IMPÔSTO DE LICENÇA — CONCEITO — IMPÔSTO DE INDÚSTRIAS E PROFISSÕES

— A incidência do impôsto de licença sôbre as profissões liberais é lícita e não envolve bitributação.

PARECER

I — Sôbre a legalidade do impôsto de licença, em princípio, nada se poderá articular, pois que êle se acha expresso no art. 29, II, da Constituição federal que, ao proceder à partilha tributária entre a União, Estados e municípios, o doou a êstes últimos.

Quanto à incidência é que, muita vez, poderá surgir dúvida sôbre sua legitimidade. Na verdade, sutilezas de conceituação e aparente duplicidade de gravação, observa o Ministro Filadelfo de Azevedo, às vêzes, facilitam a confusão entre o impôsto de licença e de indústrias e profissões (Carlos Maximiliano, *Comentário à Constituição Federal*, 1-371; Amaro Cavalcânti, *Elem. de Fin.*, pág. 315; Sá Filho, *Est. de Dir. Fiscal*, pág. 433; Veiga Filho, *Manual da Fin.*, pág. 181; Filadelfo de

Azevedo, *Um Triênio na Jud.*, 8-193; *Revista de Direito Administrativo*, 4-194).

Nem sempre é mesmo fácil delimitarem-se-lhe os contornos. Nada obstante a imprecisão do seu conceito, o impôsto de licença tem características próprias e, ademais, representa função precípua da Administração municipal, não só como abastecedor dos seus cofres, mas ainda como forma do Govêrno exercer seu impostergável poder de polícia.

II — O professor Cândido Naves restringe seu campo de ação às operações comerciais e industriais e conclui que "sòmente será devido o impôsto de licença, quando ao contribuinte não fôr permitido estabelecer-se, sem antes obter licença para êsse fim" (*Revista Forense*, pág. 76-442).

Há, *data venia*, exagero nesse julgamento, pois "é certo que tem prevalecido um conceito menos restrito do impôsto em causa" (*Revista Forense*, pág. 132-207), o qual se aplica também às licenças para "calçadas, guias, cêrcas, muros, estacionamentos, localizações, reparações, construções, abertura de casas comerciais, oficinas, *escritórios ou consultórios*" (Carlos Maximiliano, op. e loc. cits.), como ainda para os atos que dizem respeito à melhora das condições mesológicas, no sentido de favorecer o desenvolvimento, a normalidade, a tranquilidade e a felicidade da população, inclusive o sossêgo público" (Pontes de Miranda, *Comentário à Constituição de* 1946, pág. 1-489).

Para Sá Filho, "o impôsto de licença será a forma primitiva da tributação, que visa apenas às manifestações exteriores das atividades lucrativas". E ajunta: "Da simples instalação do estabelecimento ou início, estas atividades são atingidas pelo tributo, que terá por fundamento a proteção do Estado e seu desenvolvimento" (Ob. cit., pág. 468);

Segundo Temístocles Cavalcânti, o tributo alcança "as atividades lucrativas em suas manifestações exteriores, independentemente do *seu resultado*" (*Constituição Federal*, pág. 1-366).

No sentir de Pontes de Miranda, sua conceituação também é ampla e a expressão *licença* apenas se liga "a um dos seus *traços mais constantes* (grifo extra), o de constituirem tais impostos ou taxas condição ao exercício das atividades indicadas na lei fiscal".

"Trata-se", continua "de impôsto (ou de taxa), ligado ao município, em que se executa o serviço ou se possui a coisa" (Op. e loc., cits.).

Realmente, *licença* indica permissão, consentimento e, no impôsto correlato, licencia-se a atividade mais na feição de ato preparatório, de início de manifestação, de instalação, de localização, de publicidade, enquanto que, o que o impôsto de indústrias e profissões grava é o exercício comercial, industrial ou profissional desta atividade manifestada: o bacharel, que se diploma em direito, vê-se habilitado, pela União, e mediante certa contribuição fiscal, a advogar, mas, para exercer a advocacia, terá de pagar o impôsto de indústrias e profissões — que antes era arrecadado pelo Estado (Const. Fed. de 1891, art. 9.º, § 4.º; de 1934, art. 8.º, I, letra *g;* de 1937, art. 23, I, letra *f*) e hoje é devido ao município (Const. de 1946, art. 29, III) e, para abrir seu escritório, ficará sújeito ao pagamento do impôsto de licença ao município.

São, como se vê, imposições fiscais destacadas e bem distintas, sendo certo que, quem não exerce a advocacia, não está sujeito ao impôsto de indústrias e profissões, como não pagará o impôsto de licença quem não instala seu escritório, nem deverá qualquer tributo à União, se não cola seu grau.

III — Além da sua importante função de rico manancial da receita pública, o impôsto de licença exerce, ainda, papel capital como órgão de policiamento do município. Efetivamente, re-

vestindo um caráter de taxa, êle capacita o município a exercer o necessário poder de polícia, de que imprescinde.

É por via dêste tributo que a Administração pública permite, nega ou desloca certa atividade, ajustando-se ao desenvolvimento ou às conveniências locais:

"Às vêzes, os impôstos de licença, ou *licences, Geburhren, tasse de licenza*, são, a rigor, taxas e não impostos. Servem à mantença dos serviços de fiscalização, à inspeção prévia ou periódica ou de localização, nas ruas, nos arrabaldes ou noutras dependências de uso comum da Administração, cedidas a título precário" (Pontes de Miranda, op. e loc., cits.).

É, *exempli gratia*, não renovando a licença concedida à casa comercial instalada em prédio já em ruínas, ou deslocando a banca de jornais alojada em determinada esquina ou ponto de logradouro, de movimento ingurgitado, que a Administração pode atender à estética urbana e ao interêsse do público.

IV — Dispõe o nosso Cód. Tributário, no art. 117, que:

"O impôsto de licença exigível sòmente em relação aos atos que dependem de autorização de poder público municipal, incide sôbre as licenças para instalação e localização de atividades comerciais, indutriais, agropecuárias e similares, bem como sôbre os atos ou realizações praticadas, quer, temporàriamente, quer permanente, que possam interessar ao sossêgo, à tranquilidade, à segurança ou saúde da população ou estética urbana".

No art. 118 prescreveu-se que a cobrança do impôsto de licença será feita de acôrdo com duas tabelas: uma progressiva, outra fixa.

O art. 117, acima transcrito, expõe, exemplificativamente, as atividades sôbre que incide o impôsto de licença e as referidas tabelas enumeram, taxativamente, estas atividades. E nesta especificação as tabelas fazem referência formal a tôdas as profissões liberais e a outras (Tab. Prog. cit., Série C), com menção particularizada, notadamente, de *escritórios de advogados, de procuradores de partes, de contadores, arquitetos, construtores, desenhistas, agrimensores; consultórios médicos e de parteiras; gabinetes de cirurgiões dentistas e de radiografias*, como na mesma tabela progressiva são discriminadas as atividades comerciais (Série A), de indústrias (Série B) e de ambulantes (Série D).

A tabela-fixa disciplina a publicidade, veículos, etc.

Mais ainda: o art. 119 do citado Código Tributário manda que o impôsto de licença, "para instalação de estabelecimentos ou exercícios de atividades comerciais, industriais, agropecuárias e similares", seja cobrado de acôrdo com a dita tabela progressiva. E, à vista da individuação das atividades pertinentes às *profissões liberais* na aludida tabela (Série C cit.), não vejo como poder excluirem-se tais profissões da incidência do impôsto de licença, com o fundamento de que no corpo do artigo não há alusão direta a elas.

As disposições constantes dos artigos 117 e 119 devem ser entendidas harmônicamente, pelo que a incidência do impôsto de licença, tal como determina o Código Tributário, sôbre as profissões liberais, não é indevida, nem, por outro lado, importa em bitributação, porque o ônus fiscal recai sôbre atividades diversas, distintamente tributadas.

Êste é, *data venia*, o meu entendimento.

F. Rodrigues Vale Junior, Consultor Jurídico da Prefeitura Municipal de Juiz de Fora.