

IMPÔSTO ESTADUAL — CRIAÇÃO — APROVAÇÃO DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA

— Não era inconstitucional, no regime da Constituição de 1937, o requisito de aprovação do Presidente da República para a validade de lei fiscal dos Estados.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Julieta Loureiro Flôres *versus* Estado de Pernambuco
Recurso extraordinário n.º 18.745 — Relator: Sr. Ministro
RIBEIRO DA COSTA

ACÓRDÃO

Vistos e relatados êstes autos de recurso extraordinário n.º 18.745, de Pernambuco, recorrente Julieta Loureiro Flôres, recorrida Fazenda do Estado,

Acorda o Supremo Tribunal Federal, em 1.^a Turma, conhecer do recurso e lhe dar provimento, unânimemente, nos termos das notas taquigráficas anexas.

Custas *ex-lege*.

Rio, 27 de novembro de 1952. — *Barros Barreto*, Presidente. — *A. M. Ribeiro da Costa*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa —
O acórdão recorrido encontra-se exarado, nestes autos, a fls. 59-62 v., *verbis*:

“Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de instrumento n.º

37.129, da Comarca do Recife, sendo agravantes Julieta Loureiro Flôres, inventariante do espólio do Conselheiro Delfim Martins Flôres e outros, e agravados o Juízo e a Fazenda do Estado:

Aceita que foi, por maioria de votos, a preliminar de que não era preciso tivesse sido o Decreto n.º 456, de 22 de janeiro de 1940, submetido à aprovação do Presidente da República, nos termos do art. 32, alínea VII, do Decreto-lei federal n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, o qual contrariava, de modo evidente, a Constituição federal de 1937, não podendo, assim, ser aplicado ao caso em espécie — acordam os Juízes do Tribunal de Justiça do Estado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso para manter o despacho agravado, que foi proferido de acôrdo com o direito.

Dos autos se verifica que, realizado, no Juízo da 11.ª Vara da Capital, inventário dos bens deixados pelo Conselheiro Delfim Martins Flôres, falecido no ano passado, foi o laudo de fls. impugnado pela inventariante sob o fundamento de ser extorsivo o valor dado aos imóveis, e, efetuada nova avaliação, ficou, no entanto, mantido o referido laudo. Realizou-se, em seguida, o cálculo de fls., o qual sofreu impugnação de parte da inventariante, sendo aduzidas as seguintes alegações: Ter incidido o imposto de herança sobre o monte bruto e não sobre a parte líquida, não se revestindo de nenhuma validade a cobrança da taxa de 20%, pelo fato dos herdeiros residirem no estrangeiro. Trata-se, acentua a inventariante, de uma exigência fiscal indevida, porque, apesar de dispor a Constituição federal de 1937 que o orçamento não deverá conter dispositivo estranho à receita prevista ou às despesas fixadas, as leis orçamentárias do Estado vinham admitindo o dito imposto sem que o mesmo fôsse criado por lei especial. Em 22 de janeiro de 1940, o Decreto n.º 456, que regulamentou o imposto sobre transmissão de propriedade *causa-mortis*, incluiu esse tributo no art. 14, e, meses após, quando se instituiu o Código Tributário, passou o dito imposto

a fazer parte do Livro 4.º do Código em apêço.

“Mas, segundo dispunha o art. 32, alínea VII, do Decreto-lei n.º 1.202, estavam condicionados à aprovação do Presidente da República os Decretos dos Interventores que tratassem, no todo ou em parte, da criação ou aumento de tributos ou taxas, sendo nulos de pleno direito os atos praticados com infração dessa regra. E, dado isso, o mencionado imposto não tem base legal, seja em face da Constituição de 1937, época em que ele foi estabelecido, seja também à luz dos princípios estatuidos pela Carta de 1946, cujo art. 141, § 34, esclarece que “nenhum tributo será exigido ou aumentado, sem que a lei o estabeleça: nenhum será cobrado em cada exercício, sem prévia autorização orçamentária, ressalvada, porém, a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra”.

Porém, frisa a inventariante, se ao Estado é reconhecido o direito de cobrar imposto de transmissão *causa-mortis*, não lhe é permitido, todavia, estabelecer uma diversidade de tratamento, no tocante aos herdeiros, pela circunstância de uns residirem no país e outros no estrangeiro, desigualdade essa que, em última análise, fere o Código Civil, sendo de notar, ademais, que, com isso, se pretende, disfarçadamente, tributar a transferência de fundos para o exterior e legislar a respeito de matéria da exclusiva competência da União.

Rejeitada a impugnação no colendo Juiz do feito, o qual deixou de aplicar à hipótese vertente o art. 32, alínea VII, do Decreto-lei n.º 1.202, declarando-o inconstitucional, seguiu-se a interposição do agravo de fls., consoante o art. 842, inciso X, do Código de Processo Civil (com a redação dada pelo Decreto n.º 4.565, de 1942), tendo a 1.ª Câmara Cível (fls. 55 v.), submetido à apreciação do Tribunal pleno a preliminar alusiva a essa inconstitucionalidade, conforme o decidido no despacho agravado. Aceita a preliminar, foi julgada, de seguida, nos termos do Regimento, tódia a matéria debatida no recurso, negando-se provimento ao agravo.

Consoante preceituava a Carta de 1937, as Constituições estaduais seriam outorgadas pelos respectivos governos que exerceriam, enquanto não se reunissem as assembléias legislativas, as funções destas, nas matérias da competência dos Estados.

Assim, enquanto durasse essa situação de anormalidade, os Governos locais, além do Poder Executivo, acumulariam funções legislativas, dentro, é claro, na órbita traçada pela Constituição federal.

Ora, em virtude de dispositivo expresso da Carta de 1937 (art. 23, letra b), era da competência dos Estados cobrar (e ainda o é) impostos sobre a transmissão da propriedade *causa-mortis*. Destarte, se tornava desnecessário a aprovação do Presidente da República, para que pudesse vigorar o Decreto n.º 456, de 22 de janeiro de 1940, referente à sobretaxa sobre a herança ou legados, quando os herdeiros ou legatários residirem no estrangeiro. Criada essa taxa adicional, o Governo local agiu, rigorosamente, de conformidade com as normas traçadas pela Constituição federal. E' bem verdade que o Decreto-lei n.º 1.202 (art. 32, alínea VII) acentuava que ficariam condicionados à aprovação do Presidente da República, sob pena de nulidade, os decretos dos Interventores, majorando ou criando taxas ou impostos; porém, tal dispositivo não podia prevalecer, em face da mencionada Carta, motivo pelo qual é evidente sua inconstitucionalidade.

Não é de aceitar-se, outrossim, a argumentação de que, na forma do parágrafo único do art. 176 das Disposições Transitórias da aludida Constituição, o Presidente tinha poderes para decretar, como fez, a intervenção nos Estados, e, assim, a administração destes e dos Municípios ficara subordinada às determinações estaduais no Decreto-lei n.º 1.202, isso porque os Interventores teriam de administrar os negócios e serviços dos Estados, mesmo enfeixando funções legislativas, de maneira a não contrariar os princípios da Constituição federal. Dêsse modo, não era lícito ao Presidente da República, decretando

a intervenção, impor normas, em lei ordinária, colidentes com princípios fundamentais da Magna Carta

Não é, também, de se acolher a arguição de que essa taxa adicional viola os arts. 5.º, letras a e k, 15, n.º 5, e 141, § 34, da Carta de 1946.

Antes de tudo, urge salientar-se que o Estado, cobrando a mencionada sobretaxa, quando os herdeiros ou legatários residirem no estrangeiro, não faz vigorar um regime de desigualdade, incompatível com a lei civil, e, mesmo, perante as normas constitucionais.

Bem se sabe que todos são iguais perante a lei, porém tal igualdade tem como pressuposto uma identidade de situações e de condições, e desde que elementos outros, como a idade, residência, etc., se apresentam, influem, no sentido de justificar de parte do Estado a modificação do montante do tributo, exigível de cada um, dêsse modo, é de se afastar a conclusão de inconstitucionalidade, consoante foi alegada pela agravante.

No lançamento de um imposto, o Poder Público não se limita a adotar um critério restritamente fiscal. Nem sempre a finalidade do tributo é tão-só arrecadar, obter proventos para a Receita do Estado. O imposto tem uma finalidade econômica e social (Edwin Seligman, *Essays in Taxation e Progressive Taxation Theorie*, pág. 130; A. Grazioni, *Istituzioni di Scienza delle Finanze*, 3.ª edição, págs. 240-249, A. Wagner, *Finanzivis senchaft*, vol. 2.º, págs. 207-208).

Dai, estas doutas considerações aduzidas pelo emérito professor da Universidade de Nápoles, Carlo Cassalo e pelo economista H. A. Silverman:

Conunque le considerazioni già esposte ci consentono di concludere che il fenomeno finanziario non può ridurzi al fatto economico ma è in fato malto più complexo e che subisse l'influsso di una série di altri elementi politici, etici, giuridici, sociali, ecc; la natura particolare di questi enti público, i poteri du cui essi sovo provveduti, le finalità a cui essi unirano, ec debbano necessariamente conferire all'atività fi-

nanziaria caratteri diversi da quelli dell'attività economico-privata (Corso di Scienza delle Finanze, pág. 13).

Tuch purposes of taxation would be governe by the socio-political theory, which has been most fully developped by German writers. This theory regards a tax as the legitimate instrument of the statesman who desires to effect some reform, whether in political, economic, as social affairs... To the view that a tax should be used for no purpose other than revenue — raising, the theory serves as a valuable correctine (Taxation its incidence and Effect, págs. 17 e 18).

Isso explica a razão por que, no tocante ao imposto *causa-mortis*, a lei enumera certos casos, em os quais há isenção, dispensando o Estado a cobrança desse imposto, como acontece nos arrolamentos até Cr\$ 2.000,00. E legislações estaduais há em que o fato do herdeiro ser de menor idade, influi, de modo a ser diminuída a taxa. Esta não é uniforme, é progressiva, variando de acórdão com o valor do espólio. Quando o herdeiro reside no estrangeiro, a elevação da taxa tem por objeto evitar o absenteísmo que tantos males causa à economia, ao progresso do Estado.

Com relação à hipótese dos autos, é claro que o legislador não procurou tributar a transferência de fundos para o exterior, tanto que o monte inventariado é composto de imóveis, e isso afasta a asserção de que o fim da dita sobretaxa foi alcançar a remessa de fundos para o estrangeiro. Nem o legislador estadual invadiu a esfera da competência federal, legislando sobre a remessa de valores para fora do país.

Não é inconstitucional o acréscimo ao imposto de transmissão *causa-mortis* exigido dos herdeiros residentes no estrangeiro" (acórdão do Supremo Tribunal Federal, de 22 de setembro de 1913, Relator O. M. Filadelfo de Azevedo, in *Revista dos Tribunaes*, vols. 153-697).

Anteriormente, e quando do julgamento do rec. extr. n.º 3.005, o Supremo Tribunal, em acórdão de 26 de maio de 1941, afirmara a perfeita cons-

titucionalidade da lei paulista que estabelece idêntica cobrança (sobretaxa), achando que isso em nada fere a igualdade constitucional (*Diário da Justiça*, suplemento de 1941, pág. 1.924).

A taxa prevista para o caso de serem os herdeiros domiciliados no estrangeiro, não é inconstitucional. Ela não incide na transferência de bens, e é devida ainda que os mesmos bens permaneçam no país, também não viola o princípio da generalidade do imposto, uma vez que abrange todos os herdeiros com domicílio fora do país (acórdão da 5.ª Câmara Civil do Tribunal de São Paulo, de 18 de maio de 1939, in *Revista dos Tribunaes*, vol. 120-544).

"Na hipótese, não há tributação, mas, unicamente, uma só taxa estadual, com acréscimo ou aumento de imposto (acórdão da 4.ª Câmara Civil do Tribunal de São Paulo, de 22 de fevereiro de 1941, *Revista dos Tribunaes*, vol. 157-137).

De igual modo, improcede a alegação de inconstitucionalidade, com fundamento no art. 141, § 34, Carta de 1946, visto como a sobretaxa foi exigida em virtude de lei (Decreto n.º 416) e consta do orçamento estadual.

Não podem ser deduzidos, no cálculo do imposto de herança, as custas do inventário, de vez que são despesas a cargo dos herdeiros. E quanto a ter sido excessiva, exorbitante a avaliação dos bens do espólio, não é de se conhecer do recurso nessa parte, porquanto não permite a lei processual que, mediante agravo interposto, sob fundamento de erro de cálculo ou de conta, se modifique ou se anule uma avaliação que serviu de base ao cálculo de fls. (acórdão da 1.ª Câmara Civil do Tribunal de Justiça do Paraná, de 5 de março de 1945). Custas na forma da Lei".

A parte manifestou recurso específico, à sombra das alíneas *a, b, c e d* do preceito constitucional, adequado, alegando, que o venerando acórdão recorrido projetou-se contra o disposto no Decreto-lei federal n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, vigente ao tempo da elaboração do Decreto estadual n.º 456, de 2 de ja-

neiro de 1940 (Regulamento do Impôsto sôbre transmissão de propriedade *causamortis*), cuja inconstitucionalidade deixou, no caso de ser reconhecida, independentemente das aprovações do Conselho Administrativo e do Presidente da República.

Admitiu, além disso, o julgado como proclamada a inconstitucionalidade do art. 5.º do Decreto-lei n.º 1.202, na parte em que subordinava a capacidade de legislar do Interventor à colaboração do Departamento Administrativo. Entretanto, esta decisão fôra tomada por uma maioria dita de 6 (seis) votos, num colégio de 11 juizes. E, assim, atendeu contra o decidido em vários acórdãos pelo Supremo Tribunal Federal (*Revista Forense*, vol. 122-347, *Arquivo Judiciário*, vol. 89-190, *Revista Forense*, vol. 78-80).

Finalmente, a decisão recorrida contapõe-se ao decidido em acórdãos do Supremo Tribunal Federal.

De fato, dizendo inválido o Decreto-lei n.º 1.202, contrariou o que resolvera a Côte Suprema, em acórdão de 23 de junho de 1948, quando, ao decidir o recurso extraordinário n.º 8.143, julgou constitucional o Decreto-lei n.º 1.202, que estabelecia as regras para administração dos Estados e Municípios. Notadamente foram apreciados pelo Supremo Tribunal os arts. 5.º e 32, ambos aqui encrespados de inconstitucionais (*Arquivo Judiciário*, vol. 80-318 a 322).

O recurso foi arrazoado, apenas, pela recorrente.

Ouvida a Procuradoria Geral, esta oficiou, com a concordância do estilo, o ilustre Procurador Oscar Corrêa Pina (fls. 116, lè):

“*Preliminarmente*, o recurso de fls. 79 a 83, manifestado, oportunamente, *é cabível*, pelo fundamento das alíneas *b* e *d* do preceito constitucional, por isso que, contestada a validade do art. 32, XVIII, do Decreto-lei federal n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, em face dos arts. 32, I, letra *b* e 181 da Constituição de 1937, o colendo Tribunal de Justiça negou aplicação à lei impugnada.

De meritis, opino pelo provimento do recurso, a fim de, reformado o venerando acórdão de fls. 58 v. a 59, ser reconhecida a validade da lei federal impugnada, que estabeleceu normas para a administração dos Estados e Municípios, e, em consequência, decretada a nulidade do Decreto estadual n.º 456, de 22 de janeiro de 1940, que criou uma taxa adicional sôbre herança ou legado, quando residente no estrangeiro o herdeiro ou legatário, sem que, todavia, houvesse sido aprovado pelo Presidente da República, formalidade necessária à sua validade, nos termos do citado art. 32, XVIII, § 2.º, do Decreto-lei federal n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, então vigente.

pondo-se de onze membros, o Tribunal de Justiça, o julgamento foi proferido,

Quanto ao *quorum* constitucional, comvalidamente, por seis desembargadores, que constituem “a maioria absoluta, conforme, em hipótese idêntica, decidiu o Pretório Excelso, em reunião plena, ao julgar a representação n.º 164, oferecida por esta Procuradoria Geral, em acórdão unânime de 16 de junho último, de que foi Relator o eminente Ministro Mário Guimarães.

Distrito Federal, 27 de outubro de 1952”.

E’ o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Ribeiro da Costa (Relator) — Decidiu o acórdão recorrido, conforme reza textualmente a respectiva ementa:

“Não era necessário que o Decreto estadual n.º 456, de 22 de janeiro de 1946, do Interventor Federal — criando uma sobretaxa nos legados ou herança, quando os herdeiros ou legatários residirem no estrangeiro — fôsse submetido à aprovação do Presidente da República, nos termos do art. 32 do Decreto-lei n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, o qual é de evidente inconstitucionalidade, não podendo, assim, ser aplicado ao caso em espécie” (fls. 58 v.).

Assim decidindo, o aresto recorrido julgou constitucional o art. 32, XVIII,

do Decreto-lei federal n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, em face do art. 32, I, letra *b* e 181 da Carta de 1937, negando, conseqüentemente, aplicação à lei impugnada.

E' certo, entretanto, que nesse tocante, divergindo da maioria do Tribunal *a quo*, deixou bem evidenciado o illustre relator do acórdão recorrido, na sua declaração de voto que "com referência ao caso em debate — a aplicação da regra cristalizada no art. 32, n.º XVIII, do Decreto-lei n.º 1.202, em nada importaria em se ferir direitos do Estado reconhecidos pela Constituição federal, em matéria de tributação.

O Estado tinha a faculdade (e ainda o tem) de decretar impostos sobre a transmissão da propriedade *causa-mortis*, e isso o Decreto-lei n.º 1.202, reconhecia de maneira clara e terminante (art. 32, letra *b*). Apenas, como o Governo local era exercido por um Interventor, e não existia Poder Legislativo, o Decreto-lei n.º 1.202, que dispunha a respeito da administração dos Estados e Municípios, firmava no art. 32, alínea 7.ª, uma regra, aliás, de alta finalidade, não permitindo que os Interventores pudessem criar ou majorar impostos ou taxas, sem que, antes obtivessem anuência do Presidente da República. E em verdade, nisso não há eiva de inconstitucionalidade. E' de ressaltar-se bem a propósito, que, em decisão unânime e recente (25-6-946), no recurso extraordinário n.º 6.143, a 2.ª turma do Supremo Tribunal Federal teve ocasião de, julgando o recurso, aludir expressamente aos arts. 5.º e 32 do Decreto-lei n.º 1.202 (vide *Arquivo Judiciário*, vol. 80-318 e 322).

Destarte, não é de se vislumbrar no decreto-lei em aprêço, violação ou desrespeito frontal à Carta de 1937".

Contrariando, todavia, esse ponto de vista, primou o aresto local tese inconciliável com a letra expressa do decreto-lei citado e, assim, considerou válido o Decreto estadual n.º 456, de 22 de janeiro de 1940, o qual criou uma taxa adicional sobre herança ou legado, quando residente no estrangeiro o herdeiro ou legatário, — sem que, todavia, como

bem ressalta o parecer da Procuradoria Geral, houvesse sido aprovado pelo Presidente da República, formalidade necessária à sua validade, nos termos do citado art. 32, XVIII, e parágrafo único, do mesmo artigo do Decreto-lei federal n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, então vigente.

Este decreto-lei dispõe, efetivamente, sobre a administração dos Estados e Municípios, e rezam os seus arts. arrolados de violados:

"Art. 5.º Ao Interventor, ao Governador e ao Prefeito, cabe exercer as funções executivas e, em colaboração com o Departamento Administrativo, legislar nas matérias da competência do Estado e dos Municípios, enquanto não se constituírem os respectivos órgãos legislativos.

.....
Art. 32. Terão sua vigência condicionada à aprovação do Presidente da República os decretos-leis que dispuseram, no todo ou em parte, sobre:

.....
VIII — impostos ou taxas de qualquer espécie, desde que se trate de nova tributação ou de majoração.

Parágrafo único. São nulos de pleno direito os atos praticados com infração do disposto neste artigo".

Decidindo, pois, com manifesta infringência desses dispositivos, considerou o aresto recorrido eivado de inconstitucionalidade o Decreto-lei n.º 1.202, pelas restrições impostas à livre faculdade legislativa do Interventor Federal, e, pondo de margem, ainda, aqueles mandamentos legais, teve por viável e exequível o Decreto n.º 456, de 22 de janeiro de 1940, o qual criara a referida taxa adicional sobre herança ou legado, independentemente de aprovação pelo Presidente da República.

A outorga do Decreto n.º 456, constitui, sem dúvida, ato legislativo sobre matéria prévia, a que falta o elemento complementar essencial à sua validade, ou seja, a aprovação pelo Poder Central, sendo, conseqüentemente, nulos de pleno direito, consoante preceitua o citado parágrafo único do Decreto-lei n.º 1.202, de 8 de abril de 1939.

Perce todo relêvo, pela desinfluência que tem no deslinde da controvérsia, em face das considerações expostas, a segunda tese consubstanciada no recurso, acêrca do *quorum* constitucional, a cujo respeito já se pronunciou o Tribunal Pleno em perfeita consonância com o critério adotado pelo aresto local.

Diante do exposto, conhecendo do recurso, dou-lhe provimento para o fim

de reformar o acórdão recorrido e, com êle, a sentença de primeira instância.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: conheceram do recurso e lhe deram provimento, à unanimidade de votos.