

A TARIFA COMO FONTE DE RECEITA EM CONFRONTO COM ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

BEL. JOAQUIM COELHO JÚNIOR (*)

1. É rudimentar o conhecimento de que a Administração Pública se incumbe do desempenho de variadas atribuições, visando sempre o interesse coletivo, entre as quais sobrepõem aquelas genericamente denominadas de «serviços públicos», ora tendo em conta o conjunto de cidadãos, ora contemplando apenas o indivíduo.

Dai resulta a classificação, acolhida por consenso unânime, de prestações «ut universis» e prestações «ut singuli», conforme o endereço a que se destina o proveito ou benefício.

2. Mais rudimentar ainda é o conceito de que, para realização de tais serviços, há que o Estado contar com os meios indispensáveis, principalmente os financeiros, considerados como receita pública, que se estabelece e se alimenta com as contribuições, de natureza tributária ou não, auferidas de fontes diversas, inclusive do próprio patrimônio.

3. Na enumeração de tributos, ao lado das tradicionais figuras do imposto e da taxa, vem se insinuando a contribuição de melhoria, cuja implantação ganha adeptos em todos os setores da administração pública, por resolver algumas das dificuldades ocorrentes na imposição do ônus tributário, antes praticamente reduzido àquelas espécies mencionadas.

Ampliou, assim, o Poder Público, o elenco de suas fontes de receita no aspecto dos tributos, agasalhando o último instituto que, realmente, caminha vitorioso nos países cujo desenvolvimento adquire ritmo acelerado, tal como começa acontecendo no Brasil.

4. Cumpre notar, entretanto, que o conjunto dos tributos enumerados taxativamente pela Constituição, não esgota os meios de arrecadação para compôr a receita, visto que em esfera diferente também vai a Administração colher recursos para atender à demanda financeira de suas múltiplas realizações, aqui surgindo então o que

se tem denominado de tarifa ou preço de serviço público.

5. Assim, em caráter rigorosamente sintético, se esboça o quadro de fatores legais que autorizam a coleta de subsídios para execução das finalidades a que se propõe o Estado, comportando rápida análise da natureza jurídico-administrativa de cada espécie tributária podendo resumir-se, em linhas gerais, a noção de que o pagamento de serviço prestado à coletividade corresponde ao imposto; à taxa quando se destina ao indivíduo; e à contribuição de melhoria quando representa contra prestação da valorização imobiliária em consequência de obras públicas.

E já nesta altura convém relembrar a conhecida e substancial diferença que aparta os tributos das outras rendas que não o são: aqueles só podem ser instituídos por lei, enquanto que estas, sobressaindo a tarifa, não se subordinam a mesma exigência «por lhes faltar precisamente a natureza fiscal» (v. Rev. Dir. Adm. 44/518).

Outro detalhe que separa nitidamente os institutos, já agora no campo da competência, é que não pode o particular, pessoa física ou jurídica, instituir ou cobrar tributo de qualquer espécie, por que a Constituição Federal reserva com exclusividade e taxativamente essa faculdade ao Poder Público, erigindo-o como único sujeito ativo da prerrogativa e proibindo sua delegação, propositalmente evitando que ela se desloque para a esfera privada (Constituição do Brasil, arts. 18 e 6.º, parágrafo único).

6. O ponto, entretanto, de maior interesse nos debates que ainda não arrefeceram, no âmbito da doutrina como na jurisprudência, tem sido o complexo da diferenciação que se pretende imprimir à taxa, em confronto com a tarifa, abstraído, naturalmente, aquela distinção, já frisada, a respeito da imposição de uma pelo poder legislativo e a instituição de outra por simples ato da administração.

A maioria dos expositores, apoiada por inclinações mais sensíveis dos tribunais, está acorde em que o traço diferencial de maior relêvo

(*) Procurador Chefe da Procuradoria Jurídica da Superintendência de Água e Esgotos da Capital — SAEC.

entre tarifa e taxa, reside na compulsoriedade desta, enquanto aquela carece de coação, de maneira que se pode dispensar o serviço cobrado por preço público, mas não se pode eximir ao pagamento da taxa, cuja obrigatoriedade resulta não apenas da utilização como também da simples disponibilidade do referido serviço.

No dizer do festejado professor Hely L. Meirelles,

«A taxa é cobrada com o emprêgo da soberania da coerção do poder público; a tarifa só é devida quando o particular utiliza espontaneamente o serviço. O pagamento da taxa é de interesse do Poder Público; o pagamento da tarifa resulta de satisfação de interesse particular». (Direito Municipal Brasileiro — vol. I — págs. 147. 148).

17. Muito embora aceita a distinção pela maioria dos estudiosos, a verdade é que ela não se mostra decisiva ou suficiente a aclarar todos os contornos da questão, tanto que na própria Corte Suprema tem sido o assunto tormentoso, a ponto de extremar em opiniões contraditórias seus ilustres julgadores, sustentando alguns «não estar a obrigatoriedade de pagar a taxa vinculada ao uso ou não uso do serviço, mas sim a uma imposição de ordem sanitária» (Rev. Dir. Adm. 82/100); outros afirmando que «qualquer dos critérios apresentados para diferenciar a taxa do preço público não satisfaz. A exploração dessa deficiência está em que não se encontra nota diferencial entre êsses pretensos distintos tipos de rendas públicas» (Rev. Dir. Adm. 69/92); e outros ainda argumentando que «na ausência de um elemento diferencial oriundo da técnica da imposição tributária, só a tipificação do fato jurígeno permite a distinção procurada». (V. R. T. J. — 33 147).

8. Este último conceito se filia à lição de Giannini, preconizando que, se os sistemas sugeridos para diferenciar a taxa da tarifa não obtêm o resultado necessário, forçoso é buscar na lei o elemento diferenciador, nas características de sua própria definição. (Giannini *Instituzioni* — pág. 46, n.º 24).

Todavia, a esta motivação também se opõe severa crítica, principalmente sob a alegação de que, vingando tal critério simplista, bastaria que o legislador instituisse imposto rotulado de taxa, ou o executivo decretasse a taxa sob denominação de tarifa, assim subvertendo ou burlando os princípios de competência constitucional.

É tão procedente é o receio da possibilidade de prática desse sistema ilegítimo, que o próprio Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25-10-66) estabelece em seu artigo 4.º que:

«A natureza jurídica específica do Tributo é determinado pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I, a denominação e demais características formais adotada pela lei...» (grifamos).

9. Ai está delineado o confuso quadro em que ainda se debate a questão, apurando-se a inexistência de um critério positivo absoluto para a diferenciação procurada e justificando a observação de Bernardo Ribeiro de Moraes em seu proveitoso estudo:

«Diante dos critérios sempre duvidosos para a distinção entre a taxa e o preço público, estamos com Giuliani Fonrouge, o qual salienta não haver nenhum elemento diferenciador, de influencia decisiva, categórica e permanente, com valor absoluto. Aconselha o mestre que «prudente é dizer então que deve examinar-se em cada caso o motivo determinante do serviço estatal e o interesse tutelado pela norma, assim como a natureza contratual ou não da relação criada...» (Autor citado — «A Taxa no Sistema Tributário Brasileiro» págs. 59).

10. O que entendemos, por concordar com a assertiva transcrita, é que deve o poder público, ao organizar a exploração do serviço, proceder a estudos que esclareçam a sua natureza, sopesando suas peculiaridades, inclusive a origem e a destinação, para decidir, *a priori*, em que espécie, tributária ou não, deve ser enquadrada a respectiva retribuição pecuniária.

E para tanto, mesmo envolvido no torvelinho da permanente polêmica, deverá ajustar sua atuação aos conceitos mais expressivos e melhor aceitos pela maioria dos expositores, conduzindo-se pelo ensinamento dos mestres mais abalizados, como, por exemplo, na lição do citado H. Lopes Meirelles, que oferece esta síntese de orientação preciosa:

«A taxa é tributo; a tarifa não o é. A taxa só pode ser criada e modificada por lei; a tarifa poderá ser instituída e alterada por ato do Executivo, nada impedindo, entretanto, que o seja por lei. A taxa só pode ser cobrada depois de incluída no orçamento; a tarifa poderá ser cobrada mesmo antes de constar do orçamento. A taxa é obrigatória para todos que estejam em condições de usar do serviço; a tarifa é facultativa. A taxa é cobrada com o emprêgo da soberania de coerção do poder público; a tarifa só é devida quando o particular utiliza espontaneamente o serviço. O pagamento da taxa é de interesse do poder público; o pagamento da tarifa resulta de satisfação do interesse particular...» (Direito Municipal Brasileiro, vol. I, pág. 147/148).

Conhecidos êstes rudimentos de ordem jurídica, e adaptando-os às circunstâncias de fato do

seu propósito, poderá a Administração concluir, com alguma segurança, qual a figura jurídica que deve emoldurar a retribuição, definindo-a, então, no decreto de sua competência ou na lei que provocará por via do projeto indicado.

Assim poderá ser evitado que definição artificial ou desajustada possibilite interpretações duvidosas na aplicação do diploma, como tem acontecido freqüentemente, inclusive em nosso País, onde aquilo que aqui é remunerado como taxa, em algures se batiza de tarifa, ampliando mais o vasto campo das divergências.

11. Existe ainda aspecto utilitário de marcada influência na escolha da espécie com que deve ser rotulada a retribuição, ou seja, a melhor garantia de sua cobrança nos casos de atraso ou recusa dos respectivos pagamentos.

É que, enquanto de um lado a cobrança da tarifa, como dívida pessoal em que consiste, só alcança os bens do caucinante, em regra o inquilino que nada ou pouco possui, mas em cujo nome se procede ao lançamento, de outra parte a taxa é lançada em nome do proprietário do imóvel, assegurando-se, com a penhora imediata, resultado prático no procedimento judicial executivo, inclusive por que a Fazenda, na cobrança de sua dívida ativa, não está sujeita a concurso de credores, nem habilitação de crédito em falência, concordata ou inventário (v. artigo 60 do Decreto Lei n.º 960, de 17-10-38).

Entretanto, se este pormenor milita em favor da instituição da taxa, mesmo com o percalço de depender do legislativo, a tarifa oferece aquela maleabilidade que desembaraça o Executivo na sua instituição e alterações consequentes, o que também constitui vantagem de monta pela presteza de solução atribuída ao Executivo, na atualização pronta dos preços e seu imediato ajustamento à realidade.

12. Como é fácil de observar, procedemos a uma rápida análise para recapitular o que já está dito em copiosos e substanciais estudos feitos pelos mais doutos no assunto, sem qualquer pretensão de oferecer ou revelar algo de novo.

Mas, ao longo da digressão, podemos alinhar modestas considerações, realçando detalhes que, embora conhecidos, normalmente permanecem esquecidos, quando devem estar presentes à elaboração de projetos ou obras vinculados à matéria aqui tratada.

Outra circunstância que deveria ocorrer à meditação, é a da inversão de capital na construção de obras, e no preparo da estrutura que condicionam a prestação do serviço retribuível através da taxa ou da tarifa, considerando-se que a despesa necessária a tais realizações, é sempre custeada pelos recursos do erário público.

Vale dizer, para prestar o serviço e dêle auferir a correspondente retribuição, a Administração tem que investir o dinheiro apurado em sua receita, com o fim de possibilitar aquela prestação efetiva, mediante a construção de um sistema, certo que não é lícito exigir a remuneração de benefício ainda não prestado ou não pôsto à disposição do interessado.

Verificam-se, então, dois fatores resultantes: a remuneração, para o poder público, freqüentemente, se manifesta deficitária, raro em raro mantendo a auto-suficiência do serviço; e, o que é mais oneroso, aquêle capital investido na construção do sistema, jamais retorna aos cofres da entidade, muito embora fique com êle acrescido, mas inerte, o patrimônio comum.

Em resumo, principalmente na época que atravessamos, frente à explosão demográfica e à sede de melhoramentos públicos da população, que cresce e exige os benefícios do progresso e do desenvolvimento, serão sempre parcos os recursos destinados a atender êsses reclamos angustiosos do povo, dado que, na medida em que são êles atendidos, vai se processando também a sangria do Tesouro, através de inversões irreversíveis e de vil remuneração.

13. Nesta altura já passamos à análise de diferente faceta da questão, isto é, à exploração dos serviços pelo poder público, seja por via do tributo ou através da tarifa, dando porém realce especial ao custo da respectiva estrutura, visando extrair êste custo de outras fontes que não o erário público, refletindo assim as modalidades da contribuição de melhoria e do auto-financiamento, que na verdade já são objeto de sérias cogitações por parte da administração em geral e sobre as quais discorreremos rapidamente.

Sabemos, e está o conceito traduzido na dissertação de todos os autores, que a contribuição de melhoria é recolhida por consequência da valorização produzida em imóvel do cidadão, pela obra pública ali realizada.

O valor desta contribuição não pode ir além do custo da obra, na proporção que fôr estabelecida regularmente, e seu pagamento é obrigatório, como gênero que é do tributo, sendo assim, neste aspecto, assemelhada à taxa.

Se realçamos o vulto do ônus financeiro carregado pelo poder público na construção, à custa própria, das estruturas que permitem a prestação de serviços, é agora oportuno frisar que a contribuição de melhoria se inspira precisamente no sentido de suprimir êsse sistema jurídico administrativo que fere princípios da verdadeira justiça fiscal, por fazer reverter, em favor de alguns, o benefício resultante de peso tributário suportado por todos.

A evolução da ciência sociológica e das conquistas da moderna política administrativa passaram a aconselhar como muito mais justo e racional que, devendo o custo da obra pública retornar ao tesouro, este retorno deve processar-se à custa do particular que se beneficiou com o acréscimo de valor na sua propriedade.

14. No Brasil, o decisivo passo para a introdução definitiva da contribuição de melhoria, foi dado pela promulgação da Lei Federal n.º 5.172, de 25-10-1966, que disciplinou criteriosa e objetivamente a sua cobrança.

Seguiu-se, no mesmo ano, a edição da Lei Estadual n.º 9.578, neste Estado, provocada por iniciativa do antigo Departamento de Águas e Esgotos, atualmente Superintendência de Água e Esgotos da Capital, e que também dispõe sobre a cobrança do tributo.

Todavia, quando já a Autarquia, através de seu órgão técnico competente, concluía a elaboração do projeto de regulamento da citada Lei Estadual, para submetê-lo ao Executivo, sobreveio o Decreto-Lei Federal n.º 195, de 24-2-67, que, aplicando-se aos Estados, cerceou-lhes novamente a liberdade no trato da matéria, estabelecendo impasse que ainda hoje perdura, sem qualquer justificativa conhecida.

Sobre o tema, remetemos o leitor para o trabalho publicado na Revista D.A.E., volume n.º 66, páginas 33/42, de autoria dos brilhantes profissionais, drs. Antonio Ferrini e Cezar Wilton Frazatto, respectivamente advogado e engenheiro do ex D.A.E., e no qual, com raro senso de objetividade e profundidade de conhecimentos, aqueles eruditos expositores alinham subsídios de vulgar interesse para o assunto.

Tão significativo se revelou o referido trabalho, que o Congresso de Engenharia Sanitária realizado em Brasília em julho de 1967, o aprovou e o enriqueceu com a recomendação de que os poderes públicos (União, Estados e Municípios), «se utilizem da contribuição de melhoria para o ressarcimento das despesas realizadas com a execução de obras de água e de esgotos e de saneamento em geral, adotando, como subsídio, a pertinente legislação do Estado de S. Paulo».

15. A nosso ver, urge providenciar o restabelecimento da Lei Federal anterior, e conseqüente desembaraço do problema nos Estados, principalmente em São Paulo, com ênfase para a questão dos serviços de água e esgotos, que continua atormentando a administração pública, ainda e precisamente no setor financeiro, frente à deficiência de recursos cada vez mais angustiante, à medida que cresce a avidez da população pelo melhoramento essencial.

Realmente, a contribuição de melhoria, fazendo reverter ao erário o custo da obra, permite generoso remanejamento de numerário a curto prazo, ampliando a faixa de aplicação sucessiva do mesmo recurso e evitando o desembolso múltiplo que empobrece o tesouro e restringe a assistência a outros setores também necessitados.

16. Não podemos encerrar este modesto trabalho sem alusão a outra alternativa, em ensaios pela Administração com igual objetivo de facultar ampliação dos serviços de água e esgotos da Capital, ou seja, o financiamento, pelos novos consumidores, das obras necessárias, por via de interessante plano que a SAEC já está elaborando com o concurso de seus renomados especialistas.

Através de tal sistema, os interessados pagariam o total que lhes coubesse em rateio do custo calculado do empreendimento, compreendendo a rede primária, secundária, a ligação da residência e a reposição da pavimentação, em prestações mensais de cerca de Cr\$ 50,00 (cinquenta cruzeiros), até o máximo de Cr\$ 700,00 (setecentos cruzeiros), segundo cálculos atualizados, assim tornando o melhoramento acessível a maior parte dos consumidores em potencial.

Teoricamente, este sistema oferece, em singular aspecto, confronto com a contribuição de melhoria, a vantagem de não exigir qualquer desembolso dos cofres públicos, antes ou depois da execução das obras, certo que o próprio interessado na fruição do benefício arcaria com a despesa, antecipando sua contribuição, num largo gesto de compreensão e confiança na Administração Pública.

No aspecto legal, não haveria dificuldades maiores na execução do plano, porquanto, reduzido o assunto ao campo das relações contratuais, estaria a SAEC aprestada para estabelecer normas de convênio, definido as relações com futuros usuários, como está previsto no próprio Regulamento, quando permite à Autarquia «realizar operações contratuais com pessoa de direito público ou privado para aquisição, alienação, arrendamento ou locação de bens móveis e para o exercício de direitos reais de qualquer espécie, bem como para execução de serviços e obras» (v. Decreto n.º 52.458, de 26-4-70, art. 3.º, parágrafo único, n.º 4.º).

O sistema, aliás, em miniatura, já se executa na Capital, quando a SAEC incorpora, por doação, trechos de redes construídas por terceiros, ou quando cobra, por antecipação, o custo de extensões executadas para atender a requerimento de particulares.

Sob o ponto de vista exclusivamente econômico-financeiro, o auto-financiamento se traduz como de remarcada vantagem, pela economia manifesta de construção da estrutura e no alívio quase total para os cofres públicos, restando, entretanto, verificar as dificuldades de sua execução na prática, em larga escala, quando ocorrerá necessidade de organização de um serviço específico para o controle de cobrança das contribuições, da aplicação destas mediante plano ajustado da obra, enfim, uma série de detalhes complexos, que mais delicados transparecem, justamente por envolver o método pluralidade heterogênea de interessados.

Todavia, estes são problemas de ordem técnica que, naturalmente, devem ser estudados e resolvidos pelos nossos profissionais especializados, visando atingir solução pelo menos de emergência, até que em definitivo seja franqueado o campo de aplicação da contribuição de melhoria, considerada esta como ideal, ou pelo menos a mais indicada das soluções para a aplicação e aperfeiçoamento da prestação de serviços de água e esgotos pelo poder público nas atuais contingências.

Aqui fica nossa despretenciosa contribuição sobre o assunto que nos foi proposto e que pode ser sintetizado no seguinte.

RESUMO

1) Tentamos focalizar, no aspecto que diz respeito à construção de obras para prestação de serviços, como os de água e esgotos, as vantagens e os defeitos de duas modalidades à disposição do poder público e destinadas a conseguir o reembolso ou ressarcimento da respectiva inversão: contribuição de melhoria e auto-financiamento.

De outra parte, procuramos colocar em realce os dois sistemas que possibilitam, tradicional-

mente, a retribuição do serviço prestado: taxa e tarifa.

Naquele primeiro aspecto, parece que a contribuição de melhoria ganha terreno na generalidade de opiniões dos entendidos, inclusive no consenso da atual administração.

Realmente, inspirando e executando, em sua Pasta de Serviços e Obras Públicas, proveitoso processo de descentralização, o Professor Eduardo Yassuda, com seu reconhecido devotamento à causa pública, seus cintilantes predicados de cultura e competência profissional, não deixou no vácuo a questão, fazendo inserir no próprio Regulamento da SAEC, dispositivo que considera como parte da receita da Autarquia o produto daquela contribuição (v. Decreto citado, artigo 6.º n.º V).

A modesta exposição concretizada neste trabalho, exhibe assim algumas facetas do momentoso assunto, ficando, pois, a critério da Administração, a escolha das modalidades que melhor atendam a seus peculiares interesses, tanto no campo da retribuição do serviço como no do ressarcimento do custo das obras.

De qualquer maneira, seja qual for a alternativa eleita, envaidece-nos a segurança de sua plena realização, dada a riqueza do material humano de que dispõem as entidades responsáveis, entre as quais se enfileira a SAEC, sob o comando de dois jovens e dinâmicos administradores, Engenheiros Walter Jácomo Toniolo e Luiz Augusto de Lima Pontes, respectivamente Superintendente e Superintendente-Adjunto da Autarquia, os quais começam introduzindo, com todo entusiasmo e dedicação, servidos por dotes pessoais de cultura e atilamento, aqueles modernos métodos de gestão que se recomendam para bem servir ao público, na difícil tarefa que lhes é imposta, coadjuvados por uma cintilante plêiade de profissionais que, anonimamente, constroem a estrutura e dinamizam o trabalho da Autarquia.