

do aconselhável que se permita qualquer postergação que, além do mais, tornaria a penalidade de incerta ou difícil aplicação.

No que se refere à forma sob a qual se faria tal recolhimento, pensamos que deve haver um entendimento das autoridades policiais com a Secretaria de Finanças, de modo a ser estabelecida uma praxe que atenda aos interesses e conveniências de ambas as repartições.

“Quesito n.º 4 — Quais as autoridades ou órgãos competentes para conhecerem dos recursos decorrentes da multa referida nos citados diplomas legais, bem como os prazos para as devidas interposições?”

Uma vez que as leis que estipulam aquelas penalidades não cuidaram desse ponto, só se pode entender que não há recursos na esfera administrativa. Aliás, essa característica é própria das multas de natureza administrativa, como se verifica no tocante as faltas por infração de regulamentos sanitários, de edificações e outras semelhantes, em que o agente do Poder Executivo aplica sumariamente a penalidade, independente de qualquer outra formalidade.

Isto não quer dizer que o particular punido fique sem defesa, pois, em qualquer caso, é lícito o apêlo ao Judiciário, como assegurado pela Constituição.

Não há, porém, é a oportunidade de defesa no âmbito administrativo, uma vez que, no caso contrário, ficaria frustrado o objetivo da imposição da multa, que é coagir o indivíduo a, de imediato, praticar ou deixar de praticar certo ato, em benefício da coletividade.

A meu ver, a minuta da Ordem de Serviço não merece quaisquer reparos e deve continuar em vigor, salvo se as repartições fazendárias tiverem sugestões a oferecer no tocante à mecânica do recolhimento das multas de que trata o item 3 da aludida Ordem de Serviço.

É o que me parece, s.m.j.

Rio de Janeiro, 27 de dezembro de 1966.

HUGO MAURÍCIO SIGELMANN  
Procurador do Estado

**SÊLO-TAXA DE INGRESSO NO ESTÁDIO MÁRIO FILHO.  
CONVERSÃO PARA O NOVO PADRÃO MONETÁRIO.  
NATUREZA TARIFÁRIA**

A questão versada no presente processo, de interesse da Federação Carioca de Futebol, se resume à pretensão de deixar de recolher, aos cofres da ADEG, os *quanto* relativos aos selos-taxa de Cr\$ 2,00 (dois cruzeiros antigos) e Cr\$ 5,00 (cinco cruzeiros antigos) devidos por

ingresso “em arquibancadas e cadeiras” no Estádio Mário Filho, conforme disposição expressa do artigo 4.º da Lei Estadual n.º 902, de 6-12-1957, porque — argumenta aquela entidade desportiva — a legislação federal criadora da nova unidade monetária nacional terá suprimido, do giro dos negócios e da conseqüente circulação, os valores monetários inferiores a Cr\$ 10,00 (dez cruzeiros antigos).

*Ex prima facie*, e sem discrepância, deixe-se fixado:

a) que a Lei Estadual n.º 902 está em pleno vigor, e que, assim, pelo seu artigo 4.º, em 6-12-1967, termo *a quo*, pre-fixo como de implemento do prazo de dez (10) anos, deixariam de ser devidas as contribuições que cria;

b) que a “renda proveniente” dessas contribuições constituirá “receita especial para o custeio e a conclusão de obras da praça de esportes do Maracanã” (cf. parágrafo único do precitado artigo).

Sem maiores percalços quanto à plena vigência das normas acima, o que cobrará esforços será dirimir se a ADEG, sem alteração da lei, à vista das disposições do Decreto-Lei n.º 1, de 13-11-1965, e do Decreto n.º 60.190, de 8-2-1967, poderá ou não continuar cobrando os selos-taxa de Cr\$ 2,00 e Cr\$ 5,00, respectivamente, por ingresso em arquibancadas e cadeiras.

Neste ponto, é de ver-se que o Decreto n.º 60.190, de 8-2-1967, publicado no *D.O.U.* do dia imediato, que colocou em vigor, *em concomitância* (cf. art. 1.º) com os padrões antigos, a partir de 13 do mesmo mês, a nova unidade monetária nacional, *não suprimiu*, desde logo, o valor liberatório das cédulas de Cr\$ 2,00 e Cr\$ 5,00; ao contrário, numa nítida preocupação de permitir o afeiçoamento dos padrões valorativos vigentes, à nova concepção da moeda introduzida, estabeleceu prazos e medidas que, paulatinamente, desassoberbassem dificuldades inerentes à mudança definitiva. Assim, dispôs que, *só noventa (90) dias após aquela data* (13-2-1967) perderiam valor as cédulas de Cr\$ 2,00 e Cr\$ 5,00, *in verbis*:

“Art. 4.º — As cédulas de 5, 2 e 1 cruzeiros, atualmente em circulação, perderão o seu poder liberatório a partir de 90 dias da data fixada para vigência do cruzeiro nôvo”. (Dec. n.º 60.190, de 1967).

Dêsse modo, e numa primeira demão, será certo que, pelo menos, até 11-5-1967, a ADEG poderá continuar a exigir os valores correspondentes ao objeto da dúvida suscitada, pelo simples e lógico raciocínio de que, se até lá têm pleno valor as cédulas que perduram em circulação, até lá terão igual valor os selos emitidos em correspondência com ela e/ou as importâncias resultantes da correspondente dedução dos *bordereaux* das entradas no Estádio, aliás — modo pelo qual a própria Federação vem se quitando com a ADEG.

Em seguida, observe-se que toda a discussão se restringe, não à *legalidade* da imposição, mas ao singularíssimo aspecto trazido ao *cálculo*

da cobrança da dívida fiscal pela ADEG, alegando a Federação a “impossibilidade” legal de operar o desconto do valor que a legislação federal aniquila e anula, e traz como argumento o fato *pro absurdo* de que, comparando às vastas arquibancadas do Estádio uma única pessoa, não haveria como quotar o ingresso, nem, portanto, como recolher a importância correspondente aos cofres da ADEG.

*Permissa venia*, a evasiva prova demais.

Uma só arquibancada vendida em todo o colossal Maracanã estaria, depois da vigência do novo padrão monetário, fora da imposição fiscal pela mesmíssima razão porque sobre um só pé de sapato não incidiria o imposto de transmissão *mortis causa*, nem sobre um só ovo, vendido sucessivamente, o de circulação de mercadoria... Nem por isto, importaria dizer que sobre vários pés de sapato que eu legue e vários ovos que se vendam, o imposto conseqüente não fôsse devido. Nas hipóteses unitárias supra, o que faltaria não seria nem o valor da operação (têm valor um pé de sapato e um ovo), nem o “fato gerador” (circulação por legado e venda), nem a base do cálculo (percentual sobre o valor), mas, a *resultante expressão valorativa da incidência*, cuja minimização abstrairia o interesse, inapreciável ante o novo padrão de moeda; o critério econômico-financeiro expresso na base do cálculo é que subtrairia, comparativamente, o valor-interesse pela cobrança da dívida fiscal.

Tudo se circunscreve à conceituação de *moeda*.

Se o escudo de Aquiles custou doze bois a Homero e se o escudo de Aquiles valia mil vezes mais do que o de um soldado de Tróia, chegar-se-ia à conclusão aberrante de que os escudos de guerra das tropas troianas não tinham, unitariamente, valor nenhum, ao exato porque a “moeda” — “boi” (*pecus*) não apresentava a viabilidade fracionária de 0,012!

Clássicamente, o conceito de *moeda* como “medida de valor e meio de pagamento” (cf. SAMUELSON, in *Introdução à Análise Econômica*, ed. 1955, vol. I, pág. 73) estaria a explicar, sob ângulo econômico, aquilo que ao estrito aparentaria absurdo: o escudo do soldado, na velha Grécia, onde a moeda era o “boi”, o imposto sobre a circulação de um só ovo, a contribuição sobre uma só entrada de arquibancada no Maracanã do Brasil atual, onde a moeda será o “cruzeiro novo”, não tinham e não terão *valor comparativo mensurável*, mas, nem por isso, foi ou será possível dizer que não tivessem “valor econômico”. A consideração comparativa isolada ante a *medida de valor* (moeda) demonstra que o imposto sobre a circulação de um só ovo não tem expressão de mensurabilidade (resultante da aplicação da base do cálculo) embora houvesse transferência de mercadoria (fato gerador). *Mutatis mutandis*, sob o ângulo econômico-financeiro, dá-se o mesmo em relação aos ingressos de arquibancadas e cadeiras no Maracanã: em se tratando de menos de cinco ingressos de arquibancadas ou um só de cadeira, embora o fato gerador exista (venda de ingresso), não se lhe corresponderá a expressão valorativa mínima (resultante da base do cálculo) que permita a cobrança do selo-taxa, mas, desde que o

número de ingressos vendidos (como o de ovos) importe, uma vez aplicada a base do cálculo, no ultrapassamento daquele limite-medida comparativo mínimo, não haverá porque deixar de ser devida a tarifa.

O que está dito até aqui vale, segundo o nosso modo de ver, como projeção de aspectos econômico-financeiros no trato da matéria versada.

Examinem-se, agora, aspectos *jurídicos* estritos.

Tem-se, ao desassombro de dúvidas, que a Lei Estadual n.º 902, de 1957, continua em vigência plena porque não derogada, explícita ou implicitamente, inclusive no que tange à definição do *fato gerador* da imposição fiscal: ingresso vendido para “arquibancadas, cadeiras e camarotes”.

Tem-se, ainda, que a legislação federal, que deu vigência aparelhada ao “novo padrão monetário”, arrimada em preceito constitucional que inere competência privativa e autonômica da União, trouxe, nos mais vários fatores da economia brasileira, a necessidade de operar-se a conversibilidade dos valores monetários antigos para os novos, e que a própria sistemática legal previu prazos e medidas para que o implemento da mudança se definitivasse.

Tem-se, finalmente, que a base do cálculo da tarifa, sob o ângulo econômico-financeiro, não sofreu a pretendida derrogação pela supressão do valor monetário em que está expressa, tanto assim que, operada a conversibilidade de uma para outra moeda, *continuará* a ser devida a contribuição de NCr\$ 0,01 (um centavo novo) por “camarote vendido”, não havendo como negar que a tarifa será devida pela venda de arquibancadas e cadeiras por ser fato definido na mesma *occasio legis*.

Dêsse modo, a problemática se transfere para a *conversibilidade da base do cálculo*, o que equivale dizer que tudo se resume em estabelecer-se o *novo modo de cobrar a tarifa*, sem se tocar, nem no substrato de sua legitimidade, nem em sua aceção econômico-financeira.

Como o Decreto-Lei federal que instituiu o chamado “cruzeiro novo” há de ser, por todos, respeitado, uma vez que o seu embaixadouro hierárquico tem fulcro constitucional, e como o de que se trata não será mais que adaptar a êle a *forma de executar* a Lei Estadual vigente que criou obrigações representadas na moeda que deixará de existir (vide artigo 8.º do Decreto n.º 60.190), será imperioso verificar que êsse mister se situa no poder regulamentar do Executivo Estadual, bastando ouvir de HELI LOPES MEIRELES a lição lapidar:

“O poder regulamentar é a faculdade de que dispõem os Chefes do Executivo (federal, estadual e municipal) de explicitar a lei para sua correta execução. ... As lacunas da lei, a imprevisibilidade de certos fatos ou circunstâncias que surgem a todo o momento a reclamar providências imediatas da Administração, impõem se reconheça ao Executivo o poder de regulamentar as normas legislativas incompletas...” (*Diário Administrativo Brasileiro*, S. Paulo, 1964, pág. 77).

Ora, a legislação de implantação do “cruzeiro nôvo” não derogou a Lei Estadual n.º 902; quando muito terá, pela impossibilidade de conversão monetária, deixado *formalmente incompleta* a pormenorizada disposição do artigo 4.º do referido Diploma estadual, no que se refere à mera *conversibilidade* da base do cálculo da contribuição criada e devida. Anote-se, ainda, em linha dêsse mesmo argumento, que a padronização monetária tem, por si, a vocação da permanência e que, portanto, a sua mudança importa no “surgimento imprevisto” de um fato nôvo que, na referência específica, está “a reclamar providências imediatas da Administração”.

\* \* \*

Por outro lado, não se trata, no caso, de “tributo”, mas de *tarifa* ou *preço público*, cuja disciplina se submete ao puro juízo do Poder Executivo, com normatividade comportada ao Decreto. E isto se passa a demonstrar.

Ao pronto, é totalmente desinfluyente que a Lei Estadual tenha se referido, em *lapsus linguae*, a *sêlo-taxa*, fazendo dessumir, às esconsas, que se tratasse de “taxa” e não de “tarifa”. O celso CASTRO NUNES já prelecionava, ao arrimo da teoria da desconformidade das leis com o Direito, elocubração de DUGUIT:

“Não se desconhece que aqui, como aliás em outros países, a nomenclatura nem sempre corresponde exatamente à natureza da imposição (...) Mas o senso jurídico, servido pelos ensinamentos do direito financeiro, apreende em cada caso a distinção para classificar, com os efeitos que da distinção possam decorrer, a contribuição exigida como impôsto, taxa ou imposições assemelhadas” (*in Revista de Direito Administrativo*, vol. 20, pág. 81).

Não importa, pois, a circunstância da lei ter feito menção a “sêlo-taxa”; os delineamentos que o Direito Financeiro oferece, ao caso específico, demonstrarão tratar-se de *tarifa* ou *preço público*.

Sem pretender liquidar o *casus belli* que lavia na doutrina, com repercussões até no mais alto Tribunal do país, em torno do estabelecimento de um critério definitivo de distinção entre taxa e tarifa, até porque, segundo GONÇALVES DE OLIVEIRA, o mais razoável será a verificação casuística de cada espécie, valem os seguintes argumentos que, *sub hypothesi*, demonstram claramente a natureza tarifária da imposição:

1.º) O pagamento do “sêlo-taxa” não carrega para quem o paga “especial vantagem individual, *divisível e mensurável* decorrente de atividade do Estado” (cf. LEOPOLDO BRAGA, *A Natureza dos Tributos*, 1955), o que fatalmente ocorreria se se tratasse de taxa e não de *tarifa* ou *preço público*, ao exato porque a distinção proposta vem com autoridade de SELIGMAN:

“Na taxa, há um benefício especial *mensurável* e um interesse público *predominante*; no preço público, o pagamento é feito por um serviço ou mercadoria do govêrno, em primeiro lugar, por um benefício especial do indivíduo e, secundariamente, no interesse da comunidade” (grifamos).

Ora, o malsinado “sêlo-taxa” não traz nenhum benefício especial *mensurável* para o assistente de partidas de futebol no Maracanã, e a mensurabilidade dêsse benefício seria o requisito essencial à configuração da “taxa”.

2.º) O caso específico perfigura um daqueles serviços que o Estado *pode delegar* e a que HELI LOPES MEIRELES denomina de “serviços públicos impróprios”, exatamente porque “não afetam diretamente às necessidades coletivas, nem as condições existenciais da sociedade, mas são do reconhecido interesse do indivíduo... postos à sua disposição pelo Poder Público... ou por *delegação*” (*op. cit.*, pág. 267). Com efeito, a exploração de um estádio de práticas desportivas, como o “custeio e a conclusão de obras nêle” (art. 4.º da Lei n.º 902, parágrafo único), são atividades que o Estado da Guanabara, como o fazem até diversos países, pode perfeitamente delegar a qualquer empresa privada, e, então, sobe de valor o discrimine proposto pelo Ministro LUÍS GALLOTTI, em recente voto no plenário do Supremo Tribunal Federal (Mandado de Segurança n.º 1.558, *Revista Trimestral de Jurisprudência*, vol. 33, pág. 465), *ab litteris*

“... a mim me parece que a distinção que há a fazer é entre serviço que a União não pode confiar a um permissionário ou concessionário e serviço que ela pode delegar. Quando o serviço é delegado, há uma tarifa... que poderá ser alterada por ato do Executivo. Se, pela possibilidade de delegação, essas tarifas podem ser fixadas pelo Executivo, não me parece, *data venia*, que pela fato de desempenhar a própria União êsse serviço que poderia confiar a um particular, deva ficar em situação pior que êste”.

Efetivamente, se o Estado da Guanabara poderia, em concessão ou permissão, delegar a um particular a exploração do Estádio Mário Filho, não se compreende que, explorando-o êle mesmo, fique adstrito aos pressupostos legitimadores de uma “taxa”, enquanto o suposto particular lidaria com “tarifas”...

3.º) A própria ADEG, beneficiária do “sêlo-taxa” em questão, tem, por definição legal, o caráter de *autarquia*, e a renda da autarquia não pode ser confundida com a “renda tributária do Estado”, tanto mais no caso versado quando ainda, por superlativa, a Lei manda contabilizar o sêlo-taxa em “conta especial” dentro da própria autarquia.

4.º) A recente Reforma Tributária da Guanabara, objeto da Lei n.º 1.165, de 13-12-1966, em sua confeição total, empolgou e estatuiu no concernente a todos os "Impostos", "Taxas" e "Contribuições de Melhoria" que constituem a classe dos "tributos" estaduais; é *silente* em relação às disposições da Lei Estadual n.º 902 — o que demonstra e confirma que o "sêlo-taxa" criado pelo seu artigo 4.º é, *antes e acima de tudo, preço público, tarifa, contribuição assemelhada* ou que apelido se lhe queira dar; nunca, porém, "impôsto" ou "taxa" ou "contribuição de melhoria", cuja normatividade só poderia ser tratada em "lei especial" e com "prévia autorização orçamentária".

\* \* \*

Com estas considerações de valor desprezioso permitimo-nos, por dever de officio e serena convicção, oferecer a V. Exa. o nosso opinamento,

*Em conclusão:*

I — que, até 11 de maio do corrente ano, o sêlo-taxa relativo aos ingressos de arquibancadas e cadeiras vendidos no Estádio Mário Filho é devido à risca das disposições do artigo 4.º da Lei Estadual n.º 902, de 6-12-1957, permitido o arredondamento nos *bordereaux* da fração inferior a Cr\$ 10,00.

II — que, até o advento do mesmo termo, seja baixado, pelo Executivo Estadual, Decreto dispondo que cada grupo de cinco (5) ingressos de arquibancada e de dois (2) ingressos de cadeira, vendidos no Estádio Mário Filho, importe no desconto de NCr\$ 0,01, em favor dos cofres da ADEG.

*Sub censura.*

Rio de Janeiro, 27 de março de 1967.

MARCUS MORAES  
Procurador do Estado

### TRIBUTAÇÃO DE MINERAIS. COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DA UNIÃO

Cuida-se, neste processo, de mandado de segurança impetrado por Águas Minerais Santa Cruz Ltda., contra ato do Sr. Diretor do então Departamento de Tributos Diversos, insurgindo-se a impetrante contra a exigência do pagamento do impôsto sobre vendas e consignações sobre água mineral extraída na fonte, de vez que, no entendimento da mesma impetrante, o impôsto único federal, previsto no art. 15, § 2.º, da Constituição Federal de 1946, excluiria qualquer outro tributo.

A segurança foi concedida por sentença do saudoso Juiz Dr. JORGE SALOMÃO, então em exercício no Juízo de Direito da 5.ª Vara da Fazenda Pública, baseando o eminente Magistrado a sua conclusão no art. 68 do Código de Minas (Decreto-lei n.º 1.985, de 29-1-1940), com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei n.º 5.247, de 12-2-1943, *in verbis*:

"Art. 68 — O minerador habilitado por decreto de autorização de pesquisa ou garantido pelo § 4.º do art. 143 da Constituição, bem como o comprador ou beneficiador de minério obtido por fiação ou garimpagem ou por trabalhos assemelhados, somente estão sujeitos aos tributos lançados pela União, pelo Estado ou Município, num total de 8% do valor da produção efetiva da jazida ou mina, incluindo-se neste limite quaisquer outros impostos ou taxas, excetuado apenas o de renda, que venham a recair sobre a jazida ou mina, sobre o produto dela extraído, sobre o próprio minerador, ou sobre as operações que o mesmo realizar com esse produto".

O Egrégio Tribunal de Justiça, por sua 8.ª Câmara Cível, confirmou a aludida sentença, adotando-lhe a fundamentação.

No despacho de fls. 27 foi determinado o exame da situação da sociedade impetrante, diante da nova legislação fiscal. Esse o objeto deste trabalho.

Ao tempo em que foi julgado o aludido mandado de segurança (1960), era perfeitamente discutível a solução dada ao feito, em face de muitos outros julgados, segundo os quais o art. 68 do Código de Minas mais não fazia do que estabelecer um limite para a tributação, que não podia ultrapassar o teto de 8%.

Na verdade, a esse tempo, não havia sido criado, ainda, o impôsto único sobre minerais, previsto no art. 15, § 2.º, da Constituição de 1946, sustentando-se, assim, com boas razões, que, até a criação do tributo, permanecia de pé a tributação estadual, limitado, no entanto, o total dos impostos, à porcentagem estabelecida no dispositivo mencionado do Código de Minas. Nesse sentido estava orientada a jurisprudência do colendo Supremo Tribunal Federal, como se vê da *Súmula* n.º 118:

"Estão sujeitas ao imposto de vendas e consignações as transações sobre minerais, que ainda não estão compreendidas na Legislação Federal sobre o impôsto único".

Com o advento da Lei n.º 4.425, de 8-10-1964, a discussão ficou superada, pois dita lei criou o impôsto único sobre os minerais do país, dispondo que tal impôsto "... exclui a incidência de qualquer outro tributo federal, estadual ou municipal que recaia sobre os depósitos minerais, jazidas ou minas, sobre o produto em estado bruto dela extraído ou sobre as operações comerciais realizadas com esse produto *in natura* ou benefi-