

A Jurisprudência Antissemita do Tribunal de Finanças do Reich (*Reichsfinanzhof*) – uma Análise dos Autos Processuais da Era Nacional-socialista¹

The Antisemitic Jurisprudence of the Reich Finance Court (Reichsfinanzhof): an Analysis of Case Files from the National Socialist Era

Regine Buchheim

Professora da *Betriebswirtschaftslehre* (BWL). Especialista em Contabilidade Internacional na Universidade de Ciências Aplicadas (HTW, acrônimo em alemão) de Berlim.

Pesquisadora de tributação e auditoria no Nacional-socialismo.

<https://doi.org/10.46801/2595-6280.62.18.2026.3059>

Resumo

O artigo examina a jurisprudência do Tribunal de Finanças do Reich (*Reichsfinanzhof* ou *RFH*, acrônimo em alemão) atinente a pessoas judias sujeitas a tributação com base nos autos processuais mais bem preservados, os quais estão armazenados no Arquivo Federal em Berlim.

Mais de noventa julgados foram identificados e analisados com relação ao período de 1933 a 1943, os quais permitem uma avaliação diferenciada do papel do *RFH* na privação de direitos dos judeus alemães. Os autos apresentam elucidações acerca da influência do Ministério de Finanças do Reich nas câmaras julgadoras da Corte Fiscal, bem como a partir de quando e em que medida os julgadores estiveram envolvidos na perseguição dos judeus alemães.

Palavras-chave: Reichsfinanzhof, tributação, nazismo, jurisprudência, discriminação.

Abstract

The article examines the jurisprudence of the Reich Finance Court (*Reichsfinanzhof*, abbreviated as *RFH* in German) concerning Jewish individuals subject to taxation, based on the best-preserved case files stored at the Federal Archives in Berlin. More than ninety decisions were identified and analyzed in relation to the period from 1933 to 1943, allowing for a nuanced assessment of the *RFH*'s role in the deprivation of rights of German Jews. The case files provide clarifications regarding the influence of the Reich Ministry

¹ Tradução: Rhode Lucy Krause. Revisão: Fernando Aurelio Zilveti e Pedro Adamy.

of Finance on the panels of the Fiscal Court, as well as indicating when and to what extent the judges were involved in the persecution of German Jews.

Keywords: Reichsfinanzhof, taxation nazism, jurisprudence, discrimination.

1. Introdução

“Sobre o sentido da História: o sentido consiste em aprender com a experiência dos antepassados e delas tirar proveito para si. É preciso buscar aprender, em termos humanos, com as experiências das gerações anteriores. A desgraça das pessoas é que, em geral, elas não o fazem.” Essas palavras foram ditas em 1946, na Secretaria de Finanças de Nuremberg, por Rolf Grabower, que havia sido juiz no *RFH*, perdeu seu cargo em 1935 por causa de sua origem judaica e posteriormente sobreviveu ao campo de concentração de Theresienstadt².

O papel do *RFH* na perseguição dos judeus alemães no contexto do nacional-socialismo ainda constituía um tabu durante a celebração dos 75 anos do *Reichsfinanzhof-Bundesfinanzhof* (*RFH* – Tribunal Fiscal Federal), em 1993, como Christine Feltes detalhou³. O jubileu de 100 anos do mais alto tribunal tributário alemão foi, portanto, utilizado como ocasião para investigar mais de perto a jurisprudência do *RFH* com relação a contribuintes judeus com base nos processos a partir de 1933.

2. Situação atual da pesquisa

2.1. Análise do papel do Reichsfinanzhof no Terceiro Reich

A partir de 1933, o *RFH* esteve sujeito a transformações no Estado e no Poder Judiciário. No entanto, por muito tempo se questionou em que medida ele, como a mais alta corte fiscal do *Reich*, participou ativamente de tais processos de transformação. O Tribunal permaneceu em funcionamento até 1945 – incluindo o edifício em Munique, que ainda hoje é utilizado pelo Tribunal Fiscal Federal.

Já em 1948, Gerd Uffelman apresentou sua mui diferenciada, embora pouco reconhecida, dissertação sobre até que ponto os julgados do *RFH* entre 1933 e 1945 poderiam continuar a ser aplicados no período pós-guerra⁴. Ele examinou 184 decisões e estimou que o número de julgados influenciados pelo Estado nacional-socialista e por sua ideologia correspondia a cerca de um décimo das decisões proferidas pelo *RFH*⁵.

² Discurso realizado na Secretaria de Finanças de Nuremberg em 8 de agosto de 1946, cf. Ministério das Finanças (org.), Coletânea Grabower, 2010.

³ Trata-se da revista *Steuer und Wirtschaft*, do qual se extraiu o artigo aqui traduzido.

⁴ UFFELMANN. *Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs unter nationalsozialistischen Einfluss in den Jahren 1933 – 1945*. Tese de doutorado, Colônia, 1948, orientada por Ottmar Bühler; Uffelman, “Wie weit ist die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs von 1933 – 1945 noch anwendbar?”, Colônia, 1949.

⁵ Para críticas adicionais, vide Kumpf, “Der Reichsfinanzhof 1933 bis 1945”, *StuW* 1994, p. 16 e seguintes.

Na celebração dos 50 anos do *RFH*/Tribunal Fiscal Federal, em 1968, o então Ministro das Finanças, Franz Josef Strauß, declarou que:

“Se, em decorrência da legislação moldada para o nacional-socialismo, nem sempre foi possível evitar concessões ao espírito da época, é preciso, ainda assim, reconhecer que a jurisprudência do *Reichsfinanzhof*, ressalvadas poucas exceções, soube manter-se afastada de decisões marcadamente políticas.”⁶

Para a mesma ocasião, Klaus Tipke escreveu: “A jurisprudência do *Reichsfinanzhof* manteve-se íntegra nas matérias mais importantes, de modo que o Tribunal Fiscal Federal pôde, em linhas gerais, dar continuidade à sua jurisprudência.”⁷

Günter Felix, por sua vez, contestou publicamente esse “atestado de inocência” de Tipke⁸ na celebração dos 75 anos, provocando, assim, a reação descrita por Feltes.

Tipke destacou em sua réplica: “Não existe renda, lucro, patrimônio ou faturamento no sentido nacional-socialista ou, no mais, em sentido ideológico. [...] Por conseguinte, o Tribunal Fiscal Federal pôde nesses campos, em grande medida, dar continuidade à jurisprudência do *Reichsfinanzhof*”⁹.

Outras discussões se seguiram a respeito da avaliação do número relativamente reduzido de decisões fundamentadas explicitamente na ideologia nacional-socialista¹⁰ e da questão de saber se a jurisprudência do *RFH* com referência aos judeus seria “monstruosa” apenas “quando medida pelos padrões atuais”¹¹⁻¹².

A partir do final da década de 1990, com a abertura dos arquivos de repartições fiscais regionais e do Ministério das Finanças do *Reich*, historiadores paralelamente passaram a obter informações totalmente novas sobre o papel central da administração tributária na espoliação fiscal e destruição econômica dos judeus alemães¹³. Desde 2009, uma comissão de historiadores, instituída pelo Mi-

⁶ Departamento de Imprensa e Informação do Governo Federal Alemão (org.), *Boletim n. 140/1968*, p. 1229; citado conforme Kumpf (nota de rodapé 5), p. 17.

⁷ TIPKE. *Neue Juristische Wochenschrift*, 1968, p. 2082 e seguintes.

⁸ FELIX. *Der Reichsfinanzhof im “Dritten Reich”, die jüdischen Deutschen und die unbegrenzte Auslegung* (título original), BB 1993, p. 1303.

⁹ TIPKE. *Über die Juden-Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs*, BB 1993, p. 1813.

¹⁰ FRANZEN. *Die nationalsozialistische Weltanschauung in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs*, in FS Klein 1994, p. 1065, constatou uma proporção de 1,4% das decisões publicadas que faziam referência ao § 1 da Lei de Adaptação Fiscal (no alemão, *Steueranpassungsgesetz*, ou *StAnpG*).

¹¹ Ambas as citações são do ex-presidente do Tribunal Fiscal Federal, List, in *75 Jahre Reichsfinanzhof/Bundesfinanzhof*, DStZ 1993, p. 612.

¹² Crítico também em relação a outras argumentações de List: KUMPF. *Der Reichsfinanzhof im “Dritten Reich” – Eine Erwiderung auf den Aufsatz von Heinrich List* (título original), DStZ, 1994, p. 65.

¹³ DREßEN. *Betrifft Aktion 3*, 1998; SCHAUER. *Die Steuergesetzgebung des Nationalsozialismus als Mittel der Machtpolitik*, 2003; MEINL/ZWILLING. *Legalisierter Raub*, 2004; FRIEDENBERGER. *Fiskalische Ausplünderung*, 2008; KULLER. *Bürokratie un Verbrechen*, 2013, p. 14-15; ademais, vide

nistério das Finanças alemão, também se dedica à história deste órgão durante o período nacional-socialista¹⁴, sem que o Tribunal Fiscal Federal tenha sido incluído nesse projeto de pesquisa.

Atualmente, o Tribunal Fiscal Federal registra sobre o período de 1933 a 1945:

“Ainda assim, foi possível preservar em grande medida o caráter objetivo das decisões proferidas pelo *Reichsfinanzhof*. Por isso, a imensa maioria das decisões daquela época contém enunciados puramente tributários, que ainda hoje conservam força expressiva. *No entanto, algumas decisões – especialmente aquelas proferidas contra cidadãos judeus e organizações eclesiais, em especial pela Subcâmara VIa, criada em 1937 – foram marcadas pela ideologia nacional-socialista e são incompatíveis com a função de um tribunal próprio de um Estado de direito.*” (Destques nossos e da autora)¹⁵

Já por ocasião da celebração dos 75 anos, havia sido sugerido por diversas vezes que a história do *RFH* fosse examinada mais detidamente, levando-se em consideração o contexto nacional-socialista¹⁶. Nesse sentido, pretende-se a seguir contribuir para o estudo da jurisprudência do *RFH* atinente a contribuintes judeus, perseguindo os seguintes objetivos de pesquisa¹⁷:

- a) Pesquisa sistemática de decisões do *RFH* relativas a cidadãos e instituições judaicas, a fim de ampliar o número de julgados relevantes da era nacional-socialista até agora conhecidos;
- b) Reconstrução das normas tributárias então vigentes e do contexto institucional do *RFH*; e
- c) Análise dos autos processuais: argumentos da instância inferior e das partes, informações sobre medidas persecutórias do Estado nazista, bem como eventuais interferências do Ministério das Finanças do *Reich* ou cooperação com este.

o panorama geral de BUCHHEIM/BASTA. *Steuerrecht und Finanzverwaltung als Instrumente der Judenverfolgung und – enteignung im Nationalsozialismus*, DStR 2016, 705.

¹⁴ Para o tema da política fiscal antissemita, continua sendo central a obra de Kuller (nota 13); recentemente, foram publicados, como parte desse projeto, os livros de Banken, “*Hitlers Steuerstaat – Die Steuerpolitik im Dritten Reich*”, 2018; e Kilian, “*Krieg auf Kosten anderer – Das Reichsministerium der Finanzen und die wirtschaftliche Mobilisierung Europas für Hitlers Krieg*”, 2018.

¹⁵ Disponível na internet, em www.bundesfinanzhof.de/content/geschichte-und-gebäude. Acesso em: 29 set. 2018.

¹⁶ Kumpf (nota 12), p. 68, também com referência ao discurso do então Ministro-Presidente da Baviera, Edmund Stoiber; mais recentemente, Kempny (nota 21), p. 44, também parte do princípio de um “ganho histórico adicional” decorrente da análise sistemática dos autos processuais.

¹⁷ Um estágio intermediário deste projeto de pesquisa foi apresentado pela autora em maio de 2018, a convite da Associação de Juizes do Tribunal Fiscal Federal, em Munique, e ela agradece em especial ao presidente, Prof. Mellinghoff, e ao Prof. Loose pelo convite.

Com base nesses três objetivos, pretende-se, ao final, avaliar se o *RFH* desempenhou um papel independente na discriminação fiscal e perseguição aos judeus alemães.

2.2. Os autos do Reichsfinanzhof no Arquivo Federal em Berlim

O acervo documental do *RFH* (1918-1945) foi transferido em 1971 para o Arquivo Federal da Alemanha Ocidental, em Koblenz, onde foi organizado de acordo com os números de protocolo do Tribunal¹⁸, e hoje encontra-se no Arquivo Federal em Berlim. O uso desses documentos para fins científicos, ou até mesmo para fins oficiais, contudo, somente foi possível até meados da década de 1990, com a autorização do presidente do Tribunal Fiscal Federal¹⁹. Johann Heinrich Kumpf – que ainda em 1993 criticara a inacessibilidade dos mencionados documentos – foi o primeiro, em 2002, a examinar alguns autos para uma obra coletiva²⁰. Na coletânea comemorativa do centenário, Simon Kempny aborda a questão das decisões injustas com base em três casos, os quais ele apresenta de forma minuciosa²¹.

Os documentos ainda não estão integralmente catalogados, de modo que não é possível realizar uma pesquisa sistemática, sendo necessário já conhecer o número de referência da decisão do *RFH* para localizar um auto processual²². Os processos que tramitaram no *RFH* relativamente ao período do nacional-socialismo foram preservados em sua maior parte, como mostra a tabela a seguir:

| <i>Câmara</i> | <i>Quantidade cf. número de processo</i> | <i>Lacunas cf. inventário</i> | <i>Processos preservados</i> |
|-----------------------------------|--|-------------------------------|------------------------------|
| <i>I</i> | 3.960 | 250 | 3.710 |
| <i>II</i> | 4.211 | 1.255 | 2.956 |
| <i>III</i> | 3.792 | 45 | 3.063 |
| <i>IV</i> | 3.070 | 57 | 3.013 |
| <i>V (sem tarifas aduaneiras)</i> | 5.038 | 269 | 4.769 |
| <i>VI</i> | 8.757 | 213 | 8.544 |

¹⁸ Inventário do Tribunal de Finanças do *Reich* para o acervo R37 do Arquivo Federal em Berlim (BAB), nota preliminar do Dr. Rest de dezembro de 1975.

¹⁹ Kumpf (nota de rodapé 5), p. 25.

²⁰ KUMPF. Der Reichsfinanzhof und seine Rechtsprechung in steuerlichen Angelegenheiten von Juden. In: FRIEDENBERGER; GÖSSEL; SCHÖNKNECHT. *Die Reichsfinanzverwaltung im Nationalsozialismus*, 2002, p. 148.

²¹ KEMPNY. *Unrechtsurteile der NS-Zeit*, in *FS 100 Jahre BFH/RFH*, p. 39-58.

²² Informação prestada pela Chefe de Seção no Arquivo Federal em Berlim, Karola Wagner, sobre o acervo R 37 – *RFH*, de 3 de setembro de 2018. Os acervos das Câmaras VI e VIa ainda não possuem assinaturas.

| | | | |
|--------------|--------|---------|--------|
| <i>VIa</i> | 517 | 39 | 478 |
| <i>Total</i> | 29.345 | - 2.128 | 27.217 |

Tabela 1: Autos preservados do *RFH* (1933-1945), por câmara julgadora (estimativa com base no inventário de 1975 do acervo R 37 – *RFH* no Arquivo Federal em Berlim).

Apesar dos efeitos da guerra até 1945, apenas na II Câmara mais de um quarto dos processos se perdeu, enquanto nas outras câmaras julgadoras a perda é claramente inferior a 7%. Diferentemente do que se supunha até agora²³, os processos da Subcâmara VIa foram em grande medida preservados.

Não há uma comprovação de qual percentual dos julgados do *RFH* foi publicado, especialmente porque, até o momento, faltavam até mesmo estimativas sobre o número de processos no *RFH* durante o regime nazista. Franzen apurou, nas coletâneas de decisões do *RFH* publicadas pelo próprio Tribunal, que, entre 1934 e 1943, foi publicado um total de 1.998 decisões²⁴. Outros julgados, no entanto, foram publicados no Boletim Oficial Fiscal (*Teichssteuerblatt – RStBl.*), editado pelo Ministério das Finanças, e na revista especializada *Steuern und Wirtschaft (StuW)*.

2.3. Decisões do *Reichsfinanzhof* relativas a contribuintes judeus

O número total de decisões do *RFH* em matéria tributária envolvendo judeus alemães e instituições judaicas – incluindo aquelas não publicadas – é desconhecido²⁵ e dificilmente poderá ser determinado por meio de um levantamento exaustivo, em vista dos cerca de 27.000 processos. O número de acórdãos publicados variou até agora entre 54²⁶ e “mais de 60”²⁷, sem que os números dos processos fossem sempre conhecidos ou que os autos tivessem sido objetos de pesquisa.

Por isso, tanto a literatura especializada posterior a 1945²⁸ quanto fontes contemporâneas até 1944²⁹ foram analisadas, com o objetivo de identificar da

²³ Kumpf (nota de rodapé 12), p. 66.

²⁴ Franzen (nota de rodapé 10), p. 1064.

²⁵ Kumpf (nota de rodapé 20), p. 184, nota de rodapé 50.

²⁶ FELIX. *Kurzkommentierte Auswahl-Dokumentation der Juden-Rechtsprechung der Reichsfinanzhofs*, BB 1993, p. 1597. Na última nota de rodapé deste artigo, Felix menciona que um leitor lhe enviou outras 18 decisões envolvendo judeus, incluindo uma da V Câmara, mas, infelizmente, não indica os números dos respectivos processos, de modo que essas decisões não podem ser rastreadas.

²⁷ Kumpf (nota de rodapé 25), p. 150.

²⁸ Os pontos de partida foram as 54 decisões do *RFH* envolvendo judeus alemães, com números de processos mencionados por Felix (nota de rodapé 26), com breves comentários, e as 184 decisões da era nazista listadas por Uffelmann (nota de rodapé 4), complementadas pelas informações em Kumpf (notas 20 e 25); Franzen (nota 24); LIST, *75 Jahre Reichsfinanzhof/Bundesfinanzhof*. DStZ 1993, p. 610 e seguintes; VOß. *Steuern im Dritten Reich*, 1995; e SCHAUER. *Die Steuergesetzgebung der Nationalsozialismus als Mittel der Machtpolitik*, 2003.

²⁹ ECKSTEIN. *Alphabetische Schlagwortsammlung zur Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs*, 1940; bem como ECKSTEIN. *Alphabetische Schlagwortsammlung zur Steuerrecht – Jahrgänge 1940 bis 1941*,

forma mais abrangente possível as decisões proferidas pelo *RFH* com referência a contribuintes judeus. Por meio desse levantamento, foram determinados, ao todo, 123 números de processos, e os respectivos autos foram examinados no Arquivo Federal³⁰.

Especialmente nos casos de decisões proferidas no período de 1933 a 1935, mesmo após consulta aos autos, nem sempre restou claro se, por exemplo, em uma reclamação judicial atinente ao *Reichsfluchtsteuer* (imposto de fuga de capitais do *Reich*), o autor da ação era de origem judaica. Essas decisões foram excluídas do banco de dados, assim como, por exemplo, pareceres relevantes da Câmara Plena, que, embora essenciais para a compreensão do contexto, não diziam respeito diretamente a contribuintes judeus³¹. No total, chegou-se, assim, a 93 decisões do *RFH*, das quais 11 envolvem autores não judeus, mas a controvérsia submetida àquela Corte dizia respeito, por exemplo, à tributação da chamada arianização de empresas judaicas ou à indenização paga a funcionários judeus demitidos.

Antes que a análise das decisões possa ser apresentada e os critérios de avaliação, discutidos, é necessário, por primeiro, estabelecer o contexto em que esses julgados foram exarados.

3. Contexto institucional do *Reichsfinanzhof* em sua época

3.1. O *Reichsfinanzhof* durante a República de Weimar

O *RFH* foi criado nos últimos meses da monarquia³² e iniciou suas atividades em 1º de outubro de 1918. Suas atribuições consistiam em assegurar a aplicação uniforme das regras atinentes aos primeiros impostos diretos em âmbito nacional, introduzidos para financiar a guerra, como a contribuição de guerra e o imposto sobre o volume de negócios, bem como para a proteção dos contribuintes contra arbitrariedades e rigores evitáveis por parte das autoridades responsáveis por lançamentos e cobranças³³. A partir de 1924, o *RFH* passara a contar com seis câmaras e um total de 39 julgadores³⁴.

O Código Tributário do *Reich* (*Reichsabgabenordnung* – *RAO*), aprovado no final de 1919, previu a instituição de cortes fiscais de primeira instância. Contu-

1942; *Steuern und Wirtschaft von 1932–1944*; Boletim Fiscal do *Reich* (*Reichssteuerblatt* – *RStBl.*) de 1933 a 1944; Arquivo Mrozek sobre o *Reichsfluchtsteuer* e o direito tributário especial aplicável aos judeus a partir de 1938.

³⁰ Apenas dois autos processuais requisitados não foram preservados: III A 376/35, de 20 de fevereiro de 1936, e VIa 22/40, de 16 de março de 1940.

³¹ Essas decisões e pareceres são indicados nas notas de rodapé com data e número do processo.

³² Lei sobre a criação de um *Reichsfinanzhof*, de 26 de julho de 1918. Boletim Oficial do *Reich* 1918, p. 959.

³³ KUMPF. *Kaiserreich, Weimarer Republik und "Drittes Reich"* – *Der Reichsfinanzhof 1918-1938 aus der Sicht seines ersten Präsidenten*, in *FS 75 Jahre Reichsfinanzhof-BHF*, 1993, p. 24-25.

³⁴ Kumpf (nota de rodapé 20), p. 143.

do, esses não eram tribunais independentes e separados da administração fazendária. Em termos organizacionais, eram subordinados às 25 repartições fiscais regionais (essas autoridades intermediárias passaram a chamar-se, a partir de 1937, *Oberfinanzpräsidenten*, ou Presidências Fiscais Superiores). Dois juízes de carreira eram eleitos do quadro superior de funcionários dessas repartições e complementados por três juízes leigos para a formação da câmara³⁵. Além disso, a própria administração tributária do *Reich* foi criada com a Constituição de Weimar e o RAO e teve primeiro de ser organizada, em parte contra forte resistência de outras regiões, como a Prússia e a Saxônia³⁶.

O *RFH* foi, desde sua criação, separado da Administração Fiscal do *Reich*. Seus julgadores eram membros vitalícios, conforme o § 36 do RAO, e, como os únicos da jurisdição fiscal, gozavam de todas as garantias da independência judicial³⁷. No entanto, os presidentes de câmaras e demais juízes, de acordo com o § 54 do RAO, eram nomeados pelo Presidente do *Reich*, sob proposta do Ministro das Finanças do *Reich* (*RdF*), sem que o presidente do *RFH* tivesse o direito formal de participação ou consulta³⁸. Tradicionalmente, a maior parte dos juízes do *Reich* provinha, portanto, da administração fazendária³⁹.

Além disso, o orçamento do *RFH* era parte do Ministério das Finanças do *Reich* (RFM), e o ministro podia determinar tanto o número de câmaras quanto os ritos de publicação das decisões. O presidente Gustav Jahn, que exerceu o cargo desde a fundação do *RFH* até 1930, considerava essas regras incompatíveis com a posição de um tribunal independente e aproveitou, ao longo de seu mandato, todas as oportunidades para aperfeiçoar o *status* do *RFH* e fortalecer sua independência⁴⁰.

Enno Becker, presidente de câmara do *RFH*, arquiteto e influente comentarista do RAO, enfatizou em 1933, em retrospectiva sobre o período da República de Weimar, a extensão da conformação do direito e o desenvolvimento das leis pelo *RFH*:

“[...] no início, e ainda hoje, muitas vezes tínhamos a sensação de estar em uma espécie de selva: sem trilhas nem caminhos, apenas desvios, matagais, pântanos. Assim, muitas vezes tivemos de abrir nossos próprios caminhos na jurisprudência.”⁴¹

³⁵ Kuller (nota de rodapé 13), p. 39; KUMPF (nota de rodapé 20), p. 144.

³⁶ Para mais detalhes, *vide* METZGER/WEINGARTEN. *Einkommensteuer und Einkommensteuerverwaltung in Deutschland*, 1989, p. 158 e seguintes.

³⁷ Metzger/Weingarten (nota de rodapé 36), p. 172-173.

³⁸ Kumpf (nota de rodapé 20), p. 144.

³⁹ RÜPING. *Justiz und Finanzverwaltung im Führerstaat, in Jahrbuch der juristischen Zeitgeschichte*, volume III (2002), p. 43.

⁴⁰ Para mais detalhes, *vide* também Kumpf (nota de rodapé 18), p. 144 e seguintes.

⁴¹ BECKER. *Rechtsgestaltung durch Gesetz und durch Rechtsprechung bei werdendem Recht*. *StuW*, 1933,

Da perspectiva metodológica, o *RFH* desenvolveu, nesse período, tanto a chamada abordagem econômica – que centrava a análise de uma situação de fato no conteúdo econômico, distanciando-se das qualificações do direito civil – quanto a chamada abordagem tipificante, que atribuía, por exemplo, maior importância a médias setoriais do que a um caso individual⁴². Com autoconfiança, o *Reichsfinanzhof* via a si mesmo como agente conformador “em tempos de um Direito nascente, que se estrutura subitamente, quando as leis – como as leis tributárias – não podem ser perfeitas”⁴³.

Apesar de sua jurisprudência geralmente favorável ao fisco, cresceu no Ministério das Finanças do *Reich* o desejo de vincular a si o *RFH* de forma mais estreita. E, assim, em 1930, foi nomeado, de forma surpreendente, como sucessor do Presidente Jahn – que se aposentava por motivo de idade – o jovem e extremamente bem-sucedido diretor ministerial Herbert Dorn⁴⁴.

3.2. Desenvolvimento no Nacional-Socialismo

3.2.1. Mudanças no quadro de pessoal após a “tomada do poder”

Uma mudança profunda ocorreu imediatamente após a alteração de poder no Ministério das Finanças do *Reich* por intervenção pessoal de Hitler: o então ministro Lutz Graf Schwerin von Krosigk, nomeado já em 1932, permaneceu no cargo, mas o posto de Secretário de Estado – responsável pelas áreas tributária e de pessoal do Ministério – foi ocupado pelo nacional-socialista e “velho combatente” Fritz Reinhardt, que, na condição de principal idealizador do Ministério, passou imediatamente a promover de forma maciça o antissemitismo e, ademais, era amplamente conectado ao partido nazista (*NSDAP*)⁴⁵⁻⁴⁶. Reinhardt detinha amplos poderes e, na qualidade de “comissário especial do representante do *Führer*”, era responsável por zelar pela observância dos princípios do nacional-socialismo em todo o direito tributário⁴⁷.

Já em 7 de abril de 1933, foi promulgada a Lei para a Restauração do Funcionalismo Público de Carreira (*BBG*, acrônimo em alemão)⁴⁸, por meio da qual

v. I, col. 1217.

⁴² Kumpf (nota de rodapé 20), p. 145.

⁴³ Becker (nota de rodapé 41), col. 1224.

⁴⁴ KUMPF. *Kaiserreich, Weimarer Republik und “Drittes Reich”*, in *FS 75 Jahre Reichsfinanzhof – Bundesfinanzhof*, 1993, p. 35; REIMER. *Der ungeliebte Präsident – Herbert Dorn an der Spitze des Reichsfinanzhofs (1931-1934)*, in *FS Spindler*, 2011, p. 513 e seguintes.

⁴⁵ *Nationalsozialistische Deutsche Arbeiterpartei* (Partido Nacional-Socialista dos Trabalhadores Alemães).

⁴⁶ Kuller (nota de rodapé 13), p. 46-47. Sobre a pessoa de Reinhardt, vide PAUSCH. *Fritz Reinhardt als Mahnung, Der Steuerberater*, 1987, p. 349-360.

⁴⁷ Schauer. *Die Steuergesetzgebung des Nationalsozialismus als Mittel der Machtpolitik*, 2003, p. 67.

⁴⁸ Diário Oficial do *Reich* (RGBl.) 1933, I, p. 175.

judeus e opositores políticos podiam ser exonerados ou forçados à aposentadoria antecipada.

Na administração fiscal do *Reich*, até 1934, a lei afetou, em termos absolutos, apenas 56 funcionários judeus, mas o processo de “purgação” disseminou medo e terror entre os servidores públicos⁴⁹. Também se previa uma exceção para ex-combatentes da Primeira Guerra Mundial, o que permitiu que cerca de metade dos funcionários judeus permanecesse, em princípio, em atividade, até que, em consequência das Leis de Nuremberg sobre a Raça (*Nürnberger Rassegesetze*), no final de 1935, fossem obrigados a afastar-se definitivamente do serviço por não mais possuírem o grau de cidadãos do *Reich*⁵⁰.

Assim, o Conselheiro Ministerial Rolf Grabower, considerado o arquiteto da moderna fiscalização de empresas, foi inicialmente removido para o cargo de juiz no *RFH*, antes de ser demitido no final de 1935⁵¹. Outros dois juízes de origem judaica do *RFH* foram afastados de seus cargos em 1935⁵².

Com base no *BBG*, o antigo membro do Partido de Centro (católico) Heinrich Zapf, que no *RFH* exercia o cargo de presidente de câmara e anteriormente fora Secretário de Estado no Ministério das Finanças do *Reich*, foi aposentado em 1934⁵³. Por outro lado, ao longo do ano de 1933, três presidentes de administrações fiscais regionais foram, segundo declarações posteriores de Schwerin von Krosigk (então ministro das finanças do *Reich*), “colocados fora da linha de fogo” devido à sua anterior filiação ao Partido de Centro, tendo sido removidos para os cargos de juízes do *RFH*, onde permaneceram até 1945: Heinrich Schmittmann tornou-se presidente da IV Câmara, e Johannes Müller e Alexander Prugger tornaram-se Conselheiros Fiscais do *Reich* (*Reichsfinanzräte*)⁵⁴.

O presidente do *RFH* Dorn também tornou-se rapidamente vítima da política personalista e racista do regime nazista: em razão de sua origem judaica, foi destituído de seu cargo já no final de 1933 e, na primavera de 1934, aposentado aos 47 anos de idade. Também foi-lhe retirada a cátedra honorária de direito tributário internacional na Escola Superior de Comércio de Berlim⁵⁵.

⁴⁹ Kuller (nota de rodapé 13), p. 49 e 51.

⁵⁰ Kuller (nota de rodapé 130), p. 49.

⁵¹ Ministério das Finanças (org.), volume documental sobre Rolf Grabower, 2010, p. 5. Grabower foi deportado para Theresienstadt em 1942, sobreviveu e, após 1945, participou da reconstrução da administração fiscal como presidente da Direção Superior de Finanças em Nuremberg, entre outras funções.

⁵² Franz Oppens foi posteriormente morto em Auschwitz; Robert Wendriner conseguiu emigrar para a Inglaterra e, mais tarde, retornou à Alemanha, cf. KUMPF (nota de rodapé 20), p. 146, com outras referências.

⁵³ Kumpf (nota de rodapé 20), p. 145.

⁵⁴ Kumpf (nota de rodapé 20), p. 146.

⁵⁵ Kuller (nota de rodapé 13), p. 54; Reimer (nota de rodapé 44), p. 526. Após ser maltratado pela Gestapo, Dorn emigrou para os Estados Unidos no final de 1938.

Já em abril de 1933, advogados de origem judaica perderam suas licenças para o exercício da profissão, embora para muitos tenha sido aplicado, inicialmente, o chamado “privilégio dos ex-combatentes”⁵⁶. A partir de 1939, mesmo esses foram excluídos da Ordem dos Advogados e só puderam atuar sob a designação discriminatória de “consultores jurídicos judaicos” (*Konsulent*), representando exclusivamente clientes judeus⁵⁷. Em maio de 1933, a profissão de consultor tributário (*Steuerberater*) foi regulamentada⁵⁸, tendo sido excluídas, sem qualquer exceção, pessoas de “ascendência não ariana”⁵⁹.

Ao longo do tempo, as leis racistas relativas a consultores tributários e advogados reduziram drasticamente as possibilidades de contribuintes judeus defenderem adequadamente seus interesses perante os tribunais fiscais regionais (*Finanzgerichte*) e, por fim, perante o *RFH*.

Como sucessor de Dorn, foi inicialmente nomeado presidente do *RFH* o já bastante idoso presidente de câmara Richard Kloß, que faleceu após apenas alguns meses no exercício do cargo, no final de 1934.

3.2.2. *Mirre como presidente em 1935 e o RFH “como auxiliar do Ministério das Finanças do Reich”*

A posse de Ludwig Mirre em abril de 1935, assinada pelo Secretário de Estado do Ministério das Finanças do *Reich*, Fritz Reinhardt, marcou, sob diversos aspectos, uma ruptura que se faria sentir até o pós-guerra e a refundação do Tribunal Fiscal Federal⁶⁰.

Naquele momento, Mirre ainda não era membro do NSDAP (filiação em 1937), mas era membro da Liga Nacional-Socialista de Juristas Alemães (*Bund National-Sozialistischer Deutscher Juristen – BNDJ*) e, já em 1933, por ocasião da reunião anual desta entidade, conhecera Reinhardt e se tornara seu admirador⁶¹.

Tendo sido juiz no *RFH* desde 1921, foi nomeado, em maio de 1934, presidente da Direção Fiscal de Munique, cujo Departamento Fiscal de Munique-Leste, naquele momento, vinha cobrando tributos sobre os vultosos rendimentos de Adolf Hitler, decorrentes de sua atividade como escritor, que desde 1933 haviam aumentado abruptamente⁶². Juntamente com Reinhardt – e contrariando a legis-

⁵⁶ Lei sobre o Exercício da Advocacia (*Gesetz über die Zulassung von Rechtsanwälter*), publicada em 7 de abril de 1933, Diário Oficial do *Reich* (RGBl.) 1933, I, p. 188.

⁵⁷ Regulamento publicado em 27 de setembro de 1938, Diário Oficial do *Reich* (RGBl.) 1938, I, p. 1404.

⁵⁸ PAUSCH; KUMPF. *Illustrierte Geschichte des steuerberatenden Berufes*, 1984, p. 237.

⁵⁹ Lei sobre o Exercício da Advocacia (*Gesetz über die Zulassung von Rechtsanwälter*), publicada em 6 de maio de 1933, Diário Oficial do *Reich* (RGBl.) 1933, I, p. 257.

⁶⁰ Rüping (nota de rodapé 39), p. 41, com outras referências.

⁶¹ Kumpf (nota de rodapé 20), p. 146-147.

⁶² Rüping (nota de rodapé 39), p. 53.

lação vigente à época –, Mirre isentou o *Führer* de todas as obrigações tributárias via ato administrativo. Poucos meses depois, foi nomeado presidente do *RFH*⁶³.

Reinhardt aproveitou a solenidade de posse do cargo para transmitir aos presidentes das câmaras e juízes reunidos sua concepção acerca do papel do *RFH*, especialmente após a promulgação da Lei de Adaptação Tributária (*Steueranpassungsgesetz – StAnpG*) de outubro de 1934 – para a qual o *RFH* havia colaborado –, nos seguintes termos:

“[...] no Estado nacional-socialista, o *Reichsfinanzhof* deve ser o auxiliar do Ministro das Finanças do *Reich* na interpretação das leis tributárias e no desenvolvimento do direito tributário segundo os princípios da cosmovisão nacional-socialista. [...] Para a interpretação correta da lei, no Estado nacional-socialista, são competentes, em primeiro lugar, o ministro técnico competente e o representante do *Führer*. [...] O encarregado da observância dos princípios do nacional-socialismo na legislação tributária sou eu mesmo.”⁶⁴

Os anos de 1934 a 1938 foram, nas memórias do primeiro presidente do *RFH*, Jahn, um período de reestruturação no quadro de pessoal: mais de três quartos dos juízes deixaram seus cargos e, segundo sua impressão, foram substituídos de tal forma que “juízes anteriores, que envelhecera na independência, já não são de modo algum nomeados para o *Reichsfinanzhof*, como era costume sob minha liderança, mas apenas experientes funcionários da administração tributária, para os quais a obediência, durante toda a sua carreira, já corria no sangue”⁶⁵.

Ao final, concluiu ele no fim de 1938: “Enquanto para o *Reichsfinanzhof* forem determinantes apenas as opiniões e os desejos do Ministério das Finanças do *Reich*, poder-se-ia muito bem dele prescindir”⁶⁶.

3.2.3. Extinção dos tribunais fiscais em 1939

Com o Decreto do *Führer* sobre a Simplificação da Administração (“*Führer-erlass zu Vereinfachung der Verwaltung*”)⁶⁷, poucos dias antes do início da guerra, os tribunais fiscais (*Finanzgerichte*) foram extintos e, com isso, a base de atuação do *RFH*.

⁶³ Ver também, quanto às declarações prestadas por ambos nos processos de desnazificação, KUMPF (nota de rodapé 20), p. 147, e Rüping (nota de rodapé 39), p. 53-54, e outras referências.

⁶⁴ Reprodução da íntegra do discurso em Kumpf (nota de rodapé 20), p. 157-161, como doc. 56, bem como outros trechos do original conversado no Arquivo Federal por Rüping (nota 39), p. 41 e seguintes.

⁶⁵ Citado conforme Kumpf (nota de rodapé 33), p. 38.

⁶⁶ Citado conforme Kumpf (nota de rodapé 33), p. 42.

⁶⁷ 28 de agosto de 1939, Diário Oficial do *Reich* (RGBl.) 1939 I, p. 1535. E, a esse respeito, a Circular do Ministro das Finanças do *Reich*, de 2 de setembro de 1939, do Boletim Fiscal do *Reich* (*Reichssteuerblatt*) 1939, p. 962.

Os tribunais fiscais foram substituídos pelas chamadas seções de tratamento de impugnações junto às Presidências Superiores das Finanças (*Oberfinanzpräsidien*). Contra suas decisões, somente era possível interpor recurso de revisão ao *RFH* se o Presidente Superior das Finanças (*Oberfinanzpräsident*) o tivesse admitido expressamente, por entender que o caso apresentava importância fundamental ou circunstâncias especiais no caso concreto⁶⁸. A função do *RFH* de assegurar proteção jurisdicional ao cidadão foi, com isso, definitivamente suprimida⁶⁹.

O número de recursos interpostos perante o *RFH* caiu drasticamente como consequência, como mostra a tabela a seguir: com exceção da Subcâmara VI (criada por iniciativa de Reinhardt), esse número havia se reduzido à metade já em 1941, antes de voltar a diminuir cerca de um terço dois anos mais tarde.

| <i>Câmara</i> | <i>1934</i> | <i>1938</i> | <i>1941</i> | <i>1943</i> |
|-----------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| <i>I</i> | 291 | 484 | 213 | 217 |
| <i>II</i> | 457 | 518 | 225 | 111 |
| <i>III</i> | 519 | 407 | 191 | 91 |
| <i>IV</i> | 213 | 376 | 241 | 172 |
| <i>V (sem exações aduaneiras)</i> | 522 | 554 | 203 | 104 |
| <i>VI</i> | 1.031 | 855 | 459 | 428 |
| <i>Via</i> | 0 | 72 | 96 | 29 |
| <i>Total</i> | <i>3.033</i> | <i>3.266</i> | <i>1.628</i> | <i>1.152</i> |

Tabela 2: protocolos de recursos nas diferentes câmaras em 1934, 1938, 1941 e 1943, conforme os processos instaurados perante o *RFH* (estimativa com base no inventário de 1975 do acervo R 37 – *RFH* no Arquivo Federal em Berlim).

As restrições impostas ao *RFH* pelo Presidente Superior das Finanças não se alteraram nem mesmo após reclamações apresentadas durante uma visita secreta do Ministro das Finanças do *Reich*, Schwering von Krosigk, a Munique em 6 de outubro de 1941, ocasião na qual os presidentes das câmaras enfatizaram a importância do *RFH* “em desenvolver o direito [...] e contribuir para fazer prevalecer o pensamento nacional-socialista”⁷⁰.

Também neste estudo, apenas 18 das 92 decisões do *RFH*⁷¹ dizem respeito a recursos apresentados pelo Presidente Superior das Finanças, todos referentes

⁶⁸ Kumpf (nota de rodapé 20), p. 149.

⁶⁹ Voß (nota de rodapé 28), p. 187.

⁷⁰ Arquivo Federal em Berlim R37/67, folhas 60 e 62, citado conforme Rüpíng, em *Vor 60 Jahren: Der Reichsfinanzminister besucht den Reichsfinanzhof*, in NJW 2001, p. 3028 e seguintes.

⁷¹ Nos números de referência, falta aqui a decisão da Câmara Plena, uma vez que se baseou em pedido do Ministro das Finanças do *Reich* e, por isso, não teve instância preliminar.

aos anos de 1940 em diante. Em síntese, os principais eventos institucionais atinentes ao *RFH* podem ser apresentados cronologicamente da seguinte forma:

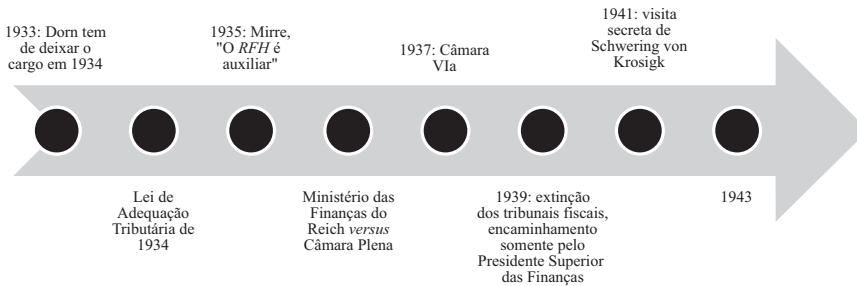


Figura 1: principais eventos relativos à instituição do *RFH* a partir de 1933.

O primeiro acórdão envolvendo contribuintes judeus após a “tomada do poder” data de abril de 1933, sendo o último julgado conhecido de fevereiro de 1943. Ainda assim, o *RFH* continuou a atuar até os últimos dias da guerra. Conforme o inventário do Arquivo Federal, foram preservados 31 processos do ano de 1945⁷².

4. Análise dos autos no Arquivo Federal

4.1. Distribuição das decisões do *Reichsfinanzhof* relativas a contribuintes judeus

O número de câmaras e suas competências, assim como o número de juízes, pouco mudaram entre 1924 e 1945; apenas a subseção *a* da VI Câmara foi criada por iniciativa Reinhardt em 1937. Assim, vigorava, em essência, a seguinte distribuição de competências no *RFH*:

| Câmara | Atribuições | Presidente da Câmara em 1937 |
|--------|--|------------------------------|
| I | Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e imposto sobre atividades comerciais | Bodenstein |
| II | Imposto sobre operações de capital; imposto sobre transmissão de bens imóveis; imposto sobre letras de câmbio | Schaefer |
| III | Avaliação fiscal de patrimônio; imposto sobre o patrimônio; imposto de fuga de capitais do <i>Reich</i> ; imposto sobre herança e doações; imposto sobre a propriedade imobiliária | Grünewald |
| IV | Imposto sobre a renda das pessoas físicas; imposto sobre salários e retenção na fonte sobre rendimentos de capital (se fora da competência da VI Câmara) | Dr. Schmittmann |

⁷² Inventário de 1975 do catálogo R 37-RFH no Arquivo Federal em Berlim.

| | | |
|-----|---|----------------|
| V | Imposto sobre o volume de negócios; tributos aduaneiros; e tributos sobre o consumo | Dr. Hübschmann |
| VI | Imposto sobre o rendimento de pessoas físicas sobre atividades empresariais e sobre a exploração agroflorestal; imposto sobre atividades comerciais (na medida em que não envolva sociedades empresariais); Código Tributário do <i>Reich</i> | Mirre |
| VIa | Todos os litígios que envolvam serviços com fins não lucrativos, beneficência ou religiosos | |

Tabela 3: distribuição interna de competências no *RFH* em 1937 e 1938 (StuW, Parte I, col. 545-548, e 1938, Parte I, col. 99-100).

A Câmara Plena era, nos termos do § 66, item 1, do RAO, competente para dirimir divergências entre as diversas câmaras, bem como para emitir parecer, por exemplo, sobre questões atinentes ao próprio RAO.

Se se observa agora quais espécies tributárias eram objetos dos recursos interpostos por contribuintes judeus, não surpreende que mais da metade das 93 decisões diga respeito ao “imposto de fuga de capitais do *Reich*” (*Reichsfluchtsteuer*). Os processos só foram encerrados em outubro de 1942, eis que conduzidos, em sua maioria, a partir do exterior e, por isso, para os recorrentes, apesar das deportações que já ocorriam desde outubro de 1941, ao menos não implicavam risco de vida imediato.

Todas as espécies tributárias são apresentadas na Figura 2:

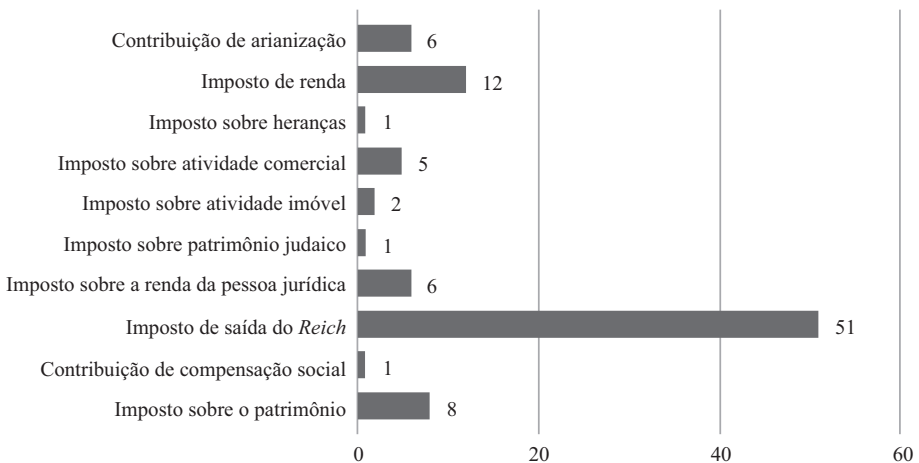


Figura 2: distribuição das 93 decisões por espécie de tributo.

À luz das competências de cada uma das câmaras, dois terços dos recursos couberam à III Câmara (62), seguida da VI Câmara, incluindo sua subseção *a* (16), ao passo que a V Câmara, competente pelos impostos sobre o volume de negócios, não proferiu nenhuma decisão relacionada a contribuintes judeus. A ilustração abaixo fornece uma discriminação:

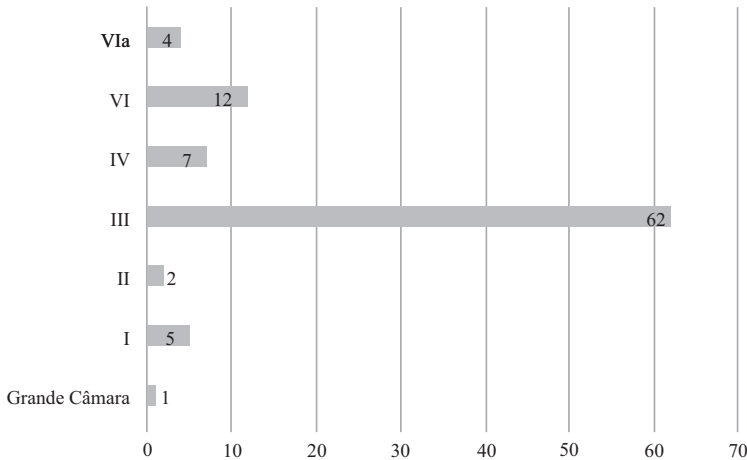


Figura 3: distribuição das 93 decisões por câmara.

No centro da análise estão, portanto, as decisões das III e VI Câmaras, bem como da Câmara VIa, ao longo de todo o período do Terceiro *Reich*. A I Câmara (1936-1942) e a IV Câmara (1938-1943) apenas passam a ter relevância posteriormente, com 5 e 7 acórdãos, respectivamente. A Câmara Plena elaborou, em 1936, um único parecer diretamente pertinente, e a II Câmara é representada com apenas dois julgados de 1941.

4.2. Classificação e análise das decisões do *Reichsfinanzhof* com base nos autos processuais

4.2.1. O relacionamento do RFH com o Ministério das Finanças do Reich

Na exposição e análise a seguir, e para melhor inteligibilidade, o número atribuído a cada acórdão, assim como a respectiva data, número de processo e categorização, constam da Tabela 4, ao final do artigo. Ademais, para cada decisão são registrados a Câmara competente, o tipo de tributo envolvido, a instância anterior e, sempre que disponível, a verificação de possível ingerência do Ministério das Finanças do *Reich*.

Até o momento, uma influência do Ministério nas decisões publicadas do *RFH* somente era perceptível quando a câmara julgadora a mencionava expressamente no acórdão, por exemplo, ao citar o posicionamento do Ministro das Finanças do *Reich* (*RdF*, acrônimo em alemão).

Os autos dos processos fornecem, ademais, informações sobre a forma de atuação e influência do Ministro das Finanças do *Reich*: tratava-se apenas de um pedido de aceleração do feito? Ele interveio formalmente nos processos, nos termos do RAO, ou solicitou a elaboração de parecer? E como cada câmara lidou com essa manifestação? Ou teria sido a própria câmara a solicitar uma manifestação do Ministério? Também esses critérios podem ser, em larga medida e sem juízo de valor, mensurados quantitativamente. Eles permitem, pela primeira vez, lançar luz sobre se – e, se for o caso, por quanto tempo – o *RFH* ainda desempenhou, durante o período nazista, um papel de Terceiro Poder no sentido de instância de controle da administração tributária e da legislação.

Nos termos do § 287, inciso 2, do RAO, uma câmara ou, inversamente, o Ministro das Finanças do *Reich* (RdF) podia requerer intervenção em um processo. Nesses casos, o Ministério das Finanças do *Reich* apresentava um parecer sobre a matéria de fato. Supreendentemente, o Ministério das Finanças do *Reich* participou de apenas 15 dos 93 processos, e, mesmo assim, em apenas dois deles por iniciativa própria: em 7 de agosto de 1936, Reinhardt solicitou pessoalmente à Câmara Plena, com fundamento no § 63 do RAO, a emissão de um parecer (26); no processo decidido em 18 de março de 1937 (38), o Ministério escreveu repetidas vezes apenas para pedir a aceleração ou o adiamento da decisão, sem exercer influência sobre o conteúdo desta. Em 13 processos, ao contrário, a iniciativa partiu da respectiva câmara e levou, em regra, à transcrição literal do teor da manifestação do Ministério (3, 25, 50, 51, 53, 78 e 79), ou o Ministério chegou a recusar o ingresso no processo, por exemplo, “tendo em vista a clareza da situação jurídica” (54), ou sem qualquer fundamentação (77, 83, 84 e 89). No final de 1941, a IV Câmara chegou até mesmo a enviar ao Ministério duas minutas alternativas de acórdão e requereu que este decidisse qual das opções deveria “preferir” como decisão⁷³.

Uma influência material ativa do Ministério das Finanças do *Reich* no *RFH* só pode ser comprovada, assim, em um único caso: o pedido de parecer formulado pela Câmara Plena em 1936 (26). Isso, por um lado, não corrobora a “função de auxiliar” do *RFH*, propagada por Reinhardt em 1935, mas, por outro, tampouco oferece qualquer exculpação aos juízes do *RFH*, no sentido de que, em razão de intensa pressão do Ministério, não teriam podido decidir de outra forma.

Cabe, no entanto, fazer a ressalva de que tal constatação se aplica apenas aos 93 acórdãos do *RFH* com referência a obrigações tributárias de judeus que foram analisados, e não à totalidade do arcabouço jurisprudencial do *RFH* durante o Terceiro *Reich*.

⁷³ O processo relativo ao acórdão de 20 de novembro de 1941, IV 47/41, é apresentado tanto na exposição do Tribunal Fiscal Federal por ocasião do jubileu de 100 anos quanto por Kempny, *Unrechtsurteile der NS-Zeit*, in *FS 100 Jahre Reichsfinanzhof – Bundesfinanzhof*, 2018, p. 48 e seguintes.

4.2.2. *Categorias de avaliação das decisões do RFH*

Uma avaliação qualitativa da jurisprudência do *RFH* suscita a questão acerca de quais critérios devem ser adotados: um julgamento sob a ótica das concepções jurídicas hodiernamente predominantes seria anacrônico, ainda que as experiências e os conhecimentos adquiridos posteriormente jamais possam ser totalmente abstraídos⁷⁴. Cada época deve ser apreciada, em primeiro lugar, com base em seus próprios pressupostos, o que vale tanto para o período da Constituição de Weimar quanto para o nacional-socialismo⁷⁵.

Já na República de Weimar, vigoravam os princípios gerais fundamentais, como a legalidade e a uniformidade da tributação, bem como a tributação segundo a capacidade econômica, que, em termos formais, não foram abolidos durante o regime nazista⁷⁶. Todavia, esses princípios foram, a partir de 1933, profundamente sobrepostos por abordagens pautadas na máxima “o bem comum prevalece sobre o interesse individual” e sobretudo pela ideologia racial⁷⁷.

Nesse contexto, cujo enquadramento institucional já foi exposto, cabia à jurisprudência a tarefa de interpretar a lei e, com isso, aplicar seu conteúdo ao caso concreto⁷⁸. Aqui, Kempny, em sua reflexão sobre os “acórdãos injustos do período nazista”, levanta a legítima questão acerca de até que ponto se pode imputar responsabilidade ao *RFH* durante o nacional-socialismo se a própria legislação a ser aplicada continha ou determinava o injusto⁷⁹.

A jurisprudência do *RFH* nunca deve ser considerada isoladamente, mas sempre à luz das leis e dos regulamentos vigentes durante o período nazista, os quais mudavam de forma extremamente rápida. Nesse cenário, contudo, também naquela época a jurisprudência dispunha de uma margem de manobra, que podia ser utilizada para rechaçar elementos de injustiça eventualmente contidos na legislação tributária ou em sua aplicação pela administração fiscal, ou até mesmo para agravá-los⁸⁰. Além disso, uma investigação sobre em que medida o pensamento nacional-socialista se refletiu nas ementas e nas fundamentações das decisões pode elucidar a extensão em que o *RFH* se mostrou ou não conforme com o Estado nazista e seus objetivos⁸¹.

⁷⁴ Voß (nota de rodapé 28), p. 4.

⁷⁵ Cf. quanto aos problemas metodológicos na exposição de acontecimentos históricos do direito: STOLLEIS/SIMON. *Vorurteile und Werturteile der rechtshistorischen Forschung zum Nationalsozialismus*, in *NS-Recht in historischer Perspektive*, 1981, p. 13 e seguintes e p. 26.

⁷⁶ Voß (nota de rodapé 28), p. 4.

⁷⁷ Voß (nota de rodapé 28), p. 33 e seguintes.

⁷⁸ Voß (nota de rodapé 28), p. 3.

⁷⁹ Kempny (nota de rodapé 73), p. 42-43 e outras referências.

⁸⁰ Voß (nota de rodapé 28), p. 3.

⁸¹ Stolleis/Simon (nota de rodapé 75), p. 43.

Busca-se submeter a jurisprudência atinente aos contribuintes judeus, ao menos, a uma categorização qualitativa preliminar. Para isso, utiliza-se como conceito central o termo “Comprometido”, não no sentido empregado nos procedimentos de desnazificação do pós-guerra, mas em definição ajustada ao objetivo específico da investigação: um acórdão não é classificado como “comprometido” apenas porque o recorrente foi vencido ou porque, do ponto de vista atual, o julgado poderia ser percebido como injusto, desde que se mantivesse dentro do quadro das leis e dos regulamentos vigentes à época da prolação.

Dentro desse contexto de direito material, um acórdão é, então, classificado como comprometido (C) quando preencher um dos seguintes critérios:

- i. A fundamentação da decisão contém passagens antissemitas ou racistas ou apoia-se na cosmovisão nacional-socialista; ou
- ii. A fundamentação da decisão cita o programa partidário do NSDAP, manifestações de outros membros do regime – como o Comissário do *Reich* para a coordenação da Justiça, Hans Frank – ou o livro *Mein Kampf*, de Hitler; ou
- iii. A decisão interpreta um espaço de discricionariedade existente em desfavor do jurisdicionado em busca de tutela, contra o melhor conhecimento dos julgadores quanto às circunstâncias do caso.

Esse último critério desempenha um papel especialmente relevante nos primeiros anos do Terceiro *Reich*, e, em muitos casos, somente pode ser verificado com base nos autos do processo. Ele deve refletir precisamente a questão de saber se, e em que medida, o *RFH* utilizou os espaços de manobra de que dispunha para limitar a crescente radicalização do Ministério das Finanças do *Reich* e de sua administração fiscal subordinada em relação aos contribuintes judeus⁸².

Se nenhum desses três critérios se fizer presente após a análise dos autos do processo, a decisão será classificada como “Não Comprometida” (N). Se a classificação em uma das duas categorias (C ou N) não for inequivocamente possível – por exemplo, porque a situação jurídica aplicável ao caso não pode ser avaliada com segurança –, a categoria “Em Aberto” (A) será adotada.

Porquanto a discussão mencionada na celebração dos 75 anos trouxe à tona algumas decisões que, em detrimento dos autores, contrariavam a própria literalidade de leis já em si problemáticas, ou nas quais o *RFH* se contradisse sem qualquer alteração das premissas jurídicas, prevê-se, além disso, uma quarta categoria, denominada “Especialmente Comprometida”. Essa categoria deve – ao passo que as decisões “comprometidas” indicam um comportamento passivo de “seguidor” – evidenciar, quando for o caso, aquelas decisões do *RFH* que representaram

⁸² Sobre a radicalização ao longo do tempo, veja-se Buchheim/Basta (nota de rodapé 13) e outras referências.

uma contribuição ativa do mais alto Tribunal Fiscal para a perseguição fiscal e expropriação de judeus no nacional-socialismo.

Portanto, as decisões serão classificadas como “Especialmente Comprometidas” (EC) quando:

- i. Reproduzem literalmente a manifestação do Ministro das Finanças do *Reich*, após tal manifestação ser solicitada pelo próprio Tribunal; ou
- ii. Decidem em sentido contrário à literalidade das leis ou dos regulamentos então vigentes; ou
- iii. Alteram a própria jurisprudência do *RFH*, sem qualquer modificação das normas aplicáveis, a fim de alcançar, em prejuízo do contribuinte judeu, um resultado fiscal mais gravoso.

Do ponto de vista puramente estatístico, o estudo sobre a jurisprudência do *RFH* com relação a contribuintes judeus revela um resultado nítido, apresentado de forma integral na Tabela 4, ao final do artigo: metade das decisões é classificada, no sentido definido, como “comprometida”, e outros 34% como “especialmente comprometidas”. Apenas 11% são classificadas como “não comprometidas”, como mostra a Figura 4, a seguir:

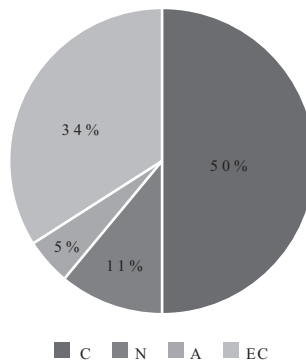


Figura 4: distribuição percentual das 93 decisões por categorias (C = comprometidas; N = não comprometidas; A = em aberto; e EC = especialmente comprometidas).

A seguir, expõe-se a evolução da jurisprudência com base em decisões selecionadas de cada uma das diferentes câmaras do *RFH*, relativas às três fases institucionais mencionadas acima. As decisões apresentadas são identificadas, em cada caso, pelo respectivo número constante da Tabela 4, ao final do presente artigo, bem como por sua categoria (número/categoria), a fim de tornar transparente e verificável a atribuição, necessariamente carregada de juízos de valor⁸³.

⁸³ Salvo indicação em contrário, as citações foram extraídas da versão publicada do acórdão.

5. Julgados do *Reichsfinanzhof* envolvendo contribuintes judeus no contexto da legislação tributária vigente à época

5.1. 1933-1935

O Código Tributário do *Reich*, promulgado em 1919 concomitantemente à criação do *RFH*, foi considerado eficaz em sua aplicação, segundo muitos especialistas contemporâneos, durante a República de Weimar. No entanto, uma primeira revisão substancial ocorreu com o decreto de emergência de 1º de dezembro de 1930. Esse continha um número tão elevado de autorizações conferidas ao Ministro das Finanças do *Reich* (*RdF*) para substituir leis tributárias vigentes por decretos, que surgiram inúmeras objeções contra essa espoliação de direitos dos contribuintes⁸⁴. Também se afirmou que a relevância da jurisprudência do *RFH* estaria em risco, caso o Ministério das Finanças do *Reich* pudesse, a qualquer tempo, cassar decisões do Tribunal que lhe fossem desfavoráveis, regulando a questão de modo diverso por decreto governamental⁸⁵.

Em retrospecto, tais apreensões revelaram-se de fato proféticas, pois anteciparam os desdobramentos negativos dos anos posteriores a 1933⁸⁶.

5.1.1. Imposto sobre a renda (VI Câmara) antes da Lei de Adaptação Tributária (*Steueranpassungsgesetz, ou StAnpG*)

Na primeira fase do período nazista, a VI Câmara, competente para julgar matérias atinentes ao imposto de renda sobre a atividade empresarial, teve de decidir apenas dois casos no ano de 1933: em 4 de abril⁸⁷ (I N), negou-se a um professor de seminário judeu a dedução do “dízimo judaico” voluntário para fins beneficentes, tanto como despesa especial quanto como despesa necessária à obtenção de rendimentos, o que era juridicamente adequado, pois nem mesmo doações ao NSDAP eram então dedutíveis, e tampouco se tratava aqui de contribuição à comunidade religiosa⁸⁸.

Por outro lado, decisão de 10 de maio⁸⁹ (2 C), sob a relatoria e presidência de Mirre, deve ser classificada como comprometida: cuidava-se de sócios de uma sociedade em nome coletivo que pretendiam deduzir, como despesas operacionais, pagamentos à Associação Central dos Cidadãos Alemães de Fé Judaica (*Centralverein der deutschen Staatsbürger jüdischen Glaubens*), a qual atuava pela igualdade de direitos dos alemães judeus e, em especial, contra boicotes. A VI Câmara,

⁸⁴ GIESE. *Abgabenordnung im Dritten Reich*, 1998, p. 57, e outras referências.

⁸⁵ Giese (nota de rodapé 84), p. 57-58.

⁸⁶ Giese (nota de rodapé 84), p. 58.

⁸⁷ VI A 296/33, Boletim Fiscal do *Reich* 1933, p. 590.

⁸⁸ No mesmo sentido, Felix (nota de rodapé 26), p. 1597; Schauer (nota de rodapé 47), p. 229; em sentido diverso, Voß (nota de rodapé 28), p. 221.

⁸⁹ VI A 607/33, *StuW* 1933, n. 589.

embora em geral rejeitasse, para pessoas físicas, a dedutibilidade de doações a partidos e similares por pertencentes à esfera da vida privada, valeu-se por duas vezes, sem justificativa substantiva, de um argumento racial: em primeiro plano, estaria a posição do sócio “que [...] em especial a partir da convicção de sua fé, sua raça e sua visão de mundo, e não primariamente em função de sua atividade empresarial, se interessa pela posição do judaísmo”. Ademais, mesmo em relação a outros integrantes da firma, seria questionável se “a questão da profissão de fé retrocede ou não à questão da raça e da visão de mundo”.

5.1.2. O imposto de fuga de capitais do Reich (III Câmara) antes da StAnpG

O imposto de fuga de capitais do *Reich* foi introduzido em 1931 por meio de um decreto de emergência na República de Weimar, com o objetivo de prevenir uma fuga de capitais desencadeada pela crise econômica mundial⁹⁰. O decreto previa que cidadãos do *Reich* que abandonassem sua residência no país e, assim, encerrassem sua sujeição tributária ilimitada, deveriam pagar um “imposto de saída” correspondente a 25% sobre todo o seu patrimônio, desde que possuíssem bens em valor superior a 200.000 marcos do *Reich* (RM) ou uma renda tributável de, no mínimo, 20.000 RM. Pessoas que deixassem o país sem pagar o tributo no prazo de dois meses eram notificadas de auto de infração e, em caso de captura, seriam sujeitas a uma pena de detenção e multa.

O § 2, inciso 3, do Regulamento do imposto de fuga de capitais do *Reich* previa, contudo, uma isenção caso a emigração se desse por interesse alemão ou fosse motivada por razões de ordem econômica nacional. O *RFH* respondeu afirmativamente a essa questão, por exemplo, em 7 de dezembro de 1932, no caso de um judeu de 54 anos que possuía pouco patrimônio, ficara desempregado em 1931 e obtivera uma oferta para ocupar uma posição de gerente em Viena:

“Considerando esses fatos em conjunto com a situação econômica da Alemanha em 1931, e, em seguida, formulando a pergunta sobre o que um cidadão alemão que pensasse corretamente em termos econômicos teria feito no lugar do recorrente, a resposta não pode suscitar dúvidas [...] na medida em que interesses privados e aqueles da economia nacional caminham lado a lado. Não foi a elevada carga tributária que levou o recorrente a transferir sua residência para o exterior, mas o seu empenho de ali construir uma nova existência econômica.”⁹¹

A partir de 1933, o imposto de fuga de capitais do *Reich* foi mantido, mas levado ao absurdo no contexto da política racial nacional-socialista: seu objetivo

⁹⁰ Quarto Decreto do Presidente do *Reich* para a Salvaguarda da Economia e das Finanças, de 8 de dezembro de 1931, Diário Oficial do *Reich* I 1931, p. 731.

⁹¹ III A 285/32, *StuW* II 1933 n. 164. O fato de tratar-se aqui de um judeu deriva apenas do nome do recorrente e não foi mencionado em nenhum momento.

original – prevenir a emigração e a evasão de divisas – colidia com a expulsão dos judeus do *Reich* alemão, desejada pelos nacional-socialistas⁹². Assim, o Ministério da Economia declarou, em 28 de agosto de 1933, na chamada “Portaria Palestina”, que a emigração de “não arianos” era, em princípio, “do interesse alemão”⁹³.

No Ministério das Finanças do *Reich*, o Conselheiro Kurt Zülw – que em 1940 se tornaria presidente de câmara do *RFH* – passou imediatamente a trabalhar, em sua divisão, em agravamentos antijudaicos do imposto de fuga de capitais do *Reich* e, nos anos seguintes, logrou por diversas vezes impor-se contra o Ministério da Economia, que continuava a pleitear facilidades na aplicação do imposto para acelerar a emigração de judeus⁹⁴.

Ainda no ano de 1933, em 20 de dezembro, a III Câmara profere o primeiro acórdão antissemita (3 EC), em cujo bojo é parcialmente adotada manifestação solicitada pelo Ministério das Finanças do *Reich* com base no § 287, inciso 2, do RAO, citando-se as declarações “do Comissário de Justiça do Reich, Dr. Frank, no congresso do partido da NSDAP de 1933”. Afirmou-se na ocasião: “Não existem medidas do governo do *Reich* pelas quais os não arianos sejam forçados a emigrar”⁹⁵. Um advogado judeu houvera perdido sua licença para o exercício da profissão em abril de 1933, mas, em vez de estudar na Inglaterra e ali representar empresas alemãs, poderia ter aprendido outra profissão, como também teria sido exigível de muitos oficiais de carreira após a Primeira Guerra Mundial.

As medidas adotadas desde 30 de janeiro de 1933 contra não arianos teriam tido por objetivo eliminar a influência preponderante que os não arianos exerciam, desde o fim da Primeira Guerra Mundial, não apenas na direção dos órgãos públicos, mas também na economia. Além disso, contrariaria o princípio da justiça tributária colocar os não arianos em situação mais favorável do que os arianos em relação ao imposto de fuga de capitais do *Reich*.

O Ministério das Finanças do *Reich* (na pessoa do Conselheiro Zülw) mostra-se satisfeito com a decisão, mas escreve ao relator, Thümen, em 11 de janeiro de 1934:

“Da declaração do Ministro das Finanças do *Reich*, também foi reproduzida a frase: ‘De um não ariano que emigra não se pode esperar que, no exterior, promova o modo de ser e o espírito alemães’. Estamos justamente examinando se talvez devamos suprimir essa frase para a publicação geral. Não se pode descartar que, em breve, o Ministério das Relações Exteriores nos informe que, embora a frase esteja correta, poderá causar impressão desfavorável quando da publicação geral.”

⁹² KULLER. *Finanzverwaltung und Judenverfolgung*, 2008, p. 24.

⁹³ Também sobre os debates entre o Ministério das Finanças do *Reich* e outros ministérios, ver Kuller (nota de rodapé 13), p. 191-192.

⁹⁴ Kuller (nota de rodapé 13), p. 55-56 e outras referências.

⁹⁵ III A 353/33, *StuW* 1934, col. 256.

Pouco tempo depois, o presidente da Câmara, Grünewald⁹⁶, comunica que a III Câmara decidira publicar o acórdão sem a frase em questão. Permanece, porém, a ementa publicada, que introduz a expressão “não ariano” como novo verbe⁹⁷.

Até o verão de 1936 (25 EC), esse permaneceria o único caso em que o Ministério das Finanças do *Reich* exerceu influência sobre uma decisão do *RFH* por meio de uma manifestação, e, ainda assim, apenas depois do pedido de intervenção formulado pela própria III Câmara. No entanto, os argumentos antisemitas reaparecem em inúmeras decisões no ano de 1934.

Em 16 de fevereiro de 1934 (4 EC), interpôs recurso um advogado e tabelião que, após perder sua inscrição em 1933, emigrou para a Palestina e pretendia importar mercadorias alemãs para lá. Mais uma vez, o relator Thümen profere a decisão: “Como a Câmara decidiu em caso semelhante [...], a pertença racial de um contribuinte está excluída de qualquer discussão no âmbito do Regulamento do imposto de fuga (*de capitais*) do *Reich*”.

Quanto ao conteúdo que o legislador “teria dado ao regulamento se, já no fim de 1931, a questão da emigração de não arianos tivesse sido candente, não cabe ao Tribunal investigar. O Tribunal deve aplicar o direito posto”⁹⁸.

Em 8 de março (5 C)⁹⁹, no caso de um médico judeu, a decisão reitera integralmente os argumentos de decisão de 20 de dezembro de 1933, negando tanto que a emigração seja de interesse alemão quanto a existência de qualquer coação: “Não existem medidas do governo do *Reich* pelas quais não arianos sejam obrigados a emigrar. Se, porém, um não ariano tem o desejo de transferir sua residência para o exterior, não deverá ser impedido de fazê-lo”.

O imposto de fuga de capitais do *Reich* é, assim, desde cedo interpretado pelo *RFH* como uma contribuição compulsória legítima no contexto da emigração forçada promovida pelo Estado contra judeus, embora seu nome e sua finalidade representem justamente o oposto: punir a fuga de tributos¹⁰⁰. Os autos processuais também evidenciam que a III Câmara, pelo menos desde a primavera de 1934, tinha conhecimento de que muitos judeus alemães tinham de deixar o *Reich* após sofrerem graves agressões, receberem ameaças de prisão “de proteção” pela Gestapo ou, por outros motivos, temerem por suas vidas em sua terra natal.

Assim, um antigo funcionário (ariano) do casal S. – grandes comerciantes judeus de gado de açogue – luta, com quase 30 declarações sob juramento e

⁹⁶ Oskar Grünewald foi, desde 1933, simultaneamente o líder do grupo local XIV, *RFH* e membro da Liga Nacional-Socialista de Juristas Alemães; Kumpf (nota de rodapé 20), p. 151.

⁹⁷ Também no glossário da *StuW* 1934.

⁹⁸ III A 43/34, Boletim Fiscal do *Reich* 1934, p. 371.

⁹⁹ III A 68/34, *StuW* 1934, n. 406.

¹⁰⁰ No mesmo sentido, Meinel/Zwilling, *Legalisierter Raub*, 2004, p. 40-41.

outras evidências das arbitrariedades cometidas, pela revogação do auto de infração, sustentando que eles não haviam, de modo algum, pretendido abandonar sua residência e que desejavam, a todo custo, retornar à terra natal. Todavia, o abandono do domicílio e do local de residência habitual era pressuposto típico, nos termos do § 1 do Regulamento do imposto de fuga de capitais.

S. fora atacado por três concorrentes que também pertenciam à SA, espancado e, assim como seu filho, ameaçado de morte por diversas vezes; sua esposa sofrera, em consequência, um acidente vascular cerebral com paralisia, de modo que, na primavera de 1933, fugiram inicialmente para a Holanda. Em julho, a Liga de Combate do Médio Empresariado (*Kampfbund des gewerblichen Mittelstands*) garantiu a S. salvo-conduto para esclarecimento das acusações contra ele; não obstante, ao regressar, S. foi novamente ameaçado e preso, o que é documentalmente comprovado.

O processo, com mais de 150 páginas, encerra-se com decisão de 15 de março de 1934 (6 C), com um êxito apenas formal do recorrente, mas a III Câmara já indica à repartição fiscal o caminho para a expedição de um novo auto de infração. Reconhece-se tratar-se de uma fuga por “medo de perseguições”. O fato de “não ter deixado sua terra natal voluntariamente, mas de ter sido compelido a isso pelas circunstâncias, não obsta, entretanto, a cobrança do imposto de fuga (*de capitais*) do Reich. Não se pode aqui falar de coação direta no sentido de que a livre formação da vontade do recorrente estivesse excluída”¹⁰¹.

Igualmente problemática é a decisão de 27 de setembro (9 C), cujo processo Kempny apresenta em detalhes¹⁰²: um produtor de gêneros alimentícios B. havia sido gravemente espancado antes de sua partida e, em seguida, de comum acordo com o Conselho de Supervisão, foi para Londres a fim de obter ali encomendas de importação. Em setembro de 1933, a Gestapo o ameaçou com prisão em Dachau caso retornasse. Seu apartamento foi lacrado e seu patrimônio, confiscado. B. negou ter abandonado voluntariamente sua residência, alegando temer por sua vida se retornasse à Alemanha. Isso, porém, não convenceu a câmara presidida por Seweloh: tratava-se, aqui, do ano de 1933, quando “os ânimos ainda estavam exaltados e podem ter ocorrido alguns excessos isolados, que de forma alguma foram aprovados pelas instâncias dirigentes. Desde então, os ânimos se acalmaram novamente”.

À luz das reiteradas garantias dadas por membros do governo e das condições vigentes na Alemanha, “não se pode supor que ainda venha a ser infligida ao recorrente qualquer forma de injustiça”. À queixa de um escritor não judeu, mas

¹⁰¹ III A 61/34, StuW 1934, n. 405. Por isso não se pode concordar com Franzen, *in* FS Klein, 1994, p. 1070, que cita a decisão como exemplo positivo de que judeus ainda poderiam obter ganho de causa perante o RFH antes das Leis de Nuremberg de 1935.

¹⁰² KEMPNY. *Unrechtsurteile der NS-Zeit. in* FS 100 Jahre BFH-RFH, p. 37-41.

comunista, esses mesmos juízes deram provimento, em 11 de julho de 1934¹⁰³, revogando eles próprios o auto de infração e chegando a censurar a instância inferior: “O Tribunal Fiscal parte desse pressuposto conforme a situação do caso. Como o caso efetivamente se apresenta, o fisco não esclarece”.

Duas decisões de 12 de abril de 1934 voltam a tratar da questão sobre se a emigração de um produtor de filmes alemães e a de um médico seriam de interesse alemão.

Ao passo que o relator Thümen considera duvidoso “se o recorrente, por ser não ariano, poderia precisamente na promoção de filmes alemães no exterior alcançar sucessos especiais” (7 C), passa a inserir, no caso do médico, na literalidade do acórdão publicado (8 EC) aquilo que, a pedido do Ministério das Finanças do *Reich*, ainda cinco meses antes havia sido suprimido: “De alguém não ariano que emigra não se pode esperar que venha a ser no exterior um promotor especial do modo de ser e do caráter alemães”. Em contraste, contudo, o acórdão sobre a obrigação tributária afirma, tal como em 20 de dezembro de 1933 e 8 de março de 1934: “Para a análise sob o ponto de vista tributário, a pertença racial de um contribuinte, portanto, fica excluída”.

Até o outono de 1934, não havia, assim, nenhuma influência ativa do Ministério das Finanças do *Reich*, nem qualquer prescrição de direito tributário para a discriminação de judeus. Ainda assim, desde dezembro de 1933 verificam-se declarações antissemitas em cada acórdão da III Câmara. Esta defende reiteradamente que judeus sejam removidos de posições de liderança e enfatiza constantemente a raça, que supostamente, ao mesmo tempo, não deveria desempenhar qualquer papel. Apenas uma decisão (6 C) dá provimento formalmente ao recorrente, mas ao mesmo tempo indica ao fisco o caminho para a emissão de um novo auto de infração.

5.1.3. A Steueranpassungsgesetz e outras reformas fiscais de 1934

Primeiro, em 18 de maio de 1934¹⁰⁴, com efeitos a partir de 20 de maio de 1934, o imposto de fuga de capitais foi prorrogado e agravado pela primeira vez durante o período nazista: o limite de isenção patrimonial foi reduzido de 200.000 RM para 50.000 RM e, além disso, para o limite de isenção ainda vigente de 20.000 RM quanto à renda, todos os membros da família (cônjuges e filhos menores) passaram a ser tributados em conjunto. Na exposição de motivos, encontra-se a argumentação elaborada por Zülow, adotada literalmente pelo *RFH* já no fim de 1933 e dirigida especificamente a emigrantes judeus, segundo a qual a emigração destes seria, é certo, desejável do ponto de vista cultural e racial, mas não

¹⁰³ III A 203/34, *StuW* 1934, n. 572.

¹⁰⁴ Lei de Alteração das Disposições sobre o Imposto de Saída do *Reich*, de 18 de maio de 1934, *Diário Oficial do Reich* I, 1934, p. 392.

“do interesse alemão” no sentido do imposto de fuga de capitais do *Reich*¹⁰⁵.

Seis meses depois, seguiu-se um novo endurecimento com a Lei de Adaptação Tributária (*Steueranpassungsgesetz – StAnpG*), de 16 de outubro de 1934¹⁰⁶, por meio da qual os contribuintes até então isentos que eram empregados de nível diretivo de empresas alemãs no exterior passaram a sujeitar-se ao dever de recolher o imposto de fuga de capitais a partir de 1º de janeiro de 1935. Além disso, para a determinação do patrimônio sujeito à exação, passaram a valer exigências mais gravosas: deveria ser tomado por base o último patrimônio apurado por meio de lançamento fiscal, ao qual, entretanto, tinham de ser adicionados certos acréscimos patrimoniais posteriores, sem que se previsse qualquer dedução em razão de perdas.

De grande alcance para os judeus alemães foram também as substanciais alterações promovidas pela *StAnpG* nas disposições gerais do RAO sobre a utilidade pública, bem como o § 1 daquela lei:

- i. § 1, inciso 1: “As leis tributárias devem ser interpretadas segundo a cosmovisão nacional-socialista.” Com isso, pela primeira vez, a ideologia nacional-socialista foi consagrada em uma norma principiológica para a aplicação do direito em todo um ramo jurídico¹⁰⁷.
- ii. § 1, inciso 2: “Nessa interpretação devem ser consideradas a concepção de povo, a finalidade e o significado econômico das leis tributárias, bem como a evolução das circunstâncias.”
- iii. § 1, inciso 3: “O mesmo se aplicará ao exame de pressupostos de fato.” Este parágrafo, segundo Reinhardt, foi fundamental para a renovação do pensamento tributário no sentido nacional-socialista e implicava, por exemplo, também o exame de se os motivos eram compatíveis com a concepção nacional socialista¹⁰⁸.

A *StAnpG* é considerada a “Lei Fundamental Tributária do Terceiro *Reich*”¹⁰⁹. Reinhardt enfatizava repetidamente a função e a aplicação do direito tributário:

“O ponto de partida de todo pensamento e ação, de todo julgamento e análise, deve ser, via de regra, o interesse geral do conjunto do povo. Tudo que beneficia o povo como um todo está certo, e tudo que o prejudica está errado.”¹¹⁰

¹⁰⁵ Também sobre o papel de Zülow, Kuller (nota de rodapé 13), p. 192.

¹⁰⁶ Diário Oficial do *Reich* I 1934, p. 938.

¹⁰⁷ Tal preceito se aplicava não apenas aos impostos do *Reich*, mas também àqueles dos Estados Federados (*Länder*) e dos Municípios. Schauer (nota de rodapé 47), p. 82.

¹⁰⁸ GÖTTEL. *Steuerrecht-Neugestaltung von Recht und Wirtschaft*. 4. ed., parte 3, 1941. v. 14, p. 20.

¹⁰⁹ Kuller (nota de rodapé 13), p. 142.

¹¹⁰ Reinhardt in REINHARDT/GEBHARDT. *Handbuch der Steuerlichen Betriebsprüfung*, 1937. v. 1, p. 45; igualmente, Göttel (nota de rodapé 111), p. 18.

O criador e comentarista do RAO, Becker, interpretou orgulhosamente a *StAnpG* como a consumação da possibilidade, por ele então criada, de prosseguimento do desenvolvimento e renovação do direito¹¹¹.

Os efeitos concretos do § 1 da *StAnpG* no que diz respeito à piora sistemática da posição fiscal dos judeus são, porém, controversos na literatura, uma vez que, do ponto de vista do regime, sempre era necessário considerar também outros interesses econômicos e de política externa do *Reich*¹¹². Do mesmo modo, a jurisprudência do *RFH* examinada para o período anterior à mencionada lei mostra que, para decisões e interpretações fundadas em antissemitismo, não eram necessárias nem uma base legal específica nem pressões por parte do Ministério das Finanças do *Reich*.

Com os §§ 17-19 do *StAnpG*, redefiniu-se também, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 1935, o conceito de utilidade pública, o que deveria ter impactos significativos sobre o imposto sobre o patrimônio, o imposto de sociedades empresariais, o imposto de propriedade imóvel e o imposto sobre doações de instituições judaicas. Passou a ser considerado de utilidade pública apenas aquilo que servisse ao “bem da comunidade alemã no plano material ou espiritual”. Apenas a religião cristã continuava a ser reconhecida como “eclesiástica”. Para a “beneficência”, contudo, ainda valia o critério de “apoio a compatriotas necessitados”, de modo que ainda não havia limitação aos chamados alemães de origem.

5.1.4. O imposto de fuga de capitais do Reich (III Câmara) após a *StAnpG*

Em 31 de janeiro de 1935 (11 C), a III Câmara profere novamente decisão “onerosa” em desfavor do recorrente, seguindo o modelo das decisões do ano anterior: agora, nem mesmo a ordem da Gestapo, após prisão em “custódia protetiva”, e o auto de infração com ordem de prisão constituem motivos para não retornar ao *Reich*: “Como a Câmara já afirmou repetidamente, a saída do país por não arianos, nos tempos turbulentos do ano de 1933, ainda não precisa levar à conclusão de abandono de residência habitual ou domicílio. Se, no entanto, após o restabelecimento de condições ordenadas, o contribuinte não tomar nenhuma providência para retornar, deve aceitar contra si a conclusão de que ele, nesse meio-tempo, abandonou a intenção de retorno, talvez existente inicialmente.”

Posteriormente, as decisões proferidas pela III Câmara para o ano de 1935 até o início de 1936 tomaram um rumo curioso, embora – na maioria das vezes com Thümen e raramente com Seweloh – nem o relator nem o presidente Grünwald tenham sido substituídos: em sete processos (13-15, 17-20 N), deu-se provi-

¹¹¹ BECKER. *Steuer und Wirtschaft*. *StuW* I 1934, col. 741 e 745; já em 1933, Becker (nota de rodapé 41). Sobre a problemática do § 4 do RAO para uma jurisprudência mais “livre”, ver também Rüping (nota de rodapé 39), p. 55 e seguintes.

¹¹² DRECOLL. *Der Fiskus als Verfolger*, 2009, p. 164.

mento aos recursos de judeus, e muitas vezes a decisão sequer menciona o termo “não ariano”, e menos ainda traz declarações antissemitas.

Na última decisão favorável a um recorrente, de 23 de janeiro de 1936 (20 N), a III Câmara interpreta a alteração do imposto de fuga de capitais pelo § 14, inciso 3, do *StAnpG* quanto aos empregados de nível diretivo, no sentido de que um funcionário de nível de direção que já havia emigrado antes de 1º de janeiro de 1935 – e, portanto, antes da entrada em vigor da nova legislação – não se torna automaticamente sujeito ao imposto de fuga de capitais a partir de 1º de janeiro de 1935, porque faltava no *StAnpG* uma disposição legal expressa de retroatividade, e a fundamentação em sentido contrário não pode suprir tal lacuna: “Um contribuinte [...] deve poder confiar em que a disposição aqui tomada mantenha sua eficácia enquanto não for clara e explicitamente enunciada, por meio de uma nova norma jurídica, uma nova regulamentação à qual ele possa adaptar-se”. Reinhardt não ficou satisfeito e solicitou um parecer da Câmara Plena sobre esse caso.

5.2. 1936-1938

5.2.1. Parecer da Câmara Plena de 1936 sobre a cosmovisão nacional-socialista e sobre a retroatividade no direito tributário

O ano de 1936 é marcado por diversos pareceres da Câmara Plena, emitidos por solicitação do Ministério com base no § 63 do RAO, representando uma disputa de poder entre o Ministro das Finanças do *Reich*, na pessoa de Reinhardt, e o *RFH*.

Com o Parecer D 7/36 (26 EC), solicitado por Reinhardt em 25 de junho de 1935, a Câmara Plena teve de se ocupar da questão de saber se um alemão judeu que havia emigrado antes de 1º de janeiro de 1935 e que, na condição de empregado em posição de liderança, era isento do imposto de fuga de capitais do *Reich* tornava-se automática e retroativamente sujeito à exação em razão da alteração introduzida pelo *StAnpG* em 1º de janeiro de 1935. A III Câmara, nos termos da decisão prolatada em 23 de janeiro de 1936 (20 N), havia se pronunciado em sentido negativo em nome da segurança jurídica, em virtude da ausência de uma disciplina inequívoca na lei, não obstante o teor diverso da exposição de motivos.

Reinhardt, a seu turno, defendeu que a ficção de um domicílio habitual no país para empregados de nível diretivo de empresas alemãs no exterior somente valia como equiparação a residentes enquanto essas pessoas permanecessem como empregados em cargos de direção. Como tal ficção teria sido suprimida pelo *StAnpG* – também para evitar abusos –, as pessoas enquadradas nessa situação teriam se tornado sujeitas ao imposto de fuga de capitais em de 1º de janeiro de 1935. Portanto, não seria necessária disposição legal específica para a matéria.

A Câmara Plena cede, de forma pouco velada:

BUCHHEIM, Regine. A Jurisprudência Antissemita do Tribunal de Finanças do *Reich* (*Reichsfinanzhof*) – uma Análise dos Autos Processuais da Era Nacional-socialista.

“Como, todavia, na interpretação das leis, não importa apenas [...] a literalidade da norma, há que se examinar com especial cuidado, nos casos em que a exposição de motivos pressupõe um determinado conteúdo normativo, se o entendimento presente na exposição de motivos não encontrou expressão no próprio texto legal. Se uma interpretação correspondente for possível, deve ser reconhecida como conforme à lei.”

Desta forma, todos os cidadãos do *Reich* que, entre os anos de 1931 e 1934, o haviam deixado na qualidade de empregados em cargos diretivos de empresas alemãs e que, por qualquer motivo, não retornaram passaram a ser, com efeitos retroativos a 1º de janeiro de 1935, considerados sujeitos ao imposto de fuga de capitais desde o momento da emigração. Para os anos de 1933 e 1934, isso dizia respeito majoritariamente a judeus alemães. Com esse parecer, a instância mais influente do *RFH*, ela própria, se subordina, embora uma decisão em sentido diverso teria sido possível¹¹³.

Na literatura especializada da época, porém, o Parecer D 9/36 da Câmara Plena¹¹⁴, do mesmo dia, recebeu atenção consideravelmente maior. Com fundamento em requerimento apresentado em 17 de julho de 1936 e nos termos do § 63 do RAO, Reinhardt pleiteava uma ampliação significativa do rol de hipóteses de retificação por parte das repartições fiscais, independentemente da preclusão formal da constituição do crédito tributário. Para tanto, deveria ser aplicado o § 1, inciso 3, do *StAnpG*, praticamente como uma “primazia sobre regulações formal-jurídicas que remontam ao sistema anterior”.

A Câmara Plena, como já decidido no Parecer D 4/36, rejeita a aplicação do § 1, inciso 3, do *StAnpG*, mas, em contrapartida, procede a uma ampliação extrema, em relação à sua interpretação anterior, do conceito de “erro manifesto” do § 92, inciso 3, do RAO, que pode incluir até mesmo lapsos do agente de lançamento na aplicação de normas ou na apreciação dos pressupostos de fato.

Ainda que um comentarista contemporâneo visse, em 1940, uma “certa tensão” na questão do § 1º, inciso 3º, do *StAnpG* entre o Ministério das Finanças do *Reich* e o *RFH*, ele registra, de forma elogiosa: “Na prática, com isso se atendeu, em larga medida, ao objetivo do requerimento de parecer do Ministro das Finanças, qual seja, a ampliação das possibilidades de retificação, independentemente da preclusão formal da constituição do crédito tributário.”¹¹⁵

Também de grande relevância – inclusive para requerentes judeus nos anos subsequentes – foi o Parecer D 8/36, de 31 de outubro de 1936, que, embora não

¹¹³ Felix (nota de rodapé 26), p. 1598, considerava-a até mesmo necessária.

¹¹⁴ Câmara Plena D 9/36, v. 7.8.1936, *StuW* 1936, n. 448.

¹¹⁵ KESSLER. *Zur Auslegung und Anwendung des § 1 StAnpG*, *StuW* 1940, p. 469-470.

tenha sido publicado, foi incorporado ao acórdão de 19 de novembro de 1936 da III Câmara¹¹⁶.

Já em 29 de junho de 1936, Reinhardt havia requerido uma manifestação: a associação registrada como Assistência de Emergência da Confederação Imperial de Oficiais Alemães (*Nothilfe des Reichsverbands Deutscher Offiziere*), com mais de um milhão de membros, deveria ser reconhecida como de utilidade pública também com relação ao período anterior a 1935, com base na definição introduzida pelo § 17 do *StAnpG*.

Contudo, o Tribunal Fiscal de Berlim considerara a associação como sujeita ao imposto sobre o patrimônio para os anos de 1931 a 1934, recusando efeito retroativo ao *StAnpG*.

O Ministério das Finanças do *Reich* exerceu forte pressão em conjunto com a associação, que, em diversos ofícios, enfatizava seu apoio pelo *Führer*, pelos ministros do Interior e do Trabalho do *Reich*, pelo Ministério da Guerra do *Reich* etc.: “Seria contraditório presumir que todas estas manifestações, em palavras e em ações, não corresponderiam à concepção do povo”¹¹⁷. Também aqui a Câmara Plena segue, em essência, Reinhardt, mas, para salvar as aparências, ao menos a exploração dos lares de assistência da *Nothilfe* não é qualificada como de utilidade pública, e sim como atividade empresarial.

Em última análise, a Câmara Plena enfatiza, como de costume, sua independência formal – por exemplo, ao recorrer ao § 92, inciso 3, do RAO em vez do § 1, inciso 3, do *StAnpG* –, mas, no resultado concreto, cede sempre às exigências do Ministério das Finanças do *Reich*, na pessoa de Reinhardt¹¹⁸.

5.2.2. Imposto de renda da pessoa jurídica para instituições de utilidade pública e beneficência e mandatário não arianos (I Câmara)

Em 7 de abril de 1936 (22 EC), a I Câmara profere, em razão de sua competência para tratar de tributação de pessoas jurídicas, a primeira decisão relativa a uma instituição judaica: com fundamento no § 1º, inciso I, do *StAnpG*, nega retroativamente a um fundo escolar, cujos rendimentos eram utilizados para apoiar alunos judeus sem recursos, o reconhecimento da condição de entidade de utilidade pública. A Câmara, sob a presidência de Bodenstern, afirmou: “A promoção do ensino secundário de alunos judeus, ou seja, de nacionais de raça estrangeira [...], não serve ao bem da comunidade popular alemã”.

¹¹⁶ O processo foi decidido pouco após o Parecer da Câmara Plena D 8/36, de 19 de novembro de 1936, sob o número III A 101/36.

¹¹⁷ Novo ofício do Ministro das Finanças do *Reich*, assinado por Hedding, de 8 de outubro de 1936; folha 28 do Parecer D 8/36 da Câmara Plena, de 31 de outubro de 1936.

¹¹⁸ Assim também Kumpf (nota de rodapé 20), p. 149, embora de forma excessivamente abrangente, ao estender essa constatação a todos os acórdãos do *RFH* entre 1935 e 1939.

Não importaria a qual momento pertencesse o conjunto de fatos a ser apreciado nos termos do § 1º do *StAnpG*. A beneficência não fracassa por se prestarem auxílios a “membros de uma raça não ariana”, mas em razão do requisito da “necessidade”, visto que está em causa apenas a frequência a um estabelecimento de ensino secundário.

Pouco mais de um mês depois (23 C), a Câmara volta a afirmar que não negaria, contra a letra da lei, o caráter beneficente a uma fundação de assistência a pessoas cegas de fé judaica. No entanto, após reproduzir longamente passagens antisemitas de decisões proferidas pelo Tribunal Fiscal, a Câmara apresenta outro fundamento para recusar a essa fundação a qualificação de beneficente – desta vez, a destinação do patrimônio da fundação em caso de sua dissolução.

Em 20 de outubro de 1936, uma sociedade anônima francesa (30 C) foi sucumbente porque o seu antigo mandatário domiciliado no *Reich* era não ariano e, por isso, o recurso por ele interposto em nome da sociedade seria ineficaz do ponto de vista fiscal:

“Nos termos do artigo 1º, § 1, segunda parte, da Lei de Autorização para o Exercício da Profissão de Consultor Tributário (*Gesetzes über die Zulassung von Steuerberatern* – Boletim Fiscal do Reich de 1933, p. 414), pessoas de ascendência não ariana tampouco podem, em princípio, ser admitidas, caso a caso, como mandatários ou assistentes em matéria tributária.”

Também neste caso, a I Câmara poderia ter adotado interpretação diversa.

Por fim, em 20 de setembro de 1938 (57 C), é rejeitado o recurso interposto por um hospital judaico que pretendia, no cálculo de seu “lucro” sujeito ao imposto de pessoa jurídica, deduzir prejuízos provenientes de outras categorias de rendimentos. Embora a decisão proferida não tenha feito menção ao fato de tratar-se de um hospital judaico, a I Câmara – ciente da revogação do *status* de entidade de utilidade pública – entende que, para tanto, faltaria justamente o intuito de obtenção de lucro e chega a indicar ao fisco pontos adicionais que poderiam ainda ser examinados em desfavor do hospital¹¹⁹.

5.2.3. Imposto sobre o patrimônio e imposto sobre herança para instituições de caridade e retroatividade (III Câmara)

A III Câmara foi por repetidas vezes acionada em razão de questões atinentes ao imposto sobre o patrimônio envolvendo instituições judaicas, eis que também é competente pela análise de casos à luz da Lei de Avaliação do *Reich* (*Reichsbewertungsgesetz*).

Em 10 de dezembro de 1936 (33 EC), o órgão judicante sujeitou retroativamente ao imposto sobre o patrimônio uma fundação judaica que administrava

¹¹⁹ Felix (nota de rodapé 26), p. 1598, considerou, contudo, esta como uma das poucas decisões não problemáticas.

um lar para crianças pequenas e lactentes, afirmando ser decisiva “a pertença racial e sanguínea ao povo alemão”. Poucos dias antes, em 1º de dezembro de 1936, o § 18, inciso I, do *StAnpG* havia sido alterado, restringindo expressamente também a beneficência aos “companheiros do povo alemães”.

O relator Haag formula, porém: “A disposição modificadora entrou em vigor com sua promulgação e aplica-se também a situações de fato ocorridas no passado. Ela segue a evolução do direito e contém apenas um esclarecimento [...]. Os judeus não são companheiros de povos alemães”.

Com esteio nessa decisão, a fundação foi, em 17 de março de 1938 (53 EC), igualmente considerada como sujeita ao imposto sobre o patrimônio, tendo a VI Câmara acrescentado: “O conceito de raça é [...] um elemento essencial da cosmovisão nacional-socialista”.

Três decisões da III Câmara, datadas de 18 de março de 1937 (36-38 EC), dizem respeito ao Instituto de Estudos Judaicos e, devido à ordem de retroatividade ainda mais ampliada, tiveram consequências fatais para todas as instituições judaicas de assistência social. Kurt Ball, advogado até 1933 e então assessor tributário da Representação dos Judeus Alemães no *Reich*, descreveu as consequências em 1944:

“Afirmou-se – em contraposição a qualquer fundamentação juridicamente lógica – que, como [...] seria contrário ao espírito do nacional-socialismo conceder isenções tributárias a organizações judaicas, as repartições e os tribunais fiscais não podem fazê-lo, mesmo quando fossem chamados a decidir sobre casos anteriores aos anos de 1933 ou 1934 [...]. Como o prazo prescricional em matéria de imposto sobre doações era de 10 anos, essa inaudita decisão teve como consequência conferir à administração tributária a possibilidade de, retroativamente por 10 anos, cobrar exações das organizações judaicas por todas as doações que tivessem percebido e, assim, exigir a título de imposto valores que poderiam superar o patrimônio total de todas as instituições judaicas.”¹²⁰

O processo III-A-e-22/36 é analisado de forma mais detalhada em razão das pessoas envolvidas e de seu conteúdo elucidativo. Em julho de 1929, um estabelecimento educacional herdou, entre outros bens, um imóvel localizado na região do Mar Báltico, o qual, de acordo com o termo de sucessão, deveria servir como casa de repouso para estudiosos de confissão judaica, preferencialmente da Faculdade de Direito. O presidente do conselho curador da instituição era, à época, o advogado berlinense Herman Veit Simon, que, em 1861, formulara a ainda hoje influente teoria da estática do balanço¹²¹.

¹²⁰ Reproduzido em FRIEDENBERGER. Die Finanzverwaltung und die Vernichtung der deutschen Juden. In: FRIEDENBERGER/GÖSSEL/SCHÖNKNECHT. *Die Reichsfinanzverwaltung im Nationalsozialismus*, 2001, p. 56.

¹²¹ BAETGE/KIRSCH/THIELE. *Bilanzen*. 14. ed., 2017, p. 14 e seguintes.

Por meio de lançamento de imposto sobre heranças de 5 de abril de 1930, o tributo foi fixado em zero, por força do caráter de utilidade pública e beneficência, e a decisão já se encontrava há muito transitada em julgado, quando a repartição regional, em março de 1934, procedeu a uma retificação de lançamento com base no § 222, inciso 3, do RAO. Contra isso insurgiu-se seu filho, Heinrich Veit Simon, então novo presidente do conselho curador e bem-sucedido advogado e tabelião berlinense¹²².

Em 18 de março, decidiu a Câmara, após declarações antisemitas:

“Neste contexto, não faz diferença se o fato gerador ocorreu *antes* ou *depois* da *mudança* de regime. Para a avaliação atual, não é determinante a concepção jurídica anterior, agora reconhecida como incorreta, mas, sim, a concepção jurídica hodierna, dominada pela cosmovisão nacional-socialista. Foi justamente essa ponderação que levou o *RFH* a atribuir eficácia retroativa às novas disposições legais. É verdade que, nos casos até agora decididos, tratava-se de lançamentos tributários *ainda pendentes*. No entanto, o mesmo princípio deve aplicar-se aos lançamentos *preclusos*, desde que a retificação seja legalmente admissível. Tal exigência decorre do princípio da uniformidade da tributação.”¹²³

Naquele momento, o Ministério das Finanças já não considerava necessário influenciar o *RFH* quanto ao conteúdo, mas, anteriormente, havia solicitado celeridade na apreciação do processo¹²⁴.

Um mês após a prolação da decisão, Veit Simon, com coragem, requer, via portador expresso, a realização de sustentação oral em Munique, não tendo sido notificado da decisão de 18 de março, assim como o Ministério das Finanças do *Reich* tampouco o foi, pois em 19 de maio Reinhardt então escreve à III Câmara: “Por razões especiais, eu veria com bons olhos que a decisão [...] fosse agilizada de tal maneira que, o mais tardar até o início de julho, eu esteja em posse de uma cópia do acórdão” (folha 39), para, exatamente um mês depois, desejar o oposto, “já que se prevê um acerto por outra via” (folha 44).

Tendo se operado tal “regularização”, Veit Simon informou à III Câmara, em 20 de julho de 1937, que o imóvel havia sido alienado à Fundação Goebbels para Profissionais do Teatro, sendo que grande parte da contraprestação consistia na “assunção do imposto sobre heranças, acrescido de juros e custas”. “Entre

¹²² Como em inúmeros outros processos judiciais, a perseguição a advogados judeus que, devido ao privilégio decorrente do fato de terem sido combatentes de linha de frente, não perderam a inscrição em 1933, também se evidencia pela mudança de endereço de seu escritório: inicialmente localizado diretamente na Pariser Platz, foi transferido em 1936 para uma rua mais modesta, Hinter der Katholischen Kirche, em Berlim-Mitte.

¹²³ Os grifos foram reproduzidos do acórdão sem alteração.

¹²⁴ Acórdão do *RFH* de 18 de março de 1937 III-A-e-22/36, folha 30, assinada por Kühne.

[...] o Senhor Ministro do *Reich* para a Comunicação Pública e Propaganda e o Senhor Ministro das Finanças do *Reich* foi concluído um acordo a respeito do imposto sobre heranças, cujo teor exato não é conhecido pelo conselho curador da instituição de ensino” (folha 45)¹²⁵.

Somente em 1º de abril de 1938 o Ministério das Finanças do *Reich* escreve: “O caso tributário foi resolvido pela adoção de medida equitativa”, em razão do que a decisão tornou-se vinculante em 25 de abril de 1938, “visto que o pedido de designação de sustentação oral foi retirado” (folha 52).

Três dias depois, a III Câmara, sob a presidência de Seweloh, delibera abster-se de qualquer publicação do acórdão, “pois o caso se encontra superado” (folha 53).

O processo se encerra com uma carta do Conselheiro Kühne ao novo presidente da Câmara, Ott, datada de 4 de maio de 1938, informando que a publicação já havia sido encaminhada:

“O conteúdo da decisão não guarda qualquer relação com o ajuste efetuado a título de equidade. [...] Permita-me, nesta ocasião, aproveitar a oportunidade para, ainda que tardiamente, felicitá-lo cordialmente por sua promoção e, em especial, saudá-lo como presidente da III Câmara. Temos cooperado da melhor forma com ‘nossa’ Câmara até agora.”

A decisão de 7 de outubro de 1937 (45 N), que versa sobre a avaliação de imóveis residenciais pertencentes à Comunidade Sinagoga de Breslau para fins de imposto sobre a propriedade imóvel, foi, por outro lado, classificada como não comprometida (N): o entendimento de que também aqueles imóveis que, por vontade do instituidor, eram cedidos a judeus sem recursos pela metade do aluguel deveriam ser avaliados com base no aluguel usual de mercado correspondia à jurisprudência então vigente sobre a Lei de Avaliação do *Reich*¹²⁶.

5.2.4. Imposto de fuga de capitais do Reich (III Câmara)

A regulamentação do imposto de fuga de capitais do *Reich*, alterada pelo *StAnpG* e fortemente agravada com efeitos a partir de 1º de janeiro de 1935, ocupou a III Câmara mais do que qualquer outro tipo de tributo entre 1936 e 1938. Até então, na questão de saber em que momento se dava a perda do domicílio no *Reich* – e, com isso, o surgimento da sujeição ao imposto de fuga de capitais –, a Câmara tendia a interpretações que favoreciam um afastamento precoce. Agora, ela abandona essa linha para situar a perda do domicílio na emigração posterior

¹²⁵ Heinrich Veit Simon foi assassinado sob custódia da Gestapo em 18 de maio de 1942; sobre sua vida, *vide* também informações na internet: www.stolpersteine-berlin.de/de/biografie/7072. Acesso em: 25 set. 2018.

¹²⁶ No mesmo sentido, Felix (nota de rodapé 26), p. 1598.

a 1º de janeiro de 1935¹²⁷: o recorrente “pode, após sua saída do país, manter por algum tempo o domicílio no Reich e, assim, sua residência no país, por meio de familiares” (40 EC).

Também é frequentemente controvertido qual lançamento de imposto sobre o patrimônio deve servir de base de cálculo. Ainda em 1934¹²⁸, a Câmara havia decidido que um tributo de impacto tão drástico como o imposto de fuga de capitais precisava apoiar-se em fundamentos claros e firmes, que fosse objeto de um procedimento ordenado. Agora, um lançamento provisório passa a bastar (folha 28 C) e, posteriormente, até mesmo uma simples comunicação escrita da repartição fiscal (folha 43 C).

Além da interpretação dos limites de isenção da renda e do patrimônio, as doações de pais para filhos – por exemplo, para financiar a emigração destes – foram frequentemente objetos de recursos, invariavelmente malsucedidos. Doações realizadas após o lançamento do imposto sobre o patrimônio são, por exemplo, imputadas aos filhos, mesmo quando o valor é submetido duas vezes ao imposto de fuga de capitais do *Reich* (59 EC, 63 EC).

Em 28 de janeiro de 1938, a Câmara adota o parecer do Ministério das Finanças do *Reich*, segundo o qual deve ser acrescida ao patrimônio de um emigrante até mesmo uma doação apenas cogitada, mas não realizada (50 EC).

Por fim, bastava a expectativa, a ser presumida no momento da saída do país, de uma doação que só viria a ocorrer meses mais tarde para que ela fosse somada ao patrimônio sujeito à tributação (68 EC). Em um caso acerca de um irmão do emigrante, a Câmara, em decisão proferida no mesmo dia, inclui uma doação realizada apenas posteriormente, mesmo sem qualquer indício concreto de promessa anterior de doação (69 EC).

5.2.5. Imposto sobre a renda (VI Câmara) e utilidade pública (Subcâmara VIa)

Nem a VI Câmara nem a Subcâmara VIa – cuja importância para contribuintes judeus tem sido, até aqui, largamente superestimada pela literatura –¹²⁹ proferiram mais de três decisões relevantes, cada uma, ao longo daqueles três anos.

A VI Câmara se ocupou duas vezes de reduções ao valor de mercado efetuadas por empresários de lojas de departamento: no início de 1938, o órgão colegiado concedeu ao recorrente – segundo sua própria declaração, “a única loja de departamentos desde sempre ariana em Frankfurt/Main” – o direito de proceder à depreciação do valor de sua loja, uma vez que o valor de mercado de estabeleci-

¹²⁷ Nesse sentido, Kumpf (nota de rodapé 20), p. 151.

¹²⁸ *RHF*, acórdão de 26 de julho de 1934 – III-A-186/34.

¹²⁹ Por isso, a exposição de sua história mencionada acima (nota de rodapé 15) deveria também ser revista pelo Tribunal Fiscal Federal em sua página na *web* e em sua brochura.

mentos similares havia caído em consequência da excessiva oferta de imóveis provenientes de mãos judaicas (52 C).

No final do mesmo ano, contudo, sai vencido um recorrente judeu que pretendia registrar a depreciação de seu estoque de mercadorias em razão dos boicotes (61 C).

5.2.6. Avaliação contemporânea da jurisprudência do RFH a partir de 1936

A jurisprudência do RFH a partir de 1936 foi avaliada retrospectivamente em um artigo de 1940 a respeito da aplicação do § 1 do *StAnpG*, nos seguintes termos:

“O § 1 do *StAnpG*, no manejo pelo mais alto tribunal fiscal, tornou-se um instrumento de extrema eficácia para a depuração e o ulterior desenvolvimento do direito tributário no sentido da cosmovisão atual, e, além disso, uma fonte de criação livre de direito nacional-socialista.”¹³⁰

A “interpretação ilimitada”¹³¹ do direito passou, então, a ser praticada pelo próprio RFH, ao menos em relação a contribuintes judeus.

5.3. 1939-1943

5.3.1. Contribuição de arianização e sócios judeus enquanto “sócios incômodos” (VI Câmara)

Como já ocorrera em 15 de junho de 1938 (55 EC), a partir de 1939 a VI Câmara, no âmbito de sua competência para julgar matérias de imposto de renda e imposto sobre atividades comerciais, passou a lidar predominantemente com recursos interpostos por “arianos”.

Os autos revelam que os tribunais fiscais ainda existentes em 1939, em regra, já haviam dispensado os recorrentes do pagamento de custas e despesas e que os contribuintes “arianos” lograram êxito em quatro das seis decisões proferidas pelo RFH.

Em diversas ocasiões, firmou-se o entendimento de que a arianização não constituía alteração essencial da empresa para fins de imposto sobre atividades empresariais, ainda que o beneficiário tivesse demitido todos os empregados judeus e não possuísse qualquer conhecimento comprovado sobre o negócio (71 C): “A desjudaização não implica, por si só, uma alteração essencial da empresa” (74 EC).

¹³⁰ KESSLER (nota de rodapé 115), p. 482. Os destaques foram mantidos como no original.

¹³¹ RÜTHERS. *Die unbegrenzte Auslegung – Zum Wandel der Privatrechtsordnung im Nationalsozialismus*, 1968; idem, *Recht als Waffe des Unrechts – Juristische Instrumente im Dienst des NS-Rassenwahns*, NJW 1988, p. 2833 e seguintes, sobre a jurisprudência racista em outras áreas do direito, como o direito de família e o direito do trabalho.

Apenas uma decisão, proferida em 1939 (72 N), prescindiu de fundamentos antisemitas, embora o Tribunal Fiscal – como ocorria com frequência – tivesse lançado mão de argumentação particularmente racializada.

Também se tratou da qualificação fiscal da saída de um sócio judeu de uma sociedade empresária: “A retirada desse sócio deve ser considerada como um evento extraordinário e único, que não se pode supor que venha a se repetir na firma nos próximos anos” (75 C).

Em 17 de setembro de 1941 (86 C), a Câmara, sob a presidência de Mirre, chega inclusive a um lucro tributável com base no § 1, inciso 3, do *StAnpG*, “pois a saída do judeu representa para a empresa agora totalmente ariana um ganho econômico considerável”. O judeu “procurou salvar para si o que fosse possível salvar, mas teve de se contentar com o que conseguiu, após séria resistência”.

O Presidente Superior das Finanças solicitou ao Colegiado uma decisão célere, “já que existem aqui muitas consultas das repartições de finanças, cuja resposta definitiva depende do acórdão”.

Antes disso, o relator já houvera circulado a minuta do acórdão, por temor de resistência dos compatriotas ao resultado: “Após ponderar todos os argumentos a favor e contra, cheguei à conclusão de que, com espeque no § 1 do *StAnpG*, o ganho imerecido de arianização do recorrente, pelo menos no montante de 101.980 RM, deve ser submetido à tributação”.

Tais ganhos de arianização da empresa deveriam, em princípio, beneficiar o fisco, razão pela qual, no final de 1938, foi introduzida a chamada “contribuição de arianização” (*Arisierungsabgabe*)¹³². Contudo, até o final do Terceiro *Reich*, permaneceu em aberto a natureza jurídica do contributo. Em 12 de julho de 1939 (70 EC), tratava-se, para o alienante judeu que teve de recolher a exação ao NSDAP, de uma espécie de imposição fiscal pessoal indedutível do imposto de renda. Justificava-se com base na “necessidade de retirar acréscimos patrimoniais não merecidos dos judeus. [...] Refere-se à pessoa do alienante”.

A instância recursal da Direção Superior das Finanças em Dresden manteve-se fiel a essa decisão proferida pelo *RFH*, mas o adquirente ariano obteve ganho de causa em 3 de junho de 1942 (90 C), ao ver reconhecido que a contribuição de arianização por ele recolhida à Associação Central da Indústria Alemã de Grãos e Rações (*Hauptvereinigung der Deutschen Getreide und Futtermittelwirtschaft*) integra o custo de aquisição, aumentando, assim, a base depreciável do estabelecimento de moagem adquirido.

¹³² Sobre isso, de forma detalhada, FELTES. *Zur Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs in der NS-Zeit – Ende eines Tabus?*, in *StuW* 2018, p. 367 e seguintes, com análise do acórdão 69 (EC).

5.3.2. Contribuição de arianização, contribuição sobre patrimônio judaico e imposto de fuga de capitais do Reich (III Câmara)

A III Câmara também é chamada a se debruçar sobre a contribuição de arianização em 10 de maio de 1941 (81 C). Para o órgão julgante, as imposições de “desjudaização” suportadas pelo adquirente ariano não são dedutíveis para fins de avaliação unitária, por terem sido assumidas em razão de “aquisição extraordinariamente barata” do estabelecimento. A última decisão, de 16 de julho de 1942 (92 C), enquadra o pagamento efetuado pelo adquirente ariano ao *Reich*, “porque o preço de aquisição do negócio não correspondia ao valor de mercado” como parte do *goodwill* da empresa arianizada.

A chamada contribuição sobre o patrimônio judaico (*Judenvermögensabgabe – Juwa*), cnicamente instituída no final de 1938 (logo após o *Pogrom* de novembro), à alíquota de 25% sobre o patrimônio, foi examinada pelo *RFH* uma única vez, embora essa contribuição especial tenha rendido ao *Reich*, já no início da guerra, mais de um bilhão de marcos e constituído uma parcela essencial da expropriação dos judeus alemães¹³³.

É certo que o Presidente Superior das Finanças de Magdeburgo, ao submeter o caso, ainda havia afirmado a competência do *Reichsfinanzhof*, mas a III Câmara (73 C) dela declina em 14 de setembro de 1939, por entender que a *Juwa* não possui natureza de imposto e que o RAO somente é aplicável a contribuições em seu sentido técnico: “A contribuição sobre o patrimônio judaico é uma prestação expiatória pela postura hostil do judaísmo em relação ao povo e *Reich* alemães”.

O número de processos atinentes ao imposto de fuga de capitais do *Reich* reduziu de forma sensível: em 1939, ainda havia nove acórdãos. Vários deles diziam respeito à questão de qual notificação de imposto sobre o patrimônio deveria servir de base de cálculo para o imposto de fuga de capitais. Segundo a jurisprudência então consolidada, deveria ser considerado o último despacho de lançamento.

No entanto, o Colegiado passou a invocar o § 1, inciso 3, do *StAnpG* (64 EC, 67 EC): como os recorrentes, mediante conduta desleal perante as autoridades fiscais, teriam deliberadamente frustrado a notificação tempestiva do despacho de imposto sobre o patrimônio de valor mais elevado, este deveria, com fundamento no princípio da boa-fé, ser tomado como determinante.

Em outro caso, também se toma por base um despacho notificado posteriormente, mas ao menos o cálculo do imposto é corrigido para baixo e o acórdão prescinde de linguagem nacional-socialista (65 C).

Em 1941 (83 EC) e 1942 (89 EC), a III Câmara, já com apenas um acórdão por ano com referência ao imposto de fuga de capitais do *Reich*, solicita um pare-

¹³³ BUCHHEIM/BASTA (nota de rodapé 13), p. 708-709, e outras referências; BANKEN (nota de rodapé 14), p. 535.

cer do Ministro das Finanças do *Reich* e o reproduz em seguida, como se fosse o seu próprio “acórdão”. Em ambos os casos, tratou-se da emigração de cidadãos judeus oriundos dos “novos territórios incorporados”, como a Áustria, em relação aos quais o regime falhava em acompanhar o cumprimento das normas tributárias. Essas “lacunas” entre a disciplina do imposto de fuga de capitais e a tributação da emigração aplicável aos cidadãos desses novos territórios são, então, preenchidas pela III Câmara sem qualquer base legal¹³⁴.

5.3.3. *Imposto sobre salários e rendimentos, bem como a contribuição de compensação social (IV Câmara)*

A primeira decisão relativa a contribuintes judeus foi proferida pela IV Câmara já no início de 1938, ocasião em que esta indeferiu a isenção de imposto sobre salários (*Lohnsteuer*) incidente sobre as indenizações pagas a 140 empregados judeus de uma sociedade anônima, argumentando que as respectivas demissões, ao contrário do que havia entendido o Tribunal do Trabalho, eram motivadas por razões operacionais. De acordo com a “concepção vigente após a mudança de regime”, seria do interesse das empresas “remover os funcionários não arianos do estabelecimento para garantir sua continuidade sem perturbações e de forma produtiva” (49 C).

Em seguida, a orientação de fundo antissemita do Colegiado torna-se ainda mais evidente¹³⁵: é verdade que, já a partir de 1939, a legislação do imposto de renda (*Einkommensteuergesetz*) fora alterada para excluir os judeus da tabela aplicável a cônjuges (tarifa de casados), sendo sempre enquadrados na faixa de tributação mais desfavorável (a Classe I)¹³⁶.

Agora, porém, chegam à Câmara dois casos envolvendo casamentos mistos e, em ambos, não se aplicou uma tributação conjunta.

No primeiro caso, o marido era judeu e não possuía renda nem patrimônio. A esposa foi enquadrada, com base na concepção de pertença racial do marido, na Classe I da tabela do imposto de renda, com fundamento no § 1, inciso 3, do *StAnpG* (76 C).

Poucas semanas depois, um juiz anota nos autos do segundo caso: “Trata-se de situação inversa à do caso 211/40. Favor consultar também o Ministro.” Na decisão, o Colegiado reproduz o entendimento do Ministro das Finanças do *Reich* e entra em contradição consigo mesmo (79 EC): “Uma esposa judia, sujeita a tributação ilimitada, que não possa ser tributada em conjunto com o marido, deve

¹³⁴ No mesmo sentido, Voß (nota de rodapé 28), p. 218.

¹³⁵ Igualmente sobre a IV Câmara, Schauer (nota de rodapé 13), p. 231.

¹³⁶ Detalhadamente sobre o direito tributário especial dos judeus, Buchheim/Basta (nota de rodapé 13), p. 708.

ser enquadrada na Classe I da tabela do imposto de renda, ainda que o marido não seja judeu”.

Em decisão de 20 de novembro de 1941, a Câmara nega ao recorrente, em afronta ao texto expresso da lei e com amparo no § 1, inciso 3, do *StAnpG*, a aplicação da alíquota reduzida de imposto sobre rendimentos de juros descrita no § 34 da legislação do imposto de renda (*Einkommensteuergesetz*): “Contraria a sã concepção do povo alemão conceder a um judeu a alíquota reduzida de imposto” (87 EC). Antes disso, o Tribunal havia submetido ao Ministro das Finanças do *Reich* duas minutas de acórdão, tendo sido selecionada justamente esta aqui citada.

A decisão mais recente do *RFH* conhecida até agora sobre contribuintes judeus, datada de 11 de fevereiro de 1943 (93 EC), trata pela primeira vez da questão de saber quem é judeu. Nela, a IV Câmara realiza o malabarismo jurídico de qualificar como judeu um recorrente que, à luz das Leis sobre Raça de Nuremberg, não o era¹³⁷: por ser casado com uma judia e pertencer à religião judaica, ele deveria recolher o “adicional de compensação social” (*Sozialausgleichsabgabe*)¹³⁸ de 15% prevista para poloneses e judeus, além do imposto de renda.

Do ponto de vista tributário, em conformidade com a concepção de povo, também seria considerado judeu aquele que, embora etnicamente não o fosse, *declarasse abertamente pertencer à comunidade religiosa judaica* e “assim, por ato de vontade própria, se inseriu entre os judeus”.

Isso foi além do aceitável até mesmo para um comentarista da época:

“A decisão é, nesse aspecto, problemática, porque apreende o conceito de judeu de maneira diversa das Leis de Nuremberg [...]. Pode-se talvez entender que ao contribuinte que, ainda em agosto de 1932, casou-se com uma judia e, por isso, converteu-se ao judaísmo, só se faria justiça se agora fosse ‘agraciado’ com a contribuição de compensação social. Contra isso, em si, não haveria muito a objetar. Decisivo, porém, será que o conceito de judeu no direito público deve ser aplicado de maneira uniforme.”¹³⁹

6. Conclusão

Com base em fontes contemporâneas, foi possível elevar para mais de 90 o número de acórdãos publicados pelo *RFH* com referência a contribuintes de origem judaica.

A análise dos autos desses processos, dos quais cerca de dois terços são originários da III Câmara do *RFH*, revela que já em dezembro de 1933 e ao longo de

¹³⁷ O § 5 do 1º Regulamento de Execução da Lei de Cidadania do *Reich* (*Reichsbürgergesetz*) tomava por base a religião dos quatro avós; a religião da pessoa a ser classificada era irrelevante.

¹³⁸ Segundo Regulamento de Execução do Regulamento sobre a Cobrança da Contribuição de Compensação Social, de 24 de dezembro de 1940, Diário Oficial do *Reich* de 1940, Parte I, p. 1666.

¹³⁹ Juiz do *Reich* Zitzlaff, *StuW*, 1943, colunas 297-298.

quase todo o ano de 1934 – sem intervenção ativa do Ministério das Finanças do *Reich* e sem qualquer amparo jurídico –, foram proferidas decisões abertamente antisemitas, especialmente sobre o imposto de fuga de capitais do *Reich*. Além disso, o Colegiado chegou a “adornar” esses acórdãos, em parte, com manifestações de opinião estranhas ao objeto do litígio, como, por exemplo, a alegada necessidade de desalojar os judeus de sua suposta posição de primazia na administração pública e na economia.

Somente os autos processuais, em grande parte preservados no Arquivo Federal em Berlim, permitem entrever historicamente quão precisa e precocemente ao menos os juízes da III Câmara eram informados sobre perseguições, maus-tratos e “prisões de proteção” daqueles que buscavam tutela jurisdicional perante eles.

Soa tanto mais cínica, por isso, a série de decisões sobre o imposto de fuga de capitais do *Reich* a partir de 1934, em que nem a ameaça escrita da Gestapo de decretação de prisão de proteção em caso de retorno, nem a cassação do passaporte foram consideradas pelo *RFH* como motivos suficientes para afastar a cobrança desse tributo, que havia sido introduzido em 1931 – em tese, para prevenir a fuga de capitais do sistema tributário do *Reich* alemão.

A *StAnpG* do outono de 1934, que, em seu § 1, exigia a interpretação de todas as leis tributárias segundo a cosmovisão nacional-socialista e que, no pós-guerra, foi frequentemente invocada como argumento de exculpação em favor do *RFH*, não produziu, inicialmente, qualquer agravamento na jurisprudência da III Câmara no ano de 1935. Pelo contrário, surpreendentemente, oito dos nove acórdãos eram favoráveis aos recorrentes judeus e não continham declarações antisemitas. A partir de 1938, contudo, quase todas as câmaras do *RFH* passaram a invocar cada vez mais explicitamente esse dispositivo.

A cisão definitiva ocorreu no ano de 1936, quando I e III Câmaras proferiram diversas decisões antisemitas, especialmente em detrimento de organizações beneficentes, e passaram a declarar a cosmovisão nacional-socialista como parâmetro aplicável inclusive retroativamente a lançamentos ainda em aberto “anteriores à mudança de regime”.

Pouco tempo depois, a Câmara Plena chega mesmo a admitir à administração tributária a “retificação de erros” retroativamente de lançamentos definitivos, a fim de, com esteio na nova cosmovisão, revogar isenções tributárias por fins de utilidade pública concedidas muito antes de 1933.

Na disputa de poder com o Ministério das Finanças do *Reich*, na pessoa de Reinhardt, a Câmara Plena não se mantém firme em nenhum dos pareceres solicitados com base no § 63 do RAO, limitando-se a tentar preservar apenas a aparência de independência por meio de divergências formais, por exemplo, quanto ao dispositivo tido por aplicável.

A partir desse momento, os contribuintes judeus que recorriam às câmaras

do *RFH* se achavam, em termos práticos, em posição irremediavelmente perdida. O mais alto tribunal fiscal não apenas se ajustou às dinâmicas do nacional-socialismo, mas também tornou-se, em parte, ele próprio um ator central da perseguição e expropriação fiscal aos judeus.

Do ponto de vista histórico, impõe-se para o futuro reconhecer que até mesmo categorias aparentemente tecnocráticas, como renda, lucro e patrimônio, permanecem sempre passíveis de apropriação e leitura ideológica. A “interpretação ilimitada” do direito tributário em detrimento dos contribuintes judeus não se formou apenas em 1933 – nem quanto à metodologia tributária, nem quanto à postura antissemita de muitos juristas. Portanto, desvios em relação ao princípio da igualdade devem ser enfrentados desde o início também no direito tributário vigente.

Anexo

| Número | Data | Número do processo | Categoria |
|--------|------------|--------------------|-----------|
| 1 | 4.4.1933 | VI A 296/33 | N |
| 2 | 10.5.1933 | VI A 607/33 | C |
| 3 | 20.12.1933 | III A 353/33 | EC |
| 4 | 16.2.1934 | III A 43/34 | C |
| 5 | 8.3.1934 | III A 68/34 | C |
| 6 | 15.3.1934 | III A 61/34 | C |
| 7 | 12.4.1934 | III A 75/34 | C |
| 8 | 12.4.1934 | III A 117/34 | EC |
| 9 | 27.9.1934 | III A 311/34 | C |
| 10 | 13.12.1934 | III A 270/34 | A |
| 11 | 31.1.1935 | III A 365/34 | C |
| 12 | 7.2.1935 | III A 346/34 | A |
| 13 | 28.2.1935 | III A 208/34 | N |
| 14 | 4.7.1935 | III A 91/35 | N |
| 15 | 18.7.1935 | III A 37/35 | N |
| 16 | 24.10.1935 | III A 234/35 | A |
| 17 | 14.11.1935 | III A 272/35 | N |
| 18 | 18.12.1935 | III A 315/35 | N |
| 19 | 9.1.1936 | III A 333/35 | N |
| 20 | 23.1.1936 | III A 284/35 | N |

| | | | |
|----|------------|---------------|----|
| 21 | 6.2.1936 | III A 278/35 | C |
| 22 | 7.4.1936 | I A 227/35 | EC |
| 23 | 12.5.1936 | I A 78/36 | C |
| 24 | 28.5.1936 | III A 260/35 | C |
| 25 | 9.7.1936 | III A 53/36 | EC |
| 26 | 7.8.1936 | GC D 7/36 | EC |
| 27 | 3.9.1936 | III A 96/36 | C |
| 28 | 10.9.1936 | III A 111/36 | C |
| 29 | 1.10.1936 | III A 127/36 | EC |
| 30 | 20.10.1936 | I A 208/36 | C |
| 31 | 12.11.1936 | III A 137/36 | EC |
| 32 | 19.11.1936 | III A 139/36 | C |
| 33 | 10.12.1936 | III A 194/36 | EC |
| 34 | 11.2.1937 | III A 9/37 | C |
| 35 | 10.3.1937 | III A 49/37 | C |
| 36 | 18.3.1937 | III A 59/37 | EC |
| 37 | 18.3.1937 | III A 60/37 | EC |
| 38 | 18.3.1937 | III A e 22/36 | EC |
| 39 | 29.4.1937 | III A 44/37 | C |
| 40 | 26.5.1937 | III A 109/37 | EC |
| 41 | 26.5.1937 | III A 117/37 | C |
| 42 | 17.6.1937 | III A 148/37 | C |
| 43 | 15.7.1937 | III A 173/37 | C |
| 44 | 23.9.1937 | III A 114/37 | C |
| 45 | 7.10.1937 | III A 200/37 | N |
| 46 | 7.10.1937 | III A 256/37 | C |
| 47 | 7.10.1937 | III A 138/37 | C |
| 48 | 7.10.1937 | III A 225/37 | A |
| 49 | 13.1.1938 | IV 124/37 | C |
| 50 | 28.1.1938 | III A 226/37 | EC |
| 51 | 28.1.1938 | III 10/38 | C |
| 52 | 9.2.1938 | VI 739/37 | C |
| 53 | 17.3.1938 | VI a 35/37 | EC |

| | | | |
|----|------------|------------|----|
| 54 | 17.3.1938 | VI a 45/37 | C |
| 55 | 15.6.1938 | VI 333/38 | EC |
| 56 | 15.9.1938 | III 208/38 | C |
| 57 | 20.9.1938 | I 6/38 | C |
| 58 | 22.9.1938 | III 247/38 | C |
| 59 | 13.10.1938 | III 255/38 | C |
| 60 | 25.10.1938 | VI a 88/37 | EC |
| 61 | 7.12.1938 | VI 715/38 | C |
| 62 | 23.2.1939 | III 41/39 | C |
| 63 | 16.3.1939 | III 53/39 | C |
| 64 | 30.3.1939 | III 84/39 | EC |
| 65 | 23.5.1939 | III 125/39 | C |
| 66 | 23.5.1939 | III 120/39 | EC |
| 67 | 27.6.1939 | III 101/39 | EC |
| 68 | 27.6.1939 | III 164/39 | EC |
| 69 | 27.6.1939 | III 165/39 | EC |
| 70 | 12.7.1939 | VI 453/39 | EC |
| 71 | 23.8.1939 | VI 514/39 | C |
| 72 | 6.9.1939 | VI 582/39 | N |
| 73 | 14.9.1939 | III 233/39 | C |
| 74 | 27.9.1939 | VI 598/39 | EC |
| 75 | 10.1.1940 | VI 3/40 | C |
| 76 | 14.11.1940 | IV 211/40 | C |
| 77 | 23.12.1940 | IV 228/40 | EC |
| 78 | 10.1.1941 | II 139/40 | C |
| 79 | 16.1.1941 | IV 246/40 | EC |
| 80 | 17.1.1941 | II 2/41 | C |
| 81 | 15.5.1941 | III 129/40 | C |
| 82 | 26.6.1941 | III 158/40 | EC |
| 83 | 17.7.1941 | III 37/41 | EC |
| 84 | 23.7.1941 | VI a 34/41 | EC |
| 85 | 31.7.1941 | IV 129/41 | C |
| 86 | 17.9.1941 | VI 12/41 | EC |

| | | | |
|----|------------|------------|----|
| 87 | 20.11.1941 | IV 47/41 | EC |
| 88 | 19.3.1942 | III 172/41 | A |
| 89 | 29.10.1942 | III 6/42 | EC |
| 90 | 3.6.1942 | VI 334/41 | C |
| 91 | 30.6.1942 | I 237/41 | C |
| 92 | 16.7.1942 | III 79/42 | C |
| 93 | 11.2.1943 | IV 167/42 | EC |

Tabela 4: decisões em ordem cronológica com data, números dos processos do *RFH* e categorias (N = não comprometida; A = em aberto; C = comprometida; EC = especialmente comprometida).