta coacción ho hay tal similutud, ya que el empréstito, aún el forzoso, es siempre um préstamo, és la entrega de un dinero del que el ente público queda siempre deudor, circunstancia esencialisima que jamás se da en el impuesto' *(Inst. de dir. fin.* Barcelona, 1959 p. 188).

Da mesma forma Guillermo Ahumada:

'Impropriamente, los empréstitos, forzosos, se clasifican y asimilan por extensión a los verdaderos empréstitos, ya que falta en la naturaleza del recurso mismo el requisito de la libertad, que es esencial en contratos de esta natureza. Desde que falta el acuerdo, no hay más contrato ni tampoco empréstito. De ahi es que algunos asimilen el empréstito forzoso a las antiguas requisiciones de dinero, justificadas en actos de dominio y con fines de interés publico, o también al impuesto extraordinario, que tiene, como todo impuesto, la característica de ser compulsivo.

No son, sin embargo, procedimientos equiparables, aunque los dos provengan de la imposición unilateral de la voluntad del Estado. Cuando se paga un impuesto extraordinario, se lo paga de una vez para siempre, mientras que cuando se realiza un empréstito forzoso existe la promesa del reembolso y el pago de una tasa de interés' *(Trat. de fin. publs.* Cordoba, 1956. v. II, p. 1.148.)"

114. Posteriormente, quando da edição da Lei nº 4.242, de 1963, a Procuradoria, em parecer da lavra do então procurador-geral o ilustre José Cavalcanti Neves, novamente com êxito, sustentou a constitucionalidade e a juridicidade do empréstimo compulsório então criado, demonstrando as diferenças entre tal instituto e os tributos:

12. "Cumpre verificar, em primeiro lugar, a indiscutida e inequívoca distinção conceitual entre tributo e o empréstimo compulsório.

Pertence ao direito financeiro, bem como ao direito tributário, a classificação da categoria genérica de receitas públicas em ordinárias e extraordinárias, estas, por sua vez, subdivididas em: a) tributos extraordinários; b) empréstimos públicos; c) papel-moeda. À classe dos empréstimos públicos pertencem as subespécies dos: 1) empréstimos públicos voluntários ou ordinários; 2) empréstimos públicos forçados (Morselli. *Compêndio di scienza delle finanze.* 28 ed. p. 220, e 226).

Portanto, a nota conceitual comum ao tributo e ao empréstimo compulsório se situa na ordem genérica de ingressos patrimoniais para o Estado, inexistindo especificações que aproximem os dois conceitos em outro degrau de maior consistência e compreensão lógica e jurídica.

Tomados comparativamente, o imposto, expressão mais importante dos tributos, e invocado como revestimento da espécie consubstanciada na lei, e o empréstimo, voluntário ou compulsório, ver-se-á com ni-

tidez o quanto se extremam, dispensadas mesmo maiores indagações face à evidência e clareza das suas díspares configurações.

Conquanto o imposto tenha a destinação certa de prover às despesas gerais do Estado, necessárias à sua organização e aos serviços estabelecidos no interesse geral do ordenamento estatal, ele representa bem, e de modo inequívoco, um incremento financeiro, um aumento patrimonial, um ingresso em favor do ente público, de caráter absoluto, irrestrito, sem vinculação ou ônus que desfigure, pela própria concretização do ato imponível, o enriquecimento da Fazenda Pública correspondente à subtração das disponibilidades econômicas dos contribuintes.

Enquanto isso, o empréstimo, quer voluntário, quer compulsório, independente da ocorrência do consentimento para a sua formação, resulta sempre em uma relação contratual de natureza típica. Real, ele se perfaz com a entrega. Unilateral, faz nascer, com a sua perfeição, obrigação exclusiva do tomador do empréstimo de restituir *tandundem ejusdem generis et qualitatis*.

A obrigação da entidade pública de restituir o valor recebido do particular torna o empréstimo irredutível ao conceito de imposto. Ninguém se pode tornar credor do Estado pelo pagamento de um tributo (Empréstimo compulsório. Parecer de 16 de setembro de 1963).

115. E continua o parecer, fixando a natureza contratual do empréstimo compulsório e refutando as objeções à invocada supressão, no caso, da *liberdade de contratar:*

"3. Embora não subsista dúvida de que a relação jurídica resultante se apresente, nos seus efeitos, com as características do contrato nominado, no que tange à sua formação — salvo no voluntário em que estariam resguardados os princípios clássicos da liberdade contratual — tem-se o empréstimo compulsório como algo até mesmo contraditório em seus termos, porquanto seria incompatível com a doutrina contratual que se estipulasse um contrato de empréstimo, como qualquer outro, por injunção legal.

Todavia, a objeção peca por exagero, no desconhecimento de todas as modificações que tem sofrido a doutrina contratual e registradas em todos os civilistas contemporâneos.

O decantado princípio da autonomia da vontade no setor dos contratos, fruto do liberalismo político e econômico, tem sofrido rudes golpes quer no que diz respeito à liberdade de contratar, referente ao conteúdo e às estipulações de contrato, quer quanto ao próprio aspecto da liberdade de contratar.

Por força do sempre crescente intervencionismo estatal, o acordo de vontades, pressuposto do contrato, tem recebido consideráveis impactos, de modo que, em um e outro daqueles aspectos da liberdade contratual, a significação da vontade de contratar ou a vontade da declaração contratual tem sido restringida ao máximo, se não totalmente anulada.

Basta ver, quanto ao primeiro dos aspectos, o contrato de adesão.

Quanto ao segundo, registra-se hodiernamente uma obrigação legal de contratar, imposta a uma das partes que não poderá se subtrair, por vontade própria, a estipular o contrato que lhe é presente (Trabucchi. *Instituzione,* 12. ed. p. 633)

Na exposição de motivos referente ao título 'Dos contratos em especial', do Projeto do Código Civil Português, o insigne civilista Galvão Teles afirma: 'Algumas vezes a lei vai ao ponto de suprimir para um dos contraentes a liberdade de celebração; não lhe permite a escolha entre fazer o acordo e abster-se dele: obriga-o a contratar (...) Todo esse conjunto de normas imperativas restringe o círculo da liberdade individual, que é hoje menor quanto ao 'se' e ao 'como' do contrato. Um novo espírito substitui a larga tolerância dos velhos Códigos' (*Aspectos comuns aos vários contratos*. p. 54).

116. Neves prossegue recorrendo a lições do insuperável San Tiago Dantas,

para demonstrar a juridicidade da *obrigação de contratar:*

"Eminente jurista pátrio destaca com justeza esse ponto incontroverso da doutrina jurídica:

'Outras normas, menos numerosas, parecem, entretanto, pôr em xeque, de maneira mais direta, as concepções básicas da doutrina dos contratos. São elas, sobretudo, as que não se limitam a fixar total ou parcialmene o conteúdo dos contratos, mas chegam a criar a obrigação de contratar, atingindo, assim, o princípio da autonomia, não só na sua primeira manifestação, que é a liberdade contratual, mas também na segunda, que é a liberdade de contrair ou não uma obrigação' (F.C. de San Tiago Dantas. *Problemas de direito positivo,* p. 22, 12).

Se assim se diz com relação ao campo estrito das relações de direito privado, que dizer quando ao fenômeno se ajunta a presença do Estado, impondo em lei, aos cidadãos, a obrigação de contratar, tendo em vista o superior interesse público?

Não tem, pois, razão nem sentido a estranheza diante do fato de o Estado instituir uma obrigação legal de contratar. Por ser compulsório, nem por isso deixa o empréstimo de se subsumir sob a figura contratual respectiva, reclamando um tratamento jurídico condizente com a sua categoria lógica."

117. E conclui o então titular desta Procuradoria-Geral que: "o empréstimo compulsório (...) *não constitui tributo,* expressão de poder específico estatal de tributar, *e sim manifestação distinta do poder genérico do Estado de impor encargos e prestações, mediante lei.*"

Por ocasião da instituição dos empréstimos compulsórios de 1980 (Decretos-leis n.os 1.782, de 16 de abril de 1980 e 1.790, de 9 de junho de 1980) e de 1983 (Decreto-lei nº 2.047, de 20 de julho de 1983), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi, de novo, convocada a assumir a defesa dessas medidas. E o fez, no primeiro caso, mediante parecer do signatário, cujas linhas centrais estão reproduzidas na presente manifestação. No segundo, o encargo coube ao devotado procurador e professor Lindemberg da Mota Silveira. Ambos foram publicados nas coletâneas de *Pareceres* deste órgão (volumes de 1980 e de 1983, v. II) e o primeiro no *Diário Oficial* de 17.7.80.

118. Os dois trabalhos demonstraram a constitucionalidade dos empréstimos compulsórios em questão e a natureza desse instituto.

C. *O parecer do Deputado Antônio Balbino*

119. Em parecer lapidar, emitido na Comissão de Constituição e Justiça da Câmara dos Deputados, a respeito do projeto de lei que objetivava a criação da Petrobrás, o então Deputado Antônio Balbino, eminente jurista, figura ímpar de nossas comunidades política e jurídica, também evidenciou as diferenças entre tributo e empréstimo compulsório:

"No caso em tela, seja qual for a concepção com que se procure explicar a natureza do imposto (e evidentemente não nos perderemos em sumariar as múltiplas escolas que lhe expõem e justificam os fundamentos), o certo é que, inequivocamente, na técnica de nosso direito financeiro como na de todos os países civilizados, a possibilidade de devolução ou a conversibilidade são características que desnaturam o conceito jurídico de imposto.

Ainda que a obrigação se apresente revestida dos caracteres externos do imposto e anexa ou como modalidade complementar de qualquer figura tributária, se ela, em verdade se oferece como uma obrigação, por sua natureza, restituível na mesma espécie ou conversível em bens ou títulos, que sejam afinal rentáveis ou expressivos de valor econômico equivalente é intuitivo que dentro da nossa concepção jurídica e muito especialmente dentro do nosso regime constitucional imposto é que não será (*Diário do Congresso Nacional de* 16.4.52 p. 2.853-4).

120. Balbino também sustenta a constitucionalidade e juridicidade do *caráter coativo do mútuo em questão:*

"Sustentamos, porém, que imposto não pode ser uma obrigação que se apresenta em termos de ser restituída na mesma espécie ou substituída por um título de renda que tenha o mesmo valor nominal da importância desembolsada, de vez que, como ainda recentemente *(Digesto econômico* jan. 1951), em artigo sobre empréstimo compulsório, escrevia Richard Lewinsohn: 'o verdadeiro imposto passa definitivamente ao poder do Tesouro *e, se este é obrigado a reembolsá-lo mais tarde ao contribuinte, não é mais um imposto e sim um empréstimo'.*

Não compreendemos portanto que se possa escrever à figura do 'imposto' a idéia de 'devolução' sem que ela se transforme noutra categoria jurídica.

Nem valerá, no caso, argumentar que repugna à natureza do empréstimo, que, normalmente, é um contrato consensual, em que, como é de sua essência, as partes manifestam livremente a sua vontade, ser apresentada como tal 'uma operação em que uma das partes compele a outra, sob ameaça de cobrança efetiva, cumulada com sanções, a entregar-lhe dinheiro, quase sempre a juros inferiores aos do mercado' (Aliomar Baleeiro. *Limitações constitucionais ao poder de tributar.* p. 56).

E não repugna, em primeiro lugar, porque a verdade é que a própria técnica financeira já reservou para tais empréstimos, acentuando-lhes, com isso mesmo, a especificidade excludente de assentimento, a designação de 'compulsórios' — sendo, aliás, essa a modalidade mais antiga dos empréstimos públicos tendo alcançado grande desenvolvimento durante a Idade Média, quer nas *polizze* de Florença, em fins do século XIII, com poder liberatório para o pagamento de impostos, quer famosas *carlae debiti* de Como, válidas para a própria liquidação de compromissos entre particulares.

E, depois, porque a verdade é que os empréstimos públicos, mesmo os chamados voluntários, de acordo com a orientação dos melhores mestres, não se regem tão à risca, pelas normas recolhidas, no campo de direito privado, sendo específica hoje, nas cátedras e nos tribunais, a lição que, já em 1939, com a sua visão, socialmente tão clara, do fenômeno financeiro, sustentava o Prof. Aliomar Baleeiro, de referência à revogabilidade, por ato unilateral do Estado, de cláusulas contratuais de empréstimos públicos: 'nem toda dívida pública nasce de contrato, mas ainda quando este existe e consigna cláusula expressa e inequívoca de isenção, o Estado pode revogá-la' *(A tributação e a imunidade da dívida pública.* p. 173).

Não sendo imposto e sim 'empréstimo compulsório', o que se prevê no art. 9º — qualquer dificuldade de ordem constitucional ou jurídica terá que ser examinada, pois, a nosso ver, exclusivamente, no terreno da noção do 'empréstimo compulsório'.

E posta assim, a questão, nela não conseguimos ver nenhuma incompatibilidade com o texto constitucional" (op. cit.).

D. *Outros doutrinadores*

121. Benevenuto Griziotti, embora veja semelhanças entre os tributos e os empréstimos compulsórios, entende que estes, na *essência, não são tributos, mas empréstimos.* Para esse autor, os *empréstimos forçados:*

"Son, en la serie de los medios financieros, un eslabón intermedio entre los empréstitos voluntarios y los impuestos extraordinarios. Son esencialmente empréstitos, porque el Estado se compromete a reembolsar el capital; tienen de común con los tributos el caráter jurídico de la conción y el financiero de ejercer una presión tributaria, imponiendo al particular un empréstito sin intereses o en condiciones diversas o por una duración diferente de las que espontaneamente habría aceptado" *(Principios de finanças publicas.* Trad. Dino Jarach. Buenos Ayres 1959).

122. Hugh Dalton, o mestre inglês, ex-chanceler do Erário britânico, embora não simpatize com o empréstimo compulsório, também não vê identidade com imposto (In: *Princípios de finanças públicas.* Trad. Maria de Lourdes Modiano). Da mesma forma, Giorgio Stefani, o mestre da Universidade de Ferrara, na sua recente obra *Economia della finanza publica* (Padova, 1980), trata do "empréstimo forçado" não no capítulo referente ao sistema tributário, mas sim no concernente à *dívida pública.*

123. Também Hugo de Brito Machado, ilustre juiz federal e destacado professor de direito tributário, sustenta que o empréstimo compulsório não é tributo, afastando, com raciocínio incontestável, um dos argumentos contrários:

"Na verdade, tanto do ponto de vista da Ciência das Finanças Públicas, como do Direito Financeiro, o empréstimo compulsório não é um tributo, pelo menos enquanto se entender que tributo é uma receita pública, pois o empréstimo compulsório, não se integrando o seu produto ao patrimônio da entidade pública, não constitui receita. Em reforço aos argumentos neste sentido, destaque-se que o não integrar-se ao patrimônio da entidade pública impede que se questione sobre a destinação legal do produto da arrecadação. Não tem, por isto, procedência o argumento segundo o qual a qualificação específica do tributo independe do destino de sua arrecadação, formulado especialmente com fundamento no art. 4º do CTN. Efetivamente, o destino legal do produto da arrecadação de um tributo é irrelevante para a sua caracterização específica, entretanto, se o valor que o Poder Público recebe, como empréstimo, não se integra em seu patrimônio, não se pode sequer discutir a respeito da destinação legal desse valor" (Empréstimo compulsório. *Resenha Tributária,* nº 20/80).

124. Guillermo Ahumada, na mesma linha, também indica a nítida diferença entre o imposto e o empréstimo forçado:

"El elemento comum entre el empréstito forzoso y el impuesto es la compulsividad; la diferencia consiste, en que cuando el Estado recibe impuestos para financiar un gasto, el pago es definitivo; en cambio, cuando realiza un empréstito forzoso, difiere simplesmente en el tiempo su obligación, ye que al mismo tiempo ha contraído una deuda. La promesa de reembolso es el elemento común con los empréstitos voluntarios y patrióticos, y la diferencia, desde el punto de vista de la tasa del interés, radica en que la cuota es siempre inferior a la corriente en el mercado" *(Tratado de finanzas publicas.* Córdoba, 1948, v. 1).

125. Cabe aduzir que o mestre da Universidade de Córdoba, ao classificar os recursos públicos, inclui o imposto na classe dos *ingressos tributários e os empréstimos compulsórios na classe dos recursos derivados do crédito* (op. cit.).

126. Ponderando, com toda a oportunidade, que "é forçoso reconhecer que, nos dias de hoje, estamos atravessando um período de grandes mutações na teoria geral do tributo", o ilustre Prof. Bernardo Ribeiro de Moraes salientou que "vários ônus, estabelecidos em lei, têm propiciado diversas discussões sobre a sua verdadeira natureza, se tributo ou não" e cita, entre outros exemplos, "os depósitos compulsórios para viagem ao exterior" *(Compêndio de direito tributário.* Forense, 1984. p. 178).

127. Noutra obra, o consagrado tributarista observa que "o empréstimo compulsório se apresenta como receita fiscal (ingresso público derivado) com destinação específica, não sendo tributo e nem imposto" *(Curso de direito tributário.* São Paulo, Revista dos Tribunais, 1979. v. 1; grifo nosso).

128. Na mesma orientação, era a posição do ilustre Ministro Evandro Lins e Silva, citado por Amílcar Falcão:

"O empréstimo compulsório instituído por lei representa um *contrato forçado* entre o Poder Público e o contribuinte que não se confunde com a figura do tributo.

Sua cobrança não está, por conseguinte, sujeita à formalidade da prévia autorização orçamentária" (RMS nº 11.671 — Paraná).

129. José Souto Maior Borges, destacado tributarista, que, em aprofundado parecer, sustentou a constitucionalidade e a natureza não-tributária do empréstimo compulsório de 1980, salienta, com toda a propriedade:

"O equívoco capital dos que só enfrentam esse problema à luz da configuração da matéria no CTN decorre de haverem ignorado essas considerações. Só assim tornou-se possível o entendimento equivocado de que toda prestação pecuniária compulsória é tributo, não só porque o art. 3º do CTN assim o diz, mas também porque o seu art. 5º não diz que os tributos são *apenas* impostos, taxas e contribuições de melhoria. É pretender que o CTN dê uma resposta que ele não pode ofertar, ou seja, que ele esgote toda a normatividade pertinente à categoria, mais rica, genérica e pois abrangente, das prestações compulsórias de direito público, das quais o tributo é apenas uma espécie. Deve-se pois enveredar por outra senda, enquadrando o tributo numa categoria mais ampla e abrangente, a das prestações compulsórias de direito púbico (CF, art. 135, § 2º)."

130. O ilustre mestre conclui objetivamente:

"É possível concluir então que nem toda prestação pecuniária compulsória é tributo, na sistemática da CF."

131. Abordando, com rara felicidade, o tema da natureza do empréstimo compulsório, o Prof. Eros Roberto Grau argumenta, de forma irrefutável:

"Além disso, parece-nos também que o conceito definido pelo art. 3º do CTN padece de inescondível imperfeição. Cabem dentro dele, em verdade, dada a sua amplitude, todas as entradas compulsórias de moeda nos cofres públicos, decorrentes de obrigação *ex lege*, que não constituam sanção por ato ilícito. Isso somente porque, no entanto, reconhecendo a circunstância de ser genérico ao extremo o conceito, o legislador acabou por dele excluir, expressamente, as entradas correspondentes a aplicação de tais sanções.

Por outro lado, não possibilitar, o conceito legal, o reconhecimento da evidência de que apenas as entradas correspondentes à receita pública devem ser entendidas como tributo.

A partir dessa evidência, aliás, é que se desenvolve tese segundo a qual não podem os empréstimos compulsórios ser definidos como tributo. Ora, se tributo é espécie do gênero receita e os empréstimos compulsórios nesse gênero não se integram, definindo-se como movimentos de fundo ou de caixa, parece indiscutível a conclusão de que — não consubstanciando receita — visto como não podem participar da espécie os institutos que não se integram no gênero —, não há como entender os empréstimos compulsórios como tributo. A propósito dos empréstimos compulsórios e de sua não-configuração como tributo devemos considerar, ainda, que: a) não se coadunam eles com o conceito econômico de tributo, visto como não ocorre o seu posterior retorno ao setor privado, 'sob a forma de bens ou serviços'; b) a disposição constante do § 2º, II, do art 21 da Em. Const. nº 1/69, *in fine*, evidencia não serem eles tributos, visto como, se o contrário ocorresse, seria inteiramente inócuo o seu conteúdo" (Depósito compulsório. *Enciclopédia Saraiva do direito*. Saraiva, 1979).

132. Criticando a posição, que qualifica de purista, de alguns tributaristas, mais apegados à estética do que à ética, o autor indica o absurdo a que conduz a recusa do *conceito econômico* de receita pública, tal como proposto por Aliomar Baleeiro — "entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, com elemento novo e positivo" *(Uma introdução à ciência das finanças*. Rio de Janeiro, Forense, 1974):

"A recusa a essa necessidade, sob o pretexto de adoção de visão purista do direito acabará, p. ex., por levar o tributarista —

quando o problema lhe seja apresentado — à afirmação de que configuram espécie de tributo as cauções em dinheiro exigidas pela administração pública, como garantia à admissão de particulares a licitações públicas, definidas pelo art. 135, I, do Decreo-lei nº 200, de 25.2.1967, e pelo § 1º, I, do art. 39 da Lei nº 89, do Estado de São Paulo, de 27.12.1972. O mesmo se mencione com relação a outras obrigações de dar, instruída em lei, que configurem condição para o exercício de uma determinada conduta. A paixão à simetria — que a estética impõe — não deixará ao purista a opção de discernir a essência dos institutos jurídicos que subsistem sob tais arrecadações" (op. cit.).

133. Mais veemente, ainda, revela-se Eros Roberto Grau, ao criticar a falta de união dos "puristas" para os instrumentos das finanças públicas, na atualidade:

"Recusando-se a levar em consideração a evolução pela qual vêm passando as modernas finanças públicas, integram no conceito de tributo toda uma série de arrecadações — desde que, instituídas em lei, não consubstanciem sanção por ato ilícito —, cuja finalidade não é, simplesmente, a de cobrir despesas de interesse público. Ignorando a realidade de que o Estado moderno não se volta apenas à realização dos ideais de ordem, segurança e justiça, sendo também responsável pelo alcance daqueles outros, do bem-estar e desenvolvimento (v. Geraldo de Camargo Vidigal. *Fundamentos do direito financeiro.* São Paulo, Revista dos Tribunais, 1973. p. 138 e segs.), desconhecem a evidência da dinamização, pelo setor público, de toda uma gama de instrumentos financeiros — instituídos em lei —, cuja natureza é inteiramente distinta da concernente aos tributos" (op. cit.).

134. E conclui, com precisão, o arguto professor:

"Estamos diante, no caso, de modalidades específicas de atuação do Estado moderno sobre o processo econômico, modalidades essas que implicam exigência do cumprimento de atos-condições que se expressam como obrigação de dar e não mais, como ocorria no liberalismo, apenas como obrigação de fazer. As novas técnicas dessa atuação exigem do jurista o exercício de um esforço criativo de novas formas e concepções que as descrevam e expliquem. Para vencer a revolta dos fatos contra o direito é necessário compatibilizar as construções jurídicas às realidades emergentes. O descortínio dessas novas formas levou, entre outras, à construção da figura dos contratos coativos, dos quais são modalidades típicas, entre nós, o empréstimo compulsório e os contratos de seguro obrigatório de que trata o Decreto-lei nº 73/66" (op. cit).

E. *O voto do Ministro Victor Nunes Leal*

135. Para concluir este tópico, impõe-se o recurso às notáveis lições do eminente Ministro Victor Nunes Leal, no erudito voto proferido no julgamento, pelo colendo Supremo Tribunal Federal, do Mandado de Segurança nº 11.252-PR.

136. O mestre, utilizando o científico método de indagações sucessivas, da mais genérica à mais limitada, demonstra que ***nem toda prestação compulsória constitui tributo:***

"Como foi dito inicialmente, a principal objeção à validade do empréstimo compulsório, como figura jurídica distinta do tributo, consiste na sua natureza de prestação compulsória, associada à inviolabilidade do direito de propriedade.

O requisito da obrigatoriedade, entretanto, parece-me de todo insuficiente para caracterizar os tributos, porque vivemos enredados numa teia de sujeições e obrigações que, em sua maior parte, não são de natureza tributária. Outros elementos definidores são igualmente essenciais e o legislador ordinário dispõe de competência muito ampla para dizer quais são esses elementos. Tive ocasião de abordar esse tema, de modo mais sumário, no RE nº 54.491 (15.10.63). Tentarei demonstrar que não basta o requisito da obrigatoriedade para identificar o empréstimo compulsório

com os tributos, a fim de sujeitá-lo à disciplina do art. 141, § 34, da Constituição.

Comecemos por formular uma indagação muito genérica:

Toda prestação obrigatória é tributo?

Cumpre distinguir, inicialmente, entre a obrigatoriedade direta, *ex lege*, e a indireta, que deriva das condições sociais e econômicas, que poderíamos chamar *ex vita*. São exemplos desta última espécie: o seguro obrigatório contra acidente do trabalho, a quitação do Imposto de Renda para obter passaporte, a instalação de sede própria para que associados ou convidados de clube possam praticar jogos lícitos etc. Em tais casos, nem por ser indireta, deixa de haver obrigatoriedade, porque deflui de compulsões econômicas, sociais ou psicológicas. Mas é evidente que não se pode falar de tributo, em tais casos."

137. Prosseguindo, o insigne jurista ensina que nem toda obrigação mesmo que diretamente compulsória, constitui tributo:

"Nossa primeira pergunta, portanto, por excessivamente genérica, acentuando apenas o aspecto da obrigatoriedade, tem de ser, necessariamente, restringida. Poderia ser substituída por esta outra:

Toda prestação diretamente compulsória é tributo?

Ainda com esta restrição, a resposta negativa se impõe com a força do óbvio. Basta lembrar que a Constituição contém duas disposições distintas, uma para os tributos, outra para as obrigações em geral. Para os tributos exige o duplo requisito da legalidade e da autorização orçamentária (art. 141, § 34); para as demais obrigações contenta-se com o pressuposto de serem definidas em lei (art. 141, § 2º).

Excluem-se, desde logo, da conceituação de tributos as obrigações de fazer ou não fazer, porque o tributo, na etapa atual da ciência das finanças, é sempre uma prestação em dinheiro. Entretanto, daquelas outras obrigações podem resultar, com legitimidade incontestável, restrições ao direito de propriedade, porque muitas vezes acarretam desfalque financeiro. Esse desfalque pode revestir a forma de lucro cessante (como na prestação de serviço militar, na participação do júri, no comparecimento para depor em juízo, perante o Congresso, ou perante a administração, mais comumente nos inquéritos policiais); também pode traduzir-se em despesa efetiva (obrigação de ter equipamento sanitário nos prédios, equipamento especial para prevenção de acidentes do trabalho, do trânsito ou do fogo, tripulação especializada em navios e aeronaves para defesa da saúde das pessoas transportadas etc.).

Também se excluem da noção de tributo certas obrigações de dar, em que, não obstante, o conteúdo financeiro é mais ostensivo. Exemplo: a chamada 'quota de sacrifício', imposta, durante certo período, aos produtores de café.

Igualmente se excluem da noção de tributo certas obrigações de vender por preço inferior ao do mercado. Exemplo: as quotas de café (quotas de equilíbrio ou de defesa da produção) vendidas compulsoriamente ao Departamento Nacional do Café (hoje, Instituto Brasileiro do Café), e a venda obrigatória de cambiais de exportação ao Banco do Brasil."

138. Numa argumentação absolutamente lógica, prossegue Victor Nunes Leal, aproximando-se da tese central, isto é, a de que *nem toda obrigação pecuniária compulsória constitui tributo:*

"Nossa pergunta inicial, portanto, já deve ser formulada com nova limitação:

Toda prestação em dinheiro, diretamente compulsória, é tributo?

Ainda assim, a resposta deve ser negativa, porque temos de excluir as contribuições para outras entidades que não o Estado. Podemos citar vários exemplos: subscrição obrigatória de ações da Petrobrás pelos proprietários de veículos automóveis; recolhimento obrigatório ao Banco do Brasil de parte do encaixe dos bancos particulares; contribuição obrigatória para a Legião Brasileira de Assistência etc.

Nestes exemplos, só nos referimos a entidades, privadas, *ex lege*, de interesse público, sem dúvida, mas cujo patrimônio não se confunde com o do Estado. Mas devemos excluir também contribuições para certas entidades de direito público, de patrimônio privado, como os sindicatos, que recebem uma parte do chamado 'imposto sindical', que não é tributo. Devemos excluir ainda contribuições para entidades de direito público, cujo patrimônio se confunde com o Estado, como são as autarquias previdenciárias. A identificação do seu patrimônio com o Estado, embora desmembrado, com personalidade jurídica, é o pressuposto das nossas decisões sobre os problemas da imunidade tributária, da prescrição qüinqüenal, dos privilégios processuais e da competência do juízo fazendário, quando se trata de autarquia. Entretanto, as contribuições previdenciárias não são definidas como tributos."

139. O jurista eminente continua com seu voto magistral, destacando as obrigações para com entidades da administração indireta das obrigações para com o próprio Estado:

"Vê-se, pois, que a nossa pergunta inicial deve ser reformulada com âmbito ainda mais reduzido:

Toda prestação em dinheiro, diretamente compulsória, recolhida pela administração direta do Estado, é tributo?

A resposta ainda há de ser negativa. Não basta o recolhimento pela administração direta do Estado, porque às vezes se destina a outras entidades. É o caso, por exemplo, da cobrança de que se encarregam as coletorias federais em proveito da Petrobrás. E não é de tributo que se cogita.

Bastaria, entretanto, que a arrecadação, pela administração direta, a ela mesma se destinasse? Também não. O laudêmio, os aluguéis, as rendas, dos serviços industriais do Estado, o preço dos produtos por ele comerciados, nada disso é tributo. Aliás, a esta última espécie de receita se refere expressamente a Constituição, distinguindo-se dos tributos, com a rubrica de rendas de bens e serviços públicos (art. 30. III). Entretanto, quando se trata de serviço exclusivo, a sua obrigatoriedade é manifesta.

Com exceção da última, todas as restrições que acabamos de recordar e que reduzem o alcance da noção de obrigatoriedade, para conceituação do tributo, resultam de lei ordinária.

Impõe-se, portanto, uma última formulação da nossa pergunta inicial, com sentido ainda mais restrito.

Toda prestação em dinheiro, diretamente compulsória, recolhida pela administração direta do Estado, em seu proveito, não sendo renda de seus bens e serviços, é tributo?

Só agora, com estas sucessivas limitações à noção de obrigatoriedade, é que chegamos ao ponto nuclear da controvérsia."

140. Victor Nunes Leal, apoiando-se em San Tiago Dantas e invocando numerosos exemplos de contratos compulsórios, defende a doutrina dos *contratos coativos* no moderno direito público e lembra que o legislador é a própria sociedade, com suas novas concepções, pode se antepor aos juristas, deixando a estes o encargo de embasar doutrinariamente as novas conquistas:

"IV — Liberdade de contratar

Vejamos, agora, um outro aspecto do problema. Alega-se que o empréstimo compulsório é uma impossibilidade jurídica, porque não há manifestação de vontade de um dos contratantes.

Em primeiro lugar, não vale argumentar, neste passo, com o Código Civil ou com o Código Comercial, porque são leis ordinárias, da mesma categoria da que instituiu o empréstimo federal. Disposição de lei anterior não pode ser obstáculo à aplicação de lei posterior, da mesma hierarquia, porque uma lei se revoga por outra.

O Prof. San Tiago Dantas, a cujo estudo me reporto, enfrentou, com erudição, esse problema da liberdade de contratar, documentando a evolução doutrinária e legislativa a respeito. Modernamente, são

numerosos os exemplos em que a lei, no interesse público, não somente estabelece, total ou parcialmente, as cláusulas do contrato, como ainda — o que é mais importante — obriga o particular a contratar.

Haverá talvez uma anomalia terminológica, pelo conteúdo histórico da noção de contrato, mas o fenômeno jurídico é atualíssimo, e os doutrinadores acabarão por encontrar a sua denominação apropriada.

O que importa, para a nossa análise, é a essência do fenômeno, mesmo porque a lei questionada não fala em contrato de empréstimo compulsório, mas tão-somente em empréstimo compulsório. O instituto do empréstimo passou a ter, assim, um tratamento, não apenas de direito privado, mas também de direito público. E o legislador não estava impedido, pela Constituição, de desvincular, parcialmente, esse instituto da disciplina comum dos contratos.

Diversos exemplos de contrato compulsório já foram lembrados neste voto, embora para outra ordem de considerações. Outros poderão ser indicados. Vejamos esta lista: venda compulsória de café ao Instituto Brasileiro do Café; compra compulsória de ações da Petrobrás; contrato compulsório de seguro de acidente do trabalho, a ser feito, em alguns casos, obrigatoriamente, com instituições de previdência social; prorrogação compulsória, *ex lege*, de contrato de locação; renovação compulsória de contrato de locação, por decisão judicial; venda compulsória de cambiais de exportação ao Banco do Brasil; depósito compulsório de fundos, no Banco do Brasil, pelos bancos particulares; comercialização obrigatória de subprodutos da moagem do trigo etc.

Em todos esses casos, não são apenas as condições do contrato que vêm definidas na lei; a própria formação do contrato é determinada, imperativamente, pelo legislador.

Sem dúvida, são fenômenos novos do mundo jurídico, impostos ao legislador pelas próprias condições sociais e econômicas. São fenômenos que violentam princípios tradicionais, mas estes não podem ter a força de conter o desenvolvimento social, que se reflete nas inovações do legislador.

Nem se trata de problemas peculiares ao Brasil, que pudessem ser atribuídos à nossa imaturidade ou à nossa desorientação, como costumam dizer os pessimistas. São problemas universais. A própria sociedade, na sua trama vigorosa, freqüentemente rebelde às intenções dos homens, é que os formula, desafiando a imaginação dos juristas. E o legislador, não raramente, precede a estes, encontrando soluções pragmáticas que só mais tarde a doutrina consegue erigir em sistema, e a realidade novamente se incumbe de desorganizá-los, abrindo caminho a novas soluções e novos sistemas.

141. O festejado jurista conclui o voto modelar, demonstrando que o empréstimo compulsório não é tributo, estando apenas sujeito ao princípio constitucional da reserva legal:

"VI — Empréstimo e não imposto.

Tudo isso me leva a concluir que a Constituição, não só não veda o empréstimo compulsório, como também não o inclui na categoria dos tributos, de modo a ficar subordinado à condição da prévia autorização orçamentária. Basta a observância do princípio da legalidade, isto é, que seja o empréstimo compulsório instituído em lei. Por ser uma prestação restituível, a lei deixou de o incluir na categoria dos tributos, porque somente assim considera as contribuições obrigatórias não restituíveis (desde que presentes os demais elementos definidores do tributo). E o legislador podia proceder dessa forma, legitimamente, porque o conceito jurídico de tributo não é dado pela Constituição, mas pela doutrina, e esta não pode desconhecer os elementos definidores indicados na lei ordinária. Qualquer definição doutrinária de tributo, contrária à lei, no silêncio da Constituição não passa, *data venia*, de interpretação derrogatória, que a própria doutrina jurídica repele.

O empréstimo compulsório não é imposto. É uma providência que se destina, como tantas outras, a regular, no interesse coletivo, a circulação dos nossos recursos financeiros disponíveis. Uma parte desses recursos é retirada, temporariamente, da livre circulação, para ser aplicada pelo Estado, que a restituirá no termo legal.

Essa medida é em tudo equiparável ao depósito compulsório, no Banco do Brasil, de parte do encaixe dos bancos particulares. A diferença consiste apenas na maior generalização do empréstimo compulsório, que alcança, não somente os bancos, mas todos os contribuintes do imposto de renda.

Aliás, esse relacionamento com o imposto de renda não tem relevo jurídico, como se pretende, para desnaturar o empréstimo compulsório, porque, em linha de princípio, o critério de arrecadação poderia variar. O critério adotado, além de prático, porque utiliza a rede fiscal do Estado, obedece a uma inspiração da justiça social Os contribuintes do imposto de renda são, presumivelmente, os que poderão suportar, com menor sacrifício, a retenção temporária de uma parcela dos seus rendimentos.

Medidas dessa natureza, que visam a melhorar a circulação dos recursos financeiros disponíveis, para reduzir a emissão inflacionária de papel-moeda, dependem somente de estarem previstas em lei, como o exige o art. 141, § 2º, da Constituição."

142. E tão tranqüila tornou-se a matéria, no Judiciário, que o colendo Supremo Tribunal Federal assim a sumulou:

"O empréstimo compulsório não é tributo, e sua arrecadação não está sujeita à exigência constitucional de prévia autorização orçamentária" (Súmula nº 418).

F. *As normas gerais de direito financeiro*

143. Cabe seja assinalado, ainda, que a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que "estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal", somente classifica como *receita tributária,* subdivisão das *receitas correntes,* a proveniente de *impostos, taxas e contribuições de melhoria*" (art. 11, § 4º), incluindo, entre as *receitas de capital,* as *operações de crédito,* e entre as *despesas de capital* — transferências de capital — a *amortização da dívida pública.*

144. Nessa conformidade, nos *Balanços gerais da União,* relativos ao exercício de 1962 (p. 32-4, 57, 272) e de 1964 (p. 57, 273), os empréstimos compulsórios das Leis nº 4.069, de 1962, e nº 4.242, de 1963, figuram, no balanço orçamentário, como resultado de *operações de crédito,* espécie da rubrica *receita extraordinária.* Isso sem qualquer confusão com as receitas ordinárias *tributárias.*

145. Outrossim, no *balanço patrimonial,* as obrigações relativas aos empréstimos compulsórios figuram, no *passivo financeiro,* integrando a dívida consolidada.

146. Como se verifica, tanto a Lei nº 4.320, de 1964, como os balanços gerais da União, tratam os empréstimos compulsórios *não como tributo, mas como resultados e obrigações decorrentes de operações de crédito.*

147. Além disso, a citada Lei nº 4.320, de 1964, alterada pelo Decreto-lei nº 1.735, de 20 de dezembro de 1979, ao definir dívida ativa *tributária* e dívida ativa *não-tributária* inclui, expressamente, nesta última categoria, a proveniente de *empréstimos compulsórios* (art. 39, § 2º).

G. *As diferenças entre empréstimo compulsório e imposto*

148. Em face do exposto, dúvida não pode subsistir de que o empréstimo compulsório não é tributo, mas tem a natureza de contrato forçado ou coativo, do âmbito do direito público, em que o Estado toma recursos pecuniários a pessoas naturais ou jurídicas, submetidas a seu império, segundo sua capacidade para emprestar, aferida por critérios legais, e, concomitantemente, se obriga a restituir o respectivo valor, em espécie ou em títulos, na forma e condições preestabelecidas em lei.

149. Demais disso, o empréstimo é restituível, em regra com uma taxa de juros; o tributo não. Aquele constitui ingresso extraordinário, enquanto este se integra na receita ordinária.

150. Os tributos são os impostos, taxas e contribuições de melhoria, tão-somente estes; o empréstimo compulsório é modalidade do crédito público.

151. Os tributos constituem objeto do direito tributário, enquanto o empréstimo compulsório é matéria do direito financeiro.

152. Os impostos, taxas e contribuições de melhoria dão origem à receita patrimonial tributária, enquanto os empréstimos compulsórios dilatam a dívida pública.

153. Os tributos constituem receita do Estado; os empréstimos compulsórios dão origem a obrigações.

154. O ingresso do produto do empréstimo compulsório implica lançamento correspondente no passivo do balanço patrimonial; os tributos não, porquanto ampliam o ativo.

155. Os tributos provêm do setor privado e a ele retornam sob a forma de bens e serviços; o empréstimo compulsório retorna em espécie ou em títulos.

156. Quem empresta compulsoriamente torna-se credor do ente público; essa qualidade não tem o contribuinte do tributo.

157. O tributo reduz o patrimônio do contribuinte e aumenta o do Estado. O empréstimo compulsório não altera o montante desses patrimônios, eis que o mutuante entrega dinheiro, mas se torna credor de igual valor, e o mutuário recebe dinheiro, mas se torna devedor do valor respectivo.

158. O tributo não produz renda para o contribuinte, o empréstimo compulsório sim, ou seja, os juros geralmente abonados aos mutuantes.

159. O débito relativo ao tributo constitui dívida ativa *tributária;* o concernente ao empréstimo compulsório dá origem à dívida *não-tributária*.

160. O produto dos tributos destina-se a atender as despesas ordinárias do Estado; já o produto dos empréstimos compulsórios destina-se a atender despesas excepcionais, imprevisíveis na Lei do Orçamento, ou a traduzir instrumento de redução do meio circulante, do poder aquisitivo da sociedade, em situações excepcionais da economia, ou, ainda, a antecipar ou levantar recursos para despesas normalmente atendidas por dotações ordinárias.

161. Os tributos podem ser instituídos pela União e pelos estados, Distrito Federal e municípios; os empréstimos compulsórios somente pela União.

162. O empréstimo, ainda que compulsório, continua empréstimo não só quando a quantia mutuada é entregue pelo mutuante ao mutuário, como ainda quando, no prazo fixado, este a restitui àquele. A "ida e a volta" compõem e completam o empréstimo. Sem a restituição, o empréstimo estará desnaturado. Passaria à categoria jurídica da doação.

163. Já o imposto só tem essa natureza quando é cobrado, pelo poder público, ao contribuinte. Se há restituição não é de tributo, porque este não pode ser cobrado ao Estado pelo contribuinte. A entrega é tributária. A devolução, sem dúvida, é meramente financeira. O tributo completa-se na primeira relação, na "ida". Na "volta", ter-se-á uma restituição pecuniária, de natureza financeira.

164. Enfim, o tributo é manifestação do poder específico de tributar, enquanto o empréstimo compulsório, contrato forçado ou coativo de direito público, deriva do poder genérico do Estado de impor encargos e prestações, observado o princípio constitucional da reserva legal.

VI

O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A. *Preâmbulo*

165. As Constituições das nações mais desenvolvidas do mundo ocidental não dispensam tratamento expresso ao empréstimo compulsório, como ocorre no Brasil. Mas não o proíbem expressamente, nem, tampouco, o conceituam como tributo.

166. Em algumas, constam, de forma expressa, autorizações genéricas que albergariam a instituição de empréstimos compulsórios, como, por exemplo, as da Suíça, de 1874 ("le produit des émoluments et les *autres recettes prévues par la législation*"); Itlia, de 1947 ("nessuna *prestazione* personale o *patrimoniali* puó essere imposta se non in base alla legge"); Espanha, de 1978 (*prestações* pessoais ou *patrimoniais* de caráter público com fundamento na lei); Áustria, de 1920 (*exações* públicas); Argentina, de 1853 ("los *empréstitos* y operaciones de crédito *que decrete* el mismo Congresso"); Grécia, de 1975 (um tributo ou qualquer outra imposição financeira); Austrália, de 1942 ("all *revenues* or *moneys* raised or received by the Executive Government"); Portugal, de 1974 (o *sistema fiscal* — fiscal abrange tributos e outras receitas do Tesouro — será estruturado por lei); Suécia, de 1974 (matéria de tributos em favor do Estado e preceitos em matéria de requisições e *outras medidas análogas de disposição*); Bélgica, de 1831 (*"hors les cas formellement exceptés par la loi,* aucun *rétribution* ne peut être exigée des citoyens, qu' a titre d'impôt au profit de l'État"); Grão-Ducado de Luxemburgo, de 1868 (texto idêntico ao da Bélgica); Holanda, de 1983 (*"other levies imposed* by, the State shall be regulated by Act of Parliament").

167. Noutras, a autorização pode ser entendida como implícita no poder estatal de impor encargos e prestações, sujeitas ao princípio da reserva legal, como as dos EUA (1787), da França (1958), do Canadá (1981), do México (1976), do Japão (1946) e da Dinamarca (1953).

168. Como se sabe a Inglaterra não tem Constituição escrita. A República Federal da Alemanha rege-se por uma Lei Fundamental de 1949 e Israel por "Leis Básicas". Uma destas, a que regula "a economia do Estado", aprovada pelo Knesset em 21.7.75, ao estabelecer, em seu art. 1º, o princípio da reserva legal, refere-se, expressamente e com rigor técnico, a "tributos, *empréstimos compulsórios* e outros pagamentos compulsórios".

B. *Da Constituição do Império à do Estado Novo*

169. As Constituições Federais de 1824, 1891, 1934, 1937 e 1946 não dispensaram qualquer preceito especial aos empréstimos compulsórios. Mas permitiam a instituição, por lei, de outras imposições pecuniárias compulsórias que não os tributos.

170. Convém salientar que os clássicos princípios da legalidade e da igualdade perante a lei — vinculatórios das imposições públicas — foram consagrados por todas as Cartas Constitucionais brasileiras, exceto a de 1937, que não reproduziu o primeiro cf. art. 179, inciso I e XIII, na Lei Magna de 1824; art. 72, §§ 1º e 2º, na de 1891; art. 113, incisos 1 e 2, na de 1934; art. 122, item 1, na de 1937; art. 141, §§ 1º e 2º, na de 1946; art. 150, § 2º, na Emenda nº 1, de 1969).

171. Assim, a par dos poderes implícitos do Estado, para impor obrigações, embasado no princípio da legalidade, de caráter genérico, os empréstimos compulsórios podiam ser instituídos com fundamento nos preceitos autorizativos de "operações de crédito" ou "empréstimos em geral", bem assim nos concernentes às fontes de "receita" ou "rendas" do Erário, às "finanças públicas" e à "dívida pública".

172. A *Constituição Política do Império,* oferecida e jurada pelo Imperador D. Pedro I, em 25 de março de 1824, atribuía competência à Assembléia Geral para "autorizar ao Governo, para *contrair empréstimos*" (art. 15, inciso XIII), e ao Imperador, na qualidade de chefe do Poder Executivo, para "decretar a aplicação dos *rendimentos* destinados pela Assembléia aos vários ramos da pública administração" art. 102, inciso XIII). Além de consagrar os princípios da legalidade (art. 179, inciso I) e da igualdade perante a lei (art. 179, inciso XIII), a Carta do Império dispõe, em seu Capítulo III, sobre a Fazenda Nacional, encarregando a *receita* e a despesa pública ao "Tribunal do Tesouro Nacional" (arts. 170 a 172).

173. A *Constituição Republicana de 1891*, promulgada pelo Congresso Constituinte, em 24 de fevereiro daquele ano, atribuiu competência privativa, ao Congresso Nacional, no seu art. 34, para "autorizar o Poder Executivo a *contrair empréstimos* e a fazer *outras operações de crédito*" (inciso 2º), bem assim para "legislar sobre a *dívida pública* e estabelecer os meios para o seu pagamento" (inciso 3º) e "regular a arrecadação e a distribuição das *rendas federais*" (inciso 4º).

174. Fixando o exato alcance do preceito do inciso 2º do art. 34 — que reproduziu o texto de dispositivos dos Decretos n.os 510, de 22 de junho, e 914-A, de 23 de outubro de 1890, do Governo Provisório constituído pelo Exército e Armada na Revolução de 15 de novembro de 1899, que proclamou a República —, Carlos Maximiliano, nos seus preciosos *Comentários à Constituição brasileira* (Rio de Janeiro, Jacinto Ribeiro dos Santos), elaborados em 1918, observava que "o poder de autorizar é isento de limites; não sofre restrições. Colocado em segundo lugar no art. 34, é também o segundo em importância; porque sem a faculdade ampla de levantar capitais, como cumprir o Governo a sua missão de desenvolver as forças vivas do País e salvá-lo da ruína e da derrota no caso de guerra, ou de outra calamidade pública".

175. A seu turno, o clássico João Barbalho, reportando-se à importante atribuição do Congresso Nacional, ensinava: "com ela fica habilitado o governo a prover de recursos o Tesouro, ao tempo em que eles lhe faltam, por não coincidir com a arrecadação das rendas a despesa inadiável dos serviços públicos (e os empréstimos neste caso, resgatáveis em breve prazo, constituem a chamada *dívida flutuante*), a empreender a realização de grandes melhoramentos e obras de interesse nacional, e a ocorrer a despesas impreteríveis, impostas por exigências extraordinárias produzidas por calamidade pública, guerra etc., para as quais não bastem as rendas ordinárias (empréstimos geralmente de longo prazo ou perpétuos, constituindo a *dívida consolidada*)" (*Constituição Federal brasileira — comentários*. Rio de Janeiro, 1902).

176. A Carta de 1891 dispensou diversos preceitos à matéria tributária (arts. 7º a 11), abrangendo impostos e taxas federais e estaduais e direitos alfandegários. Destarte, essa Carta adotou, de forma expressa, em relação aos impostos, o *princípio da reserva legal* estabelecendo que "nenhum imposto de qualquer natureza poderá ser cobrado senão em virtude de uma lei que o autorize" (art. 72, § 30).

177. Lastreando, expressamente, a criação de imposições pecuniárias compulsórias que não os tributos, o art. 12 (também reproduzindo normas dos Decretos n.os 510 e 914-A, de 1890) prescrevia que, "além das *fontes de receita* discriminadas nos arts. 7º e 9º (impostos, taxas, direitos e contribuições aos telégrafos e correios estaduais)", era "lícito à União, como aos estados, cumulativamente ou não, *criar outras quaisquer*, não contrariando o disposto nos artigos 7º, 9º e 11, nº 1" (discriminação das competências).

178. A propósito do citado art. 12, Barbalho, então ministro do Supremo Tribunal Federal, registrou discurso pronunciado, no Congresso Constituinte, pelo Senador Ubaldino do Amaral, do qual destacou esta lapidar lição: "é preciso contar com os casos comuns e freqüentes, mas não basta isso; uma nação não pode estar adstrita aos meios ordinários; deve prever os casos extraordinários que a nossa própria experiência mostra não serem muito raros, nem para contemporizações; cumpre ter os meios de fazer a guerra, quando ela for inevitável, de providências quando ocorra uma calamidade pública. Em circunstâncias tais, é sempre insuficiente o orçamento ordinário. O projeto deixou no art. 12 um recurso supremo para eventualidades dessa natureza" (op. cit.).

179. Todos esses preceitos — cabe seja lembrado — foram mantidos na Reforma Constitucional de 1926, procedida pela emenda de 3 de setembro daquele ano.

180. A *Constituição de 1934*, promulgada pela Assembléia Nacional Constituinte, em

16 de julho, atribuiu, ao Poder Legislativo, a competência privativa para "dispor sobre a *dívida pública* da União e sobre os meios de pagá-la, regular a arrecadação e a distribuição das suas *rendas*, autorizar emissões de papel-moeda de curso forçado e abertura e *operações de crédito*" (art. 39, inciso 3).

181. Por sua vez, a matéria tributária ganhou espaço nessa Carta, que trata dos impostos e taxas federais (arts. 6º, 19, inciso VII), estaduais (arts. 8º, 10, inciso VII) e municipais (art. 13), sendo vedada a bitributação (art. 11) e a incidência tributária "sobre efeitos já produzidos por atos jurídicos perfeitos" (art. 17, inciso VII), estabelecidas outras proibições (art. 17, incisos VIII, IX, X, e parágrafo único; art. 19, inciso IV, art. 185 e art. 186) é mantido, expressamente, o princípio da reserva legal (art. 17, inciso VIII).

182. Outrossim, preceituou que o orçamento seria *uno*, "incorporando-se à receita todos os *tributos*, *rendas* e suprimentos dos fundos" (art. 50).

183. A Constituição do chamado "Estado Novo", decretada pelo Presidente Getúlio Vargas, em 10 de novembro de 1937, incluiu, na competência legislativa privativa da União "as finanças públicas", bem assim as questões de "moeda" e de "crédito" (art. 16, inciso VI), facultando, ao presidente da República, "expedir decretos-leis sobre as matérias de competências legislativa da União", excetuadas, entre outras, as referentes a "impostos" e a "empréstimos públicos" (art. 13). Além disso, estabeleceu que o orçamento da União seria *uno*, "incorporando-se obrigatoriamente à receita todos os tributos, *rendas* e suprimentos de fundos" (art. 68).

184. De outro lado, a matéria tributária foi objeto de diversas normas: impostos e taxas federais (art. 20), estaduais (arts. 23 e 24) e municipais (arts. 26, alínea *b*, e 28); proibição da bitributação (art. 24); e outras vedações (arts. 25, 32, alínea *c*, e 34).

185. Na vigência da Carta de 1937, foi instituída — em 1942 — a subscrição compulsória de obrigações de guerra.

C. *A Constituição de 1946*

186. A *Constituição de 1946*, promulgada, após a redemocratização do país, pela Assembléia Constituinte, em 18 de setembro, incluiu, na competência da União, a de legislar sobre "normas gerais de direito financeiro" (art. 5º, inciso XV, alínea *b*), estabelecendo, destarte, que o orçamento seria *uno*, isto é, submetido ao *princípio da unidade ou universalidade*, "incorporando-se à receita, obrigatoriamente, todas as rendas e suprimentos de fundos" (art. 73), ou, no dizer de Pontes de Miranda, "os impostos, taxas e *mais rendas* que lhe constituem a parte precisamente financeira" (*Comentários à Constituição de 1946*. 3. ed. Rio de Janeiro, Borsoi, 1960, v. 3, p. 9).

187. Fundamentando, expressa e incisivamente, as imposições pecuniárias compulsórias, o art. 30, inciso III, atribuiu competência à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios, para *cobrar*, além dos impostos, das taxas e das contribuições de melhoria, ou seja, além dos tributos, "quaisquer *outras rendas* que possam provir do exercício de suas atribuições — como os empréstimos compulsórios — e da utilização de seus bens e serviços" — como os preços públicos.

188. Nessa linha de entendimento, o ilustre jurista Dario de Almeida Magalhães observava que "os tributos compreendem, assim, os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria, segundo a especificação constante do art. 30 da Constituição Federal" de 1946, não abrangendo outras imposições pecuniárias compulsórias como a contribuição dos empregadores a favor do Sesi, nos termos do art. 3º do Decreto-lei nº 9.403 (Autarquias — pessoas de direito público e de direito privado. *Digesto Econômico*, nº 74, jan. 1952).

189. Destarte, pelo art. 65, inciso VI, competia ao Congresso Nacional, com a sanção do presidente da República, autorizar abertura e operações de crédito.

190. Os empréstimos suprem — observava Carlos Maximiliano — "as deficiências da renda pública e constituem receita

extraordinária, em regra para fazer face a despesa extraordinária também", advertindo, a seguir, que "às vezes é difícil a escolha entre o empréstimo e o imposto por se afigurar inoportuno ou comprometer o crédito do país o lançamento do primeiro" e que "o poder de autorizar é isento de limites, não sofre restrições" *(Comentários à Constituição brasileira.* 5. ed. Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1954. v. 2. p. 141).

191. Quanto aos tributos, traçou diversas normas relativas aos impostos federais (arts. 15 e 21), estaduais (arts. 19 e 21) e municipais (arts. 28, inciso II, alínea *a*, e 29); às contribuições de melhoria e taxas, federais, estaduais e municipais (art. 30, incisos I e II); à discriminação das receitas (arts. 15, §§ 2º e 4y, 20 e 21); à bitributação (art. 21) e a outras vedações (arts. 17 e 31, inciso II). Outrossim, o art. 15, § 6º, facultou à União, "na iminência ou no caso de guerra externa", decretar *impostos extraordinários*.

192. Por outro lado, ao reproduzir, no art. 141, relativo à declaração de direitos e garantias individuais, a aplicação do princípio da reserva legal quanto à criação de tributos ("nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça"), a Carta de 1946 introduziu o denominado *princípio da anualidade*. Nesse sentido, dispôs a parte final do § 34, referindo-se, tão-somente, aos *tributos*, que "nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvados, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra".

193. Cumpre notar que, na vigência da Carta de 1946, e antes de sua Emenda nº 18, de 1º de dezembro de 1965, foram instituídos diversos empréstimos compulsórios: em 1951, 1952, 1956, as Obrigações de Reaparelhamento Econômico ou Empréstimo Compulsório do BNDE; em 1953, a subscrição compulsória de ações da Petrobrás; em 1962, o empréstimo público de emergência de caráter temporário; em 1963, a subscrição de Títulos de Investimentos; e em 1965, a subscrição compulsória de Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (ORTN).

D. *A Emenda nº 18, de 1965*

194. Com a Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, à Constituição de 1946, processou-se a *Reforma Tributária,* instituindo-se o denominado "Sistema Tributário Nacional", composto, na letra expressa de seu art. 1º, *tão-somente* de "impostos, taxas e contribuições de melhoria".

195. Nessa emenda, o empréstimo compulsório foi alçado ao tratamento constitucional expresso. Com o escopo de vedar a instituição de empréstimo compulsório pelos estados ou municípios e limitá-los a *casos excepcionais a serem definidos em lei complementar,* o art. 4º dessa emenda, incluído nas "disposições gerais", estabeleceu, expressamente que:

"Art. 4º Somente a União, em casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios."

196. O preceito não criou a figura do empréstimo compulsório, nem, tampouco, veio permitir a sua criação, como se antes houvesse vedação a tal respeito.

197. Os empréstimos compulsórios já tinham, a esse tempo, vida exuberante no direito positivo brasileiro, com questões de ordem constitucional já apreciadas e decididas pelo Supremo Tribunal Federal.

198. Alguns tributaristas, no entanto, entendem que o empréstimo compulsório teria sido incluído no gênero *tributo* pelo simples fato de haver sido mencionado na emenda em foco, que estruturou, a nível constitucional, o sistema tributário nacional.

199. O argumento — meramente topológico, como reconhece Paulo Barros Carvalho (op. cit.) — improcede inteiramente.

200. A posição de um preceito, no texto da lei, deve, de fato, ser considerada pelo intérprete.

201. Mas, da simples *posição* do preceito, no texto da lei, não pode defluir, evidentemente, a subversão da *substância,* nem a

alteração da *natureza*, técnica ou jurídica, de um instituto.

202. A confusão *decorre* da inexata compreensão do processo sistemático de interpretação, como da indevida apreciação da posição do preceito no texto da lei.

203. Por esse processo hermenêutico, um preceito não deve ser interpretado isoladamente, mas à luz dos demais dispositivos da mesma lei ou do mesmo capítulo da lei, bem assim em função de outras disposições sobre a mesma matéria constantes de outras leis, e, ainda, do próprio sistema jurídico adotado em relação à matéria em exame.

204. "O processo sistemático", ensina Carlos Maximiliano, "encontra fundamento na lei da solidariedade entre os fenômenos coexistentes", aduzindo, lapidarmente que "o Direito objetivo não é um conglomerado caótico de preceitos; constitui vasta unidade, organismo regular, sistema, conjunto harmônico de normas coordenadas, em interdependência metódica", e cada preceito "é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço" (*Hermenêutica e aplicação do direito*. 4. ed. Rio de Janeiro. Freitas Bastos, 1947. p. 161-2).

205. Ora, na espécie, a apreciação harmônica do art. 1º e do art. 4º da Emenda nº 18/65 conduzirá o exegeta à conclusão, lógica, fácil e límpida, de que se o empréstimo compulsório fosse uma *quarta espécie* do gênero *tributo* figuraria na enumeração taxativa contida no primeiro daqueles dispositivos e nunca na disposição *duplamente restritiva* do art. 4º.

206. Pelo processo sistemático, não se poderia concluir que a "composição" do Sistema Tributário Nacional — impostos, taxas e contribuições de melhoria — fosse taxativamente prescrita no dispositivo inicial e uma quarta espécie viesse referida numa disposição de caráter restritivo.

207. Ainda recorrendo ao processo sistemático, verá o intérprete que, pela estrutura da emenda constitucional em foco, foram dedicados capítulos próprios a cada uma das *espécies* do gênero tributos: aos *impostos* o Capítulo II, às *taxas* o Capítulo III e às *contribuições de melhoria* o Capítulo IV, não se vislumbrando um capítulo para os empréstimos compulsórios.

208. Em tais condições, de tributo não se trata.

209. O que justificou a inclusão, no texto da emenda, e, particularmente, em suas "disposições gerais", o que harmonizou o conteúdo desse dispositivo com os demais, foi, tão-somente, o *escopo de estabelecer limitações*, para os empréstimos compulsórios, *ao lado de outras limitações* relativas aos tributos.

210. A emenda em tela estruturou todo um sistema tributário, que envolvia o estabelecimento de numerosas vedações ao poder tributante da União, dos estados e dos municípios. Essa a matéria dos arts. 2º e 3º, disposta em vários incisos, alíneas e parágrafos.

211. Nessas condições, afigurou-se conveniente estabelecer, também e ao mesmo tempo, limitações relacionadas *com outra imposição pecuniária compulsória*, qual seja, o empréstimo compulsório. O escopo foi o de impedir que, na impossibilidade de criar tributos, a União, os estados e os municípios lançassem mão de empréstimos compulsórios para todos os fins, em prejuízo ao interesse social.

212. Daí por que, *ao final* das "disposições gerais", a emenda inclui o preceito do art. 4º, que, a um só tempo, *limita* à União a competência para a criação de empréstimos compulsórios vedando, pois, tal iniciativa, aos estados e municípios, expressamente (o que era permitido pelo art. 30, inciso III, da Carta de 1946), como também *limita* o poder da própria União, que ficou restrito a instituir empréstimos compulsórios, não com qualquer finalidade, como fonte ordinária de recursos financeiros mas, tão-somente, nos *casos excepcionais* enumerados em lei complementar. Aliás, essa interpretação guarda conformidade com a sustentada pela comissão de juristas e técnicos, elaboradora do anteprojeto que se transformou na Emenda Constitucional nº 18/65, referida no Capítulo II.

213. Portanto, esse foi o fim colimado pelo preceito constitucional e não o de transformar o empréstimo compulsório numa quarta espécie do gênero tributo.

214. Além disso, a Emenda nº 18/65 não trata somente de matéria estritamente tributária. Todo o Capítulo V, por exemplo, disciplina matéria financeira e o art. 27 refere-se a "incentivos fiscais" e a "favores creditícios".

215. Na vigência da Emenda nº 18/65, foi editada a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, mais tarde denominada Código Tributário Nacional, que, em seu art. 15, definiu os *casos excepcionais,* nos quais a União pode instituir empréstimo compulsório:

"Art. 15. Somente a União nos seguintes casos excepcionais pode instituir empréstimos compulsórios:

I — guerra externa ou sua iminência;

II — calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III — conjuntura que exija a absorção temporária do poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta lei."

216. Cumpre notar que a Lei nº 5.172/66 passou a denominar-se "Código Tributário Nacional", consoante o disposto no art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13 de março de 1967, ganhando, destarte, *força de lei complementar,* no que se refere a normas gerais de direito tributário. Esse entendimento, é, hoje, pacífico na jurisprudência.

E. *A Constituição de 1967*

217. A *Constituição de 1967,* promulgada pelo Congresso Nacional, em 23 de janeiro daquele ano, reproduziu, no § 4º do art. 19, a norma da Emenda nº 18/65 à Carta de 1946, concernente aos *empréstimos compulsórios:*

"§ 4º Somente a União, nos casos excepcionais definidos em lei complementar poderá instituir empréstimo compulsório."

218. Com o novo sistema constitucional, guardou inteira compatibilidade o preceito do art. 15 do Código Tributário Nacional que especifica os *casos excepcionais* em que o empréstimo compulsório pode ser instituído e que, assim, continuou em vigor.

219. Convém seja assinalado que o art. 18 dessa Carta Magna reproduziu, ainda, o preceito da Emenda nº 18/65, segundo o qual "o sistema tributário nacional compõe-se, tão-somente, de impostos, taxas e contribuições de melhoria", não abrangendo, pois, os empréstimos compulsórios.

220. Pontes de Miranda, na ocasião, considerou o preceito "infeliz nas menções contenuísticas", reparando que "a própria Constituição de 1967 supõe outras contribuições, como a do art. 157, § 9º", mas não se aprofundou no escopo da norma *(Comentários à Constituição de 1967.* São Paulo, Revista dos Tribunais, 1967, t. 2. p. 349).

221. Contudo, a norma do § 4º do art. 19, supratranscrito, figurou, por inadequação de técnica, no Capítulo V — Do sistema tributário, do Título I — Da organização nacional.

222. Note-se que, em outras falhas de técnica, o citado capítulo compreendia normas sobre arrecadação, discriminação de receitas e matéria contábil e orçamentária, ao mesmo tempo em que o Capítulo VI — Do Poder Legislativo, Seção VI — Do orçamento, continha dispositivos sobre tributos (art. 65, § 3º).

223. Aliás, o próprio art. 19 tratava de arrecadação e de fiscalização.

224. Deve ser salientado, ainda com referência à Lei Magna de 1967, que o § 1º do art. 69, adequada e programaticamente, prescrevia que "a lei que autorizar operação de crédito a ser liquidada em exercício financeiro subseqüente, fixará desde logo as dotações a serem incluídas no orçamento anual, para os respectivos serviços de juros, amortização e resgate".

225. Finalmente, no § 29 do art. 150, foi reproduzida a norma da Constituição de 1946, referente ao *princípio da anualidade,* em matéria escrita de *tributos.*

F. *O atual tratamento constitucional (Emenda nº 1, de 1969)*

226. A Emenda nº 1, de 17 de outubro de 1969, à Constituição de 1967, repetiu, no § 3º do art. 18, as disposições contidas no art. 4º da Emenda nº 18 à Constituição de 1946 e no § 4º do art. 19 da Constituição de 1967:

§ 3º Somente a União, nos casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimo compulsório."

227. Além disso, *introduziu mais uma disposição sobre empréstimo compulsório*. Trata-se do § 2º, inciso II, do art. 21, que estabelece:

"§ 2º A União pode instituir:

(...)

II — empréstimos compulsórios, nos casos especiais definidos em lei complementar, aos quais se aplicarão as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário."

228. A existência de dois dispositivos constitucionais disciplinando empréstimos compulsórios *não foi mero cochilo do legislador constituinte*, tanto assim que o inciso II do § 2º do art. 21 foi acrescido à Constituição pela Emenda nº 1, quando já vigorava o preceito do art. 18, § 3º. Se foi *incluído*, teve, é claro, um *escopo*.

229. É evidente que, se o escopo da Emenda nº 1 fosse o de submeter todos os empréstimos compulsórios, inclusive os regidos pelo art. 18, § 3º, aos princípios constitucionais pertinentes aos tributos, *teria alterado a redação desse dispositivo e não acrescentado um segundo preceito* ao texto constitucional.

230. Dessa forma, *passaram a coexistir*, na Constituição, dois *tipos de empréstimos compulsórios:* um para os casos denominados *excepcionais*, outro para os casos chamados *especiais*. Em qualquer hipótese, tais casos devem ser definidos em lei complementar. Mas aos empréstimos compulsórios nos casos *especiais* — aduz a Constituição — aplicar-se-ão as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais de direito tributário. A *contrario sensu*, tais disposições não se aplicam aos empréstimos compulsórios instituídos *nos casos excepcionais*.

231. Essa distinção, acolhida por Hugo de Brito Machado (Empréstimo compulsório. *Resenha Tributária*, nº 20), não é meramente gramatical.

232. Carlos Maximiliano, o mestre da hermenêutica entre nós, lembra que *verba cum effectu, sunt accipienda* ("Não se presumem, na lei, palavras inúteis"). E, em lições memoráveis, acrescenta que "as expressões do Direito interpretam-se de modo que não resultem frases sem significação real, vocábulos supérfluos, ociosos, inúteis" e que "dá-se valor a todos os vocábulos e, principalmente, a todas as frases, para achar o verdadeiro sentido de um texto; porque este deve ser entendido de modo que tenham efeito todas as suas provisões, nenhuma parte resulte inoperativa ou supérflua, nula ou sem significação alguma" (op. cit. p. 303-4).

233. A seu turno, Alípio Silveira assinala que "devem as palavras da lei ser interpretadas tendo em vista seu escopo, sua finalidade" e, ainda, que "todas as palavras da lei têm seu significado, sua função, sua finalidade". Por isso mesmo, na lei não se presumem frases ou palavras supérfluas. O intérprete deve dar efeito — sempre que possível — a cada uma das palavras da lei *(Hermenêutica no direito brasileiro)*.

234. Por sua vez, Bielsa cita decisão da Corte Suprema argentina, que conclui: "La interpretación de la Constitución nacional no deve hacerce poniendo frente a frente las facultades que ella enumera; para que se destruyan entre ellas, sino amornizandolas dentro del espíritu general que les dio vida" *(Derecho constitucional.* Buenos Ayres, 1959).

235. Demais disso, "o *fim* da norma jurídica", na lição de hermenêutica de Carlos Maximiliano — "nosso melhor mestre nessa arte", segundo Aliomar Baleeiro — "não é constante, absoluto, eterno, único". "Se novos interesses despontam e se enquadram na letra expressa, cumpre adaptar o sentido do texto antigo ao fim *atual*", acrescentan-

do, adiante, que *"a ratio juris* é uma força viva e móvel que anima os dispositivos e os acompanha no seu desenvolvimento" (op. cit., p. 190-1).

236. Dessa forma, "a aplicação da lei", acrescenta Clóvis Beviláqua, "seguirá a marcha dos fenômenos sociais, receberá, continuamente, vida e inspiração do meio ambiente, e poderá produzir a maior soma possível de energia jurídica" *(Teoria geral do direito civil*. Rio de Janeiro, Francisco Alves, 1955).

237. Portanto, *casos excepcionais e casos especiais* não são expressões semelhantes e muito menos equivalentes. A expressão "casos especiais" não dá idéia nem de emergência, nem de transitoriedade.

238. O adjetivo *especial* (do latim *specialis, e)* é relativo ao substantivo espécie (do latim *species, ei*) e não a *exceção*. Especial equivale a próprio, peculiar, particular, específico, exclusivo, privativo, que se destina a um determinado fim, e *espécie* é uma subdivisão do gênero. A seu turno, o adjetivo *excepcional* é relativo ao substantivo *exceção* (do latim *exceptio, onis),* ato ou efeito de excetuar, um desvio de regra geral, algo fora do usual, diverso do ordinário, extraordinário, anormal, que se exclui da regra (cf. Figueiredo, Cândido. *Novo dicionário da língua portuguesa.* Lisboa, Clássica, 1913; Caldas Aulete. *Dicionário contemporâneo da língua portuguesa.* Rio de Janeiro, Delta, 1958; Freire, Laudelino. *Dicionário da língua portuguesa.* Rio de Janeiro, A Noite; Ferreira, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo dicionário da língua portuguesa.* 1. ed. 13. imp. 1975; Torrinha, Francisco. *Dicionário latino português.* 2 de. Porto, 1942; Cunha, Antonio Geraldo da. *Dicionário etimológico Nova Fronteira da língua portuguesa.* Rio de Janeiro, Nova Fronteira, 1982; Quadros, Jânio. *Novo dicionário prático da língua portuguesa.* São Paulo, Rideel, 1976; Fernandes, Francisco. *Dicionário brasileiro contemporâneo,* 2 ed. Porto Alegre, Globo. Maia de Oliveira, H. *Grande dicionário da língua portuguesa.* Lisa Livros Irradiantes).

239. Assim, caso *especial* é ordinário, particular de um gênero, enquanto caso *excepcional* é extraordinário, inesperado, excludente da regra geral, ontologicamente considerado.

240. Disso decorre que o empréstimo compulsório — no art. 18, § 3º — é aplicável a situações de emergência, extraordinárias, enquanto no art. 21, § 2º, inciso II — é gênero dividido em espécies, que serão os casos particulares indicados em lei complementar.

241. O mais relevante, porém, não é prosseguir na interpretação meramente *literal,* mas buscar o *elemento teleológico* de cada um dos citados dispositivos constitucionais, os fins colimados.

242. Ora, o art. 18, § 3º, tem por escopo reger a instituição de empréstimos compulsórios em *casos excepcionais* — guerra externa, calamidade pública ou absorção temporária de poder aquisitivo — definidos em lei complementar (Código Tributário Nacional, art. 15).

243. Essas três hipóteses configuram, com muita propriedade, *situações realmente excepcionais,* extraordinárias, transitórias, efêmeras, de emergência. A propósito, Giorgio Stefani assevera que "al prestito forzoso si ricorre ormai solo in periodi eccezionali como durante la guerra" (*Economia della finanza publica.* Padova, 1980).

244. *Guerra,* segundo o clássico conceito de Clóvis Beviláqua, "é a luta armada entre dois ou mais Estados para resolver um conflito levantado por eles". É recurso extremo, solução, *excepcional* para conflitos de interesse dos Estados. *Calamidade pública,* segundo a definição do Decreto nº 67.347, de 5 de outubro de 1970 (art. 1º), é "a situação de emergência, provocada por fatores anormais e adversos que afetam gravemente a comunidade, privando-a total ou parcialmente, do atendimento de suas necessidades ou ameaçando a existência ou integridade de seus elementos componentes". É situação catastrófica, de exceção, levando o infortúnio a um número elevado de nacionais.

245. Apesar dos esforços da política e da diplomacia, as guerras surgem inopinadamente, de modo geral. E apesar dos avanços da ciência e da tecnologia, as catástrofes naturais — dilúvios, furacões, inundações, terremotos, maremotos, secas prolongadas, neve exagerada etc. — ainda ocorrem sem maior previsão.

246. "Guerra, ou sua iminência" e "calamidade pública que exija auxílio federal, impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis", são, pois, *ocorrências excepcionais* que geram, para o Estado, despesas inesperadas, que o orçamento da despesa pública — lei elaborada, votada e sancionada com muita antecedência —, é óbvio, não poderia prever.

247. Contudo, em tais casos excepcionais — repita-se — não poderia o Estado, pela sua própria destinação, ficar privado de instrumentos extraordinários ou de exceção, para haver recursos, a fim de prover as novas despesas, no interesse da sociedade.

248. Por outro lado, *conjuntura,* segundo os dicionaristas, é uma situação nascida de um encontro de certos acontecimentos, de circunstâncias, e que se considera o ponto de partida de uma evolução, uma ação, um fato; é oportunidade, ensejo (cf. Buarque de Holanda, Caldas Aulete, Cândido de Figueiredo. op. cit.). Em economia, é "uma fase das perspectivas econômicas em contínua mudança" (Seldon, Arthur & Pennance, F.G. *Dicionário de economia.* Trad. Nelson de Vicenzi. Rio de Janeiro, Bloch, 1977). A *conjuntura que exija* a absorção temporária de poder aquisitivo há de ser grave. E *absorção temporária de poder aquisitivo* é o ato ou efeito de absorver, de recolher, de aspirar, transitoriamente, os meios representativos ou meios que exteriorizem a capacidade dos indivíduos de adquirir bens e serviços, de reduzir o *poder de compra.*

249. Outrossim, *absorção temporária de poder aquisitivo* é situação, também *excepcional,* tida como anômala na economia ou para as finanças do país. Por exemplo, quando a inflação — "o mal monetário por excelência", no dizer de Henri Guitton *(Economia política.* Trad Oscar Dias Correia. Rio de Janeiro, Fundo de Cultura, 1969. v. 3) — apresenta-se exacerbada ou a quantidade de dinheiro em circulação revela-se exagerada etc.

250. Nessas situações, por sua natureza urgente e transitória, evidentemente de exceção, a *absorção temporária de poder aquisitivo* constituirá medida excepcional, eficaz para a normalização da economia pública, a ser adotada, a qualquer tempo, quando a conjuntura o aconselhar, no interesse da sociedade e em consonância com a política governamental. Tal medida enseja ao poder público regular, numa situação excepcional, a quantidade de dinheiro em circulação no país.

251. Nesses *casos excepcionais,* pois, e somente nesses, taxativamente indicados em lei complementar (CTN), poderá a União instituir empréstimos compulsórios.

252. Note-se que, em tais casos, as medidas de emergência, consubstanciadas no empréstimo compulsório, são totalmente *incompatíveis com o princípio da anterioridade* (Emenda nº 1/69, art. 153, § 29), que substituiu o princípio da anualidade e segundo o qual os tributos somente podem ser cobrados no exercício financeiro subseqüente àquele em que foram criados ou aumentados.

253. São situações em que se exigem medidas imediatas e urgentes, que, por isso mesmo, não podem aguardar o transcurso de prazos constitucionais.

254. "É inteiramente fora de propósito", lembra Hugo de Brito Machado, "entender-se que, em face de uma guerra, ou de uma calamidade ou mesmo diante de conjuntura e que exija a absorção temporária de poder aquisitivo, se tenha de esperar pelo início do ano seguinte para, então, exigir o empréstimo compulsório" (Empréstimo compulsório. *Resenha Tributária.* nº 20/80).

255. Diferentemente, o dispositivo constitucional introduzido pela Emenda nº 1, refere-se a hipóteses diversas, isto é *casos*

não-excepcionais, mas, simplesmente, *especiais*.

256. O *escopo* é diferente, qual seja reger empréstimos compulsórios nos chamados *casos especiais*, que nada têm a ver com situações de urgência ou transitoriedade, ou, noutras palavras, com *casos excepcionais*.

257. Em tais casos, o empréstimo visa *levantar* ou *antecipar recursos* para despesas normalmente atendidas por dotações orçamentárias ordinárias. Portanto, despesas previsíveis.

258. O preceito está, sem dúvida, a merecer a edição de lei complementar que, à semelhança da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, em relação aos *casos excepcionais*, especifique todos os *casos especiais* em que a lei ordinária poderá instituir empréstimos compulsórios.

259. Nesses casos, incluir-se-á, basicamente, a antecipação de recursos para a promoção do desenvolvimento econômico do país, de modo geral, abrangendo, assim, todos os setores que se revelem, a cada tempo, carentes de recursos para os investimentos reputados necessários e desde que a usufruição das vantagens deles decorrentes caiba às gerações futuras.

260. Exemplo de empréstimo compulsório em *caso especial* encontra-se na Lei Complementar nº 13, de 11 de outubro de 1972, que autorizou a instituição de empréstimo compulsório, em favor da Eletrobrás, destinado a *financiar* a aquisição de equipamentos, materiais e serviços relacionados com centrais hidrelétricas e termonucleares, sistema de transmissão etc.:

"Art. 1º Fica a União autorizada a instituir, na forma da lei ordinária, *empréstimo compulsório* em favor da Centrais Elétricas Brasileiras S.A. — Eletrobrás — destinado a financiar a aquisição de equipamentos, materiais e serviços necessários à execução de projetos e obras da seguinte natureza:

a) centrais hidrelétricas de interesse regional;

b) centrais termonucleares;

c) sistemas de transmissão em extra-alta tensão;

d) atendimento energético aos principais pólos de desenvolvimento da Amazônia."

261. Esse empréstimo compulsório nada tem de urgente e transitório. Visa contribuir para o custeio do desenvolvimento das fontes de energia. Considerando que tais obras e projetos beneficiarão, em maior escala, as gerações futuras, o empréstimo compulsório, representa, como o próprio empréstimo voluntário representaria, uma forma de *comprometer essas gerações no custeio dos benefícios de que irão desfrutar*. Essa a razão por que se justifica substituir, em casos de investimentos em projetos de longa maturação, como fonte de custeio, o *imposto* pelo *empréstimo*.

262. Com efeito, decidida, por exemplo, a construção de uma grande hidrelétrica, os recursos financeiros necessários à obra respectiva poderão provir, em última análise, do orçamento — cuja despesa é função basicamente da receita tributária — ou de operações de crédito. Na primeira hipótese, a obra será paga pelos contribuintes atuais, para beneficiar os contribuintes futuros. No segundo caso, o empréstimo será amortizado pelos beneficiários da obra, os futuros consumidores.

263. Tais empréstimos compulsórios somente poderão ser instituídos nos casos particulares que forem indicados em leis complementares. Por visarem atender situações ordinárias e não a situações de emergência, transitórias, excepcionais, o legislador constituinte expressamente os submeteu ao *mesmo regime jurídico dos tributos*, aplicando-se-lhes as disposições constitucionais relativas aos tributos — princípios da anterioridade, legalidade, isonomia, irretroatividade e demais preceitos — e as normas gerais de direito tributário, constantes do Código Tributário Nacional, em que se destaca o denominado princípio da anterioridade.

264. Nesses casos peculiares, a opção política quanto à criação de um empréstimo compulsório nunca será função de emergência, mas de razões econômicas, financei-

ras ou meramente políticas que desaconselhem a instituição de tributo e indiquem a conveniência de se transferir o ônus da amortização para a geração futura.

265. Em tal hipótese, a aplicação, aos empréstimos compulsórios em casos especiais, do regime jurídico dos tributos não deriva de semelhança entre os dois institutos. Decorre, isto sim, de que, em se tratando de realizar recursos para atender situações ordinárias, tanto ao tributo como a tal empréstimo compulsório, devem ser aplicados os mesmos princípios de interesse social, entre os quais avultam os da anterioridade, da legalidade e da igualdade.

266. Portanto, as disposições do art 18, § 3º, e do art. 21, § 2º, inciso II, da Constituição, têm *escopos* diferentes, inteiramente conciliáveis entre si, sendo certo que, dessa forma, têm *efeito, ambas as provisões* da Lei Magna, sem que haja sequer vocábulo supérfluo, inoperante, sem alguma aplicação, o que ofenderia a hermenêutica.

267. Pretender que tais preceitos regulem a mesmíssima matéria, como se o constituinte fosse descuidado, é ofender o Congresso. É admitir, na Carta Magna, vocábulos supérfluos, inúteis, desnecessários. É desconhecer a ciência hermenêutica. É tumultuar a aplicação da lei.

268. "Explicar a matéria, *afastar as contradições aparentes;* dissipar as obscuridades e falta de precisão, aclarar todo o conteúdo da vontade do legislador e especialmente deduzir de disposições isoladas o princípio que lhes forma a base, e desse princípio as conseqüências que dele decorrem: tal — na clássica lição de Von Ihering — é a tarefa difícil do intérprete" (*L'Esprit du droit romain.* Trad. Meulenaere).

269. Concluindo, a nossa Constituição dota o poder público de capacidade para instituir empréstimos compulsórios, nos *casos excepcionais* e nos *casos especiais* enumerados em lei complementar, como instrumento de caráter financeiro, a ser impositivamente aplicado, no interesse de realizar ou antecipar recursos financeiros destinados a ações em prol do bem comum.

VII

A CONSTITUCIONALIDADE DO DECRETO-LEI nº 2.288

A. *A presunção de constitucionalidade da lei*

270. A natureza de algumas das restrições opostas ao decreto-lei que instituiu o recente empréstimo compulsório aconselha a que, preliminarmente, sejam tecidas algumas considerações sobre a *constitucionalidade das leis,* que se reputam indispensáveis ao exame da matéria em foco.

271. Nessas condições, cumpre lembrar ser pacífico, tanto na doutrina, como na jurisprudência, que, em favor dos atos legislativos, milita sempre a *presunção de constitucionalidade.*

272. Essa foi a doutrina acolhida pela Lei nº 221, de 20 de novembro de 1894, segundo a qual os juízes e tribunais só podiam deixar de aplicar as leis "manifestamente inconstitucionais" (art. 13, § 10).

273. Logo depois, em 1902, o insigne João Barbalho, nos seus clássicos *Comentários à Constituição Federal brasileira,* acentuava que: "No exercício de tão relevante poder cumpre aos tribunais observar a máxima circunspecção; os comentadores, na ausência de prescrições legais, aconselham e os juízes observam certos preceitos de muito bom aviso a este respeito. *A lei traz sempre a presumpção de validade.* Somente dando-se razões peremptoriais, e em vista de texto preciso com o qual se contradiga a lei, é que poder-se-lhe-á negar execução. Não é lícito declarar inconstitucional um acto legislativo porque se entenda que contém cláusulas opressivas ou se considere que viola direitos naturais, sociais ou políticos dos cidadãos; é preciso que haja um texto constitucional em que repouse a argüição. Deve o juiz abster-se da questão de constitucionalidade, toda a vez que sem isso julgar a causa, fazendo a justiça que no caso caiba. E convém que questões desta natureza somente sejam submetidas à decisão nos tribunais, quando

todos os membros d'elles se acharem presentes, para que tenham mais autoridade suas resoluções e para mais seguramente manter-se a jurisprudência."

274. Também o colendo Supremo Tribunal Federal, já em 1944, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 4.057, em que foi relator o eminente Ministro Orozimbo Nonato, decidiu que "a inconstitucionalidade de lei — providência excepcional — só pode ser decretada quando é patente e incontestável".

275. Carlos Maximiliano, a seu turno, acentua que "todas as presunções militam a favor da validade de um ato, legislativo ou executivo" (*Hermenêutica e aplicação do direito*).

276. Se a inconstitucionalidade não está *"acima de toda dúvida razoável,* interpreta-se e resolve-se", prossegue o ilustre constitucionalista, "pela manutenção do deliberado por qualquer dos três ramos em que se divide o Poder Público. Entre duas exegeses possíveis, prefere-se a que não infirmar o ato de autoridade. *Oportet ut res valeat quam pereat"* (op. cit.).

277. Com sua invulgar inteligência, o mestre examina a questão da constitucionalidade das leis à luz do princípio — basilar no regime democrático — da harmonia entre os poderes, acentuando que "os tribunais só declaram a inconstitucionalidade de leis quando esta é evidente, não deixa margem a séria objeção em contrário. Portanto, se, entre duas interpretações mais ou menos defensáveis, entre duas correntes de idéias apoiadas por jurisconsultos de valor, o Congresso adotou uma, o seu ato prevalece. A bem da harmonia e do mútuo respeito que devem reinar entre os poderes federais (ou estaduais), o Judiciário só faz uso da sua prerrogativa quando o Congresso viola claramente ou deixa de aplicar o estatuto básico, e não quando opta apenas por determinada *interpretação* não de todo desarrazoada."

278. Maximiliano conclui sustentando, enfático, que a constitucionalidade das leis deve ser buscada onde e como for possível, ensinando que "sempre que for possível sem fazer demasiada violência às palavras, interprete-se a linguagem da lei com reservas tais que se torne constitucional a medida que ela institui, ou disciplina. A constitucionalidade não pode decorrer só dos *motivos* da lei. Se o parlamento agiu por motivos reprováveis ou incompatíveis com o espírito do Código Supremo, porém a lei não é, no texto, contrária ao estatuto básico, o tribunal abstém-se de a condenar".

279. Essa também é a opinião de Carlos Medeiros Silva, quando pontificou no cargo de consultor-geral da República, invocando Pedro Lessa, Castro Nunes, Carlos Maximiliano e Orozimbo Nonato (Parecer, *Revista de Direito Administrativo, 36).*

280. "Toda presunção, doutrina, *ex catedra,* Lúcio Bittencourt, em obra magistral, invocando os constitucionalistas norte-americanos, é pela constitucionalidade da lei e qualquer dúvida razoável deve-se resolver em seu favor e não contra ela — *every reasonable doubt must be resolved, in favour of the statute, not against it.* E os tribunais não julgarão inválido o ato, a menos que a violação nas normas constitucionais seja, em seu julgamento, clara, completa e inequívoca — *clear, complete and unmistakable.* Essa precaução já fora reclamada pelo próprio Marshall, no julgamento do caso Fletcher v. Peck, onde o grande juiz mostrou que a questão de se verificar se uma lei é incompatível com a Constituição é, sempre, uma questão muito delicada — *is at all times a question of much delicacy* — que deve raramente, quiçá, nunca, ser decidida pela afirmativa num caso duvidoso. Os tribunais, quando compelidos a se manifestar sobre a matéria, não podem fundar-se em vagas conjecturas para declarar que o Legislativo excedeu os seus poderes e que o ato expedido deve ser considerado inválido. O conflito entre a lei ordinária e a Constituição deve ser de tal ordem que o juiz sinta a convicção clara e forte da incompatibilidade entre uma e *outra — a clear and strong conviction of their incompatibility with each other."*

281. O insigne jurista, ainda invocando os juízes norte-americanos, fixa, com precisão, o princípio da presunção de *constitucionalidade* das leis, que orienta o exegeta na busca da interpretação que ajuste a lei à Constituição. E conclui Lúcio Bittencourt, que "também o *Justice* Washington, no caso Ogden v. Saunders, seguindo a mesma orientação, sustentou que se há de presumir sempre a validade e a eficácia da lei até que a violação da Carta Constitucional seja provada além de toda a dúvida razoável — *is proved beyond any all reasonable doubt.* Em conseqüência dessa presunção, tem-se entendido, por outro lado, que os tribunais, antes de fulminar a lei com a declaração de inconstitucionalidade, devem procurar interpretá-la de tal modo que se torne possível harmonizá-la com a Constituição. E somente no caso de se tornar isso de todo impraticável é que se poderá reconhecer a ineficácia do diploma impugnado" *(O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis).*

282. Cabe salientar que a matéria em exame envolveria — a aceitar-se alguma procedência nas críticas feitas aos preceitos legais que instituíram o empréstimo compulsório em questão — dupla interpretação: *uma* pela inconstitucionalidade, fundada no texto do inciso II do § 2º do art. 21 e na inoperância do § 3º do art. 18 da Constituição, e *outra* pela *constitucionalidade,* fundada na interpretação teológica dos dois preceitos constitucionais.

283. Discorrendo sobre a chamada "dupla interpretação" Lúcio Bittencourt, na obra-prima citada, preleciona, com precisão:

"Dupla interpretação. Uma vez que o conflito entre a lei e a Constituição não deve ser presumida — adianta Cooley — segue-se, necessariamente, que as Cortes devem, se possível, dar à lei interpretação tal que lhe permita manter-se válida e eficaz — *the court, if possible, must give the statute such a construction as will enable it to have effect.* Isto, aliás, nada mais é do que afirmar que os tribunais devem interpretar a lei de acordo com a intenção da legislatura, que só poderia ser a de elaborar um diploma capaz de produzir efeito jurídico e não um que se tornasse inoperante e nulo.

Destarte, se uma lei pode ser interpretada em dois sentidos, um que a torna incompatível com a Lei Suprema, outro que permite a sua eficácia, a última interpretação é a que deve prevalecer. Assim o tem decidido reiteradamente a Corte Suprema americana, sustentando que, na hipótese aventada, é dever precípuo do juiz — *it is our plain duty* — adotar a exegese que salve a lei da inconstitucionalidade. Essa é, aliás, a orientação unanimemente adotada pelos países que admitem o controle jurisdicional, merecendo ser citada a decisão do Tribunal Supremo de Cuba, de 6 de outubro de 1938, onde o assunto logrou amplo tratamento doutrinário, concluindo-se por tornar expressa, de forma incisiva e categórica, a regra acima enunciada: 'cuando una ley admite dos interpretaciones, una acorde com la Constitución y otra incompatible con ella, ha de optarse por la primera'. Também a jurisprudência argentina é pacífica a respeito, desde o 'leading case', Bellocq y Durañona v. Ferrocarril deu Sud de V.A. Da mesma forma, entre nós, a questão não comporta dúvidas."

284. Como se sabe, ao Congresso compete fazer as leis. Nesse mister, os parlamentares, por iniciativa própria ou do Executivo, examinam, nas duas Casas, os projetos de leis nas mais diversas comissões, à luz do interesse público, das linhas doutrinárias das correntes políticas, das conjunturas sócio-política e sócio-econômica e, principalmente. à luz dos preceitos da Constituição, em que assenta o próprio parlamento.

285. Em tais condições, não se pode admitir, *prima facie,* que o legislador tenha atuado mal, aprovando lei com o vício maior. Tal conclusão não deve ser admitida, sobretudo quando aproveita ao particular para fugir ao cumprimento de um dever de interesse social. Ao contrário, a presunção é a de que o legislador atuou bem, que aprovou lei fiel aos mandamentos

constitucionais. Essa a essência da missão do legislador, que não se confunde com a *técnica legislativa* ou com a *arte de redigir as leis,* em que falhas ocorrem. Por isso mesmo, o intérprete deve buscar o elemento teleológico da lei e verificar como, onde e por que ela se coaduna com os preceitos da Carta Magna.

286. Portanto, é indubitável que não se deve presumir a inconstitucionalidade de disposições legais. Ao contrário, milita em favor da lei a *presunção de constitucionalidade.*

287. E a constitucionalidade do decreto-lei em causa deriva não de esforço interpretativo, mas de exegese escorreita, fundada não só na presunção de legitimidade da lei, mas também segundo os melhores princípios da hermenêutica.

B. *O decreto-lei no direito comparado*

288. Parece oportuno salientar, nesse passo, que o decreto-lei é um instrumento legislativo muito criticado entre nós, inobstante sua inteira adequação para assegurar rapidez na ação do Poder Executivo, como reclamado por toda a coletividade, hoje muito mais exigente, em função, quiçá, da grande rapidez na divulgação das questões de interesse geral, graças ao notável desenvolvimento dos meios de comunicação.

289. Contudo, não se trata de criação do direito pátrio, nem de recurso utilizado tão-somente por governos autoritários.

290. Com efeito, a Constituição da República italiana (1947) prevê, em seu art. 77, um decreto com força de lei, que o Governo pode expedir em casos extraordinários de necessidade e urgência.

291. Da mesma forma, a moderna Constituição espanhola, de 1978, faculta ao governo, pelo seu art. 86: 'en caso de extraordinária y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomarám la forma de Decretos-leyes."

292. Na mesma linha, a Constituição socialista de Portugal, de 1976, atribui, em seu art. 201, competência legislativa ao governo, para "fazer decretos-leis".

293. A Constituição da França, de 1958, prevê figura muito semelhante, ou seja, as *ordenações,* tanto as autorizadas pelo parlamento (art. 38), como as baixadas, no caso de falta de deliberação, do parlamento, no prazo prefixado (art. 47).

294. Também a Lei Fundamental da República Federal da Alemanha, nos seus arts. 82, 109, 119, 129 e 132, refere-se a *decreto-lei,* conforme a tradução oficial do governo alemão.

295. Outro exemplo a ser trazido à colação é o dos "atos de conteúdo legislativo", que segundo o art. 44 da nova Constituição da Grécia, de 1975, o presidente da República pode expedir. em circunstâncias extraordinárias.

296. Ainda devem ser citadas a Constituição da Suécia, de 1974, que, em seu Capítulo VIII, faculta ao governo, em diversas hipóteses, baixar "ordenações de disposições imperativas", e a Constituição da Áustria, de 1920, que, em seu art. 18, faculta ao presidente da Federação baixar "decretos transitórios de modificação das leis."

C. *A instituição de empréstimos compulsórios mediante decreto-lei*

297. Improcede também o argumento de que o *empréstimo compulsório* não poderia ser instituído por decreto-lei.

298. A competência do presidente da República, para baixar decretos-leis está estabelecida expressamente no art. 55 da Constituição, *verbis:*

"Art. 55. O Presidente da República, em casos de urgência ou de interesse público relevante, e desde que não haja aumento de despesa, poderá expedir decretos-leis sobre as seguintes matérias:

I — segurança nacional;

II — finanças públicas, inclusive normas tributárias; e

III — criação de cargos públicos e fixação de vencimentos.

§ 1º Publicado o texto, que terá vigência imediata, o decreto-lei será submetido pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, que o aprovará ou rejeitará, dentro de 60 (sessenta) dias a contar do seu recebimento, não podendo emendá-lo; se, nesse prazo, não houver deliberação, o texto será tido por aprovado.

§ 2º A rejeição do decreto-lei não implicará a nulidade dos atos praticados durante a sua vigência."

299. Portanto, a expedição do decreto-lei é limitada tão-somente pelas seguintes condições:

a) que se trate de caso urgente ou de interesse público relevante;

b) que não haja aumento de despesas;

c) que verse matéria de segurança nacional, *finanças públicas,* inclusive normas tributárias, ou criação de cargos públicos e fixação de vencimentos.

300. Destarte, cabe ao Congresso Nacional deliberar, em 60 dias, sobre o decreto-lei expedido, aprovando-o ou rejeitando-o.

301. Assim, o Congresso Nacional, ao aprovar o decreto-lei, profere decisão política sobre a ocorrência dos pressupostos constitucionais de sua expedição pelo presidente da República.

302. Pontes de Miranda, oportunamente, assinala que:

"Um dos fundamentos para a rejeição é não se tratar de *urgência,* nem de *interesse* público relevante. Mas, se sobrevém a aprovação, dificilmente se poderia conceber caso de apreciação da inconstitucionalidade da expedição do decreto-lei, ou do ato aprobativo, por se tratar de *quaestio facti" (Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda nº 1 de 1969).*

303. Por essa razão, Hugo de Brito Machado observa "que os tributos podem ser instituídos por decreto-lei no vigente regime constitucional brasileiro, tem sido pacificamente admitido pelo Supremo Tribunal Federal, não obstante as manifestações em sentido contrário, de ilustres doutrinadores, entre os quais se destaca o Prof. Geraldo Ataliba. Além disso, o entendimento do STF tem sido acolhido por doutrinadores não menos ilustres, entre os quais destaca-se Alberto Xavier. E no caso do empréstimo compulsório, em sendo este de feição extraordinária, comporta-se a sua instituição no âmbito da competência estabelecida pelo art. 55 da Constituição Federal" (op. cit.).

304. Francisco de Paula Augusto de Souza Brasil é categórico: "não ofenderá o princípio da reserva legal a instituição de empréstimo compulsório por decreto-lei, desde que cabível a alegação de 'interesse público relevante' ou 'urgência' ou 'ambos' (O empréstimo compulsório no direito brasileiro. *Revista Forense,* 289).

305. Ora, no caso concreto, todas as condições estabelecidas no preceito constitucional estão incontestavelmente atendidas.

306. Assim é que:

a) há, concomitantemente, *urgência e relevante interesse público.* Urgência, porquanto o *empréstimo compulsório,* nos casos excepcionais, é, por sua natureza, medida de emergência e transitória. Na espécie, com vigência imediata. Há *relevante interesse público,* porque a medida reveste-se da maior importância para o combate à inflação, objetivo de interesse capital para toda a sociedade;

b) não há, obviamente, despesa e, muito menos, aumento de despesas; ao contrário, da medida decorrerão ingressos na caixa do Tesouro Nacional;

c) o decreto-lei versa, inequivocamente, sobre matéria financeira, como já referido neste parecer. Como ensina Rossy, "los financiero es la actividad del Estado consistente em determinar *el coste de las necesidades estatales* y las generales de los habitantes de un país, *la determinación de los medios dinerarios para atenderlas y su forma obtención, la obtención misma de tales medios, su administración y la realización dineraria de aquellas necesidades" (Instituciones de derecho financiero* 1959.

307. Como se vê, pois, o argumento somente foi formulado à falta de outros mais consistentes.

VIII

A IURISPRUDÊNCIA

308. Na vigência da Constituição de 1946, foram instituídos, como já assinalado (item 193), diversos empréstimos compulsórios, inclusive na modalidade de subscrição compulsória de títulos e de ações.

309. Na ocasião, numerosas questões foram submetidas à apreciação judicial, dando origem à jurisprudência, que se cristalizou na antes citada Súmula nº 418, do colendo Supremo Tribunal Federal, segundo a qual o empréstimo compulsório:

a) não é tributo;

b) não está sujeito ao princípio na anualidade.

310. Entretanto, o denominado *leading case*, segundo Roberto Rosas (Empréstimo compulsório. *RDA, 116),* foi representado pela decisão do excelso pretório no Recurso em Mandado de Segurança nº 11/252, o qual versava sobre o empréstimo compulsório instituído pelo estado do Paraná (a instituição de empréstimo compulsório pelos estados somente ficou vedada com a Emenda nº 18/65, sob a modalidade de adicional, restituível, ao antigo imposto de vendas e consignações) (IVC).

311. O recurso era do impetrante contra a decisão do Tribunal de Justiça do Estado, que havia considerado constitucional o referido adicional.

312. Foi no julgamento desse recurso que o Ministro Victor Nunes Leal proferiu o memorável voto, em parte antes transcrito e que constitui a essência da Súmula nº 418.

313. Apesar de votar pelo provimento do recurso, por não reconhecer, aos Estados, poderes para instituir empréstimos compulsórios, o Ministro Victor Nunes Leal demonstrou, de forma irretorquível, que o empréstimo compulsório não é tributo, nem está sujeito ao princípio da anualidade.

314. Nesse mesmo julgamento, que, praticamente, antecipou a decisão sobre a constitucionalidade do empréstimo compulsório federal criado pela Lei nº 4.242/63, o eminente Ministro Evandro Lins e Silva, proferiu voto, também brilhante, em que demonstrou constituir o empréstimo compulsório um contrato forçado, não se confundindo com o tributo. Merecem destaque estas lições do ilustre magistrado.

"O direito moderno multiplicou uma série de operações contratuais em que o acordo de vontades foi suprimido total ou parcialmente. É o contrato forçado, que se verifica todas as vezes em que uma pessoa é coagida a participar de uma relação tipicamente contratual, assumindo direitos e obrigações.

Notadamente, após a 1ª Grande Guerra o contrato forçado passou a afirmar-se no direito positivo tornando-se um dos instrumentos preferidos da chamada política de economia dirigida, adotada por várias nações, com vistas ao seu próprio desenvolvimento.

A doutrina distingue pelo menos dois tipos de contratos forçados:

a) o contrato cuja conclusão é imposta a uma das partes por expressa determinação legal;

b) a relação contratual na qual uma pessoa é colocada por força de lei, sem que tenha de formular qualquer manifestação de vontade.

(...)

O primeiro tipo de contrato forçado é aquele cuja conclusão é imposta a alguém por expressa determinação legal. Isto significa que o destinatário da norma legal é obrigado à manifestação de vontade que dá origem à situação contratual, sob ameaça de sanções.

Como exemplo deste primeiro tipo de contrato forçado pode-se citar o *seguro de responsabilidade civil* obrigatório, que existe em muito países, para a circulação de veículos a motor. O proprietário de um automóvel é obrigado pela lei a segurar-se contra o risco de acidentes, implicando sua responsabilidade civil, sob pena de multa e outras sanções administrativas.

O segundo tipo de contrato forçado verifica-se sempre que uma pessoa se vê implicada, de pleno direito, em uma relação

jurídica de natureza contratual. Aí a própria manifestação de vontade para a conclusão do contrato é suprimida a um estatuto legal de forma tipicamente contratual. É o que alguns autores denominam — relação contratual de origem legal, o que Savatier chamou relação paracontratual.

Este segundo tipo de contrato forçado comporta duas subespécies, conforme a relação paracontratual suceda a um contrato originário, ou seja precedida de qualquer outro contrato.

Como exemplo da primeira hipótese pode-se citar a recondução compulsória da locação de imóveis residenciais urbanos.

Exemplo da segunda hipótese é incontestável o empréstimo compulsório ora em exame. Trata-se de relação paracontratual originária. Em virtude de expressa disposição legislativa, o contribuinte vê-se implicado em relação contratual para com o Estado.

A forma contratual da operação se identifica claramente na correlação de obrigações que a assimila de certa forma, à figura do empréstimo ordinário: prestação de coisa para uso ou consumo em obrigação de devolução posterior. A cobrança implica necessariamente uma obrigação de contraprestação, o que é a devolução da soma ou somas arrecadadas no prazo legal, com os juros estabelecidos.

Argumentam alguns que tal correlação de obrigações na espécie é elemento acidental ou acessório. Tal afirmação, porém, não procede, pois a supressão da contraprestação ou obrigação de devolução das somas arrecadadas, no caso, importaria em mudar-se a natureza da operação, da mesma forma que a supressão da indenização na desapropriação equivaleria ao confisco.

Isso leva a uma conclusão incontestável: a forma contratual da operação de empréstimo compulsório descaracteriza a figura de tributo."

315. Outro voto não menos erudito foi o do eminente Ministro Hermes Lima, segundo o qual:

"Parece-me não haver dúvida que, na evolução do Direito Civil, contemporâneo, a existência de contratos impositivos constitui realidade que ninguém pode negar. Encontramos essa realidade nas nossas próprias relações jurídicas reguladas pela lei civil. Haja vista, como já foi dito aqui, as sucessivas prorrogações da lei do inquilinato, em que os contratos de locação são mantidos compulsoriamente. Já foi citado o empréstimo para a fundação da Petrobrás. Poderíamos ainda citar o contrato obrigatório de seguro contra acidentes de trabalho. O empresário é obrigado a fazer o contrato e as condições são estabelecidas pelo Departamento de Seguro e Capitalização. Ora tais imposições não são inconstitucionais.

Depois, Sr. Presidente, não me recordo de nenhum lance da Constituição em que a liberdade de contratar seja erigida em princípio constitucional. Da Constituição o que se infere é que a liberdade de contratar está subordinada sempre ao interesse social.

(...)

Há empréstimos compulsórios com taxa de juros tão reduzida que essa taxa é verdadeiramente simbólica, um dos empréstimos compulsórios citado nos livros de Economia Política foi o de 1936, na Itália, onde os subscritores, os próprios subscritores deveriam fornecer os fundos para os serviços de juros e amortização, em 25 anos sob a forma de um empréstimo fixado de acordo com a fortuna deles. No caso do empréstimo federal compulsório, acho que nunca pode ser comparado a um imposto, a um tributo, porque tem garantia de juros, porque tem prazo de resgate. Como qualificar de imposto ou tributo uma tomada de dinheiro do público pelo Estado com uma garantia de resgate e garantia de juros? Como chamar isso tributo? Não vejo como. Seria alargar a significação da expressão 'tributo' numa extensão abrangente de formas inteiramente diversas daquelas que estão catalogadas como tributos. O que me parece é que o empréstimo compulsório é até um empréstimo contratual típico porque presume a vontade do mutuante; há uma vontade presumida: é um

empréstimo legal; presume-se a vontade do mutuante para contribuir para as necessidades financeiras do Estado; necessidades que estão discriminadas na lei."

316. Do mesmo nível, foi o voto proferido pelo ilustre Ministro Pedro Chaves:

"Na técnica financeira atual e no conceito da Constituição em vigor, a palavra 'tributo' corresponde, genericamente, tudo que se compreende na 'receita ordinária', desdobrando-se nas espécies — imposto, taxa e contribuição.

É nesse sentido que a Constituição em vigor emprega o termo 'tributo' em seus arts. 27, 28, II, letra a, 65, II, 141, §§ 34, e 202.

(...)

O empréstimo compulsório não é pois uma espécie de gênero tributo, nem parcela da receita pública, pois não corresponde a uma 'entrada' ou 'ingresso' desvinculados de passivo, sendo de sua essência a restituição acrescida de rendimentos.

Não há assim, como solucionar a questão nas pontas de um dilema silogístico, ou é um imposto inconstitucional e inexigível, por falta de previsão orçamentária, ou é ato atentatório da liberdade de contratar, ferindo o disposto no art. 141, § 2º do texto constitucional.

Ao meu ver, o dilema não constrange porque duas garras do silogismo não compelem necessariamente à conclusão. Primeiro, porque não se trata de tributo e sim de empréstimo, segundo, porque a compulsoriedade deste foi ordenada por lei.

Nem se alegue que é simples aumento do imposto sobre a renda, porque na verdade a referência a esse tributo é simplesmente de forma a estabelecer uma base de cálculo.

Assim, não fere o empréstimo compulsório nenhum texto ou princípio constitucional."

317. Na mesma linha, pronunciou-se o ilustre Ministro Hahnemann Guimarães:

"Também acompanho o voto do eminente Senhor Ministro Vilas-Boas, Relator, negando provimento ao recurso, dando pela constitucionalidade da Lei paranaense nº 4.529, de 12 de janeiro de 1962. Não me parece possível atribuir a natureza de tributo ao ingresso financeiro ora discutido, porque o Estado se torna devedor de um mutuante; apenas este não tem a liberdade de recusar o empréstimo, mas o Estado se torna devedor pela soma tomada de empréstimo. Assim, não vejo como considerar inconstitucional, ou como infringente do art. 141, § 34, a lei em causa."

318. Também podem ser citadas outras decisões do STF:

"O empréstimo compulsório não é tributo ração de crédito; não se classifica nem como renda da União, taxa, cota ou multa" (Rec. Mand. Seg. nº 10.680, acórdão de 21.3.66, *RDA, 87).*

"O empréstimo compulsório não é tributo e somente a União pode instituí-lo" (RE nº 64.419, acórdão de 21.10.69, *RDA, 102).*

"O empréstimo compulsório não é tributo (...)" (RE, nº 74.547, acórdão de 20.3.73, *RTJ, 65).*

319. Noutros julgamentos, merecem destaque passagens de votos do ilustre Ministro Djaci Falcão, segundo o qual "(...) empréstimo compulsório, sem ser imposto ou mesmo tributo (...)" (RE nº 74.593-BA, acórdão de 17.1.72, *RTJ, 64)* e do ilustre Ministro Barros Monteiro: "Esta exclusão do empréstimo compulsório da apuração do valor real tributável é simples decorrência da sua natureza, diversa de tributo sob qualquer de suas formas" (RE nº 74.547-RJ, acórdão 20.3.73, *RTJ, 65).*

320. Também o ilustre Ministro Xavier de Albuquerque, que presidiu o excelso pretório, noutra passagem, salientou: "o empréstimo compulsório, que não é tributo (...), (Súmula nº 418)" (RE nº 74.592-RJ, acórdão de 21.11.72, *RTJ, 64).*

321. No egrégio Tribunal Federal de Recursos, destaca-se o acórdão proferido na AMS nº 39.594, em torno do empréstimo compulsório instituído pela Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963, cuja ementa assim está redigida:

"Não sendo tributo, mas contrato de direito público, o empréstimo compulsório

pode ser cobrado sem prévia autorização orçamentária" *(RDA, 81)*.

322. No respectivo julgamento, o Ministro Hugo Auler proferiu longo, erudito e magistral voto, o mais completo sobre a matéria.

323. Após referir e comentar, minuciosamente, todas as correntes doutrinárias em torno da natureza do empréstimo compulsório, o insigne magistrado demonstrou, exaustivamente, as diferenças entre esse instituto e o tributo:

"Em face deste elenco de definições, pode-se perfeitamente concluir que o imposto não representa de qualquer modo a aplicação compulsória de um capital nem a retribuição de qualquer serviço específico porque, além do caráter definitivo do respectivo pagamento, o seu cálculo e a sua imposição são de ordem geral e têm sua base na obrigação unilateral em que se encontra todo e qualquer cidadão de contribuir, na medida de suas possibilidades econômicas, para atender às despesas públicas e, portanto, à formação da receita do Estado, sem aumento de sua dívida passiva porque se trata de uma contribuição cogente, sem direito a qualquer contraprestação. Destarte, pode-se dizer que, na ausência das finanças, o imposto é uma prestação pecuniária direta, exigida coativamente, em virtude de lei, de todas as pessoas jurídicas e naturais que, participando de uma sociedade politicamente organizada, estão obrigadas a contribuir, na medida de sua possibilidade econômica e na proporção de seus negócios e de suas rendas, para atender à formação da receita do Estado que está na obrigação de atender a todas as despesas públicas, o qual, ao recebê-lo definitivamente, não contrai qualquer dívida em relação aos contribuintes, eis que não se obriga ao pagamento de quaisquer interesses e vantagens ou à prestação de serviços em particular e, muito menos, a restituição. Tenho para mim que esta definição tem o mérito de fixar os quatro caracteres fundamentais do imposto: a) a natureza compulsória de sua prestação; b) a ausência de contraprestação; c) a definitividade de seu pagamento; d) a ausência de qualquer fator de aumento da dívida passiva do Estado.

Nessas condições, logo se está a ver a ausência de qualquer identidade entre o imposto e o empréstimo compulsório que, na sua formação, somente conta como elemento idêntico ao do imposto, como seja o caráter de coerção. Com efeito, o empréstimo interno é um processo de que se utiliza o Estado para obter numerário a fim de atender ao pagamento de todos os seus encargos, inclusive a execução de obras e a prestação de serviço público em geral. Mas quando não se ignora que a noção de dívida pública está a gravitar em torno de dois conceitos fundamentais, como seja o do conjunto de todas as dívidas do Estado, quaisquer que sejam a sua origem e a causa de sua obrigação, e o do conjunto dos empréstimos públicos, desde logo se impõe a conclusão de que os levantamentos de capital através dos empréstimos públicos, posto constituam uma antecipação da receita pública, representam, mais propriamente, um dos fatores do aumento da dívida pública interna, ao contrário dos impostos que apenas constituem uma fonte de formação da receita de Estado. Por outro lado, o empréstimo público, tendo a mesma natureza dos empréstimos civis e comerciais, embora com cláusulas próprias inerentes aos contratos de direito público, implicam a obrigação de o Estado pagar aos subscritores os juros do capital, o que constitui de certo modo uma contraprestação que é um elemento que escapa, nuclearmente, à natureza de imposto, cujo recolhimento importa na definitividade do pagamento, o empréstimo compulsório é reembolsável, o que implica sua restituição. Desse modo, apenas a natureza coercitiva do empréstimo compulsório é que o aproxima do imposto, o que, todavia, não é suficiente, juridicamente, para determinar uma equiparação, por estas mesmas razões deve ser afastada desde logo a teoria que considera o empréstimo compulsório como sendo um misto de empréstimo e do imposto, tanto mais quando esta concepção envolver uma idéia híbrida, quer

sob o ângulo da ciência do direito, quer sob o ângulo da ciência das finanças."

324. Depois de demonstrar as diferenças entre o empréstimo compulsório e o imposto, a taxa, a contribuição de melhoria, as requisições em dinheiro, as contribuições parafiscais e os tributos genericamente considerados, cada um de *per si*, o Ministro Hugo Auler, com invulgar proficiência, indica a exata natureza daquele instituto.

"Em conseqüência, logo se está a ver que o empréstimo compulsório jamais poderia ser considerado tributo na esfera da ciência das finanças públicas. Trata-se, unicamente, de um contrato de direito público através do qual o Estado toma por empréstimo dinheiro descontado de todas as pessoas jurídicas e naturais, as quais, destarte, estão obrigadas a subscrever uma soma proporcional à sua fortuna ou à sua renda, e, quando não, ao valor de suas obrigações, com o compromisso de pagamento de juros e a emissão de títulos, negociáveis ou não, e a garantia de restituição posterior, sem que os respectivos fundos obtidos por essa forma de subscrição tenham, ou não, específica destinação. O empréstimo compulsório é, portanto, uma forma coativa de colocação de capital, através de um contrato celebrado *ex vi legis* entre pessoas, jurídicas e naturais, e o Estado que, desse modo, se coloca na posição de devedor em uma relação jurídica bilateral."

325. Prossegue o ilustre magistrado, iniciando longa e substanciosa sustentação, das novas concepções das relações contratuais:

"Todavia, contra esta concepção contratual do empréstimo compulsório é levantado o argumento *ad terrorem* de sua impossibilidade jurídica em face da circunstância de não ocorrer em seu conteúdo e em sua formação o acordo de vontades livremente manifestadas no sentido de adquirir direitos e construir obrigações.

Em verdade, o liberalismo individual, animado pelas idéias dos filósofos do século XVIII, segundo os quais a autonomia da vontade era a única fonte de direito e de obrigações, houve por bem conceber o contrato como o acordo livre resultante de declarações de vontade, convergentes e dirigidas no sentido de formar *ad probationem* uma convenção geradora de recíprocos e equivalentes direitos e obrigações. Mas a verdade é que, em pleno século XIX, as escolas sociais reagiram contra esta posição, havendo até mesmo quem afirmasse que a vontade, por si mesma, seria insuficiente para criar obrigações, eis que somente a sociedade tem esse poder, não sendo a vontade mais do que o comutador que dá passagem a uma corrente que é a fonte das obrigações. Aliás, o próprio Código de Napoleão, elaborado e redigido na época do esplendor do liberalismo, não deu aquela força à vontade individual, tanto assim que somente reconheceu as convenções concluídas em obediência às leis e subordinou a eficácia da vontade às regras concernentes aos bons costumes e à ordem pública, tal como se pode verificar na redação dos arts. 6º e 1.134 do Código Civil da França, cujas normas deverão ser tomadas em conjugação."

326. O ministro conclui essa parte de seu voto, enumerando 11 outros casos de contratos forçados, então existentes em nossa legislação, salientando:

"E foi justamente sob o influxo desta evolução do direito contratual, processada à luz do princípio da solidariedade social, que surgiu, entre nós, uma floração de casos típicos de contratos forçados nos quais a compulsoriedade atinge não só o conteúdo, total ou parcial, de tais convenções de origem legal como, também, a obrigatoriedade da respectiva formação."

327. O eminente ministro do TFR conclui o seu memorável voto, conceituando o empréstimo compulsório:

"Trata-se, na espécie, de um contrato de mútuo representado por títulos de investimento, emitidos em séries anuais, com diferente valor sendo cada série resgatada, metade no terceiro e metade no quarto ano da emissão, mediante sorteio, pelo seu capital, acrescido dos juros acumulados de 6% (seis por cento) ao ano, podendo os seus titulares, a qualquer tempo, optar pela

conversão daquelas cártulas em cotas de participação no Fundo Nacional de Investimentos Industriais, com direito à participação do respectivo lucro anual, como se infere do art. 73 do citado diploma legal.

Por todas essas razões é que dúvida alguma poderá haver sobre a natureza jurídica do empréstimo compulsório tomado pelo Estado, em face do moderno conceito de contrato, adquirido através do processo de evolução do direito contratual.

Trata-se, em última análise, de um contrato de direito público, mediante o qual o Estado exige de todas as pessoas jurídicas e naturais, com determinado poder de contribuição, o implemento compulsório da obrigação legal de subscrever uma alíquota do mútuo necessário às finanças públicas, com a destinação de atender a encargos extraordinários e à realização de investimentos nacionais ou estaduais, e no qual o mutuário reconhece o direito que assiste ao mutuante, em cujo nome forem emitidas as cártulas correspondentes às respectivas obrigações da dívida pública, o direito de haver os juros devidos pela soma da subscrição e de reaver, dentro em certo prazo, o respectivo capital, e cuja formação se opera *ex vi legis*, criando uma relação contratual de origem legal, na qual não funciona o princípio da autonomia da vontade."

328. Apesar de toda a firmeza e clareza da jurisprudência, tanto do colendo Supremo Tribunal Federal, como do egrégio Tribunal Federal de Recursos, notadamente quanto à verdadeira *natureza* do empréstimo compulsório, qual seja a de contrato forçado, novas questões foram levadas à justiça federal, em torno dos empréstimos compulsórios instituídos em 1980 e 1983.

329. A renovação desses apelos ao Judiciário, no entanto, incide no erro de se fundamentar, basicamente, no argumento de que o empréstimo compulsório constituiria uma quarta espécie do gênero tributo, argumento esse que, como foi demonstrado, não encontra sede na doutrina e foi repelido por decisões memoráveis de nossas mais altas cortes de justiça, lastreadas em votos eruditos e irretorquíveis de magistrados os mais competentes e cultos, expoentes, de nossa magistratura.

330. Não obstante, tais apelos já estão sendo apreciados, em grau de recurso, pelo Tribunal Federal de Recursos, sendo de se destacar que a egrégia 6.ª Turma, na linha da melhor doutrina e da jurisprudência anterior, decidiu pela constitucionalidade do empréstimo compulsório, refutando, mais uma vez, a pretendida natureza tributária desse contrato forçado.

331. No julgamento, pela 6.ª Turma do TFR, da remessa *ex-officio* nº 103.995-MG, o eminente Ministro Jerônimo Ferrante proferiu brilhante e fundamentado voto, no qual enfatiza a dicotomia dos empréstimos compulsórios na nossa Constituição:

"Deveras, em duas oportunidades a União Federal poderá instituir empréstimos compulsórios: em 'casos excepcionais' e em 'casos especiais' definidos aqueles a estes em lei complementar, a teor do disposto, respectivamenet, no § 3º do art. 18 e § 2º, item II, do art. 21, da Lei Fundamental.

Embora haja quem veja na enumeração desses casos mera redundância do legislador (v.g. Manoel Gonçalves Ferreira Filho, *Comentários à Constituição brasileira*. 5. ed. p. 165) a verdade é que a exegese do texto constitucional induz a essa dicotomia, com nítidos contornos de duas situações distintas.

(...)

Das normas transcritas extrai-se que os 'casos excepcionais' são acontecimentos anômalos, emergenciais, que põem em risco a soberania nacional, a incolumidade pública ou a ordem econômica. Para atender às permanentes necessidades e conjurar os danos deles emergentes, a ação do Estado há de se fazer pronta e eficazmente.

Já os 'casos especiais' não revestem o caráter de urgência, são situações particularizantes, tópicas, definidas na própria Lei Complementar, estando sujeitos à observância do regime jurídico tributário. A exemplo do empréstimo compulsório para essa sorte de caso, cita-se a Lei Complementar nº 13, de 11 de setembro de 1972, que o

instituiu em favor da Eletrobrás (Centrais Elétricas Brasileiras S.A.).

Assim, a literalidade das normas constitucionais leva a diversidade conceitual desses empréstimos."

332. O ilustre magistrado fere, também, com toda a propriedade, o chamado argumento topológico no tratamento constitucional do empréstimo compulsório e fixa a exata natureza desse instituto:

"A circunstância de situar-se o empréstimo excepcional no capítulo da Lei Fundamental, referente ao sistema tributário, basta por si para considerá-lo tributo. Se o legislador constituinte entendeu de submeter apenas os empréstimos especiais às normas gerais do direito tributário é porque — parece óbvio — não considerou o empréstimo excepcional modalidade de tributo. A exclusão deste, daquelas regras pertinentes ao sistema tributário, fala por si.

Têm razão os que sustentam que no sistema constitucional vigente melhor localização não existe para tal empréstimo.

É que semelhante ao tributo, como se disse, não é conceitualmente um tributo, mas em si uma prestação pecuniária compulsória, restituível em certo tempo, e exigida em circunstâncias excepcionais que ameaçam a integridade nacional ou a estabilidade social e econômica. É antes uma variante no sistema tributário, uma espécie de exceção ao sistema, e assim, como pondera com propriedade o mencionado José Souto Maior Borges, 'a sede mais apropriada da exceção é ao lado da regra' (trab. cit. pág. 86).

Portanto, filio-me à corrente dos que sustentam a insubmissão do questionado empréstimo excepcional (art. 18, item II, § 3º da CF) ao regime tributário."

333. Adiante, o Ministro Ferrante demonstra a inaplicabilidade, aos empréstimos compulsórios nos casos excepcionais, do princípio da anterioridade:

"Um dos princípios constitucionais que não lhe é aplicável é justamente o da anterioridade tributária.

Deveras, em caso de guerra, calamidade pública ou necessidade de absorção temporária do poder aquisitivo não se há de esperar obediência a um princípio que retardaria, inevitavelmente, as providências acauteladoras de altos interesses nacionais em jogo. Não teria sentido deferir, na emergência, a cobrança do empréstimo para o exercício seguinte de sua instituição. É simples questão de lógica. Em tais eventos a urgência da ação estatal se impõe como procedimento inevitável. Fatos excepcionais como esses exigem procedimentos excepcionais, e essa excepcionalidade é, induvidosamente, incompatível com o princípio da precedência da lei ao exercício financeiro."

334. No mesmo julgamento, o eminente Ministro Américo Luz, em voto, também brilhante e fundamentado, acompanha o voto do Ministro Ferrante e, acolhendo, expressamente, as teses sustentadas por esta Procuradoria-Geral, as quais, aliás, se refere de forma muito gratificante para todos nós que labutamos na defesa do Erário afasta as dúvidas quanto à exegese constitucional:

"Não me impressiona, *concessa venia*, o argumento de que o Capítulo V, da Lei Maior, cujo título é 'Do sistema tributário', por incorporar os textos do § 3º do art. 18 e do inciso II do § 2º do art. 21, aproxime a conceituação de ambos os empréstimos compulsórios neles tratados, porquanto a natureza e os fins de um e de outro diferem substancialmente. Ademais, não é raro o fato de o legislador sistematizar erroneamente institutos semelhantes num mesmo capítulo de lei. O que importa, ao meu ver, é que o intérprete saiba distinguir teleologicamente as respectivas finalidades dos preceitos cotejados, para dar-lhes a exata aplicação jurídica, conforme dilucida Carlos Maximiliano."

335. Ainda nesse julgamento, o ilustre Ministro Eduardo Ribeiro:

"A Emenda nº 1 usou de método distinto. Em seu art. 18, § 3º, repetiu o texto já constante das Cartas anteriores. Mais uma vez a referência a casos excepcionais. Inovando, entretanto, dispôs em seu art. 21,

§ 2º, II, que, em casos especiais, poderia a União instituir empréstimo compulsório, a que se aplicariam as disposições constitucionais relativas a tributos e normas gerais do direito tributário.

Parece-me que as duas previsões constitucionais não se confundem. Excepcional, como óbvio, é o que só ocorre por exceção. Imprevisível em princípio. Especial será a finalidade especificamente prevista em lei complementar mas que não se reveste do caráter anormal da exceção. O empréstimo tendente a criação ou aumento do capital de empresa estatal corresponderá a um caso especial; o que vise a atender a uma calamidade será excepcional.

Ocorre que apenas em relação aos casos especiais a Constituição determinou a aplicação das normas pertinentes aos tributos. O mesmo não fez quanto aos casos excepcionais. E a omissão há de entender-se como propositada, já que a excepcionalidade não se coaduna com a previsibilidade."

IX

AS CONCLUSÕES

336. Por todas essas razões, conclui-se que:

a) o empréstimo compulsório, à luz dos princípios constitucionais, da doutrina e da jurisprudência, não é tributo, mas contrato coativo, de direito público, derivado do poder estatal de impor encargos e prestações, mediante lei, respeitados os direitos e garantias individuais, havendo entre um e outro numerosas distinções;

b) o empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-lei nº 2.288, de 23 de julho de 1986, ao referir-se a caso excepcional, tem por sucedâneo constitucional o § 3º do art. 18 e não o inciso II do § 2º do art. 21;

c) o empréstimo compulsório em foco foi instituído, porque a atual conjuntura econômica e os elevados índices de consumo exigiam temporária absorção de parte do poder aquisitivo;

d) o empréstimo compulsório, tal como foi instituído, elege, como mutuantes, determinados consumidores de gasolina e álcool e os adquirentes de automóveis de passeio e utilitários;

e) a capacidade econômica para emprestar foi aferida por critério legal;

f) de modo a atender aos objetivos preconizados na instituição desse empréstimo compulsório e em face de seu próprio fundamento constitucional, o produto respectivo ficará indisponível no Banco Central;

g) tanto na doutrina, como na jurisprudência, milita, sempre, em favor da lei, a presunção de constitucionalidade;

h) consoante o atual tratamento constitucional e legal, a União pode instituir empréstimo compulsório, tanto nos *casos excepcionais*, imprevisíveis a longo e médio prazos, de guerra externa, calamidade pública ou conjuntura que exija absorção temporária de poder aquisitivo, como nos *casos especiais* em que se visa levantar ou antecipar recursos para despesas previsíveis, normalmente atendidas por dotações orçamentárias ordinárias;

i) nesses últimos casos, os *especiais*, o empréstimo compulsório fica sujeito às disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais de direito tributário, inclusive ao princípio da anterioridade. Nos outros casos, os *excepcionais*, o empréstimo compulsório não fica submetido a tais normas, e, portanto, não fica sujeito ao referido princípio da anterioridade;

j) essa é a exegese dos invocados preceitos constitucionais — art 18, § 3º, e art. 21, § 2º, inciso II — ditada pela ciência hermenêutica, a que concilia os dois dispositivos, a que retira efeito de ambas as provisões;

h) o empréstimo compulsório foi instituído por decreto-lei, fundado no art. 55 da Constituição, em face da urgência da medida, de relevante interesse público, e por se tratar de matéria essencialmente financeira;

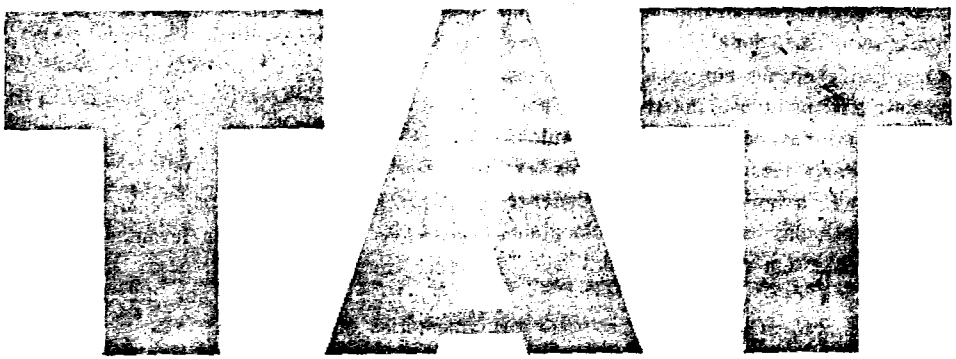
m) em suma, o empréstimo compulsório, instituído pelo governo, no citado decreto-lei, sob a alta inspiração do interesse pú-

blico, como medida indispensável à execução da política econômica, tem o melhor respaldo constitucional, guarda inteira conformidade com a doutrina e a jurisprudência, sendo totalmente improcedentes as alegações opostas à medida;

n) finalizando, os consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores e os adquirentes de automóveis de passeio e utilitários, com até quatro anos da fabricação, não terão como fugir à exigência do empréstimo compulsório em tela, cujo valor, é bom frisar, lhes será restituído com rendimento semelhante ao das cadernetas de poupança, em que o povo acumula as suas economias.

É o parecer, smj.

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, 21 de agosto de 1986. — *Cid Heráclito de Queiroz,* Procurador-Geral.



Primeiro livro brasileiro que trata da aplicação e interpretação do Teste de Apercepção Temática de Murray (TAT), tema pouco abordado por sua complexidade e profundos conhecimentos teóricos que implica. O material utilizado foi a terceira revisão da série original da Clínica Psicológica de Harvard, composta de 29 lâminas impressas e uma em branco.

A autora, ex-discípula de Helena Antipoff, foi uma das primeiras técnicas que integraram a equipe do Dr. Mira y López com a criação do ISOP — Instituto Superior de Estudos e Pesquisas Psicossociais, da Fundação Getulio Vargas. Elaborou o presente manual com vários estudos de caso, e explanações teóricas adaptadas à realidade brasileira.



NAS LIVRARIAS DA FGV ou pelo reembolso postal