

**IMPÔSTO DE VENDAS E CONSIGNAÇÕES — MAJORAÇÃO —
AUTORIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA PARA A COBRANÇA**

— *Havendo a lei orçamentária e a que majorou o tributo entrado em vigor na mesma data, a sua cobrança se tornou legítima.*

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

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Cia. de Cigarros Souza Cruz e outros *versus* Estado do Rio Grande do Sul

Recurso de mandado de segurança n.º 5.421 — Relator: Sr. Ministro

LAFAYETTE DE ANDRADA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso de mandado de segurança n.º 5.421, do Rio Grande do Sul, recorrentes — Cia. de Cigarros Souza Cruz e outros e recorrido — Estado do Rio Grande do Sul:

Acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plena, negar provimento, unânimemente, de acórdão com as notas taquigráficas nos autos.

Custas da lei.

Rio de Janeiro, 25 de junho de 1958.

— *Orosimbo Norato*, Presidente — *Lafayette de Andrada*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Lafayette de Andrada — O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul confirmou, à unanimidade (fls. 92) a sentença seguinte:

“A Companhia de Cigarros Souza Cruz, com sede na Capital Federal e filial nesta Capital, à Rua Dr. Timóteo n.º 448, Barutot, Velloso & Cia. Ltda., sociedade mercantil, com sede na cidade de Rio Grande e filial nesta Capital, à Avenida Júlio de Castilho, 265; Glitz S. A. — Importadora e Comercial, com sede na cidade de Ijuí e filial nesta Capital, à Avenida Farrapos n.º 792, Indústria, Comércio e Navegação Sociedade Vinícola Rio-Grandense Ltda., Sociedade Industrial, com sede nesta Capital, à Praça Senador Flo-

rêncio, n.º 22, 1.º andar; Luís Moschetti S. A. — Indústria e Comércio do Papel, sociedade mercantil, com sede nesta Capital, à Avenida Pará, n.º 1.257, e Motobrás S. A. — Importadora, Comercial e Técnica, sociedade mercantil com sede nesta Capital, à Rua Pantaleão Telles, n.º 950, por seus procuradores impetram um mandado de segurança contra ato manifestamente ilegal do Sr. Diretor-Geral do Tesouro do Estado, conforme razões que expõem.

A Lei estadual n.º 3.027, de 15 de dezembro de 1956, provendo sobre os novos vencimentos dos membros do Poder Judiciário e outros órgãos da judicatura estadual, elevou, em seu art. 4.º, de 3% para 3,65%, a alíquota do impôsto sobre vendas e consignações.

O Sr. Diretor-Geral do Tesouro do Estado, em circular n.º 82, datada de 31 de dezembro de 1956, determinou aos Srs. Exatores Estaduais e Sr. Diretor do Departamento Estadual de Portos, Rios e Canais, e cobrança do impôsto majorado a partir de 1.º de janeiro de 1957, ato que se afigura aos impetrantes nulo, ilegal e arbitrário, ferindo direito dos impetrantes protegido pela Constituição federal de 1946.

Dão os impetrantes como ferido o art. 141, § 34, da Constituição federal, pedindo a suspensão liminar do ato impugnado e a decretação da não legalidade da cobrança, do impôsto majorado, durante o corrente exercício.

Foi concedida a liminar, conforme despacho de fls. 15.

Solicitadas informações à autoridade coatora, elas vieram e foram juntadas aos autos, a fls. 39. Dada vista ao representante do Ministério Público Estadual, o mesmo ofereceu as alegações de fls. 52.

Conclusos os autos, passamos a decidir.

2. Discute-se nestes autos a legalidade da cobrança do tributo majorado, do imposto de vendas e consignações, que pela Lei n.º 3.027, de 15 de dezembro de 1956, foi aumentado de 3% para 3,65%, tendo-se em vista que o orçamento estadual, foi promulgado pela Lei n.º 3.003, de 10 de dezembro de 1956, portanto anteriormente à lei ordinária que majorou o tributo.

Esteando-se no art. 141, § 34, da Constituição federal, argüem os impreterantes de ilegal a majoração.

A Constituição federal no artigo mencionado, e que consta do capítulo das Garantias Individuais, estabelece:

“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”.

O princípio é antigo, tanto que Rubens Gomes de Sousa ensina que o mesmo já figurava no Código de Contabilidade da União (Decreto n.º 4.536, de 28 de janeiro de 1922, art. 27, e no Regulamento Geral da Contabilidade Pública, Decreto n.º 15.783, de 8 de janeiro de 1922, art. 133).

“Isso significa, continua o autor citado, que se um tributo foi criado ou majorado por lei durante um exercício, depois de aprovado o respectivo orçamento, tal tributo não poderá ser cobrado (integralmente ou na parte majorada) nesse mesmo exercício, por falta de autorização orçamentária: somente poderá ser cobrado no exercício subsequente, isto é, a partir de 1.º de janeiro do ano seguinte (T. J. de São

Paulo, *Revista dos Tribunais* 183-810; 184-187; 188-907; *Revista de Direito Administrativo*, 21-5, STF., *Revista de Direito Administrativo*, 31-68 e 31-100, autor cit. *Compêndio de Legislação Tributária*, pág. 37).

Nem outra é a lição do insigne mestre Aliomar Baleeiro:

“Mantemos acêrca da natureza jurídica, oportunidade e forma da prévia autorização orçamentária, de que trata o art. 141, § 34, da Constituição, quanto escrevemos alhures” (*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*).

“Em resumo, são conclusões lógicas do texto daquele dispositivo e dos institutos nêle consagrados:

a) a autorização orçamentária há-de ser sempre posterior à lei que decreta o tributo ou o majora;

b) a autorização orçamentária, em nossa opinião acorde com a de vários juristas que meditaram e escreveram sobre o assunto, não é meio constitucional e jurídico para pôr-se novamente em vigor lei cujo prazo de vigência já se esgotou, muito embora o Tribunal Federal de Recursos houvesse sustentado a tese oposta com o *placet*, do Supremo Tribunal Federal.

c) o orçamento não pode criar imposto novo ou majorar o já existente por lei em vigor (acórdão unânime do S. T. F.).

d) Não há fórmulas sacramentais para a autorização orçamentária do artigo 141, § 34, que, aliás, já era praticada anteriormente a 1946, de sorte que tanto pode ser dada genérica mas inequivocamente, para todos os tributos das leis tributárias em vigor, quanto com remissão a essa tabela, entender-se-á que a autorização só abrange os tributos ou as leis que forem expressamente mencionados”, (Aliomar Baleeiro, Parecer em 17-4-1957 dado à Prefeitura Municipal de Porto Alegre, nos mandados de segurança contra o imposto de indústrias e profissões).

Essa é a *opinio communis* dos doutrinadores, e que nem por isso é ferida pelo acórdão do S.T.F. transcrito pela autoridade coatora e relatado pelo Ministro Nélson Hungria, (fls. 45, dos autos) eis que aí as leis que majoraram o impôsto foram anteriores á Lei Orçamentária.

A jurisprudência, entretanto, vem se inclinando no sentido de prescindir da autorização orçamentária, quando se tratar de majoração de impostos, sendo nesse sentido o acórdão do Tribunal Federal de Recursos, de 21 de janeiro de 1952, cuja ementa é a seguinte: "O disposto no art. 141, § 34, da Constituição não impede o aumento e respectiva cobrança de tributo já existente e cobrado por força de legislação anterior".

A hipótese versada pelo acórdão, majoração da taxa de educação e saúde, foi assim decidida pelo Sr. Ministro Cunha Vasconcelos:

"... O Tribunal tem tido oportunidade, em várias ocasiões, de estudar a extensão do § 34 do art. 141, da Constituição. Reavivar seu alcance, na inteligência, afigura-se-me desnecessário, demais, entendo que o simples aumento ou majoração de tributo, em geral já previsto nas leis orçamentárias, não infringe a Constituição, porque a lei orçamentária não especifica o *quantum* do tributo a ser pago em cada espécie. A lei simplesmente prevê a receita global. Afigura-se-me que o que a Constituição pretende, ou pretendeu o constituinte com a dupla exigência, foi uma advertência, uma segurança ao contribuinte, advertência, de que êle estará sujeito, no exercício determinado, ao pagamento daquele impôsto — e segurança, de que nenhum impôsto lhe poderá ser exigido sem aquela advertência, isso para que o contribuinte, na movimentação de seus negócios, tenha base certa para o efeito de cálculo dessa mesma movimentação, do giro do seu comércio. Pretender que também a majoração dos tributos já prevista obedeça à dupla exigência, a meu ver, é preten-

der demais, fora do alcance e dos objetivos da Constituição" (Decisão unânime, *Revista de Direito Administrativo*, vol. 30, 203).

Esse, como se vê dos autos, é o ponto de vista da Fazenda do Estado, que consta da Circular n.º 82, junta aos autos, decisão aliás, combatida por Rubens Gomes de Sousa, em recente Parecer, publicado na *Revista de Direito Administrativo*, vol. 46, 453.

O caso dos autos, entretanto, configura hipótese pouco diferente das demais, eis que, segundo mostrou a autoridade coatora, houve tramitação paralela das duas leis, a do Orçamento e a que majorou o impôsto de vendas e consignações.

A previsão orçamentária para 1957, em primeiro lugar, foi feita na base do aumento de 4%, que era a primitiva orientação do Governo: majoração do impôsto de 3 para 4%.

Rejeitada essa base de majoração, foram feitos novos cálculos com a previsão do aumento de impôsto de 3 para 3,50. Posteriormente com o aumento da lei de 3,50 para 3,65, que ocorreu na lei que majorou os vencimentos dos membros do Poder Judiciário, foi feita nova correção no orçamento, dirigindo-se então os cálculos para o aumento do impôsto para 3,65%, sendo o orçamento promulgado nessa base, o que tudo se vê do demonstrativo de fls. 41, que mostra, com clareza, como se processaram os cálculos, e que a majoração do tributo está incluída na lei orçamentária.

Seria o caso de dizer-se então que o orçamento, quando publicado, majorava tributo, sem lei especial. Mas a verdade é que a cobrança do tributo só se tornou efetiva no exercício seguinte, isto é, em 1957, e quando essa cobrança se tornou efetiva a 10 de janeiro. Já havia não só lei majorando o tributo, como também o orçamento já fôra publicado, com a devida antecedência. Lei destinada a vigorar a partir do exercício de 1957, tanto o aumento dos vencimentos da Magistratura como a ma-

joração do impôsto, não pode incidir assim em censura.

O único caso de censura, segundo a lição de Rubens Gomes de Sousa, seria na hipótese do excesso de arrecadação sobre a receita orçada decorrente de majoração tributária não prevista na lei orçamentária, o que, evidentemente, não é o caso dos autos.

Portanto, diante dos cálculos apresentados pela Fazenda do Estado tem-se que convir que, efetivamente, a majoração de 0,65%, da alíquota, está incluída na previsão orçamentária para 1957, e foi feita em virtude de lei especial (Lei n.º 3.027, de 15 de dezembro de 1956).

Segundo Baleeiro, não há “fórmulas sacramentais” para a autorização orçamentária, que tanto pode ser dada genérica, mas, inequivocamente, para todos os tributos; a autorização orçamentária para cobrar a majoração do impôsto de vendas e consignações para 1957, foi dada genericamente, uma vez que a lei orçamentária alinhou as parcelas da Receita, segundo modelo oficial, que já vem de muitos anos, pelo Decreto-lei n.º 2.416, de 17 de julho de 1940.

“No modelo recomendado, escreve o professor Afonso Almíro, a receita deve figurar segundo sua designação própria. Mas não determinou que a discriminação fôsse feita na lei orçamentária.”

Depois de dizer que essa discriminação não foi mandada fazer, principalmente tendo em vista a dificuldade de publicação de todos os índices de legislação tributária, em órgãos oficiais, nos prazos devidos, chegou o autor citado, à conclusão de que “a autorização orçamentária prevista no dispositivo constitucional, só pode ser implícita;... assim é bastante que a legislação reguladora da cobrança dos impostos e taxas seja anterior á data da promulgação da lei orçamentária para que seja dado pleno e cabal cumprimento ao dispositivo constitucional” (Parecer de 18 de abril de 1957, no mandado de segu-

rança sobre o impôsto de indústrias e profissões).

3. O que tudo exposto, não resta dúvida, portanto, de que tramitando no Legislativo ambas as leis, a orçamentária e a que majorou o impôsto de vendas e consignações, foi incluída na lei orçamentária o aumento da alíquota, embora a lei orçamentária fôsse promulgada e publicada antes da lei majoradora do impôsto.

Como lei orçamentária e majoração de impostos só entraram em vigor no exercício financeiro seguinte, isto é, a 1.º de janeiro de 1957, nessa data, em que se tornou exigido o aumento da alíquota, a sua cobrança se tornou legal, dada a genérica autorização orçamentária; por outro lado, é de se admitir com a jurisprudência, que a majoração de impôsto já existente, criado por lei especial e anterior à lei orçamentária, para vigorar em exercício posterior ao em que foi majorado, é perfeitamente legal, embora não prevista a majoração na lei orçamentária.

Outra não é a recente lição de Rubens Gomes de Sousa, quando estuda o entendimento dos dois princípios constitucionais:

“Cumpre, todavia, sublinhar, desde logo, a diferença essencial entre as duas exigências contidas no mesmo dispositivo. A exigência de lei no sentido material e formal refere-se á própria existência do tributo ou de sua majoração: sem lei daquela natureza, o tributo não existe, em seu todo, ou na parte majorada. Ao contrário, a exigência de autorização orçamentária refere-se, apenas, à cobrança do tributo existente; de modo que o tributo poderá existir, desde que instituído ou majorado por lei tributária substantiva, mas ser insusceptível de cobrança em determinado exercício por falta de autorização orçamentária específica” (Parecer citado, em *Revista de Direito Administrativo*, vol. 46, 455).

4. Isto pôsto, e tendo em vista tudo o que foi exposto e o mais que dos autos consta, julgo legal a exigência da

cobrança do impôsto de vendas e consignações, majorado pela Lei n.º 3.027, de 1956, não sendo assim líquido e certo o direito dos impetrantes, nem ilegal a exigência da cobrança do tributo por parte das autoridades fiscais do Estado, denegando, dessa maneira, o mandado de segurança requerido, pagas as custas pelos impetrantes na forma da lei, e tornando sem efeito a liminar concedida.”

A Companhia de Cigarros Souza Cruz e as demais firmas referidas a fôlhas 94, recorrem procurando nova decisão. Entendem ser líquido e certo o direito que defendem, e argumentam: (ler).

Opinou o Procurador-Geral da República:

“A decisão recorrida (fls. 92), tomada por unanimidade de votos, pela 2.ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, confirmou sentença de 1.ª instância (fls. 62v. 67) que denegara mandado de segurança impetrado contra a majoração de impôsto de vendas e consignações estabelecida na Lei n.º 3.027, de 1956, do mesmo Estado.

O recurso ordinário, interposto a fls. 94, não merece provimento, conforme demonstrou o recorrido, Estado do Rio Grande do Sul.

Opino pela rejeição do recurso.”

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Lafayette de Andrada (Relator) — A sentença bem deduziu os fundamentos para indeferir o writ. A meu ver, está certa, porque não há um direito líquido a ser amparado. O impôsto exigido, impôsto de vendas e consignações majorado pela Lei n.º 3.027, de 1956 é legal.

Conclui a sentença:

“O que tudo exposto, não resta dúvida, portanto, de que tramitando no Legislativo ambas as leis, a orçamentária e a que majorou o impôsto de vendas e consignações, foi incluído, na lei orçamentária o aumento da alíquota, embora a lei orçamentária fôsse promulgada e publicada antes da lei majoradora do impôsto.

Como lei orçamentária e majoração de impostos só entraram em vigor no exercício financeiro seguinte, isto é, a 1.º de janeiro de 1957, nessa data, em que se tornou exigido o aumento da alíquota, a sua cobrança se tornou legal, dada a genérica autorização orçamentária; por outro lado, é de se admitir, com a jurisprudência, que a majoração de impôsto já existente, criado por lei especial e anterior à lei orçamentária, para vigorar em exercício posterior ao em que foi majorado, é perfeitamente legal, embora não prevista a majoração na lei orçamentária.”

Estou de acôrdo e por isso nego provimento.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: negaram provimento. Decisão unânime.

Votaram com o Relator (Exmo. Senhor Ministro Lafayette de Andrada), os Exmos. Srs. Ministros Henrique D'Ávila e Afrânio da Costa (substitutos, respectivamente, dos Exmos. Srs. Ministros Néelson Hungria e Rocha Lagoa, que se encontram em exercício no Tribunal Superior Eleitoral), Vilas-Boas, Cândido Mota Filho, Ari Franco, Luís Gallotti e Hahnemann Guimarães.

Presidente o Exmo. Sr. Ministro Orosimbo Nonato.

Não compareceu o Exmo. Sr. Ministro Barros Barreto, que se acha em gôzo de licença para tratamento de saúde.