

CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA — TAXA DE CONSERVAÇÃO DE ESTRADAS DE RODAGEM

— Não se confunde a contribuição de melhoria com a taxa de conservação de estradas e esta não pode ter como fato gerador o mesmo do imposto territorial rural.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Delmiro Vernier e outros *versus* Prefeitura Municipal de Vicente Dutra
Recurso extraordinário n.º 72.571 — Relator: Sr. Ministro
LUIZ GALLOTTI

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos de RE n.º 72.571, do Rio Grande do Sul, em que são recorrentes Delmiro Vernier e outros e é recorrida a Prefeitura Municipal de Vicente Dutra, decide o Supremo Tribunal Federal conhecer do recurso e dar-lhe provimento, unanimemente, de acordo com as notas juntas.

Brasília, 18 de outubro de 1972. *Aliomar Baleeiro*, Presidente. *Luiz Gallotti*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro *Luiz Gallotti*: Trata-se de mandado de segurança, que o juiz concedeu,

de acordo com o parecer do Promotor, contra a cobrança, pelo Município de Vicente Dutra, de tributo criado em 1968 com o nome de “contribuição de melhoria em conservação de estradas” e que, em 1969, mediante Resolução da Câmara de Vereadores, passou a chamar-se “taxa de conservação de estradas”. Mostra o juiz que não se trata de contribuição de melhoria, porque não satisfeitos os requisitos constantes do art. 82 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 23.10.66). Examina, a seguir, o conceito de taxa, para concluir que também lhe faltam, no caso, características fundamentais, tratando-se, verdadeiramente, de imposto territorial rural, que, pela Lei

Maior, compete à União, pois é cobrada de todos os proprietários rurais, independentemente de quaisquer obras nas estradas rurais. Examina, por último, o Decreto-lei federal n.º 999, de 21.10.69, que institui a taxa rodoviária única sobre licenciamento e registro de veículos automotores e é extensivo aos estados e municípios, que disporão, nas suas leis orçamentárias, sobre a aplicação da parte que lhes couber, em gastos de conservação, melhoramentos e sinalização de vias públicas (art. 6.º). E o parágrafo único do art. 5.º determina que a lei estadual fixará os critérios de rateio entre o estado e os municípios, cabendo à União 40% do tributo. Esta, sim, diz o juiz, é uma verdadeira taxa.

O acórdão de fls. 91-100 cassou a segurança, por não reconhecer direito líquido e certo aos impetrantes, que deverão recorrer à ação própria, onde se apurará matéria de fato: saber se o serviço de conservação de estradas foi prestado pelo Município (lê).

Recurso extraordinário das alíneas *a* e *c*.

A Procuradoria-Geral, após resumir o caso, opina (fls. 136-41):

"4. Preliminarmente, necessário se torna definir o que seja a pretensão do município recorrido: se taxa de conservação de estradas ou contribuição de melhoria.

O Decreto-lei municipal n.º 63, de 2.12.67, em cuja ementa se lê: "Institui a taxa de contribuição de melhoria e dá outras providências", dispôs, em seu art. 1.º, *verbis*:

"é criada a contribuição de melhoria em conservação de estradas que tem como fato gerador a prestação de serviços de conservação de estradas, pontilhões e bueiros e outros necessários à melhoria das vias de comunicações rurais do município."

Posteriormente, a Câmara Municipal, através a Resolução n.º 45/69, aprovou o Projeto de lei n.º 27/69, com a seguinte redação:

"Art. 1.º O art. 1.º do Decreto-lei n.º 63, de 2.12.67, passa a ter a seguinte redação:

"Art. 1.º É criada a Taxa de Conservação de Estradas, que tem como fato gerador a prestação de serviços de conservação de estradas, pontes, pontilhões, bueiros e outros necessários à melhoria das vias de comunicações rurais existentes no município."

Art. 2.º Fica substituída a expressão "Contribuição de melhoria" por "Taxa de Conservação de Estradas", nos demais artigos e parágrafos constantes do Decreto-lei n.º 63, de 2.12.67.

Art. 3.º A presente lei entrará em vigor a partir da 1.1.70, revogando-se as disposições em contrário".

5. O objetivo do projeto de lei acima transcrito foi, como reconhece a própria autoridade impetrada em suas informações (fls. 26), corrigir o "... lapso do legislador ..." pois, pretendendo criar "Taxa de Conservação de Estradas", usou este, impropriamente, a expressão "... contribuição de melhoria ...".

6. Ocorre, todavia, que o referido projeto, à falta de sanção do Prefeito, promulgação e publicação não se tornou lei, sendo certo que a tão-só aprovação pela Câmara Municipal não exaure o processo legislativo.

7. Assim, chegou-se, inevitavelmente, à conclusão de que o malsinado Decreto-lei n.º 63 de 1967 não sofreu qualquer modificação em seu texto e, havendo o mesmo criado "contribuição de melhoria", este é a *tributo* objeto da pretensão da municipalidade recorrida (*sic*).

Não importa que a ementa do referido Decreto-lei n.º 63/67 se refira à "taxa de conservação de estradas". O que prevalece é o texto da lei e, no caso concreto, o seu art. 1.º diz claramente que "é criada a taxa de melhoria em conservação de estradas ..." e, logo a seguir, no art. 2.º, ficou estabelecido que:

"... Art. 2.º A contribuição de melhoria recai sobre todas as propriedades rurais cujos

proprietários se beneficiam direta ou indiretamente com os serviços de conservação de estradas ou postos à sua disposição”.

8. Isto posto, passaremos ao mérito da questão.

Estabeleceu a Constituição Federal, em seu art. 18, II, *verbis*:

“... Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios instituir:

I — ...

II — Contribuição de melhoria, arrecadada aos proprietários de imóveis valorizados por obras públicas, que terá como limite a despesa realizada e como limite individual o acréscimo do valor que a obra resultar para cada imóvel beneficiado”.

Na esteira do mandamento constitucional dispôs o Código Tributário Nacional — Lei n.º 5.172/66 — em seu art. 81:

“... Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada, e como limite individual o acréscimo do valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”.

A seguir, no art. 82 estabeleceu o mesmo Código os *requisitos mínimos* a serem observados pela lei relativa à contribuição de melhoria, nestes termos, *verbis*:

“... Art. 82 do mesmo dispositivo:

“A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes *quesitos mínimos*:

I — Publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
- b) orçamento do custo da obra;
- c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;

d) delimitação da zona beneficiada;

e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para uma das áreas diferenciadas nela contida.

II — Fixação do prazo não inferior a 30 (trinta) dias para impugnação, pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior.

III — Regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo de sua apreciação judicial.

§ 1.º A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a que se refere a alínea c, do inc. I, pelos imóveis situados na zona beneficiada, em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2.º Por ocasião do respectivo lançamento, *cada contribuinte deverá ser notificado* do montante da contribuição, da forma e dos prazos do seu pagamento e dos elementos que integraram o respectivo cálculo” (grifos nossos).

9. Como se vê, a eficácia da lei criadora da contribuição de melhoria decorre da fiel observância dos *requisitos mínimos* estabelecidos no supratranscrito dispositivo do Código Tributário Nacional. Se ela não os atende, como não os atendeu o Decreto-lei n.º 63/67 (fls. 6) do município recorrido, o tributo não poderá ser exigido. Ilegal, portanto, a sua cobrança.

10. Todavia, se esse eg. Supremo Tribunal Federal, discordando de nossas razões entender como o v. acórdão recorrido que não se trata de cobrança da contribuição de melhoria, mas da taxa de conservação de estradas por admitir operada a retificação do Decreto-lei n.º 63, de 1967, pela tão-só aprovação, pela Câmara Municipal, do projeto de lei retificador que, repita-se, não foi sancionado pelo Sr. Prefeito do Município, nem publicado (nem o número do que seria a lei nova existe), ainda nesta hipótese entendemos inexequível a cobrança deste tributo.

II. Com efeito, embora o Decreto-lei n.º 63/67 não seja preciso na definição do fato gerador do tributo ao estabelecer, em seu art. 2.º, que o mesmo "... recai sobre todas as propriedades rurais cujos proprietários se beneficiam direta ou indiretamente com os serviços de conservação prestados ou postos à sua disposição, ..." o pressuposto é que o critério adotado para a sua cobrança seja o do valor da propriedade.

Ora, o valor da propriedade rural serve de base para cobrança do imposto territorial rural, que é privativo da União Federal (Constituição Federal, art. 21, III), não podendo, assim, servir de base para cobrança de taxas, por vedação expressa contida no art. 18, § 2.º, da mesma Constituição Federal, *verbis*:

"Art. 18.

...

§ 2.º Para cobrança de taxas não se poderá tomar como base do cálculo a que tenha servido para a incidência dos impostos".

12. Diante de todo o exposto, opinamos pelo conhecimento e provimento do recurso.

Brasília, 16 de novembro de 1971. *Sebastião Ribeiro Salomão*, Procurador da República. Aprovo: *Oscar Corrêa Pina*, Procurador-Geral da República, substituto."

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Luiz Gallotti (Relator): Conheço do recurso, com fundamento na invocada alínea c, pois se contestou a validade de lei local em face da Constituição e de lei federal, e aquele diploma foi mantido.

E no recurso dou provimento, em face do parecer da douta Procuradoria-Geral.

No despacho com que admitiu o recurso, disse ainda o ilustre Presidente Júlio Costamilan Rosa (fls. 110-2):

"2. Realmente a lei municipal não criou contribuição de melhoria, à falta dos requi-

sitos mínimos para tal imposição. Pretendeu criar taxa, notando-se a ementa do Decreto-lei n.º 63: "Institui a taxa de contribuição de melhoria e dá outras providências". Posteriormente, os edis quiseram corrigir o engano, porém, ao que consta dos autos, ficaram na intenção, pois o Projeto de Lei n.º 27/69 (fls. 35) foi aprovado por Resolução (?) da Câmara Municipal (fls. 36) mas, à falta de sanção, promulgação e publicação, o dito projeto não se tornou lei e nem adquiriu executoriedade e obrigatoriedade.

3. Considerando, contudo, menos relevante a inadequada titulação do ônus fiscal, cumpre examinar as alegações dos recorrentes. Poderia o Município de Vicente Dutra criar uma taxa de conservação de estradas incidente "sobre todas as propriedades rurais cujos proprietários se beneficiam direta ou indiretamente com os serviços de conservação prestados ou postos a sua disposição, sejam elas marginais às estradas ou acessíveis a estas em virtude de servirem de passagem forçada"? Uma taxa, em suma, pelo uso como pedestres, — ou para o trânsito de animais ou de veículos de tração animal, das vias de comunicação municipais, de vez que o uso por veículos automotores é retribuído pela Taxa Rodoviária Única. Uma taxa à guisa de pedágio.

Há o problema da exigência constitucional de divisibilidade do serviço público, que a lei malsinada não parece solver adequadamente. E avulta o problema do fato gerador: "para cobrança de taxas não se poderá tomar como base do cálculo a que tenha servido para a incidência dos impostos". Argumentam ponderavelmente os recorrentes pela infringência deste preceito constitucional, porquanto a lei municipal, parágrafo único do art. 2.º, fixa o montante da "taxa" tendo como base de cálculo exclusivamente a área da propriedade rural, critério adotado pela União como um dos elementos influentes na fixação do imposto territorial rural, do qual, aliás, não isentou os proprietários de pequenas glebas como tal definidas no § 6.º do art. 21 da Lei Básica.

O interesse no deslinde da controvérsia ultrapassa o restrito âmbito municipal, como se verifica pelo documento a fls. 72, contendo cópia do parecer do Serviço Nacional de Municípios”.

Assim, conheço do recurso e lhe dou provimento, para restabelecer a sentença que concedeu a segurança.

Deixo de declarar inconstitucional o Decreto-lei do Município de Vicente Dutra, n.º 63, de 2.12.67, porque ele não subsiste em face da própria lei federal (Código Tributário Nacional), e, quanto à Resolução 45 de 1969 (fls. 35-6), nem chegou a ser sancionada.

EXPLICAÇÃO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro (Presidente): Se fosse matéria constitucional, eu pediria licença para formular pequena dúvida.

Pelo sistema da Emenda n.º 18, mais tarde modificada pela Constituição de 67 e, depois, pela Emenda n.º 1, de 69, o sistema tributário brasileiro apanhou o antigo Imposto de Indústrias e Profissões, que existe, pelo menos desde 1808, criado que foi para financiar o Banco do Brasil, e, considerando que ele fazia duplo emprego com o antigo Imposto de Vendas e Consignações, trocou-lhe o nome, restringindo-o apenas à prestação de serviços, ou exercício de profissões autônomas excluídas as assalariadas sob subordinação.

Evidentemente, a palavra “indústria” foi utilizada, no começo do século passado, ainda no tempo da Colônia e depois da Independência, num sentido clássico: engenho ou habilidade para exercer a atividade, artesanato (daí chamar-se “cavalheiro de indústria” a um sujeito manhoso, esperto), e não apenas no sentido de indústria, como sinônimo de manufatura.

Então tenho uma dúvida. Esse imposto de serviço foi dividido, pela Constituição: uma parte, para a União — transportes e serviços, exceto o da estrita competência

municipal — e, para os municípios, serviços de qualquer natureza, excetuados os da competência da União e dos estados.

O que quer a Constituição, quando trata de serviço da competência do estado, não me parece muito diáfano. Tenho a impressão de que a Constituição aí, quer afastar a hipótese de a Lei Complementar, que designa os serviços tributáveis pelos municípios, incluir atividades comerciais, industriais ou produtivas como serviços. A referência, a meu ver, só pode ter sentido lógico e alcance prático, se for para preservar a indústria, o comércio e a produção, não fazendo duplo emprego do imposto de serviços.

Então há um dispositivo no Código Tributário Nacional, o art. 4.º, que diz que quando um tributo seja mal batizado, não obstante é cobrável, se o verdadeiro tributo é da competência daquele que o exige. Essa disposição do Código Tributário Nacional consagrou o que, aliás, em boa hora, tinha feito o Supremo Tribunal Federal, em sua jurisprudência. Se, por exemplo, uma taxa mascarava um imposto territorial rural e este era de competência dos municípios, nada importava que o município o arrecadasse. Diz o art. 4.º:

“A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I — a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II — a destinação legal do produto de sua arrecadação.”

Ora, se o município pode cobrar um imposto de transportes intermunicipais, àqueles que não transponham as suas fronteiras, ele pode arrecadar, sob o nome de taxa, impropriamente empregado e mal definido na sua forma, uma contribuição para manutenção.

Essa é a primeira objeção. Eu próprio sinto a franqueza dessa objeção, pelo fato

de, hoje, o Código Tributário Nacional ter o caráter de uma lei complementar da Constituição, e, como tal, deve se enquadrar no regime de 1946, em que foi proclamada e sancionada a Lei n.º 5.172, de outubro de 1966. Então, dir-se-á: o Código Tributário Nacional estabelece qual é a forma, a contribuição, a base do cálculo, etc., em relação ao imposto de serviços, em geral, dos municípios. Era uma dúvida que me permiti formular, sem reflexão, porque apenas ouvi o excelente relatório do eminente juiz.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha: Antes de prosseguir o julgamento, peço uma informação ao eminente Relator. S. Exa. conhece do recurso, com fundamento na alínea c, que trata do recurso extraordinário, quando a decisão recorrida “julgar válida lei ou ato do governo local contestado em face da Constituição ou de lei federal”. Segundo ouvi, na ocasião do Relatório, o acórdão recorrido cassou a segurança, não porque julgasse válida a lei municipal, mas por não reconhecer direito líquido e certo aos imigrantes, que deverão recorrer à ação própria.

O Sr. Ministro Luiz Gallotti (Relator): Mas manteve a lei impugnada.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha: O acórdão cassou o mandado de segurança, deferido em primeira instância, sob o fundamento de que, sem a apuração do fato, não poderia ter sido concedido.

O Sr. Ministro Luiz Gallotti (Relator): Transmudou em questão de fato uma questão de direito.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro (Presidente): Todos os coatores ou supostos coatores alegam que a matéria é de transcendência.

O Sr. Ministro Eloy da Rocha: Para o recurso pela letra c, seria preciso que o Tribunal de Justiça houvesse julgado válida a lei local, e o Tribunal não o fez.

O Sr. Ministro Thompson Flores: Como decidiu o Tribunal?

O Sr. Ministro Luiz Gallotti (Relator): A ementa é esta:

“Mandado de segurança. Taxa de conservação de estradas. Existência de Lei Municipal. Preliminares. Mandado de segurança requerido dentro do prazo legal. Procurador habilitado nos autos. Prestação de serviço municipal e a sua conseqüente remuneração. Matéria de fato. Só em ação própria é que poderá ser verificado se o serviço de conservação de estradas foi prestado pela municipalidade.”

Ora, existe uma taxa rodoviária única, criada pela União e de cujo produto participam os estados e os municípios.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro (Presidente): Permita-me o eminente Relator. Aí está a base da minha dúvida. A taxa federal, a meu ver, só se pode julgar naquele campo que a União regula, isto é, o imposto extramunicipal ou intermunicipal, interestadual, ou melhor, a hipótese que pode acontecer e acontece, por exemplo, em Santana do Livramento, no Rio Grande do Sul, de veículo que transpõe o território nacional para uma parte qualquer de um território estrangeiro.

É evidente que, aí, a noção de transporte há de ser entendida diferentemente, qualquer natureza de transporte e qualquer natureza de veículo, etc., e para mim, até o oleoduto, o conduto de qualquer coisa para um fim qualquer.

Mas, no caso, parece que o Município de Vicente Dutra quer exigir esta taxa unicamente sobre os serviços de transportes intramunicipais, dentro do seu território, sem transpor a área do município.

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro: Mas, aí, não há serviço de transportes.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro (Presidente): Mas, há uns caminhos vicinais.

O Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro: Mas, serviço de transportes pressupõe concessão ou autorização do poder público.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro (Presidente): Em regra, o serviço de transportes, no Direito Brasileiro atual, é o serviço de comunicações prestado a terceiro. É um sujeito que mantém um veículo, uma linha qualquer para prestar serviços a terceiro.

Não estou afastado do eminente Senhor Ministro Relator. Talvez, até, uma reflexão maior me faça votar com S. Exa., mas acho que, pelo ineditismo do caso, merece um estudo.

EXTRATO DA ATA

RE n.º 72.571 — RS — Rel., Ministro Luiz Gallotti. Rectes., Delmiro Vernier e outros (Adv., Benhur Biancon). Recda., Prefeitura Municipal de Vicente Dutra (Adv., Ariteu da Silva Rillo).

Decisão: Adiado o julgamento por haver pedido vista o Ministro Bilac Pinto, depois do voto do Relator que conhecia e dava provimento.

Presidência do Sr. Ministro Aliomar Baleeiro. Presentes à sessão os Senhores Ministros Luiz Gallotti, Oswaldo Trigueiro, Eloy da Rocha, Djaci Falcão, Barros Monteiro, Amaral Santos, Thompson Flores, Bilac Pinto e Antonio Nader. Procurador-Geral da República, o Prof. Xavier de Albuquerque.

VOTO (VISTA)

O Sr. Ministro Bilac Pinto: Acompanho, no julgamento do recurso, o eminente Relator Ministro Luiz Gallotti.

Como ficou demonstrado em seu voto, a única norma legal que pode gerar crédito fiscal é o Decreto-lei municipal n.º 63, de 2.12.67, que instituiu a “taxa de contribuição de melhoria”.

Acontece, porém, que o fato gerador da “contribuição de melhoria” é a construção de obra pública que tenha repercussão po-

sitiva no valor da propriedade: móvel que se situe nas suas proximidades.

A lei em causa, porém, cuida apenas da prestação de serviços de estradas, pontes, pontilhões e bueiros.

Tenho, por essa razão, como manifesta a impropriedade da designação do tributo como “contribuição de melhoria”.

Trata-se, no caso, de “taxa de conservação de estradas” (art. 4.º do CTN).

Assim considerando o tributo, verificamos, entretanto, que a lei que o criou incide no vício de ter adotado, como fato gerador, a propriedade de imóvel na zona rural, que é o mesmo fato gerador do imposto territorial rural (artigo 29 do Cód. Trib. Nacional).

Ora, nos termos do parágrafo único do art. 77 do CTN “a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto”.

Com esses fundamentos, acompanho o voto do eminente Relator.

EXTRATO DA ATA

RE n.º 72.571 — RS — Rel., Ministro Luiz Gallotti. Rectes., Delmiro Vernier e outros (Adv., Benhur Biancon). Recda., Prefeitura Municipal de Vicente Dutra (Adv., Ariteu da Silva Rillo).

Decisão: Provido, à unanimidade de votos Ausentes, ocasionalmente, os Ministros Djaci Falcão, Thompson Flores e Antonio Nader.

Presidência do Sr. Ministro Aliomar Baleeiro. Presentes à sessão os Senhores Ministros Luiz Gallotti, Oswaldo Trigueiro, Eloy da Rocha, Djaci Falcão, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Nader, Xavier de Albuquerque e Rodrigues Alckmim. Procurador-Geral da República, o Dr. José Carlos Moreira Alves. Ausente, justificadamente, o Ministro Barros Monteiro.