

# Origem Histórica das Taxas

ALBERTO BARALDI CASAS

(Tradução de Carmen Lydia Petti Aniento)

Na origem das taxas, o autor deste artigo, Professor ALBERTO BARALDI CASAS, da Universidade de Rosário, Argentina, depois de passar em revista os elementos históricos da metamorfose do governo e a constituição e vulto dos serviços que, desde seu advento, presta às respectivas comunidades, examina os aspectos e a forma orgânica das atividades públicas em suas expressões primitivas, em termos dos recursos financeiros que seu custeio exigia, interessando-se, ainda, pela evolução dos encargos das entidades estatais desde a época de Dário além de apreciar o processo progressivo das taxas que surgiram com o pagamento de uma "dracma" por carta aos estafetas do correio persa.

Com respeito à justiça, estuda sua história e assim retrocede às origens do pagamento pelos seus serviços. Apesar da utilidade da justiça, ela foi, em priscas eras, atribuição de entidades privadas, até que o Estado se encarregou de sua administração, cobrando uma taxa pelos seus serviços dessa natureza que prestava aos seus cidadãos. Discute, além disso, o ilustre mestre argentino, neste trabalho, a possibilidade de terem aparecido

os impostos antes das taxas e participa da opinião dos que defendem a precedência dos primeiros sobre as segundas. "Considerando as últimas em sua forma extrínseca, sabemos que se revestem de um caráter voluntário que não é encontrado nos impostos, pois estes nascem da coação própria do poder de império do Estado", conforme, aliás, a afirmativa de Jêze, segundo a qual "O imposto é o pagamento exigido aos indivíduos, segundo regras fixas, para cobrir despesas de interesse geral e unicamente porque esses indivíduos fazem parte de uma determinada sociedade", ou como acentua Bielsa, isto é, "que o caráter do imposto é a obrigatoriedade" ou, melhor, exações do Estado, sendo portanto, natural que o imposto precedeu a taxa desde que as necessidades financeiras estatais jamais poderiam depender da contribuição voluntária para sua satisfação. É verdade que existem autores que opinam em contrário. A conclusão, porém, é positivamente a favor da origem mais antiga do imposto, como veremos com a leitura deste excelente trabalho.

I — Quando indagamos, nos historiadores e nos documentos da antiguidade, a origem da taxa, raras vêzes encontraremos formas de tributo que apresentem seus caracteres tal como se define na atualidade. Desta forma, somos induzidos a pensar que se deve admitir, porém, tal afirmação, se considerarmos a sua natureza e as relações econômico-sociais, de onde vem a sua origem. (1) Sendo assim, devemos, antes de tudo, fazer uma distinção entre taxa em si (considerada como forma de tributo) e o seu correspondente conceito científico delineado pelas disciplinas que tratam da matéria.

Como sabemos, as taxas constituem *contrapartidas pecuniárias, pagas pelos particulares ao Estado, em razão de um consumo direto e individual dos serviços públicos*, de natureza divisível. (2) Daí que, a nosso entender, não podemos analisar a origem da taxa, sem possuir, antes, uma

idéia clara, sobre a origem e o desenvolvimento dos serviços públicos.

Em Ciência da Administração, os diferentes autores têm logrado estabelecer e demonstrar, com abundantes e variados argumentos (que escapam aos limites de nosso tema) como, desde os tempos mais remotos, a ação do Estado teve uma dupla finalidade e sob dupla forma (dupla personalidade

indivisíveis. NITTI, Francisco — *Principios de la Ciencia de las Finanzas*, trad. de Salvador Oria (Bs.As., 1931), pág. 243.

Taxa é a soma de dinheiro que a entidade pública, Estado, Província, Municipalidade ou instituição autárquica percebe dos contribuintes com o fim de prover a realização de serviços públicos, em virtude da prestação de serviços especiais efetuados com fins de utilidade geral.

BIELSA, Rafael — *Derecho Administrativo y Ciencia de Administración* (Rosário, 1929), T. II, pág. 352.

Taxa é a quantidade de dinheiro que percebe o Estado (Nação, Província, comuna ou entidade autárquica), motivado pela prestação de um determinado serviço ou um uso público, ou de uma *vantagem diferencial* proporcionada por esse serviço ou uso. BIELSA, R. — *Derecho Administrativo* (Bs.As., 1947), 4.<sup>a</sup> ed., T. III, pág. 309.

Taxa é o reembolso total ou parcial dos gastos necessários de um serviço prestado pelo Estado, singularmente

(1) Que a idéia de taxa, como expressão científica, seja quase contemporânea, não exclui que como "instituição" tenha existido desde os tempos remotos.

(2) Taxa é a compensação de um serviço obtido do Estado ou dos poderes locais enquanto que os impostos são contribuições gerais, pagas para atender serviços públicos

de Estado), (3) isto é: a de atividade destinada a prover à coletividade, atendendo suas necessidades essenciais e imprescindíveis (considerada esta coletividade como uma unidade orgânica) e as de outras atividades governamentais que só haveriam de incidir, de modo secundário, na satisfação das aspirações, em geral, das entidades sociais. Estas últimas atividades, embora não sejam essenciais à existência do Estado, eram e são, não obstante, de uma grande transcendência para o bem-estar dos diversos integrantes da comunidade.

Em outras palavras, já na antiguidade, como também em nossos dias, os serviços públicos podiam dividir-se em duas grandes categorias:

1.<sup>a</sup>) serviços públicos necessários à própria existência do Estado e ao desempenho de suas funções supremas (como elemento político) assim

aos particulares e a requerimento dos mesmos. RICA SALERNO, Giuseppe — *Scienza delle Finanze* (S/d., 1890).

*Taxa* é o pagamento efetuado por um serviço público ou um privilégio do qual se tira um benefício especial mensurável e que em condições normais não devem ultrapassar do custo do serviço. SELIGMAN, Edwin — *Essays in Taxation* (New York, 1935).

*Taxa* é a prestação paga pelos particulares aos elementos políticos, segundo seu individual e consumo efetivo de serviços públicos divisíveis. FLORA, Federico — *Manual de Ciencia de la Hacienda* (Madrid, 1918), trad. de Victor Paret, T. I, pág. 246.

*Taxa* é a quantidade paga pelos particulares ao Estado, sempre que tenham provocado dados especiais e que graças ao consumo facultativo ou compulsivo de um serviço público, tenham recebido individualmente vantagens mensuráveis. MONTEIRO DE BARROS FILHO, Theotônio — *As taxas e seus principais problemas teóricos* (São Paulo, 1941), Cap. II, págs. 15 a 21.

Denominam-se *Taxas* as retribuições imediatas que os organismos públicos percebem, pela realização de determinadas atuações de caráter voluntário ou forçoso, que os referidos organismos desenvolvem em benefício dos particulares ou ainda pelas prestações de determinadas repartições, públicas que não desenvolvam uma atividade econômica própria. VAN DER BORGHT, R. — *Hacienda Pública*; trad. por M. Sancho Izquierdo y M. Sanchez Sarto (Barcelona, 1929), 2.<sup>a</sup> ed., T. I, pág. 137.

Na anotação 109 de seu *Direito Administrativo* nos conta BIELSA (\*):

"Conforme os autores, diversas são as definições da taxa, porém, em tôdas elas existe uma certa identidade substancial, não obstante que algumas observações se possam formular.

Chama-se taxa, por exemplo, a toda prestação que se percebe de um particular (contribuinte) em razão de um serviço prestado, a requerimento do mesmo, pela Administração Pública. Entretanto, existem serviços retribuídos com o pagamento da taxa, que não são solicitados e sim prestados obrigatoriamente aos particulares, em razão de sua utilidade ou por motivos de ordem pública, como por exemplo: os serviços de desinfecção, a verificação de pesos e medidas etc. Assim, pois, o requerimento do serviço é da natureza, mas não da essência na prestação que justifica a taxa".

(\*) BIELSA, *op. cit.*, pág. 309.

(3) BIELSA, R. — *Derecho Administrativo* (Bs. As., 1947), 4.<sup>a</sup> ed., T. I, págs. 112 e seguintes.

como à realização de seus objetivos fundamentais, o que é custeado pelos recursos gerais (impostos);

2.<sup>a</sup>) serviços públicos não exigidos pela própria existência do Estado, mas, sim, para atender aos fins a que se destinam na realização do bem comum e que deviam ser custeados com as contribuições que cada indivíduo paga proporcionalmente ao benefício recebido por um serviço concreto e determinado que lhe presta o Estado (taxas).

Não negamos que é incerta a época em que surgiu essa segunda forma de atividade do Estado. Acreditamos, porém, que ninguém se tenha ocupado seriamente em investigá-la. Se bem que o estudo desta questão esteja afeto mais ao direito público e ao direito administrativo, entendemos que nem a ciência das finanças e nem as outras disciplinas que se interessam pelas funções do Estado, podem deixá-la de lado. Para atender a questão, devemos dizer algo mais sobre a origem do Estado, o que faremos sinteticamente. Segundo os historiadores, duas têm sido (em última instância) as formas iniciais com que surgiu o Estado antigo:

a) um certo número de famílias, se reuniria, concentrando suas forças e seu trabalho e o Estado surgiria, assim, da comunidade de esforços;

b) um certo número de homens venceria a outro grupo menos forte sujeitando-o ao seu poder, impondo-lhe suas leis, anulando-o para os trabalhos civis. Assim nasceria o Estado, que viveria e se manteria da subordinação dos vencidos pelos vencedores (é, por exemplo, o caso de Roma de Rômulo).

A primeira forma de Estado, foi, certamente, a que se manifestou nas civilizações orientais e gregas; a outra, posterior, prevaleceu mormente entre os povos ocidentais e bárbaros. Também estes tiveram, porém, que se organizar seguramente, durante uma fase inicial, de tal forma que adquiriram o necessário poderio para enfrentar outros grupos humanos, segundo o primeiro dos sistemas.

De tudo isto deduzimos:

a) que somente na primeira forma de organização do Estado se manifestou uma distinção clara e precisa dos serviços públicos, visto que, provindos os meios para custear êsses serviços dos próprios indivíduos e não de seus servos ou escravos, mostrou-se necessária uma diferenciação entre Serviços Públicos do Estado como *elemento superior e diferente dos indivíduos* e serviços públicos que funcionavam no interesse *particular e pessoal* dos cidadãos, para assim determinar logo os diferentes destinos das contribuições gerais (impostos) e especiais (taxas);

b) que essa distinção não se produziu naqueles Estados, que devido a sua forma originária, os colocaríamos entre os correspondentes ao segundo tipo, pois seus recursos provinham, às vezes, de outras fontes que não a de riquezas e atividades dos cidadãos (por exemplo, prêsas de guerra tomada aos vencidos) não havendo, porém, neces-

sidade de estabelecer um princípio diferencial na classificação dos tributos;

c) que de todos os modos, a falta de semelhante distinção na segunda forma de organização primitiva do Estado (uma vez admitida a prioridade da primeira) não elimina a tese de que a diferença, entre as duas categorias de serviços públicos — como melhor ressaltaremos mais adiante — tenha mesmo existido desde a origem do Estado.

II — Quando consideramos o desenvolvimento da vida e dos povos mais antigos, como os Assírios, os Babilônios ou os Fenícios, teremos que admitir, como certa, ao observar o desenvolvimento de suas civilizações, a preocupação por parte do Estado (também quando o Estado se resumia na pessoa do Príncipe) promover a prosperidade material e moral dos cidadãos, intervindo nos campos de atividades econômicas e sociais em que a iniciativa privada era insuficiente para atender a tôdas as exigências da coletividade. (4)

Com efeito, alguns serviços públicos existiram e existem em tôdas as civilizações e, como é fácil supor-se, não podem deixar de ser criados e mantidos pelo Estado. Como exemplo, podemos dizer que a administração da Justiça e de todos os serviços tendentes a assegurar aos cidadãos o gozo de direitos e garantias individuais, (5) são exatamente os que o Estado presta quase desde que existe. Mais tarde, a cunhagem de moedas, a fixação legal de pesos e medidas (e seu correspondente controle), os serviços postais, a instrução pública, o serviço sanitário e o alimentar, são serviços que paulatinamente foram se incorporando a soma de deveres, atribuições e faculdades do Estado, assim como, hoje em dia, os transportes, os serviços de água, gás e energia elétrica caracterizam-se como serviços que o Estado deverá necessariamente prestar aos habitantes (em forma direta ou por sistema de concessão).

III — Já que não podemos, por ser especialmente vasto o tema, falar aqui da gênese dos ditos serviços, digamos apenas algumas palavras sobre dois deles que são de particular interesse para nosso estudo e estão a êle ligados: o serviço de correios e administração da justiça.

Os serviços postais têm origem remotíssima na história dos povos. As primeiras notícias sobre uso de cartas epistolares, encontram-se em algumas menções a respeito feitas por Homero. (6) Vejamos o que nos diz, a respeito, o Mestre VITA: (7) “Os escritores gregos elogiam a Dário como o verdadeiro promotor e organizador dos correios persas. O serviço por êle organizado se realizava por meio de estafetas a cavalos chamados “angari”, que se substituíam a cada pôsto e efetuavam seus

encargos com uma rapidez maravilhosa”. Disse um antigo escritor: “Nada na terra é mais veloz do que êles. As pombas e as gralhas apenas os podem competir; trocam-se cavalos e cavaleiros e nem a chuva, a neve ou o gelo, nem tão pouco a escuridão da noite lhes embarga o passo”. Êsse serviço era administrado por funcionários fiscais, os quais, segundo parece, eram pagos por carta, pelos remetentes que lhes davam uma “dracma” como taxa.

Com a queda do Império Persa, essa modalidade de organização do correio passou para o Egito e outros países do Oriente.

Na Grécia os correios estavam organizados de maneira muito parecida, com a diferença de que, nesse país, se operava um serviço interprovincial, sem ultrapassar, porém, os limites de cada comarca. Os que executavam êsse serviço eram chamados de “emerodrome” (pedestres) e eram corretores muito velozes. (8)

Augusto aperfeiçoou os correios de Roma, ainda que de data muito anterior a êle já existisse o serviço postal. A Augusto se deve, porém, o mérito de os ter tornado mais rápidos, separando o correio expresso do ordinário, conforme a natureza e a importância da correspondência a transportar. (9)

Muito embora os correios primitivos fôsem destinados a atender o interesse coletivo e constituíssem um verdadeiro serviço público, é evidente que sua importância era muito inferior a que tem atualmente entre nós. Com efeito, a escassa baixa cultura do povo contribuíra para tornar tal serviço desnecessário para a maioria do povo. Êle era de fato quase que de benefício exclusivo para o governo e para uma classe minoritária e privilegiada de cidadãos.

Entretanto, foi de maior utilidade geral a administração da justiça, que, como todos nós sabemos, era considerada, em princípio, como entidade de direito privado mais do que como instituição do Estado (muito embora o mesmo mantivesse a ordem jurídica impondo o respeito à lei). Entre os primitivos povos rudes, vigorava o castigo ministrado pelos indivíduos privados (convém lembrar a “faida” do direito germânico) para punir os que violavam um direito alheio. Praticamente, cada um fazia a justiça por sua própria conta. Quando, porém, as organizações humanas tomaram forma, como diria Splinger (10) e se ordenaram para a consecução de fins sociais, passou ao Estado a função suprema da justiça, que se estabelecerá e se executará por meio de organismos jurisdicionais competentes. Os historiadores do direito fornecem abundantes informações sobre o nascimento da justiça entre os povos antigos.

As obras históricas da antiguidade mencionam a miúdo os serviços do Estado destinados a favo-

(4) Cfr. VITA, Alfredo — *Le tasse nella dottrina scientifica* (Milano, 1911), pág. 9.

(5) Ainda que, para chegar aos que reconhecem o “Direito Político” contemporâneo, tenha sido necessário um milenário processo de cultura que chamamos História.

(6) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 9, *in fine*.

(7) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 10.

(8) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 10.

(9) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 10.

(10) SPENGLER, Oswald — *Decadencia do Occidente*, trad. de D. Mantel García Morente (Madrid, 1927), passim.

recer aos interesses particulares dos cidadãos, os quais pagavam por êsses serviços especiais *contra-prestações* ou taxas. A imprecisão e insuficiência de informações que possuímos neste particular nos impedem de demonstrar a importância que tiveram tais *contraprestações* naqueles tempos. O certo, porém, é que os serviços públicos especiais na antiguidade sofreram um desenvolvimento muito maior do que comumente se acredita.

Na história das Finanças é difícil determinar qual dos sistemas tributários (impôsto ou taxas), tenha surgido antes ou que caracteres peculiares teve de possuir cada um em sua gênese, através da evolução institucional das diferentes civilizações. Não obstante, tomando em consideração sua *natureza intrínseca*, pode-se assegurar, sem receio de equívoco, que se os impostos propriamente ditos (tal como os concebe o direito público contemporâneo), apareceram justamente com o Estado quando êste surgiu como *sociedade perfeita, consciente e operante* e os interesses coletivos foram elevados à posição de primeira magnitude dentro da vida de relação, com maior razão as taxas, no conceito jurídico moderno, não surgiram senão depois, isto é, quando o Estado, firmado em sua personalidade total, considerou oportuno organizar e desenvolver os serviços públicos em benefício do bem comum que, como sabemos, nos tempos em que a vida política era incipiente, não era promovido pela atividade privada, devido ao escasso desenvolvimento de espírito de empreendimento e de associação.\*

Por outro lado, considerando as taxas na sua *natureza extrínseca*, sabemos que se revestem de um especial caráter de *voluntariedade* que não é encontrado nos impostos, pois êstes nascem da *coerção* própria do *poder do império* do Estado. (11) Isto significa que, embora as taxas tivessem sido criadas quando o Estado culminava em seu processo de formação, se desenvolveriam em épocas donde primava uma liberdade pessoal maior e quando eram mais seguras as garantias individuais aos direitos políticos.

(11) Recordemos a definição que nos dá Gaston Jêze: "O impôsto é a prestação exigida de valores pecuniários, aos indivíduos de acôrdo com as regras fixas, para cobrir os gastos de interesse geral e *unicamente pelo motivo de que êsses indivíduos fazem parte de uma sociedade determinada*" (\*).

Como bem assinala BIELSA: "Caráter de impôsto é a obrigatoriedade" (\*\*). Watson seguindo a Eheberg disse: "Que os impostos são *exações do Estado*" (\*\*\*) e junta que não existe *convênio* entre o Estado e as pessoas chamadas a pagar o impôsto. A *coação* estatal surge assim "por um ato de império, exercido em virtude do poder soberano" (\*\*\*\*).

(\*) JÊZE, Gaston.

(\*\*) BIELSA, Rafael — *Ciência de la Administración* (Rosário, 1937), pág. 147.

(\*\*\*) WATSON, Guillermo — *Significado de los principios en materia de impuestos* (Santa Fé, 1942), pág. 3.

(\*\*\*\*) WATSON, G. — *Op. cit.*, pág. 5.

Não obstante, opinam de maneira diferente alguns autores e entre êles, BERTOLINI, (12) que se fundamentando em outras razões afirma decididamente que o sistema das taxas precede aos dos impostos. Entretanto, em seu conceito de taxa, o citado tratadista afastou-se do que aceitamos como verdadeiro, incluindo nesse tema genérico, aquelas contribuições feitas como ato de direito privado que, como hoje, já em tempos remotíssimos se efetuavam geralmente em favor de quem, a serviço do interesse público, se encarregava de realizar um serviço para os demais cidadãos. A doutrina nega o caráter de taxa aos pagamentos realizados a favor de um particular que se tenha encarregado, por arrendamento, da exploração de um serviço estatal, muito embora organize êsse serviço de modo correspondente, por certo seguindo regulamentos e normas emanadas diretamente do Poder Público. Por êsse motivo, com maior razão, não podem ser consideradas taxas aquelas retribuições efetuadas pela prestação de certos serviços, embora sejam de interesse geral, foram criados por iniciativa privada e regidos por normas do direito privado e regulamentos particulares próprios. De outra parte, a história nos ensina que somente muito mais tarde, nas épocas a que nos estamos referindo, o Estado compreendeu a conveniência de promover o progresso social, estabelecendo certos serviços sociais contra o pagamento dos gastos com êles realizados por aquêles que dêles se serviram.

Finalizando, chega-se a conclusão de que, representando os impostos, em sua origem histórica, as contribuições que cobriram as despesas necessárias e imprescindíveis do Estado e as taxas aquelas que somente atenderiam os gastos úteis e convenientes ao bem público (não determinantes da existência do Estado), não se pode, de maneira alguma, fixar prioridade daqueles sôbre estas.

Não obstante, se considerarmos o Estado nas diferentes fases de seu processo histórico, observaremos que o mesmo por muito tempo se personificou na vontade e no interesse de um só indivíduo (o Príncipe).

Na evolução vagarosa por que algumas das instituições fundamentais do direito passaram da ordem privada à pública, teremos também que assinalar, em linhas gerais, as formas que a taxa adquiriu antes da ubiquação dentro do atual conceito científico.

O chefe da tribo (chefe do Estado primitivo), não fazia diferença entre patrimônio pessoal e patrimônio do Estado. Ele arrecadava os impostos (13) de seus súditos, fazia frente a soma de gastos que lhe impunham as circunstâncias e o

(12) BERTOLINI, V. — Veja *impôsto* na *Enciclopedia Giurídica Italiana* (Milano, 1911).

(13) Na época da economia primária ou do intercâmbio por permuta de coisas e prestação de serviços, por certo que as exações que corresponderiam ao que denominamos "impôsto", se resumia a entregar ao chefe do clã ou tribo, bens em espécie ou a prestar-lhe serviços pessoais de per si, dos familiares, como também dos escravos, prisioneiros ou *clientes*.

meio e, uma vez atendidos êstes, o excedente apurado ficava para seu próprio pecúlio. Raras vêzes oferecia a seus subordinados serviços diretos e mensuráveis exclusivamente para quem os usasse. Êsses serviços eram ditados por seu privado e patrimonial interesse. Certamente, neste caso, não se pode falar de taxas.

Temos, por exemplo, uma primeira forma de taxas, quando se produziu a separação do poder religioso do político, identificado até então na pessoa do chefe do Estado primitivo. Surgiu assim o monopólio dos serviços religiosos, por parte dos magos e sacerdotes, desenvolvendo-se uma nova instituição que além dos fins espirituais a que se propunha especificamente, podia ser considerado como elemento público co-participante do poder soberano.

Está claro que, para desenvolver os cultos mágico-religiosos (inclusive *viver*, no sentido mais estrito do vocábulo), os feiticeiros e sacerdotes deviam receber uma retribuição pelos seus serviços. Aceitado êste fato, devemos pensar imediatamente nas taxas. As taxas surgiram assim, desde logo, como instituição rudimentar e primitiva mas reais em função de seus fins. O monopólio religioso teve atribuições que se modificaram depois, transformando a *função religiosa em poder religioso*, separado do *poder civil* e dando lugar à fundação jurídica do Estado em seu caráter de entidade de direito público.

Sendo assim, as taxas como *fontes de receita pública* tiveram importância muito limitada nos tempos mais remotos quando, como muito bem faz notar VIGNALI, (14) o direito vivia encerrado dentro de limites muito estreitos e de processualística muito simples, quando os costumes e as relações comerciais não tinham grande desenvolvimento.

Desta forma, com o progresso da civilização, cresceu a importância das taxas. Os historiadores do direito recordam como, em certas épocas, foram recurso considerável para as finanças públicas “as peritancias” em Atenas e os “sacramenta” em Roma, espécie de taxas ou *depósitos* judiciais, que as partes em litígio deixavam em um lugar sagrado, devendo entregar logo ao tesouro nacional o depósito daqueles que perdiam a questão. (15)

Entretanto, além dêstes *depósitos* (aos quais também alguns autores quiseram negar o caráter de taxa), a história administrativa e judicial dos diferentes povos antigos nos faz lembrar muitas outras formas de tributos que para nós se revestem dos característicos de taxas. Nas obras de RENAULD, DARESTE, SAVIGNY e CAILLEMER, se verifica que algumas instituições jurídicas como, por exemplo, o sistema de registros de contratos, estavam em uso entre os Romanos, Gregos e Egípcios. (16) TEOTRASTO, em seu *Tratado das Leis*,

conforme registra CLEMENTINE (17) ao enumerar as formalidades prescritas para as vendas nas leis gregas, fala também da transcrição e da inscrição como condições essenciais, no direito grego, para a transmissão de bens imóveis, dos escravos e das coisas. Não pode restar dúvida de que o Estado requer uma compensação pecuniária por tais serviços. CAILLEMER (18) afirma que foi precisamente, a fim de assegurar a percepção do referido tipo de taxa judicial, que o Estado ateniense criou aquelas instituições.

No que se refere aos Egípcios, PEYRON (19) dá extensas notícias do uso de registro (com caráter obrigatório) para a apresentação de contrato, de sua transcrição e da ulterior aplicação de um certo tipo de taxa, pela prestação governativa dêste serviço. Com respeito aos Romanos, os estudiosos de seu direito (20) nos ensinam que o registro era obrigatório em muitos atos jurídicos (compras, vendas, abertura de testamentos, doações, recibo ou letras de pagamento etc.). Para compensar ao Estado pelo citado serviço de registro, existiam várias classes de taxas. Dêste tipo eram a “centesima rerum venalium” (centésimo das coisas vendidas), sobre as vendas e a “vicesima eorum qui mamitterantur”, sobre as compras de escravos. (21) Outras taxas, enfim, são mencionadas e descritas nas obras de BULANGERUS (22) e de MANTELLINI. (23) O sistema das taxas do Direito Romano teve seu maior desenvolvimento na época de AUGUSTO que cuidou, de maneira especial, da justa distribuição do encargo tributário entre as diferentes classes sociais.

Nos tempos de CARÁCALA o sistema de taxa estendeu-se às províncias romanas, (24) porém, segundo parece, era de outro modo deficiente. SUETÔNIO nos fala logo de uma taxa judicial demasiadamente elevada imposta por CALÍGULA, que foi eliminado mais tarde por CALBA. (25)

(17) CLEMENTINI, O. — *Leggi sulle tasse di registro* (Torino, 1881), pág. 7.

(18) Cfr. VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 15, quando cita a Caillemer (\*).

(\*) CAILLEMER — *Du Credit foucier*, 2, N.º 3.

(19) PEYRON, J. — *Papiri graeci Taurinensis musaei* (Taurini, 1826), pág. 132, 148 sc.

(20) CAGNAT, R. — *Studio storico sulle imposte indirette presso i Romani sino alle invasioni di barbari, secondo i documenti letterari ed epigrafici* (B. di Storia Econ.) (Milano, 1921), Vol. V. Cfr. págs. 623 a 661 e 665 a 671.

CICOTTI, Ettore — *Lineamenti dell'evoluzione tributaria nel mondo antico* (Bib. di Storia Económica) (Milano, 1921), Vol. V, págs. VI a CCXX.

(21) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 16.

(22) BULANGERUS — *De tributariis ac vectigalibus populi romani*.

(23) MANTELLINI — *Lo Stato e il Codice Civile*, pág. 186.

(24) Recordemos a diferença existente entre as repartições do direito romano vigente em *Roma-urbe* com aquelas que não eram para as províncias.

(25) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 16.

(14) VIGNALI, P. — *Le tasse di registro nella teoria e nel diritto positivo italiano* (Milano, 1907), Vol. I, página 10.

(15) Cfr. VITA, A. — *Op. cit.*, págs. 14 e 15.

(16) Cfr. VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 15.

Na queda do Império do Ocidente, parece que permaneceu o sistema das taxas judiciais na Gália e na Itália, apesar de que não se tem notícias muito seguras a respeito. (26)

Além das taxas judiciais não há dúvida nenhuma que tivessem existido na antiguidade outros tipos de taxas. Entretanto, como os historiadores das finanças, não estamos tão pouco autorizados a negar a vigência das taxas nos sistemas tributários da antiguidade. Devemos anotar, outrossim, que no período greco-latino, como não existia ainda uma distinção clara entre a função administrativa e a judicial (o magistrado não era mais que simples administrador), não se dava às taxas ordinárias destino diferente dos muitos impostos como penalidades, isto é, àqueles tributos estabelecidos, pela lei, como castigo a quem a infligia. Esta confusão, entre outras, influiu grandemente para que as taxas não estivessem bem diferenciadas ficando assim em seu estudo entre outras formas evoluídas das imposições tributárias.

IV — O desenvolvimento das taxas na Idade Média teve evidentemente importância maior do que a adquirida no mundo antigo, devido ao acréscimo dos vínculos sociais e às maiores necessidades da época. Por sua vez, a organização feudal existente nessa ocasião foi um grande obstáculo para a sua sistematização jurídica e institucional. A manifestação principal do tipo de imposição que analisamos foi a *contraprestação pecuniária* paga pelos indivíduos pela administração de justiça por parte dos reis, príncipes e senhores feudais. Como sabemos, a atividade judicial constituiu sempre uma importante fonte de recursos para os senhores feudais dominantes na Europa depois da chegada dos bárbaros aos territórios do extinto Império Romano. Como a justiça sempre foi, em todas as épocas, uma necessidade vital do povo (que na ausência dela se submete aos mais graves sacrifícios), os príncipes feudais aproveitaram-se de tal fenômeno para aumentar gradualmente o montante das taxas de justiça até fazê-las chegarem em certo momento a somas por demais consideráveis. A título de exemplo, diremos que nos tempos de FREDERICO, da Suécia, como bem recorda BIANCHINI (27) quem litigava devia pagar, além dos direitos comuns, já pesados por si, a trigésima parte do montante em causa. E' evidente, porém, que estes exageros faziam a taxa assumir tal função que a confundiria quase com o imposto, visto que sua arrecadação total não era apenas a remuneração do serviço prestado, mas um tributo quase exigido pelo poder político, para manutenção de outras instituições e serviços públicos sem nenhuma conexão com aquêle em que se originava a imposição.

Não obstante isto, diremos, sintetizando, que na Idade Média, a nosso entender, a taxa não teve sentido claro e definido como se aprecia na doutrina científica contemporânea.

RICA SALERNO, (28) CIBRARIO (29) e outros, recordam os diferentes usos que se fizeram das taxas durante a era Medieval.

O sistema de registro da propriedade como um serviço público já estava em vigor na época dos Êmulos e dos Ostrogodos em muitas partes da Itália (como por exemplo o Exarcado de Ravena, na Pentápolis). Atestam isto os documentos recolhidos e publicados por MARINIM MARFFEI, ROZIER e outros. (30) Para os francos, os contratos não tinham valor se não fôsem registrados na Cúria que nêles colocava seu selo, dando testemunho assim da solenidade do ato e cobrando por êle um preço (genêricamente, taxa) cujo valor variava conforme o caso. Existiam ainda os "placit", nome com o qual se designavam, depois de Carlos Magno, as taxas estabelecidas especialmente para legalizar transmissão de imóveis (a título oneroso ou gratuito). Os referidos atos deviam ser realizados, na Cúria, para sua validade legal, a fim de atender um requisito chamado *verificação*, o que se devia cumprir duas vêzes por ano. (31) Na Itália Meridional o registro das transações era efetuado mais ou menos com as mesmas normas pelos "judices contractium" (juizes de contratos) que tinham também atribuição de cobrar os tributos provenientes da prestação do serviço. (32)

V — Posteriormente, na época das Cidades Livres, as taxas cresceram em importância, assim como o interesse em organizar e regular a existência de certos serviços públicos. Os estatutos e as leis dessa época nos falam da *inscrição* dos atos jurídicos num registro especial, como formalidade imprescindível para a sua legitimidade. (33) Naturalmente, isto era acompanhado da consequente cobrança de uma taxa de registro. Confirmamos assim, uma vez mais, que o registro de atos jurídicos e judiciais são serviços públicos que têm causado preocupação em todos os tempos.

Também se tem notícias, ainda que escassas, de outros serviços públicos especiais dessa época que importavam na exigência de diversas contraprestações pecuniárias. Na história dos sistemas tributários, tais contribuições se confundem no conceito mais amplo e genérico de impostos, com os quais apresenta indiscutida afinidade, dada a pouca precisão dos sistemas tributários vigentes naqueles dias. Recordaremos, não obstante, que na Idade Média existiam taxas sobre as *concessões governativas*, serviços postais, *fabricação*, escolas, direitos de peagem etc. Precisamente algumas delas que tiveram sua origem num período, ainda hoje subsistem.

(28) RICA SALERNO, O. — *Scienza delle Finanze* (Firenze, 1888), pág. 86.

(29) CIBRARIO, P. — *Storia dell'econ. pol.* (Torino, 1839), pág. 95.

(30) Cfr. VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 18.

(31) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 19.

(32) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 19.

(33) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 19.

(26) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 17.

(27) BIANCHINI, A. — *Storia delle finanze del Regno di Napoli* (Napoli, 1833), Vol. I, 252.

VI — A Revolução Francesa, com as suas grandes transformações em todos os campos da vida humana, em toda a relação do organismo social e, especialmente, nas que surgem da vinculação entre o Estado e os cidadãos, fez sentir também seus princípios através dos sistemas fiscais, iniciando uma nova fase para o regime tributário. Certamente, os efeitos não foram tão rápidos e decisivos como os logrados com a queda do “velho regime” noutras manifestações da vida humana. As amplas modificações do direito operadas no mundo do pensamento jurídico, de acordo com as novas premissas que informariam as ciências políticas, incidiram, certamente, sobre os economistas, preparando e favorecendo a aplicação de novas teorias do impôsto, nas quais repousaria a maior parte dos sistemas tributários modernos.

Aquelas idéias de liberdade e igualdade de que falaria a Revolução, quando foram postas em prática, poriam abaixo o palanque em que uma classe privilegiada e detentora do poder mantinha sua supremacia, impondo às classes populares elevados impostos.

O conceito científico de taxa teve, a partir dessa ocasião, um notável desenvolvimento. Sômente naquela época começou a taxa a ser considerada como uma *verdadeira* e *particular* retribuição pecuniária dos cidadãos por um serviço público que o Estado está obrigado a lhes prestar, tendo em vista o bem coletivo. Se o mencionado princípio não foi respeitado pelo direito francês, devido à instabilidade da situação política reinante após a Revolução (de todos conhecida), foi em troca devidamente levado em conta no direito italiano e no da maior parte dos Estados europeus, como claramente se observa ao se comparar as leis fiscais promulgadas na Europa, durante a primeira metade do século passado. Na Itália, no que se refere à taxa, ficou muito tempo em vigor a legislação francesa; (34) acontecendo, todavia, que o pagamento de serviços estatais especiais foi diminuindo gradativamente até representar unicamente o custo da produção do mesmo. Em Nápoles, Sicília, Toscana e outras províncias italianas modificou-se paulatinamente o critério de imposição das taxas, à medida que as novas e liberais idéias se firmavam. (35) O Século XIX tem, pois,

(34) Como recordaremos a legislação francesa foi levada à península durante as guerras da Revolução e do Império e logo praticamente incorporada em matéria fiscal, o que não se deu na civil, de onde entrava outra vez em vigor o *Direito Austríaco*, portanto do Congresso de Viena, nos Principados e Ducados italianos, surgiram as taxas dessa grande reunião européia.

(35) “As taxas sobre os atos judiciais foram introduzidas na Itália pela Lei de 16 de abril de 1804, com a qual foram abolidos todos aqueles direitos judiciais que antes estavam compreendidos sob o nome de “sportule”, “onoranze” etc., e se fixavam além das normas especiais estabelecidas pelas leis de 22 de maio do ano VII e de 21 de maio do ano VIII para a taxa dos atos na França. Entretanto, como observa Clementini “restaurados os antigos Estados, em alguns deles a justiça foi administrada gratuitamente, em outros, as taxas de sentença ficaram quase insignificantes”. Nos Estados Sardinianos as sentenças que estabeleciam uma condenação definitiva, tinham uma taxa

uma importância notável no desenvolvimento histórico das taxas. (36)

Esse segredo trouxe consigo o ideal que daria a cada homem *igualdade de oportunidades* na vida, e a posição de cada indivíduo perante os demais passou a resultar exclusivamente de sua *ação e capacidade*. Com isto nasceu o *espírito de empreendimento* e o desejo de *dominar a natureza*, entrando a humanidade toda no mundo da técnica, do maquinismo e do pragmatismo.

Novas concepções surgiram no campo do Direito, novos métodos e finalidades na política, e novas instituições no Estado.

As idéias liberais que, na primeira metade daquele século, tão altamente haviam elevado a personalidade do homem, começaram, na segunda metade, a fazer sentir seus efeitos inovadores, com respeito ao indivíduo como elemento social e relativamente aos direitos da coletividade em seu conjunto. O Estado não podia arrogar-se o direito de organizar, coagir e constringer com a maquinaria da burocracia, a livre atividade privada. A liberdade devia ser grande, ilimitada em todos os setores da vida, em toda classe de relações e, por conseguinte, nos entendimentos entre Estado e cidadãos. Tais especulações mostraram-se, porém, na verdade, pouco práticas no terreno dos fatos e tão arriscadas suas realizações que desencadearam conflitos sociais como nunca conheceu a humanidade, desde os que motivaram a queda do Império Romano.

A razão disto se apoia no fato de que as necessidades sociais mais importantes, impostas em maior quantidade pela crescente civilização, (37) não podem ser ordinariamente satisfeitas pela ação particular e pessoal dos cidadãos que, além de ser

---

de 1% sobre o valor da ação, excluindo as derivadas pelas ações de posse, com objeto de nulidade de contrato etc. A mesma diminuída mais ou menos se percebia nas Marcas, Umbria e outras províncias. Em Módena aplicavam-se taxas proporcionais de valor diferente unicamente nas sentenças de ações superiores a 500 liras e se o valor era indeterminado, taxa fixa era de 30 liras.

A taxa de sucessão, por exemplo, nas províncias italianas de Lombardia e Veneza, quando entrou em vigor a lei reformadora de 1840, ia de um mínimo de 1,50 a uma máxima de 60 liras e nas demais províncias, quando existia, não era superior.” (\*)

(\*) VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 22.

(36) Na Suíça, por exemplo, o serviço postal foi assumido pelo Estado só no ano de 1848. (\*)

(\*) Cfr. VITA, A. — *Op. cit.*, pág. 22.

(37) Na expressão “crescente civilização”, incluímos a dos adiantamentos da técnica e os problemas criados pelo consumo (cuja tendência é ilimitada), frente a produção (que a safra é sempre limitada; a todas as transformações que faça ou possa fazer a indústria sobre a Natureza). Ademais, é de todos conhecida a superioridade enorme (quanto a recursos e possibilidades) que possui o Estado frente a qualquer empresa privada (ainda que assuma os caracteres de holding, trust, pool, etc.), e às vezes, inclusive, chegue até dominar ao próprio Estado por via da Economia.

problemática, sempre é limitada em seus meios e egoísta em seus objetivos. (38)

Acreditamos que há de ser norma sadia de govêrno a abstenção por parte do Estado ante as tarefas que realizam os indivíduos para atender diretamente seus objetivos econômicos; mas também acreditamos que o Estado deve intervir certamente quando a gestão privada não atende as necessidades básicas da nação ou o faz de modo incompleto, precário, inoperante e anti-social.

Depois da crise do Estado Liberal-Burguês, o Estado Moderno tomou a seu cargo uma série de iniciativas de caráter econômico-social. (39) Surgiu com isso outra vez a importância da taxa, desde que grande número de tais iniciativas devem tomar forma animada e concreta com a exploração estatal direta de serviços públicos divisíveis, tanto próprios como impróprios. (40)

VII — Vimos rapidamente a origem histórica das taxas. Com o nosso sumário exame de seu

(38) Iniciativa privada se movimenta sempre procurando um bem particular e quando ela se atira a execução de grandes empresas, suas miras não são bem "comum" de toda sociedade política, mas sim, o pessoal e imediato de cada um dos *acionistas* detentores de debêntures, títulos etc., da sociedade comercial que forma.

(39) BARALDI CASAS, Alberto — *La Formación del Estado Moderno*, en Anuario del Instituto de Derecho Público e C.S. e P. (Rosário, 1950), T. IX, pág. 371.

(40) Recordemos o conceito de BIELSA sobre serviços públicos e sua consagrada classificação destes em próprios e impróprios. Veja BIELSA, RAFAEL — *Ciencia de la Administración* (Rosario, 1937), págs. 63 e seguintes.

desenvolvimento através das diferentes épocas da história, não desejamos outra se não dar um modesto aparte ao melhor conhecimento dessa forma tributária. Daí, que, sem pretender dar a êste trabalho projeção a que não visamos, permitimo-nos propor as seguintes

#### CONCLUSÕES

1. Que nos tempos antigos todos os tipos de *exações estatais* impostas aos particulares se confundiam genêricamente com o nome de *impostos, tributos, contribuições*.

2. Que não existia uma doutrina financeira suficientemente desenvolvida que estabelecesse uma distinção clara e *científica* entre as diferentes formas de taxaço ou tributaço.

3. Que não é por inexistir, na doutrina, a concepção correspondente à nossa atual idéia de taxas, que temos de desconhecer que essas formas de tributaço existiram de *fato*, em forma análoga à estabelecida pela ciência financeira contemporânea.

4. Que as taxas como tipo de tributo, especialmente durante o Século XIV, vêm crescendo em importância, através do tempo.

5. Que dentro da atual idéia do Estado Moderno, as taxas desempenham um papel de extraordinária significação, qualquer que seja o sistema econômico e financeiro que obedeça com o intuito de satisfazer as necessidades que são próprias a sua existência, fins e natureza.