

Percebe-se, desse modo, que o legislador federal exige, para a concessão do benefício, que tenha havido uma venda de produtos manufaturados para o exterior, venda essa efetuada pelo próprio fabricante ou através das entidades mencionadas no artigo 8.º do mesmo Decreto.

Como já se viu, no entanto, a requerente não efetuou qualquer venda, tanto no mercado interno, como no externo.

Os contratos juntos ao processo são bastantes explícitos a respeito, deixando insofismavelmente demonstrado que a "Netumar" encomendou a construção do navio "Pereira d'Eça" à "Verolme"; alienando-o, depois de pronto, à SUNAMAN, que, por sua vez, destinou-o ao exterior.

14. Colocada a questão nestes termos, torna-se impertinente a invocação pela Verolme do Parecer Normativo CST n.º 271/70, porque ele aborda a hipótese em que a venda para o exterior foi realizada *diretamente* pelo fabricante ou por *intermédio* de uma das entidades mencionadas no art. 8.º do Decreto Federal n.º 64.833/69.

A Verolme, porém, como já se disse, *não vendeu* o navio "Pereira d'Eça" à SUNAMAN, nem poderia fazê-lo, pois jamais a mencionada embarcação foi de sua propriedade, não passando ela de mera construtora.

15. Igualmente, o estudo "Estímulos fiscais nas exportações realizadas por intermédio de terceiros", publicado na *Revista Fiscal* n.º 11/73, aborda hipótese diversa da deste processo, entendendo o parecerista que o fabricante que *vende* seu produto a uma das entidades mencionadas no art. 8.º do Decreto n.º 64.933/69, faz jus ao crédito do IPI (imposto sobre produtos industrializados), quando a exportação realmente se efetiva.

No caso, todavia, quem vendeu a embarcação à SUNAMAN foi a "Netumar", que era sua proprietária, sendo irrelevante indagar se a citada autarquia se assemelha, ou não, às entidades mencionadas no art. 8.º do Decreto Federal n.º 64.833/69.

16. Em síntese, podemos dizer que não tem fundamento legal a pretensão da "Verolme", pois, de verdade, limitou-se ela a construir, por encomenda de uma empresa de navegação nacional (Netumar), o navio "Pereira d'Eça", que veio a ser exportado por uma autarquia federal (SUNAMAN) para Portugal.

Face a todo o exposto, somos pelo desprovemento do recurso da "Verolme" e pela manutenção das decisões que lhe negaram o direito de efetivação do crédito pleiteado.

Rio de Janeiro, 27 de outubro de 1976.

JOÃO MAURÍCIO VILLASBÔAS ARRUDA
Procurador do Estado

PROCESSO N.º 96.575/74

VEROLME ESTALEIROS REUNIDOS DO BRASIL S/A

VISTO, de acordo com o parecer da PG-3 (fls. 50/57).

Encaminho à consideração do Exmo. Sr. Governador, opinando por que seja indeferido o recurso, mantidas as decisões que negaram à recorrente o direito à utilização do crédito do ICM, previsto no artigo 1.º do Decreto n.º 14.615, de 17-3-70, do antigo Estado do Rio de Janeiro.

Em 29 de novembro de 1976.

ROBERTO PARAISO ROCHA
Procurador-Geral do Estado

PARECER N.º 1/75 — LMSL

TAXA JUDICIÁRIA prevista no art. 122, do Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975 para os inventários e arrolamentos. Cálculos do valor estabelecido sobre o monte líquido. Aplicação do critério aos casos pendentes.

1. O Procurador-Geral da Procuradoria Regional de Duque de Caxias submete consulta ao Procurador-Chefe da Procuradoria de Assuntos Tributários, a propósito da regra inserida no art. 122, do Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975, salientando, ao ensejo, que "na prática surgiram dúvidas quanto à aplicação do suso mencionado artigo aos casos pendentes, o que exige um pronunciamento desta Chefia, no sentido da orientação a ser dada em casos que tais".

2. Esclarece, em sua exposição, que, no antigo território do Estado do Rio de Janeiro, quando do advento da Lei n.º 7.065, de 15 de dezembro de 1972, surgiu a mesma discussão, tendo o então Procurador-Geral da Fazenda emitido parecer, aprovado pelo Secretário de Estado de Finanças, no sentido de que a nova disposição fosse aplicada aos casos em andamento. Em consequência, foi iniciada uma série de impugnações judiciais, tanto na 1.ª como na 2.ª instância, as quais endossaram opinião do então Corregedor da Justiça expressa no Provimento n.º 6, do seguinte teor:

"O recolhimento da taxa judiciária devida nos processos de inventário e ações distribuídas anteriormente a 1.º de

janeiro de 1973, está sob a égide da lei anterior, ou seja é o momento da distribuição da ação ou da abertura do processo de inventário”.

3. Refere-se o consulente aos vários julgados do extinto Tribunal de Justiça do antigo Estado do Rio de Janeiro, os quais, com pequenas variações, têm a seguinte orientação:

“Taxa judiciária. Como ela deve ser paga nos processos distribuídos anteriormente ao atual Regimento de Custas. O pagamento é feito de acordo com a lei do tempo, pois, o fato gerador caracteriza-se na distribuição do feito. Dentre os efeitos do fato gerador está o de determinar no tempo a data do nascimento da obrigação fiscal. Salvo disposição expressa, não retroagem as leis que, no futuro, majorem ou reduzam o *quantum* ou a alíquota do tributo. Provimento n.º 6 da Corregedoria Geral da Justiça do Estado. Desprovisamento do Recurso”. (Apel. Cível n.º 34.713 — Relator: Des. FELISBERTO RIBEIRO — 2.ª Câmara Cível).

4. Informa ainda o consulente que “tendo em vista a torrencial jurisprudência em contrário ao ponto de vista da Fazenda, resolveu o ilustre Procurador-Geral da Fazenda, em 27 de novembro de 1973, através do Ofício-Circular 246/73 (documento II), liberar os representantes da Fazenda da obrigação de recorrer nos processos em que o cálculo da taxa judiciária tenha sido realizado de conformidade com o disposto no provimento 6/73 do Exmo. Sr. Corregedor-Geral da Justiça”, situação diferente do antigo Estado da Guanabara, onde prevalecia o entendimento “no sentido da validade da aplicação imediata da lei aos casos pendentes e da insuficiência do pagamento realizado sob a égide da lei antiga” (Apel. Cível n.º 31.359 — Relator: Des. COELHO BRANCO, in *Rev. Direito Administrativo* vol. 80 pág. 260).

HIPÓTESES SUSCITADAS

5. Sob o fundamento de que, distribuídos há longa data, estão ainda em curso no território do antigo Estado do Rio de Janeiro, vários processos, agora, em fase de recolhimento da taxa judiciária, como previsto no art. 134 do Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975, o consulente indica que é imperioso que se determine qual

a taxa a ser recolhida, eis que, na prática, muitas hipóteses ocorrem, para as quais encarece orientação sobre os seguintes casos:

“1.º — Nos inventários e arrolamentos distribuídos sob a égide de Lei n.º 5.961, de 19 de novembro de 1967, que estabelecia a taxa máxima de Cr\$ 100,00 (cem cruzeiros), qual a lei aplicável?”

a) a da época da distribuição (de acordo com o provimento n.º 6 e as decisões judiciais)?

b) o Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975 (que está ora em vigor)?

2.º — Nos inventários distribuídos após 1.º de janeiro de 1973 qual a legislação aplicável?”

a) o artigo 10 da Lei n.º 7.065, de 15 de dezembro de 1972 (que estabelecia a taxa de 2%, com o máximo equivalente a 5 salários mínimos)?

b) o Decreto-lei n.º 5, de 15-3-75 (0,5% sem limite máximo)?

3.º — Nos inventários que, embora, distribuídos antes do Decreto-lei n.º 5, o inventariante venha requerer, posteriormente, o pagamento de acordo com o seu artigo 122, pelo fato da sua aplicação ser mais benéfica ao contribuinte?

4.º — Finalmente: a taxa incide sobre o monte líquido, como determina o art. 122. Como definir-se o monte líquido? O total dos bens, sem considerar a meação, com os descontos permitidos por lei, ou somente o valor da meação partilhável, com as deduções?”

CONSIDERAÇÕES GERAIS

6. Para que se possa examinar as diversas indagações constantes da presente consulta, convém, desde logo, fixar certas idéias e certos pressupostos sobre a modalidade do tributo denominado “taxa” e, especificamente, sobre a “taxa judiciária”.

7. Como é sabido, o termo “taxa”, originário do verbo “taxar” (do latim *taxare*) tem o significado comum de avaliar, por ou impor preço. Por isso, DE PLACIDO E SILVA, in *Vocabulário Jurídico*, vol. IV pág. 1.520, diz que como taxa “a rigor entende-se o preço, ou a quantia que se estipula como compensação de certo serviço, ou

como remuneração de certo trabalho". E mais : "assim, a taxa corresponde, invariavelmente, à paga de um serviço, ou de qualquer coisa, de que se tira, ou de que se obtém um benefício direto ou imediato". (ob. cit. IV/1.520).

8. Esse, aliás, é um dos muitos significados atribuídos ao termo "taxa": "contribuição para um serviço público especificado, feito em favor de um determinado indivíduo, a qual só é exigível depois de efetivamente prestado o serviço" (*Novo Dicionário da Língua Portuguesa*, AURÉLIO BUARQUE DE HOLANDA FERREIRA — pág. 1.369).

9. Registre-se, de outro lado, como ensina ALIOMAR BALEEIRO, in *Uma Introdução à Ciência das Finanças* pág. 242, que há um conceito financeiro de taxa pacificamente aceito pela doutrina e consagrado tanto pela Constituição Brasileira quanto pelos tribunais mais importantes do país, e que pode ser expresso pela conceituação de "taxa" como sendo "o tributo cobrado de alguém que se utiliza de serviço público especial e divisível de caráter administrativo ou jurisprudencial, ou tem à sua disposição, e ainda quando provoca em seu benefício, ou por ato seu, despesa especial dos cofres públicos".

10. Refere-se ainda o insigne mestre à definição clássica de que a taxa é a contraprestação de serviço público, ou de benefício feito, posto à disposição, ou custeado pelo Estado em favor de quem a paga, ou se este, por sua atividade, provocou a necessidade de criar-se aquele serviço público".

11. Abstraindo-se qualquer retrospecto doutrinário, cabe assinalar que a Constituição Brasileira, no Capítulo "Do Sistema Tributário", assegurou competência à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para instituir, além dos impostos nela previstos, taxas para serem arrecadadas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição (art. 18, I, da Const. da Repúb. Feder. do Brasil).

12. E dentro dessa orientação, o Código Tributário Nacional, objeto da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, estabelece no art. 77:

"Art. 77 — As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como *fato gerador* o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição".

13. Preocupou-se o Código Tributário Nacional em conceituar, logo a seguir, o que seja "*poder de polícia*" (art. 78 e parágrafo único) e "os serviços públicos de utilização, efetiva ou potencial, específicos ou divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição" (art. 79), permitindo que as unidades federativas, dentro do âmbito de suas respectivas competências possam estatuir o elenco de "taxas" a serem cobradas de seus habitantes.

14. "De qualquer modo, calcados ou não no poder de polícia — é ainda a lição de ALIOMAR BALEEIRO (ob. cit. pág. 245) — taxas se devem revestir sempre do caráter de contraprestação inerente a essa espécie de tributos", inclusive porque, por proibição constitucional "para cobrança das taxas não se poderá tomar como base de cálculo a que tenha servido para a incidência dos impostos" (art. 18, § 2.º).

15. Nesse aspecto, então, convém lembrar que "a taxa tem, pois, como "*causa*" jurídica e fato gerador a prestação efetiva ou potencial de um serviço específico ao contribuinte, ou a compensação deste à Fazenda Pública por lhe ter provocado, por ato ou fato seu, despesa também especial ou mensurável" e, de outro lado, que ela, sendo uma obrigação legal, "cabe quando os serviços públicos recebidos pelo contribuinte resultam de função específica do Estado, ato de autoridade, que por natureza repugna ao desempenho do particular e não pode ser objeto de concessão deste" (A. BALEEIRO, ob. cit. págs. 249 e 251).

AS TAXAS NO PLANO ESTADUAL

16. Dentro dessa ordem de idéias, o Código Tributário Estadual baixado pelo Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975, estabeleceu, no art. 2.º, inciso II, a seguinte disposição:

"Art. 2.º — Integram o Código Tributário do Estado do Rio de Janeiro:

.....
II — Taxas:

- a) — em função do poder de polícia de competência estadual; e
- b) — em decorrência de atos relativos à utilização efetiva ou potencial de serviços públicos estaduais específicos ou divisíveis."

17. No tocante às taxas de serviços estaduais, o Código Tributário Estadual, no art. 106, limitou-se a enumerá-las com os respectivos valores, na tabela constante da Seção II, do Capítulo I, do Título V, estabelecendo como regra, no art. 107, que "o pagamento da taxa a que se refere este Capítulo deverá ser efetuado antes da realização de quaisquer atos especificados na Tabela do artigo anterior, de acordo com as normas estabelecidas em Regulamento".

18. Finalmente, como ensina a doutrina e está consagrado no Código Tributário Nacional, a taxa é sempre uma forma fiscal de repartição da despesa com um serviço público especial e mensurável pelo grupo limitado das pessoas que se utilizam desse serviço, ou o provaram ou o tem ao seu dispor (art. 77 C.T.N.). E por oportuno, as taxas devem ser cobradas em bases uniformes, pois, não é admissível que os contribuintes sejam tratados em condições discriminatórias. Desde que estão em perfeita igualdade, não pode ser tolerado qualquer tratamento diferencial para casos iguais, segundo o princípio constitucional da isonomia aplicável à espécie.

A TAXA JUDICIÁRIA

19. De um modo geral, como vimos, as taxas decorrem do exercício do "poder de polícia" ou da "instituição, efetiva ou potencial, de serviço público específicos ou divisíveis" (arts. 77 e 79 do C.T.N.), princípios consagrados nas Constituições de 1967 (art. 19, II) e 1969 (art. 18, I) e, já agora, na própria Constituição do Estado do Rio de Janeiro (art. 14, II). Essas taxas quase sempre, são cobradas pelos órgãos ou empresas públicas incumbidos da prestação dos serviços reclamados, embora se admita que certas atividades comerciais ou industriais de empresas públicas, que cobram preços, possam ser cometidas a particulares por meio de concessão.

20. Todavia, relativamente à prestação dos serviços públicos da justiça somente o Estado, por seu órgão próprio — o Poder Judiciário — pode prestar. Como diz ALIOMAR BALEEIRO, ob. cit. pág. 251, "só a autoridade pública pode usar do grau de força, cujo emprego é reservado ao Estado", pois, "só os agentes do Estado são revestidos da competência de imprimir fé pública a atos e documentos ou a certificar, para aceitação por todos, a legitimidade de coisas ou a observância de formalidade legais". Conclui o ilustre mestre sua abalisada opinião, dizendo que "é a própria missão fundamental do Estado que reside nesses serviços insuscetíveis de exercício, delegação ou concessão a particulares".

21. Para custear os serviços específicos dos Magistrados e do Ministério Público, dentro de seus respectivos territórios, os Estados da Federação são obrigados a instituir e arrecadar as chamadas

"taxas judiciárias", que, no caso do Estado do Rio de Janeiro, estão previstas no art. 112 do Código Tributário Estadual (Dec.-lei n.º 5, de 15-3-75), do seguinte teor:

"Art. 112 — A taxa judiciária será devida por aqueles que recorrerem à Justiça Estadual, correspondendo aos serviços de atuação dos Magistrados e do Ministério Público, em qualquer processo judicial, civil ou criminal, contencioso ou administrativo, ordinário, especial, acessório, ajuizado perante qualquer Juízo ou Tribunal".

22. Essa definição legal está de acordo com a conceituação dada pela doutrina, como se vê no *Vocabulário Jurídico*, de DE PLACIDO E SILVA, vol. IV pág. 1.522:

"TAXAS JUDICIARIAS. Assim se denominam as contribuições devidas pelo autor de uma demanda, e que, em geral, se pagam inicialmente antes da propositura da ação, como retribuições pelos serviços prestados. É uma contribuição calculada sobre o valor da ação, e que deve ser paga independentemente de qualquer outra contribuição".

23. A cobrança de taxas para remunerar os serviços efetivamente prestados pelo Estado, através de seus Magistrados e de seu Ministério Público, é situação antiga em nossa legislação, embora nem sempre tenha sido adotada a denominação própria de "taxa judiciária". Trata-se de um tributo antigo, e como tal previsto nos orçamentos públicos. Essas taxas remuneratórias dos serviços prestados pelos órgãos do Poder Judiciário — é bom que se diga — não se confundem com as chamadas "custas judiciais", que objetivam remunerar os atos praticados pelos serviços auxiliares da Justiça, ou sejam, os Offícios, Cartórios e Serventias oficializados ou não.

24. Consigne-se, por oportuno, que, desde a Constituição Brasileira de 1934 (art. 8.º, item II) é competência privativa dos Estados a cobrança de "taxas de serviços estaduais", regra mantida pela Carta Constitucional de 1937 (art. 23, item II), além da competência também exclusiva atribuída aos Estados para decretar impostos sobre "atos emanados ou regulados por lei estadual" (art. 8.º, I, h, da Const. de 1934 e art. 23, I, g, da Carta Const. de 1937). Essas atribuições vieram a ser explicitadas na Constituição de 1946, quando, no art. 19, item II, conferiu aos Estados competência para decretar impostos sobre "atos regulados por lei estadual, os do serviço de sua justiça e os negócios de sua economia" e, no art. 30, autorizou os Estados, em igualdade de condições com a União, o Distrito Federal

e os Municípios, a cobrar "taxas" (item II), e "quaisquer outras rendas que possam provir do exercício de suas atribuições e da utilização de seus bens e serviços" (item III).

25. A remuneração pela prestação dos serviços judiciários nem sempre foi realizada por meio de taxas específicas. A legislação fiscal da União e dos Estados previa formas diferentes de ressarcimento pela prestação dos serviços judiciais, situação que veio a ser atenuada pela reforma tributária nacional, obrigando a que os Estados uniformizassem, sob a denominação de "taxa judiciária", a remuneração pelos serviços desempenhados pelo Poder Judiciário, tal como feito pelo antigo Estado do Rio de Janeiro pela Lei n.º 5.805, de 9-12-66, seguida da Lei n.º 5.961, de 17-11-67 e, mais adiante, substituída pela Lei n.º 7.065, de 15-12-72, sendo que esta última — como se informa na consulta — "alterou o tempo de pagamento, o limite máximo do tributo e o campo de incidência, que passou a abranger também os atos extrajudiciais pelos serventuários da Justiça" (vide parecer 13/73).

26. No antigo Estado da Guanabara, a taxa judiciária somente veio a ser regulada por sua legislação, após o advento da Lei n.º 242, de 26-11-62. Isto porque, antes de sua criação, em 1960, a Justiça do então Distrito Federal era federal e regulada por lei federal e, note-se, por legislação muito antiga: Decreto n.º 3.312, de 17-6-1899 com a alteração do Decreto n.º 3.644, de 31-12-1918, quando, para as partilhas e sobrepartilhas, seu valor não poderia ser superior a 200\$000 (duzentos mil réis). Mas foi a Lei n.º 242/62 que, em seus arts. 18 a 39, promoveu, pela primeira vez, a disciplina legal na matéria, lei posteriormente alterada pelas Leis n.ºs 672, de 9-12-64 e 1.165, de 13-12-66. Ao tempo da "fusão" vigorava o Decreto-lei n.º 110, de 11-8-69, modificado sucessivamente pelo Decreto-lei n.º 283, de 26-12-69 e pelas Leis n.ºs 2.144, de 22-11-72, art. 35 e 2.294, de 7-12-73, art. 12.

27. Essa legislação sobre "taxa judiciária" dos antigos Estados do Rio de Janeiro e da Guanabara foi substituída pelas novas normas constantes do Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975, entre as quais, para o caso em exame, convém destacar o preceito contido no art. 122, do seguinte teor:

"Art. 122 — Nos inventários, arrolamentos, arrecadações de bens de ausentes, extinções de usufruto e fideicomisso e sub-rogações, a taxa será calculada a razão de 0,5% (cinco décimos por cento) sobre o monte líquido nos três primeiros casos, e o valor dos bens nos demais.

Parágrafo único — Nos processos em que sejam inventariados bens pertencentes a mais de 1 (um) espólio, a taxa referente ao espólio principal será calculada de acordo com o disposto no corpo deste artigo, e a referente aos outros espólios será calculada a razão de 0,25 (vinte e cinco centésimos por cento) sobre o monte líquido de cada um deles".

28. Vale assinalar que o preceito transcrito repetiu, com todas as palavras, o art. 12 do Decreto-lei n.º 110, de 11-8-69, do antigo Estado da Guanabara que, portanto, lhe serviu de paradigma. Por isso, as hipóteses suscitadas na presente consulta só poderão ocorrer nos feitos em curso perante os diversos órgãos do Poder Judiciário do território do antigo Estado do Rio de Janeiro e não nos do antigo Estado da Guanabara.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

29. Segundo a regra estabelecida no art. 105 do Código Tributário Nacional, "a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa, nos termos do art. 116," que, por sua vez, declara que, "salvo disposição de lei, em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos:

I — tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II — tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável".

30. Essa orientação federal, como é óbvio, teria de influenciar nossa legislação estadual, como se vê no art. 13 do Decreto-lei n.º 1, de 15 de março de 1975, *verbis*:

"Art. 13 — A legislação tributária do Estado do Rio de Janeiro aplicar-se-á imediatamente aos fatos futuros e pendentes, na forma do art. 105, e aos pretéritos, na forma do art. 106, ambos do Código Tributário Nacional".

31. Aplicar a lei, segundo ensina a doutrina, é fazê-la incidir plenamente segundo fatos presentes, passados e futuros, o que vale dizer, é se estimar sua eficácia no tempo, obtendo os naturais efeitos

jurídicos para os quais foi ela promulgada. A lei, embora tenha um caráter de permanência, não alcança o qualificativo de perpétua e por isso ela vigora até que seja modificada ou substituída por outra. Em regra, publicada a lei, ou marcado dia para o início de sua obrigatoriedade, ela passa a produzir seus efeitos jurídicos. Em consequência, formam-se relações de direito, ou criam-se situações jurídicas, que se prolongam pelo tempo. Todavia, essa lei, em plena vigência, vem a ser modificada ou substituída por outra, de modo diferente da anterior, surgindo os chamados conflitos das leis no tempo, que, quase sempre, ocorrem porque subsistem na vigência da lei novos efeitos da lei modificada ou substituída, isto é, um fato ou um ato jurídico pela lei velha produz consequências sob o império da lei nova, a qual pode encontrar situações de direito moldadas na lei antiga, ou por ela regidas, submetidas ao que esta regulava (FRANZEN DE LIMA, Curso de Direito Civil, § V, n.ºs 54, págs. 58/59).

32. A vigência da lei nova implica em sua imediata eficácia aos fatos geradores, que se produzem daí por diante, ou que, já existentes ou iniciados, ainda não se consumaram. No primeiro caso, dúvida não pode haver. Definida em lei como necessária e suficiente sua ocorrência, fica o fato gerador da obrigação principal, nascendo para o contribuinte o ônus tributário que deverá satisfazer, no tempo e pela forma indicada.

33. A controvérsia se estabelece relativamente à situação em curso, quando o "fato gerador pendente foi iniciado, mas ainda não se completou pela inexistência de todas as circunstâncias materiais necessárias e indispensáveis à produção de seus efeitos, ou desde que se tenha constituído a situação jurídica em que ele assenta", sendo lógica a conclusão que "a lei nova, desde que vigente alcança o fato gerador pendente" (ALIOMAR BALEEIRO, *Direito Tributário Brasileiro*, pág. 366).

34. A lei fiscal brasileira não tem efeito retroativo, atingindo ao fato gerador consumado e, tempo anterior à sua vigência. Mas não exorbita o legislador estadual ao legislar sobre matéria de sua competência constitucional, quando aumenta o valor da taxa remuneratória dos serviços públicos que lhe incumbe prestar, ou ainda que modifica a forma de incidência de taxa anteriormente existente. Nesse sentido, então, é que se torna sempre oportuna a lição de PAUL ROUBIER (*Le droit Transitoire*, 2.ª ed. 1960) quando distingue o efeito retroativo e o efeito imediato da lei, mostrando que o efeito retroativo deve ser repellido, tal como inserido como princípio constitucional, enquanto o segundo é perfeitamente admissível. Vale transcrever do ilustre tratadista os seguintes conceitos:

"L'effet immédiat de la loi doit être considéré comme la règle ordinaire; la loi nouvelle s'applique, dès sa promul-

gation, à tous les effets qui résulteront dans l'avenir des rapports juridiques nés ou à naître" (P. Roubier, ob. cit. págs. 10/11).

35. Mas não é só ROUBIER que assim pensa. Outros eminentes juristas esposam idêntico ponto de vista no sentido de que o legislador pode determinar que a lei nova se aplique aos casos em andamento, ou seja, aos fatos pendentes, já que essa aplicação se fará em decorrência do princípio de que a lei nova é de efeito imediato. Veja-se, a propósito, a abalizada opinião de LOUIS TROTABAS, "Précis de Science et Législation Financières", quando diz:

"L'entrée en vigueur une fois déterminée, la loi fiscale s'applique immédiatement, non seulement aux situations prévues qui naîtront à partir de ce moment, mais encore aux situations actuellement existantes. C'est la formule générale de la application des lois nouvelles aux conséquences futures des situations antérieures" (n.º 310).

FATO GERADOR DA TAXA JUDICIÁRIA

36. Como vimos, a "taxa judiciária" é tributo antigo, embora nem sempre existente com essa denominação. Sua finalidade sempre foi angariar recursos para a manutenção dos serviços prestados pelos órgãos da Justiça. O vínculo da obrigação tributária decorrente da "taxa judiciária", tanto no plano federal como no plano estadual, tem sido variável. A legislação em nosso país, com o decorrer do tempo, tem sofrido numerosas alterações, ora aumentando o campo de sua incidência pela previsão de cobrança, para novos atos, ora modificando, mesmo, a forma de arrecadação da própria taxa. Vejamos, ao acaso alguns exemplos:

a) — pelo Decreto Federal n.º 16.273, de 20-12-23, da Justiça do antigo Distrito Federal, art. 149, os distribuidores, sob pena do pagamento de multa, só fariam a distribuição de petições das ações cíveis de qualquer espécie, que estivessem acompanhadas da prova de pagamento da taxa judiciária, cujo valor, ao tempo, era fixa para os casos de inventário e partilha (art. 119 do Decreto n.º 3.644, de 31-12-1918);

b) — mais adiante, o art. 36 do Decreto Legislativo n.º 5.053, de 6-11-26, dizia que "a taxa judiciária nas causas processadas perante a justiça local do Distrito Federal será paga pela metade ao serem iniciados os feitos e metade quando os autos subirem para decisão final";

c) — criado o Estado da Guanabara, as disposições da Lei n.º 242, de 26-11-62, dizia que o pagamento seria feito, nos processos de inventário, arrolamento, arrecadação de bens de ausente, por ocasião do processo para sentença (art. 30, § 1.º), situação mantida no Decreto-lei 110, de 11-8-69 e no Decreto-lei n.º 5, de 15-3-75, sendo que neste último está fixado o prazo de 2 anos contados da data do óbito para a realização do pagamento da taxa (art. 134);

d) — no antigo Estado do Rio, tivemos, ao tempo da Lei n.º 5.961, de 19-11-67, o pagamento de taxa fixa e, após a Lei n.º 7.065, de 15-12-72, o pagamento de taxa proporcional.

37. Ensina a doutrina que é a lei que define as situações ou as hipóteses que obrigam alguém a pagar o tributo instituído. São essas situações ou essas hipóteses que constituem o fato tributável ou o “fato gerador” e dão condição aos agentes do fisco para agir, lançando a obrigação ou exigindo a sua satisfação. Daí dizer ALIOMAR BALEEIRO (ob. cit. pág. 402), “a lei é a causa e razão de ser da obrigação tributária, mas faz com que esta resulte da ocorrência do fato gerador”.

38. Elevando o valor da “taxa judiciária” ou fazendo-a incidir sobre novos atos, ou ainda dispondo de maneira diferente sobre a forma de sua arrecadação, tem sido, portanto, prática corrente em nosso país, quer na esfera federal, quer na esfera estadual. A modificação de critérios para o estabelecimento da obrigação tributária não invalida a noção corrente, na doutrina, de que é lícito ao poder público aplicar a lei nova aos fatos geradores pendentes, ou seja, às situações ainda não definitivamente constituídas e consolidadas.

39. Em resumo, a “taxa judiciária”, de há muito é fixada em critério percentual sobre o valor da causa ou o valor dos bens — no caso específico em exame — que são os índices de base para o cálculo de seu valor e posterior cobrança. Mas não se pode perder de vista que a taxa em questão, objetiva remunerar todos os serviços judiciários oferecidos e prestados ao cidadão até o final dos feitos respectivos. Logo, não é o fato de se adotar a prática de seu recolhimento por ocasião da distribuição que esgota a obrigação tributária, sabido que o valor da causa ou o valor dos bens inventariados, oferecidos pelo autor ou pelo requerente do inventário é sempre bem inferior ao seu real valor e, por isso, tem sido norma exigir-se a aplicação da lei nova aos processos em curso, sendo, no entanto, levado em conta, na cobrança da taxa judiciária o que já tiver sido recolhido a tal título quando da distribuição do feito ou do processo.

40. Nos casos de inventário, arrolamento, etc. o Decreto-lei n.º 110, de 11-8-69 do antigo Estado da Guanabara, reproduzido no art. 122 do Decreto-lei n.º 5, de 15-3-75 (vide transcrição no item 27 deste parecer), determina que a incidência se faça sobre o valor do

“monte líquido”, sem cogitar do valor oferecido por ocasião da distribuição do processo. Isto porque, ao contrário do imposto de transmissão a título de morte, que está vinculado à data da abertura da sucessão (art. 1.527 do C. Civil), a “taxa judiciária” é obrigação tributária que se relaciona com o valor do monte líquido”, que só é obtido após a realização de todo o processo de inventário, quando realizadas as avaliações dos móveis e imóveis, da cotação dos títulos e ações, da apuração de haveres em banco, investimentos e em firmas individuais ou sociedades comerciais a que pertencera o falecido, etc.

41. Nem foi por outro motivo que o Poder Judiciário, do antigo Estado da Guanabara, reiteradamente, como irei me referir nos tópicos seguintes, sempre decidiu no sentido da atualização do cálculo da taxa judiciária em razão do valor final do “monte líquido” inventariado.

DECISÓRIOS DA JUSTIÇA DO ANTIGO ESTADO DA GUANABARA

42. Como está acentuado na consulta, a Justiça do Estado da Guanabara, ao contrário da do antigo Estado do Rio de Janeiro, ao apreciar demandas em que se questionava o valor da “taxa judiciária”, em face da Lei 242/62, acolheu “o ponto de vista da Fazenda Pública, no sentido da validade da aplicação imediata da lei aos fatos pendentes e da insuficiência do pagamento realizado sob a égide da lei anterior”, sendo mencionado o julgado proferido na Apelação Cível n.º 31.359, da lavra do saudoso Des. COELHO BRANCO (*Rev. Dir. Admin.* 80:260)

43. Convém, no entanto, indicar numerosos outros julgados do mesmo Tribunal de Justiça para se demonstrar que se trata de jurisprudência reiterada e uniforme:

“TAXA JUDICIARIA. A aplicação da Lei 242, de 26-11-62, aos processos em curso na data de sua vigência, nada tem de irregular. Recurso provido”. (Ag. Inst. 17.915, 5.ª Câm. Cível. Rel. Des. PAULO ALONSO — D. Justiça 25-10-63).

“TAXA JUDICIÁRIA em inventários. É devida em conformidade com a lei vigente na data dos atos a serem praticados no processo”. (Apel. Cível 35.439 — 1.ª C. Cível Rel. Des. DÉCIO PIO BORGES — Conclusões D. J. 27-8-64).

“Sendo obrigatório o recurso “ex-officio” nas decisões contra a Fazenda Pública, não transita em julgado aquela em que seu prolator não o interpõe. Provimento de recurso

do Estado da Guanabara para considerar-se aplicável ao caso a Lei Estadual n.º 242". (Apel. Cível n.º 43.954 — 7.ª C. Cível — Rel. Des. MARCELO SANTIAGO COSTA — Conclusões D. J. 28-7-65).

"TAXA JUDICIÁRIA instituída pela Lei n.º 242, de 26-11-62. É de aplicar-se aos processos em curso, nos termos do art. 39 do citado diploma legal" — (Apel. Cível 33.199 — 1.ª C. Cível Rel. Des. DÉCIO PIO BORGES — Conclusões D. J., 6-10-64).

"Inventário. Diferença de taxa judiciária, pela incidência da lei nova sobre os processos em curso. A sentença que homologou o cálculo para pagamento do imposto de transmissão "causa mortis", nada decide quanto à taxa judiciária e nem implica na terminação do processo de inventário que prossegue até o julgamento final da partilha". (Apel. Cível 39.592 — 5.ª C. Cível — Rel. Des. MAURO GOUVEA COELHO — Conclusões D. J. 13-7-65).

"TAXA JUDICIÁRIA. Não é inconstitucional a aplicação aos processos em curso da Lei 242, de 26-11-62. Só ocorre retroatividade quando se pretende aplicar a lei aos "facta praeterita". (Agr. Inst. 18.347 — 5.ª C. Cível — Rel. Des. PAULO ALONSO. Conclusões D. Justiça 17-6-64).

"TAXA JUDICIÁRIA. Aplicação da Lei n.º 242, de 26-11-62 aos processos em curso em obediência ao mandamento do respectivo art. 39, não declarado inconstitucional e que, com efeito, não atingiu o direito adquirido, o ato jurídico perfeito ou a coisa julgada. (Ap. Cível 36.591, 4.º Grupo de C. Cíveis. Rel. Des. PAULO ALONSO. Conclusões no D. Justiça 30-7-65).

44. Permito-me, ao ensejo, transcrever os trechos principais da última decisão mencionada, e que bem situam a questão:

"Acertada a tese do voto vencido. A lei nova tem efeitos retroativos e imediatos, que só encontram obstáculo na garantia constitucional em favor do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (Constituição de 1946, art. 141, § 3.º). O art. 39 da Lei 242, não infringiu esse postulado ao estatuir "esta lei aplica-se aos processos em curso, sendo, no entanto, levado em conta, na cobrança da taxa, o que já tiver sido pago, a título de taxa judi-

ciária, nos referidos processos". O fato do inventário ter atingido a fase da homologação do cálculo do imposto de transmissão de propriedade não criou, como se pretende, uma situação de intangibilidade para o valor da taxa judiciária apurado, ou um direito adquirido à respectiva satisfação sem incidência da tabela introduzida pela lei nova. Só há retroatividade quando incidem as novas regras sobre os "facta praeterita" e não sobre os "facta pendentia". Se o fato gerador do tributo é a prestação de serviços judiciários, enquanto não ultimado o processo está a parte recebendo ou utilizando esses serviços; deve-os pagar pela tabela que vigorar. E inexistente limite constitucional ou legal ao poder do Estado de estabelecer a maneira de captação da taxa, ou de fixar o respectivo montante. A lei fiscal aplica-se imediatamente às situações existentes e às conseqüências futuras de situações anteriores. A Colenda 5.ª Câmara Cível tem sobre a controvérsia jurisprudência reiterada no sentido da legitimidade da existência fiscal (Ac. 10-7-64, Ap. Civ. 36.632; Ac. 8-10-63, Ag. Inst. 17.915; Ac. 5-5-64, Ag. Inst. 18.347; Ac. 17-9-63, Reclam. 5.047; Ac. Ap. Cível 31.359). Essas as razões que justificaram o recebimento dos embargos, vencido o Des. HORTA DE ANDRADE, que os rejeitavam".

RESPOSTAS AS HIPÓTESES FORMULADAS NA CONSULTA

Tendo em vista a argumentação apresentada nos itens anteriores, passamos a opinar sobre as diversas hipóteses suscitadas na presente consulta e que se acham transcritas no item 5:

1.ª) — A taxa judiciária, como vimos, é tributo remuneratório, pela utilização dos serviços dos órgãos do Poder Judiciário. Enquanto em andamento o feito, o fato gerador do tributo por ele representado ainda não se consumou, e por isso mesmo está ao alcance da nova lei. Contrariamente ao Imposto de Transmissão "Causa Mortis" a taxa judiciária não tem sua base de cálculo vinculada ao valor dos bens imóveis que se transferiram em razão da morte. O total dos bens inventariados constitui fator mais adequado para a medida dos serviços a serem retribuídos, já que com todos esses bens se ocupa a Justiça. Sendo assim, a lei aplicável é o Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975, levado em conta, se for o caso, na cobrança da taxa, o que já tiver sido pago a título de taxa judiciária no processo respectivo.

2.ª) — Idêntica resposta para a hipótese anterior.

3.ª) — Não cabe ao Inventariante escolher a lei aplicável à espécie, eis que sempre se aplica a lei nova, ou seja no caso em exame, o Decreto-lei n.º 5, de 15 de março de 1975.

4.ª) — “Monte líquido” para efeito de pagamento da taxa judiciária abrange o valor integral dos bens inventariados na sucessão hereditária, sem exclusão da meação, deduzidos apenas os encargos da herança admitidos em lei. Isto porque o “monte líquido” não pode ser entendido como sendo o “monte líquido partilhável”, visto que a taxa judiciária não é imposto, mas retribuição de prestação de serviço. O “monte líquido” a que se refere a lei, é o monte mór deduzidos os encargos da herança e incluída a meação. Esta, apenas, não está sujeita ao pagamento do imposto de transmissão “causa mortis”, mas a sua apuração e a sua individualização está sujeita ao inventário e conseqüente partilha. O cônjuge sobrevivente, meeiro, obrigatoriamente tem de participar do inventário dos bens deixados pelo cônjuge falecido, até final partilha, pois, só nessa oportunidade, é que se divide e se separa o que pertence a um e a outro. Assim, é inquestionável que o cônjuge meeiro sobrevivente tem que se valer do processo de inventário de seu consorte, para apurar o que lhe toca no monte indiviso. A esse respeito, são numerosos os julgados do E. Tribunal de Justiça do antigo Estado da Guanabara, dos quais, neste ensejo, indico os seguintes: a) — Agravo de Instrumento n.º 23.444 — 6.ª Câmara Cível — Rel. Des. ALOISIO MARIA TEIXEIRA; b) — Agravo de Instrumento n.º 23.990 — 7.ª Câmara Cível — Rel. Des. JOÃO FONTES DE FARIA.

Rio de Janeiro, 28 de julho de 1975.

LUIZ MONTEIRO SALGADO LIMA
Procurador do Estado

De acordo com as conclusões de fls. 43/45. Sendo complexivo o fato gerador da Taxa Judiciária devida pela prestação de atos judiciais, aplica-se a *lei nova* aos processos pendentes.

Ao Sr. Procurador-Geral do Estado.

Rio de Janeiro, 12 de agosto de 1975.

RICARDO CRETTON
Procurador-Chefe da Procuradoria
de Assuntos Tributários

Visto, de acordo à pág. 11.

Em 14-8-75.

ROBERTO GRANDMASSON SALGADO
Subprocurador Geral do Estado

IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS E DE DIREITOS A ELES RELATIVOS — FATO GERADOR: O CONCEITO DE TRANSMISSÃO.

A indagação formulada no ofício oriundo da Comarca de São João de Meriti e encaminhada a esta Procuradoria pelo Procurador-Chefe da Regional de Duque de Caxias, envolve matéria atinente ao recolhimento do imposto de transmissão *antes do fato translativo*, conforme dispõe o artigo 91 do Decreto-lei 5/75, e as exceções compreendidas nos seus respectivos incisos.

No elenco dessas exceções não figura, todavia, a cessão de promessa de venda ou cessão de promessa de cessão, cujo fato gerador está definido no artigo 71 número XVII, da Lei Tributária Local.

Estranha o formulador da questão o fato de constar do artigo 4.º do Decreto 27/75, um prolongamento das exceções cogitadas no Decreto-lei 5/75, com o acréscimo da que permite o recolhimento do tributo posteriormente ao ato translativo, nas promessas de cessão e venda.

A dúvida suscitada é de inteira procedência. Se em verdade o fato gerador das promessas de cessão e venda nasce com a efetivação desses atos, à luz do que conceitua o artigo 71 pré-citado, e considerando que o artigo 91 — do mesmo diploma — não erigiu como exceção essa modalidade de transmissão, é elementar concluir-se que o artigo 4.º do Regulamento exorbitou em sua interpretação, ampliando o texto da Lei que regulamentou.

É princípio basilar não poder o Regulamento conter normas que ultrapassem ou excedam o comando do preceito legal, o sentido e significado da regra substantiva a que deve se submeter.

É possível que na prática a razão esteja com a exceção ilegítima, que com essa característica não poderá vingar no seio da legislação positiva. Se, entretanto, for integrada às exceções do artigo 91 do Decreto-lei 5/75, sua juridicidade será incontestável.

A contradição entre a Lei e o Regulamento é clara e precisa. Enquanto não reparado o equívoco, entendemos que o prescrito no artigo 4.º constitui *letra morta*, não devendo, assim, ter aplicação. É de se ressaltar a necessidade de se exigir nos inventários, quando for o caso, a prova da liquidação do *inter vivos* nessas hipóteses, tal como se procede relativamente em suas demais incidências.

Não se esgota aqui a apreciação do texto do artigo 4.º do Decreto 27/75. No seu corpo destacam-se, como fatos impositivos do imposto de transmissão, a *promessa de venda* e a *promessa de cessão*. Estaria este dispositivo novamente conflitando com o seu correspondente da Lei a que o regulamento se propôs explicitar?