

O DIREITO E O FÔRO

# A Inconstitucionalidade do Imposto sobre hipotecas

(Petição Inicial)

Exmo Sr. Dr. Juiz de Direito da 3.<sup>a</sup> Vara de Fortaleza

1) — Abílio Viana da Silva Tavares, 2) — Afonso Cavalcante; 3) — Alexandre Cláudio da Costa; 4) — Adriano Deodato de Castro Martins; 5) — Antônio de Matos Porto; 6) — Antônio Nunes Valente; 7) — Antônio do Rego Lima; 8) — Aurino Lopes Martins; 9) — Carlos Jereissati; 10) — Carlos Soares da Silva; — 11) — Dr. Carloto Pergentino Maia; 12) — Demóstenes Brígido; 13) — Elisa Antônio Diogo de Siqueira; 14) — Elisio Aires; 15) — Elpidio Prata Gomes; 16) — Euclides Onofre de Sousa; 17) — Fernando Mota Cavalcante; 18) — Francisco Otávio Filomeno Gomes; 19) — Dr. Francisco Ponte; 20) — Desembargador Gabriel José Cavalcante; 21) — Gladstone Lima Almendra; 22) — Gomes & Co. Ltd.; 23) — Gumercindo Maia Gondim; 24) — Henriqueta Vieira Cavalcante; 25) — Jesus de Cavalcanti; 26) — Dr. João Augusto Bezerra; 27) — Dr. João Hipolito de Azevedo e Sá; 28) — José Carneiro da Silveira; 29) — José Diogo Vital de Siqueira; 30) — José Manassés Ponte; 31) — José Meneleu de Pontes Filho; 32) — José Monteiro Filho; 33) — José Pinto do Carmo; 34) — José Rolim; 35) — José da Silva Cavalcante; 36) — Leda Maria Borges Martins, solteira; 37) — Manuel Marçal Farinha; 38) — Maria Amalia Carneiro, viúva; 39) — Maria C. Viana Rolim, viúva; 40) — Maria de Lourdes Cavalcante, solteira; 41) — Nataniel Carneiro Filho; 42) — P. Machado & Co., comerciantes; 43) — Pedro Rocha; 44) — Petronila Viana, sol-

teira; 45) — Raimunda Iaci Carneiro Monte, solteira: 46) — Raimundo Agostinho Rodrigues; 47) — Salim Jereissati, sirio libanês; 48) — Tiburcio Cavalcante; 49) — Dr. Tomaz Acioli Filho; 50) — Tomaz Marques Dias; 51) — Ventura & Cia., comerciantes e 52) — Dr. Virgílio de Aguiar, médico, todos brasileiros, exceto o n.º 47, proprietários, residentes nesta cidade, por seus advogados infra assinados, Drs. Gustavo da Frota Braga e Fausto Barreira Braga, inscritos na O.A.B. sob ns. respectivamente, 32 e 434, com escritório no Ed. Lopes, Sala 414, Cx. Postal 21 — querem propor a presente ação de rito ordinário contra o Estado do Ceará e a Prefeitura Municipal de Fortaleza, para o fim de, em relação aos pleiteantes, ser anulada a tributação que sob o rótulo ou disfarce de *imposto sôbre indústrias e profissões* incide sôbre *hipotecas*, cancelando-se, em consequência, as imposições fiscais correspectivas, restituindo-se, outrossim, aos suplicantes quaisquer importâncias que, sob êsse título, ou outro semelhante, tenham pago indevidamente às fazendas do Estado e do Município, para o que vêm expor e requerer a V. Excia, o seguinte:

1.º — O Estado e a Prefeitura, de alguns anos a esta parte, vêm abusiva e ilegalmente cobrando determinadas quantias que incidem sôbre empréstimos de dinheiro com garantia hipotecária, disfarçando a ilegal tributação com o rótulo de imposto sôbre indústrias e profissões, insistindo, ainda, no presente exercício, em tal arrecadação;

2.º — A taxação em aprêço foi criada, em moldes aliás diferentes da sua forma atual, pela lei orçamentária n. 1.041, de 2 de Outubro de 1916, que fixou a despesa e orçou a receita para o exercício financeiro de 1917 (Tabela B, n. 74) incidindo, não sôbre o valor das hipotecas, como agora acontece, porém sôbre “OPERAÇÕES BANCÁRIAS”, nos termos seguintes:

“Estabelecimento, armazem, escritório, FIRMA social ou individual que fizerem *transações bancárias*,

como sejam: cobrança de saques, descontos de letras e empréstimos, com ou sem hipoteca, sendo:

Na capital, 1. <sup>a</sup> classe . . . . .	400\$000
2. <sup>a</sup> Classe . . . . .	250\$000
Nas cidades, 1. <sup>a</sup> classe . . . . .	200\$000
2. <sup>a</sup> classe . . . . .	100\$000

3.<sup>o</sup> — O preceito passou a ser repetido sem alteração substancial em várias leis orçamentárias posteriores, como taxaço sobre “*Indústrias e Profissões*” pelo exercício do *comércio bancário*, isto é, sobre “*operações bancárias*”.

Nessa marcha, a lei orçamentária n. 2.781, de 9 de Dezembro de 1929, a última votada pela Assembléia Legislativa no período que precedeu à revolução de 1930, dispôs no n. 61 da Tabela B:

“Estabelecimento, armazem ou escritório... que fizer transações bancárias, como sejam — cobranças de saques, descontos de letras e empréstimos **COM OU SEM HIPOTECA...**”

E em nota:

“Tratando-se de pessoas cujas transações sejam mediante hipoteca, cobrar-se-á: na 1.<sup>a</sup> classe, 1.000\$000; na 2.<sup>a</sup> classe, 600\$000”.

E esclarecendo melhor, na dita NOTA:

“Não incidem nas taxas estabelecidas neste número os que não fazem das transações nele enumeradas **O EXERCÍCIO DE PROFISSÃO HABITUAL**”.

No período revolucionário, época de puro arbitrio governamental, abandona o fisco o critério das **TRANSAÇÕES BANCÁRIAS**” a que sempre se cingira, pelo da “movimentação de

capitais”, sofrendo a redação do preceito alteração substancial para dissimular o seu verdadeiro objetivo, estatuiu-se no n.º 66 da Tabela B, do Decreto orçamentário n.º 431, de 30 de Dezembro de 1931:

“Estabelecimento... que fizer movimentação de capitais sôbre vencimentos, descontos de letras, ou contas de fornecimentos sobre imóveis, com ou sem hipoteca, sobre penhores, e finalmente sobre qualquer operação de capitais que não esteja especialmente tributada nesta Tabela”.

A enumeração, apesar de longamente distendida em espécies várias, distintas, inconfundíveis, visa exclusivamente, diretamente a hipoteca, através do eufemismo despistador:

“CONTAS DE FORNECIMENTO SOBRE IMOVEIS,  
COM OU SEM HIPOTECA”

pois que ninguém conhece essas “contas de fornecimento sobre imóveis”.

Até aqui, o critério para a tributação é o vulto global do capital empregado nas transações bancárias:

“São consideradas de 1ª classe os estabelecimentos cujo capital seja calculado em mais de 300:000\$”.

4.º — O Fisco precisava ir adiante na sua faina dissimulatória, e eis que pela lei orçamentária n.º 31, de 30 de Dezembro de 1935, Tabela B, n.º 44, a tributação assume as características de verdadeiro IMPOSTO PROPORCIONAL, taxando-se CADA ATO na seguinte proporção:

“pagarão o imposto sobre o movimento das operações

realizadas pela média do ultimo trienio, segundo a classificação abaixo:

Até	30:000\$ . . . . .	70\$000
Mais de	30:000\$ até 50:000\$ . . . . .	140\$000
. . . . .		
Mais de	400:000\$ — de cada	
	100:000\$ ou fração . . . . .	270\$ ”

O fisco é incontentável, insaciável: mister seria avançar ainda mais para atingir a plenitude do *criterio proporcional*, meio seguro de duplicar às suas rendas, e esse desiderato veio com o orçamento para 1938, decreto n.º 57, de 31 de Dezembro de 1937, que apareceu no inicio de um novo ciclo ditatorial, estabelecendo novas bases:

“Até	30:000\$ . . . . .	80\$000
Mais de	30:000\$ até 50:000\$ . . . . .	160\$000
Pelo que exceder — por conto de reis,		
ou fração . . . . .		3\$200”

Até 1935 o imposto de indústrias e profissões cabia exclusivamente ao Estado; de então por diante, passa a ser lançado pelo Estado, e arrecadado por aquêle e pela Prefeitura, em partes iguais.

Finalmente, no orçamento estadual vigente, Dec. Lei n.º 1410, de 30 de Novembro de 1945, tab. B, n.º 43, o *criterio proporcional* ainda mais se apura, se possível: abandona-se a discriminação “até 30:000\$ — até Cr\$ 50.000,00” para se estabelecer uma única taxa, puramente *proporcional*:

“Por mil cruzeiros ,ou fração, Cr\$3,20”.

Feito o histórico da lei, ou do imposto, pelas suas sucessi-

vas etapas, chega-se, sem esforço, a uma conclusão irresponsável: a taxaçoão é ilícita, abusiva, ilegal:

a) — Por que os AA. não exercem o comércio bancário em nenhuma das suas modalidades;

b) — Por que o imposto sôbre indústrias e profissões não pode ser proporcional, pena de se desnaturar e perder as suas características, que vêm do Brasil colônia;

c) — Por que referido imposto sôbre hipótecas não foi criado por nenhuma lei, figurando apenas nos orçamentos, que são meros quadros compútísticos da Receita prevista e da Despesa autorizada;

d) — Por que importaria em bi-tributaçoão;

e) — Por que a União já tributa as hipótecas TRIPLE-CEMENTE, e o imposto federal exclui o estadual e o municipal congêneres, fazendo-se a taxaçoão federal:

aa) — Pela lei do sêlo — na base de Cr\$ 5,00 por mil cruzeiros, ou fraçoão, sôbre o valor do contrato — Dec.-Lei n. 4.655, de 3 de Setembro de 1942, Tabela B, n. 49, com as alteraçôes do Dec.-Lei n. 9.409, de 27 de Junho de 1946:

“Empréstimos em geral, garantidos ou a descoberto”.

bb) — Pelo imposto sôbre a renda, Dec.-Lei n. 5.844, de 23 de Setembro de 1943 e modificaçoões posteriores, art. 4, letra *d*);

cc) — Pelo imposto proporcional sôbre hipótecas, dec. n. 21.949, de 12 de Outubro de 1932, cujo art. 1.º assim dispõe:

“Fica criado o imposto sôbre operaçoões hipotecárias feitas pelos bancos, casas bancárias, agências de bancos ou companhias nacionais ou estrangeiras e quaisquer pessoas naturais ou jurídicas”.

E' público e notório que nenhum dos AA. exerce o comér-

cio ou profissão bancária nesta cidade; nenhum dêles mantêm escritório para a invocada movimentação de capitais, expressão vaga e indeterminada que compreenderia, *latu sensu*, qualquer operação de dinheiro, desde a abertura de uma conta de depósito na Caixa Econômica, até a emissão de cheques de pequena importância.

O Decreto n. 14.728, de 16 de Março de 1921, disciplinou as operações “*cambiais e bancárias*” no país, não alcançando em nenhum de seus incisos as transações hipotecárias, estatutando no art. 8.º:

“A realização de empréstimos hipotecários *fica isenta* da fiscalização a que se refere o decreto n. 14.728, de 16 de Março de 1921”.

Segundo o Código Civil, art. 809:

“A lei da hipoteca é civil, e civil a sua jurisdição, ainda que a dívida seja comercial e comerciantes as partes”.

Trilhando o bom caminho, a lei orçamentária reguladora do malfadado imposto, n. 2.781, de 9 de Dezembro de 1929, em nota à Tabela B, n. 61, esclareceu:

“Não incidem nas taxas estabelecidas neste número, os que não fazem das transações nêle enumeradas o **EXERCÍCIO DE PROFISSÃO HABITUAL**”.

CARVALHO DE MENDONÇA, TRATADO DE DIREITO COMERCIAL, volume VI, parte III, § 1.311, explica não ser banqueiro, nem praticar operações bancárias, quem emprega os seus próprios fundos em empréstimos, descontos de títulos, HIPOTECAS, cambiais, etc., dirigindo-se contra o fisco. em nota na página 18, nos seguintes termos:



“Qual o remédio, quando a administração pública se conserva de olhos fechados a êsses ataques contra a fortuna privada?”.

### IMPÔSTO DE INDÚSTRIAS E PROFISSÕES

6.º — O imposto de indústrias e profissões é aquele que recái sôbre as pessoas físicas ou jurídicas que exercem *habitualmente*, qualquer ramo de indústria, comércio, arte ou ofício.

Por isso mesmo é um imposto DIRETO, que obedece a quotas fixas. A sua quota proporcional somente é admissível sobre o valor locativo do prédio onde a profissão é exercida.

A taxaço em debate não recai diretamente sobre aquêles que exercem determinado comércio, porem sobre os que efetuam HIPOTECAS; não se orienta por quotas FIXAS, porem pela incidência proporcional sobre cada conto de reis, ou fração, hoje, mil cruzeiros, ou fração.

Em Minas Gerais, como informa VEIGA FILHO, pretendeu-se estabelecer o imposto de indústrias e profissões baseado no montante anual das transações, abandonando-se a tentativa por inconstitucional. (Veiga Filho, Ciência das Finanças, 3.ª Ed., § 66, nota 1; vide também Amaro Cavalcante, Elementos de Finanças, pág. 244).

A proporcionalidade, como é de evidência palmar, desnatura o tributo e acarreta a sua ilegalidade.

Sob o mesmo disfarce de indústria e profissão, a Câmara de Tieté, S. Paulo, taxou os gêneros que saiam do município; recorreram os comerciantes à justiça e o *veredictum* judiciário fulminou a taxaço como inconstitucional. A ementa da decisão convence de modo irrespondível:

“A característica do imposto... é recair diretamente sobre as indústrias e profissões, taxando-as... Foi com esta fisionomia jurídica que o imposto de indústrias e profissões, na partilha dos impostos, feita pela

Constituição Federal, passou a constituir renda dos Estados.

O imposto municipal que taxa os gêneros que tem de ser exportados, gravando-os *diretamente*... em vez de recair *imediatamente sobre a indústria do exportador* de gêneros... não é de indústrias e profissões, mas sim um impôsto indireto de exportação, jamais podendo ser enquadrado nos moldes do impôsto de indústrias e profissões, e vai de encontro ao sistema tributário criado pelo constituição federal". (Rev. Dir., IX/573).

### IMPÔSTO SEM LEI ANTERIOR QUE O AUTORIZE

7.<sup>o</sup> — Como se verifica do histórico da tributação, esta não se baseia em nenhuma lei anterior; não foi criada por lei ordinária, ou lei especial de impostos, nascendo, ao contrário, das entranhas do orçamento, sem filiação que a legitimasse, quando o princípio dominante é que o imposto tem de assentar em lei anterior, porquanto, na melhor doutrina, o orçamento não é verdadeira lei, porém mero quadro computístico das receitas previstas e das despesas autorizadas para um determinado exercício financeiro, princípio que chegou a ser acolhido pela Constituição democrática de 34, art. 17, n. VII:

“É vedado à União, aos Estados e aos Municípios:  
VII — Cobrar quaisquer tributos sem lei especial que os autorize...”

Não importa que o preceito não tenha sido repetido pelas mesmas palavras, nos diplomas posteriores, bastando considerar como o Estatuto vigente dispõe no art. 141, n. 34:

“Nenhum tributo será exigido, ou aumentado SEM QUE A LEI O AUTORIZE”.

Em regra, as definições de orçamento afastam de sua estrutura as características de LEI, como se pode ver nos melhores tratadistas.

O Ministro Viveiros de CASTRO, em seu “Tratado dos Impostos”, edição de 1910, pág. 5, doutrina:

— Realmente, o orçamento não é uma lei; é um ato de administração, porquanto não estabelece nenhuma regra geral e permanente, e sim assegura singularmente a execução das LEIS PREEXISTENTES. Apesar disto, a votação pelo poder legislativo é um elemento essencial do crédito do Estado”.

E adiante, pág. 6:

“Mas seria erro pensar que toda deliberação do poder legislativo constitui uma lei propriamente dita, ou mais precisamente, que ao aludido poder é vedado praticar atos de administração”.

CARLOS MAXIMILIANO, Comentários à Constituição, 1918, pág. 343:

“...rigorosamente o orçamento não é lei. Quando muito, será lei *sui generis*, de duração prevista, e destinada a fornecer os meios para que as outras sejam cumpridas”.

BIOLCHINI, Codificação da Contabilidade Pública, página 160:

“A lei da Receita não é uma lei de impostos, devendo apenas “indicar, especificadamente, com precisão e clareza, o total das receitas cuja arrecadação autoriza (Reg. Câmara, art. 222, § 7, g). Os impostos devem.

pelo contrário, CONSTITUIR OBJETO DE LEI ORDINÁRIA PERMANENTE”.

“Há mesmo uma escola de autores alemães que considera a lei de orçamento uma simples disciplina imposta à atividade administrativa do Govêrno, uma norma que não diz respeito às relações jurídicas do Estado, com os seus credores e devedores, mas unicamente obriga o govêrno a não proceder senão de conformidade com os intuitos indicados no orçamento e dentro dos limites que lhe forem estabelecidos”.

Para NITTI, *Ciência das Finanças*, pág. 695 da edição francesa:

“O orçamento não encerra regras de direito, não modifica nem cria relação alguma, a não ser indiretamente”.

MORTARA, *Procedura Civile*, I, pág. 112 realça a função da lei, que o orçamento apenas põe em atividade:

“A atividade econômica e financeira do Estado vai buscar suas normas, seus direitos e obrigações exclusivamente nas leis. Ha leis gerais e permanentes que fixam essas normas com os necessários critérios técnicos e jurídicos. Por outro lado, todas essas leis traçam apenas uma atividade potencial do Estado; a sua atividade efetiva ou atual, na esfera economico-financeira, não se pode manifestar senão conformando-se e baseando-se na lei do orçamento... Aquelas leis, ou normas gerais, são as fontes dos direitos e das obrigações; mas, por si, não habilitam ao exercício dos mesmos, que permanecem suspensos enquanto a lei do orçamento não lhes dêr vida e eficácia”.

GASTON JÈZE, no seu tratado de Ciência das Finanças, volume "LE BUDGET" distingue, em direito positivo, quatro sistemas orçamentários principais: *a)* o inglês, adotado pelos Estados Unidos; *b)* o francês; *c)* o italiano, e *d)* o prussiano.

Para êle ,  
"Le budget c'est l'avenir, c'est la route que l'on va suivre".

Estudando a natureza jurídica do orçamento (pág. 49 e seguintes) examina as três teorias:

*a)* — O orçamento é uma verdadeira lei. Segundo o tratadista alemão HAENEL tudo quanto reveste a FORMA de lei, constitui um preceito jurídico. A questão não é de FORMA, porém de CONTEÚDO JURÍDICO. A doutrina não teve nenhum êxito, e na própria Alemanha, LABAND anota que:

"elle a pour pierre angulaire "le dogme de la transubstantiation au moyen de la puissance miraculeuse de la forme de la loi". Or, la difficulté pour ce dogme, c'est de trouver des croyants". (Droit Pub. de l'Empire Allemand, VI, pág. 385).

*b)* — O orçamento ora é uma lei, ora um ato administrativo. DUGUIT nega ao orçamento da despesa as características de lei. No conceito de JÈZE, não está demonstrado que a parte da receita contenha uma REGRA DE DIREITO e a análise jurídica conduz a conclusões absolutamente contrárias a esta teoria.

*c)* — Para a terceira teoria o orçamento nunca constitui uma lei, não havendo necessidade de distinguir entre o da despesa e o da receita. É a teoria dominante, observando JÈZE, pág. 51:

"Cette opinion est admise par la grande majorité

des jurisconsultes des Etats modernes: français, allemands, italiens”.

RENÉ STOURM, “LE BUDGET”, depois de anotar várias definições, recomenda esta, pág. 4: “O orçamento do Estado é um ato que contém a aprovação prévia das receitas e das despesas públicas”.

VICTOR HUGO conceituou-o:

“Le budget, monstre enorme, admirable poisson,  
A qui, de toutes partes, on jette l’hameçon”.

E BARTHÉLEMY:

“Le budget annuel, aspirante sangsue,  
A sucè, dès longtemps, ce que le peuple sue”.

BIOLCHINI observa que

“só abusivamente as leis orçamentárias se convertem em leis de impostos”.

### IMPOSTO PROPORCIONAL

8.º — Demonstrado que se não trata de impôsto de indústrias e profissões, mesmo porque o fisco tributa pelo fato simples e único do contrato de hipoteca, considerando CONTRIBUINTE aquêle que faz uma única operação, embora de valor diminutíssimo (de Cr\$ 1.000,00, por exemplo) é evidente que a taxaço se configura como IMPOSTO PROPORCIONAL.

No Diário Oficial de 12 de Julho de 1946 consta a NOTIFICAÇÃO de vários contribuintes do aludido impôsto, pela qual se verifica que muitos dêles não fizeram mais do que uma única hipoteca, de valôr insignificantíssimo, 1.000, 2.000 cru-

zeiros, etc., percebendo, durante o ano, juros inferiores a 200 ou 300 cruzeiros. Dessa publicação, constam, por exemplo, como contribuintes:

DIDIMO BARBOSA VIEIRA . . . . .	3,30
F. Lorda . . . . .	3,30
Geraldo Neves Oliveira . . . . .	3,30
Viriato Ressurreição . . . . .	3,30

e muitos outros nessa base, na proporção de Cr\$ 3,20 por mil cruzeiros, representando, portanto, uma hipoteca de . . . . . Cr\$ 1.000,00, ou 2.000,00, NO ANO (capital) o que jamais poderia caracterizar o EXERCÍCIO DE UMA PROFISSÃO HABITUAL.

Esse imposto proporcional, porém, pertence à União, que já o arrecada na forma do Dec. n. 21.949, de 12 de Outubro de 1932, citado no § 4.º anterior. Na colisão de tributos, prevalece o decretado pela União, conforme preceituação da constituição federal vigente — art. 21; da de 37, art. 24; da de 34, art. 11.

## BI — TRIBUTAÇÃO

9.º — A União já tributa as hipotecas, como se viu, triplemente — pelo imposto de renda — dec. lei n. 5.844, de 23 de Setembro de 1943, e modificações posteriores, art. 4, letra d); pela lei do selo — na base de Cr\$ 5,00 por Cr\$ 1.000, ou fração, sobre o valôr do contrato — Dec. Lei n. 4.655, de 3 de Setembro de 1942, Tabela B, n. 49, com as alterações do dec. lei n. 9.409, de 27 de Junho de 1946, e, finalmente, pelo imposto proporcional sobre hipotecas, na base estabelecida no dec. n. 21.949, de 12 de Outubro de 1932, citado no § 4 anterior.

Todas as nossas constituições, expressa ou implicitamente, condenam a bi-tributação. A de 34, art. 11:

“E” vedada a bi-tributação, prevalecendo o imposto decretado pela União, quando a competência fôr concorrente”.

A de 37, art. 24:

“E” vedada . . . a bi-tributação, prevalecendo o imposto decretado pela União quando a competência fôr concorrente”.

a de 46, art. 21:

“A União e os Estados poderão decretar outros tributos, além dos que lhes são atribuídos por esta constituição, MAS O IMPOSTO FEDERAL EXCLUIRÁ O ESTADUAL IDÊNTICO”.

A identidade, claro que não há de ser a do nome ou rótulo do imposto, porém a da sua natureza; se assim não fôsse, o disfarce encobriria a eiva de inconstitucionalidade.

### DISFARCE

10.º — A política tributária estabelecendo a partilha de rendas na Constituição, fixou limites rigorosos à competência dos poderes tributantes.

A tendência dos Estados é exorbitar dêsses limites, mediante taxações disfarçadas, com o objetivo de mantê-las, embora forçadamente, dentro dos canones constitucionais. Porisso mesmo, um sem número de vezes os tribunais tem anulado as tentativas dos Estados. A luta contra os impostos inter-estaduais foi longa e porfiada, pois vem do Brasil colonia e nesse designio os Estados recorreram a todos os artifícios, a todas as simulações. Numa das unidades federativas criou-se o imposto de ESTATÍSTICA; anulado pelo Supremo Tribunal, foi substituído



pelo de GIRO COMERCIAL que o Supremo igualmente fulminou pelo acórdão de 10 de Agosto de 1901, in MENDONÇA AZEVEDO, A Constituição Interpretada pelo Supremo Tribunal, n. 20, pág. 14:

“O imposto de giro comercial... contraria o disposto no art. 7 da Constituição... o mencionado impôsto, que sucedeu ao de estatística, fulminado por várias decisões deste Tribunal, como inconstitucional, incorre nessa mesma nulidade.

Tal imposto não pode ser confundido com o de indústrias e profissões, porque recái sôbre o valor dos efeitos comerciais e não sôbre a INDÚSTRIA E PROFISSÃO”. (Vide vários acórdãos no mesmo sentido, na obra citada).

No Ceará ficou célebre o imposto de INCORPORAÇÃO, igualmente anulado pelo judiciário.

O imposto de indústrias e profissões, da competência tributária dos Estados

“recái sôbre a pessoa física ou jurídica que exerce HABITUALMENTE alguma indústria, profissão, arte ou ofício”. (P. Miranda, A Constituição de 1937, pág. 560).

O impôsto em debate não atinge a PESSOA, porém TAXA O ATO, a hipoteca, na proporção de Cr\$ 3,20 por conto de reis ou fração, logo não é impôsto de indústria e profissão.

— RODRIGO OTÁVIO, nos “Elementos de Direito Público e Constitucional” 5.<sup>a</sup> edição, pág. 209, apreciando o furor tributário das unidades federativas, assim se pronuncia:

“Esta questão de tributação de impostos inter-esta-

duais desafiou a imaginativa do fisco dos Estados. Para elidir a proibição constitucional foram engendradas tributações sob as mais fantasiosas denominações. Para pôr côbro a essas tentativas, que, aliás, tem sido repelidas pelo Supremo Tribunal Federal, a nova Constituição procurou, no texto do art. 17, n. IX, definir a proibição de modo mais nítido”.

Menos expressiva não é a linguagem de CARLOS MAXIMILIANO, Comentários à Constituição, 1.<sup>a</sup> edição, pág. 216, e notadamente, § 169, pág. 203/204:

“Sob nenhum pretexto se permitem os impostos interestaduais, muito embora êles se disfarcem sob as denominações de taxas de estatística, de sêlo, etc..

Nem sequer é viável o sofisma consistente em lançar mais alto imposto de licença para comerciar, ou de indústrias e profissões sôbre o indivíduo que vende produtos de outros Estados”.

Além de RODRIGO OTÁVIO, Ministro do Supremo Tribunal, e de CARLOS MAXIMILIANO, também ministro da Suprema Côrte e Ministro de Estado, PONTES DE MIRANDA, Desembargador, publicista e diplomata profliga a política tributária dos Estados, “Constituição de 37”, vol I, pág. 577/578:

“A despeito da clareza, da precisão, da insofismabilidade dos textos de 34, os impostos inter-estaduais continuaram. E’ país em deterioração todo aquêle em que os homens passam acima das leis, em vez de as leis passarem acima dos homens, e todo esfôrço é pouco para salvar o Brasil da onda de desrespeito às leis que a República implantou e que cresce dia a dia. O texto de 37 não podia ser mais enérgico...  
*O estadualismo voraz estremeceu por um momento:*

O Brasil ia ser, como os Estados Unidos, uma só pátria tributariamente. Era preciso fraudar-se a Constituição de 1937. Como, porém, ferir texto tão rijo, como fazer dizerem “*menos*” proposições que disse-ram *tudo e redisseram?* Nenhum meio interpretativo restava que servisse à deslealdade e ao par “régulos estaduais-banqueiros financistas. Nenhum sofisma que pudesse, sem audácia, ser aceito”.

### O SOFISMA DA ENUMERAÇÃO

11.º — A enumeração do orçamento é bastante longa — movimentação de capitais sôbre VENCIMENTOS, descontos de letras, contas de fornecimento sôbre imóveis, com ou sem hipoteca, etc. etc.. Nem sequer se faz uma referência direta à hipoteca, porém a uma imaginária conta de fornecimento sôbre imóveis, “com ou sem hipoteca”, quando o designio do fisco é taxar única e exclusivamente as hipotecas, e principalmente na capital do Estado, o que atenta contra o canon da igualdade de todos perante o imposto.

Indague-se do Fisco qual a outra modalidade tributada, além da HIPÓTECA, e a sua resposta sômente poderia ser a demonstração de que, realmente, só se tributam os contratos hipotecários.

### IN DUBIO CONTRA FISCUM

12.º — As leis de impostos interpretam-se restritivamente, como ensinam os jurisconsultos e proclamam os tribunais.

“Pressupõe-se ter havido o maior cuidado ao redigir as disposições em que se estabelecem impostos ou taxas, designadas, em linguagem clara e precisa,

as pessoas e cousas alvejadas pelo tributo, bem determinados o modo, lugar e tempo do lançamento e da arrecadação, assim como quaisquer outras circunstancias referentes à incidência e à cobrança... Também no campo do direito fiscal se aplica, com as reservas já enunciadas, o brocardo célebre — In dubio pro Reo — ou seu semelhante — In dubio contra Fiscum: na dúvida contra o fisco”. (C. Maximiliano, Hermeneutica, p. 337, § 400).

### DIVISÃO DE RENDAS

13.º — RUI BARBOSA salientou que na Constituinte de 89 a União não teve defensores, a respeito da partilha tributária. Entretanto, o poder central conseguiu ir ampliando gradativamente o seu poder de taxar, ficando os Estados com aquilo que lhes fora expressamente atribuído no estatuto básico.

Na Constituição de 34 a orientação inclina-se para outros rumos. Os encargos maiores estão com a União; correspondentemente, maiores recursos devem ficar à sua disposição; daí o disposto no n.º I, letra e) do art. 6:

Compete, também, privativamente à União:

I) — Decretar impostos:

e) — sobre atos emanados do seu govêrno, negocios da sua economia e *instrumentos de contratos ou ATOS regulados por lei federal*”.

Com a unidade do direito substantivo, os instrumentos de contratos ou ATOS são, na generalidade, regulados por LEI FEDERAL, incidindo, assim, na competência tributária da União.

A respeito de tais INSTRUMENTOS OU ATOS não pode haver COMPETENCIA CONCORRENTE federal e estadual, porem COMPETENCIA EXCLUSIVA E PRIVATIVA DA UNIÃO.

A Constituição de 37 manteve a disposição, art. 20, n.º I,

letra e), não alterada pela de 46, art. 15, n.º VI, que apenas lhe simplificou os termos:

“Compete à União decretar impostos sôbre:

VI — negócios de sua economia, ATOS E INSTRUMENTOS REGULADOS POR LEI FEDERAL”.

A matéria foi bem apreciada em brilhante estudo do MINISTRO CASTRO NUNES, na Rev. Forense, CII/5-12, sob o título “Problemas de Política Tributária” do qual passamos a transladar alguns trêchos:

“Os fiscos estaduais não se confinam nas suas categorias, excedem-nas nos desdobramentos que se permitem. E quando ajuizada a cobrança, operam estrategicamente um recuo, deslocando o assento do imposto para a competência concorrente... O problema resolve-se na declaração de inconstitucionalidade do tributo...

Não foi possível, então, admitir como imposto avulso o tributo criado como privativo, por que previsto na lei federal do selo o imposto proporcional sôbre móveis.

...Via de regra êsse imposto seria da União, por que muito mais ampla do que se supõe é sua competência para tributar os atos da vida civil...

Não seria possível admitir que o legislativo local modificasse normas civis e comerciais pelas quais se governa a operação jurídica pressuposta. Assim não lhe seria lícito ampliar o conceito de mercancia além dos termos pelos quais se define no direito comercial, para exigir o imposto de vendas mercantis em outras hipóteses, nem dilatar além das possibilidades admitidas na lei civil a noção de imóvel para legitimar o imposto de transmissão sôbre vendas de embarcação; nem prescindir da transferência de domínio, nas operações jurídicas tributáveis”.

Passando a estudar os atos regulados por lei federal, chega-se à conclusão de que o ato disciplinado pela lei do sêlo escapa à tributação estadual:

“O âmbito federal ampliou-se no atual texto constitucional (1937), por efeito da disciplinação de matéria até então da órbita estadual.

Já se não fala em sêlo, e muito menos em taxa. Dá-se à União, art. 20, letra e) o poder de

“Decretar impostos sôbre atos emanados do seu govêrno, negócios de sua economia e INSTRUMENTOS ou CONTRATOS REGULADOS POR LEI FEDERAL”.

*“Os negócios jurídicos reservados à taxação estadual são sômente os mencionados na Constituição. E’ a transmissão por morte; é a transmissão de bens imóveis entre vivos; são as vendas e consignações realizadas por comerciantes e produtores. O uso de cada uma dessas cédulas esgota-se para o Estado, mas pode não se esgotar para a União.*

*A competência remanescente para intervir nos fenômenos da circulação da riqueza, seja para fins meramente fiscais, seja para objetivos mais altos da política econômica, é da União”.*

Inspirado nêsse mesmo princípio o Tribunal cearense confirmou sentença do então juiz de Direito da 2.<sup>a</sup> Vara, hoje Des. AVELAR ROCHA, considerando inconstitucional o imposto estadual sôbre transferência de embarcações, que o fisco considerara IMÓVEIS, e, que, dada a natureza de BEM MÓVEL já estavam tributadas pela lei federal do sêlo quando cedidas ou vendidas:

“A faculdade da criação de outros impostos outorgados aos Estados pelo art. 24 da Constituição de 37 sofre restrições, maximé em se tratando de competência concorrente *em que prevalece o impôsto decretado pela União.*

No caso em espécie, em que se trata de transmissão de cousas móveis, nas quais se incluem necessariamente os *navios, o imposto a pagar já estava regulado por lei federal, sob a forma de imposto do sêlo proporcional sôbre os contratos ou documentos sôbre transmissão de propriedade mobiliária.* Nesta conformidade decidiu o Supremo Tribunal Federal em acórdão unanime de 5 de Novembro de 1941, publicado no DIREITO, vol. 12, pág. 262. . . . E' inconstitucional a lei do Estado criando o imposto de transmissão de propriedade inter-vivos, na compra e venda de embarcações. Fort. 17 de Julho de 1946 a) Daniel Lopes, Pres. — LEITE ALBUQUERQUE, Rel. — Pires de Carvalho, Damasceno Fontenele, Virgílio Firmeza, Olívio Câmara, Faustino Albuquerque”.

O Tribunal de S. Paulo julgou inconstitucional o impôsto que sob o rótulo de **INDÚSTRIAS E PROFISSÕES SÔBRE Vendedor de terrenos Loteados** incidia, na realidade, sôbre a própria venda dos terrenos — Rev. Forense, 83/206 — e o Supremo Tribunal Federal, em vários acórdãos, decidiu que:

“Seja qual fôr a denominação com que se pretenda mascará-lo, é inconstitucional o impôsto de exportação que recái sôbre produtos dos outros Estados, em trânsito pelo território do Estado tributante”. (Acórdãos de 19 de Dezembro de 1921, de 9 de Julho de 1915 e 18 de Janeiro de 1919, in REV. DE DIREITO, vols. 68-507; 39-581 e 57-307).

O Tribunal de São Paulo, nessa mesma ordem de idéias, combatendo a simulação do fisco, considerou

“Illegal o imposto lançado pelo município sôbre o açúcar e o álcool fabricado no seu território, *embora o disfarcem sob o título de indústrias e profissões*”. (Acórdãos de 29 de Novembro de 1921 e de 13 de Abril de 1923, REV. FORENSE, volumes 40-454 e 49-399).

Do mesmo Tribunal são as seguintes decisões:

“Imposto — só em virtude de lei pode ser cobrado” — Acórdãos de 5 de Novembro de 1941 e 5 de Outubro de 1912, S. Paulo Judiciário, vol. 30, pág. 241.

“Improcede a cobrança de imposto não autorizado por lei”. (Acórdão de 31 de Outubro de 1913 e de 24 de Maio do mesmo ano, S. Paulo Judiciário, vol. 33, pág. 283; vol. 32-121).

### INCONSTITUCIONALIDADE DO IMPOSTO SÔBRE CESSÃO

A Prefeitura do Distrito Federal criou um imposto sôbre cessão, relativo a imóveis, apartamentos, etc., o qual vem de ser julgado inconstitucional pelas seguintes decisões:

a) — Sentença do Dr. ERASTO DA SILVEIRA FORTES, de 29 de Abril de 1946, DIÁRIO DA JUSTIÇA, de 2 de Maio de 1946, pág. 2630-31;

b) — Idem, do dr. ELMANO MARTINS DA COSTA CRUZ, de 12 de Setembro de 1946, DIÁRIO DA JUSTIÇA, de 16-9-46, pág. 6194-5;

c) — Acórdão da 4.<sup>a</sup> Câmara do Tribunal de Apelação



do Distrito Federal, de 25 de Setembro de 1945, Relator Saboia Lima:

“Ora, tal imposto (de cessão) não cabe na órbita tributária da Fazenda do Distrito Federal, mas na esfera da competência da União, por se tratar de “*contrato* regido por lei federal” e, assim, incidente no imposto proporcional do selo do papel, cobrado atualmente pelo dec.-lei n. 4.655, de 1942”.

### DOIS PARECERES

14.º — O Estado de Minas criou o imposto de “INVERSÃO DE CAPITAL” sobre o qual, por solicitação da ASSOCIAÇÃO COMERCIAL DE JUIZ DE FORA, manifestaram-se os jurisconsultos ASTOLFO REZENDE e MENDES PIMENTEL, concluindo pela sua inconstitucionalidade, por que os atos tributados ESTAVAM DISCIPLINADOS POR LEI FEDERAL, escapando, assim, à competência tributária do Estado, para se incluírem na incidência PRIVATIVA da UNIÃO.

Do PARECER de ASTOLFO REZENDE merecem transcritos alguns trechos:

“Considerando as outras espécies cheguei à conclusão de que se trata de impostos privativos da União federal. Entre os impostos pela Constituição reservados à União, com caráter privativo, no art. 20, estão os devidos sobre “contratos regulados por lei federal”, letra e).

Ora, todos esses contratos sobre que o ato tributário do Estado de Minas faz recair o imposto sobre o nome de “Inversão de Capital”, são contratos e atos regulados por lei federal: os CONTRATOS HIPOTECÁRIOS, os de penhor, de anticrêse, etc. São as-

suntos que escapam, sob todos os aspectos, à competência dos Estados, por conseguinte, não podem ser tributados por estes.

Escapam, por conseguinte, à competência dos Estados, *todos os negócios e contratos regulados por lei federal...* Prevalece-se o Estado, provavelmente, do dispositivo do art. 24, que permite aos Estados criar outros impostos, além dos enumerados, mas o imposto de que se trata choca-se com a proibição constitucional, consistente não só no que já ficou dito, como na repulsa da dupla tributação". (Rev. de Jurisprudência Brasileira, vol. 44-241-7.

O Parecer do Prof. MENDES PIMENTEL chega às mesmas conclusões:

"Invadirá, porém, a competência federal quando recair **SÔBRE CONTRATOS HIPOTECÁRIOS** (Dec. n. 21.949, de 12 de Outubro de 1932); sôbre penhor agrícola (Lei n. 492, de 30 de Agosto de 1937), sôbre contratos com garantia de caução, penhor, anticrese (Lei n. 202, de 2 de Março de 1936, art. 11, tabela A, ns. 4 e 13), etc., etc..)

São todos estes atos jurídicos regulados pela lei federal e sôbre cada um dos quais já recái a imposição fiscal federal.

Si, porém, o imposto é sobre o capital já invertido, êle se não compadece com o **LANÇAMENTO ANUAL**, sôbre o mesmo contribuinte e tendo por objeto a mesma riqueza: a repetição conduzirá a tributação até o **CONFISCO DA MATÉRIA TRIBUTADA**, que deve ser assento do tributo, e não **OBJETO DE EXTORSÃO**". (Rev. de Jurisprudência Brasileira, vol. 44, pág. 245-250).

## PRONUNCIAMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

15.º — Finalmente, a última palavra foi recentemente proferida pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n.º 8.797, da Bahia, justamente sobre a incidência de um imposto estadual sobre hipotecas, mascarado de imposto de indústrias e profissões e julgado INCONSTITUCIONAL pelo Tribunal pleno, que considerou IDENTICAS as imposições estadual e federal, apesar do disfarce. Diz o Acórdão em apreço:

“O imposto de indústrias e profissões consiste no exercício HABITUAL de um ramo de atividade humana, de um mistér, de uma ocupação... Entretanto, na espécie, depois do encargo sobre Agência bancária, outro surgiu sobre o total dos empréstimos, quando a lei federal de 32 já os compreendia. Em última análise, essa tributação do orçamento bahiano veio a recair sobre os rendimentos. Mas, o tributo sobre rendimentos e proventos de qualquer espécie é da exclusiva alçada da União (Carta de 37, art. 20, inciso I, letra c)”.

Depois do voto supra, do Ministro LAUDO DE CAMARGO, assim se pronunciou o Ministro OROZIMBO NONATO:

“O imposto é de renda, e o Estado, *data vênia*, não pode descaracterizá-lo, como se fôsse de indústrias e profissões, que visa apenas a atividade mesma do contribuinte.

Nestes termos, o Estado invadiu a competência da União, adotando um imposto que se equipara ao imposto de renda e, assim, o decreto lei é inconstitucional”. — (Diário da Justiça, Suplemento, 1946, pág. 1926).

Ninguém mais do que o Estado do Ceará percebe a ilegalidade do tributo em questão, tanto que o ilustre Procurador Fiscal, assim se pronunciou no executivo promovido contra um dos AA., o dr. Elpídio Prata Gomes, pendente de julgamento:

“O Estado não cobra imposto de hipoteca, por que na divisão tributária o recolhimento dêsse gravame **COMPETE À UNIÃO**, e a **BI-TRIBUTAÇÃO** é objeto de **VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL** (Constituição de 1937, art. 24)”.

Tirando-se aquêle “NÃO” o período ficaria perfeito, dando-se-lhe o seguinte entendimento:

“O Estado cobra imposto de hipoteca, rotulando-o de **INDÚSTRIAS E PROFISSÕES**, apesar de que o gravame **COMPETE À UNIÃO**, sendo a **BI-TRIBUTAÇÃO OBJETO DE VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL**”.

Procedente, é, pois, a ação sob todos os aspectos, pelo que, citado o Estado do Ceará e a Prefeitura Municipal de Fortaleza na pessoa de seus representantes legais, e seguidos os termos ulteriores, deve ser declarada a inconstitucionalidade, ou ilegalidade da tributação questionada, a qual, no orçamento do Estado para 1947 figura na tabela B, n. 43, na proporção de Cr\$ 3,29 por mil cruzeiros ou fração, anulando-se, em consequência, o impôsto, em relação aos pleiteantes, cancelando-se as imposições fiscais correspectivas, restituindo-se, outrossim, aos suplicantes, quaisquer importâncias que tenham pago **INDEVIDAMENTE**, sob o título de imposto de indústrias e profissões, hipotecas, ou título semelhante, à Fazenda do Estado ou do Município, condenando-se ditas fazendas ao pagamento das custas, juros da mora e mais pronunciações de direito inclusive honorários dos advogados dos AA., na base de 20% sôbre o valor dos

impostos supostamente devidos ou lançados nos livros fiscais das rés, (impostos pagos ou a pagar) o que se justifica pelo ilícito da tributação, não só ilegal, como inconstitucional.

Para comprovação dos pagamentos indevidamente feitos, juntam-se desde já diversos talões do Estado e da Prefeitura, constantes da relação anexa, parte integrante desta petição, protestando-se juntar outros no curso da ação, ao mesmo tempo em que se protesta por todo o gênero de provas, vistórias, exames de livros, testemunhas, etc..

— A ação, dirigida contra o Estado e a Prefeitura por caber a ambos o produto do imposto, na proporção de 50% para cada um (Constituição de 37, art. 23, § 2.º) é encaminhada ao MM. Dr. Juiz de Direito privativo dos Feitos da Fazenda Municipal, não só pela conexão existente, como pela predominância do interesse do Município, visto como a taxação sobre indústrias e profissões, quando legal, passará a ser da competência privativa do Município — Constituição de 46, art. 29, § 3.º. Dá-se à causa, para efeitos fiscais, o valôr de Cr\$.....

Fortaleza, 25 de Janeiro de 1947

A., PP. Deferimento

PP. — *Gustavo da Frota Braga*

PP. — *Fausto Barreira Braga*