IMPOSTO PREDIAL — TAXA DE SERVIÇOS URBANOS — BASE DE CÁLCULO

— A fixação do valor dos bens, para a concretização do comando abstrato da lei, é tarefa cometida à administração.

— Enquanto a base de cálculo do imposto predial é o valor venal, a base da taxa de serviços é a área do imóvel.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Associação Comercial e Industrial de Campinas *versus*
Prefeitura Municipal de Campinas
Recurso extraordinário nº 75.294 — Relator: Sr. Ministro
LUIZ GALLOTTI

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos de RE nº 75.294, de São Paulo, em que é recorrente a Associação Comercial e Industrial de Campinas e recorrida a Prefeitura Municipal de Campinas, decide o Supremo Tribunal Federal conhecer do recurso e negar-lhe provimento, unanimemente, de acordo com as notas juntas.

Brasília, 17 de outubro de 1973. *Eloy da Rocha*, Presidente. *Luiz Gallotti*, Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Luiz Gallotti: Trata-se de mandado de segurança requerido pela Associação Comercial de Campinas contra a cobrança do imposto predial e da taxa de serviços urbanos no exercício de 1970, lançados de acordo com a Lei municipal nº 3.838, de 30.12.69 (Código Tributário de Campinas).

Alega-se a nulidade dos lançamentos, com o fundamento de que teria sido irregular a constituição do crédito tributário, com base em dispositivos atentatórios de normas constitucionais e federais, pois o art. 157 daquela lei municipal autorizou a fixação, por decreto, dos valores venais dos prédios, como base de cálculo para lançamento do imposto predial, e o art. 247 teria tomado, como base da taxa de serviços urbanos, fatores desvinculados do serviço que constitui o o fundamento de sua imposição, representando,

indiretamente, u'a majoração do imposto predial e do imposto territorial, em função dos mesmos valores que serviram para o lançamento deles.

A sentença repeliu as preliminares e, no mérito, concedeu, em parte, a segurança, para decretar a nulidade da taxa de serviços urbanos.

Houve recurso de ofício e as partes agravaram.

O acórdão unânime de fls. 462 a 479, da lavra do ilustre Juiz César de Moraes, deu provimento ao recurso *ex officio* e ao agravo do Município de Campinas, julgando prejudicado o recurso da impetrante.

Disse, ao confirmar a sentença quanto ao imposto (fls. 465-72):

"O legislador campineiro, após definir o fato gerador do imposto predial, os critérios delimitadores da zona urbana e a base de cálculo do tributo — com inteira adequação aos arts. 32 e 33 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) — dispôs, na Lei Municipal nº 3.838, de 30.12.69 (Código Tributário do Município de Campinas), o seguinte:

"Art. 156. O valor venal dos prédios será apurado anualmente por Comissão composta de 5 (cinco) membros, levando-se em conta os seguintes fatores:

I — a área construída;

II — o valor unitário da construção;

III — o estado de conservação da edificação;

IV — os valores declarados pelos contribuintes, desde que aceitos pela Prefeitura Municipal.

Art. 157. Os valores apurados nos termos do art. 156, que servirão de base de cálculo para lançamento do imposto predial serão baixados por decreto".

Estribado em r. pronunciamento do Prof. Rubens Gomes de Souza, pretende a Associação Comercial e Industrial entrever nos dispositivos transcritos eiva de inconstitucionalidade, sob o argumento precípuo de que estariam a caracterizar perspectiva de delegação legislativa, fora das hipóteses taxativas disciplinadas pelo art. 97, inciso IV, do Código Tributário, com violação, por via de conseqüência, do art. 18, § 1º, da Constituição Federal.

Sem embargo do maior respeito pelo eminente tributarista, a argüição não podia, mesmo, prosperar, como decidiu o r. julgado.

O crédito tributário, constituído de acordo com as disposições da mencionada lei municipal, e com o Decreto nº 3.555, de 30.12.69, que aprovou os mapas de valores unitários básicos, não se ressente de qualquer irregularidade.

O fulcro da polêmica reside no alcance do preceito do art. 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional, que deferiu exclusivamente à lei "a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo; excluídas as hipóteses ressalvadas, sem pertinência à espécie.

Ora, a *lei* campineira atendeu estritamente a essa determinação, fixando, no art. 155, a alíquota progressiva do imposto predial, em índices de oito centésimos por cento a trinta centésimos por cento do valor venal do prédio, com inclusão do valor do terreno; e, também, fixou a base de cálculo do tributo, dispondo que deveria incidir sobre o valor venal do prédio, com inclusão do terreno; tomou, conseqüentemente, a expressão "prédio" na significação vulgar de "edificação", sem preocupação com a definição jurídica que é mais ampla, significando a propriedade imobiliária; e, determinando a inclusão do "terreno", na estimativa do valor venal, guardou adequação ao conceito de "bem imóvel", de que cogita a lei complementar (art. 32 do C. T. Nacional) ou de "propriedade predial", a que se refere a Constituição Federal (art. 24, inciso I).

Mas, como acentuou exaustivamente o parecer do Prof. Geraldo Ataliba, com arrimo no magistério de Aliomar Baleeiro, Seabra Fagundes, Cirne Lima, Ruy Barbosa Nogueira e Amilcar Falcão, e trazendo à colação a doutrina alienígena, a fixação do valor dos bens, para a concretização do comando abstrato da lei, é tarefa cometida à Administração, por via de procedimento disciplinado pela própria norma legal, como ato vinculado.

A adoção de plantas de valores, como predeterminação do processo de lançamento de tributos sobre a propriedade imobiliária em nada atenta contra a disciplina constitucional e da lei complementar; a lei complementar, de forma genérica, entreviu a hipótese, ao dispor, no art. 148 que "quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial".

Ressaltou, a propósito, o eminente Juiz Martiniano de Azevedo, por ocasião do julgamento, que "a expressão 'base de cálculo' do art. nº 157 da lei campineira é redundante e não tem rigor científico ou de direito tributário.

Aliás, o art. 157 principia por referir-se 'aos valores apurados nos termos do art. nº 156' e é nesse dispositivo e no que o precede que está fixada a base de cálculo, como quer que o art. 97, inciso IV, da lei tributária federal.

Diria melhor, *data venia*, a lei tributária de Campinas se estabelecesse simplesmente que os valores apurados nos termos do art. 156, que servirão anualmente para o lançamento do imposto predial, serão baixados por decreto".

A interpretação sistemática das normas gerais de direito tributário jamais poderia, conseqüentemente, agasalhar o fundamento jurídico invocado na impetração.

É de se ressaltar que a Municipalidade de São Paulo de há muitos anos se vale do mesmo critério, assim no regime constitucional de 1946, como no vigente, com a elaboração das Plantas de Valores de 1962 e 1965, às quais está vinculado o lançamento dos impostos imobiliários. E, como ressaltou o Prof. Geraldo Ataliba, essa mesma orientação foi sugerida pelo Instituto Brasileiro de Administração Municipal (IBAM), a pedido do Serviço Nacional de Municípios (SENAM) e pela Secretaria do Interior do Estado de São Paulo, em modelo de Código Tributário e em parecer emitido sobre a matéria.

O magnífico parecer do Prof Eloy Barbosa Nogueira bem situou a questão, analisando o fato gerador em todos os seus elementos, para acentuar que "no caso do imposto variável ou avaliável, a 'lei material', de acordo com o item IV do art. nº 97 do CTN tem de estabelecer (fixar) as *bases* de cálculo dessa avaliação e não o próprio cálculo ou parcela do imposto"; isso porque, como realça em outro lance, "no caso dos impostos "variáveis" a lei não pode prefixar o que depende de apuração, ou mais claramente, de ato executivo, ou seja, de apuração e cálculo e então, por uma questão de garantia do contribuinte, ela deve conter, no acertado dizer do art. 97, incivo IV, do CTN, "*a fixação* da alíquota do tributo e *da sua base* de cálculo" (fls. 164 e 166).

E nem seria admissível que a lei fosse descer a particularidades individualizadoras de cada caso, na multifária gama das hipóteses que a estimativa avaliatória enseja.

Assim, não há falar-se em delegação, perfeita ou imperfeita, porque, na constituição do crédito tributário, a Administração cumpriu atribuições que lhe são próprias, independentemente de qualquer transmissão ou constituição de poderes.

Bem andou, assim, o MM. Juiz em reconhecer a validade do lançamento do imposto predial, denegando, nesse aspecto, a segurança.

Na minuta de agravo, afirma a impetrante que o Decreto Municipal nº 3.555, de 30.12.69, teria extravasado das normas legais disciplinadoras da matéria, incluindo entre os fatores de apuração do valor venal, "o valor unitário básico e o valor venal do terreno", quando é certo que a lei somente se refere à área construída, ao valor unitário da construção, ao estado de conservação da edificação e aos valores declarados pelos contribuintes, desde que aceitos pela Prefeitura Municipal" (art. 156 do C.T. Municipal). Cuida-se de inovação da impetrante, pois a matéria não foi aventada na inicial. Demais disso, não atentou a impetrante a que o art. 156 não pode ser interpretado isoladamente, pois além dos quatro fatores discriminados no dispositivo, há outro, mencionado no art. 155, que dispôs que "o imposto será cobrado sobre o valor venal do prédio, *com inclusão do terreno*" e nem poderia ser de outra forma, pois o tributo onera a propriedade predial (art. 32, do C.T. Nacional), que, na linguagem técnica, abarca o "solum" e as "sedes". É verdade que o art. 155 do C.T. Municipal só se refere ao valor venal do prédio, não repetindo o qualificativo quanto ao terreno; mas é evidente que se refere ao valor venal do terreno, pois esta é imposição de lei maior (art. 33, do C.T. Nacional); e nem seria admissível apurar-se o "valor venal do imóvel", desprezando-se o valor venal do terreno. A afirmação de que a Planta de Valores dos terrenos só teria validade para a imposição do imposto territorial urbano e não para a do imposto predial é de nenhuma consistência; um e outro tributo têm como base de cálculo o valor venal da propriedade imobiliária e constituiria uma duplicidade indesculpável que o legislador, apenas pelo amor à forma, fosse repetir, no art. 155 e seguintes, o critério de apuração do valor venal dos terrenos, já com disciplina exaustiva nos artigos anteriores; bastava, para a regularidade de imposição, que mandasse incluir, no valor da propriedade, o valor venal do terreno, como o fez, no art. 155. Não houve, assim, qualquer ampliação do comando legal. E superposição não há de tributos, como procura inculcar a impetrante, pois as hipóteses de incidência são diversas, como deflui da análise conjunta dos arts. 139 e 153 do Código Tributário Municipal. E seria desarrozado que a lei autorizasse a elaboração de duas Plantas de Valores de terrenos, para os dois tributos, quando a base de cálculo de ambos é a mesma, vale dizer, o valor venal, embora para imposições diversas".

E, no tocante à taxa de serviços urbanos, argumentou o acórdão, ao reformar a sentença (fls. 472-9):

"Fundada no douto pronunciamento do ilustre Prof. Rubens Gomes de Souza, a impetrante argúi a inconstitucionalidade do tributo, sob o fundamento de que referida taxa toma por base fatores que não têm qualquer relação com o serviço que constitui o supedâneo de sua imposição e nada mais representaria que u'a majoração do imposto territorial urbano e do imposto predial ou dupla carga tributária sobre o mesmo fato econômico.

Violados teriam sido, conseqüentemente, o art. 77 do Código Tributário Nacio-

nal e, através dele, o art. 18, § 2º, da Constituição Federal.

Três são os fundamentos da r. sentença, para decretar a nulidade dos lançamentos relativos às taxas: 1º, o Código Tributário Municipal contempla hipótese de delegação não consentida pela lei complementar, quando deferiu ao Executivo a competência para a escolha das alíquotas do salário mínimo, que permitem a determinação do *quantum* devido pelo contribuinte; 2º, o Código Tributário Municipal, ao prever a determinação da alíquota em função do salário mínimo, teria, também, contemplado perspectiva de delegação ao Poder Executivo Federal para sua exata fixação, já que a este compete fixar, por decreto, as respectivas tabelas; 3º, a base de cálculo das mencionadas taxas não tem conotação com o serviço específico e divisível prestado ou posto à disposição do contribuinte, pelo que teria ocorrido um desvirtuamento do tributo.

Somente o terceiro argumento poderia merecer apreciação, já que os outros dois refogem inteiramente ao âmbito da impetração.

Com efeito, a inicial nem de longe se reportou a qualquer ilegalidade ou abuso de poder no zoneamento da cidade, para a fixação das alíquotas da taxa de serviços urbanos; da mesma forma, não agitou a questão da alegada delegação ao Poder Executivo Federal, na aferição da base de cálculo das taxas. A impetração se insurge contra o *caput* do art. 247 do Código Tributário Municipal — que cogitou da base de cálculo da taxa de serviços urbanos e não contra seus parágrafos; invocando os §§ 1º e 2º desse dispositivo, como razão de decidir, o MM. Juiz, *data venia*, inovou no pedido, julgando *ultra petita*.

Em última análise, a r. sentença, nesse pormenor, concedeu segurança contra lei em tese, já que não se invoca qualquer lesão advinda dos mencionados parágrafos. Como salienta o insigne Castro Nunes, "a lei não é ato de autoridade; é ato de soberania, ato de poder que *não executa*, norma geral a ser executada por outro poder, o Executivo" (*Do mandado de segurança* 6. ed. p. 123).

Trazendo à colação o magistério de Hely Lopes Meirelles, pôs em realce o ilustre Juiz Campos Mello que "sendo o mandado de segurança "ação civil de rito sumário especial", "por se exigirem situações e fatos *comprovados de plano*, é que não há instrução probatória no mandado de segurança. Há, apenas, uma dilação para informações do impetrado sobre as alegações e provas oferecidas pelo impetrante, com subseqüente manifestação do Ministério Público sobre a pretensão do postulante. Fixada a lide nesses termos, advirá a sentença considerando unicamente o direito e os fatos comprovados com a inicial e as informações" (Hely Lopes Meirelles, *Mandado de segurança e ação popular*, 2. ed., p. 16).

Conseqüentemente, os dois primeiros fundamentos da r. sentença devem ser, desde logo, postos à margem.

O terceiro, ínsito no pedido, não podia, como não pode prosperar.

Os artigos do Código Tributário Municipal, pertinentes à controvérsia, assim se inscrevem:

"Art. 244. A taxa de serviços urbanos tem como fato gerador a prestação, pela Prefeitura, de serviços de:

a) remoção de lixo domiciliar;

b) iluminação pública;

c) conservação de calçamento e limpeza de vias públicas.

Art. 245. Essa taxa será devida pelos proprietários ou possuidores a qualquer título de imóveis, edificados ou não, localizados em logradouros beneficiados por esses serviços.

...

Art. 247. A base de cálculo da taxa de serviços urbanos é a área de terrreno multiplicada pelo número de serviços efetivamente prestados ou postos à disposição do contribuinte; em se tratando de terreno construído, somar-se-á à área do terreno a área da construção".

Alega-se na inicial que os fatores enunciados na qualificação da base de cálculo da taxa de serviços urbanos dizem respeito apenas às características patrimoniais do imóvel objeto do tributo; caracterizada estaria, portanto, uma inadequação entre o fato gerador e a base de cálculo contemplada pela legislação municipal.

Não ocorre, contudo, essa distorção. O fato gerador da taxa é a prestação de serviços enunciados nas três alíneas do art. 244 do C. T. Municipal.

A adoção da área do terreno — acrescida da área da edificação, quando for o caso — como um dos elementos da base de cálculo em nada desvirtua o tributo. Adotou o legislador campineiro uma presunção de que os serviços prestados ou postos à disposição dos contribuintes estão em consonância com a extensão da área servida. Esse critério é válido, porque a equivalência, a troca ou a contraprestação dos contribuintes estão em con- (*sic*) acentua Bernardo Ribeiro de Moraes, com arrimo em Alberto Deodato e Giampietro Borrás (*A taxa no sistema tributário brasileiro*, p. 4-43).

O MM. Juiz, para argumentar, admitiu a proporção entre o custo da taxa de remoção de lixo domiciliar e de limpeza de vias públicas com área dos terrenos e respectivas construções; afastou, contudo, a perspectiva de proporção entre o custo da taxa de iluminação pública e de conservação de calçamento e essa mesma área; a distinção não deve prevalecer, porque o benefício especial é irrelevante como elemento caracterizador da taxa; é de Borrás a lição, transcrita por Bernardo Ribeiro de Moraes, de que "a vantagem privada não constitui um caráter essencial, indispensável, da taxa, pois em alguns casos ela falta totalmente e até chega a ser contrária ao interesse econômico do contribuinte" (op. cit. p. 45).

Mais uma vez é de se observar que a impetrante, também nesse passo, não cuidou, na inicial, da falta de proporção entre os serviços e o *quantum* do tributo, objeto de lançamento.

A impetração se cinge, neste aspecto, à afirmação de que o legislador definiu para a taxa de serviços urbanos a mesma base de cálculo dos impostos imobiliários, impondo uma dupla carga tributária sobre um mesmo fato econômico.

Mas essa dualidade é inexistente.

O quadro que ilustra o parecer do Prof. Geraldo Ataliba (fls. 228) demonstra, com segurança, a diversidade de critérios entre os impostos imobiliários e a taxa de serviços urbanos. Com efeito, os impostos imobiliários têm como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse, limitada ao perímetro urbano do município; a taxa de serviços urbanos, diversamente, tem como hipótese de incidência a prestação de serviços de limpeza de vias públicas, de conservação de calçamento, de remoção de lixo e de iluminação, em qualquer lugar dentro do município; a base de cálculo dos impostos imobiliários é o valor venal da propriedade imobiliária; nas taxas, é a área do imóvel multiplicada pelo número de serviços, combinado com a zona em que são prestados, ou postos à disposição dos contribuintes; a alíquota dos impostos imobiliários se traduz em escala percentual sobre o valor venal, condicionada aos índices decorrentes da zona de localização; a alíquota da taxa de serviços urbanos, ao contrário, é uma escala percentual sobre o salário mí-

nimo, sem qualquer relação com o valor venal do imóvel.

Por outro lado, a proporcionalidade entre os serviços e a taxa constituiria, em última análise, matéria de fato insuscetível de debate nos estreitos lindes do *mandamus;* e essa vinculação não constitui uma relação matemática, já que o serviço é insuscetível de ser avaliado por custo unitário, como acentuou o douto Rubens Gomes de Souza, nos Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional (Cf. fls. 340).

Não há dúvida que o juiz pode inovar quanto aos fundamentos legais atinentes à controvérsia, que não se confundem com os fundamentos jurídicos do pedido; contudo, no mandado de segurança, essa faculdade é bastante restrita.

No caso, o MM. Juiz se utilizou largamente dessa faculdade.

Ocorre que, no mandado de segurança, o direito que se visa a restituir deve ser líquido e certo, e pressuposto dessa natureza limita sobremaneira a latitude discricionária do julgador, para a concessão da segurança.

Essa peculiaridade foi objeto de advertência do insigne Castro Nunes, ao comentar a disciplina constitucional de 1934: "é na apreciação da ilegalidade do ato que a atitude do juiz é peculiar ao mandado de segurança; é aí, no exame da argüida ilegalidade, que ele deverá ter reservas maiores do que no julgamento por outras vias. O exame da ilegalidade do ato situa-se em critérios mais objetivos, menor é o arbítrio do julgador; a ilegalidade, quando *manifesta,* demonstra-se, como também se demonstra que o texto é obscuro e comporta mais de um entendimento razoável" (*Do mandado de segurança,* 6. ed. p. 96).

A eg. Quarta Câmara já teve oportunidade, a propósito, de pôr em realce: "como o mandado de segurança é ação restrita ao exame da ilegalidade do ato, tal como enunciado pelo impetrante, não pode a sentença, reconhecida a legalidade em face da motivação da inicial, vir a conceder o *mandamus* por motivos outros não fundamentados pelo impetrante. Seria, em última análise, permirtir-se a concessão de "ofício" de mandado de segurança como se fosse caso de *habeas-corpus;* "no mandado de segurança, a violação da norma jurídica é o próprio *fato,* que legitima a impetração" (Ag 140.691, julgado em 15.7.70, Relator Juiz Batalha de Camargo).

Recurso extraordinário, das alíneas *a* e *c,* foi indeferido, mas houve agravo em que proferi o seguinte despacho (apenso, fls. 396);

"Tratando-se de recurso extraordinário da alínea *c, tendo* sido contestada a validade de lei local em face da Constituição e de lei federal, e havendo sido julgada válida a lei local, parece que o recurso cabe preliminarmente, já constituindo mérito saber se procede ou não.

É como opina, aliás, o Ministério Público do Estado (fls. 382).

Determino, assim, que, para melhor exame, suba o recurso, depois de processado."

A Procuradoria-Geral opina que se não conheça do recurso, ou se lhe negue provimento.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Luiz Gallotti (Relator): Conheço do recurso, com fundamento na alínea *c* do preceito constitucional.

Mas lhe nego provimento.

A meu ver, bem decidiu o acórdão recorrido, ao negar o mandado de segurança.

Mostra ele, quanto ao imposto predial, citando, entre outros, Mestre Aliomar Baleeiro, que a fixação do valor dos bens, para a concretização do comando abstra-

to da lei, é tarefa cometida à Administração.

E, relativamente à taxa de serviços urbanos, sem embargo do respeito que nos merece o eminente e saudoso Prof. Rubens Gomes de Souza, estou em que os pareceres dos ilustres professores Ruy Barbosa Nogueira e Geraldo Ataliba convencem de não ter ela a mesma base de cálculo do imposto predial, de modo a infringir o § 2º do art. 18 da Constituição e o correspondente dispositivo do Código Tributário Nacional (parágrafo único do art. 77), pois, enquanto a base de cálculo do imposto é o valor venal, a base da taxa é a área do imóvel.

Acresce que, no tema relativo à taxa de serviços urbanos, onde o acórdão recorrido teve como excedentes do âmbito do mandado de segurança algumas das argüições feitas pela ora recorrente, esta já ajuizou ação ordinária (fls. 373 ***bis*** e seguintes) para anular o lançamento no mesmo exercício de 1970 e na qual discute amplamente matérias suscitadas no presente recurso, ação que, segundo informou a ora recorrida, ao oferecer contrarazões (fls. 368 e 369, ***bis***) se achava então em fase de perícia contábil, para apurar-se o que se arrecadou e o que se gastou naquele ano de 1970.

Razão a mais para que, nesta altura, já posto o litígio na via ordinária, não se conceda mandado de segurança, no tocante à questionada taxa, ponto em que divergiram a sentença e o acórdão.

Embora conhecendo do recurso, nego-lhe provimento.

EXTRATO DA ATA

RE nº 75.294 — SP — Rel., Ministro Luiz Gallotti. Recte., Associação Comercial e Industrial de Campinas (Adv., Carlos Soares Júnior) Recda., Prefeitura Municipal de Campinas (Advs., Luiz Carlos Pujol e outro).

Decisão: Conhecido e não provido. Unânime.

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