

## OBRIGAÇÕES VOLUNTÁRIAS E LEGAIS NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Prof. Alpeu JÚLIO

O problema acerca da natureza obrigacional da exigência tributária ainda hoje é objeto de controvérsia entre os estudiosos, valendo mencionar que expressiva maioria se inclina por admiti-la em contraste com os defensores da chamada relação de poder, sustentada por parte da escola italiana.

Por af se pode sentir, desde logo, a aspereza do tema em exame. A propósito, para realçá-la, não se poderá deixar de mencionar o magistério de WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO que sequer reconhece a exigência de pagar imposto, em sentido técnico, caráter obrigacional, assimilando-a à obrigação de prestar serviço militar, posto que a compreende como "ônus público, destinado a atender as necessidades públicas".

Registrado esse particularismo magisterial e reduzindo a questão à sua expressão dilemática, parece-nos irrecusável o sufrágio à tese obrigacional, como produto genuíno do Estado de Direito. Se a relação fosse de poder não poderia, com efeito, ser produzida pelo Estado de Direito, por absoluta incompatibilidade lógica. Historicamente, equivaleria a um retrocesso multiseclular a ignorar as mais caras conquistas da civilização no plano político e social, refletidas nos modernos diplomas básicos que iluminam toda ordem jurídica atual e que encontraram nascedouro na celebrada Magna Carta, de 1.215.

Vencidas estas questões preambulares, vamos ao de que se trata, segundo sugere o título. É sabido que corrente das mais acatadas entre nós é favorável à classificação das obrigações tributárias em "voluntárias" e "legais". Um dos prosélitos modernos, reconhecido pelo rigor científico que imprime aos seus trabalhos, é GERALDO ATALIBA (Hipótese de Incidência Tributária, 1973, pg. 125, Rev. Trib.), que enfaticamente assevera:

"Em termos rigorosamente técnicos, é tributo a obrigação "ex lege", que não se constitui em sanção por alto ilícito posta a cargo de alguém submetido à lei, em favor de alguém designado pela lei".

E com o Dr. ATALIBA muitos autores defendem essa classificação, máxima, como não poderia deixar de ser, aqueles que integram a prestigiosa escola chefiada por esse insigne Mestre. Para ilustrar, não poderíamos deixar de reproduzir a respeito o pensamento do ilustre pioneiro da disciplina jurídico-tributária, que outro não é que o saudoso Juspublicista ALIOMAR BALEEIRO (Direito Tributário Brasileiro, 10ª edição, pg. 451, Forense), como segue:

“IV – Obrigação ‘ex-lege’ – Principal ou acessória é sempre ‘obligatio ex lege’. Nasce da lei e só dela. A lei é causa da obrigação fiscal (D.F. arts. 19, I; 153, § 29). Dela nasce a relação jurídica tributária”.

Todavia, o assunto não comporta essa conclusão de maneira pacífica, harmoniosa e incontrastável. Senão vejamos.

Voltando ao estudo teórico da materia obrigacional, que encontra seu campo próprio no Direito Civil, e socorrendo-nos do citado WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO (Direito das obrigações, 1ª parte, 5ª edição), constatamos que perante o Código Civil Brasileiro, três são as fontes obrigacionais:

- a) obrigações decorrentes de contratos;
- b) obrigações por declaração unilateral de vontade;
- c) obrigações provenientes de atos ilícitos.

Parece-nos pacífico reconhecer a existência no diploma civil pátrio de obrigações estruturalmente similares às tributárias, sobretudo no que se refere ao fenômeno da formação da vontade dos vinculados. Nem por isso, porém, a doutrina inclui entre as fontes obrigacionais a lei. O autor retro citado (pg. 45) critica essa possibilidade assim:

“Dizer-se, portanto, que a lei constitui fonte das obrigações é mostrar-se inconcludente, porquanto, num certo sentido, ela representa a fonte primordial, a fonte suprema, de todas as obrigações, sem qualquer exceção. Nenhuma relação obrigacional se concebe que se não funde, precipuamente, na própria lei, que nesta não encontre seu suporte lógico, natural e necessário.”

A despeito disso, contudo, o autor acaba por admitir a classificação em causa, ainda que de forma resignada, tendo em conta a dificuldade de tratamento sistemático ao assunto. Na mesma página, “*infine*”, encontramos:

“Preferível, por isso, que o legislador pátrio houvesse retornado à classificação tripartida do direito romano ‘*ex contractu*’,

"ex delictu" e "ex viriis causarum figuris", ou então, ainda mais simplesmente, à classificação das obrigações em voluntárias e legais."

Nos domínios tributários a situação não se passa de modo diferente. Tanto é verdade que FÁBIO FANUCCHI, prematuramente subtraído ao nosso convívio, terminantemente não aceitava a denominação de legal à obrigação tributária. Em abono à sua posição mencionava a doutrina de ORLANDO GOMES (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1971, pg. 110/111, Edit. Res. Tribut.), que reproduzimos:

"... há certas relações decorrentes de fatos materiais que a lei regula, impondo obrigações a uma ou às duas partes. Como são situações de fato, as obrigações que se condicionam à sua existência são chamadas por alguns obrigações legais, no pressuposto de que derivam imediatamente da lei. Trata-se, porém, de generalizado equívoco, por isso que, para surgirem, exigem que esteja configurada a situação de fato, que é assim, o fato condicionante, e, portanto, a fonte. Em rigor, por conseguinte, não há obrigações "ex lege".

A controvérsia a esse respeito é viva e não apresenta indícios de superação, tanto mais pela pobreza de espaço destinado a seu exame. Daí nossa preocupação em aflorar o assunto e pô-lo à consideração dos estudiosos.

De qualquer sorte, a classificação dicotômica parece — nos não divorciada da realidade, visto que consulta parte da estrutura fenomênica obrigacional. Nesse passo, sobretudo, é inegável reconhecer-lhe utilidade pedagógica. Haveremos, todos, de convir que na formação inaugural da vontade é perceptível, sem margem a disceptação, maior ou menor liberdade de sua manifestação, tratando-se de uma ou de outra obrigação. A assertiva ganha cores mais fortes quando consideramos a relação obrigacional no campo hipotético, na sua formulação abstrata. De fato, nesses lindes, na chamada obrigação legal, a vontade já vem previamente manifestada no texto.

Contudo, o enfoque obrigacional não pode contemplar apenas o seu nascimento, mas haverá de estender-se, outrossim, à sua vida e até à sua extinção. Abarcar, enfim, todos seus elementos; incluir toda sua fenomenologia.

Se tomarmos em consideração esse aspecto, o assunto ganhará outra feição e fatalmente conduzirá à conclusão de que a indigitada classificação deve ser repensada, pois não preenche toda a latitude do instituto.

É típico na chamada obrigação legal de índole tributária a esta-tuição que dado determinado comportamento da pessoa surgirá para ela a obrigação de pagar tributo. Assim, adquirir a disponibilidade de renda, pos-suir determinados bens, fazer circular mercadorias, são comportamentos eleitos como geradores de determinados impostos. É precisamente, pois, essa espécie de tipicidade legal previamente manifestada que está à base da classificação, constituindo-se a sua "ratio essendi".

Mas o recorte legal, manifestando a vontade soberana do Esta-do (lato sensu) não é, por virtude própria, capaz de criar o liame obrigacio-nal. Indispensável, para tanto, é que ocorra empiricamente, concretamente, o comportamento tipificado. E, para isso, para o perfazimento do vínculo obrigacional, não poderá de ser cogitada a adesão do sujeito pasvivo, o conteúdo de sua vontade. Afinal, este é senhor de seu comportamento.

Na prática ocorre que o Estado sabiamente escolhe comporta-mentos que, segundo a pirâmide de valores sociais, são quase unanimemen-te acalentados pelas pessoas, usualmente atrelados a signos presuntivos de estado de fortuna. Nesse passo, não será ilógico concluir que a vontade do sujeito passivo, sua emanação mais ativa, estará voltada ao comportamen-to, geralmente negocial, que lhe venha trazer um "plus" patrimonial, como não será irreal vislumbrar, no mesmo ato/fato, como consequência dele, um consentimento desse mesmo sujeito à concretização da hipótese tribu-tária. Há, em nosso modo de ver, muitos pontos de contacto entre as obrigações tributárias e as decorrentes de contratos de adesão, sobretudo quanto ao mecanismo de formação e constituição das vontades.

Desse modo, entendemos que não poderá haver obrigações legais genuínas, puras, com exclusividade. Ainda que um grau mitigado, conquanto indispensável, deverá ser considerada a vontade do sujeito passivo. Sem o concurso dela não se estabelece o vínculo obrigacional definitivamente.

Dentro de uma linha de raciocínio somos levados a concluir que não existem obrigações voluntárias, em sentido igualmente puro, genuíno, exclusivo. O primado da vontade das partes perdura até a cons-tituição do vínculo e, a partir daí, ela perde sua autonomia, sua identida-de subjetiva, passa a integrar o ordenamento jurídico estatal, só que sob conformação concreta.

É bastante difundido entre nós que o contrato faz lei entre as partes parêmia que encontra ampla fonte de sustentação nas disposi-ções sobre os atos jurídicos encontradas em nosso Direito Civil. Pode-mos observar, face a isso, que a vontade livre das partes que existia na formação do liame obrigacional, imantada pela lei, consolida os com-

portamentos eleitos e faz com que eles sejam realizados compulsoriamente. A vontade subjetiva, voluntária, cede lugar à vontade objetiva, à vontade da lei.

A propósito, releva observar que até mesmo a renúncia à prestação somente poderá se dar se nisso o devedor consentir. Não concedendo prevalecerá a "voluntas lege". O enunciado, a seu turno, deixa claro que a vontade original das partes poderá ser recuperada, especialmente nos casos de direitos disponíveis, por consentimento mútuo, com o que ficaria deslocada a vontade objetiva da lei.

Nem poderia ser diferente, à evidência. O direito não persegue fins próprios, operando apenas como instrumento da vontade social. Nesse particular, ao desconsiderar ou nulificar a vontade individual, nos termos examinados, não procede também por mero capricho. É condição para que assegure a paz social e a segurança individual.

Ao encerrar, admitindo a limitação especulativa, não poderíamos deixar de reconhecer o forte sabor acadêmico do assunto, circunstância que não o desqualifica para estudo. Em sumã, estamos convencidos de que se os problemas científicos não podem ser resolvidos em definitivo por simples apuro taxionômico, podem e devem começar por ele.