



1/22

**PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA
APELAÇÃO CÍVEL Nº 91.04.16826-7/PR
APELANTE : UNIÃO FEDERAL
APELADO : MARTINHO DOBIS
ADVS : PÍO CERVO
LUIZ FERNANDO SAFFRAIDER E OUTRO
REMETENTE: JUIZ FEDERAL DA 2ª VARA/PR
RELATOR : JUIZ VLADIMIR FREITAS

E M E N T A

DIREITO TRIBUTÁRIO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE GASOLINA E
ÁLCOOL PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES. CF/69, ARTS. 18, § 5º, 55,
II E 153, § 2º, DL 2.288, DE 23.07.1986, ART. 10 E CTN, ART.
74, V.

É inconstitucional o art. 10, primeira parte, do DL 2.288/86,
que instituiu a cobrança do empréstimo compulsório sobre a
aquisição de gasolina e álcool, no ano de 1986 por ofensa ao
princípio da anualidade e, durante aquele ano e posteriormen-
te, por possuir o mesmo fato gerador do imposto sobre opera-
ções relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elé-
trica e minerais.

A C Ó R D ã O

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima in-
dicadas, decide o Plenário do Tribunal Regional Federal da 4ª Região,
por maioria, reconhecer a inconstitucionalidade da primeira parte do
art. 10, parágrafo único do DL 2.288, de 27 de julho de 1986, na forma
do relatório e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante
do presente julgado.

Porto Alegre, 10 de junho de 1992.

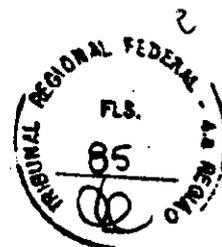
Gauf Presidente
ruv Relator

CERTIFICO que esta é cópia
fiel do documento constante
dos autos do processo n.º
91.04.16826-7. Dou fé.
Porto Alegre, 16 / 7 / 92.

Diretora da Secretaria do Plenário

ACÓRDÃO PUBLICADO NO
D. J. U. DE 15 / 7 / 92

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO



ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA
APELAÇÃO Nº 91.04.16826-7/PR
APELANTE : UNIÃO FEDERAL
APELADO : MARTINHO DOBIS
REMTE : JUÍZO FEDERAL DA 2ª VARA/PR
RELATOR : JUIZ VLADIMIR FREITAS

R E L A T Ó R I O

O EXMO. SR. JUIZ VLADIMIR FREITAS (RELATOR):

Trata-se de ação ordinária de repetição de indébito movida contra a União Federal, em que o autor pretende haver a restituição do valor pago a título de empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis, instituído pelo Decreto-Lei nº 2.288, de 27.06.1986.

Em contestação, a ré argüiu, em preliminar, que as provas da efetivação do empréstimo compulsório reclamado, juntadas pelo autor, são imprestáveis para o fim que se propõem e, no mérito, defende que o referido empréstimo não é um tributo nem está subordinado às normas tributáveis (fls. 44/47).

O MM. Juiz "a quo" julgou procedente a ação e condenou a ré a restituir as importâncias pagas a título de empréstimo compulsório incidente sobre a aquisição de gasolina e álcool, acrescidas de correção monetária a partir do efetivo pagamento, juros de 1% ao mês, contados a partir do trânsito em julgado e honorários advocatícios de 5% sobre o valor da condenação (fls. 56/58).

Inconformada, apelou a União Federal, sustentando, em síntese, que o referido empréstimo compulsório não possui natureza tributária, não ocorre bitributação, bem como não restaram feridos os princípios constitucionais tributários (fls. 60/61).

Contra-arrazoado o apelo (fls. 64), subiram os autos a este Tribunal, onde o Ministério Público opinou pelo improvimento do recurso (fls. 68/75). Levados a julgamento aos 2.4.1992, deliberou a Primeira Turma suscitar, perante o Plenário deste Tribunal, a inconstitucionalidade do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.288, de 27.06.1986 (fls. 79/82).

É o relatório.
Peço pauta.


Juiz Vladimir Freitas
Relator

PODER JUDICIÁRIO
 TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA
 APELAÇÃO CÍVEL Nº 91.04.16826-7/PR
 APELANTE : UNIÃO FEDERAL
 APELADO : MARTINHO DOBIS
 REMTE : JUÍZO FEDERAL DA 2ª VARA/PR
 RELATOR : JUIZ VLADIMIR FREITAS

V O T O

O EXMO. SR. JUIZ VLADIMIR FREITAS (RELATOR):

A ação objetiva a devolução de quantias pagas a título de empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustível, cuja cobrança fez-se em obediência ao Decreto-Lei nº 2.288 de 1986.

Como se decidiu em inúmeros precedentes judiciais, sob a ótica da Carta Magna de 1969, o empréstimo compulsório era mesmo tributo e, assim, sujeitava-se aos princípios constitucionais pertinentes, não sendo cabida a afirmação de que podia ser excepcional. Neste particular cito a lição de José CELSO DE MELLO FILHO em Constituição Federal Anotada, Ed. Saraiva, São Paulo, 1984, quando diz:

"Só a União pode instituir empréstimo compulsório, nos casos especiais e definidos em lei complementar, ao qual se aplicarão as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário (CF, art.21, § 2º, II)".

Portanto, a cobrança no mesmo ano de 1986 feriu o princípio da anualidade, previsto no art. 153, § 2º da Carta Magna de 1969. Não o da legalidade, pois, sabidamente, admitia-se a edição de Decreto-Lei, com base no art. 55, II, para os casos de urgência e interesse público relevante.

Todavia, a questão não se confina ao ano de 1986. Deve ser encarada sob a ótica do "bis in idem". O artigo 10, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 2.288/86, assim dispõe:

"Art. 10 ...

Parágrafo único. O empréstimo compulsório será exigido dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores, bem como dos adquirentes de automóveis de passeio ou utilitários."

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

Já o Imposto Sobre Operações Relativas a Combustíveis, Lubrificantes, Energia Elétrica e Minerais do País está disciplinado no Código Tributário Nacional, art. 74, V, da seguinte forma:

"Art. 74 - O imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País tem como fato gerador:

V - o consumo, assim entendida a venda do produto ao público."

O exame da existência do "bis in idem" passa, necessariamente, pela análise do fato gerador ou hipótese de incidência tributária. GERALDO ATALIBA em obra que leva este título, Ed. Revista dos Tribunais, 3ª ed., 1984, p. 73 define hipótese de incidência como "a descrição legislativa (necessariamente hipotética) de um fato a cuja ocorrência "in concreto" a lei atribui força jurídica de determinar o nascimento da obrigação tributária".

RUY BARBOSA NOGUEIRA em Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, SP, 9ª ed., 1989, p. 146, define fato gerador como "conjunto de pressupostos abstratos descritos na norma de direito material, de cuja concreta realização decorrem os efeitos jurídicos previstos".

Para ALFREDO AUGUSTO BECKER em Teoria Geral do Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1972, p. 238 "na composição da hipótese de incidência, há um fato que desempenha a função de núcleo e, por exclusão, todos os demais fatos exercem a função de elementos adjetivos. Na hipótese de incidência tributária, o núcleo é o fato escolhido para base de cálculo".

Vejamos, assim, qual o fato gerador no imposto único sobre combustíveis e lubrificantes líquidos ou gasosos. Para MANOEL LOURENÇO DOS SANTOS em Direito Tributário, 4ª ed., FGV, p.209 "o aludido imposto tem como fato gerador, de conformidade com a sua própria denominação, a produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de combustíveis líquidos ou gasosos. Trata-se de tributo indireto, gravame que se adiciona ao preço do produto, transferindo-se, de fato, ao consumidor final".

CARLOS ROBERTO DE MIRANDA GOMES e outro em Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1989, p. 200 afirma que "fato gerador é a produção, a importação, a circulação, a distribuição e o consumo de lubrificantes e combustíveis, líquidos ou gasosos".

FÁBIO FANUCCHI em Curso de Direito Tributário

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, vol. II, p.223, registra que constitui fato gerador de tal imposto "a colocação do produto no estabelecimento consumidor ou em local de entrega ao público".

CONTREIRAS DE CARVALHO comentando os tributos que denomina de "imposto único" observa que o Código indica, para cada um, um fato gerador e que "em se tratando de produção, importação e circulação, a definição do fato gerador será a dos impostos, respectivamente, sobre produtos industrializados, importação e circulação de mercadorias".

Pois bem, o exame dos dois dispositivos legais leva à conclusão de que o fato gerador é, realmente, o mesmo. Vale dizer, a venda da gasolina ou álcool aos consumidores. Incide, assim, o "bis in idem" que era vedado pelo art. 18, § 5º da Constituição Federal de 1969.

Sobre o "bis in idem" FABIO LEOPOLDO DE OLIVEIRA em o Direito Constitucional Tributário, Ed. Resenha Universitária, SP, 1982, p.119 doutrina que "significa dupla tributação, por um mesmo tributo, sobre a mesma pessoa (sujeito passivo) e com base na mesma hipótese de incidência (fato gerador). Isto é, o mesmo poder tributante, exigindo dois tributos semelhantes, sobre o mesmo fato".

A questão ora em exame já foi submetida a outros Tribunais Regionais Federais, decidindo-se pela inconstitucionalidade da cobrança do empréstimo compulsório na aquisição de combustível. Assim decidiu o Tribunal Regional Federal da 1ª Região na Apelação Cível nº 92.01.01804-5/DF, Relator Juiz Tourinho Neto, j. em 17.02.1992, cuja ementa a seguir transcrevo:

"TRIBUTÁRIO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE GASOLINA E ÁLCOOL PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES. DEC.-LEI Nº 2.288, DE 23.07.86, ART.10. JUROS MORATÓRIOS. VERBA HONORÁRIA.

1. O Plenário do extinto Tribunal Federal de Recursos declarou a inconstitucionalidade do art. 10 do Dec.-Lei nº 2.288/86, por entender que tal empréstimo é, na verdade, autêntico imposto, e na hipótese, houve invasão de competência tributária dos Estados.

2. Igualmente, o Plenário do egrégio Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE 121336-CE, relator Ministro Sepúlveda Pertence, em 11.10.90, declarou, incidentemente, "a inconstitucionalidade das normas do DL 2.288, de 23.07.86, que dizem respeito exclusivamente ao empréstimo compulsório a aquisição de veículos..."

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

3. Juros moratórios. Os juros moratórios incidem sobre o principal corrigido, - a correção é tão só a atualização do valor da moeda corroído pela inflação. A taxa é de 12% a.a., (CTN art.161, § 1º). Fluem os juros a partir do trânsito em julgado da sentença (CTN, art. 167, parág. único).

4. Verba honorária. Tratando-se de matéria já decidida pelos Tribunais Superiores, quando da propositura da ação, os honorários advocatícios devem ser arbitrados, sem deixar de atentar para a norma prevista no § 4º do art. 20, do CPC, em 5% sobre o valor da condenação.

5. Sentença mantida."

Da mesma forma o Tribunal Regional da 3ª Região na Apelação Cível nº 90.03.32813, Relatora Juíza Eva Regina Turano Duarte da Conceição, D.O.E. de 03.02.92, p. 00261 assim se posicionou:

"TRIBUTÁRIO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS. DL 2288/86, ARTIGO 10. INCONSTITUCIONALIDADE.

1. Tendo em vista que o artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.288/86 foi reconhecido inconstitucional (AMS nº 116.582-DF, PROC. 956.7291, TFR; AMS nº 405-SP, REG. 89.03.01921-0, TRF 3ª Região), em razão do encargo financeiro ter natureza de imposto, subsistem as mesmas razões para ser, também inconstitucional, a sua cobrança sobre o consumo de combustíveis. Resulta daí, que sua exigência foi indevida devendo ser integralmente restituído, não em quotas nem pelo consumo médio, mas pelos valores, efetivamente pagos e recolhidos.

2. Apelação e remessa oficial improvidas."

Aliás, este Tribunal, examinando o Decreto-Lei nº 2.288, de 1986, sob a ótica da compra de veículo, houve por bem consolidar sua jurisprudência na Súmula nº 1, cujo teor é o seguinte:

"É inconstitucional a exigência do empréstimo compulsório instituído pelo art. 10 do Decreto-Lei 2.288, de 1986, na aquisição de veículos de passeio e utilitários."

Os mesmos argumentos usados para chegar-se a tal conclusão, evidentemente, valem para a situação da aquisição de combustível.

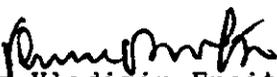
Por derradeiro, observo que nesta fase não tem cabimento discutir-se quem terá direito a repetir o que foi pago ou mesmo como se fará a prova do que foi quitado a tal título. Estes aspectos deverão ser analisados caso por caso,

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

diante das provas dos autos. Aqui se decide, apenas, ser ou não constitucional o art. 10 , primeira parte do DL nº 2.288/86.

Voto, pois, no sentido de reconhecer a inconstitucionalidade da primeira parte do art. 10 , parágrafo único, do Decreto-Lei nº 2.288, de 27 de julho de 1986, que se refere à exigência do empréstimo compulsório dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores.

É como voto.


Juiz Vladimir Freitas
Relator



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA
APELAÇÃO CÍVEL Nº 91.04.16826-7 - PR

V O T O

O EXMO. SR. JUIZ JARDIM DE CAMARGO:

Por ocasião do julgamento da Argüição de Inconstitucionalidade na AMS nº 89.04.15046-9/RS, em que a questão foi apreciada em relação a compra de veículos, ficou assentado pelo Plenário deste Tribunal de que o empréstimo compulsório instituído pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.288/86, tinha a natureza de verdadeiro imposto, criado com base na competência residual da União e sujeito, portanto, aos princípios constitucionais tributários. Esse entendimento foi, também, esposado pelo extinto Tribunal Federal de Recursos (AMS 116.582/DF, Rel. Min. PEDRO ACIOLI - 13-10-88). De igual forma, o STF considerou ser inconstitucional tal cobrança (RE 121.336 - Plenário 11-10-90, Min. SEPULVEDA PERTENCE).

Agora, trazida a questão da inconstitucionalidade desse empréstimo compulsório, mas enfocada no tocante à incidência sobre o consumo de gasolina e álcool, não há qualquer reparo a se fazer em relação ao referido entendimento, que fica reforçado, tendo em vista que no regime constitucional anterior, sobre o consumo de combustível, incidia um só imposto, uma única vez.

Isto posto, acolho a argüição de inconstitucionalidade.

É o voto.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 91.04.16826-7 - PR

=====

(ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE)

RELATOR: JUIZ VLADIKIR FREITAS

V O T O
=====

JUIZ RONALDO PONZI:

Sr. Presidente:

Tenho que a presente arguição de inconstitucionalidade merece ser analisada em uma moldura mais ampla do que aquela em que é apresentada neste Plenário, de molde a permitir uma visualização mais abrangente do tema ora proposto.

De qualquer sorte, começo a analisá-la à luz do exame dos dispositivos constitucionais tidos como afrontados pelo aludido art. 10, parágrafo único, primeira parte, do Decreto-Lei nº 2.288/86.

O primeiro deles, o art. 18, § 5º, da Constituição Federal de 1967, com a redação da Emenda Constitucional nº 1/69, estatui que a União poderá, desde que não tenha base de cálculo ou fato gerador idêntico aos dos previstos na Constituição, instituir outros impostos além dos mencionados

>> rt

91.04.16826-7/PR

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'P' or similar character, located at the bottom right of the page.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

nos arts. 21 e 22 e que não sejam de competência tributária privativa dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

O aludido dispositivo constitucional trata da competência tributária residual pertencente à União Federal e restrita apenas aos impostos; pelo que, penso, não aplicável, ao aludido dispositivo constitucional, a figura do empréstimo compulsório. Na verdade, os empréstimos compulsórios são tributos que não possuem fatos geradores próprios, e que, bem por isso, se apresentam como fatos geradores típicos de impostos, ou mesmo como adicionais de impostos, circunstância absolutamente compatível com a natureza mesma do aludido gravame. Ontologicamente, constituem-se os empréstimos compulsórios em impostos restituíveis. Nesse sentido a manifestação de Sacha Calmon Navarro Coelho (em **Comentários à Constituição de 1988, Sistema Tributário**, Editora Forense) para quem:

"(...) em suas configurações usuais, na visão de nossa experiência histórica, os empréstimos compulsórios são tributos da espécie imposto. A afirmação teórica de que podem tais exações serem taxas ou impostos, dependendo do fato jurígeno escolhido pelo legislador para montar o tributo, é absolutamente verdadeira, mas verdadeira no plano teórico e científico. Os insumos da Sociologia Jurídica têm demonstrado que se afiguram como impostos ou adicionais de impostos, até porque são os feitos que mais lhe convêm".

É preciso que se diga também que o *bis in idem*, figura que aqui pode ser visualizada em face do aludido dis-

>> rt

91.04.16826-7/PR





PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

positivo constitucional e que se caracteriza pela repetição de um mesmo tributo pelo mesmo ente tributante, não é repellido pelo nosso sistema tributário, ainda que tecnicamente possa sofrer alguma restrição. Diferentemente da denominada bitributação ou invasão de competência tributária, que pressupõe, essa sim, a intervenção simultânea de mais de um ente tributante sob o mesmo fato jurígeno e que é afrontosa ao nosso sistema de tributos.

Penso que essas considerações são suficientes para demonstrar que o fato de o empréstimo compulsório haver incidido sobre o consumo de combustíveis e lubrificantes não se caracteriza como violação ao preceito constitucional estatuído pelo § 5º do art. 18, vez que, na espécie, o então Imposto Único sobre Combustíveis e Lubrificantes pertencia à esfera da competência tributária da União Federal, pelo que admissível tal *bis in idem*, figura, aliás, totalmente compatível com o empréstimo compulsório.

Já em relação à outra violação apontada, a do § 2º do art. 153 do Texto Constitucional de 1967, que consagra o princípio da anterioridade tributária, entendo que tal alegação exige algumas reflexões prévias e mais amplas, igualmente úteis ao desate da lide.

Não se pode perder de vista, em primeira plana,

>> rt

91.04.16826-7/PR



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

que o pressuposto indicado pelo famigerado Decreto-Lei nº 2.288/86 para a sua edição foi a existência de uma conjuntura que estava a exigir a absorção temporária de excesso de poder aquisitivo, situação tida como de caráter excepcional pelo art. 15, III, do CTN, de igual sorte que as demais causas justificadoras de tal imposição tributária, a saber: as previstas nos incisos I e II, a especificarem, respectivamente, as hipóteses de guerra externa, doença e calamidade pública, que exigem auxílio federal, impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis. Ora, tais situações, por seu traço de excepcionalidade, não se compatibilizam, no meu sentir, com a observância do princípio da anterioridade, que, no caso, deve ser afastada pelo simples fato de que tais situações emergenciais, quando ocorrentes, exigem imediato acionamento da figura tributária de que se trata, pela absoluta necessidade imediata da incidência tributária, não se podendo postergar a sua exigibilidade para o primeiro dia do exercício subsequente. No caso vertente, não se pode chegar a solução diversa.

Assim, não é possível se acolher como válido o empréstimo compulsório, de caráter emergencial, mas, ao mesmo tempo, protair-se os seus efeitos para o exercício seguinte: ou se aceita **in totum** o empréstimo forçado e se acolhe a sua imediata exigibilidade, com o necessário afastamento do princípio da anterioridade por incompatível, ou se o repele

>> rt

91.04.16826-7/PR

A stylized, handwritten signature or mark, possibly representing the name of the judge or official.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

integralmente, por falta dos pressupostos exigíveis para a sua instituição.

Dessa forma, não vislumbro também a afronta específica ao princípio da anterioridade preconizada no art. 153, § 2º, da Carta de 1967.

Embora não reconheça a inconstitucionalidade do art. 10, parágrafo único, parte inicial, do Decreto-Lei nº 2.288/86, especificamente pela análise isolada de cada um dos dois dispositivos constitucionais trazidos à colação, tenho que o indigitado Decreto-Lei está irremediavelmente contaminado por um vício de inconstitucionalidade maior e mais consistente, representado pela própria violação ao art. 18, § 3º, da Constituição Federal de 1967, com a redação da Emenda Constitucional nº 169, dispositivo esse que se complementa com a regra do art. 15, incisos, do CTN. Justifico esse posicionamento: é que o Decreto-Lei em referência utilizou abusivamente tais dispositivos para criar um gravame com uma finalidade que seria desmentida pelos próprios comandos normativos constantes na legislação de que se trata.

A respeito, firmo meu posicionamento no sentido de ser possível ao Judiciário o exame acerca dos pressupostos constitucionais e admissibilidade dos empréstimos compulsórios em geral e deste, que ora se examina em particular. Va-

>> rt

91.04.16826-7/PR

A handwritten signature in dark ink, appearing to be a stylized 'P' or similar character.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

le dizer: pode e deve o Judiciário fazer um juízo sobre os pressupostos de admissibilidade de tal empréstimo, na medida em que examina a sua constitucionalidade. Esse juízo de admissibilidade se faz mais necessário ao empréstimo, levando-se mais em conta que o motivo ensejador do gravame, ora em exame, conjuntura que exige a absorção temporária do poder aquisitivo, é vago, fluido, genérico e impreciso.

Como bem acentua Sacha Calmon, na obra citada, como o CTN, no art. 15, III, fala em conjuntura que exige a absorção temporária do poder aquisitivo da moeda, deve-se entender que há excesso de moeda em circulação, tornando a espiral inflacionária verdadeiro ciclone. Em algum ponto, será preciso deter o processo. A retirada da moeda de circulação, por força do empréstimo compulsório, provoca a dissipação da espiral. A retração brutal dos compradores faz desabar os preços, provoca recessão e desemprego até que a economia, traumatizada, volte a reanimar-se, paulatinamente, com todos os seus agentes mais cautelosos na fixação dos preços relativos. Nesse contexto, a expressão 'absorção temporária' supõe que a moeda será absorvida durante tempo necessariamente curto. É impensável absorver moeda com a finalidade apresentada, digamos, por três longos anos.

Por outro lado, a absorção deve dar-se ao nível de renda disponível e não sobre renda consumida em bens e ser-

A stylized, handwritten signature or mark, possibly a cursive 'P' or similar character, located at the bottom right of the page.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

viços, porque, nesse caso, será imposto sobre o consumo.

O Decreto-Lei nº 2.288, textualmente, mudando o sentido do art. 15 do CTN, que expressamente invoca, cria um Fundo Nacional de Investimentos, institui o empréstimo compulsório para absorção temporária do poder aquisitivo e dá outras providências. O art. 19 cria o FND, e seu parágrafo veda a aplicação dos recursos em despesas de custeio.

O art. 10, em seu parágrafo único, averba que o compulsório será exigido dos consumidores de gasolina e álcool.

O art. 21 diz que o empréstimo será cobrado juntamente com o preço dos combustíveis. E, no caso dos veículos, com a aquisição.

No particular, o art. 15 do Decreto-Lei nº 2.288, em seu parágrafo, dispõe que os recursos inicialmente ficam sob a tutela do Banco Central, indisponíveis ao Governo, que não poderá dele valer-se para suas necessidades correntes.

Entretanto, o art. 16 logo arremata:

"O empréstimo será devolvido em quotas do FND".

Quer dizer, os recursos serão alocados no Fundo, como de resto determinou o legislador menor posteriormente.

>> rt

91.04.16826-7/PR





PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

Em sendo assim, o excesso de poder aquisitivo não será retirado de circulação, mas, ao contrário, reinjetado na economia sob a forma de investimentos.

Assim como se vê, esse contexto de incongruências está a denotar o total desvio do tributo em mira, relativamente ao pressuposto constitucional invocado para a sua instituição.

Ademais disso, o teratológico Decreto-Lei, seguramente elaborado por economistas de plantão, sem intimidade com as coisas do Direito e, por conseguinte, totalmente iletrados em matéria tributária, afrontou por igual a regra do art. 110 do CTN, na medida em que alterou o conceito de mútuo transplantado do Direito Privado, como empréstimo de coisas fungíveis, de que trata o art. 1.256 do Código Civil, e que pressupõe, para a sua configuração jurídica, a devolução pelo mutuário ao mutuante do que dele recebeu em coisas do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Com efeito, segundo dispõe o art. 110 do CTN, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo ou o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios para de-

A handwritten signature or mark, possibly initials, located at the bottom right of the page.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

finir ou limitar competências tributárias. Ora, no caso vertente, os editores do Decreto-Lei em apreço desfiguraram a feição do empréstimo de coisa fungível, quando estabeleceram a devolução do aludido empréstimo, feito em dinheiro, por cotas do FND, isto é, por papel, transformando os mutuantes, de forma indevida, em investidores compulsórios, visão totalmente distorcida e alheada da fisionomia própria da imposição, que aparece tratada pela Carta Magna como regra sobre competência tributária da União Federal e, por conseguinte, imodificável pelo legislador infraconstitucional.

Cabe pôr em relevo, afinal, que, no caso específico da incidência do empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis, o Decreto-Lei nº 2.288 mostra-se como um verdadeiro "monstrengo" a horrorizar as regras mais primárias e os postulados mais acácianos de Direito Tributário, criando uma verdadeira balbúrdia a ocasionar efeitos tão devastadores como aqueles causados pelos mais violentos abalos sísmicos.

A propósito dispõe o parágrafo único do art. 10:

"O empréstimo compulsório será exigido dos consumidores de gasolina e álcool para veículos automotores."

Já o art. 12 estatui que:

"O empréstimo calculado sobre o consumo



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

de combustível será cobrado junto, com o preço do produto, pelas empresas refinadoras, distribuidoras e varejistas de gasolina e álcool e recolhido pelas refinadoras, no prazo de quinze dias úteis."

O art. 11 dispõe que o valor do empréstimo será equivalente a 28% do valor do consumo de gasolina e álcool.

O art. 16, § 1º, a seu turno, estabelece que o valor do resgate do empréstimo compulsório sobre o consumo de gasolina e álcool será igual ao valor do consumo médio por veículo, verificado no ano do recolhimento, segundo cálculo a ser divulgado pela Secretaria da Receita Federal, acrescido de rendimento equivalente ao das Cadernetas de Poupança.

É de consignar por igual o contido no caput do aludido art. 16, segundo o qual o empréstimo será resgatado no último dia do terceiro ano posterior ao seu recolhimento, efetuando-se o pagamento com cotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento, criado nesse Decreto-Lei. Não há como resolver esse autêntico quebra-cabeças. Em primeiro lugar, é bem de ver que o indigitado Decreto-Lei criou um verdadeiro imposto indireto incidente sobre consumo de combustíveis, em que a refinadora ocupa o papel de contribuinte de direito, obrigada ao recolhimento do gravame, e repercutindo tal encargo através das distribuidoras e dos varejistas até atingir os consumidores, autênticos contribuintes de fato ou econômicos. Mas ao criar esse imposto indireto, ergueu um

A small, stylized handwritten signature or mark in the bottom right corner of the page.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

obstáculo praticamente intransponível para a restituição do indébito aos consumidores, por seu papel de meros contribuintes de fato. É que a regra do art. 166 do CTN, aplicável a todo tributo que comporte, por sua natureza, transferência de encargo financeiro, confere apenas legitimidade ativa para tal postulação ao contribuinte *de jure*, no caso representado pelas refinadoras, e não aos consumidores com contribuintes de fato. É que segundo o citado artigo do CTN somente o contribuinte de direito está habilitado à percepção do tributo pago indevidamente em provando que não transferiu encargo a terceiros, ou que, tendo feito tal repercussão, esteja expressamente autorizado por tais terceiros a se ressarcir perante o fisco, o que, convenhamos, torna-se, no caso, inviável na prática.

Ademais disso, como cogitar-se de devolução de empréstimo por média de consumo a ser auferida por veículos, eis que o empréstimo e a sua devolução pressupõem, por princípio basilar, o conhecimento do *quantum debeatur*? E como comprovar-se tal valor? Por notas fiscais fornecidas pelos postos de abastecimento? Creio que não. Em primeiro lugar, porque tais notas são despidas dos requisitos de idoneidade requeridos para que sirvam de tal prova; em segundo, porque, na verdade, tais notas são apenas representativas do consumo dos combustíveis, e não do empréstimo compulsório, que, autêntico tributo de valor agregado, está embutido no preço

>> rt

91.04.16826-7/PR





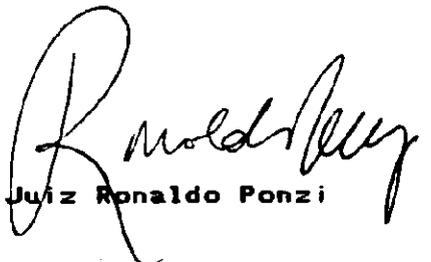
PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

desses combustíveis.

Como compatibilizar-se ainda tal regra de resgate, colocada no § 1º do art. 16, com a regra mais abrangente do próprio caput desse artigo, que prevê a devolução do empréstimo, não em dinheiro, mas em cotas do FND, que, como tal, penso, só poderão ter valor compatível com o patrimônio e a rentabilidade do aludido fundo?

Com essas considerações, acolho a presente arguição de inconstitucionalidade do art. 10, parágrafo único, parte inicial, do Decreto-Lei nº 2.288/86, não pela apontada afronta específica aos art. 18, § 5º, e 153, § 2º, da Constituição de 67, com a redação da Emenda 1/69, mas pela total inconstitucionalidade do referido Decreto, por afronta direta ao próprio art. 18, § 3º, da Carta Magna de 67 e, por extensão, de suas regras complementares, representadas na espécie pelos artigos 15, 3º e 110 do CTN, consignando, afinal, que o acolhimento da presente arguição não implica que a repetição do indébito possa ser deferida sem a satisfação das condições preconizadas pelo aludido art. 166 do CTN.

É o voto


Juiz Ronaldo Ponzi



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APelação CÍVEL Nº 91.04.16826-7/PR
ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE
RELATOR: JUIZ VLADIMIR FREITAS

V O T O

O EXMO SR. JUIZ DÓRIA FURQUIM:

Preliminarmente, tenho de salientar que a questão, ora posta, tem sabor de questão elegante. Isso porque o Pleno, em data de 03.12.89, já havia declarado, formalmente, a inconstitucionalidade do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.288/86, reconhecida e declarada. O que consta da ementa acima, desse item IV, ou seja, uma parte referente às razões por que essa declaração é produzida e que identificam o imposto sobre transação de veículos, e os motivos por que essa transação de veículos seria inconstitucional, não tem o condão de invalidar o alcance da declaração formal de inconstitucionalidade desse mesmo artigo.

Entretanto, lendo o art. 10, veremos que o legislador previu tanto o imposto sobre veículos como o imposto sobre combustíveis.

De forma que, como a parte motivadora da sentença, a sua fundamentação não transita em julgado, nem produz - a não ser para a parte dispositiva - qualquer efeito fora do processo, não vejo razão para discutirmos novamente a constitucionalidade do art. 10 desse diploma legal.

Portanto, parece-me que distinguir os motivos pelos quais o imposto sobre consumo de gasolina e o imposto sobre transação de veículos são inconstitucionais têm sabor de questão elegante, "ad usum delphini", data venia da opinião dos mais doutos. Ora, visto que esse mesmo dispositivo previu ambos os impostos, e declarado o mesmo, inconstitucional formalmente, não pode ser mais repristinado para fim idêntico.

Ressalvado, portanto, esse ponto de vista, que envolve um enfoque de Direito Público Processual Constitucional, e uma vez que a questão aqui aflorada o foi em substância, devo, então, somente em atenção ao estilo deste julgamento, subsidiariamente, dizer que adoto as razões de declaração de inconstitucionalidade expostas pelo Relator, que bem analisou o conteúdo da específica inconstitucionalidade.

Portanto, somente subsidiariamente, porquanto entendo já ter sido declarado inconstitucional o referido imposto, voto com o Relator.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA
APELAÇÃO CÍVEL Nº 91.04.16826-7/PR
RELATOR : JUIZ VLADIMIR FREITAS - PRIMEIRA TURMA
APELANTE : UNIÃO FEDERAL
APELADO : MARTINHO DOBIS

V O T O

Nos autos de ação repetitória de indébito, ajuizada contra a União Federal para obter a restituição de empréstimo compulsório sobre o consumo de gasolina ou álcool para veículos automotores, foi argüida a inconstitucionalidade do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.288/86.

Convém lembrar, de início, que este Plenário já declarou a inconstitucionalidade do precitado dispositivo, relativamente à exigência de empréstimo compulsório dos adquirentes de automóvel de passeio e utilitários (AMS nº 89.04.15046-9/RS), o que deu, posteriormente, ensejo à enunciação da Súmula nº 1 deste Tribunal.

Com efeito, o supramencionado preceito instituiu dois empréstimos compulsórios, nos seguintes termos:

"Art. 10 - É instituído, como medida complementar ao Programa de Estabilização Econômica, estabelecido pelo Decreto-Lei nº 2.284, de 10 de março de 1986, empréstimo compulsório para absorção temporário do excesso de poder aquisitivo.

Parágrafo único - O empréstimo compulsório será exigido dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores, bem como dos adquirentes de automóveis de passeio e utilitários."

Como se vê da transcrição acima, o fundamento de ambos os empréstimos é a conjuntura que exija "absorção temporária do excesso de poder aquisitivo", contemplada no inciso III do art. 15 do CTN como um dos três permissivos para a instituição dessa modalidade de exação.

Embora a excepcionalidade da instituição dos empréstimos compulsórios possibilite a conclusão de que, sob o regime da CF/67 e suas Emendas, a eles não se aplicaria o princípio da anterioridade (art. 153, § 29, EC 8/77), mesmo que indúvidosa sua natureza tributária (art. 18, § 3º e 21, § 2º, inciso II, EC 1/69), e que não haveria óbice para a escolha, pela União Federal, de qualquer tributo que lhe fosse conferido pela discriminação de rendas, como fato gerador para basear a respectiva cobrança, não me parece que a exigência re-

/sm fl. 1



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

ferente aos combustíveis, assim como a relativa às aquisições de veículos, tenha amparo constitucional.

Minha convicção decorre do evidente descompasso entre uma tributação baseada em fator conjuntural e o prolongado período de incidência - superior a três anos (art. 14) - bem como do desvirtuamento representado pelo resgate em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento, criado pelo art. 19 do mesmo Decreto-Lei nº 2.288/86 (art. 16).

Tendo-se em mente a dinâmica das atividades econômicas e financeiras na atualidade, não se pode admitir conjuntura que imponha a constrição da disponibilidade patrimonial dos particulares por mais de três anos, como determinante de absorção meramente temporária do poder aquisitivo. A drenagem das finanças privadas por tão longo prazo leva, inelutavelmente, à sua deterioração e perda. Isso é da experiência de todos quantos, por exemplo, têm o seu dinheiro tomado para ser restituído com atualização monetária apenas formal, eis que referida a índices que não refletem a real perda de valor da moeda.

Essa situação de prejuízo mostra-se ainda mais acentuada se o dinheiro arrecadado ficar permanentemente retido nas burras governamentais, devendo os cidadãos contentarem-se com serem restituídos não em bem da mesma espécie, ou seja, dinheiro, mas apenas em títulos de participação no aludido Fundo, assemelhados a ações de sociedades anônimas, de valor presumivelmente baixo e com desconhecidas possibilidades de negociação e transferência.

Por conseguinte, tenho que o denominado empréstimo compulsório carece de embasamento constitucional, dada sua incompatibilidade com os requisitos de instituição e de resgate estatuidos em lei complementar (CTN, art. 15). Na verdade, a exação não passa de um imposto filiado à competência residual da União (art. 18, § 5º, EC 1/69), este inexigível no exercício de sua instituição por força do princípio da anterioridade e, sobretudo, inconstitucional por ter fato gerador idêntico ao do imposto único sobre a produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos (art. 21, inciso VIII, EC nº 1/69), acarretando bitributação. A circunstância da prevista restituição em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento, que mais desenharia os contornos de uma compra forçada, não desfigura a espécie tributária como imposto, dado evidenciar-se a desvinculação de seu fato gerador relativamente a qualquer atividade estatal específica, referente aos contribuintes (CTN, art. 16).

A propósito da conceituação tributária do empréstimo compulsório, não é excessivo referir, ao fim e ao cabo, que o enunciado da Súmula nº 418 do Egrégio Supremo Tribunal Federal, construído ao tempo da CF/46, antes de sua Emenda nº 18/65, hoje não mais se coaduna com o direito positivo pátrio, e que a distinção entre os chamados empréstimos compulsórios excepcionais e os ditos especiais, tão cara /sm



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

a algumas opiniões, não se sustenta no pensamento comum dos jus-tributaristas.

Em face do exposto, declaro a inconstitucionalidade do art. do Decreto-Lei nº 2.288/86, também em relação ao denominado empréstimo compulsório exigido dos consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores.


JUIZ GILSON DIPP



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

PLENÁRIO 4014/06/92 01
ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA APELAÇÃO 91.04.16826-7-PR
RELATOR : JUIZ VLADIMIR FREITAS

JUIZ OSVALDO ALVAREZ (V O T O)

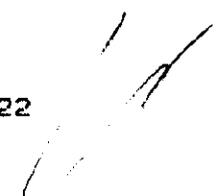
Em face de disposições expressas da nossa atual Carta Magna (art. 148), de todo correto dizer-se que a natureza jurídica do empréstimo compulsório é eminentemente tributária.

Candentes dúvidas surgiram, no entanto, em plena vigência da anterior Constituição Federal, inclusive na distinção entre empréstimo excepcionais (§3º do art. 18 da CF) e especiais (inciso II do § 2º do art. 21), na tentativa de afastar, dos primeiros, a natureza tributária.

Todavia, no que pertine ao art. 10 do Decreto-lei nº 2288, de 27.6.86, e mais diretamente quanto ao empréstimo compulsório sobre veículos, o extinto TFR deixou evidenciado que "disfarçado em empréstimo, trata-se, na realidade, de autêntico imposto", obrigando-se, por isso "à obediência dos princípios constitucionais tributários" (AI na AMS nº 116.582-DF, TFR, Relator Ministro Pedro Acioli).

Em 11.11.90, o egrégio Supremo Tribunal Federal, apreciando o RE 121.336-CE, confirmou a inconstitucionalidade do referido empréstimo, quanto a veículos, sendo Relator o culto Ministro Sepúlveda Pertence.

VOTOS22





PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

PLENÁRIO 4014/06/92 02
ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA APELAÇÃO 91.04.16826-7-PR
RELATOR : JUIZ VLADIMIR FREITAS

Assim, e desde logo, vulnerado o princípio da nulidade, porquanto a cobrança feriu-se no mesmo ano de sua instituição (1986). Seja como for, concordo, de igual sorte, com o eminente Relator quando assinala a exigência flagrante de bitributação com o Imposto Sobre Operações Relativas a Combustíveis (CTN, art. 74, V). Acolho a argüição de inconstitucionalidade.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several sweeping, overlapping strokes.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4.ª REGIÃO

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA
APELAÇÃO CÍVEL Nº 91.04.16826-7/PR

RELATOR : JUIZ VLADIMIR FREITAS

V O T O

Tenho que, em matéria de Direito Tributário, muito mais do que a forma e a denominação, há de se considerar a substância. Tanto isso é verdade, que o artigo 4º do Código Tributário Nacional diz que:

"A natureza jurídica específica do tributo é determinada pela respectiva obrigação, sendo irrelevante para qualificá-lo a denominação e demais características formais adotadas pela lei."

Na verdade, o Decreto-Lei que adotou, sob o título de Empréstimo Compulsório, o percentual sobre o preço dos combustíveis durante a vigência do Plano Cruzado, considerando-o como aumento de preço, não instituiu empréstimo compulsório. Por razões extrajurídicas, deu um aumento de preço, e aumento de preço o governo podia dar.

Por essas razões, rejeito a arguição.

É como voto.

JUIZ PAIM FALCÃO



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 91.04.16826-7-PR
(Arguição de Inconstitucionalidade)
Relator : Sr. Juiz VLADIMIR FREITAS

V O T O

O Sr. Juiz Volkmer de Castilho:

Sr. Presidente:

Sempre defendi que o empréstimo compulsório, tal como estabelecido no texto em exame, era pertinente. Todavia, o Tribunal, no precedente mencionado - AMS nº 89.04.15446 -, ao contrário, entendeu que se tratava de um imposto mascarado.

Penso que, de fato, não há mais como se discutir essa questão, não há mais por que reabrir essa controvérsia.

Supondo, portanto, essa conclusão do Tribunal como correta, acompanho o eminente Relator.

Volkmer de Castilho

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO
CERTIDÃO DE JULGAMENTO



..... Sessão do(as)
P L E N Á R I O
.....

.....
PROCESSO : APELAÇÃO CÍVEL PR 91.04.16826-7
INCIDENTE: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE
PAUTA DE 27/05/92 JULGADO EM 10/06/92
SUSCITANTE DO INCIDENTE: a egrégia PRIMEIRA TURMA
.....

.....
RELATOR: Exmo. Sr. Juiz VLADIMIR FREITAS
PRESIDENTE DA SESSÃO: Exmo. Sr. Juiz CAL GARCIA
PROCURADOR DA REPÚBLICA: Exmo. Sr. Dr. AMIR JOSÉ FINOCCHIARO SARTI
.....

..... AUTUAÇÃO

.....
APELANTE : UNIÃO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL
APELADO : MARTINHO DOBIS
REMETENTE : JUÍZO FEDERAL DA 2ª VARA/PR
.....

..... ADVOGADOS

.....
Dr. Pio Cervo
Dr. Luiz Fernando Saffraider e outro
.....

C E R T I D ã O

CERTIFICO que o egrégio Plenário, ao apreciar o processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"O Tribunal, vencido o Senhor Juiz Paim Falcão, declarou, incidentalmente, a inconstitucionalidade da primeira parte do parágrafo único do artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.288, de 27.06.1986. Votou o Presidente."

Participaram do julgamento os Senhores Juizes VLADIMIR FREITAS (Relator), JARDIM DE CAMARGO (convocado), RONALDO LUIZ PONZI (convocado), HADAD VIANNA (convocado), LUÍZA DIAS CASSALES (convocada), DÓRIA FURQUIM, GILSON LANGARO DIPP, OSVALDO ALVAREZ, PAIM FALCÃO, ARI PARGENDLER, FÁBIO BITTENCOURT DA ROSA, VOLKMER DE CASTILHO, TEORI ALBINO ZAVASCKI E CAL GARCIA (PRESIDENTE).

Porto Alegre, 10 de JUNHO de 1992."

.....

SECRETÁRIA