

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS DO EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

HERON ARZUA
Advogado em Curitiba.

Espécies de empréstimos compulsórios. Aplicação do regime jurídico-tributário. Particularidade dos empréstimos denominados "excepcionais". Natureza jurídica. Questão da retroatividade do empréstimo do D. L. 1.782/80. A adoção do Decreto-Lei para a criação do empréstimo. Conclusões.

1. Expressiva parcela dos nossos estudiosos de direito tributário vem concluindo re-vestir-se o empréstimo compulsório, instituído pelo Decreto-Lei nº 1.782, de 16 de abril de 1980, para absorção temporária de poder aquisitivo, de natureza tipicamente tributária.

O embasamento da referida ilação se encontra no item II, do § 2º, do art. 21, da Emenda Constitucional nº 1, de 1969, (doravante designada de **Constituição**), *ipsis*:

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 de direito tributário.

Diante de tal norma, impõe-se a afirmação ser o empréstimo compulsório inconstitucional, por violar o princípio da anterioridade (art. 153, § 2º) e, num segundo lance, por atentar contra o ato jurídico perfeito (art. 153, § 3º), à vista de que o Decreto-Lei estabeleceu como pressuposto para a incidência da norma fatos passados e concluídos. (Art. 2º, do D.L. 1.782/80).

É de se ressaltar que, antes mesmo da Reforma Tributária de 1965, ponderável contingente de tributaristas pátrios já sustentava a assimilação do empréstimo compulsório ao tributo. (Alcides Jorge Costa, Amílcar de Araújo Falcão, Aliomar Baleeiro, Alfredo Augusto Becker, Rubens Gomes de Souza, João Mangabeira, e outros).

2. Gostaríamos de fazer, contudo, algumas colocações, constitucionais e teóricas, que podem mudar o enfoque da questão, ciente da advertência de que "quando se quer determinar a natureza jurídica do empréstimo compulsório, o propósito é sobre tal base construir ou identificar o regime jurídico".

3. Primeiramente, o fundamento do D.L. 1.782/80 não é o item II, do § 2º, do art. 21, da Constituição, que cogita, como se viu, de empréstimos compulsórios para casos especiais.

A base maior do citado ato legal é o § 3º, do art. 18, da Carta, dispositivo vindo diretamente do art. 4º, da Emenda Constitucional nº 18, de 1965, (Reforma Tributária), e assim redigido:

§ 3º — Somente a União, nos casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios.

“Casos excepcionais”, alicerce dessa espécie de empréstimo, são aqueles previstos expressamente no Código Tributário Nacional, diploma com eficácia de lei complementar (reconhecida pela comovedora unanimidade da doutrina e jurisprudência) que cuidou da matéria:

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 de poder aquisitivo.

Em efeito, “casos excepcionais”, como gizado na Constituição e no Código Tributário Nacional, são acontecimentos de exceção, verdadeiras situações de emergência e de transitoriedade, que escapam da normalidade dos fatos sociais. Não se compadeceria com a lógica, nem com a sistemática constitucional, tivessem tais eventos excepcionais — guerra, calamidade ou necessidade de absorção de poder aquisitivo — de se enquadrar na regra da anterioridade, ou seja, devesse o Governo esperar o exercício seguinte aos dos eventos, para fins de cobrança do empréstimo compulsório.

Esse entendimento não se alteraria ainda que se reconhecesse no empréstimo compulsório uma variante do gênero tributo. Ter-se-ia no passo um dos “demais casos da Constituição” a que alude o § 29, do art. 153, para excluí-lo da incidência do princípio da anterioridade.

Daí a separação que a Carta de 1969 fez, deliberadamente, entre o que denominaríamos **empréstimos especiais** e **empréstimos excepcionais**.

Aliás, é a partir da Emenda 1/69 que se criou uma segunda espécie de empréstimo compulsório, para os casos ditos **especiais**. E já se tem exemplo de empréstimo dessa jaez: é o instituído pela Lei Complementar nº 13, de 11 de outubro de 1972, em favor das Centrais Elétricas Brasileiras S.A. (Eletrobrás). A essa espécie, que nada tem de **excepcional**, a Lei Maior determinou a observância do regime jurídico-tributário. (Art. 21, § 2º, II).

4. A Constituição tratou, de consequente, em duas normas distintas, de dois tipos de empréstimo compulsório, um para **casos excepcionais**, e outro para **casos especiais**. E somente para estes últimos estatuir a cláusula:

“... aos quais se aplicarão as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais de direito tributário”.

Que pode significar isso? Qual a verdadeira dicção das normas constitucionais?

Para nós, uma conclusão imediata pode ser extraída da interpretação integrada do texto constitucional. É a de que aos casos excepcionais de empréstimo compulsório (art. 18, § 3º, da Constituição, e art. 15, do Cód. Trib. Nac.) não tem cabida os princípios constitucionais relativos aos tributos e às normas tributárias.

E mais ainda: se a Constituição entendeu necessário aplicar o regime tributário aos **empréstimos especiais** é porque não reconheceu na figura do próprio empréstimo compulsório uma modalidade de tributo. Se tributo fora, não haveria nenhuma razão para a existência do mandamento contido no item II, do § 2º, do art. 21.

5. A postura constitucional, portanto, ao revés do que pensam prestigiosos tributaristas brasileiros, reforçaria consideravelmente a decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, consignada na Súmula 418, inobstante ter sido ela tirada sob a égide da Constituição de 1946:

“O empréstimo compulsório não é tributo, e sua arrecadação não está sujeita à exigência constitucional da prévia autorização orçamentária.”

Participaria o empréstimo compulsório da natureza jurídica dos “contratos coativos” ou “contratos forçados”, nos quais normas imperativas de ordem pública restringiram não só a liberdade de contratar (respeitante ao conteúdo dos contratos), mas como atingiram a própria obrigação de contratar, assimilada a simples ato de obediência. (V. “Problemas de Direito Positivo”, San Tiago Dantas, Rev. For., R. J., 1953, págs. 14 a 33).

O direito moderno, como acentuou o Ministro Evandro Lins (voto proferido no R. O. nº 11.252, de 23-3-64, do Paraná), evoluiu em termos contratuais até a supressão total do acordo de vontades. Ocorre quando uma pessoa é forçada a integrar uma relação contratual, assumindo direitos e obrigações. Inúmeros os casos em que a lei, fundada no interesse público, constringe o particular a participar de contratos. (Venda compulsória de café ao Instituto Brasileiro do Café; compra de ações da Petrobrás; depósito compulsório de fundos no Banco Central, pelos bancos particulares; renovação compulsória de contrato de locação, etc.).

Anotando a existência de pelo menos dois tipos de contratos coativos, um cuja conclusão é imposta a uma das partes por expressa determinação legal (v.g., o seguro de responsabilidade civil para circulação de veículos a motor), e outro em que uma pessoa é colocada na relação contratual por virtude da lei, sem que tenha que formular qualquer manifestação de vontade, o eminente jurista enquadra nesta última hipótese o empréstimo compulsório.

Numa palavra, o único elemento comum nos esquemas de empréstimo compulsório e tributo seria o parâmetro da obrigatoriedade. Mas essa única nota — a coerção exercida pelo Estado — não seria suficiente para dar ao empréstimo compulsório, de natureza contratual, o caráter de tributo que é de natureza unilateral. Tratar-se-ia de um contrato de direito público por meio do qual o Estado toma por empréstimo dinheiro das pessoas, as quais estão obrigadas a subscrever uma soma proporcional à sua fortuna ou à sua renda, com garantia de restituição posterior.

A coercitividade, traço que aproxima o empréstimo compulsório do tributo, não teria o condão de desnaturalizar a contratualidade no atual estágio de elaboração do direito das obrigações. Outra particularidade do empréstimo, que a extrema do tributo, seria sua não integração definitiva no patrimônio do Poder Público.

6. Em verdade, parece certo que o direito positivo brasileiro, ante diversas correntes doutrinárias que pretendem explicar a natureza jurídica dos empréstimos compulsórios (misto de imposto e empréstimo; ou requisição em dinheiro; ou contrato forçado; ou tributo), não se filiou abertamente a nenhuma delas.

Não tendo reconhecido o caráter tributário do empréstimo, mandou, dada à presença do elemento comum — a compulsoriedade na exigência da prestação pecuniária, aplicar as normas do tributo a uma de suas espécies, e o regulou na parte do "sistema tributário" da Constituição.

De outro lado, na saberça de que o fato da restituição afasta o empréstimo das notas do tributo, deixou livre das peias tributárias a outra modalidade de empréstimo compulsório — a ós casos excepcionais. Por aí, a justificativa da manifesta ausência do mandamento de sujeição ao regime tributário.

Ao argumento de estar o assunto incluído no capítulo tributário da Constituição, lembraríamos que muitos preceitos dessa ordem se encontram espalhados por todo o texto constitucional e de que a parte propriamente tributária contém disposições que nem ao de longe dizem respeito a tributos. (V. g., a participação dos entes públicos no produto da arrecadação dos impostos).

7. Restaria examinar, na oportunidade, a objeção de que conclusão desse tipo implicaria no reconhecimento de que a Constituição conferira ao Governo, ou ao legislador, ampla liberdade para exigir empréstimos, sem quaisquer sujeições ou limites. É questão relevante posta por **Geraldo Ataliba**. ("Sistema Constitucional Tributário", p. 289).

Quer-nos parecer, com a devida vênia do mestre paulista, que as coisas não se passam assim. A primeira restrição situa-se no âmbito da competência; somente a União pode criar empréstimos compulsórios. Depois, a alocação "casos excepcionais" não é vazia de sentido e conteúdo; ao contrário, ela é limitada, restrita, restritiva. Tanto é que as hipóteses de "empréstimo excepcional", previstas na Lei 5.172/66, reduzem-se a guerra, calami-

dadé pública e absorção temporária do poder aquisitivo. Não se olvida, de igual modo, deverem referidos casos estar definidos em lei complementar, isto é, em lei para cuja aprovação se requer **quorum** qualificado. (Art. 50, da C.F.). Finalmente, para a instituição dos empréstimos compulsórios exige-se manifestação do Congresso Nacional, prévia no caso de lei, ou posterior na hipótese de decreto-lei.

Garantias constitucionais as há, pois; até porque interpretação diferente conduziria à negação do próprio instituto do empréstimo compulsório, resumido, então, a mero tributo federal restituível.

8. Não há, igualmente, necessidade de a lei instituidora do empréstimo ser de feição complementar. Os pressupostos de sua criação é que devem constar de lei desse teor. A sua efetivação se concretiza por via de lei ordinária ou decreto-lei (que é lei sob condição resolutive), este autorizado expressamente no item II, do art. 55, da Constituição.

E é o decreto-lei, pensamos, por seus requisitos de urgência ou interesse público, o instrumento legislativo que mais se compadece com a natureza do "empréstimo excepcional", à vista de seu sinal, de sua marca ínsita, de emergência, transitoriedade e exceção.

9. Corolário de que o empréstimo compulsório exigido para casos excepcionais, não se sujeita às disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário, é a inviabilidade de se querer jungi-lo aos termos do art. 105, do Código Tributário Nacional, que define a aplicação da lei tributária a hipóteses de incidências futuras. Este é o desdobramento normativo, na matéria tributária, do postulado inserido no § 3º, do art. 153, da Constituição.

Em não sendo tributo, não há falar-se em retroatividade jurídica.

Abrimos aqui um parêntese para pôr em relevo a circunstância de que, na própria sistemática do imposto sobre a renda, em virtude de o fato impositivo se considerar ocorrido juridicamente no último dia do ano-base ou no primeiro do exercício financeiro seguinte, também se verifica a chamada "retroatividade econômica", em que fatos já concluídos são apanhados por leis editadas ao final do ano. Nem por isso se acoíma da pecha de ilegitimidade diplomas que tais. Mas, a rigor, afetam atos e negócios já encerrados, a que o Direito, em razão de poder construir suas próprias realidades normativas, outorga plena juridicidade.

O D. L. 1.782-80 apanhou fato passado simplesmente como referência, marca, presunção de capacidade financeira, índice de riqueza patrimonial, para eleger pessoas aptas, na dicção legal, a emprestar para a Fazenda Pública. Tanto que o decreto-lei não se vincula a rendimentos, mas sim a ingressos, o que inclui até as heranças e doações, denotando ter apanhado, como fulcro do empréstimo, situação estritamente patrimonial.

E o Decreto-Lei 1.790, de 9 de julho de 1980, que trouxe a regra da limitação do montante do empréstimo ao máximo de três por cento do valor do patrimônio líquido do mutuante (art. 5º, alteração II), confirma não ser imposto o empréstimo compulsório em exame e, muito menos, imposto sobre a renda.

10. Uma derradeira observação talvez tenha lugar: se o empréstimo compulsório, no direito constitucional brasileiro, tributo fosse — **tributo com promessa de restituição** (no dizer da doutrina), então qual o sentido da atribuição privativa à União de criação de empréstimos compulsórios?

Não há preceito constitucional e nenhum óbice legislativo de patamar menor que vede aos Estados e Municípios instituírem tributos e devolverem, na parte ou todo, o produto da sua arrecadação ao contribuinte. Tal prática, aliás, já se verificou no passado, referentemente ao imposto sobre circulação de mercadorias (ICM), quando os Estados, para fins de incentivo à industrialização, estatuíram regras de devolução de parcela do mencionado imposto.

Em casos excepcionais ou especiais, é evidente que somente a União decretaria empréstimos compulsórios. Mas, no manejo de seus respectivos tributos, Federadas e Municípios poderiam estabelecer verdadeiros empréstimos compulsórios, se caracterizados estes como tributos restituíveis.

É um ponto a mais para a meditação numa matéria, cujo grau de controvérsia é, no mínimo, intenso.

11. Ao depois de todo o exposto, concluímos, numa oração:

1ª) A Emenda Constitucional nº 1, de 1969, contempla duas espécies distintas de empréstimo compulsório: os de natureza excepcional (§ 3º, do art. 18) e os de natureza especial (Item II, do § 2º, do art. 21).

2ª) Aos empréstimos compulsórios ditos "excepcionais", diferentemente daqueles que se subsumem à regra do item II, § 2º, do art. 21, denominados "especiais", não tem cabida a aplicação do regime jurídico-tributário.

3ª) A determinação de sujeição ao regime jurídico-tributário a uma das espécies de empréstimo compulsório, na Constituição, indica que esta não perfilhou a natureza jurídico-tributária dos empréstimos compulsórios. "Não se igualam coisas iguais", reza o brocardo.

4ª) Em decorrência, os empréstimos ditos "excepcionais" estão livres das peias constitucionais tributárias, em particular do princípio da anterioridade. (§ 29 do art. 153).

5ª) Como corolário lógico das afirmativas anteriores, não há também retroatividade jurídica no caso do empréstimo compulsório criado pelo Decreto nº 1.782/80. Tomou-se fato passado simplesmente como referência, como presunção, como índice, de capacidade para emprestar.

6ª) O empréstimo compulsório, em qualquer de suas espécies, deve ser criado em legislação ordinária, obedecidos os casos previamente definidos em lei complementar.

7ª) A Constituição autoriza expressamente o uso do decreto-lei para a criação do empréstimo compulsório (art. 55, II). Não só porque a matéria se encontra na área das finanças públicas, mas, igualmente, porque ele se coaduna com os próprios pressupostos constitucionais do empréstimo compulsório, como espraiados na lei de eficácia complementar. (Lei nº 5.172, de 1966, art. 15).