PARECERES

TAXAS DE SERVIÇOS E DE POLÍCIA

Designação e destinação do produto da arrecadação irrelevantes.

ATOS PRATICADOS PELO IRGA

I

Solicita-nos o Instituto Rio-Grandense do Arroz elaboremos um estudo preparatório de memorial a ser apresentado ao Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento de questão que tem por objeto a taxa de cooperação e defesa da orizicultura.

Expendemos, a seguir, as razões que nos parece pode a autarquia sustentar perante a Suprema Corte.

II

PRELIMINARES

A legislação instituidora da taxa de cooperação e defesa da orizicultura sul-rio-grandense (taxa CDO) assim descreve o fato que se põe como núcleo da hipótese de incidência do tributo:

“... a utilização efetiva ou potencial dos serviços específicos e divisíveis que a autarquia presta ou põe à disposição dos produtores de arroz...”

Entendem alguns insurgentes contra a sua exigência que tal não é, na verdade, a hipótese de incidência do tributo.

Argumentam que os serviços prestados pela autarquia são “gerais” e, pois, não se podem erigir em materialidade da hipótese de incidência de taxa.

Cumpre-nos, portanto, verificar se o enunciado legal supra é confirmado pela legislação do IRGA ou se se trata de mera afirmação — embora em texto legal — vazia e inconseqüente, que não diz efetivamente qual a verdadeira hipótese de incidência do tributo que, neste caso, estaria contida em outras disposições da mesma ou de outra lei.

Em outras palavras: a tarefa que nos é proposta consiste em identificar a verdadeira hipótese da incidência da “taxa CDO”, desvendar-lhe o cerne, cotejá-la com a Constituição e verificar se é verdadeira taxa ou se imposto mal batizado.

III

Tem valor puramente histórico-ilustrativo, mas nenhuma força decisiva, a consideração da legislação anteriormente vigente, bem como a doutrina e jurisprudência que suscitou.

É de todo irrelevante, para o efeito de opinar sobre o caso *sub examine*, a consideração da legislação revogada.

Para se dizer se um tributo se qualifica como taxa ou como imposto, é suficiente confrontar a lei vigente com a Constituição.

As considerações históricas, atinentes à evolução legislativa, *in casu*, só podem distrair o intérprete e perturbar seu trabalho científico.

IV

DISSIPANDO PRECONCEITOS

Velhos e arraigados preconceitos, por outro lado — decorrentes da confusão entre a visão econômico-financeira e a concepção jurídica podem tolher a limpidez da observação e introduzir na análise fatores de perturbação.

Exemplo típico, em questão como a da classificação dos tributos, está na consideração da destinação do produto da arrecadação. É forte a tendência de muitos no sentido de argumentar com esse dado, tão importante sob o ângulo econômico, mas totalmente irrelevante sob a perspectiva jurídica (para efeito da classificação de tributos).

Felizmente, com a edição do Código Tributário Nacional, no plano normativo, tal problema ficou superado.

Efetivamente, assim dispõe o seu art. 4º:

“Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo *irrelevante* para qualificá-la:

.....
II. a destinação legal do produto da sua arrecadação”.

Quer isto dizer que não concorre para definir a espécie em que se classifica um tributo a finalidade na qual se aplique o dinheiro que ele propicia ao Estado. Isto — diz o CTN — é irrelevante. É despidiendo.

Esta observação, no caso da “taxa CDO”, é de vital importância, porque boa parte — a substancial, aliás — da argumentação desenvolvida para inquirar de inconstitucional o tributo tem-se baseado na análise da disposição do § 1º do art. 25 da lei gaúcha, disposição essa que precisamente cuida de estabelecer a destinação do *produto da arrecadação* da dita taxa.

Ora, isto, como visto, é *irrelevante* para dizer da sua “natureza jurídica específica” como o quer o CTN.

Em outras palavras: jamais se poderá dizer qual a espécie a que pertence o tributo em causa, enquanto não se analisar a materialidade da hipótese de incidência do mesmo e enquanto o intérprete estiver distraído em meditar sobre a destinação do produto da sua arrecadação (do que cuida o § 1º do art. 25 da Lei nº 4 059/60 alterada pela Lei nº 5 645/68).

Sustentam os resistentes à “taxa CDO” que ela é, na verdade, um imposto. Entende o IRGA que é verdadeira taxa.

O único meio idôneo de verificação da correção de uma ou outra tese está em confrontar a legislação criadora da taxa e demais normas pertinentes com as exigências constitucionais e com as definições normativas de imposto (art. 16) e taxa (art. 77) do CTN.

Pensamos ser mais fácil reconhecer um imposto, adotando o método de exclusão.

Sempre que o intérprete se defrontar com tributo que não seja vinculado, estará diante de imposto.

Dispõe o art. 16 do CTN.

“Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma *situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte*”.

Se, portanto, o fato a que a lei atribuir a força jurídica capaz de criar a obrigação for uma atuação estatal, não se terá imposto.

Por exclusão, ter-se-á imposto sempre que o fato apto juridicamente a criar a obrigação tributária seja outro que não "atividade estatal" (ato de polícia, ou prestação de serviço) como o querem a Constituição e o CTN.

Assim, julgamos adequado começar por verificar se de taxa efetivamente se trata, dado que, na verdade, o *nomem iuris* adotado pelo legislador, nem sempre, nem necessariamente corresponde à natureza do tributo criado.

Não vamos repassar as diversas teorias explicadoras das taxas, nem expor a tese que esposamos. Não é este o momento adequado para isso.

Limitar-nos-emos a chamar a atenção para a circunstância de o próprio texto constitucional fornecer de modo completo, claro e categórico, o critério de que se tem necessidade para solução da questão *sub examine*.

Tão explícita é a Constituição, no que respeita ao problema, que necessidade nenhuma há de qualquer outro esforço senão o de bem interpretá-la, para aplicá-la ao caso concreto.

O mandamento do item I do art. 18 prescreve dever o legislador ordinário, ao instituir taxa, pôr como materialidade da respectiva hipótese de incidência: a prática de atos de polícia; b) ou a prestação ou colocação à disposição do contribuinte de serviços públicos.

Assim, é taxa o tributo que tenha essas atuações estatais como sua hipótese de incidência. Não é taxa a que não tenha.

Para que a "taxa CDO" possa — como o querem alguns contribuintes — ser considerada imposto, seria mister que a sua hipótese de incidência consistisse num fato qualquer que não uma atuação estatal, como o quer o mandamento do art. 16 do CTN.

Ora, a atividade da autarquia IRGA é disciplinada por leis e regulamentos, que

prescrevem suas funções administrativas, consistentes na prestação de serviços (ou colocação dos mesmos à disposição dos contribuintes) ou em prática de atos de polícia, relativamente a suas atividades de produção orizícola.

Assim se vê que a razão pela qual o orizicultor deve pagar essa taxa está na prestação ou disponibilidade de um serviço, ou na prática de atos de polícia a ele (orizicultor) concernentes. Em outras palavras os fatos — legalmente qualificados — aptos a produzirem o efeito jurídico de determinarem o nascimento das obrigações tributárias têm como consistência uma atuação estatal. Não se caracterizam como impostos. Não têm hipótese de incidência de impostos, tal como o art. 16 do CTN os define.

O exame, ainda que perfunctório, das competências do IRGA permite nelas reconhecer atividades administrativas de polícia e de prestação de serviços.

ATOS DE POLÍCIA PRATICADOS PELO IRGA

De acordo com a Lei gaúcha nº 533/48, compete ao IRGA, relativamente ao arroz:

"... regularizar-lhe o comércio, harmonizando os interesses dos produtores, dos industrialistas, dos comerciantes e dos consumidores; (art. 4º, a)

.....
organizar o *registro obrigatório* de todos os produtores ... (g);

.....
promover, executar e *fiscalizar*... a padronização e classificação de arroz, regulada por lei estadual ou prevista em lei federal... (j);

fornecer *certificado de qualidade*... (k);
.....
fiscalizar a qualidade de sementes... (n).
(#).

Estas atribuições legais do IRGA — que jamais foram postas em dúvida quanto à sua constitucionalidade — configuram competência de polícia. Os atos por que se viabilizam são atos de polícia, na qualificação dos administrativistas, e o Estado (por esta autarquia), ao desempenhá-los, manifesta seu *poder de polícia*.

Com efeito, o próprio Código Tributário Nacional, ao cuidar do assunto, dispõe:

“Art. 78. Considera-se poder de polícia *atividade da administração pública* que, *limitando ou disciplinando direito*, interesse ou *liberdade*, *regula a prática de ato* ou a *abstenção de fato*, em razão de *interesse público* concernente à segurança, à higiene, à ordem aos costumes, à *disciplina da produção e do mercado*, ao *exercício de atividades econômicas* dependentes de concessão ou autorização do poder público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (Redação dada pelo Ato Complementar nº 31, de 28 de dezembro de 1966.)

O confronto entre esta disposição do CTN e a lei gaúcha deixa patente o nítido cunho de *polícia administrativa* destas competências da autarquia IRGA.

Ao exercer tais atribuições, não faz ela outra coisa senão, *ex vi legis*, perseguir as finalidade que a própria lei lhe atribui.

Efetivamente, por decisão do legislador estadual que deu vida à autarquia, “constituem finalidades do IRGA incentivar, *coordenar e superintender a defesa da produção*, da indústria e do *comércio do arroz...*” (art. 3º).

SERVIÇOS PRESTADOS PELO IRGA

Algumas das outras atribuições do IRGA configuram serviços públicos. Exemplificativamente: “*organizar estatísticas*” (art. 4º, e); “*fomentar a criação de co-*

operativas...” (e); ... criar, *manter estações experimentais*” (m); “*orientar os orizicultores e prestar-lhes assistência técnica*” (n) “*prestar assistência financeira...*” (o); “*emitir pareceres...*” (q); “*promover a importação de máquinas...*” (r); “*instalar depósitos...*” (t); “... *análise de solos e de adubos...* *manter depósitos...*” (v); etc.

Estas atribuições se traduzem na concreta prestação de *serviços*, ou na colocação dos mesmos à disposição dos orizicultores.

Se, como demonstrado, o IRGA desempenha atividades diretamente referidas a certas pessoas, atividades essas que se configuram como atos de polícia administrativa ou prestação de serviços, está a lei que as disciplina (às atividades) autorizada a instituir *taxa que lhes corresponda*.

É a própria Constituição Federal que prevê competir (art. 18):

“... à União, aos estados ao Distrito Federal e aos municípios instituir:

1. *taxas arrecadadas em razão do exercício do poder de polícia* ou pela *utilização efetiva ou potencial de serviços* públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição”;

VII

ESPECIFICIDADE E DIVISIBILIDADE

Os atos de polícia são, por definição, específicos, já que se traduzem em manifestação do órgão público voltada para concretos comportamentos do indivíduo.

Não exige, entretanto, a Constituição que o exercício do poder de polícia tenha os requisitos de especificidade e divisibilidade, dado que, por sua própria natureza, os atos de polícia são necessariamente específicos. O conceito de divisibilidade decorre, *in casu*, do de especificidade, on-

tologicamente presentes no caso de taxas de polícia.

Já no caso das prestações de serviço, inúmeras das previstas na lei orgânica do IRGA se quadram rigorosamente nas exigências constitucionais. Efetivamente, dos serviços em que consistem as competências administrativas do IRGA, muitos são específicos e divisíveis.

Atendem ao que, a propósito, prescreve o disposto no CTN, nos mandamentos dos itens II e III do art. 79, quando exige serem os serviços:

“II. específicos quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidades públicas;

III. divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

Efetivamente, veja-se a Lei sul-rio-grandense nº 533 de 31 de dezembro de 1948, que ao reestruturar a autarquia lhe traça as competências e estabelece suas atribuições.

No seu art. 4º, essa lei estadual estabelece serem atividades próprias do IRGA:

“j) *promover, executar...* a padronização e classificação do arroz;

.....
m) *criar, manter...* estações experimentais, campos de multiplicação de sementes e ensaios de fertilizantes...

n) *orientar* os orizicultores e *prestar-lhes* assistência técnica;

.....
q) *emitir pareceres* de natureza técnica aos financiadores sobre as condições das lavouras dos orizicultores;

.....
t) *instalar* depósitos para arroz, e *engenhos* para beneficiamento...

.....
v) *fazer convênios...* relativamente à *análise* de solos e de adubos... *montar* depósitos;

X) *promover, a pedido* dos lavoureiros, estudos e projetos de localização dos serviços e instalação de lavouras...”

Para dar fiel execução à lei, a diretoria da autarquia, na forma da disposição do art. 13, *a*, baixou resoluções organizando seus serviços e atividades, na conformidade de seu Regulamento Geral (expedido pelo seu Conselho Deliberativo, conforme a competência que lhe atribui a disposição da letra *a*, do art. 14, da lei nº 533/48).

Dessas resoluções, a vigente — reguladora dos serviços e demais atividades que nos interessam — é a que tomou o nº 19/67.

Expressando adequada interpretação da lei e dando medidas para sua fiel execução, essa resolução previu minuciosamente a disciplina dos serviços de:

“Art. 11, a) *efetuar trabalhos*, estudos e pesquisas...

b) proceder à *identificação* de pregas e inços...

c) proceder à *identificação* de raças fisiológicas.

.....
f) proceder a *exames* de variedades de sementes de arroz e emitir certificados;

g) *promover exames* fitossanitários de plantas”.

Do riquíssimo rol constante desta norma destacamos e sublinhamos os serviços prestados diretamente aos usuários.

Vê-se que eles são — como o quer o art. 79 do CTN — “utilizados pelo contribuinte” (I), ou *efetivamente* (a), ou *potencialmente* (b), já que “postos à disposição” como o prevê a parte final do item I do art. 18 do texto constitucional.

Os serviços que sublinhamos são específicos, no sentido de que “podem ser destacados em unidades autônomas de... utilidade ou de necessidades públicas” (item II do art. 79 do CTN).

E, como o preconiza a lei complementar tributária pertinente (art. 79, III do

CTN), são divisíveis, já que “suscetíveis de utilização separadamente, por parte de cada um dos seus usuários”.

Tais serviços correspondem nitidamente aos conceitos doutrinários e jurisprudencial entre nós consagrados.

Destes, o primeiramente formulado por Baleeiro é o que melhor expressa o desígnio do legislador constituinte, ao referir-se à expressão serviço público.

No seu excepcional *Clínica fiscal*. (Bahia, 1958 p. 151 e segs.), o ínclito mestre pioneiramente se manifesta sobre a matéria. Nas *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. (ed. Forense, p. 122), sintetiza seu pensamento, de cunho incisivo e de modo claro.

São serviços públicos, no conceito de Baleeiro:

“Quaisquer *organizações* de pessoal, material, sob a responsabilidade dos poderes de pessoa de direito público interno, para *desempenho de funções e atribuições* de sua competência, enfim todos os meios de operação dessas pessoas de direito público, sob várias modalidades, para realização dos fins que a Constituição, expressa ou implicitamente, lhes comete”.

Não cabe dúvida quanto a que os serviços de que cuidou a lei e a resolução regulamentar *sub examine se* subsumem folgadoamente no autorizado conceito doutrinário invocado.

A rigorosa definição de Celso Antino Bandeira de Mello também abriga com largueza as atividades do IRGA. Assim esse administrativista se refere ao tema:

“Serviço público é toda *atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade* material fruível diretamente pelos administrados, prestado pelo Estado ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de direito público — portanto consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais — *instituído pelo Estado em*

favor dos interesses que houver definido como próprios no sistema normativo”.

Vê-se, com nitidez — e sem nenhuma necessidade de esforço exegético — que o IRGA desempenha “atividade de oferecimento de atividades e comodidades fruíveis diretamente pelos orizicultores do Rio Grande do Sul”.

Tais atividades se desempenham “sob um regime de direito público”, o que se vê do fato de a lei orgânica do IRGA ter cunho “consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais”.

E, além do mais, tal regime é “instituído pelo Esatdo a favor de interesses que definiu como próprios no sistema normativo”.

Taxa é, na definição do CTN, tributo cobrado:

- a) pelo *exercício do poder de polícia*.
- b) pela *utilização* efetiva ou potencial de *serviços públicos* (art. 77).

Quer dizer, o fato — que a lei pode tomar como determinante do surgimento de obrigação tributária de taxa — pode ser a prática de ato de polícia ou a prestação de serviço público.

A Constituição, portanto, exige que uma atuação do Estado seja hipótese de incidência, *fattispecie, hecho imponible, fait generateur* ou *tatbestand* da taxa.

O confronto da lei — e seu regulamento a ela fiel, como visto — com a Constituição evidencia a cabal satisfação das exigências da Lei Maior.

Estamos, *in casu*, diante de *prestações de utilidades, pelo IRGA aos orizicultores*, o que parece justificar plenamente a exigência do tributo.

Como diz Baleeiro, “é característico da taxa a especialização do serviço em proveito direto... do contribuinte...” (*Direito tributário brasileiro*. 7. ed. p. 282).

“Paga o usuário efetivo ou potencial. Paga a taxa quem a lei responsabiliza por um *serviço* que, no interesse público, foi

criado em razão de coisa ou de atividade do sujeito passivo" (op. cit. p. 315).

Em síntese:

O IRGA desempenha, *ex vi legis*, inúmeras atividades e funções:

- a) de polícia;
- b) de prestação de serviços.

Os destinatários dos atos de polícia ou os usuários dos serviços são os orizicultores do Estado.

Os serviços prestados ou postos à disposição dos orizicultores são específicos e divisíveis, como o requer a Constituição.

Estas atuações (ou ações, ou atividades) da autarquia são a materialidade da hipótese de incidência do tributo designado, adequadamente, taxa CDO.

Aí estão todas as características de uma própria e verdadeira taxa, como o prevêem a Constituição e o CTN.

Daí a regularidade, constitucionalidade, legalidade e juridicidade da taxa exigida pelo IRGA.

VIII

PROBLEMA DA BASE IMPONÍVEL

De acordo com a lei nº 5.645/68, a taxa CDO é devida à razão de 25 centavos por saca de 50 quilos de arroz.

O critério de quantificação do tributo tem causado estranheza.

Não vulnera a Constituição, porém, como se demonstrará.

O § 2º do art. 18 da Constituição não consente que o legislador adote como base imponible de taxas "a que tenha serviço para a incidência de impostos". Pois, a unidade "saca de arroz", ou uma soma fixa não são peculiaridade, em si mesma, de nenhum imposto.

Na verdade, a base de cálculo dos impostos é o preço, o valor, ou o custo de um produto ou mercadoria, ou alguma medida sua ou da operação jurídica que implica ou promove sua circulação, co-

mercialização, importação, exportação, etc. Ou ainda o preço de um serviço ou montante de uma operação, ou ainda o valor de um imóvel, etc. (arts. 21, 23 e 24 da Constituição).

Quantia fixa por saca de arroz não é, em si mesma, base imponible de nenhum imposto.

O que importa, em todo e qualquer caso, é que a base imponible seja uma medida direta ou indireta da materialidade da hipótese de incidência, para que se satisfaçam as exigências constitucionais.

Base imponible é a "grandeza econômica ou numérica sobre a qual se aplica a alíquota para obter o *quantum* a pagar" no dizer de Amílcar Falcão *fato gerador* 3. ed. São Paulo, R.T., p. 137).

Como *cerne* da hipótese de incidência, na concepção de Alfredo Becker, é ela "critério jurídico e objetivo" (*Teoria geral do direito Tributário*, Saraiva, p. 343), para distinção entre os tributos.

Concordou Rubens Gomes de Sousa (R.D.P., v. 11, p. 16) com Amílcar Falcão que a qualifica como "verdadeira e autêntica expressão econômica" da hipótese de incidência (*Fato gerador* cit. p. 138).

É preciso, pois, que a taxa em discussão tenha critério legal de cálculo que dê uma medida da atividade estatal que lhe serve de hipótese de incidência.

Importa entender à advertência de Hector Villegas, insigne tributarista argentino:

"Resulta, portanto, indiscutível que a base imponible das taxas deve estar relacionada com sua hipótese de incidência (a atividade vinculante), assim como nos impostos tal base de medição se conecta com situação relativa ao sujeito passivo a seus bens ou atividades, que são consideradas hipóteses de incidência pela lei. "Em consequência, tais critérios de gradação levarão em conta uma série de

aspectos relativos à atividade que o Estado desenvolve e ao serviço que resulta prestado como consequência de tal atividade.

Já tivemos ocasião de expressar opinião sobre caso semelhante.

Escrevemos, em 1973:

“Uma taxa por serviços de conservação de rodovias não pode tomar por base o valor dos veículos ou sua idade, mas só o seu peso ou outras características que provoquem desgaste maior ou menor das rodovias. Se a lei tomar por base o valor do veículo, desnatura inteiramente a taxa, configurando imposto sobre o patrimônio”.

É que, como visto, a hipótese estatal que serve de núcleo da hipótese de incidência pode ser medida direta ou indiretamente.

Ela é dimensionada diretamente pelo legislador, quando este adota como critério o custo, o valor ou outra dimensão do serviço, ou da atividade de polícia, ainda que de modo presuntivo, como ocorre com as taxas de expediente, ou de funcionamento, por muitos chamadas de taxas de alvará.

Em geral estas são fixas e decorrem de estimação do legislador, que estabelece a presunção de que cada expediente ou alvará custa ao poder público uma certa importância, que não é em rigor dividida pelos interessados, mas tem seu encargo geral repartido com critério distributivo.

Com argúcia, assinala Amílcar Falcão que “as expressões divisível e mensurável, *brevitatis causa* usadas no texto, em verdade referem-se à prestação do serviço, que pode ser de fato individualizada, e não propriamente ao serviço público, indivisível, genérico e impessoal por definição” (op. cit. p. 135).

Concorrem para impedir a mensuração milimétrica e matemática das taxas as peculiaridades dos serviços públicos em geral e o critério discricionário do legislador

que goza de certa margem de liberdade ao fixar o *quantum* das taxas.

Por mil razões que não importa aqui mencionar — inclusive porque não são jurídicas, mas pré-legislativas, políticas — o legislador estabelece uma quantia fixa para a taxa de vistoria de estabelecimento, ou de expedição de certidão. É certo que algumas vistorias são mais trabalhosas e complexas; outras o são menos.

O legislador as iguala, estabelecendo um *quantum* fixo em benefício da objetividade, rapidez, simplicidade e economicidade da cobrança, embora com prejuízo da rigorosa justiça distributiva. Esta exigiria que cada vistoria fosse dimensionada com rigor, para que as mais complexas e trabalhosas fossem mais caras, para permitir que as mais simples fossem mais baratas. Pois nem a Constituição, nem a lei, nem a jurisprudência, nem a doutrina jamais exigiriam tal rigor de distributividade, no critério de repartição, pelos interessados, desse encargo tributário.

A mesma argumentação se aplica às taxas de expedição de certidões, ou às de lixo ou a qualquer outra.

Exemplo sugestivo de medição indireta da atividade pública está na taxa rodoviária única, que toma por critério o peso, capacidade de transporte e o modelo do veículo (Decreto-lei nº 999, art. 2º).

Ora, quer se a entenda como taxa de serviço, quer como taxa pelo exercício de poder de polícia, estas bases impositivas medem, indiretamente, a atuação estatal que tem em referência tais serviços (veja parecer nosso publicado na RDA, v. 113, p. 370 e segs).

É que conforme o peso ou o modelo (motocicleta, automóvel, microônibus, caminhão, jamanta, etc.) maior ou menor será o desgaste produzido na estrada e, via de consequência, maior ou menor o serviço público de sua conservação.

Se tal taxa for entendida como “de polícia”, já o dissemos, tais características dão *indício, legalmente presumido, da “extensão das diligências condicionais do exercício do poder de polícia*, que se traduz na vistoria prévia ao licenciamento” (RDA 113/372).

Nem a base imponível, nas taxas, pode ser milimétrica, ou algebricamente perfeita. É que a disciplina jurídica do serviço público deve atender principalmente às conveniências administrativas do Estado e aos desígnios políticos do legislador.

A taxa de água (taxa, quando o serviço de abastecimento for compulsório) é bem o exemplo disso. Cobra-se uma quantia fixa por mês, indistintamente de todos, em razão da simples disponibilidade do serviço, além da medição do consumo. E onde não há medidores (a maioria dos municípios brasileiros), cobra-se por estimativa de consumo.

E o legislador tem, nesses casos, regular margem de discricção, já que poderá imputar à parte variável maior ou menor participação na cobertura do investimento.

O custo financeiro do fornecimento é mero parâmetro para o legislador. Não é critério para o juiz. Tanto é assim que se um contribuinte provar, por perícia na repartição de águas, que um litro custa um cruzeiro, mas se a lei mandar pagar dois, nenhum juiz ficará com a perícia e contra a lei.

Só em casos evidentes e extremos, de manifesta discrepância, poderia o Judiciário declarar inconstitucional, por excessiva, uma taxa estabelecida na lei formal e materialmente regular.

Aplicadas estas considerações ao caso *sub examine*, é de se perguntar:

1. Pode a base da taxa ser fixa?
2. Pode o legislador misturar taxa de polícia com taxa de serviço?

3. Taxa pela disponibilidade de um serviço pode ser dimensionada pela atividade do administrado?

4. Tem o legislador liberdade para repartir o encargo representado pelo pagamento da taxa por todos os usuários do serviço?

5. Os serviços da Justiça não são comuns e, entretanto, não comportam pagamento de taxa para cobertura parcial de seus custos?

6. Até onde, em certos serviços (justiça, correios, bombeiros) vai o seu cunho geral e até onde o especial?

1. Parece-nos intuitivo que as taxas (e até mesmo os impostos) podem ter base fixa.

As *dificuldades técnicas do rigoroso e minucioso distributivismo de encargos*, ao lado da discricção do legislador o justificam.

2. A taxa rodoviária única (TRU) é exemplo vivo da taxa mista de serviço e da polícia. *Se o legislador tem ambas as competências* pode usá-las concomitantemente. Isto pode ser de má técnica. Mas não importa inconstitucionalidade.

3. Taxa pela disponibilidade de serviços pode ser dimensionada pela atividade do contribuinte (*in casu*, pela produção efetiva de arroz) se assim se puder *medir indiretamente a atividade estatal*, como acontece neste caso.

4. Se o legislador pode repartir o encargo do custeio de um serviço segundo diversos critérios, *desde que observe o princípio da generalidade, não pode o judiciário invalidar um critério, só porque lhe pareça menos racional*. É preciso que o contribuinte prove que o critério adotado pela lei é inconstitucional.

5. Baleeiro mostra que os *serviços de justiça interessam à comunidade como um todo*. São gerais. Entretanto os toma como exemplos para exigibilidade de taxas, co-

mo forma de seu *custeio parcial*. O mesmo se dá com os correios e outros.

6. É impossível, em inúmeros casos, dizer o intérprete *até onde, num serviço público, vai seu caráter geral, até onde o especial*. Tal qualificação a faz o legislador, com boa margem de discricionariedade.

Podia o legislador gaúcho ter feito um rol de serviços e um rol de atos de polícia e associado a cada qual uma tabela, onde se medisse mais diretamente cada atividade da autarquia, para efeito de cálculo de taxa que suporta financeiramente sua atividade.

Preferiu, porém, adotar método diverso: estabeleceu a presunção de que todos os orizicultores se beneficiam de suas atividades e se submetem, de alguma forma ao seu controle e fiscalização de sementes, qualidade, quantidade, etc.

E como sua ação tem como resultado último fomentar a produção e propiciar boas condições de comercialização, *a lei pôs no vulto da produção (traduzido em sacas) o critério de mediação do aproveitamento (efetivo ou potencial)*, pelos orizicultores, *do fruto de sua ação* (serviços e atos de polícia).

Em outras palavras: ao invés de medir caso por caso de uso do serviço ou submissão a ato de polícia, por parte dos orizicultores (os destinatários de sua ação), *o legislador resolveu medir pelos resultados (quantidade de sacas produzidas)* a sua atividade. E sobre este dado (unidade = saca) aplica o *quantum* fixo de 25 centavos.

É, como se vê, *um modo indireto de dimensionar a ação da autarquia*.

É um método *forfaitaire* — como o diariam os financistas franceses — da *repartição* pelos destinatários da ação da autarquia *dos resultados* da sua atividade.

Se os orizicultores gaúchos não gostam da ação do IRGA ou não a acham sufi-

ciente, que pleiteiem da Assembléia Legislativa a sua extinção.

O que não se pode é pedir ao Judiciário que o aniquile à mingua de recursos, por razões de mérito político-administrativo, que lhe refogem à competência.

Só o que se pode pedir ao Judiciário é que diga inconstitucional a lei, o que, como demonstrado, não procede, *in casu*.

IX

ASPECTO TEMPORAL NA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

Dispondo a Lei gaúcha nº 5.645 que cabe “a responsabilidade de cobrança e recolhimento do tributo ao beneficiador” (art. 25, § 2º), pretendem alguns opositores da taxa CDO que ela incide sobre o beneficiamento.

Ora, tal conclusão é apressada e superficial e não considerou que *o momento da incidência do tributo não se confunde com o momento da sua exigibilidade*.

Uma coisa é o aspecto material da hipótese de incidência; outra é o seu aspecto temporal.

Se a lei é omissa ao dispor sobre o momento do nascimento da obrigação, o intérprete deve entender que este se dá quando acontece o fato impondível.

Se, entretanto, a lei dispõe expressamente de outro modo, ao intérprete não cabe senão cumpri-la.

Outro momento ainda distinto precisa ser considerado, que é o da arrecadação, que quase sempre é ulterior.

É importante determinar o momento do nascimento, por razões jurídicas substanciais, ligadas à problemática da lei no tempo. Já o problema do momento da arrecadação é formal, externo e adjetivo e diz respeito à questão de conveniência administrativa e comodidade funcional. Nada diz da essência do fenômeno tributário. É mera consequência.

Parece mais fácil, ágil, econômico e funcional arrecadar esta taxa dos poucos beneficiadores (por quem passa necessariamente o arroz) do que dos inúmeros produtores.

É mera questão de momento e de local, de importância secundária, irrelevante para influir na natureza do tributo.

Quanto à circunstância da lei atribuir aos beneficiadores a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, em nada repugna.

Assim com o síndico do condomínio pode ser obrigado a arrecadar e recolher as taxas dos condôminos; assim como o tabelião pode ser responsabilizado

pelos tributos devidos pelas partes, da mesma maneira pode a lei incumbir o beneficiador de arrecadar e recolher essa "taxa CDO".

O parecer do saudoso mestre Rubens Gomes de Sousa, a respeito, disse tudo sobre a matéria.

Não teríamos a ousadia de pretender completar ou acrescentar nada quanto à questão.

São Paulo, 25 de agosto de 1976.

Professor Geraldo Ataliba da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo e da Universidade Católica de São Paulo.

O MUNICÍPIO COMO SISTEMA POLÍTICO

Ana Maria Brasileiro

O município como sistema político, constitui-se ao mesmo tempo em estudo do governo local e em uma contribuição para o conhecimento da realidade brasileira.

Na primeira parte do livro encontra-se visão global do município brasileiro, partindo-se do enfoque jurídico-histórico para um estudo sob a ótica sistêmica. Enfatiza-se naturalmente o município típico e situa-se, embora rapidamente, o problema das grandes metrópoles.

Na segunda parte, a autora analisa e compara municípios do Estado do Rio de Janeiro. Embora não tenha o objetivo de estender as conclusões obtidas nesta pesquisa a todo o território nacional, algumas de suas ilações têm caráter geral e o modelo que se depreende do trabalho será de utilidade para quem pretenda aplicar tal tipo de estudo em outras regiões do País.

A venda nas livrarias

Pedidos para Editora da Fundação Getúlio Vargas
Praia de Botafogo, 188 — CP 9 052 — ZC-02