

**COMPETÊNCIA TAXATIVA DOS MUNICÍPIOS PARA DECRETAR IMPOSTOS — INCONSTITUCIONALIDADE DE IMPÔSTO ADICIONAL DECRETADO PELO MUNICÍPIO**

— *O impôsto adicional que um Município criou para cobrar juntamente com o impôsto de indústrias e profissões é inconstitucional. Os Municípios só podem decretar os impostos que a Constituição lhes reservou. Não podem decretar, mas apenas arrecadar, o impôsto de indústrias e profissões, não podendo alterar as taxas estabelecidas na lei estadual.*

— *Interpretação do art. 23 da Constituição Federal.*

**SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

Costa Pena & Cia. versus Prefeitura Municipal de Salvador  
Recurso Extraordinário n.º 5.159 — Relator: Sr. Ministro

JOSÉ LINHARES

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso extraordinário, em que são recorrentes Costa Pena & Cia. e outros, e recorrida a Prefeitura Municipal de Salvador:

Acordam, por unanimidade de votos, os ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plena, julgar inconstitucional o impôsto adicional de 3 a 15% sôbre todos os impostos de indústrias e profissões, lançado por meio do ato n.º 119, de 16 de dezembro de 1939 (orçamento municipal para 1940), tabela 5, art. 1.º, pelos fundamentos dos votos constantes das notas taquigráficas juntas a fls., devendo os autos ser presentes à turma julgadora para os fins de direito.

Rio de Janeiro, 13 de setembro de 1943. — *Eduardo Espínola*, presidente.  
— *José Linhares*, relator.

**RELATÓRIO**

O Sr. ministro *José Linhares* (relator) — Costa Pena & Cia. e outros, comerciantes e industriais, estabelecidos em Salvador, requereram mandado de segurança ao juiz de Direito da Vara dos Feitos da Fazenda Municipal, alegando que o impôsto adicional que figura na tabella n.º 5, arts. 1.º e 2.º do ato n.º 119, de 16 de dezembro de 1939 (orçamento municipal para o exercício de 1940), impôsto que a Prefeitura Municipal pretende dêles cobrar, conjuntamente com o impôsto de indústrias e profissões, é inconstitucional.

Tendo o juiz indeferido o pedido, interpuseram apelação para êste Tribunal, o qual, pelo acórdão de 9 de julho dêste ano, manteve a decisão recorrida, decidindo, entretanto, que os apelantes podiam “continuar a defender as suas pretensões pelo processo ordinário” se entendessem cabível, “aproveitando os atos” de mandado de segurança impetrado, de acórdo com o art. 276 do Código de Processo Civil.

Baixando os autos à instância inferior, prosseguiu o feito nos têrmos da decisão acima referida.

Marcada a audiência de instrução e julgamento, apresentaram as partes alegações escritas, tendo, finalmente, o juiz julgado improcedente a ação.

Apelaram os autores, tendo o Tribunal de Apelação da Bahia, por maioria de votos, pelo acórdão de fls. 138, negado provimento à apelação para confirmar a sentença de primeira instância constante a fls. 60 v.

Com a decisão não se conformaram os autores, ora recorrentes, interpondo o presente recurso extraordinário com fundamento no art. 101, III, letra c, da Constituição Federal, e arguindo ter sido pleiteada a inaplicabilidade dos dispositivos dos arts. 1.º e 2.º, tabela n.º 5, do Ato Municipal n.º 119, de 16 de dezembro de 1939, que estatuíram o *impôsto adicional* de 3% e 15% sôbre os impostos aí nomeados, inclusive o de *indústrias e profissões*, parte ou cota cuja arrecadação ficou reservada à Prefeitura, por implicar semelhante imposição necessária ou suplementar sôbre o valor dêsse último impôsto principal, manifesta infração dos arts. 23, I, letra f, § 2.º, 24 e 28 da Constituição Federal, reproduzidos no Decreto-lei n.º 1.202, de 8 de abril de 1939 (arts. 23, I, letra f, § 2.º, 24 e 25), que dispõe sôbre a administração dos Estados e Municípios.

As partes arazoaram na instância inferior e, nesta, o Dr. procurador geral da República apresentou a fls. 173 o parecer, que conclui pelo cabimento do recurso e pelo não provimento do mesmo.

No julgamento da Turma, realizado a 16 de abril do corrente ano, propus fôsse o caso submetido ao Tribunal Pleno, a fim de que êste julgue sôbre a constitucionalidade da lei, tendo sido acompanhado unânimemente. E' o relatório.

#### DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Lido o relatório para julgamento na sessão de 28 do corrente.

#### VOTO

O Sr. Ministro José Linhares (relator) — E' caso de recurso, com o fundamento invocado, desde que foi impugnado o ato da Prefeitura de Salvador, em face do art. 23, letra f, § 2.º, da Constituição Federal — e o Tribunal de Apelação da Bahia o julgou válido.

A Prefeitura da capital baiana lançou, por meio do ato n.º 119, de 16 de dezembro de 1939 (orçamento para o exercício de 1940), na tabela 5 — art. 1.º o impôsto adicional de 3% e 15% sôbre todos os impostos atribuídos à sua competência, inclusive o *impôsto de indústrias e profissões*, entendendo, porém, os recorrentes ser o referido impôsto inconstitucional em relação ao impôsto por último designado.

A Constituição Federal de 1937, como as suas congêneres anteriores, estabeleceu em artigos distintos o sistema de tributação que deve vigorar no país, segundo as competências dos respectivos poderes. Assim é que foi atribuída competência aos Estados de decretação de certos impostos, e dentre êstes — o de indústrias e profissões (art. 23, I, letra f, da Const. Federal). Aos Estados facultou-se partilhar as suas rendas com o Município, e esta partilha só pode válidamente subsistir dentro das normas do Estatuto básico. Na Bahia, várias leis municipais, desde a vigência da Constituição de 1891, regularam a competência de cobrança de certos impostos, inclusive o de indústrias e profissões pelos municípios a fim de fazer face às suas despesas locais. Com o advento da Const. Federal de 1934 determinou-se no art. 8.º, § 2.º, o seguinte:

“O impôsto de indústrias e profissões será lançado pelo Estado e arrecadado por êste e pelos municípios, em partes iguais”.

Este dispositivo foi reproduzido no art. 23, § 2.º, da atual Constituição, que prescreve no art. 28 pertencer aos municípios, além dos impostos atribuídos a êle pelo citado art. 23, § 7.º, e os que lhe foram transferidos pelo Estado, os seguintes: I) o impôsto de licenças; II) o impôsto predial e o territorial urbanos; III) os impostos sôbre diversões públicas; IV) as taxas sôbre serviços municipais.

O Decreto-lei n.º 1.202, de 8 de abril de 1939, que dispõe sôbre a administração dos Estados e Municípios, prescreveu, reproduzindo o preceito constitucional, o modo de cobrança do impôsto de indústrias e profissões (art. 23, I, f, § 2.º).

Não importa saber se o impôsto adicional é um impôsto autônomo, como afirma o acórdão do Tribunal da Bahia, ou, simplesmente, *adicional*, no sentido gramatical do termo, caso é que êle foi lançado pela Prefeitura do Município de Salvador, à qual falece competência legal.

De onde se vê que o impôsto adicional ao impôsto de indústrias e profissões é inconstitucional não só porque não cabe ao Município lançar o referido impôsto, como também porque, quanto ao impôsto de indústrias e profissões, estava limitado o poder de arrecadação por parte do Município a 50% do impôsto lançado pelo Estado. Do exposto conclui-se que o Município, criando um adicional, o que não podia fazer, o impôsto ficou majorado e, destarte, o Município cobrou mais de metade do que cobrava o Estado ou então o impôsto criado é um impôsto autônomo, que não era facultado ao Município criar, dentro do preceito constitucional baiano citado.

Julgo inconstitucional o impôsto.

#### ANTECIPAÇÃO AO VOTO

O Sr. *Ministro Orozimbo Nonato* (revisor) — Sr. presidente, o meu voto, na Turma, pode servir ao Tribunal Pleno, porque, como mostrou o eminente Sr. ministro relator, a questão se cifra, exclusivamente, em saber se o impôsto cobrado é ou não inconstitucional. Essa questão foi a única, também, que apreciei no voto aludido.

#### VOTO

O Sr. *Ministro Orozimbo Nonato* — *Costa Pena & Cia.*, e outros requereram mandado de segurança para que não fôsse obrigados a pagar o "impôsto adicional" estabelecido na tabela n.º 5, arts. 1.º e 2.º do Ato n.º 119, de 16 de dezembro de 1939 (orçamento de 1940) pela Prefeitura da capital da Bahia e a ser cobrado conjuntamente com o impôsto de indústrias e profissões. Alegavam *Costa Pena* e outros a inconstitucionalidade do impôsto adicional; mas o Tribunal de Apelação, julgando, afinal, o mandado, decidiu ser inidôneo o *remedium iuris* usado por se tratar de matéria de impôsto e em face do que dispõe o art. 320, n.º IV, do Código de Processo Civil.

Mas o feito prosseguiu com o aproveitamento dos atos do mandado de segurança (art. 276 do Código de Processo) e a ação foi, afinal, em grau de recurso, julgada improcedente pelo Tribunal da Bahia, que acabou pela constitucionalidade do impôsto. Este o abreviado do acórdão.

Quando do advento da Constituição de 1934, era o impôsto de indústrias e profissões cobrado na Bahia por uma taxa fixa e outra proporcional, exigindo-o também os municípios. E, apesar de uma lei de 1926, na Prefeitura da capital, continuaram os lançamentos a se nortear pelos do Estado.

As Constituições de 1934 e 1937 deram ao Estado competência privativa para o lançamento do impôsto que, entretanto, é arrecadado, em cotas iguais, pelo Estado e pelo município.

O impôsto adicional de que se trata não quebra o sistema, não implica ofensa do § 2.º, n.º II, art. 23, da Constituição de 1937.

E' que a incidência das taxas adicionais (3% e 15%), de origem anterior à Constituição de 1934, tem destinação especial (custeio do serviço do pagamento da dívida interna e da dívida flutuante) e sua incidência não é apenas no impôsto de indústrias e profissões: servem-lhe de ponto de referência quase todos os tributos municipais: impôsto de licença, territorial, urbano, diversões públicas, taxa de publicidade, matança de gado, etc.

De resto, seu pagamento se realiza independentemente de qualquer ato que lhe imprima a feição de impôsto direto. E' êle, pois, impôsto autônomo, tanto que figura no anexo n.º 2 do Decreto-lei federal n.º 2.416, de 17 de julho de 1940, classificado como receita ordinária, como o impôsto do sêlo, destaque incompreensível, se fôsse êle simples majoração da renda tributária a que se referisse.

Também improcede o argumento extraído do art. 27 da Constituição Federal *verbis*:

“Além dos atribuídos a êles pelo art. 23, § 2.º, desta Constituição, e dos que lhe forem transferidos pelo Estado, pertencem ao município: I — o impôsto de licenças; II — o impôsto predial e o territorial urbanos; III — os impostos sôbre diversões públicas; IV — as taxas sôbre serviços municipais”.

Estaria o argumento em que o impôsto adicional autônomo não se acha incluído entre os do município e nem foi a êste transferido pelo Estado. Mas, as taxas de que se trata vêm de 1903 e 1925 e permaneceram através das Constituições de 1934 e 1937 e sem impugnação dos órgãos controladores das atividades governamentais e administrativas dos Estados e municípios.

Além disso, o art. 154 das Disp. Gerais da Lei n.º 42, de 24 de janeiro de 1936, aprovou os orçamentos municipais de 1936.

Não seria, pois, mister a transferência de um impôsto cobrado já pelo município e com o plácito do Estado.

Daí o presente recurso extraordinário interposto em tempo hábil, com fundamento no art. 101, III, letra c, da Constituição Federal por haver o Tribunal julgado válido ato de autoridade local arguido de ofensivo da Constituição.

O cabimento do recurso, com o fundamento invocado, é manifesto, como pareceu à Procuradoria Geral da República, restando examinar-se-lhe a procedência.

Esta não me parece também duvidosa.

Trata-se de adicional, estabelecido pela Prefeitura, sôbre impôsto de indústrias e profissões. Pode o Município decretá-lo? O problema é constitucional e político, no sentido de interessar à organização política.

Aliás, o fenômeno financeiro tem sempre como dos principais o aspecto político, assinando-se íntima relação entre o regime do Estado e a discriminação de suas rendas e tributos.

O destino do impôsto de indústrias e profissões não tem fugido à influência dos regimes. Sua fonte mais remota, entre nós, se encontra no impôsto de lojas (alvarás de 1808 e 1812), vindo, ao depois, alcançar não apenas as casas de comércio senão, ainda, escritório de advogados, corretores, etc., passando, em 1856, a constituir-se de uma taxa fixa e de outra proporcional sôbre o valor locativo e sofrendo, ainda, outras modificações.

Durante o Império constituía êle renda geral. A Constituição de 1891 (arts. 9.º e 67) atribuiu-o aos Estados. As Constituições de 1934 (art. 8.º) e a de 1937 (art. 23, letra f,), entretanto, separaram a decretação e o lança-

mento, que cabem ao Estado, e a arrecadação que compete ao Estado e ao município, em partes iguais.

A Constituição de 1937 colocou demarcações visíveis na discriminação das rendas e procurou, na solução do grave problema, conferir receita tributária diferente a cada uma das unidades da Federação, fugindo às perplexidades e empecos que derivam da tributação concorrente ou cumulativa.

Não se encontra, em qualquer texto constitucional, a faculdade, que alguns países conhecem, de poder o município em seu favor legislar sobre impostos devidos à entidade central, sistema cujos inconvenientes, de não pequeno vulto, põe em saliência CARVALHO PINTO (*Discriminação das Rendas*, n.º 25, pág. 50),

Se a decretação e o lançamento do imposto de que se trata cabem ao Estado, competindo ao Município a só arrecadação do tributo de que lhe toca, exatamente, metade, a conclusão, que logo se oferece e indesviável, é a de que não pode o município de qualquer modo majorá-lo, ainda sob côr de imposto adicional, para garantir a metade, que tem. Sobre invadir a esfera do Estado no que tange à decretação e lançamento (não pode aumentar ou agravar um imposto a entidade a que falece competência para decretá-lo), o município, com êsse processo, faz desaparecer a igualdade constitucional da arrecadação.

Vale dizer: desfere dois golpes frontais no preceito do art. 23, I, f, § 2.º, da Constituição de 1937. E é o que conclui, com a sua incontestada autoridade de jurista, o Sr. LEVI CARNEIRO:

“E’ ao Estado que cabe decretar o imposto, e até fazer-lhe o lançamento, por força da própria Constituição Federal. Assim, não pode o município alterar as taxas estabelecidas na lei estadual, nem o lançamento feito pelas autoridades estaduais, como fêz, criando adicionais ao referido imposto. De tal sorte, legislou sobre o imposto... o que lhe é vedado. Violou a competência constitucional do Estado... Ainda mais: “quebrou a distribuição dos tributos, determinada pela Constituição Federal, porquanto, em vez de metade — e só metade — do imposto lançado pelo Estado, pretende arrecadar, além dessa metade, mais 16% do mesmo imposto...”

Dobradamente inconstitucional é, portanto, o ato municipal... inoperante, insuscetível de execução coercitiva ou judiciária.”

Não convencem os argumentos contrários, esposados pelo acórdão, entre os quais avulta o de que o “adicional” é imposto autônomo.

Mais curial é a conclusão, contrária, de ser imposto subordinado e acessório, pois acessório é a coisa cuja existência antessupõe a da principal.

Esta só aparece quando pode existir sobre si abstrata ou concretamente, E’ a noção que a lei civil atribui às coisas (art. 58 do Código Civil), exprimindo, entretanto, um conceito que é a *communis opinio* — também se aplica a tôda e qualquer relação jurídica.

Dir-se-á que os conceitos do direito civil não são obrigatórios no direito financeiro que dêles se vale, sem, entretanto, integrá-los no seu conteúdo.

A objeção teria em seu prol o ensino de VANONI:

“Il diritto tributario si vale dell’istituto del diritto privato, ma non lo fa proprio. L’istituto privatistico resta esterno rispetto al diritto tributario; cosa è per le norme tributarie “un datto di fatto”, un fenomeno qualsiasi della vita, che la norma tributaria fa oggetto della propria regolamentazione...” (*Natura ed interpretazione delle legge tributarie*).

Entretanto, autores especializados como HAURIUO vêem no adicional "simple aggravation d'impôts", expediente que alguns julgam preferível à criação de impôsto novo.

Sem dúvida, podia o direito positivo alterar-lhe ou, pelo menos, descobrir-lhe o aspecto de impôsto acessório. E a recorrida assim o afirma. Ainda sem razão, a meu ver.

O argumento nesse sentido de ter o adicional destinação especial e diferente do impôsto de indústrias e profissões, cuja sorte, assim, não acompanha — e próprio é do acessório seguir o principal — não convence.

O que, a propósito da distinção entre impôsto e taxa, ensina o eminente FRANCISCO CAMPOS pode ser invocado para o caso :

"A atribuição de destino especial ao produto de certos impostos é questão de método ou de técnica de administração financeira, nada influyendo em a natureza do tributo para o fim de classificá-lo nesta ou naquela categoria das rendas públicas" (*Direito Constitucional*, 1942, pág. 190).

As alegações, por outro lado, da ausência de impugnação dos órgãos fiscalizadores da atividade do Estado e do município e da ancianidade do tributo, não merecem, evidentemente, prosperar e, aliás, são levantadas como simples adminículo.

Aquela impugnação não é requisito preliminar do pronunciamento do Judiciário, e um erro, com ser antigo, não adquire a categoria de verdade.

O argumento mais impressionante contra a acessoriedade do impôsto aludido em face do de indústrias e profissões, é o de que êle não se reporta a êste só impôsto, mas tem como ponto de referência muitos impostos outros, quase que o total da tributação devida ao município. Mas, se é certo que êle também se refere a cotas do município quanto ao impôsto de indústrias e profissões, não pode fugir, pelos motivos já expostos, à coima de inconstitucionalidade que o atinge, em seu total, por impossibilidade de separações e discriminações, ou enquanto essa discriminação deixa ser estabelecida.

Também se diz, para a demonstração da autonomia do impôsto, figurar êle no Anexo n.º 2 do Decreto-lei federal n.º 2.416, de 17 de julho de 1940, classificado como receita ordinária.

Mas o objetivo do decreto não foi o de resolver a questão da principalidade ou acessoriedade do impôsto adicional e muito menos o de permitir — como acontece em alguns países — a uma entidade de direito público lançar, em seu proveito, adicionais de impôsto devido a outra.

Ainda, porém, que se concluísse pela autonomia do impôsto, não estaria êle na alçada do município, de acôrdo com o art. 28 da Constituição Federal, *verbis* :

"Além dos atribuídos a êles pelo art. 23, § 2.º, desta Constituição e dos que lhes forem transferidos pelo Estado, pertencem aos Municípios — ... I — o impôsto de licenças, II — o impôsto predial e territorial urbanos; os impostos sôbre diversões públicas; as taxas sôbre serviços municipais".

Dir-se-á que a aveniência do Estado, manifestada por mais de um modo, vale a transferência a que se refere o art. 28. Discordo. O art. 28 pressupõe a existência do impôsto devido ao Estado e sua transferência, *por lei*, ao município, e tais extremos não se verificaram no caso dos autos.

Nestes têrmos, conheço do recurso e lhe dou provimento. Êste o voto, Sr. Presidente, e por êle se vê que chego à conclusão da inconstitucionalidade argüida.

ACRÉSCIMO AO VOTO

O Sr. *Ministro Orozimbo Nonato* (revisor) — Assim, julgo inconstitucional o impôsto em causa.

VOTO

O Sr. *Ministro Filadelfo Azevedo* — Sr. presidente, estou de pleno acôrdo com a Turma, eis que a inconstitucionalidade é evidente.

Quando a Lei n.º 2.416 quis uniformizar a técnica financeira dos Estados, referiu-se àqueles impostos que podiam ser aumentados com adicionais pelo próprio município, mas não àqueles que êste apenas arrecadava e eram lançados pelos Estados.

Quanto ao argumento de que o Estado aprovou o lançamento pe'lo Município, também é inoperante; o Estado pode dar uma parte do que lhe compete ao Município, mas nunca autorizar a que êle retire tal excesso do contribuinte.

VOTO

O Sr. *Ministro Valdemar Falcão* — Sr. presidente, os Srs. ministros relator e revisor, nos seus votos, deduziram muito bem a configuração jurídica do caso em exame e demonstraram a adequação dos seus raciocínios ao princípio constitucional que rege a divisão das rendas, na atual Carta Política do país.

Dentro dos argumentos expendidos pela Municipalidade do Salvador, o de maior relêvo é, evidentemente, o que procura apresentar o impôsto questionado como tributo autônomo, por isso que versa sôbre todos ou quase todos os tributos percebidos pela referida Edilidade da cidade do Salvador.

De maneira que a tese que aflora do presente caso é saber se pode ou não a Municipalidade criar taxa ou impostos, atribuídos pela Constituição Federal não só a ela, Municipalidade, como aos Estados, criando, por conseguinte indiretamente, embora por meio de um tributo adicional que se diz autônomo, como alega a Prefeitura, uma majoração daquelas taxas ou impostos.

A descrição da figura dêsse alegado impôsto autônomo está feita, aqui, no próprio memorial da recorrida. Ela historia, precisamente, como êsses impostos surgiram na Bahia; como êles vêm constituindo, por longos anos, impostos próprios da Municipalidade. Alega que "é tributo de ordem geral, porque incide sôbre o valor de quase todos os impostos atribuídos ao Município pela Constituição e pelas leis, embora tenha aplicação especial. Não tem o aludido impôsto, na sua dúplici modalidade de incidência, sômente por base o impôsto de indústria e profissão, mas o valor de quase todos os impostos do sistema tributário municipal".

O argumento nodular da recorrida é, conseguintemente, o da autonomia do impôsto adicional pôsto em exame no presente processo.

Não preciso lembrar que o impôsto *adicional* se prende à classificação dos tributos, tendo-se em vista o seu grau de perequação, vale dizer: sua divisão igual pelos contribuintes. Então, os impostos podem ser *fixos, adicionais, proporcionais, progressivos de repartição e de cotas*. Esse *impôsto de cotas* até alguns autores brasileiros chamam "impôsto de cotidade", naturalmente para se aproximar da expressão francesa "quotité". Parece-me, porém, que a expressão melhor seria mesmo impôsto de cotas. Com êle se assemelha o impôsto glosado no presente processo, se o considerarmos com a autonomia pleiteada pela Municipalidade do Salvador.

Ora, talvez fôsse isso uma modalidade de impôsto aceitável, ainda no tempo em que os estadistas lançavam mão de impostos escorchativos, como, por exemplo, antes da Revolução Francesa, quando se tinham motivos para achar que o *impôsto de cotas* era melhor que o *impôsto de repartição*. Este último tributo era decretado pelo poder público sôbre determinada região do país; precisava o Govêrno de uma determinada receita e resolvia então: a receita "tal" será repartida, dividida entre as determinadas circunscrições do país, sob o critério de tanto por cento para cada uma. Já o *impôsto de cotas* seria o impôsto cobrado sôbre as rendas de determinados bens — imóveis ou móveis; sôbre determinados valores econômicos de que o contribuinte dispunha. Achou-se, então, que o impôsto de cotas era melhor, mais vantajoso para o contribuinte. Entretanto, como quer que seja, o impôsto de cotas, na verdade, é uma modalidade algo anacrônica e que não pode ser invocada como coisa racional plausível, no momento em que a tendência do poder público é para fazer do impôsto, não um elemento de esmagamento econômico, nem tampouco instrumento de injustiça, mas, sobretudo, elemento de estímulo à economia e de justiça social.

Esta é a preocupação mais elevada que domina contemporaneamente em todos os sistemas tributários, embora que as necessidades do Estado moderno sejam muito absorventes e dolorosas em certos momentos, por forma a impor, algumas vêzes, o sacrifício dessas normas.

Como quer que seja, a Municipalidade do Salvador adotou o princípio de criar o impôsto adicional sôbre todos os tributos que percebe, como se vê do memorial. Esta é, pois, uma forma de tributação que se poderia equiparar ao sistema de cotas, característico da modalidade de tributação acima indicada.

O que cumpre averiguar — e isso o Sr. ministro relator expôs muito bem — é saber se este sistema de impostos se pode pôr em prática no atual regime constitucional brasileiro, tendo em vista a discriminação de rendas tributárias, de que tratam os arts. 20, 23, 24, 25 e 28 da Carta Política de 10 de novembro de 1937.

Vê-se da articulação desses princípios constitucionais do atual regime que repugna sobremodo à Constituição admitir a duplicidade da atribuição tributária, isto é: ser mesmo impôsto cobrado do mesmo contribuinte por duas entidades tributadoras distintas. E' o que se vê no art. 24, em que se condena, em que se fulmina a bitributação. São razões, não só de ordem política, tendentes à igualdade e eqüipolência e dos encargos tributários entre os cidadãos das diversas unidades federativas, como também razões de natureza econômica, que visam a evitar o esgotamento da riqueza do país, pela exaustão das fontes de produção, pela hibridação das energias econômicas da Nação.

Foram certamente uma e outras dessas razões que preponderaram para que, desde a Constituição de 1934, até a de 1937, se mantivesse o princípio da proibição da bitributação.

Tendo em vista essa regra, que é imanente ao nosso regime político, pode-se, então, admitir que seja burlada essa divisão de rendas, criando-se impostos adicionais, que uma Municipalidade entenda estabelecer, adotando como base, como ponto de incidência, o valor de todos os tributos, mesmo daqueles tributos que não são de competência constitucional da Municipalidade?

Ora, a decretação do impôsto de indústria e profissões, previsto no art. 23, n.º I, letra f, da Constituição seria de competência exclusiva dos Estados. Dir-se-á: o Município não está propriamente criando o impôsto; está, apenas, criando um adicional sôbre êsse impôsto. Mas, na verdade, o adicional — como disse muito bem o Sr. Ministro Orozimbo Nonato, revisor do feito — é



um acessório do principal; êle está aderindo, prendendo-se, vinculando-se a um impôsto principal, que é o impôsto a que êle se reporta.

Não vale alegar que se trata de impôsto autônomo, mesmo porque seria profundamente esquisito que, num regime político em que se procura afastar, a todo transe, a bitributação, se admita o velho sistema do impôsto de cotas, que era admissível em sistemas políticos obsoletos, quando ainda se não tinha evolvido bastante no terreno da ciência financeira, para colimar uma forma de mais perfeita justiça tributária.

Tendo em vista a norma constitucional que proíbe a bitributação, e tendo em consideração que a taxa adicional diz sempre respeito a um determinado impôsto, em relação ao qual não passa de um acessório; e ainda tendo em consideração que o impôsto adicional se filia ao grau de perequação do impôsto, vale dizer, à sua divisão igual pelos contribuintes, não se pode deixar de considerar o impôsto adicional questionado na presente causa como um verdadeiro impôsto de *indústrias e profissões*, incidindo, por conseguinte, na proibição constitucional, porque viola, evidentemente, o art. 23, n.º I, letra *f*, combinado com o art. 24 da atual Constituição Federal.

Dentro dêsse ponto de vista, acompanho os votos dos Srs. ministros relator e revisor e julgo também inconstitucional o impôsto questionado.

#### VOTO

*O Sr. Ministro Castro Nunes* — Sr. presidente, o impôsto, pelo menos em parte, é inconstitucional; mas em outra parte, não me parece que o seja, data vênha dos votos pronunciados, porque, na parte referente ao impôsto de *indústrias e profissões*, a majoração é inconstitucional; afeta a decretação do lançamento do impôsto pelo Estado, mas com relação aos outros impostos, exclusivamente municipais, por que não pode o município majorá-lo?

*O Sr. Ministro Orozimbo Nonato (revisor)* — Não é possível discriminar a parte tocante a um e a outros impostos.

*O Sr. Ministro Castro Nunes* — Mas a inconstitucionalidade pode ser pronunciada em parte.

Segundo depreendi do debate, foi esta a questão: o adicional abrange o montante dos impostos pagos pelo contribuinte ao Município.

*O Sr. Ministro Orozimbo Nonato (revisor)* — Não é possível discriminar uma parte da outra, porque não há uma divisão, permitindo a separação da parte infeccionada pela inconstitucionalidade da que não o está. E' impossível separar a parte sã da parte doente. Aliás, a parte impugna todo o impôsto; na argumentação é que se refere ao impôsto de *indústrias e profissões*.

*O Sr. Ministro Castro Nunes* — A inconstitucionalidade pode ser decretada em parte. E' possível ao Município majorar seus impostos — predial, de diversões, taxas de serviços municipais, etc.; êle pode, assim, cobrar um impôsto adicional, que é de cobertura, sobre seus impostos, desde que não abranja êsse impôsto adicional impostos de criação do Estado, como acontece com o de *indústrias e profissões*.

O de que se trata é de um impôsto global, lançado sobre o montante dos impostos pagos pelos contribuintes, impostos entre os quais está incluído o de *indústrias e profissões*.

Entendo que, nesta parte, relativa ao impôsto de indústrias e profissões, o impôsto global é inconstitucional, porque não pode incidir sôbre êsse tributo.

*O Sr. Ministro Orozimbo Nonato* — O Município deve fazer a discriminação e cobrar o impôsto sôbre os outros impostos; neste caso, porém, torna-se a dívida ilíquida — é o que digo no meu voto.

*O Sr. Ministro Castro Nunes* — Quanto aos outros impostos, não há inconstitucionalidade alguma, porque, se o Município pode criar e majorar os seus impostos, pode mandar cobrar 10% ou mais de adicional sôbre todos êles. Aí, inconstitucional apenas é o impôsto de indústrias e profissões, que ao Estado é que compete lançar e decretar.

Quanto a esta parte, é inconstitucional o adicional e eu posso declarar essa inconstitucionalidade, só em parte, restringindo, portanto, a inconstitucionalidade.

Nestas condições, julgo inconstitucional o impôsto adicional no Estado da Bahia, cobrado pelo município sôbre todos os impostos que recaem sôbre os contribuintes, na parte, porém, que dito impôsto adicional atinge o impôsto de indústrias e profissões.

#### VOTO

*O Sr. Ministro Aníbal Freire* — Sr. presidente, acompanho o voto da Turma, com os esclarecimentos do voto do Sr. ministro Castro Nunes, porque inconstitucional é a majoração do impôsto de indústrias e profissões.

#### DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Julgaram inconstitucional o dispositivo impugnado, nos têrmos dos votos proferidos, unânimemente, voltando os autos à turma para decidir o recurso.