TAXA DE RENOVAÇÃO DA MARINHA MERCANTE — EMPRÊSA DE NAVEGAÇÃO AÉREA

— A chamada taxa de renovação da marinha mercante não é um tributo mas sim um adicional do frete.

— Interpretação da Lei nº 3.381, de 1958.

MINISTÉRIO DA VIAÇÃO E OBRAS PÚBLICAS

Processo n.º 3.111-60

A Comissão de Marinha Mercante (C.M.M.), inconformada com o despacho ministerial de 10 de setembro de 1959 (D. O. de 17), que isentou a Emprêsa de Viação Aérea Rio-Grandense S. A. (Varig) e outras, do pagamento da "taxa de renovação da marinha mercante", que reputam indevida, *ex vi* do art. 2.º da Lei 1.815, de 18-2-53, solicita reconsideração do aludido despacho.

Despacho — "Julgo procedente o recurso da C.M.M. — De acôrdo com o Parecer da Consultoria Jurídica, que aprovo, a denominada taxa de renovação da marinha mercante não é um tributo fiscal, e sim, um adicional ao frete.

Reconsidero, assim, o meu despacho de fls. 11v., publicado no *Diário Oficial* de 17 de setembro de 1959".

Segue-se o parecer do Consultor Jurídico:

Parecer N.º 77-H-60

Senhor Ministro:

Em 5 de janeiro último V. Exa. determinou o pronunciamento desta Consultoria Jurídica sôbre o pedido de reconsideração formulado pela Comissão de Marinha Mercante — fls. 17-20 no processo n.º 36.376-59, referente à isenção do pagamento da Taxa de Renovação da Marinha Mercante por parte da Sociedade Anônima Emprêsa de Viação Aérea Rio-Grandense (VARIG), Viação Aérea São Paulo (VASP), Serviços Aéreos Cruzeiro do Sul S. A., S. A. Viação Aérea Gaúcha, Transportes Aéreos Catarinenses S. A. (TAC), concessionárias do serviço público federal de transporte aeronáutico.

2. O referido processo teve início com requerimento das mencionadas emprêsas, protocolado sob o número 37.966, em 2 de outubro de 1958, vasado nos seguintes têrmos: "As S. A. Emprêsa de Viação Aérea Rio-Grandense (VARIG), Viação Aérea São Paulo (VASP), Serviços Aéreos Cruzeiro do Sul S. A., Viação Aérea Gaúcha, Transportes Aéreos Catarinenses S. A. (TAC), concessionárias do serviço público federal de transporte aeronáutico, sediadas, a primeira em Pôrto Alegre, a segunda em São Paulo, a terceira nesta Capital, a quarta na cidade do Rio Grande, Estado do Rio Grande do Sul, e a quinta em Florianópolis, Santa Catarina, por seus representantes legais abaixo firmados, vêm respeitosamente, dizer a V. Exa. o seguinte:

1 — Que, pela Lei n.º 3.381, de 24 de abril de 1958, foi criado um tributo denominado "Taxa de Renovação da Marinha Mercante", nos seguintes têrmos:

"Art. 8.º — Em substituição à taxa instituída pelo Decreto-lei número 3.100, de 7 de março de 1941 (art. 8.º), alterado

pelo Decreto-lei n.º 3.595, de 5 de setembro de 1941, o armador de qualquer embarcação que opere em pôrto nacional cobrará, sob a denominação de Taxa de Renovação da Marinha Mercante, uma taxa adicional ao frete líquido devido, de acôrdo com o conhecimento de embarque e o manifesto do navio, pelo transporte de qualquer carga:

I — saída de pôrto nacional, no comércio de cabotagem fluvial ou lacustre;

II — saída de pôrto nacional ou *nêle entrada, no comércio com o exterior.*

§ 1.º — O montante da taxa será:

a) nos casos do inciso I dêste artigo, 15% (quinze por cento) do frete líquido;

b) *nos casos do inciso II dêste artigo,* 5% (*cinco por cento*) *do frete líquido.*

§ 2.º — A obrigação do pagamento da taxa abrange a carga transportada por tôda e qualquer embarcação...

§ 3.º — No caso do inciso II, sendo o frete devido em moeda estrangeira, será adotada como taxa de conversão em cruzeiros, para efeito de cálculo da incidência da Taxa de Renovação, aquela determinada pelo Conselho da Superintendência da Moeda e do Crédito para a transferência, para o Brasil de fretes auferidos em moeda estrangeira por navios brasileiros.

§ 4.º — Não havendo cobrança na base da mercadoria transportada a taxa será calculada sôbre o frete que seria devido, segundo a tarifa estabelecida pela Comissão de Marinha Mercante ou a vigorante nas linhas de longo curso".

2 — Que invocando êsse dispositivo legal, está a Administração exigindo que as requerentes paguem aquêle tributo sôbre as mercadorias que *importam* para a manutenção e desenvolvimento dos seus serviços públicos concedidos de viação aérea;

3 — Que, todavia, *ex vi* do art. 2.º da Lei n.º 1.815, de 18-2-59, estão as requerentes isentas daquele tributo, pois dispõe o mesmo:

"Com exceção do impôsto de renda, ficam as mesmas emprêsas isentas do pagamento de todo e qualquer impôsto federal e bem assim de direitos e taxas de importação e de previdência social e do impôsto de consumo relativos a aeronaves montadas ou desmontadas, e peças respectivas, motores e respectivas peças, gasolina apropriada, óleos e lubrificantes especiais, pneumáticos de aviões, aparelhos radiotelegráficos usados na aviação, instrumentos de navegação aérea, aparelhos salva-vidas para aeronaves, postes, material e ferramentas para faróis e demais apetrechos para sinalização e hangares e oficinas reparadoras".

4 — Que, na verdade, quer se considere aquêle tributo uma *taxa,* por se entender que êle corresponde a uma prestação particular de ente público em favor do contribuinte, o que não se verifica na espécie, pois não há qualquer contraprestação especial de serviço público; seja considerado um *impôsto,* justamente por constituir uma imposição tributária incondicionada, visto inexistir qualquer contraprestação estatal, o fato é que não se poderá deixar de reconhecer estarem as requerentes dêle isentas, uma vez que as supra transcrita disposição legal os isenta não só de "todo e qualquer impôsto federal" como também, de tôdas e quaisquer "taxas de importação", em relação aos bens que discrimina;

5 — Que, aliás é isso óbvio, porque a *incidência* tributária se dá sôbre os bens importados; ùnicamente variou o cálculo da alíquota, que antes era feito com assento no *pêso* da mercadoria e ora passou a ser feito com assento no *valor* do frete cobrado pelo seu transporte;

6 — Que, evidentemente, outra não poderá ser a inteligência dêsses dispositivos, porque, caso contrário, seria entender-se que a união, para reorganizar o seu serviço público do transporte marítimo resolveu desmantelar o de viação aérea, o que não é concebível, não só pela sua relevante função na economia nacional como pela abundante legislação com que procura amparar a sua manutenção e garantir o seu desenvolvimento no supremo interêsse do público, que seria por essa forma claramente prejudicado.

Ante o exposto, pedem e esperam pois as requerentes, confiantes no elevado es-

pírito de administrador e notável cultura de V. Exa. que decrete ser delas inexigível a supra referida "Taxa de Renovação da Marinha Mercante", determinando, outrossim, a imediata suspensão da sua cobrança, até ser definitivamente resolvido o assunto, uma vez que elevado é o ônus e causando vem um acréscimo substancial inclusive sôbre a gasolina apropriada e óleos e lubrificantes especiais usados pelas suas aeronaves, o que lhes acarretará danos irreparáveis, dificultando a manutenção das suas linhas de transporte, sujeitas a tarifas oficiais, que majoradas não podem ser, sem palpável prejuízo para o bem comum e depauperamento extintor dêsse serviço básico do Estado.

3. Sôbre o pedido assim se manifestou a Comissão de Marinha Mercante: "Sôbre o assunto, vimos esclarecer que a Lei n.º 3.381, de 24 de abril de 1958, que criou a Taxa de Renovação da Marinha Mercante e o Fundo da Marinha Mercante, não prevê qualquer exceção aplicável às Emprêsas de navegação aérea".

4. Em 14 de março de 1959, o então Titular da Pasta solicitou parecer jurídico sôbre o assunto, tendo o Assistente Jurídico que à ocasião estava nesta Consultoria, se pronunciado a favor da isenção total, ponto de vista que foi aprovado, daí o presente *pedido de reconsideração* por parte da Comissão de Marinha Mercante.

5. Êste pedido, que se encontra à fls. 17-20, está assim formulado:

"Ao devolvermos o mencionado processo, vimos solicitar de V. Exa. que se digne reexaminar o assunto, considerando os elementos que vão abaixo aduzidos e que demonstrem, *data venia*, não assistir às emprêsas de navegação aérea o benefício da isenção reconhecida.

De fato, como se depreende da lei instituidora do Fundo de Marinha Mercante, a chamada Taxa de Renovação da Marinha Mercante, em que pese à denominação equívoca adotada pelo legislador, não é um *Tributo*, mas, sim, um *Adicional do Frete*, circunstância que o exclui da isenção tributária, limitada e específica, conferida às requerentes.

A Lei n.º 3.381, de 1958, estabelece em seu art. 8.º que, "em substituição à taxa instituida pelo Decreto-lei n.º 3.100, de 7 de março de 1941 (artigo 8.º), alterado pelo Decreto-lei n.º 3.595, de 5 de setembro de 1941, o *armador de qualquer embarcação que opere em pôrto nacional cobrará, sob a designação da Taxa de Renovação da Marinha Mercante, uma taxa Adicional ao Frete Líquido* devido, de acôrdo com o conhecimento de embarque e o manifesto do navio, pelo transporte de qualquer carga".

Êsse adicional, que é uma das fontes consecutivas do Fundo da Marinha Mercante, pertence ao armador para a renovação, recuperação, ou ampliação de sua frota.

É fora de dúvida que o adicional ao frete líquido, impròpriamente designado de Taxa, mas que nem por isto adquire as características jurídicas desta, não é um *Tributo* lançado pela União, representando, apenas, uma contribuição especial, paga pelo embarcador, à semelhança da também chamada *Taxa* que incidiu sôbre os proprietários de automóveis, lanchas etc. para a formação de parte do capital da Petróleo Brasileiro S. A. — Petrobrás — e da cobrada pelo Instituto do Açúcar e do Álcool, aos fabricantes de aguardente, para a defesa da produção de açúcar e aguardente. Em ambos os casos, como é público e notório, os Egrégios Supremo Tribunal Federal e Tribunal Federal de Recursos denegaram todos os mandados de segurança impetrados, declarando que, ainda que denominadas de *Taxas*, eram só uma contribuição especial, sem característica e conceituação jurídicas próprias.

Por outro lado, o produto da arrecadação do adicional ao frete, designado como Taxa de Renovação da Marinha Mercante, — não constitui receita da União, pois que é, *em cada caso*, "creditado pelo Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico em conta especial, sob o título de Taxa de Renovação da Marinha Mercante, *em nome do proprietário da embarcação cujo serviço deu lugar à arrecadação*, "limitado o exercício do direito a êsses recursos à prévia autorização da Comissão de Marinha Mercante (arts. 10, § 2.º, e 11 da citada lei).

Sendo assim, é manifesto que não se trata de impôsto ou taxa. O adicional ao frete, a que se convencionou chamar de Taxa de Renovação da Marinha Mercante, é um fundo do qual, *sob a adminis-*

tração da Comissão de Marinha Mercante, participarão, ùnicamente os armadores cujos navios para êle contribuiram, objetivando o reaparelhamento, a recuperação e a ampliação de suas frotas.

O que a lei estatuiu não foi uma imposição tributária, constituindo um ônus de caráter fiscal que recaia sôbre bens ou mercadorias, mas, apenas, a obrigatoriedade do pagamento pelo embarcador de um adicional ao frete líquido devido pelo transporte, cobrado junto com o frete pelo armador para a formação, com rendas de outras origens, de um fundo contábil, denominado Fundo da Marinha Mercante.

Não há, portanto, como confundir o adicional ao frete líquido criado pela Lei n.º 3.381, de 1958, com um *Tributo,* seja *taxa* seja *impôsto,* mesmo porque não reverterá êle em favor do erário público, mas dos próprios armadores.

Aliás, em apoio do entendimento sustentado por esta Comissão quanto à conceituação da Taxa de Renovação da Marinha Mercante, há uma sentença recente, a única até agora sôbre a hipótese, do douto Dr. Jose Júlio Leal Fagundes, Juiz da 2.ª Vara da Fazenda Pública desta Capital, em que S. Exa. julgando mandado de segurança impetrado pela Indústria e Comércio de Minérios S. A., contra a exigência do pagamento da Taxa de Renovação da Marinha Mercante, sob o mesmo fundamento de isenção tributaria, acentuou, com absoluta propriedade, que *"a chamada Taxa de Renovação da Marinha Mercante é adicional ao frete, como a conceitua o artigo 8.º da Lei n.º* 3.381, *de 24 de abril de* 1958, de tal sorte que, se a impetrante quer isentar-se do acessório seria o caso da isenção do principal — o frete pago pelo produto da Mina. Já se vê o absurdo a que conduziria a tese da Impetrante, muito bem rechaçada pelas informações, às quais me reporto".

Todavia, mesmo que se aceitasse o adicional ao frete com uma *Taxa,* característica que não tem, evidentemente, ainda assim, *data venia,* as emprêsas de navegação aérea não poderiam eximir-se de seu pagamento, invocando a isenção que lhes foi outorgada pela Lei n.º 1.815, de 1953.

O art. 2.º desta Lei, em que se estribaram as interessadas para pleitearem que V. Exa. "decrete (sic) ser delas inexigível a supra referida Taxa de Renovação da Marinha Mercante", estabelece que, "com exceção do impôsto de renda, ficam as mesmas emprêsas isentas do pagamento de todo e qualquer impôsto federal e bem assim de direitos e taxas de importação e de previdência social e do impôsto de consumo", relativos às aeronaves, peças, acessórios, equipamentos, aparelhos, óleos e lubrificantes especiais e mais mercadorias ali apontadas.

Caso típico portanto, de isenção tributária e não de imunidade fiscal, como, por equívoco, pareceu ao ilustre então Dr. Consultor Jurídico dêsse Ministério, pois "aquela consiste na dispensa de um tributo, pelo órgão que poderia em condições normais exigi-lo. Esta, ao contrário, corresponde a uma limitação posta à própria competência, a uma restrição ao exercício mesmo da capacidade tributária ativa", na esplêndida e autorizada palavra de Gilberto de Ulhôa Canto. A isenção é de lei emanada do poder tributante, ao passo que a imunidade resulta sempre da Constituição.

Examinada a disposição legal de que se valeram as emprêsas de navegação aérea para requererem a isenção do pagamento da Taxa de Renovação da Marinha Mercante, conclui-se que o legislador conferiu uma isenção *ampla* quanto aos *impostos federais* e *específica* com relação a direitos e taxas de importação e de previdência social.

Não se compreendendo o adicional ao frete com um *impôsto,* é bem de ver que a isenção geral de impostos federais não pode alcançar a chamada Taxa de Renovação da Marinha Mercante.

A isenção de taxas foi limitada intencionalmente pelo legislador às taxas de importação e de previdência social, às quais se juntaram os direitos de importação.

Isenção específica, certa, com indicação expressa e inequívoca das taxas dispensadas, não se pode, em tema de natureza fiscal, interpretar-se o benefício senão de modo restrito. É o princípio geral de que as isenções fiscais devem ser, sempre, entendidas *restritamente,* não só em face à legislação, que impõe que as isenções constem de forma expressa dos textos legais, como de normas consagradas

na doutrina e na jurisprudência, que seria ocioso arrolar.

Ora, contida a isenção concedida às emprêsas de navegação aérea *aos direitos e taxas de importação e à taxa de previdência social,* caberá indagar se a Taxa de Renovação da Marinha Mercante é direito ou taxa de importação.

Como se demonstrou, a aludida Taxa é, como a conceitua a própria Lei que a criou, *um adicional ao frete líquido devido pelo transporte,* não tendo, por isto, nem direitos nem taxas de importação.

Quanto ao direito de importação, consignados em lei ou decreto, só se consideram os direitos de importação para consumo, que não se identificam, sob qualquer prisma, com a Taxa de Renovação da Marinha Mercante.

Relativamente às taxas de importação ou aduaneiras, de que as emprêsas de transportes aéreos gozam de isenção, são as de capatazia, estiva, utilização do pôrto, cais, descarga e demais mencionadas na Tarifa das Alfândegas, dentro das quais não se inclui, como é óbvio, a Taxa de Renovação da Marinha Mercante, que não é, em rigor, direito ou taxa alfandegária, aduaneira ou de importação, apenas uma contribuição especial, com caráter de adicional ao frete devido pelo embarcador, coincidindo, sòmente, o lugar e o momento da cobrança".

6. O parecer do então Assistente Jurídico dêste Ministério, de n.º 11-59, que se encontra, por cópia, a fls. 12-15 do processo, no nosso entender, se desviou da questão pròpriamente dita, encarando a denominada Taxa de Renovação da Marinha Mercante como um tributo, quando a mesma se refere a Adicional ao Frete.

7. A Lei n.º 3.831, de 24 de abril de 1958, instituiu o Fundo de Marinha Mercante. Entre as fontes de receita dêste Fundo, encontra-se a Taxa de Renovação da Marinha Mercante que, de acôrdo com o art. 8.º da citada Lei, é *um adicional ao frete líquido devido,* de acôrdo com o conhecimento de embarque e o manifesto do navio, a ser cobrada pelo armador que opere em pôrto nacional.

> "Art. 8.º — Em substituição à Taxa instituída pelo Decreto-lei número 3.100, de 7-3-1941 (art. 8.º), alterado pelo Decreto-lei n.º 3.595, de 5-9-1941, o armador de qualquer embarcação que opere em pôrto nacional cobrará sob a designação de Taxa de Renovação da Marinha Mercante, uma taxa adicional ao frete líquido devido, de acôrdo com o conhecimento de embarque e o manifesto do navio pelo transporte de qualquer carga".

8. Vê-se, assim, que a Taxa de Renovação da Marinha Mercante é remuneratória de serviços.

9. Muito acertadamente diz a Comissão de Marinha Mercante que houve impropriedade na denominação *taxa,* quando se trata de cobrança de adicional pertencente, exclusivamente, aos armadores, para renovação, recuperação ou ampliação de suas frotas, cobranças que, em absoluto, representam receita da União.

10. Não se pode confundir impôsto ou taxa (tributo) com a cobrança em causa — adicional ao frete. Como salientou o ilustre Juiz da Segunda Vara da Fazenda Pública do Distrito Federal, Dr. José Júlio Leal Fagundes, a se aceitar o princípio da isenção para o adicional, seria o caso de se isentar, também, o principal — o frete, o que é verdadeiramente absurdo.

11. Cabe ainda salientar que a isenção prevista na Lei n.º 1.815, de 1953, para as emprêsas de navegação aérea, se refere a *isenção tributária* e não *imunidade fiscal,* assim mesmo se considerarmos a expressão *taxa* como equivalente a *Tributo,* o que, no caso, não acontece.

12. Não é possível, em direito fiscal, dar ampla interpretação às isenções. Estas devem ser entendidas de modo restrito.

13. Assim, conceituada a Taxa de Renovação da Marinha Mercante, pela própria lei que a criou (art. 8.º) como um adicional ao frete líquido devido pelo transporte, o que não se confunde com direitos, ou taxas de importação, não tem cabimento a isenção pleiteada, merecendo acolhida, *data venia,* o pedido de reconsideração. — *Hélio Proença Doyle,* Consultor Jurídico.