TAXAS RODOVIÁRIAS E IMPÔSTO TERRITORIAL — BITRIBUTAÇÃO

— A inconstitucionalidade de lei fiscal só se decreta quando evidente, manifesta, pois, na dúvida, decide-se pelo poder de tributar.

— As taxas rodoviárias, instituídas por alguns dos municípios do Rio Grande do Sul, não se confundem com o impôsto territorial.

— Impôsto é todo tributo destinado a atender, indistintamente, às necessidades de ordem geral da administração pública. A taxa, embora ampliado o seu conceito, conserva sempre o seu caráter contra-prestacional, quer seja facultiva, quer seja obrigatória.

TRIBUNAL DE APELAÇÃO DO RIO GRANDE DO SUL

Prefeitura Municipal de Sobradinho *versus* espólio de Severiana Luísa de Castro

Agravo n.º 1.961 — Relator: Sr. Desembargador CELSO AFONSO PEREIRA

ACÓRDÃO

Vistos, expostos e discutidos êstes autos, oriundos de Sobradinho, entre partes, recorrente *ex-officio* o Dr. juiz de direito, recorrida a Prefeitura Municipal:

Acordam, em Tribunal Pleno, dar provimento ao recurso para que o juiz prossiga no feito e o julgue pelo seu merecimento, de vez que a inconstitucionalidade da disposição das leis orçamentárias do município referido para os exercícios de 1940 e 1941, subordinada à rubrica *taxas rodoviárias*, não

---

lidade, não eram senão modalidades das taxas e, apenas porque o são, subsistem em nosso direito fiscal[4]. A Constituição de 1937, com efeito, na discriminação de rendas da União, dos Estados e dos Municípios, não contempla senão aquelas duas espécies de tributos (arts. 20, 23, 24 e 28), não havendo lugar para outras.

A matéria é incontestàvelmente de direito constitucional. Para evitar "competições desordenadas", "desperdícios de tributos e energias", de que fala CARVALHO PINTO[5], e mesmo como garantia individual, cabe incontestàvelmente às Constituições, mormente no Estado federado, fazer a discriminação de rendas, estabelecer os campos de incidência fiscal, determinar as espécies tributárias.

---

4 PONTES DE MIRANDA, *Comentários à Const. de* 1937, vol. I, p. 516; CASTRO NUNES, *in Revista de Direito Administrativo*, vol. I, págs. 7 e 8.

5 CARVALHO PINTO, *Discriminação de Rendas*, 1941, ps. 39-40.

foi declarada, porque para êsse efeito era necessário o voto da maioria absoluta dos membros do Tribunal de Apelação, em face do que expressamente determina a Constituição Federal em seu artigo 96.

Aliás, a disposição a que se faz referência não padece do vício de inconstitucionalidade. Esta foi afirmada em primeira instância, sob o fundamento de que o tributo exigido é simples impôsto, que incide sôbre a propriedade imóvel rural e, destarte, invadida foi a competência tributária do Estado a quem compete a arrecadação do mesmo, dando-se, no caso, pois, bitributação, o que é vedado. A argumentação não procede.

O instituto fiscal denominado taxa tem hodiernamente amplitude de conceito. Fixado por lei como: 1.º, remuneração de serviços específicos prestados ao contribuinte; 2.º, ou serviços postos à sua disposição; 3.º ou ainda contribuição para custear atividades especiais provocadas por conveniências de caráter geral ou de determinados grupos (Decreto-lei n.º 1.804, de 24 de novembro de 1939), é compreensivo do que se encontra codificado sob o número 1.11.2 das leis orçamentárias em exame.

Diferençá-lo de impôsto é na prática bem mais difícil do que se pensa, diz NITTI. E que assim comumente ocorre, temos demonstração nos debates travados no Conselho Administrativo do Estado, nas sessões de 24 de junho e 11 de julho de 1940, em que o assunto foi ventilado com proficiência pelos doutos membros dêsse órgão do poder público, quando se discutiu parecer redigido pelo ilustrado Dr. MOISÉS VELHINHO. Ora, dada a dificuldade de diferenciação apontada por NITTI, sabido que a lei de meios é a mais importante do ponto de vista administrativo, chamada por isso "lei das leis", como na esfera política também é denominada a Constituição (ORGAZ, "Diccionario Elemental", verb. *presupuesto*) se a inconstitucionalidade sòmente se decreta quando evidente, palpável, o que não se verifica, é o caso de "na dúvida decidir-se pelo poder de tributar" (C. MAXIMILIANO, *Hermenêutica e Aplicação do Direito*", pág. 338).

Assim sendo, por mais exatos que, com o progresso, se apresentem os dados da ciência das finanças e se aperfeiçoem as classificações, não há lugar, todavia, em nosso direito, para outras modalidades de tributos senão os da velha dicotomia — os impostos e as taxas, únicos que a Constituição reconhece.

5. Na generalidade dos países, além dêsses tributos, as legislações respectivas, na falta de obstáculo de ordem constitucional, conhecem outras espécies de imposições, como as contribuições especiais, *Beitraege*, dos alemães, os *contributti* na Itália, os *rates* na Inglaterra e tôdas essas figuras que muito se assemelham dos impostos indiretos, destinam-se ao custeio de serviços e atividades especiais do Estado, provocados por conveniência de caráter geral ou de determinados grupos de pessoas.

Pelo que se vê, se, como referimos inicialmente, o estudo da ciência das finanças públicas assinala crise na classificação das receitas com repercussão no conceito das imposições fiscais, em

E quando de impôsto se tratasse, não se confundiria com o denominado territorial porque: *a*) incide sôbre as pessoas; *b*) é facultado seu pagamento em serviços de conservação e melhoramentos de estradas; c) embora seja cobrado tendo-se por base a área, não se leva em conta o valor venal da propriedade; *d*) é exigido dos ocupantes — arrendatários, agregado ou proprietário, e não sòmente do último.

Custas nos têrmos da lei.

Pôrto Alegre, 15 de outubro de 1943. — *Samuel Silva,* presidente; *Celso Afonso Pereira,* relator designado; *Hugo Candal,* vencido. Votei pela inconstitucionalidade da chamada taxa rodoviária, que nada mais é do que o impôsto territorial, disfarçado com o rótulo de taxa destinada à ampliação, conservação e melhoria do sistema rodoviário municipal. E' certo que, pelo art. 28, inciso IV, da Constituição Federal, pertencem aos municípios, além de outros tributos, *as taxas sôbre serviços municipais.*

Mas o tributo de que ora se cogita, pela sua incidência, se confunde com o impôsto territorial, que pela mesma Constituição (art. 23, inciso I, letra a), é da competência exclusiva do Estado.

Com efeito, ambos os tributos — a taxa rodoviária e o impôsto territorial — recaem sôbre todos os proprietários ou ocupantes de terras rurais e são cobrados sôbre a base da extensão das terras possuídas ou ocupadas. Em última análise, é sempre o proprietário das terras o responsável pelo seu pagamento, sempre que os demais ocupantes se recusarem a fazê-lo, como é expressa a lei orçamentária de Sobradinho, no capítulo da taxa rodoviária (fls. 16).

De acôrdo com a clássica conceituação dos dois tributos — impôsto e taxa — que se distinguem pela sua finalidade, a taxa rodoviária nada mais é do que um impôsto, com o rótulo de taxa. Assim é, efetivamente, se atendermos a que o fim a que se destina a "taxa" referida é o custeio de encargos da administração pública, em benefício de todos. Ninguém ignora que um dos

---

nosso país é essa crise agravada pela angústia das fontes tributárias, limitadamente reconhecidas na Constituição.

6. Na verdade, como em nosso direito, ante a realidade constitucional, que sòmente enumera como fontes de receita os impostos e as taxas, encontrar espaço, por exemplo, para contribuições especiais?

Ante o fato político e econômico, ante as exigências do poder fiscal do Estado e os limites da Constituição, a doutrina e a legislação terão imperiosa necessidade de ampliar a noção de taxa para que ela receba, no seu âmbito, várias espécies tributárias sem lugar na classificação constitucional das rendas públicas. Transfere-se, destarte, a crise, das receitas para o conceito de taxa. Êste, todavia, não é fixado na Carta Constitucional, embora esteja prêso à existência, mesmo eventual, de serviços. Em verdade, a Constituição federal reconhece à União, Estados e Municípios, o poder de criar taxas, mas sôbre os respectivos *serviços* (Const. Fed., arts. 20, número II, 23, n.º II, e 28, n.º IV). Êsses serviços, porém, na sua

deveres ou encargos das municipalidades é a construção, conservação e melhoria de seu sistema rodoviário, bem assim que tudo o que nesses serviços é invertido redunda em benefício de todos os indivíduos, que das estradas se utilizam, sejam ou não proprietários, residam ou não no município, sejam ou não contribuintes dos cofres municipais (v. acórdão da Segunda Câmara Cível de Minas Gerais, *in Revista Forense*, 89/779).

E nem se argumente com a amplitude do conceito de taxa, hodiernamente. Essa conceituação não é tão ampla que possa permitir uma verdadeira *camouflage*, transformando, por um passe de magia, um impôsto em taxa.

A conferência de técnicos em contabilidade pública e assuntos fazendários, reunida no Rio de Janeiro, procurou distinguir os dois tributos, conceituando o impôsto como todo tributo destinado a atender indistintamente às necessidades de ordem geral da administração pública, definição que não se afasta da definição clássica.

Agora, quanto à taxa, foi ampliado o seu conceito, compreendendo nela os tributos exigidos:

a) como remuneração de serviços *específicos*, prestados ao contribuinte;

b) como remuneração de serviços *específicos*, postos à disposição do contribuinte;

c) como contribuição para custear *atividades especiais* provocadas por conveniência de caráter geral ou de determinados grupos (Decretos-leis números 1.804 e 2.416).

Como se vê dessa discriminação, a taxa conserva sempre o seu caráter contraprestacional, quer seja facultativo, quer seja obrigatório, sempre dentro do conceito clássico daquele tributo.

Ora, os serviços de conservação, manutenção e desenvolvimento das vias de comunicação não se podem considerar serviços específicos prestados a

---

ampla expressão, a nosso parecer, abrangem "atividades especiais" da administração pública, a que se refere o Decreto-lei n.º 2.416, de 17 de julho de 1940.

7. Não se pode, com efeito, negar à legislação ordinária, na ausência de vedação constitucional, a faculdade de fixar o conceito de taxa. Foi o que fêz o Decreto-lei n.º 2.416, citado:

"A designação de *impostos* fica reservada para os tributos destinados a atender indistintamente às necessidades de ordem geral da administração pública, a de taxa, para os tributos exigidos como remuneração de serviços específicos prestados ao contribuinte, ou postos à sua disposição, ou ainda para as contribuições destinadas ao custeio de atividades especiais provocadas por conveniências de caráter geral ou de determinados grupos de pessoas".

Da definição resulta que êsse tributo, ao qual se reserva o destino de impulsionar os serviços públicos, fica reservado: 1.º — para as imposições exigidas como remuneração de serviços específicos prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição; 2.º —

determinados indivíduos, nem se podem caracterizar como *atividades* especiais do município.

Aquêles serviços constituem uma das tarefas precípuas da administração pública, para a qual devem contribuir todos os municípios, que dêle tiram benefícios indistintamente. E, por isso, tais serviços devem ser mantidos pelo produto dos impostos destinados aos encargos da administração pública, em benefício de todos.

Ora, a maneira por que a *taxa rodoviária* incide sôbre os habitantes do município, proporcionalmente à área de terras que os mesmos ocupam ou possuem, tira a êsse tributo o caráter de uma taxa para lhe dar o de impôsto, porque nem sempre corresponde ao proveito que dêle tira o contribuinte. Não há, assim, a contraprestação a que deve corresponder a taxa. (V. "Trabalhos do Departamento Administrativo do Estado", anos de 1939-1940, discurso do Dr. Alberto Pasqualini, págs. 142 e 143).

A taxa, ora objeto de discussão, foi instituída como sucedâneo do impôsto de capitação, criado pelo Decreto n.º 6.940, de 10 de dezembro de 1937, do Govêrno do Estado, e transferido aos municípios. Ambos — aquela taxa e êste impôsto — incidem igualmente sôbre a terra, assim como o impôsto territorial. Sôbre a inconstitucionalidade do impôsto de capitação, já se pronunciou a Terceira Câmara Cível do Tribunal de Apelação dêste Estado, em acórdão que se vê na "Justiça", vol. XX, pág. 193, do qual foi interposto recurso extraordinário, ainda não julgado.

Estabelecido que a taxa rodoviária nada mais é de que um impôsto, a sua inconstitucionalidade é coisa fora de dúvida, porque, incidindo sôbre a terra, é da competência do Estado, a quem compete a decretação do impôsto territorial, privativamente (Constituição Federal, art. 23, I, *a*); *Admar Barreto*, vencido, pelos fundamentos do voto do Sr. Desembargador *Hugo Candal; Homero Martins Batista*, vencido. Votei pela inconstitucionalidade por enten-

---

para as contribuições destinadas ao custeio de atividades especiais do Estado (serviço público) provocadas por conveniências de caráter geral ou por determinados grupos de pessoas.

O que é essencial é que haja serviço específico ou atividade a serem custeados por meio de taxa. Como se disse, a Constituição, para imposição do tributo, exige que se trate de serviços, só lhe permitindo a cobrança pela União, Estados e Municípios quando instituída *sôbre serviços* federais, estaduais e municipais.

8. As taxas perderam, pois, aquêle caráter remuneratório, exclusivamente remuneratório, que tanto viria aproximá-las dos preços públicos da classificação de SELIGMAN. Abrangendo, também, essas espécies, contudo não se lhes pode negar legalidade quando não tenham diretamente êsse caráter contra-prestacional, quando não haja compensação direta do contribuinte. E' o que se mostrará com a lição, que abaixo transcreveremos, de NITTI, e é conclusão que se impõe em nosso direito, sobretudo pelo fato de não admitir a nossa Constituição aquelas outras modalidades

der que não se trata de taxa, mas de impôsto de capitação, que não está na competência tributária dos municípios, não podendo êstes impor tributos que não lhes pertencem (Constituição Federal, de 1937, art. 28), ou que não lhes foram transferidos pelo Estado; *Hésio de Almeida; João Pereira de Sampaio,* vencido, nos têrmos do voto do Sr. Desembargador *Hugo Candal; Erasto Correia; Loureiro Lima, Solon Soares; Sílvio Duncam,* vencido pelas razões expostas no voto do Sr. Desembargador *Hugo Candal; Edmundo Dantas.* Votei pela não inconstitucionalidade da taxa rodoviária nos têrmos do acórdão e na conformidade da reiterada jurisprudência do Tribunal de Apelação de São Paulo, conforme os vários arestos que se encontram na *Revista dos Tribunais,* vols. 139, págs. 78; 137, pág. 142; 129, pág. 118; 126, pág. 562, e 145, pág. 98; êste último de 31 de maio do corrente ano. Fui presente, *Abdon de Melo.*

PARECER

I — Suscito a preliminar de incompetência da egrégia Câmara para conhecer do recurso interposto.

Decretada pelo Dr. juiz de direito a inconstitucionalidade da taxa rodoviária prevista nas leis orçamentárias e arrecadadas pelo Município de Sobradinho, sob a alegação de que êsse ônus fiscal ofende dispositivos da Constituição Federal, é da competência do Tribunal Pleno apreciar e decidir a matéria, *ex vi* do preceito do art. 96 da mesma Constituição.

> "Só por maioria absoluta de votos da totalidade dos seus juízes poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade *da lei* ou de ato do Presidente da República".

"Lei", a que se refere o texto, é a emanada de qualquer dos poderes, federal, estadual ou municipal.

E' essa a abalizada opinião de PONTES MIRANDA, em seus "Comentários à Constituição Federal de 1937", tomo III, ed. de 1938, análise do citado art. 96, pág. 53, n.º 10, e pág. 54, n.º 13.

---

tributárias, as contribuições especiais do direito germânico e italiano, e que apresentam tantos característicos de impostos indiretos.

9. E' de assinalar que, com a necessária ampliação do conceito das taxas, dúvidas e perplexidades vêm ocorrendo em nossos tribunais no acolhimento dêsse tributo, quando o mesmo não apresenta o seu tradicional caráter remuneratório. E' verdade que a contribuição de melhoria, depois da Constituição de 1937, subsistiu sem grande relutância, apesar desta Carta Política, ao contrário da de 1934, não lhe haver dado expresso acolhimento. Mas, tal fato se explica por haver sempre, para existência dêsse tributo, um melhoramento, um efetivo serviço prestado, podendo, assim, ser considerado verdadeira taxa. Mas, como categoria distinta, como espécie tributária de caráter próprio e inconfundível, essa imposição não teria lugar no direito financeiro, por não contemplá-la a Constituição vigente ao determinar o campo de aplicação e os meios de manifestação do poder fiscal do Estado.

No mesmo sentido, pronunciaram-se em Tribunal Pleno, em brilhantes votos vencidos, os ilustres desembargadores HUGO CANDAL, ADMAR BARRETO e SOLON SOARES, como se vê dos acórdãos publicados na revista "Justiça", vol. 19, págs. 242, 244 e 268.

"Qualquer que ela seja" — a lei — "federal, estadual ou material ou municipal, "a inconstitucionalidade respectiva, que a vicia, não poderá ser decretada senão pela "maioria absoluta dos membros do Tribunal.

"A sua inconstitucionalidade (da lei), qualquer que seja o órgão legiferante, nacional "ou local, só poderá ser decretada pela "maioria absoluta" de votos da totalidade dos "juízes do Tribunal Pleno de Apelação".

Ante as considerações acima expendidas, arguo a incompetência da Colenda Câmara para conhecer do agravo e requeiro ordene a remessa dos autos, para os fins de direito, ao egrégio Tribunal Pleno.

II — *De meritis*, peço a reforma da sentença agravada.

O douto parecer técnico incluso do ilustrado diretor da Diretoria das Prefeituras Municipais, em que me louvo, bem demonstra a constitucionalidade da taxa rodoviária consignada nas leis orçamentárias dos exercícios de 1940 e 1941 do Município de Sobradinho e ora executivamente cobrada por êste da herança de Severiana Luísa de Castro.

A constitucionalidade da taxa rodoviária, condenada pela sentença de primeira instância, afigura-se-me evidente, diante dos magníficos argumentos e considerações aduzidos no parecer anexo.

Nestas condições, peço que a egrégia Câmara, se não acolher a preliminar de incompetência, dê provimento ao agravo de ofício, para julgar constitucional a aludida taxa e subsistente a penhora e determinar, com as pronunciações de direito, se prossiga, regularmente, nesta ação executiva fiscal.

Pôrto Alegre, 11 de janeiro de 1943. — *Álvaro de Moura e Silva*, subprocurador geral do Estado.

PARECER

O procurador geral do Estado pede o parecer desta Diretoria sôbre a taxa rodoviária instituída pela Prefeitura de Sobradinho.

Por outro lado, se a União, os Estados, ou os Municípios instituíssem taxas sem caráter remuneratório, e ao arrecadá-las, verificassem os tribunais, pela natureza da imposição, que se tratava, não de taxas, mas de verdadeiros impostos, o tributo valeria apesar do *nomem juris*, se não se identificasse com impostos reservados, na discriminação constitucional das rendas, a outro ente da Federação.[6]

Em casos tais, no entanto, se a taxa é municipal, porque a enumeração dos impostos reservados aos Municípios é rígida, limitando-se àqueles referidos expressamente na Constituição (art. 28), a questão cresce de dificuldade. Não valerá, então, a taxa como impôsto, a não ser que se identifique com os que ao Município foram constitucionalmente reservados. E' que aos Municípios, como se disse, só cabem os impostos que lhes foram expressamente atribuídos pela Carta Constitucional, não lhes cabendo, por ato próprio, criar outros.

10. Tôdas essas considerações vêm-nos à mente a propósito do acórdão supra do Tribunal de Apelação de Minas Gerais. Jul-

---

6 EVARISTO J. GARCIA, *A taxa nos sistemas tributários dos Municípios*, 1943, p. 110; FRITZ FLEINER, *Derecho Administrativo*, 1933, p. 337.

A sentença prolatada nos autos de uma ação cível pelo juiz de direito daquela comarca julgou inconstituicional o aludido tributo, por entender que a taxa rodoviária é o mesmo impôsto territorial percebido pelo Estado.

Sustenta, em seguida, aquêle magistrado que o tributo municipal deve ser banido, por invadir a órbita tributária do Estado, e por constituir um caso de bitributação, vedada expressamente pela Carta de 10 de novembro. A argumentação desenvolvida na sentença traz o grave defeito de se fundar em conceitos clássicos já afastados no estágio atual da ciência financeira, por não mais atenderem à técnica hodierna.

A imprecisão dos conceitos e da terminologia financeira constitui, aliás, o seu mais grave pecado, que dificulta a sua verdadeira inteligência por parte daqueles que deixaram de acompanhar a rápida evolução da conceituação do Estado, da distensão das atribuições da administração pública e do atual estágio dos direitos, financeiro, tributário e fiscal.

Evoluiu a própria teoria do Estado. E', pois, forçoso que acompanhem esta evolução tôdas as relações que decorrem do poder e do *imperium*.

A progressão das instituições de Direito Público; a distensão constante das atribuições do Estado; as suas obrigações cada vez maiores, frente à coletividade, já não podem admitir os mesmos princípios que eram basilares numa etapa inferior da evolução da sociedade.

Evidentemente, a divisão bipartida dos tributos em impostos e taxas já não corresponde mais às necessidades técnico-administrativas do momento.

Seria oportuno reproduzir aqui o que já dissemos sôbre o caso na exposição do anteprojeto do Código Fiscal e Tributário para os municípios, comentando a definição de impostos e taxas dada pelos decs.-leis federais n.º 1.804 e 2.416. E' o nosso ponto de vista de que esta definição não correspondeu aos propósitos que a inspiraram.

Se, quanto aos impostos, a definição legal satisfaz a técnica administrativa e financeira, o mesmo não se verifica quanto às taxas. Efetivamente, sôbre esta última designação, a legislação tributária do Brasil, seus Estados e municípios, tem incluído, no elenco das rendas públicas, cargas que nem sempre se ajustam ao velho conceito de taxas, conceito êste em que se funda a sentença que comentamos.

Contendo a legislação uma definição de taxa, propúnhamos, na citada exposição de motivos, uma subdivisão desta classe de tributos da maneira seguinte:

"*a*) Taxas impositivas — aquelas que se destinam ao custeio de atividades especiais "do poder público, provocadas por conveniência de determinados grupos de pessoas ou "postas à sua disposição;

"*b*) Taxas remuneratórias — as exigidas como retribuição de um serviço específico "prestado ao usuário de um serviço público ou de utilidade pública".

---

gou-se inconstitucional, nesse ilustre Colégio Judiciário, a taxa rodoviária, ou de conservação de estradas, instituída por determinado Município mineiro. Ao fazê-lo, divergiu, entretanto, de decisões dos tribunais de São Paulo e Rio Grande do Sul, que, em realidade, se manifestaram pela legalidade dêsse tributo, conforme acórdãos publicados neste fascículo.

Antes de tudo, um reparo. A decisão do ilustre Tribunal de Minas que concluiu pela inconstitucionalidade da taxa é da 2.ª Câmara Civil e foi tomda por dois votos contra um. Ora, tratando-se de matéria constitucional, a questão só poderia ter sido decidida pelo Tribunal Pleno, "por maioria absoluta de votos de seus Juízes", nos têrmos do art. 96 da Constituição Federal, nada importando tratar-se de inconstitucionalidade de lei municipal, como, com apoio em PONTES DE MIRANDA, sustentou a Procuradoria Geral do Rio Grande do Sul, em preliminar acolhida pelo Tribunal de Apelação dêsse Estado[7].

---

7 *Rev. Forense*, vol. 98, p. 400.

Esta divisão é, sem dúvida, necessária para que se entrosem as necessidades reais da administração com as normas de direito financeiro.

Na definição de MORSELLI ("Compendio de Scienza delle Finanze"), impôsto é uma cessão obrigatória que se funda e justifica na existência do serviço público geral e indivisível que, em realidade, dá lugar a um certo consumo ou gôzo individual.

Presume-se, diz LEROY-BEAULIEU ("Ciência das Finanças") que todos os cidadãos participam, na proporção de suas rendas, das vantagens do govêrno e, igualmente, dos erros cometidos pelo govêrno e, em conseqüência, devem pagar o impôsto proporcionalmente às suas faculdades e aos seus rendimentos.

Assim, para que um indivíduo goze das vantagens dos serviços públicos em proporção às suas próprias rendas ou faculdades, haveria necessidade de se pressupor a uniformidade da prestação de tais serviços públicos no espaço.

E', porém, sabido que as atividades do poder público não atuam com o mesmo ritmo e intensidade dentro dos limites de sua jurisdição territorial.

Diante dêste fato, seria injusto que a *generalidade,* um dos fundamentos do impôsto, fizesse com que se exigisse o tributo de um grupo de indivíduos que não auferem a mínima vantagem de uma determinada atividade circunscrita a uma zona. E' o caso dos serviços do Estado, provocado "por conveniência de grupos determinados".

Esta atividade, embora restrita a uma zona, será, porém, indivisível, não quanto à massa total dos contribuintes, mas em relação a êsse "grupo determinado", em benefício de quem o Estado criou e mantém o serviço. Perdido o caráter de *generalidade* absoluta, o serviço não deverá ser custeado com o produto de impostos, mas com o de tributos de finalidade específica.

O ponto de vista ortodoxo em que se colocam os que entendem que a conservação de estradas deve, necessàriamente, ser custeada com as rendas provindas dos impostos, tem em seu favor a opinião dos teoristas. A teoria, porém, se invalida diante dos fatos. Sobradinho é um município dos que nos habituamos a chamar de "colonial".

O nosso sistema de colonização repousa no regime da pequena propriedade. Entre nós, cada colono é proprietário das terras que explora, conjuntamente com os membros da sua família. Os lotes coloniais são, de ordinário, pequenas frações de 25 has., agrupados mais ou menos simètricamente, tal como acontece com os lotes urbanos. As áreas colonizadas são traçadas de forma a comportarem estradas que distam não mais de um quilômetro uma da outra. São, quase tôdas elas, estradas vicinais, de interêsse exclusivamente local, vital, mesmo, para os colonos que habitam nas terras por elas servidas.

Há, é certo, estradas que constituem a rêde rodoviária estadual, que são estradas de interêsse geral, assim como, também, algumas "linhas" municipais que têm, também, êsse

---

11. O acórdão, que ora se comenta, julgou, na hipótese, inconstitucional a taxa :

a) por ser exigida de quem não tem estradas a conservar;
b) não haver conservação efetiva das estradas;
c) ser exigida de certos proprietários, os rurais, quando da estrada conservada todos se utilizam.

Data venia, nenhum dêsses motivos poderia levar à conclusão de inconstitucionalidade da imposição em aprêço.

12. O fato de ser exigido o tributo "de quem não tem estradas a conservar" não afeta a sua validade. Ao contrário, é necessário que não sejam privados, mas predominantemente públicos os serviços ou atividades que se pretendem custear com as taxas. E' o que se lê em SELIGMAN : *"The essencial characteristic of a fee is the existence of a measurable special benefit,* TOGETHER WITH A PREDOMINANT PUBLIC INTEREST" [8]. Por isso é que FRITZ FLEINER as

---

8 SELIGMAN, *Essays in Taxation,* 10.ª ed., p. 431, *apud* BILAC PINTO, *Parecer in Rev. For.*, vol. 88, p. 475.

caráter. Mas estas representam uma parcela mínima. Basta recordar que os trabalhos do DAER, em todo o Rio Grande do Sul, se estendem por uma rêde de 6.000 quilômetros de rodovias e, entretanto, os municípios coloniais têm, às vêzes, cada um dêles, mais de 1.000 quilômetros de estradas a seu cuidado.

Quem quer que conheça o interior das chamadas "regiões coloniais" há de ter conhecimento dêstes fatos, assim como da circunstância de serem os moradores lindeiros das "linhas" e "travessões" os maiores interessados na conservação das estradas. A atual taxa rodoviária, quer assim denominada, quer designada como "impôsto de fogão", "impôsto de viação rural", "impôsto de capitação", jamais teve contra si a revolta dos contribuintes legìtimamente interessados nos serviços de conservação de estradas. E' um tributo que os colonos atenderam sempre de boa vontade.

Se, como verificamos, a maioria das estradas que integram a rêde da viação dos nossos municípios não são linhas de interligação, mas de penetração; estradas que dão acesso às principais, e quase só transitadas pelos colonos ou moradores dos lotes por elas servidos, seria de se perguntar se, custeada a sua manutenção com o produto dos impostos, atenderia a administração ao postulado da *justiça tributária* ou ao princípio da *igualdade do esfôrço*.

Evidentemente, não nos parece que a resposta possa ser afirmativa.

As estradas coloniais foram abertas e são conservadas no interêsse dos colonos que delas se utilizam e que têm as suas explorações agrícolas em terras por elas servidas. E' um caso típico de atividade do Estado provocada por conveniência de grupos determinados de pessoas.

Ao encarar o problema do custeio das estradas, não é possível equiparar as "linhas" ou "travessões" às estradas troncos ou de interligação. Estas são de interêsse geral, mas aquelas de interêsse limitado.

Não é justo manter serviços de interêsse limitado, com o produto da arrecadação destinado à manutenção de serviços indivisíveis.

O "interêsse limitado" nem sempre pode ser chamado "divisível", em contraposição ao conceito de "serviço indivisível", porque persiste a *indivisibilidade*, conquanto relativa, de vez que se refere não à coletividade inteira, mas a uma fração sua.

A evolução do direito público, com o constante aumento das atribuições do Estado e a socialização das atividades, criou novos conceitos na ciência das finanças e no direito financeiro. Por isso mesmo, atendendo à definição legal dos tributos, introduzida pelos decs.-leis ns. 1.804 e 2.416, citados, procuramos corresponder à realidade, estabelecendo a divisão das taxas em remuneratórias (ou taxas pròpriamente ditas) e impositivas.

Estas são as que se situam no limite dos conceitos de impôsto e taxa. Participam do caráter dum e doutro. E', exatamente, o caso da taxa rodoviária.

---

define como "remuneração de direito público exigível unilateralmente dos cidadãos por um serviço especial da *Administração Pública ou de um estabelecimento público*"[9], afirmando NITTI, ao expressar a opinião comum, que elas estão em correlação com o serviço prestado pela Administração Pública — "*Les taxes sont en corrélation avec un service* OBTENU DE L'ÉTAT OU DES LOCALITÉS"[10].

Desta sorte, não importa, para validade do tributo, que na instituição da taxa rodoviária tenha, ou não, o contribuinte estradas a conservar. Basta que elas existam no Município impositor e que a contribuição se destine à conservação das mesmas.

13. De outra parte, não poderá o Judiciário invalidar a taxa de que se trata por não haver conservação efetiva das estradas. A conclusão contrária importaria em se reputar como da essência da

---

9 FRITZ FLEINER, *Derecho Administrativo*, trad. de GENDIN, 1933, p. 340.

10 NITTI, *Principes de Science des Finances*, 1904, p. 249.

A situação da taxa rodoviária na classificação que propusemos é exatamente igual à da taxa judiciária.

Uma e outra são taxas impositivas.

Se pudéssemos argumentar do mesmo modo que aquêles que pensam que é indivisível o serviço público de conservação de estradas, com maiores razões deveríamos considerar ilegal a taxa judiciária, porque se destina a custear um serviço que todos os tratadistas, unânimemente, classificam como serviço indivisível, caráter que não se pode negar ao da distribuição da Justiça.

A necessidade do desdobramento dos tributos não foi notada apenas por nós.

No México (FRAGA, "Derecho Administrativo"), os ingressos do erário são classificados em impostos, direitos, produtos e "aproveitamentos".

Na Itália (MORSELLI, *op. cit.*), além dos impostos e taxas, há os "preços públicos" e os chamados "contributi", que são classificados como "impostos especiais".

Na Alemanha de Weimar, existiam, também, as contribuições (FLEINER, "Instituciones de Derecho Administrativo"), com o caráter de "impostos especiais"

Os condados ingleses percebem, além dos impostos e taxas, os chamados "rates" de iluminação, de calçamento, etc. (PÔRTO CARREIRO, "Lições de Economia Política e Noções de Finanças"; DE PLÁCIDO E SILVA, "Direito Fiscal e Finanças"), cujo conceito é idêntico ao dos tributos para os quais propusemos a designação de "taxas impositivas".

São de TEMÍSTOCLES BRANDÃO CAVALCANTI, primeiro procurador da República, os seguintes conceitos (parecer no recurso extraordinário n.º 4.001, de Minas Gerais, cit. *in* voto do Sr. ministro VALDEMAR FALCÃO, *in* "Direito", XII): "A distinção entre impôsto "e taxa constituiu um período já avançado na técnica financeira. Esta surgiu depois de "um longo período de preparação doutrinária.

"São de PUGLIESE ("La Tasse", Padova, 1930, VIII) as seguintes considerações sôbre "essa evolução: *I primi scritori di scienza delle finanze non distinsero chiaramente fra tasse, "regalie, imposte indirette e imposte speciale, nè la cosa può meravigliare se si tien conto "dello svolgimento storico delle tasse e se ancor oggi, tante incertezze regnano nella loro* "classificazzione ed in quella dei prezzi publici. In un secondo tempo, in seguito agli "studi dei classici finanzieri germanici del secolo scorso le tasse cominciano ad essere recon- "siderate come una categoria distinta di tributi, e, in special modo, si fa strada un concetto "nel quale conviene la grande maggioranza dei scritori di scienza delle finanze: che le "tasse siano tributi, il cui momento caratteristico é dato da ciò: che esse costituiscono un *"compenso speciale, per un servizio individuale, reso dallo Stato al contribuente e da questo "richiesto"*.

"Acrescentaremos, prossegue T. CAVALCANTI, que estamos agora no terceiro período do "desenvolvimento do conceito de taxa que *vai perdendo a sua significação estrita, simples- "mente remuneratória"* (E' nosso o grifo).

---

taxa, de seu caráter legal, que ela só possa ser cobrada *após a prestação do benefício.*

Ora, a lei que a conceitua, o Decreto-lei n.º 2.416 citado, não exige essa condição. Do mesmo modo, não o exige a doutrina. VAN DER BORGHT, citado por EVARISTO GARCIA, chegou a afirmar que a essência da taxa reside no fato de ser essa contribuição "prèviamente percebida"[11]. No estado atual das finanças públicas, NITTI, assinalando a ausência de rigidez do conceito das taxas, afirma que muitas delas perderam seu antigo caráter contra-prestacional, para se tornarem verdadeiros impostos indiretos. *"Mais il est vrai aussi que, dans les budgets modernes, beaucoup de taxes ont perdu leur caractère ancien et qu'elles sont de véritables impôts indirects. Ainsi, les droits d'enregistrement et les droits de timbre prennent très souvent cette apparence, parce que celui qui paie ne reçoit*

---

11 VAN DER BORGETHT, *Hacienda l'Publica*, 6.ª ed., trad. de MIGUEL SANDRO ISQUIERDO, *in* EVARISTO J. GARCIA, ob. cit., p. 72.

"E' que, continua o autor citado, juntamente com as transformações da economia e "também da teoria do Estado, a ciência financeira sofreu os reflexos de tôda essa evolução "dos últimos lustros do nosso século.

"As doutrinas evoluíram dentro de quadros novos e as constituições fiscais tomaram "um caráter novo, desempenhando um papel importante para o nivelamento econômico das "classes, no sentido de um equilíbrio social mais perfeito.

"A proporcionalidade das contribuições em relação aos benefícios de cada um cons- "titui, hoje, um dos pontos centrais do moderno direito financeiro e fiscal. Participou larga- "mente desta transformação a contribuição denominada taxa. O seu conceito primitivo "transformou-se; ampliou-se a sua compreensão; desapareceu a sua conceituação restrita "para constituir um elemento preponderante na vida financeira do Estado".

Demonstra o ilustre publicista patrício, em seu parecer, que o velho conceito de taxa, só admitido como contraprestação, é fundamente contrariado pela ciência e pelo direito financeiro atuais. Participamos inteiramente do seu ponto de vista.

O estudo da legislação financeira comparada nos demonstra que, entre os ingressos da fazenda pública, em todos os países, não se contam, apenas, "impostos" e "taxas".

A Itália, país que se destacou pelo progresso realizado nesta órbita, tem como fontes tributárias:

a) impostos; *b*) impostos especiais; *c*) regalias; *d*) taxas; *e*) preço público; *f*) contribuições (*contributti*).

Linhas atrás, demonstramos que idêntico desdobramento se tem verificado noutros países.

Entre nós, a divisão dos tributos em impostos e taxas, do mesmo modo, não pode corresponder às necessidades do Estado, se nos mantivermos presos ao conceito ortodoxo abraçado por algumas decisões do judiciário.

Mas as administrações públicas vêm, de há muito, pressentindo a evolução que se vem operando na ciência, no direito e na técnica financeira. Daí a inclusão, nos respectivos elencos de receita, de ingressos cujo conceito não se ajusta nem se amolda ao rigorismo da velha conceituação bipartida dos tributos.

A prática nos apresenta problemas que devem ser solucionados. Se ideogràficamente representarmos os tributos na sua divisão anterior, por círculos concêntricos, dos quais um dêles represente os impostos e o outro as taxas, encontraremos alguns que se situam no limite dos dois círculos. São para êstes tributos que propusemos a designação de "taxas impositivas" porque possuem elementos e características que os afastam ou os confundem com as duas divisões citadas.

---

parfois aucun service valuable, ou parce que la somme qu'il paie est infiniment supérieure au service qu'il reçoit" [12].

E o notável financista pergunta: No registro de um documento, no uso de um papel selado, que compensação direta recebe o indivíduo em troca da taxa que pagou? — *"Le caractère de taxe est entièrement perdu, quand l'Etat ne donne aucune compensation directe en échange de ce qu'il reçoit"* [13].

Por isso mesmo, na taxa em aprêço, essencial é que a contribuição se destine à conservação de estradas, mas ao contrário do que pareceu ao acórdão, não é ilegal a taxa se a conservação não antecede à exigência do tributo.

14. O último fundamento com que o acórdão fulminou a taxa inconstitucional, foi o fato "de só alguns contribuintes pagarem ou custearem um serviço que a todos beneficia, ou beneficia o público em geral".

---

12 NITTI, ob. cit., p. 253, *in fine*, 254.

13 NITTI, ob. cit., p. 255.

Entre as fontes da receita pública dos nossos municípios a taxa rodoviária está, precisamente, nesta situação. Se as nossas praxes técnico-financeiras admitissem o conceito italiano, as taxas rodoviárias seriam então classificadas como "impostos especiais" ou denominar-se-iam *rates*, se adotássemos a classificação inglêsa. Desta forma, seguramente, a sentença acolheria como legítima. Entretanto, é preciso considerar que defeitos ou imprecisões da nomenclatura ou conceituação das cargas públicas não devem prejudicar os interêsses da Fazenda Pública.

Depois da I Conferência dos Técnicos em Contabilidade Pública e Assuntos Fazendários, cujas decisões foram aprovadas pelo dec.-lei federal n.º 1.804, de 24 de novembro de 1939, os municípios do Estado adaptaram a denominação dos tributos da sua competência à padronização oficial. A mudança da nomenclatura dêsses tributos foi feita de acôrdo com o processo estabelecido no art. 2.º do mencionado dec.-lei n.º 1.804 e seu parágrafo.

Pela nova nomenclatura, o impôsto de capitação passou a se denominar "taxa rodoviária".

Como se vê do n.º 7 da circular n.º 57 do extinto Tribunal de Contas, o "impôsto de capitação" era o tributo indicado por aquêle órgão para os municípios agrícolas, isto é, os da chamada "zona colonial".

Nessa região, foi sempre bem aceito êsse tributo que, antes da Constituição de 1934, se denominou "impôsto de viação rural", de "conservação de estradas", "impôsto de estradas" e teve, ainda, outras denominações anteriores, entre elas a de "impôsto do fogão".

Do n.º 9, letra *b*, da circular citada, infere-se que o impôsto de capitação criado pelo dec. estadual n.º 6.940 se inspirava, também, no velho "impôsto de fogão", legítimo impôsto de capitação.

Nesse impôsto, segundo o conceito clássico, visa-se tributar o indivíduo que, gozando da proteção do Estado e auferindo proventos da situação que lhe é criada na sociedade política, deve concorrer pessoalmente para o provimento dos encargos que ao mesmo Estado acarreta a sua condição individual (DÍDIMO DA VEIGA, "Ciência das Finanças"). Nesse caráter, o tributo é injusto, antieconômico e até vexatório, como o classifica LEROY-BEAULIEU ("Ciência das Finanças").

Mas os regimes tributários modernos, tirando-lhe êsse caráter de capitação (*per capita*) absoluto, lançam-nos sôbre os chefes de família, isto é, sôbre os que têm economia própria (AMARO CAVALCÂNTI, "Elementos de Finanças").

Nesse conceito, iniludìvelmente se inspirou o Tribunal de Contas ao recomendar aos municípios a primeira modalidade do item 9, letra *b*, da citada circular n.º 57.

Nem por isso, entretanto, perdia o tributo assim lançado a injustiça de que vem eivado qualquer impôsto *per capita*, absoluto ou graduado.

Para o acórdão, ao que nos parece, a imposição teria violado o princípio da igualdade consagrado no art. 122, n.º I, da Constituição Federal. Já em notável parecer, o Prof. BILAC PINTO teve ensejo de demonstrar que "ao princípio da igualdade perante a lei do direito constitucional correspondem, no domínio do direito fiscal, os princípios da uniformidade e da generalidade dos tributos. Êsses princípios, entretanto, não têm nem nunca tiveram uma conceituação rígida e imutável. São êles princípios de justiça tributária e, como tais, são eminentemente instáveis, pois que a justiça em matéria fiscal é um ideal constantemente perseguido mas infortunadamente inatingido e inatingível" [14].

Efetivamente, em lance de um acórdão da Côrte Suprema da Argentina, citado pelo ilustre professor, e que pode ser pertinentemente invocado na espécie, "se não é justo que alguns sejam gravados em benefício de todos, tão pouco é que a comunidade seja tributada em benefício de alguns".

---

14 BILAC PINTO, Parecer *in Rev. For.*, vol. 88, p. 476.

Como lançar um impôsto de qualquer natureza, por exemplo sôbre os miseros ocupantes de terras alheias, os chamados "agregados" e, ainda mais, sôbre os ditos "intrusos", ocupantes graciosos de terras devolutas que delas extraem parcas utilidades para sua subsistência?

Foi por êste motivo que a quase totalidade dos municípios fêz incidir o impôsto não na base de uma taxa fixa, mas procuraram estabelecer uma *razão de proporcionalidade*, em que se funda a justiça tributária. Só assim seria possível atender o postulado do *mínimo de existência*.

O estabelecimento de uma cota fixa para um impôsto *per capita* dá lugar às mais flagrantes injustiças, porque ignora fatôres sociais e econômicos incontrovertidos, como o da desigualdade da distribuição da riqueza.

A igualdade tributária não se pode cifrar em *quantidades iguais*. Ao contrário, deve repousar na *identidade do esfôrço* que cada indivíduo realiza para atender ao apêlo da entidade coletora. Quer dizer que a igualdade tributária, a justiça impositiva, repousa na proporcionalidade e na eqüidade da distribuição das cotas de participação das cargas públicas.

Daí a necessidade de se fixarem os tributos na proporção dada, atendendo ao princípio do "mínimo de existência".

O sistema ideal de tributação justa seria o que fixasse a cota de participação em função do capital do agente passivo do impôsto.

Mas os poderes públicos não dispõem de meios seguros para estabelecer o valor dêsse capital. Em razão disto, outros métodos são procurados para o cálculo da cota de participação. No caso da taxa rodoviária, o sistema mais fácil é o de estabelecer a base da proporção pela extensão das terras.

Tendo em vista que a taxa rodoviária é um tributo municipal e que dentro da jurisdição das comunas não é freqüente uma acentuada diferença de valor venal, parece satisfazer o sistema tanto mais se as legislações previram descontos para as terras de menor produtividade.

Parece-nos justa a base de cálculo da cotação visto como, de ordinário, o valor do imóvel cresce ou diminui em função da maior ou menor extensão da propriedade rural, dado o nível uniforme das condições da propriedade imobiliária nas regiões agrícolas ou coloniais do Estado, tôdas elas traçadas e loteadas pelo Govêrno, de acôrdo com a Lei de Terras.

Da maior extensão resulta, pois, o maior valor da propriedade rural e é função destas duas circunstâncias a maior ou menor utilização das rodovias, bem como o maior ou menor interêsse do contribuinte na manutenção de um adequado sistema de conservação de estradas.

---

15. Certamente, não se negará que os proprietários rurais se beneficiam mais do que a generalidade dos habitantes do Município das estradas a conservar. Mas, nem por isso se há de falar em ilegalidade ou inconstitucionalidade da taxa. NITTI lembra muito bem que "certos serviços são instituídos por motivos de interêsse geral; mas, por aproveitarem mais particularmente a certa classe de cidadãos, o Estado deve dispor de modo a difundi-los. A instrução, por exemplo — êle comenta — aproveita indiretamente, no fundo, a tôda a sociedade; mas não há dúvida que aquêles que a recebem experimentam um benefício particular. Ora, é desejável que a instrução seja paga por aquêle que a recebe; mas deve ser paga de maneira a não desestimular aquêles que a desejam receber; se as taxas escolares fôssem muito elevadas, seriam injustas e prejudiciais. Não basta, portanto, que elas não sejam muito elevadas, é preciso ainda que aquêles que as não possam pagar se aproveitem da instrução. Pode-se, deve-se ainda, por espírito de justiça, fazer que as taxas sejam diferentes entre ricos e pobres e que êstes últimos quando não as puderem pagar e mostrem apti-

O tributo que nos ocupa, quer se chame "impôsto de viação rural", "impôsto de estradas", "impôsto de conservação de estradas", "impôsto de capitação" ou "taxa rodoviária", é daqueles que se situam no limite da conceituação clássica de impôsto e de taxa. Participa das qualidades que definem os tributos hoje legalmente fixados pelos decs.-leis ns. 1.804 e 2.416; mas se aproxima melhor do conceito de taxa, de atividades especiais do município, provocadas por conveniências de caráter geral, ou de determinados grupos de pessoas (dec. n.º 1.804, normas, segunda parte, n.º XIX, e dec.-lei n.º 2.416, normas, art. 1.º § 2.º).

Do que fica exposto, resulta lógica, clara e perfeita a denominação atual de "taxa rodoviária" e põem-se em relêvo os defeitos da anterior designação dada a êsse tributo.

Não tem razão, tampouco, a sentença quando alega que não são equivalentes as importâncias com que a lei orçamentária de 1941 incluiu na previsão da receita da taxa rodoviária e a da despesa realizada nas estradas públicas. Em primeiro lugar, os orçamentos públicos, quanto à *receita*, contêm apenas uma *estimativa* e, quanto à *despesa*, outorgam *autorizações;* em segundo lugar, não se computa no raciocínio da sentença os créditos adicionais votados durante o exercício, para as obras de conservação de estradas; nem a quinta parte da receita respectiva, que por fôrça de lei deve ser entregue ao Estado, nem tampouco as despesas fixas do pessoal de quadro; em terceiro lugar, porque não existe nenhuma obrigação para o município em aplicar num determinado serviço o produto da arrecadação de um ou alguns tributos.

Ao contrário, esta modalidade colide com os têrmos da lei (dec.-lei n.º 2.416, de 17-7-1940, art. 13 e seu parág.), pois a arrecadação deve constituir um único bloco, indivisível, destinado a suprir as despesas do Estado, quaisquer que sejam elas.

Não é tampouco admissível a confusão do impôsto territorial, com a taxa rodoviária. Admitindo, embora, que os dois tributos sejam "impostos", a circunstância de ser a terra a base escolhida para a fixação do quantitativo a cobrar do contribuinte, nem por isso haverá identidade de tributo, porque essa base não pode ser computada na conceituação das cargas públicas. Se isso fôsse possível, estaria vitoriosa a velha escola fisiocrata e as teorias de RICARDO imporiam à finança pública os princípios de georgismo. Todos os impostos seriam, então, um único impôsto, incidindo sôbre a terra — que só a terra gera riquezas...

Segundo ainda êsse critério, votar-se-ia a inconstitucionalidade do impôsto predial — o mais perfeito dos tributos brasileiros — porque a sua cotação se cálcula sôbre a renda imobiliária e a Constituição reservou para a União os impostos que incidam sôbre rendas e proventos.

---

dão ou interêsse pelo estudo, sejam, por isso mesmo, isentos de todo o pagamento". E em remate: "Existem serviços que têm o caráter puramente econômico, no entanto visam favorecer certos interêsses e, então, por considerações de outra natureza, devem prevalecer" [15].

Estas considerações do notável tratadista põem de manifesto que, do fato de nem todos contribuírem para o custeio do serviço ou da atividade, não importa muitas vêzes em desjustiça, ou ilegalidade ou inconstitucionalidade do tributo.

Por outro lado, em doutrina, não se nega ao legislador, antes se lhe autoriza critério para fixação da cota com que cada contribuinte concorrerá para o serviço público custeado. Na Alemanha, em casos tais, admite-se até mesmo a delegação dessa faculdade às autoridades administrativas.

Nada justificava, portanto, a inconstitucionalidade do tributo, na espécie, por desigualdade de taxação.

---

15 NITTI, ob. cit., p. 252-253.

O simples fato de oferecer a extensão das propriedades territoriais *base para o cálculo* da fixação das *cotas* em dinheiros pedidos pelo município, aos contribuintes, não pode determinar a identidade dos dois tributos, cujas diferenças são substanciais, como se vê:

Impôsto territorial	*A taxa rodoviária*
É tipicamente um impôsto.	É doutrinàriamente e efetivamente uma taxa.
Tem como agente passivo o proprietário de terras.	É cobrada dos ocupantes de terras rurais, com economia própria.
Constitui ônus real.	Não.
As "cotas" são calculadas sôbre o valor venal das propriedades rurais.	O valor da taxa é estabelecido em função da extensão da gleba em que habita o contribuinte.

São estas as razões pelas quais opinamos no sentido da validade da lei municipal de Sobradinho, que instituiu a taxa rodoviária com a aprovação, aliás, do Exmo. Sr. Presidente da República, em despacho de 7 de abril de 1941.

P. A. 8-1-43. *A. Batista Magalhães*, diretor.

---

16. As razões ora sumàriamente expostas e sobretudo as doutas considerações expendidas pelo Dr. BATISTA MAGALHÃES, ilustre Diretor das Prefeituras Municipais do Rio Grande do Sul[16], permitiram-nos afirmar que o acórdão *supra*, do Tribunal de Apelação de Minas Gerais, ao julgar inconstitucional a taxa de conservação de estradas, pôsto que relatado pelo Exmo. Sr. Desembargador AMÍLCAR DE CASTRO, se divorciou dos melhores princípios, pondo-se em oposição à jurisprudência de dois dos mais respeitáveis colégios judiciários do país, os Egrégios Tribunais de Apelação do Rio Grande do Sul e de São Paulo.

Ao formular essa convicção, fazemos votos para que o ilustre Tribunal de Minas harmonize sua jurisprudência com a dêsses não menos ilustres Tribunais de Justiça.

A. Gonçalves de Oliveira

---

16 BATISTA MAGALHÃES, *in Rev. For.*, vol. 98, p. 401-405 e pág. 505 e segts. dêste volume.