

MANESCO - ADVOCACIA
TOMBO: 528
CDU:
PHA:
EX: 1 vol 23/1981

revista de direito público

MANESCO,
RAMIRES,
PEREZ,
AZEVEDO
MARQUES
SOCIEDADE DE ADVOGADOS

edição da **RT** EDITORA
REVISTA DOS
TRIBUNAIS

AÇÃO DISTR. LIVROS
R. Tabatinguera, 140-15. and. conj. 1618
Fone: 35-0392
São Paulo - CEP 01020

**EDITORA
REVISTA DOS
TRIBUNAIS**



Redação e administração: Rua Conde do Pinhal, 78
Tels. 37-8689 e 37-9772.

Os colaboradores da RDP gozam de inteira liberdade de opinião,
respondendo pelos conceitos emitidos em trabalhos assinados.

ASSINATURAS

Rua Conde do Pinhal, 78 (Livraria Revista dos Tribunais) —
Tel. 37-8689.

Valores e correspondência devem ser enviados à

**EDITORA
REVISTA DOS
TRIBUNAIS**



ORÇAMENTO PÚBLICO, EM SUA FEIÇÃO POLÍTICA E JURÍDICA

ANTÔNIO DE OLIVEIRA LEITE

Livre-docente da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro — Advogado no Estado da Guanabara

SUMÁRIO: 1, 2 e 3 — O imposto consentido: noção histórica. 4 e 5 — Aspectos políticos — A escolha do objeto da despesa pública. 6 — Equilíbrio entre os interesses nacionais, estaduais e municipais. 7, 8 e 9 — Outros aspectos políticos. 10 — A captação da vontade social predominante. 11 — A medida do imposto. 12 — A capacidade contributiva. 13 — A solidariedade humana. 14 — O dever cívico do cidadão. 15 e 16 — Natureza jurídica do orçamento. 17 — o orçamento é o espelho de toda a vida do Estado. 18 — Caráter prospectivo do orçamento. 19 — A conjugação dos deveres tributários e dos direitos administrativos. 20 — A eficácia do orçamento. 21 — Enfoque do orçamento da União. 22 — O orçamento e a autorização orçamentária dos impostos. 23 — O ensinamento de Pontes de Miranda — A revogação da autorização orçamentária. 24 — Conclusão.

1. Quando se focaliza o orçamento público, surge, na tela de observação do interessado, como primeiro princípio de natureza política, o do imposto consentido, como fruto de reivindicação da coletividade, nascida no cenário tormentoso da Inglaterra, representado na luta de classes sociais, no século XIII. Na Idade Média, os impostos, os poucos existentes, eram cobrados de maneira odiosa, tornando-se um instrumento de abuso do poder governamental exercido contra a plebe inerme. É que, no dizer do bispo de Sens, em resposta a um

apelo formulado pelo cardeal de Richelieu, no sentido de que o clero passasse a contribuir também para os cofres governamentais, ficara esclarecido que “o costume antigo era que o povo contribuisse com os seus bens, a nobreza com o seu sangue, e o clero com suas preces.”¹

2. Antes dessa troca de cartas, já havia surgido, ao tempo do governo do

1. Episódio relatado por Paul Hugon, em sua obra “O Imposto”, Eds. Financieras S/A, Rio, 1945, pág. 65.

príncipe João Sem Terra, no início do século XIII, na Inglaterra, o primeiro indício de uma reação do povo, perante a Coroa, na cobrança dos impostos. Esse príncipe passou a cobrá-los dos nobres também, que, de início, se recusaram ao cumprimento do dever civil, tendo, no entanto, cedido, mais tarde, após alternativas de ação da parte do governo e de reação da parte dos nobres, que são referidas por Arizio de Viana, em seu "O Orçamento Brasileiro", Edições Financieiras S/A, 1950, págs. 43-4, ao histórico do episódio que marcou com sangue a consolidação, no panorama universal, do princípio de que o imposto só é legítimo quando consentido pelo povo.

"Se, a partir da Magna Carta, fora consagrada essa conquista, o povo, no século XVII, teve de enfrentar a reação da Coroa, que tentou anulá-la. A reação traduzia uma tendência da monarquia inglesa ao absolutismo e principiou no reinado de Jacques I. Os reis herdavam sua soberania diretamente de Deus, segundo uma velha concepção. Eram senhores do povo. Sua família era privilegiada. Possuíam, pela graça de Deus, o direito de governar os homens. A vice-regência divina de Jacques I despertou na Inglaterra oposição aberta. O rei estava convicto de que não devia submeter-se às decisões do Parlamento. Se precisasse de recursos para custear as despesas de guerra e outras da Coroa, julgava-se com o direito de instituir os impostos para isso necessários. O povo não se conformou, porém, com essa atitude real. A luta assim começada estendeu-se até o reinado de Carlos I."

As finanças privadas então se confundiam com as finanças públicas. O episódio da condenação de Carlos I ao cadafalso, devido à reação popular, encabeçada pelo armador inglês Hampden, revelou de maneira inequívoca que o povo estava inclinado ao pagamento dos impostos, e que os nobres o acompanhavam nesse sacrifício, desde que, no entanto, o Conselho dos Comuns, um gabinete de orientação do rei, a cujas decisões ele devia obediência, e que viria a se transformar no Parlamento, aprovasse previamente a despesa a ser reali-

zada com o produto do imposto. Era o passo inicial para conseguir o controle da despesa pública, o que se verificou na própria Inglaterra, em fins do século XVIII, na Declaração de Direitos, que faz menção ao controle da despesa pública, já discriminada, então, das finanças particulares do rei. França, Norte-América e outros países seguiram-se à Inglaterra na consolidação dessa reivindicação popular, que viria trazer ao orçamento público uma feição de programa financeiro preestabelecido, discutido e votado com o conhecimento do povo, com vistas a ambas as reivindicações que obtivera, a de consentir no pagamento do imposto, autorizando a receita dele derivada, e a de controlar a despesa pública, evitando abusos da parte do governo.

3. No Brasil, foi no período colonial que o princípio do consentimento do imposto se arraigou na consciência do povo, segundo depoimento de Aliomar Baleeiro, em sua "Uma Introdução à Ciência das Finanças", Ed. Revista Forense, 1971, pág. 403: "Foi através das votações, recriminações e práticas das Câmaras de Vereadores que o Brasil se familiarizou, durante o período colonial, com o princípio do consentimento dos contribuintes para a cobrança de tributos."

4. Mais tarde, isto é, com a revolução comercial, decorrente das descobertas marítimas, com a Revolução Francesa, em fins do século XVIII, e com a revolução industrial, no século XIX, o mundo sofreu grandes transformações, de que resultou a ascensão da burguesia ao poder, com a conquista do sufrágio universal. Ambos os fatos trouxeram, e ainda vêm trazendo, inúmeros reflexos no orçamento público, cujos aspectos políticos, para serem bem analisados, requerem a atenção voltada para essas transformações sociais. Os aspectos políticos decorrentes desses dois fatos estão focalizados, com mestria, por Aliomar Baleeiro, em sua obra didática "Uma Introdução à Ciência das Finanças", Ed. Revista Forense, 1971, págs. 404 e 408. O ilustre tributarista, um dos juristas que com mais perseverança vem se dedicando,

em nosso País, ao estudo da ciência das finanças e do direito tributário, foi parlamentar durante largo período de tempo, em nosso Brasil, e, como tal, teve oportunidade de bem sentir, com intensidade, todos os problemas que surgem entre o elaborador ou preparador da proposta orçamentária, e o seu discutidor e analista, isto é, os integrantes dos diversos partidos políticos, cujas idéias e programas se entrecrocavam, ao sabor das ideologias concorrentes, inspiradoras do texto constitucional.

São os problemas que caracterizam a luta entre o parlamentar, de um lado, cioso de ver vitoriosas suas convicções, e o governo, de outro, colocado na necessidade de por limitações a essas idéias, em benefício da boa marcha da vida do Estado, que se refletem no orçamento público.

5. Esses aspectos políticos do orçamento, conseqüentes à ascensão da burguesia ao poder e do sufrágio universal, podem ser sintetizados, de acordo com o Prof. Baleeiro, nos seguintes ensinamentos.

Através lenta evolução, a burguesia se consolidou no poder, mas viu-se obrigada a partilhá-lo com o proletariado. A penetração das massas nos negócios públicos traz, sempre, a conseqüente vitória política de qualquer classe social sobre as outras, as vencidas, o que acarreta fatalmente inversão no objeto da despesa pública, dependente da escolha daquela necessidade coletiva que será afinal atendida, através do orçamento, à vista da preliminar captação da vontade social predominante, a que nos referiremos ainda linhas adiante. Inicialmente, o parlamentar, humano, mas por vezes frágil na manutenção da boa linha ético-profissional, à vista das aspirações de seu eleitorado, propugna, sem rumo certo, a defesa obstinada do contribuinte, do pobre contribuinte, massacrado por uma dezena de impostos, que lhe escorçam o bolso, retirando-lhe a possibilidade de subsistência razoável e digna. Tempos depois, mais atualmente, a defesa, não já do contribuinte em geral, mas de um determinado objetivo a ser alcançado com a realização da des-

pesa pública, aplicada na educação, na previdência ou assistência social, na saúde, etc., de maneira a atender aos reclamos da mencionada vontade social predominante.

6. Nos países de regime político federativo, como o Brasil, há necessidade ainda de equilibrar os interesses nacionais com os estaduais e, estes últimos, com os municipais, de sorte a garantir o equilíbrio do todo. O princípio da unidade econômica de todo o território nacional garante a realização e a conservação desse equilíbrio, como não-lo ensina o próprio estudo das imunidades tributárias constitucionais e o das isenções de impostos.

“A observação dos debates parlamentares, no Brasil, depois de 1946, — adverte Aliomar Baleeiro, em sua obra “Uma Introdução à Ciência das Finanças”. Ed. Revista Forense, 1971, págs. 406-7 — revelou que os partidos nacionais, quando da votação dos orçamentos, eram impotentes para contenção das aspirações regionais que se compõem entre si por cima das fronteiras partidárias ou ideológicas, a fim de que Estados e Municípios alcancem obras e dotações de peculiar interesse local. Daí as restrições ao poder de emenda, na Constituição de 1967.”

Com efeito, a de 1969 repete a restrição concernente ao poder de emenda (§ 2.º do art. 65, “in verbis”: “Observado, quanto ao projeto de lei orçamentária anual, o disposto nos §§ 1.º, 2.º e 3.º do artigo seguinte, os projetos de lei mencionados neste artigo somente receberão emendas nas comissões do Congresso Nacional”) sendo certo, de outro lado, que a discussão e votação por Comissão Mista do Congresso visou dar um andamento mais rápido à fase de discussão do orçamento público.

7. O Poder Executivo necessita, para aprovação de seu programa de governo, espelhado no orçamento público, de maioria parlamentar, e, para obtê-la, não raras vezes, transige com os desejos ou interesses desta. Surge, então, com a afirmativa, uma das grandes missões que incumbe aos partidos políticos, espe-

cialmente o governamental, o de dar apoio ao que foi antes programado pelo Poder Executivo, com base naquela captação da vontade social predominante, a que nos referiremos linhas adiante, a fim de que saia vencedor o ponto-de-vista governamental, traduzido no orçamento a aprovar. Este, aliás, é um dos argumentos mais aceitáveis da parte de todos aqueles que propugnam a substituição do regime político presidencialista — para o qual a formação do nosso povo está, sem dúvida, mais amoldado, tudo dependendo, em última análise, de o País contar com um bom ou mau presidente — pelo regime parlamentarista.

O parlamentarismo evita aquele individualismo tacanho e mesquinho que, não raras vezes, se insurge através de novas emendas, que só podem partir agora dos membros da Comissão Mista, em nosso regime presidencialista, o que já é uma grande vantagem, moderadora e neutralizadora, quase que totalmente, desse inconveniente, que desvirtua a perspectiva e a articulação do orçamento. Designem-se membros da Comissão Mista homens insensíveis às influências regionais, ou aos interesses mesquinhos, e tal inconveniente estará, sem dúvida, superado.

8. Há outro aspecto político a focalizar. À iniciativa da discussão do orçamento, na órbita federal, assim como a palavra final a seu respeito, sempre esteve entregue, no Brasil, à Câmara dos Deputados, que tem representação proporcional à população de cada Estado-membro, entregando-se a tarefa de moderação das aspirações populares traduzidas no vozerio dos representantes da Câmara dos Deputados, aos membros do Senado, que representam cada Estado, com número certo de representantes, três em cada Estado (§ 1.º do art. 41 de nossa vigente Constituição).

O Senado é o poder de equilíbrio e moderador. Em Brasília, o monumental edifício que representa o Congresso Nacional, constituído de duas enormes colunas, ladeados cada uma por dois pratos, um convexo (ou côncavo), em relação ao outro. O que se abre para

cima, representa a Câmara dos Deputados, que traduz a voz do povo, clamando por reivindicações, no orçamento. O que se fecha para baixo, representa o Senado, como poder moderador e de equilíbrio, que abafa o vozerio da Câmara, procurando dar equilíbrio e moderação às aspirações da coletividade.

Na vigente Constituição de 1969, que repete os dizeres da de 1967, a Comissão Mista discute e vota o projeto de lei orçamentária, isto é, a proposta de orçamento, oriunda do Poder Executivo, conforme se verá a seguir. A Comissão tem parecer conclusivo e final à vista dessa preliminar discussão e votação. Somente se admite um reexame da matéria orçamentária, se houver oposição de um terço de cada uma das duas Casas (não só da Câmara dos Deputados, mas também do Senado Federal) integrantes do Congresso.

Como a Comissão é mista, parece estar sendo atendido o princípio da representação popular nas duas Casas.

9. Registre-se, como aspecto político do orçamento, ainda, a indispensável confiança que um Poder, o Executivo, deve inspirar ao outro, o Legislativo, de maneira que esse último não deixe de aprovar, com ou sem emendas, não importa, a proposta do orçamento.

10. O Poder Executivo, em todos os países civilizados, tem sempre a iniciativa da elaboração do orçamento, importa em dizer, da proposta do orçamento, já que esta antecede, na prática orçamentária, a discussão e votação do que virá a ser, em definitivo, o orçamento público, para determinado exercício financeiro. Sabido que, com o desenvolvimento do Estado, cabe sempre e cada vez mais, uma maior repartição ou distribuição das funções que incumbem a esse órgão executar, o que legitima e justifica a divisão do poder de agir do Estado, em três setores, o Poder Executivo, o Poder Judiciário e o Poder Legislativo, sendo certo que a esse último rotineiramente incumbe a elaboração de todas as leis, é de se indagar por que motivo as Constituições dos Estados mais civilizados colocam, invariavelmente, a iniciativa da elabora-

ção da proposta nas mãos do Poder Executivo. Não foge a essa rotina nossa Constituição, atualmente em vigor, de cujo art. 65 consta a tradicional regra jurídica, assim expressa: "É da competência do Poder Executivo a iniciativa das leis orçamentárias..."

É que o Estado conta, no seio de sua população, com um sem-número de servidores públicos, professores, magistrados, agentes de polícia, funcionários incumbidos de fiscalização, etc., que estão, por força das funções que exercem, freqüentemente em contacto com a coletividade, auscultando os seus anseios, as suas aspirações, o que essa coletividade deseja que o governo torne realidade, a fim de atender a um maior aperfeiçoamento da sociedade que ele comanda, quer dizer, auscultando as necessidades coletivas mais intensas, em um determinado momento da vida do Estado, que precisam ser por ele atendidas, vindo a tornar-se então em necessidades públicas, como tais devendo ser consideradas as necessidades coletivas que o Estado reconheceu de antemão existirem, e precisarem ser atendidas, de preferência a outras, motivo por que, através uma regra jurídica ou através uma série de regras jurídicas, procura dar início de satisfação a elas. Tais servidores ou funcionários atuam na pesquisa do que representa, em certo momento da vida do Estado, a aspiração lídima de uma coletividade, uma certa "idéia de direito", vistas a tal ou qual assunto, atuam, dizíamos, como antenas de captação dos anelos da população, sendo certo, de outro lado, que o próprio Estado procura instituir e manter organismos destinados ao exercício especializado dessa importante função, do que dá prova, entre nós, o IBOPE, criado uns 30 anos após terem os Estados Unidos inaugurado o seu Instituto Gallup.

Assim agindo, está o Estado bem compreendendo o alcance de sua missão, sabido que uma das diferenças entre o campo econômico público, de um lado, e o econômico privado, de outro, quando se põe em cotejo a diferença visceral entre a economia pública e a privada,

é justamente o móvel da ação do particular, de um lado, e do Estado, de outro. O primeiro organiza a empresa, com o intuito de obter lucro, devendo se submeter, para alcançar esse desiderato, ao quadro jurídico vigente no momento em que a empresa tem vida, para poder obter tal lucro. O Estado não visa alcançar nenhum lucro, visa isso sim, atingir o bem comum, o seu cálculo hedonístico há de, necessariamente, girar em torno do atendimento das necessidades coletivas, expressas pelos anseios da população, em determinado momento de sua vida, para se preestabelecer então, vistas a um grupo de necessidades coletivas, reconhecidas como tais, quais dentre elas, ou qual dentre elas, merecerá a preferência do Estado, ao ser atendida, tornando-se então necessidade pública.

Isso é o que explica, de maneira convincente, por que motivo, sendo três os poderes em que se desdobra a capacidade de agir do Estado, é sempre ao Poder Executivo que cabe a iniciativa da elaboração do orçamento público.

11. Consolidado no universo inteiro o princípio do imposto consentido, surge com a Revolução Francesa, a ênfase do imposto como dever cívico a que todo o cidadão deve obediência.

Perdeu, de uma vez por todas, o imposto, assim, seu caráter odioso, e começou-se a compreender que sua finalidade, em última análise, era atender à despesa pública, sendo essa limitada ao que a coletividade desejava, e estivesse dentro da limitação da receita. Todo o cidadão, proclamaram com entusiasmo os revolucionários da França, deve obediência ao dever cívico. E este consiste em contribuir com a parcela que cabe a cada um dentro dos encargos assumidos por qualquer governo ou nação, e fixados e delimitados no orçamento público. Começou-se a pensar em quem pagará, em que medida se pagará, e de que maneira se pagará, o imposto, como o afirmou, em princípios deste século XX, Gastão Jéze, em seu "Curso de Direito Financeiro", págs. 34 e segs.: "A realização do programa político se traduz necessariamente em despesas novas ou

reduções de despesas. Por outro lado, há que achar os meios de pagar as despesas. Então, intervém o problema das receitas, imposto, repartição dos gravames entre os indivíduos. Problema essencialmente político, porque se trata de saber quem pagará, em que medida se pagará, de que maneira se pagará. Aqui aparecem, em primeiro plano, as concepções políticas de justiça social, igualmente verdadeira solidariedade nacional."

12. Então, diante da medida do imposto, voltaram-se inicialmente as atenções, isto é, a partir do século XIX, para o imposto progressivo, observando-se ou determinando-se quem o deveria pagar. Mais tarde, isto é, em fins do século passado, e sobretudo na primeira metade deste século XX, falou-se muito na capacidade contributiva, de cada cidadão, para fazer face ao seu dever cívico, consistente em pagar os impostos que o Estado lhe exige. A capacidade contributiva de cada cidadão é idéa grandiosa, que só pode germinar em intelectos de pensamento elevado. Está, para o intelecto do jurista elaborador da lei tributária, assim como o coração está presente na conduta do homem filantropo. Como idéa, vale tesouros, pode e deve estar inserta, portanto, no programa de realizações de todo e qualquer partido político bem intencionado. Mas, a sua aplicação, quer dizer, a transplantação dessa idéa tão elevada para o campo de atuação do direito positivo tributário está tão cheia de restrições, quando se analisa o problema com o intuito de inseri-la em qualquer estrutura jurídica, tão prenhe de limitações, que a idéa — é a verdade científica, então, por que não proclamá-la? — se reduz a pouco, ou mesmo a nada.

A capacidade contributiva, pode, cientificamente, ser previamente analisada, quando a lei de hierarquia superior consagrar esse princípio como de obediência obrigatória, na feitura de qualquer lei tributária ordinária. Já tivemos, em nosso País (Constituição de 1946), o princípio inserto no texto constitucional, e os resultados foram contraproducentes, de maneira a recomendar, no texto de 1967, e também no de 1969, a

sua omissão. É muito difícil poder afirmar com segurança que o estudo econômico, por mais avançado que esteja, possa bem aquilatar da capacidade contributiva de cada contribuinte, já que o que está em jogo, é essa, e não a capacidade tributária de uma determinada nação, conceito mais facilmente atingível, por aproximação. Toda a ciência social age por aproximação, e, por isso mesmo, o elaborador da lei tributária tratou de construir o conceito de repercussão jurídica, e a figura do "contribuinte de direito", com os quais nada têm a ver os conceitos econômicos de repercussão, ponto de partida sem dúvida, para apreciação da capacidade contributiva de cada um, nem tampouco do contribuinte de fato. Além do mais, vai-se tornando cada vez mais freqüente a substituição, efetuada pelo autor da lei tributária, da pessoa de cuja renda a hipótese de incidência constitui fato signo presuntivo, por uma outra, a qual o Estado coloca na posição de sujeito passivo da obrigação tributária, em virtude de múltiplas circunstâncias, as mais variadas, que o impellem a tanto: o substituto legal tributário.

Erram, por isso, grosseiramente, aqueles que pensam ou estejam pensando que o abandono do conceito ou do princípio da capacidade contributiva, efetuado pelo elaborador da lei tributária, no Brasil, no último decênio, esteja obedecendo às flutuações de um simples e injustificado sentimento ou impulso ocasional de justiça social. Não, o princípio da capacidade contributiva está arrefecendo, e irá arrefecer cada vez mais, no decurso do tempo, em virtude do avanço do direito positivo tributário, que está demonstrando, e o fará cada vez com mais intensidade, que a aplicação desse princípio, é utopia. Importa em dizer, como diretriz como idéa limitadora da medida do imposto, vale muito, mas, como providência efetivamente transposta para o campo do direito positivo tributário nada vale, porque pouco ou nada pode.

13. Já a solidariedade nacional, mencionada por Jêze, esse é princípio que está atuando na época atual, e deve sempre atuar na configuração da obten-

ção da receita, vistas ao estatuído no orçamento, e que irá avassalando todo o campo de atuação do direito tributário. de maneira a tornar o imposto, não mais menos odioso, como ocorreu a partir da Revolução Francesa, mas, isso sim, muito mais humano, porque estará exigindo mais e sempre mais, de quem mais possui, e menos, sempre menos, de quem menos possui, e, portanto, mais se beneficia com a proteção do Estado, traduzida na despesa pública relativa à assistência social, em "lato", latíssimo "senso". Mas, o que é isso, em termos de boa ciência financeira? Cobrar mais de quem mais tem, e menos se socorre da proteção do Estado (despesa pública) e cobrar menos de quem menos tem, e mais se socorre da proteção do Estado? É obediência ao princípio, de ordem financeira, da igualdade geométrica, de acordo com o qual o Estado, tendendo sempre e cada vez mais a um maior aperfeiçoamento, esse se vem a traduzir na aplicação da despesa pública, em tal ou qual setor (educação, saúde, aperfeiçoamento ou melhoria intelectual, etc.), ao invés de outro. Esse princípio financeiro repousa, por sua vez, no princípio filosófico da solidariedade humana. Esta, a solidariedade humana, é o "fundo de quadro", dentro do qual o Estado há de realizar a igualação geométrica, obedecendo fielmente ao princípio da igualdade geométrica.

14. Tendo surgido, com a Revolução Francesa, a ênfase do imposto, como dever cívico, é por isso, na Revolução Francesa, que se deve vislumbrar o embrião da nova concepção de Estado, quando afirma que o imposto, analisado como decorrência de disposição legal aplicável a todo aquele que vier a se encontrar na situação configurada na hipótese de incidência (fato gerador) é um dever cívico, expressão que pode ser substituída por essa outra, "dever jurídico", a que corresponde o direito de o Estado cobrá-lo, a fim de poder efetivar a despesa pública. Apontam, então, com a Revolução Francesa, os dois aspectos que viriam a interessar, de maneira preponderante, no estudo da relação jurídica tributária, após se ter

reconhecido que o imposto é um dever cívico, de cada cidadão, isto é, de cada membro integrante do Estado, a coletividade politicamente organizada, considerado cada membro como parte integrante do Estado, como cidadão, enfim, e não mais como indivíduo, isoladamente encarado, aspecto que interessa não à realização da despesa pública, com a qual se efetiva o direito (administrativo) do cidadão a uma prestação de serviço público, a uma parcela de benefício, no alcance do bem comum, mas sim, e exclusivamente, ao seu dever (jurídico) de pagar o imposto. Assim, o dever de pagar o imposto corresponde, na relação jurídica tributária, ao feixe do "ir", na relação jurídica constitucional ou genética, do Estado, e o direito a uma prestação de serviço corresponde, na relação jurídica administrativa, ao feixe do "vir", na relação genética do Estado. Toda a relação jurídica tributária, é então possível afirmar, com base na moderníssima concepção da embriogenia do Estado, promana de uma anterior relação constitucional (jurídica) do Estado. E essa mesma verdade é que revela, de maneira insofismável, uma íntima relação entre todos os aspectos políticos do orçamento público, de um lado, e os seus aspectos jurídicos, de outro, permitindo afirmar também que a natureza jurídica do orçamento público promana da regra jurídica que o aprova, da regra jurídica que estabelece articulação, conjugação entre as relações jurídicas tributárias, de um lado, e administrativas, de outro, importa em dizer, entre o feixe de "ir" e o feixe de "vir", na relação constitucional do Estado, que se torna então "jurídica", através a prévia aprovação do orçamento.

15. Então, analisada a natureza política do orçamento público, em sua origem e em suas linhas gerais, é possível agora canalizar a atenção para a sua natureza jurídica.

O orçamento público é documento que estabelece articulação entre o feixe de deveres, de um lado, e o feixe de direitos, de outro, que espelham a relação constitucional ou genética do Estado. Essa relação pode ser analisada em mo-

mento anterior àquele em que ela se torna jurídica, e momento posterior ao em que ela ganha juridicização, através, aprovação do orçamento. Este, o documento, o orçamento, pode também ser analisado em momento anterior a sua aprovação, como instrumento de técnica financeira, isto é, a proposta de orçamento, ou, como o declara nossa Constituição, o anteprojeto da lei orçamentária, aquele documento que espelha fielmente os dois feixes de deveres de cada indivíduo, isoladamente considerado, e de direitos, de cada um deles, já na qualidade de membro integrante do Estado, ser social, de existência real, mas distinta da de cada um dos indivíduos que o compõem, e que o mantém em constante ritmo de vida, nos seus atos, e pelos seus atos. E pode ser analisado ou examinado em sua fase posterior à de sua aprovação, como documento que externa ou traduz a receita, de um lado (o feixe do "ir", com destino ao bem comum, na relação genética do Estado) e a despesa (o feixe do "vir"), de outro, através de cuja realização cada indivíduo, considerado já agora como "cidadão", tem o direito de participar de uma parcela do bem comum.

O orçamento, no momento anterior à sua aprovação, é um programa de atuação do Estado, que espelha, em última análise, um fato econômico social, a circunstância do que virá a constituir a receita do Estado, em quantitativo estimado, e do que virá a constituir a despesa, em quantitativo fixado. Esse o fato que constitui a hipótese de incidência ou o fato gerador da regra jurídica que aprova o orçamento público. É o que nos ensina Becker, em sua monumental obra "Teoria Geral do Direito Tributário" (Ed. Saraiva, 1963, São Paulo).

A natureza jurídica do orçamento, pois, reduz-se, assim à análise desses dois momentos, o ante-aprovação, e o pós-aprovação.

16. Compreendamos bem. A afirmativa de Becker é avançada. Mas, nem por isso menos verdadeira ou menos científica. Bem pelo contrário, está cheia de cientificismo. Requer pormenorização, para ser bem compreendida.

A aceitação dessa grande verdade, a de que a natureza jurídica do orçamento público se reduz a análise desses dois momentos, o preliminar da elaboração da proposta ou projeto de orçamento, que é então um documento contábil, um programa de ação do governo, e o conseqüente e posterior, da aprovação pelo Poder competente, dessa proposta, dando à relação constitucional a natureza de relação jurídica, atestando a presença do Estado no mundo jurídico, impõe-se aos espíritos voltados para a verdade científica. Após ter bem compreendido e penetrado a constante evolução que o orçamento vem apresentando, no decorrer dos últimos anos, época de pós-guerra (Segunda Guerra Mundial), em seu aspecto político e econômico, chega-se à conclusão de que não passa ele de um espelho fiel da vida de qualquer nação e Estado, em seus múltiplos aspectos de equilíbrio das classes sociais, equilíbrio entre as unidades componentes do sistema federativo, equilíbrio entre os anseios de um partido político, vistas ao outro, seu antagonista, enfim, condensa uma série de equilíbrios, afora o fundamental equilíbrio entre deveres tributários e os direitos administrativos.

17. Com efeito, "a regra jurídica que aprova o orçamento público — declara Alfredo Augusto Becker, à pág. 211 de sua obra "Teoria Geral do Direito Tributário" (Ed. Saraiva, 1963, São Paulo) — é a regra de direito positivo na qual se concentra o mais intenso grau de positividade; ela é, "a priori", a mais constitucional das regras jurídicas".

Por que a regra jurídica que aprova o orçamento é a que contém, em mais acentuado teor, o grau de positividade? Porque — é a resposta que se impõe — ela disciplina toda a vida do Estado.

Quem tiver olhos para ver e compreender a matéria financeira, isto é, para analisar nas cifras a que se reduz o instrumento preparador do orçamento, o que de dinâmico elas encerram, é capaz de descrever, com grande aproximação da verdade, as preocupações dominantes na população, no momento em que é ele aprovado, e representa assim um instantâneo da realidade da vida do Estado.

É capaz de penetrar no setor da educação e da civilização, o grau de avanço da coletividade a que ele, o orçamento, se dirige. É capaz de afirmar, alto e bom som, quais os problemas que estavam de mais perto solicitando a atenção e o desvelo do governo, e que terão sido atendidos, a par de outros julgados menos importantes. É capaz de vislumbrar quais as necessidades coletivas que mais estavam galvanizando a atenção da população ou coletividade, ou do governo que a comanda, e que terão sido atendidos no orçamento público. É capaz, ainda, de dizer se a coletividade a que ele se dirige está estruturada politicamente em base de democracia, ou, ao contrário, em base de regime de força.

É o que, com outras palavras, diz Gustavo Ingresso, em seu "Diritto Finanziario", 2.^a ed., Nápoles, 1956, págs. 56-7, citado por Becker no mesmo local e obra mencionados, ao reconhecer que a lei orçamentária, isto é, a regra jurídica que aprova o orçamento, é "a mais importante dentre todas as leis de organização: contempla toda a inteira administração do Estado e também a função legislativa e a função jurisdicional; de todas é um instrumento jurídico indispensável: com efeito, ela a todas põe em movimento. Ora, sendo a sua função assim vasta e complexa e fundamental para a vida do Estado, decorre, como razão preliminar e sintetizadora, a conclusão de que o orçamento público não pode ser reduzido às modestas proporções de um plano contábil ou de simples ato administrativo. Em vez disso, ele é o maior produto da função legislativa para os fins do ordenamento jurídico e da atividade funcional do Estado."

Citando ainda Ingresso, Becker ressalta, olhando para regiões bem altas, o aspecto político do orçamento, comprometido o qual, o Estado pode mergulhar em uma séria crise, capaz de lhe por em risco a sua sobrevivência, aludindo ao dever político de aprovar o orçamento.

"A *"legge del bilancio"* ocupa posição tão fundamental no sistema do direito positivo de um Estado, que o dever de

aprovar um orçamento público (não importa se com ou sem alterações) não é um dever jurídico, mas, sim, um dever de natureza essencialmente política, cuja recusa ou desrespeito está *"fuori l'ambito della teoria giuridica"*, desencadeando crise que envolve precisamente *"condizione di esistenza, di conservazione, di funzionamento dello Stato"*.

18. O orçamento, na época atual, tem caráter dinâmico e não estático, por isso mesmo, os tradicionais princípios (unidade, equilíbrio contábil, financeiro, etc.) longe de facultarem o seu aperfeiçoamento, impõem-lhe garrote, dificultando a nobre e já oportuna tarefa de avanço, no sentido de obediência às mais modernas idéias, desde que coerentes com a finalidade a que visa o orçamento, espelhar a vida toda do Estado, dando-lhe impulso no sentido de transpor a barreira decorrente da aplicação de princípios contábeis cabíveis na economia privada, mas totalmente inaceitáveis no âmbito das finanças públicas, que se distinguem das particulares, precisamente por esse objetivo: no campo das finanças públicas há o centro do sistema social, que é o bem comum, a ser atingido continuamente pela relação jurídica constitucional do Estado, integrada pelo feixe de deveres tributários, de um lado, e pelo feixe de direitos administrativos, de outro.

Se os homens se reúnem em torno desse bem comum, de maneira a constituir um Estado, ser social, distinto do dos indivíduos que o integram e estão, com seus atos, continuamente, o criando e mantendo, e porque a necessidade comum, inerente às economias associativas voluntárias, se revela já não mais capaz de atender à necessidade do grupo social, politicamente organizado, e que demanda uma autoridade, uma chefia, para se transformar em uma economia associativa coativa, cuja finalidade é o atendimento, já agora, da necessidade coletiva, que lhe é inerente. Isso reconhecido, pode-se afirmar, como o faz Ortega y Gasset (*"A Rebelião das Massas"*) citado também por Becker, que o Estado é a comunidade em atuação, num projeto de empreendimento comum.

Em síntese: um contínuo e eterno fazer. É da índole de qualquer grupo social procurar-se disciplinar, visando sempre o futuro, visando o seu maior aperfeiçoamento, que só pode se tornar realidade através do ordenamento jurídico: "segun esto, forma parte activa del Estado, és sujeto político, todo el que preste adesi3n a la empresa — raza, sangre, adscripci3n geogr3fica, clase social, quedan en segundo t3rmino. No es la comunidad anterior, pret3rita, tradicional o imemorial, en suma: fatal o irreformable — la que proporciona t3tulo para la convivencia pol3tica, sino la comunidad futura en el efetivo hacer. No lo que fuimos ayer, sino lo que vamos a hacer ma3ana juntos se reune en Estado".

Est3 a3 fotografado, em instant3neo bem convincente, o car3ter prospectivo do orçamento p3blico.

19. Forçoso 3 reconhecer que a regra jur3dica que aprova o orçamento p3blico incide sobre um fato econ3mico-social, isto 3, vincula a totalidade das relaç3es tribut3rias com a totalidade das relaç3es jur3dicas administrativas, que constituem o feixe de deveres e direitos, que a pr3pria relaç3o constitucional do Estado representa ou exterioriza. A continuidade na realizaç3o da relaç3o constitucional, importa em dizer, a continuidade na realizaç3o da vida do Estado, em seu mais amplo sentido, 3 alcançada, durante o per3odo do orçamento, pelo conjunto de regras jur3dicas tribut3rias, de um lado, e administrativas, de outro, as quais estabelecem continuamente relaç3es jur3dicas (tribut3rias ou administrativas) que se reduzem a atos entre os indiv3duos integrantes do ser social, Estado, de exist3ncia distinta do de cada um desses indiv3duos. Esse, o indiv3duo isoladamente considerado, engrossa a caudal da receita p3blica (o "ir" na relaç3o constitucional ou gen3tica do Estado) e vai, ap3s ter a caudal atingido o bem comum, engrossar a caudal de beneficiados com a despesa p3blica, mas considerado, cada indiv3duo, j3 agora como membro integrante do Estado.

Expirado o prazo de duraç3o do orçamento, o Estado deixa de existir no

mundo jur3dico, e precisa ter sua continuidade e conservaç3o assegurada pela ediç3o e aprovaç3o de uma outra regra jur3dica.

Da3 a afirmativa de Ingresso, em seu "Diritto Finanziario" (2.ª ed., N3poles, 1956, p3gs. 57-8, conforme citaç3o de Becker), no sentido de que o orçamento p3blico cont3m uma "relaç3o de instrumentalismo entre leis e leis que n3o se encontra em nenhuma outra categoria de direito p3blico ou de direito privado". Isso significa o seguinte: para que as leis tribut3rias ou administrativas, durante o curso do orçamento, tenham vig3ncia, 3 indispens3vel a preliminar regra jur3dica aprovando o orçamento, considerado aqui como instrumento de t3cnica orçament3ria, devidamente preparado pelo Executivo. Da3 o dizer-se que a aprovaç3o do orçamento estabelece uma relaç3o de instrumentalismo entre leis e leis, isto 3, entre a lei tribut3ria (ou administrativa) de um lado, e a pr3via e indispens3vel lei orçament3ria (a regra jur3dica que aprova o orçamento, sabido que a lei 3 a f3rmula literal, apenas), de outro. Assim, o orçamento, j3 aprovado por regra jur3dica, desempenha uma funç3o instrumental, estabelecendo relaç3o ou vinculaç3o entre as leis tribut3rias e administrativas, no sentido de haver destinaç3o global das receitas 3s despesas, sendo o ponto de uni3o entre essas finalidades rec3procas entre despesa e receita, j3 que a primeira s3 se pode concretizar atrav3s de pr3via obtenç3o da 3ltima — obtida atrav3s de aprovaç3o pelo Congresso, e sanç3o do Executivo, do orçamento preparado pelo 3ltimo.

O 3nico efeito jur3dico, pois, redundante dessa aprovaç3o, 3 o estabelecimento de uma 3nica relaç3o jur3dica, a gen3tica, do Estado, que, por isso mesmo, tem feiç3o "sui generis", no sentido de que a correlaç3o entre deveres (tribut3rios) e direitos (administrativos) obedece ao princ3pio da igualdade geom3trica e n3o aritm3tica.

Os demais efeitos jur3dicos, veremos a seguir, promanam, n3o da relaç3o constitucional do Estado, mas sim da incid3ncia de outras regras jur3dicas, as tribut3rias, de um lado, e as adminis-

frativas, de outro, sendo que somente as últimas apresentam especificidade em sua relação jurídica.

20. Isto estabelecido, passemos adiante. Se se afirma, como vem sendo feito há mais de meio século, que o orçamento tem um sentido ou natureza jurídica, é claro que o estudo desse aspecto só pode ser realizado, observando-se cuidadosamente quais os efeitos jurídicos que decorrem da aprovação do orçamento, sabido que a mera proposta de orçamento é documento que ainda não entrou no mundo jurídico, e, pois, não produz nenhum efeito jurídico.

Becker afirma, com inteiro apoio na boa doutrina, e nós o acompanhamos neste passo, que existe um único efeito jurídico decorrente da aprovação do orçamento, já analisado linhas acima (n. 19 deste trabalho). Há, então, que pesquisar se existem outros efeitos jurídicos, ou melhor, se, da aprovação do orçamento decorrem outros efeitos jurídicos. Ainda acompanhando Becker, afirmamos que todos os demais efeitos jurídicos decorrem da regra jurídica tributária (ou administrativa, que não está no objeto de nosso estudo).

De fato, no Brasil, ao que saibamos, quem dedicou um pouco de atenção a essa preliminar indagação, foi o Prof. Balceiro, ao expor a teoria do ato-condição, como justificadora da natureza jurídica do orçamento. Após explicar,² em linhas gerais, o fundamento em que repousa essa teoria (ato-regra, ato-condição e auto-subjetivo), diz o mencionado professor: "Ora, as receitas dominiais não dependem de autorização orçamentária."

Trata-se de receita obtida através compensação, aplicação do preço econômico privado, ou melhor de um preço que tem em tudo as mesmas características do preço econômico privado.

E, logo a seguir, adita o professor: "Em relação a essas receitas, o orçamento não tem sentido jurídico."

É bem verdade. Vistas a todas as receitas que apresentem caráter compen-

satório, o orçamento nada autoriza, não produz nenhum efeito jurídico.

Passando a focalizar as receitas tributárias, afirma o professor: "As receitas tributárias são estabelecidas em leis e tornam-se efetivas pelos atos jurídicos dos funcionários fiscais, que operam os lançamentos e demais formalidades regulamentares."

Sim, em toda cobrança, de qualquer imposto (estamos nos referindo apenas e tão-somente ao imposto, e nunca às taxas ou contribuições de melhoria, com natureza de taxas), há sempre a ocorrência do fato gerador, e o simultâneo ou posterior lançamento. De maneira que a pretensão do Estado à efetiva cobrança do imposto só se concretiza com o lançamento, ou após ele, isto é, no prazo de vencimento prescrito na notificação do lançamento.

Adita o mesmo professor, linhas adiante: "O orçamento autoriza esses atos e torna a lei eficaz cada ano. Funciona, pois, como ato-condição nessa parte."

Não estamos de acordo, a vista do exposto neste trabalho, especialmente n. 19, acima.

Prossegue o mesmo professor, já agora com vistas a despesa pública: "Quanto às despesas, ou preexistem as suas causas jurídicas, como, por exemplo, as dívidas de onde promanam, ou o orçamento, autorizando-as, isenta de responsabilidade os funcionários que a realizam."

Sim, de acordo, mas julgando úteis os seguintes aditivos. Vistas às dívidas passivas do ente público, ao qual o orçamento se dirige, preexistem, antes da aprovação do orçamento, causas jurídicas, e, portanto, o orçamento não apresenta nenhum efeito jurídico, nem precisa apresentar qualquer efeito jurídico, para que se torne efetiva a cobrança da dívida passiva. O orçamento, quando é aprovado, em realidade isenta os funcionários que realizam a despesa, em nome do Estado, de qualquer responsabilidade, não porque isso seja um efeito jurídico posterior à sua aprovação, mas, sim, por ser efeito jurídico simultâneo com a sua aprovação, que realiza

2. "Uma Introdução à Ciência das Finanças", Ed. Revista Forense, 1971, pág. 425.

conjugação entre todas as receitas e todas as despesas, como já vimos (n. 19).

Ora, se assim é, força é reconhecer então que, afora esse único efeito jurídico, todos os outros efeitos decorrem exclusivamente da vigência da regra jurídica tributária ou administrativa, respectivamente.

21. Descendo às primeiras pormenorições, podemos realizar, isto esclarecido, uma ligeira, ligeiríssima análise das principais rubricas do orçamento público da União, vistas ao ensinamento da boa doutrina, na parte em que afirma que a aprovação da proposta orçamentária estabelece um único efeito jurídico, a conjugação ou articulação entre o feixe de deveres tributários, de um lado, e o feixe de direitos administrativos, de outro, na relação constitucional do Estado.

Antes, porém, transcrevamos o ensinamento de Alfredo Augusto Becker, em sua obra citada ("Teoria Geral do Direito Tributário", Ed. Saraiva, 1963, pág. 214), quando alude à receita industrial, como dado de fato, que ajuda a delimitar, por aproximação, o futuro ritmo vital da relação constitucional do Estado: "Na receita existem outras rendas (exemplo patrimoniais), que não têm natureza tributária. As rendas patrimoniais estão no orçamento público, como dados de fato, que juntamente com outros (exemplo: a estimativa do montante da receita), ajudam a delimitar, por aproximação, o futuro ritmo vital da relação constitucional do Estado."

Observe-se que Becker, ao citar as rendas patrimoniais, está exemplificando, vale dizer então, que o ensinamento se aplica a outras rendas que igualmente figuram no orçamento público. Com efeito, em nosso modo de sentir, o ensinamento se estende a todas as receitas que tenham caráter remuneratório, ou melhor, caráter compensatório, à semelhança do preço, designativo da troca econômica, no setor da economia privada. Por isso mesmo, achamos, o ensinamento aplica-se até mesmo, dentro da receita tributária, às taxas que têm caráter compensatório, muito embora a sua esti-

mativa deva ser feita sempre "por aproximação", uma vez que só pode repousar em dados estatísticos, quer dizer, em fatos já passados, sendo certo que o pagamento alcança, devido ao seu caráter prospectivo, fatos que se vão realizar.

Então, como dados de fato que figuram no orçamento público, com esse caráter de aproximação, na estimativa da receita total, devem ser, mencionados não só a renda patrimonial (receita originária), mas também a industrial (receita mista), sabido que a caracterização de mista decorre do exercício do poder estatal, ao criar a empresa pública, mas que as receitas por elas auferidas obedecem ao mesmo princípio "ut das" vigorante no preço da economia privada.

Claro é que o único efeito redundante da aprovação do orçamento, já examinado (n. 19), decorre única e exclusivamente também da circunstância de ter o imposto caráter político, atendendo por isso a sua cobrança ao princípio da igualdade geométrica, ao passo que todas as outras receitas que acabamos de mencionar, isto é, a taxa, a receita patrimonial, e a receita industrial, têm caráter de preço econômico privado, atendendo a sua cobrança ao princípio da igualdade aritmética. Ao formular essa afirmativa, sente-se então que assiste inteira razão a Becker, quando, iniciando o estudo da natureza jurídica do orçamento, afirma categoricamente que esse estudo repousa na inicial e preliminar distinção entre os objetivos de ambas as finanças, as particulares e as públicas, a que já fizemos menção também (n. 10), de maneira que o Estado se vê na contingência de submeter-se, na consecução de seus objetivos, ao preço econômico-privado, mas, quando se analisa o avultado coeficiente de sua receita total, constata-se que utiliza medida política (no ensinamento de Jêze, também já aqui citado, n. 11), com o fim de, através a cobrança do imposto, atingir a igualdade geométrica. Claro é que também a rubrica "Receitas Diversas", a vala comum — permita-se-nos a expressão — aonde são jogadas todas as receitas que não encontram abrigo nas rubricas tradi-

cionais, sempre ou quase sempre se deparará com outro dado de fato, na elaboração da proposta orçamentária.

As operações de crédito por antecipação de receita, que visam a reforçar a Caixa do Estado, nos momentos em que se acha desfalcada de numerário, e que, a partir do advento da lei federal que possibilitou às grandes empresas anteciparem o pagamento do seu imposto de renda, estão diminuindo o seu percentual, vistas ao total das cifras representativas do orçamento; as operações de crédito representam, na coluna da receita, reforço das quantias a darem entrada nos cofres públicos, e, na da despesa, compromisso assumido pelo Estado perante os subscritores dos títulos que as integram, dívidas passivas assumidas pela União, por ocasião do lançamento do empréstimo ocasional, isto é, amortizável dentro do próprio exercício financeiro. O mesmo "mutatis mutandis", com relação à dívida pública através empréstimos voluntários.

Vistas ao orçamento plurianual, o Brasil, somente no ano corrente de 1972, passou a adotá-lo. Começa a ensaiar os seus primeiros passos, nesse terreno. E com prudência e muita cautela que o Brasil, em sua órbita de governo mais elevada, ingressa na adoção do orçamento de investimento. Está trilhando caminho muito acertado. É sempre temerário arriscar perder em um ano, o que custou tanto esforço e energia para reunir ou se obter em vários anos anteriores.

Os princípios que atuam no orçamento ordinário deverão igualmente atuar no orçamento de capital, está bem de ver, inclusive o relativo aos dados de fato, que ajudam o elaborador da proposta a fixar a estimativa da receita.

Os recursos vinculados, denominados de participação nas arrecadações dos impostos, são aquelas parcelas dentre a receita que cabem a uma determinada entidade política, em nosso regime federativo, a título de arrecadação de tal ou qual imposto, as quais são distribuídas a outras entidades políticas, expediente com o qual a União, reconhe-

cendo de antemão a precariedade nos resultados da discriminação de impostos (que se a chama impropriamente de discriminação de rendas), por ela mesma estabelecida no Estatuto Supremo, acorre às necessidades financeiras das entidades políticas de porte menor. O que dizer das participações nas arrecadações dos impostos, vistas à boa doutrina, que afirma a autêntica natureza jurídica do orçamento? São outorgas feitas por uma unidade da Federação a outra, e que constam do texto constitucional. Assumem, pois, em nossa maneira de sentir, solução de compromisso a ser satisfeito pela entidade outorgante, perante a entidade beneficiada com a outorga. Mas, como se trata de relações entre entidades políticas integrantes de uma só e mesma Federação, não precisam ser protegidas por qualquer contrato ou qualquer convênio, em virtude da preliminar outorga conferida no texto constitucional. Para fins do estudo que estamos realizando, situam-se, embora em nível superior, na mesma posição das dívidas ou compromissos contraídos pelo Estado, quanto ao seu aspecto passivo, que vai aparecer na despesa pública do orçamento. O que dizer dos recursos vinculados, quanto ao seu aspecto ativo, quer dizer, quanto à receita da entidade beneficiada com a outorga? Atuam como verdadeiras subvenções, já agora de uma entidade política a outra.

Vistas aos demais recursos vinculados, trata-se de parcelas pertencentes à União, que as distribui entre seus diversos órgãos, à vista da prévia outorga estabelecida no texto constitucional, motivo por que não interessam à nossa indagação de agora, uma vez que não saem do âmbito das finanças públicas federais. O orçamento não contém, nem precisa conter, nenhuma autorização, vistas a esses outros recursos vinculados.

22. Isto esclarecido, dirijamos nossa atenção para o disposto em nossa vigente Carta Magna, com relação à chamada autorização orçamentária.

Reza o § 29 do art. 150 de nossa Constituição de 1967: "Nenhum tributo será exigido ou aumentado, sem que a lei o estabeleça: nenhum será cobrado em

cada exercício, sem prévia autorização orçamentária (grifamos), ressalvados a tarifa aduaneira..."

Por sua vez, reza o § 29 do art. 153 de nossa vigente Constituição (Emenda Constitucional n. 1, de 17.10.1969): "Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, ressalvados a tarifa aduaneira..."

Ambos os dispositivos constitucionais, que estamos pondo em confronto um com o outro, aludem, em sua parte inicial ("nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça"), ao princípio da legalidade do imposto, que não está sendo, nem precisa ser, objeto de cogitação neste estudo.

A segunda parte do dispositivo constitucional em tela, no entanto, sofreu profunda modificação, isso porque, no texto da Constituição de 1967, figura a expressão condicional "sem prévia autorização orçamentária", que foi omitida no segundo, o da Constituição de 1969, passando a ser substituída por essa outra expressão: "sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro", a qual significa que o orçamento não mais condiciona a cobrabilidade do tributo a qualquer menção no orçamento aprovado por regra jurídica, preocupando-se, única e exclusivamente, com a vigência da lei ordinária tributária. Essa omissão e essa substituição dizem tudo, conforme veremos a seguir.

O Prof. Aliomar Baleeiro, na mesma obra sempre citada, cuja última edição, a sétima, de 1971, está sob nossos olhos, pág. 425, ed. da Revista Forense, Rio, apesar de a edição ter sido dada a público, quase dois anos depois de promulgada a vigente Constituição, guardou silêncio vistas ao último texto constitucional, muito embora tenha conservado em sua obra didática alusão à Constituição de 1967, motivo por que, com sinceridade, não estamos compreendendo bem sua posição, no concernente a esse particular do texto constitucional.

Precisamos então recorrer a outra fonte de ensinamento, e estamos dirigindo nossa atenção à pessoa respeitável do eminente jurista pátrio Pontes de Miranda. É bem verdade que Pontes de Miranda tem obra publicada vistas ao texto constitucional de 1967, mas isso não obsta a que a luz, a muita luz que sempre jorra de seu ensinamento, tenha trazido, como em realidade trouxe, contribuição suficiente para deslindar a questão.

Com efeito, em seus "Comentários à Constituição de 1967", vol. 5.º, págs. 576 e 577, ensina Pontes de Miranda: "A interpretação do art. 159, § 29, 2.ª parte, precisa descer a alguns pormenores e alcançar certa precisão, diante de duas correntes extremas, que não atendem (o grifo é nosso) à própria "ratio legis" do princípio constitucional."

E prossegue, linhas adiante, focalizando a técnica legislativa constitucional: "Na técnica legislativa constitucional, ou a) a Constituição adota a cobrabilidade dos tributos criados em lei, independente de qualquer menção no orçamento (o grifo é nosso); ou b) a anualidade do orçamento e das leis de tributação; ou c) permite qualquer duração de incidência às leis de tributação, exige a inserção dos tributos no orçamento para a cobrabilidade deles dentro de cada ano, sem qualquer consideração quanto à finalidade da lei, ou a praticabilidade da inserção; ou d) permite qualquer duração de incidência da lei de tributação e exige a inserção dos tributos no orçamento para cobrabilidade deles dentro de cada ano, salvo se a finalidade da lei exige que não se suspenda a incidência (ou cobrabilidade), ou se seria impraticável a inserção, por serem simultâneos ou quase simultâneos a criação do tributo e a votação dos orçamentos."

23. Compreenda-se bem. Becker ensina de acordo com a boa doutrina. Pontes de Miranda aponta os rumos que as Constituições, no mundo inteiro, têm seguido, vistas à articulação ou não entre a lei tributária, de um lado, e o orçamento aprovado, de outro, com o

qual o Estado ingressa, periodicamente, no mundo jurídico.

Ainda um outro reparo. Pontes de Miranda, no trecho transcrito, indica os quatro rumos seguidos pelos constituintes de todo o universo, para, linhas adiante, passar a dizer em qual deles tem assento a Constituição de 1967. Nós o estamos fazendo, dentro de nossa modéstia e humildade, vistas à Constituição de 1969, diante do preliminar quadro elucidativo de autoria de Pontes de Miranda.

Ora, um cotejo entre ambos os dispositivos constitucionais transcritos revela, desde logo, que o constituinte de 1969, seguindo aliás o bom caminho que havia sido abandonado desde decênios atrás, em nosso País, se filia à primeira corrente, a dos que pensam que a cobrabilidade dos tributos, subentende-se dos tributos já criados antes da aprovação do orçamento, não fica na dependência de qualquer menção no orçamento, mas, apenas e tão-somente, na dependência da vigência da lei ordinária que o haja instituído, está bem de ver.

A corrente de pensamento incluída no grupo da letra "b", por Pontes de Miranda, é a da que acredita que, além da anualidade, prevista ou melhor, contida (direito cogente) no orçamento aprovado, seja também exigida a anualidade dos tributos, o que só poderia ou poderá ser conseguido, está bem de ver, através um efeito jurídico, decorrente da aprovação do orçamento, e não inerente a essa aprovação. Não é a corrente vencedora no texto constitucional de 1969. Há que bem distinguir entre anualidade do orçamento, princípio, que continua a ser reconhecido no texto constitucional de 1969 (art. 60, no começo: "A despesa pública obedecerá à lei orçamentária anual..." e art. 62, também no começo: "O orçamento anual compreenderá..."). e anualidade das leis tributárias.

Linhas adiante, declara ainda Pontes de Miranda: "O princípio que está à base do art. 159, § 29, 2.^a parte, da Constituição (alude à Constituição de 1967) é o princípio da necessidade de previsão orçamentária dos tributos, que coincide ser alusivo a cada ano, porque a anualidade (art. 64, "verbis": "exer-

cício") é objeto de regra jurídica cogente. Porém (o grifo continua sendo nosso), o princípio da anualidade não contém o princípio da necessidade de previsão orçamentária."

Esta última afirmativa esclarece tudo. Quer dizer, o princípio da anualidade continha o princípio da necessidade de previsão orçamentária dos tributos, no texto constitucional de 1967, pois ele aludiu expressamente à "prévia autorização orçamentária". Mas o texto constitucional de 1969 contém o princípio da anualidade, mas não contém o princípio da necessidade de previsão orçamentária dos tributos, uma vez que aboliu, já vimos, a expressão "sem prévia autorização orçamentária", tendo insistido apenas na vigência da lei ordinária tributária.

O que dizer, a respeito, da lei complementar n. 4.320, de 17.3.1964, que estatuiu normas gerais financeiras para organização dos orçamentos da União e das demais entidades políticas, em nosso regime federativo? E, sem dúvida, lei complementar à Constituição, e, portanto, da mesma hierarquia dessa. Mas, sendo a Constituição de 1969, lei posterior, e não tendo a Constituição de 1969 feito nenhuma referência, em nenhum de seus arts. 60 até 69 ("Do Orçamento"), a essa lei complementar, então deve ela ser considerada, na parte em que cogita apenas, está bem de ver, da autorização orçamentária, revogada, motivo por que não é necessário descer a minúcias, na análise de seu texto, quanto a essa parte, pensamos. Ambas, Constituição de 1969, e lei complementar n. 4.320, de 17.3.1964, contêm regras jurídicas básicas. Ambas são leis gerais. Para efeito de análise de revogação operada por força da omissão contida no § 29 do art. 153 da Constituição de 1969, há de prevalecer, pensamos, o critério cronológico, quer dizer, a lei posterior, a Constituição de 1969 (§ 29 do art. 153), revogou, na parte relativa à autorização orçamentária, não mais exigível, a lei n. 4.320, de 17.3.1964.

24. Então é possível afirmar, já se acha superada, nos dias de hoje, a concepção do orçamento público como ato-

-condição. Foi abolida a autorização orçamentária. Felizmente. Ela é, sem dúvida, o germe de toda a confusão na qual se pretendeu atribuir outro ou outros efeitos jurídicos decorrentes da aprovação do orçamento, que se limita a estabelecer articulação entre a receita e a despesa, levando em conta a qualidade com que o mesmo indivíduo atua, quer como indivíduo isolado, criador constante do Estado, por seus atos, obrigado ao pagamento dos tributos,

quer como cidadão, parte integrante do Estado, ser social, com direito à obtenção de uma parcela do bem comum, distribuído pelo Estado, através a despesa pública.

Com o texto da Constituição de 1969, o Brasil ingressa no caminho acertado, aquele que encontra guardada na boa doutrina, vistas à natureza jurídica do orçamento público, abandonada, uma vez por todas, a teoria do ato-condição. Oxalá perdure essa situação.

LEI COMPLEMENTAR NA CONSTITUIÇÃO

GERALDO ATALIBA

102 págs. — brochura — 1971

Eficácia jurídica das normas constitucionais —
Regime da lei complementar no sistema brasileiro — Problemas decorrentes — As leis complementares previstas na Constituição vigente.

EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS LTDA.

Rua Conde do Pinhal, 78
01501 — São Paulo, SP