

TARIFA, IMPOSTO E CONFISCO

- A SOBRETARIFA cobrada dos usuários de TELEFONES como parte do preço público e destinada à expansão e melhoria das telecomunicações pode ser desviada para o FISCO FEDERAL?
- O princípio de legalidade como essência do Estado de Direito.
- A desobediência e escancarada infração do art. 167, II, da vigente Constituição Federal ao transmutar tarifa em imposto.
- As obrigações inalienáveis dos legisladores como representantes do povo; o controle de legalidade do Poder Judiciário e o dever social de defesa de cada cidadão-contribuinte.
- As medidas judiciais cabíveis no caso.

RUY BARBOSA NOGUEIRA
Catedrático de Direito Tributário e
Professor de Direito Tributário Comparado
da Faculdade de Direito da Universidade de
São Paulo. Presidente do IBDT.

Na 376a. reunião da Mesa Semanal de Debates do INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, foi levantada a questão acima resumida e formulados quesitos para estudo e resposta.

Designado Relator, apresentamos o trabalho abaixo, que foi aprovado por unanimidade dos participantes.

Dentro da missão que se propôs, em prol do ensino e justiça da tributação, o IBDT, como entidade científica, publica o presente estudo para conhecimento da comunidade, preservação e defesa da LEGALIDADE, com a esperança de estar contribuindo para a correção e melhoria da própria legislação.

EXPOSIÇÃO

Criado pela Lei n. 4.117/62, o Fundo Nacional de Telecomunicações (FNT) – constituído de sobretarifas, taxas e outras rendas – foi colocado, segundo essa mesma lei, à disposição da EMBRATEL para aplicação de acordo com o Plano Nacional de Telecomunicações, elaborado pelo CONTEL e aprovado por decreto do Presidente da República (art. 51 e art. 42, § 5º, b).

Constituída a TELEBRÁS, na conformidade da Lei n. 5.592/72, como empresa “holding” do Sistema Nacional de Telecomunicações, os recursos do FNT foram a ela transferidos para aplicação de acordo com programa previamente aprovado pelo Ministro das Comunicações.

Tanto a EMBRATEL quanto a TELEBRÁS capitalizaram os recursos do FNT em nome da União Federal e os aplicaram na expansão e melhoramento dos serviços públicos de telecomunicações.

A partir de 1º de janeiro de 1975, por força do disposto na Lei n. 6.093/74, os recursos do FNT passaram a integrar o Fundo Nacional de Desenvolvimento (FND); uma parte retornando ao setor de telecomunicações e a outra sendo investida em outros setores, segundo as prioridades governamentais.

A Lei n. 6.127/74 prorrogou por período indeterminado o prazo fixado no art. 51 da Lei n. 4.117/62 que instituiu o Código Brasileiro de Telecomunicações.

Pelo Decreto-lei n. 1.859/81, que extinguiu o FND, os recursos do FNT passaram “a compor as leis orçamentárias e a constituir recursos ordinários do Tesouro Nacional, sem qualquer vinculação a órgão, programa, fundo ou despesa”.

Os quesitos vão transcritos no início das respectivas respostas.

PARECER

Introdução

I — A problemática que nos é proposta para estudo e parecer envolve o exame dos fatos e das suas qualificações normativas em vários ramos do direito, tendo como cerne e divisor das águas o constitucional e como auxiliar o administrativo, o financeiro e o tributário, porque a legislação apontada, ao invés de obedecer aos preceitos constitucionais e adotar os princípios, conceitos e formas do direito administrativo em matéria de tarifa ou preço público, e do direito financeiro em matéria de finanças públicas, através de flagrantes inconstitucionalidades chegou ao climax de adotar as formas privativas do direito tributário para transfigurar o preço público em imposto, *juridicamente impossível*.

II — Assim tendo procedido o legislador ordinário, vamos constatar e demonstrar que, atualmente, por meio daquela seqüência de inconstitucionalidades a União está agora exigindo dos usuários desse serviço público — que pelo art. 167, II da Constituição somente pode ser remunerado por meio de TARIFA — nada mais do que um escancarado CONFISCO, aproximado da figura ilícita do EXCESSO DE EXAÇÃO.

Com efeito.

III — Se a tributação como *fato* é de tal magnitude para o Estado atual, que sem essa subjacência ele não poderia subsistir, de outro lado a *juridicização* desse fenômeno é o único meio pelo qual o Estado tributário pode, com a autorização representativa e o concurso dos cidadãos, ser organizada, não como relação de força ou arbítrio, mas como *relação jurídica* em que a única vontade soberana e normatizada sobre os direitos e obrigações recíprocos é, e tem de ser, a objetivada na LEI.

Tão importante quanto o conteúdo é, pois, a correta e bem ordenada forma legal, sem a qual é impossível o exercício regular de direitos e o cumprimento de obrigações, quer por parte do Estado como do cidadão.

IV — Eis porque, se do ponto de vista econômico, financeiro, so-

cial ou político, o Estado deve zelar pelo desenvolvimento da nação, do ponto de vista normativo ele não só é obrigado a formalizar e estruturar a juridicidade por meio do *devido processo legislativo*, mas assegurá-la e preliminarmente com o exemplo da sua obediência garantir o funcionamento do mecanismo jurídico do *devido processo legal* (due process of law), ao qual também tem de se submeter.

Se o Estado de Direito assim não proceder, Estado de Direito não será, pois não se pode conceber que emane leis e regulamentos em desconformidade com a Constituição — seu estatuto orgânico — e ainda, como no caso consultado, contrapondo-se às diretrizes e normas gerais da legislação complementar da Constituição, tanto sobre normas financeiras, como sobre normas tributárias.

V — Por vários e sistematizados textos, a Reforma Constitucional Tributária introduziu no processo legislativo a técnica e hierarquia das leis complementares da Constituição.

Precisamente para disciplinar esta matéria de finanças públicas foi expedida e está em pleno vigor em nosso país a Lei de caráter complementar da Constituição n. 4.320/64, que “estatui *Normas Gerais de Direito Financeiro* para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”, baseada no art. 8º, XVII, c da Constituição; e para a matéria tributária o Código Tributário Nacional, assim denominado pelo art. 7º do Ato Complementar n. 36/67 e cuja base ou natureza de lei complementar está prevista no § 1º do art. 18, igualmente da Constituição.

A Constituição e estas suas leis complementares, em matéria de finanças públicas e de tributação, em nosso país, tem de ser respeitadas como a verdadeira Carta Magna do povo-contribuinte, se realmente desejarmos um Estado de Direito, isto é, aquele que comece por cumprir e fazer cumprir a legalidade, a partir das normas fundamentais ou básicas que ele, o mesmo Estado, com o concurso do povo elaborou e emanou para serem honradas e observadas por todos e jamais para permitirem o caos.

O princípio de legalidade é, pois, o máximo e a essência do Estado de Direito.

VI — Como um dos muitos exemplos de Estado de Direito que, como o Brasil adota o sistema constitucional federativo e o da legislação complementar (Rahmengesetz, Rechtslinien), devemos citar o da República Federal da Alemanha, mesmo porque o Ordenamento Tributário deste país foi uma das fontes da nossa codificação tributária nacional (1).

Exatamente para demonstrar que a premissa do bom funcionamento do Estado de Direito está na rigorosa obediência da legalidade e preliminarmente na obediência dos preceitos constitucionais e complementares por parte do Estado e como exemplar garantia ao povo-contribuinte; em sua recente obra, especificamente sobre os “PRINCÍPIOS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO”, o Catedrático da Universidade de Mannheim, Rudolf Weber-Fas, ex-Ministro da Suprema Corte Fiscal, inicia o Prefácio precisamente com esta afirmação:

“A Constituição e o Código Tributário das Normas Gerais contém a Magna Carta dos Contribuintes”. (Grundgesetz und Abgabenordnung enthalten die Magna Charta des Steuerpflichtigen) (2).

VII — Especialmente no caso da tributação, que constitui uma intervenção econômica no patrimônio dos cidadãos e provoca tanto na economia pública como privada conseqüências sociais e muitas outras, não podem e não devem ser feitas arrecadações senão *dentro da estrutura legal* e das precisas *limitações constitucionais do poder de tributar*, isto é, sem excessos ou distorções (3).

1) “A Comissão utilizou-se como subsídios . . . os códigos tributários . . . existentes na legislação comparada . . . , a primazia compete indiscutivelmente à Reichsabgabenordnung alemã . . .” (Vide Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, edição do Ministério da Fazenda, Rio, 1954, pág. 13).

2) Edição J. C. B. Mohr, Tübingen, Allgemeines Steuerrecht-Grundzüge des Allgemeinen Steuerrechts der Bundesrepublik Deutschland, pág. VII.

3) Vide entre nós Aliomar Baleeiro, LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR, 3a. ed., Forense, Rio 1974. Na Suíça, VON DER STEUER IN DER DEMOKRATIE (Do Imposto na Democracia), obra em homenagem ao Prof.

VIII – Como demonstra nos EE. UU. o notável Catedrático da Universidade de Harvard, C. J. Friedrich, no verbete CONFISCATION da Encyclopaedia of the Social Sciences (4), a transferência para o Fisco do total ou de parte do patrimônio do particular, *sem base legal*, constitui CONFISCO e, portanto, infração do princípio mor e universal da *legalidade da tributação*. Vejam-se o universalismo e a precisão das conclusões deste grande autor sobre o confisco e a *sua forma mais grave*, que é a praticada por meio de tributação CONFISCATÓRIA, vedada por todas as nações civilizadas e por meio da previsão constitucional do PRINCÍPIO DE LEGALIDADE:

“it is a recognized principle of all nations that property rights shall not be transferred by action of the public authorities from one private individual to another nor shall they be transferred to the public treasury except for a publicly known and constitutionally sanctioned purpose” (grifamos)

Quanto ao princípio da legalidade da tributação, veja-se ainda também o universalismo relatado na Itália pelo Catedrático Uckmar, em seu livro *PRINCIPI COMUNI DI DIRITTO COSTITUZIONALE TRIBUTARIO*:

“Tutte le vigenti Costituzioni, eccezion fatta, per quanto mi consta, di quella dell’Unione delle Repubbliche Socialiste Sovietiche affermano esplicitamente che le

Ernst Blumenstein, Polygraphischer Verlag, Zürich, 1946. Na França, HISTOIRE DE L’IMPÔT, Gabriel Ardant, Edição Fayard, vol. I, 1971, vol. II, 1972, Paris. Ainda sob o título específico EL PODER IMPOSITIVO Y LA LIBERTAD INDIVIDUAL, Linares Quintana, edição Alfa, Buenos Aires, 1951. Na República Federal da Alemanha a obra ímpar e enciclopédica do Direito Tributário e das Ciências Fiscais (HANDWORTERBUCH DES STEUERRECHTS UND DER STEUERWISSENSCHAFTEN), cuja 2a. edição de acordo com o novo Código Tributário, já foi publicada pela mesma C. H. Beck’sche Verlagsbuchhandlung, Munique e Bonn, 1981.

4) Dirigida pelo jurista, financista e grande tributarista Edwin Seligman, editora The Macmillan Co., 1948, New York.

imposte devano essere approvate dai competenti organi legislativi, precetto che, almeno negli Stati di diritto, non sarebbe neppure necessario” (5).

IX — Portanto, qualquer arrecadação, sem conformidade com a autorização constitucional ou por meio de legislação inconstitucional, afronta o princípio de legalidade e juridicamente caracteriza o CONFISCO.

X — É sabido que a evolução do Estado, até chegar ao atual Estado de Direito, partiu precisa e vigorosamente do combate do povo contribuinte às “derramas” ou exações confiscatórias. Isto é hoje um truismo bem demonstrado em França por Gabriel Ardant, em seus dois alentados volumes da HISTÓRIA DO IMPOSTO, desde à antiguidade até hoje, chegando em capítulo final sobre a tributação do futuro para acentuar que, além da observância da *estrita legalidade*, que significa *não confisco*, não captação ou transferência ilegal do dinheiro do povo contribuinte para o Fisco, para exortar que

“A tributação venha a ser posta não só a serviço do emprego, mas também da produtividade” (6).

XI — É precisamente neste sentido que as modernas Constituições, como a do Brasil, vêm dispondo que, além do princípio da legalidade (arts. 19 I, 153, § 2º e § 29), a tributação tem de ser um instrumento a serviço do desenvolvimento (7), isto é, jamais CONFISCO como obs-

5) Obra citada, Victor Uckmar, editora Cedam, Padova, 1959, págs. 21/22.

6) Obra já especificada no rodapé 3, vol. II, pág. 718.

7) Neste sentido os constitucionalistas pátrios esclarecem, ao comentarem o capítulo do Sistema Tributário da Constituição:

“O capítulo ora em estudo, pois, visa a sistematizar as linhas mestras da tributação no Brasil. É preciso ter presente, na interpretação de todo este capítulo, que a tributação é *instrumento de desenvolvimento* e este, conforme se vê do art. 8º, V, deve ser promovido pela União, em vista do interesse nacional (Comentários à Constituição, Ferreira Filho, ed. Saraiva, São Paulo, vol. 1º, pág. 157).

táculo à produtividade e desestímulo ao trabalho, pois estes são valores constitucionalmente protegidos (art. 160, I, II e art. 153, § 36 da Constituição).

XII – No Brasil temos o princípio da legalidade tributária *reiteradamente* previsto no texto da Constituição.

Expressamente, no capítulo do SISTEMA TRIBUTÁRIO, a Constituição *veda* à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “instituir ou aumentar *tributo* sem que a lei o estabeleça” (art. 19, I).

Também a Constituição inclui este princípio e o assegura entre os DIREITOS E GARANTIAS INDIVIDUAIS no art. 153, § 29.

Esta reiterada preocupação do Constituinte brasileiro na formulação do estrito princípio da legalidade tributária levou mesmo, o nosso grande constitucionalista Pontes de Miranda a denominá-lo, em nosso sistema, princípio da *legalitariedade*, porque, além do princípio genérico de que “ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (§ 2º do art. 153), a Constituição do Brasil esmerou-se em exigir LEI, ou a estatuir o princípio específico da *reserva da lei*, tanto para criar ou aumentar o tributo, como para autorizar a sua cobrança: LEI material ou categorial para criar ou aumentar tributo e LEI formal ou orçamentária para autorizar a cobrança em cada exercício.

Tudo isto, como muito bem ressalta em França Trotabas, seu maior Mestre do Direito Financeiro e Tributário, integra e garante o ESTATUTO DO CONTRIBUINTE (8).

XIII – A tudo isto, acrescenta a inexcedível literatura tributária germânica que não bastam os textos constitucionais e complementares. É preciso que o Estado, obedecendo a própria ordem jurídica, respeite e assegure os direitos constitucionais e estatutários do contribuinte. Es-

8) Vide ainda, neste sentido, a magnífica e recente obra LE STATUT DE CONTRIBUTABLE, do Catedrático de Montpellier, Jean-Claude Martinez, edição da Librairie Generale, Paris, 1980, tomo XV da biblioteca dirigida pelo Doyen Louis Trotabas.

te, por sua vez, tendo seus direitos respeitados e garantidos pode e deve reconhecer a existência e necessidade do Estado, produzindo, trabalhando e para ele contribuindo dentro das forças de sua *capacidade econômica ou contributiva*. O Estado Tributário somente pode ter força moral e jurídica quando, ao lado do povo contribuinte, também se submete à ordem e à soberania da lei. Este Estado será o ESTADO DE DIREITO e o seu jurisdicionado respeitado no "status" dignificante e dignificado de CIDADÃO-CONTRIBUINTE (Steuerbürge).

XIV – Neste sentido é a conferência do consagrado Professor de Direito Tributário e então Presidente da Suprema Corte Fiscal da República Federal da Alemanha, Hugo von Wallis, precisamente sobre os "*LIMITES ECONÔMICOS E JURÍDICOS DA TRIBUTAÇÃO*". Conclui este nosso Mestre que a tributação tem de ser apenas uma "participação" e não atingir a "substância" que o cidadão obtém como vital para ter uma vida digna e a possibilidade de desenvolver suas atividades produtoras em benefício próprio, da sociedade e da própria nação. Por isso mesmo a tributação não pode ser feita sem a estrita observância dos *limites da lei*, não só porque qualquer excesso ou ilegalidade é CONFISCO, mas ofende a ordem constitucional que garante às empresas o direito de obterem, dentro da liberdade de iniciativa, resultados ou lucros honestos e, ao ser humano, garante a liberdade de trabalho, o direito de propriedade, enfim, a *alegria de viver dentro do Estado de Direito* (9).

XV – Se o Estado não zelar pelo *correto processo legislativo* e pelo *devido processo legal* estruturados a partir da Constituição, que é o seu próprio *estatuto orgânico*, o Estado de Direito se deteriora. Dentro da sua organicidade jurídica ele não só é o fator da legalidade, mas também o seu primeiro e exemplar obediente, pois através de todos os seus órgãos e funções é o mantenedor da ordem jurídica.

Não se pode, pois, conceber que o Estado emane leis e regulamentos em desconformidade com os preceitos e a estrutura da Constituição

9) Vide a referida Conferência em tradução que publicamos na coletânea *IMPOSTO DE RENDA*, co-edição Instituto Brasileiro de Direito Tributário, entidade complementar à Universidade de São Paulo e Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1981.

e muito menos que por meio de distorções gradativas dos princípios e conceitos do Sistema Tributário Nacional exija tributo rotulado de “sobretarifa” ou sob a falsa idéia de que, disseminado o quantum em parcelas nas contas de telefone os contribuintes, por inércia ou pelo obstáculo da desproporção entre os riscos mais despesas judiciais e o aflitivo dos processos possam deixar de recorrer à Justiça e a maioria do povo, assim impossibilitada, vá deixando de se defender, enquanto o Fisco vá arrecadando o *indevido* ou o *confiscatório*.

Não, se o Fisco é órgão do Estado, seu primeiro dever moral e legal não é agir pró Fisco nem pró Contribuinte, mas *exclusivamente* em prol da legalidade.

O interesse fiscal não pode ser confundido com o egoísmo, a exacerbação, o confisco e muito menos com o ilícito. A atividade fiscal é expressamente vinculada à lei (parágrafo único do art. 142 do CTN) e tem que cumprir somente a legalidade e por esta zelar.

XVI – Se a missão de compor conflitos, em definitivo, em cada caso convocado, é missão do Poder Judiciário, a missão de elaborar a *boa lei* é do Poder Legislativo, como a de *fielmente* regulamentá-la é do Chefe do Poder Executivo.

Enquanto a sentença apenas faz lei entre as partes do litígio e vai formando precedentes para compor a jurisprudência que não é normativa, mas que somente pode se impor pelo conteúdo de convencimento e conformidade com a lei; a lei e o regulamento, *quando legítimos*, são normativos, são pois, de muito maior importância no tempo e no espaço, do que as sentenças.

XVII – No volume DAS LEIS já S. Tomas de Aquino, com sua elevada ciência, profunda consciência e antevisão, mostrava a importância das funções legislativas e regulamentares, pela repercussão generalizada de tais atos. Enquanto os dos juizes, além de serem “ut singuli” ou sobre cada caso proposto, não dispõem “ut universi”, nem para o futuro; chamava atenção para o fato de que

“os legisladores julgam em geral e para o futuro; ao passo

que os homens, que presidem ao juízo, julgam do presente . . .” (10).

Com mais precisão jurídica, Saleilles acentua, com base na sabedoria romana do *ex facto oritur jus*, que o legislador não formula propriamente as normas em abstrato e para resolver casos futuros, mas para disciplinar e dar solução normativa a casos concretos.

Acontece que, dada a permanência da lei, sua generalidade e normatividade, ela passa a incidir e a ser aplicada a todas as situações futuras que venham a ocorrer e que nela sejam enquadráveis pelo esquema da subsunção.

XVIII — Portanto, neste sentido é muito séria, científica e *sincronizante* a função *normativa do legislador*, como a do *fiel regulamentador da lei*.

As leis criam ou explicitam as fontes formais ou expressões do direito positivo e cada norma tem que ser uma peça *justa*, e *ajustada*, dentro do sistema constitucional, sem o que este não poderá funcionar e por isso mesmo os legisladores são os primeiros magistrados dos julgamentos prévios e mais amplos, os elaboradores das sentenças *normativas* a serem, sempre que corretas, cumpridas de preferência voluntariamente por todos sob a mesma situação e sobretudo em função da convicção que o bom direito contido nos preceitos normativos possam infundir à razão e à consciência dos obrigados. Se a obrigação tributária é ilegítima não deve ser exigida nem cumprida, sendo írritas ou inócuas as respectivas sanções fantasiadas.

Afinal os legisladores também são cidadãos sujeitos à leis e regulamentos e no caso igualmente usuários dos telefones e, mais ainda, mandatários do mesmo povo cujas inquietações comuns são as de que a Nação tenha, para reger a todos, o melhor, o mais justo, o mais racional, o mais *harmonizado* e o mais equânime *sistema* jurídico.

10) Vol. citado da Suma Teológica, tradução do Prof. Alexandre Corrêa, Editora Odeon, S. Paulo, 1936, pág. 76.

Em parecer que já tivemos oportunidade de elaborar para 28 empresas, em caso em que ao *invés* de cobrar *preço público* o Governo Federal o rotulou em legislação e o exigiu com a categoria tributária de *taxa* (11), o Poder Judiciário acolhendo e transcrevendo nosso parecer, julgou inconstitucionais o art. 8º da Lei 6.138/74, o art. 66 do Decreto n. 75.583/75 e a Portaria MA-393/75 (12). Também neste sentido veja-se o acórdão do Tribunal Pleno do STF, relator Min. Moreira Alves, Rec. Extr. 89.876-RJ publicado na RTJ, vol. 98, outubro de 1981, págs. 230 a 281.

Não podem, pois, a lei orçunária, o decreto-lei nem seus atos regulamentadores transformar TARIFA ou PREÇO PÚBLICO em tributo, violentando e desarmonizando o sistema jurídico.

XIX — Especialmente quando no exercício do *poder* de tributar, isto é, no imprescindível mas *gravoso* campo da tributação, para que todos possam e venham a contribuir de acordo com sua capacidade econômica, dentro do mútuo respeito, os legisladores e os governantes regulamentadores nunca poderão *ignorar* que a LEI FUNDAMENTAL ou Constituição preceitua: “todo o poder emana do povo e em seu nome é exercido” (art. 1º, § 1º).

Não é possível, pois, que se possa, através de gradativas infrações aos textos e ao contexto da Constituição Federal, das suas leis complementares, e muito menos por meio de gradativa distorção dos princípios e *conceitos* tributários e tarifários, expressos ou implícitos no diploma político do Estado e nas leis para-constitucionais de Direito Financeiro e Tributário para chegar a cobrar dos usuários, por meio de fraude à *sobretarifa*, o percentual indicado. Por meio desses expedientes manifestamente ilegais ela deixou de ser *tarifa*, atingindo as raízes do CONFISCO, *disfarçado em tributação*, ou, mais especificamente, em *imposto* juridicamente im-

11) Este parecer está publicado de págs. 161 a 178 em nosso livro DIREITO TRIBUTÁRIO APLICADO E COMPARADO, edição Forense, Rio, 1977.

12) Vide Acórdão unânime do Plenário do TFR na Apelação em Mandado de Segurança n. 83.818-Rio Grande do Sul, julgado em 22.2.80 e ainda despacho do Min. Aldir Passarinho na Remessa ex officio 90.136, Registro 3.225.224, Rec. Extr. in D.J. de 23.8.82, pág. 7.755.

possível, inexistível ou ilegitimamente cobrado, isto é, *indevido*, porque no caso, ao invés de *preço público* com as características do item II do art. 167 da Constituição, passou a ter as do art. 16 do CTN, de *imposto*, o que é flagrantemente *inconstitucional*.

XX — É preciso, do ponto de vista da competência para a aplicação da lei ressaltar que, se cabe ao Judiciário exercer o controle de legalidade, com os efeitos da anulação de normas que não obedeçam à estrutura hierárquica das leis (*Stufenbau des Rechtsordnung*), inclusive com os efeitos da restituição e suas conseqüências; aos legisladores, no verdadeiro Estado de Direito cabe legislar o bom direito, com observância da hierarquia das leis dentro do sistema, não só porque nem todas as situações da casuística comportam, na prática, o apelo ao Poder Judiciário, como já referimos; mas o fato é que o legislador tributário não deve e não pode deixar ao fiscalismo a artimanha de ir cobrando o indevido dos que se não defendem ou não podem se defender do CONFISCO.

Se cabe à lei fiscal, na sua natureza “tipificadora”, não conter falhas para os sonegadores, também não pode a legislação fiscal criar ou exigir tributos por meio de atos inconstitucionais, atos em desconformidade com as leis complementares da Constituição, isto é, no caso em exame, contra as leis de diretrizes ou orgânicas, n. 4.320, de 17/3/64 e n. 5.172, de 25/10/66 já citadas.

XXI — Passemos, pois, ao exame da exigência e cobrança atual da chamada *sobretarifa* dos usuários dos serviços de telecomunicações para demonstrarmos que, em face da Constituição e das Normas de Direito Financeiro e de Direito Tributário, como de toda a ordem jurídica vigente, quer pela distorção de sua natureza jurídica, quer pela sua reversão ou desvio para o orçamento da União, quer pela inocorrência de fato gerador imputável aos usuários, configura, sem sombra de dúvida, um escancarado CONFISCO contra os usuários ou utentes desses serviços, os quais têm o legítimo direito de reaver as quantias pagas, com todas as implicações que os arts. 165 e 167 do Código Tributário Nacional prevê (juros de mora, penalidades pecuniárias, juros, além da correção monetária e eventuais custas e demais encargos decorrentes de sucumbência da União).

Com efeito.

A LEGISLAÇÃO ORIGINÁRIA E A SUA GRADATIVA DISTRIBUIÇÃO INCONSTITUCIONAL E CONTRA A LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR DA CONSTITUIÇÃO

XXII – Conforme muito bem sintetiza a exposição da Consulta, criado originariamente o Fundo Nacional de Telecomunicações (FNT), pela Lei n. 4.117/62, constituído de sobretarifas, taxas e outras rendas, pela mesma Lei foi esse fundo posto à disposição da EMBRATEL para aplicação de acordo com o Plano Nacional de Telecomunicações, aprovado pelo CONTEL e aprovado por decreto do Presidente da República (art. 51 e art. 42, § 5º, b).

A seguir, constituída a TELEBRAS na conformidade da Lei n. 5.792/72, como empresa “holding” do Sistema Nacional de Telecomunicações, os recursos do FNT foram transferidos à TELEBRAS para aplicação de acordo com o programa previamente aprovado pelo Ministro das Comunicações. Tanto a EMBRATEL quanto a TELEBRAS capitalizaram os recursos do FNT em nome da União e os aplicaram na expansão e melhoramento dos serviços públicos de telecomunicações.

Porém, a partir de 1º de janeiro de 1975, por força do disposto na Lei n. 6.093/74, os recursos do FNT passaram a integrar o Fundo Nacional de Desenvolvimento (FND), retornando uma parte ao setor de telecomunicações e sendo a outra investida *em outros setores*, segundo as prioridades governamentais. A Lei n. 6.127/74 prorrogou por período indeterminado o prazo fixado no art. 51 da Lei n. 4.117/62 que instituiu o Código Brasileiro de Telecomunicações.

A SITUAÇÃO ATUAL

XXIII – Naturalmente tendo em vista todas as já apontadas inconstitucionalidades e ilegalidades do Fundo Nacional de Desenvolvimento, embora não as explicitando, o Governo Federal expediu o Decreto-lei n. 1.754/79 determinando, pelo seu art. 7º, a *extinção* do FND a partir do exercício financeiro de 1983.

XXIV – Entretanto, inexplicavelmente do ponto de vista jurídico, mas talvez porque os usuários não tivessem proposto as ações judiciais de controle de legalidade ou de repetição do indébito, o Fisco Fede-

ral vislumbrou a oportunidade de carrear esse fundo para seus cofres. Sobreveio então o Decreto-lei n. 1.859/81 – e pasmem os assinantes de telefones, os concessionários e os demais utentes dos telefones públicos!

XXV – Este Decreto-lei de 1981 antecipou o prazo de extinção daquele fundo de *sobretarifa*, isto é, dessa parte do preço público do serviço de telefonia destinada à aplicação na melhoria e expansão desse serviço e o desvia – sob o rótulo de *imposto não previsto nem admitido pela Constituição* – para as arcas do Fisco Federal, nestes termos:

“A partir do exercício financeiro de 1982, inclusive, fica extinto o Fundo Nacional de Desenvolvimento – FND criado pela Lei n. 6.093, de 29 de agosto de 1974, e o produto da arrecadação de que trata o Decreto-lei n. 1.754, de 31 de dezembro de 1979, em seu artigo 2º e item II, passará a compor as leis orçamentárias e constituirá recursos ordinários do Tesouro Nacional, sem qualquer vinculação a órgão, programa, fundo ou despesa” (art. 1º do Dec.-lei n. 1.859/81).

O CÚMULO DE INCONSTITUCIONALIDADES E ILEGALIDADES E A TEMPESTADE SOBRE O SISTEMA TRIBUTÁRIO

XXVI – Como vimos, na transformação do FNT em FND operou-se a primeira inconstitucionalidade porque parte da receita do preço público foi desviada para outros setores (art. 2º da Lei n. 6.093, de 29/08/74). Nova inconstitucionalidade sobreveio com a Lei 6.127, de 06/11/74 porque esta prorrogou, *por prazo indeterminado*, o prazo de dez anos do art. 51 daquela mesma lei que havia, inconstitucionalmente, desviado a aplicação de parte da arrecadação *tarifária*.

O que mais importa, neste parecer, é diagnosticar na atualidade os ferimentos letais no corpo do Sistema Constitucional vigente, para concluir com os remédios judiciais que possam extirpar dele os corpos estranhos e restituir a saúde ou legalidade e eficácia do Sistema Constitucional, Administrativo, Financeiro e Tributário Nacionais.

XXVII – As disposições do art. 1º do Decreto-lei n. 1.859/81

acima transcritas podem ser, por seus danosos efeitos de desordenação sobre o Sistema Tributário, comparável à tempestade que arrebatando as amarras do sistema da embarcação, desvia seu rumo e a destrói sem as finalidades e os cuidados do sábio pai e bondoso Próspero. Este, quando por meio de sua arte desencadeou a tempestade, esclareceu logo à atônita Miranda que ela seria a usuária, ou melhor, a beneficiada, e que ele tivera o cuidado de ordenar para que nenhuma pessoa sofresse o mínimo dano (There's no harm done. I have done nothing but in care of thee). Com essa tempestade restabeleceu o reino e afastou as ilegalidades.

Ao contrário, a tempestade do indigitado art. 1^o destrói as amarras constitucionais do Sistema Nacional pois desata todos os laços do art. 167 da Constituição; e, ao inverso da arte Shakespereana causa danos a todos os usuários, às concessionárias e ao melhoramento e à expansão dos serviços nacionais de telecomunicações, porque, da aplicação nesses, desviou, inconstitucionalmente, todo o quantum da *sobretarifa* a eles destinado.

XXVIII – Não é demais, do ponto de vista jurídico reiterar e ressaltar alguns dos vários aspectos totalmente errôneos ou negativos dessas ilegalidades:

O primeiro aspecto errôneo, e mais grave, por suas conseqüências, está precisamente no fato de o Estado dar ao povo o exemplo do não cumprimento ou, pior ainda, o exemplo de como infringir as normas da Lei Fundamental, das leis complementares da Constituição, enfim, da ordem jurídica.

O segundo aspecto errôneo, está na lesão ou dano que está causando aos assinantes de telefones e a todos os utentes desse serviço público que, pagando o preço desse serviço e mais da *sobretarifa* para ser aplicada na expansão e melhoria do serviço, vê o seu pagamento – *por expressa disposição de "lei"* – previamente declarado que não será aplicado nos termos do art. 167, II da Constituição.

O terceiro aspecto errôneo é o da confusão que faz a "*tarifa*" ou preço público compensatório do campo do direito administrativo com o da categoria "*imposto*" do campo do direito tributário e decorrente de "situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa

ao contribuinte” (CTN, art. 16). Não existe, na Constituição, nem em lugar algum, permissão para poder ser *fato gerador de imposto* o fato de se pagar *tarifa*. A *contrario sensu* todas as disposições que qualificam, conceituam ou se referem ao *imposto* se contrapõem a essa teratologia tributante, (CF, do SISTEMA TRIBUTÁRIO; CTN, arts. 16, 97, 114, 121, I e II; 128).

O quarto aspecto errôneo — “last, but not least” — é o do autêntico CONFISCO já exaustivamente demonstrado e vedado pelo princípio mor da legalidade. O confisco está muito próximo da figura ilícita do EXCESSO DE EXAÇÃO. Enquanto o CONFISCO é figura vedada ao legislador pela própria estrutura constitucional e complementar, o EXCESSO DE EXAÇÃO é figura sancionada pelo Código Penal contra eventual prática abusiva e dolosa de funcionários do fisco (13).

Jamais, pois, em face da legalidade pode ou deve haver CONFISCO ou EXCESSO DE EXAÇÃO. Se o funcionário não pode cometer o excesso de exação, “a fortiori” o legislador não pode instituir o CONFISCO em face de todo o Sistema Constitucional e do art. 153, § 36 da Constituição, que ainda acrescenta:

“A especificação dos direitos e garantias expressos nesta Constituição não exclui outros direitos e garantias decorrentes do regime e dos princípios que ela adota”.

Após todo o exposto, passamos a transcrever e responder aos quesitos formulados.

PRIMEIRO QUESITO

Qual a natureza jurídica do FNT e, mais especificamente, da sobretarifa que o integra?

13) Vide a explicação sobre o art. 316, § 1º nos Comentários ao Código Penal, feita pelo Catedrático Magalhães Drumond, edição Forense, Rio, 1944, vol. IX, pág. 289.

RESPOSTA

A natureza jurídico-financeira do FNT está, com base na letra c, XVII do art. 8^o da Constituição, e sob o título "DOS FUNDOS ESPECIAIS", estatuída na lei de natureza complementar da Constituição n. 4.320, de 17.03.64, nestes termos:

"Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação" (art. 71).

O FNT foi criado com a destinação específica ou *vinculada* à realização da expansão e melhoria dos serviços públicos de telecomunicações.

A *sobretarifa* que o integra era um adicional da tarifa, cobrado dos usuários desse mesmo serviço como parte do preço público, como estava expressamente previsto no item III, art. 2^o da Lei n. 6.093/74.

SEGUNDO QUESITO

É legítima sua cobrança aos usuários dos serviços públicos de telecomunicações?

RESPOSTA

Na conformidade do Plano Nacional de Telecomunicações (art. 51 da Lei n. 4.117/62 e art. 10 da Lei n. 5.792/72) essa *sobretarifa* tinha legitimidade porque era destinada e aplicada na expansão e melhoria dos serviços de telecomunicações.

TERCEIRO QUESITO

Qual a sua destinação específica?

RESPOSTA

Como respondido acima, a vinculação ou destinação específica

da *sobretarifa* era a da aplicação na expansão e melhoria dos serviços de telecomunicações, pois o FNT tinha esse objetivo.

QUARTO QUESITO

É legítima sua inclusão no FND e sua destinação a finalidades inespecíficas?

RESPOSTA

Absolutamente não.

A *sobretarifa* era destinada ao FNT, fundo especial como qualificado no art. 71 da Lei complementar n. 4.320/64 e especificamente destinado à expansão e melhoria do serviço de telecomunicações. Sendo o FND destinado a finalidades inespecíficas, dele não podia ser desviada parte da arrecadação da *sobretarifa*, cuja base legal era precisamente aquela destinação específica. Essa transferência importou na deformação ou descaracterização constitucional e legal de “fundo especial” e conseqüentemente tornou ilegítima a citada inclusão. “Ipsa facto et jure” a cobrança dessa *sobretarifa* passou, desde então, a ser ilegítima.

QUINTO QUESITO

É legítima sua inclusão no orçamento da União, como recursos ordinários, sem qualquer vinculação?

RESPOSTA

Mais do que ilegítima, essa inclusão transformou, como já o dissemos, a própria exigência e arrecadação da originariamente qualificada *sobretarifa* no mais perfeito e autêntico CONFISCO tributário. Isto vale dizer que essa cobrança, atualmente, não é apenas ilegítima no sentido de não estar em conformidade com a legalidade, porém muito mais grave é a situação presente, porque ato proibido, ato ilícito que vai de encontro a toda a estrutura da ordem constitucional, administrativa, financeira e tributária.

Ao incorporar essa *sobretarifa* no orçamento da União e expressamente estatuir que:

“o produto dessa arrecadação . . . passará a compor as leis orçamentárias e constituirá recursos ordinários do Tesouro Nacional, sem qualquer vinculação a órgão, programa, fundo ou despesa”,

o art. 1^o do Decreto-lei n. 1.859/81 subverteu todos os citados campos do direito pátrio, bastando citar os seguintes dispositivos que estão sendo feridos na sua letra ou contexto:

- Da Constituição Federal; art. 167, II; art. 19, I; art. 153, § 29; art. 153, § 36.
- Da lei de natureza complementar da Constituição n. 4.320/64, que “Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”, subverteu todas as Normas Gerais do Direito Financeiro e do orçamento e balanço da União que disciplinam a inclusão, aplicação e escrituração da receita proveniente de “tarifa” ou preço público, infringindo especificamente os seus arts. 71, 72, 73, 74 e 51.
- Da lei de natureza complementar da Constituição n. 5.172/66, denominada Código Tributário Nacional e que “dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui Normas Gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios”, subverteu todas as suas normas gerais e todo o seu sistema que dispõem sobre *os impostos*, ao dar as vestes de falso imposto à *sobre-tarifa*, pois nos termos do art. 16 do CTN, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por *fato gerador* uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” e nos termos do art. 17, “os *impostos* componentes do sistema tributário nacional são *exclusivamente os que constam* deste Título, com as competências e limitações nele previstas”. Tendo dado à “tarifa” vestes falsas de imposto, infringe não só o sistema do CTN, e especificadamente os seus arts. 16; 17; 97; 114; 116; 121; 128. Ainda com a indevida

cobrança, incide nas responsabilidades e cominações dos arts. 165 e 167.

SEXTO QUESITO

Em face das alterações de sua destinação, continua legítima sua cobrança aos usuários dos serviços públicos de telecomunicações?

RESPOSTA

Não, conforme já exposto e demonstrado na resposta anterior.

SÉTIMO QUESITO

É legítima a capitalização dos recursos do FNT em nome da União Federal?

RESPOSTA

Não. Essa transferência para o Tesouro Nacional ou capitalização em nome da União, além de inconstitucional (art. 167, II), constitui infração às normas do Direito Financeiro e do Direito Tributário, e completa o mais autêntico CONFISCO.

OITAVO QUESITO

Qual o recurso jurídico de que dispõe o usuário para opor-se ao pagamento da sobretarifa do FNT (se ilegítima a cobrança)?

RESPOSTA

Todos aqueles que já tenham pago, assim indevidamente, podem em ação isolada ou conjunta (litisconsórcio) propor *ação ordinária de repetição do indébito*, independente de prévio protesto, como autoriza o art. 165 do CTN e com a obrigação de a União restituir ainda as verbas previstas no art. 167 do mesmo CTN, além da correção monetária e cominações da sucumbência.

Poderão também os usuários, isoladamente ou em litisconsórcio

se oporem ao pagamento da *sobretarifa* que, como exposto, está sendo *ilegalmente* e com *abuso de poder* cobrada, por meio do mandado de segurança *repressivo*, nos termos do § 22, art. 153 da Constituição Federal e da Lei n. 1.533, de 31/12/51 e suas alterações.