



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS - CCJ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

ANTONIO GOMES DE FARIAS FILHO

**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA “TAXA DE LIMPEZA PÚBLICA”
INSTITUÍDA PELOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS**

**SANTA RITA
2019**

ANTONIO GOMES DE FARIAS FILHO

**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA “TAXA DE LIMPEZA PÚBLICA”
INSTITUÍDA PELOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Curso de Direito do Centro de Ciências
Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba,
como exigência parcial da obtenção do título de
Bacharel em Ciências Jurídicas.

Orientador: Prof. Ms. Alex Taveira dos Santos

SANTA RITA
2019

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

F481i Filho, Antonio Gomes de Farias.

A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA "TAXA DE LIMPEZA PÚBLICA"
INSTITUÍDA PELOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS / Antonio Gomes
de Farias Filho. - João Pessoa, 2019.
56 f.

Orientação: Alex Santos,
Monografia (Graduação) - UFPB/CCJ-DCJ.

1. Constitucionalidade. Sistema Tributário. 2. Serviços
Públicos. Taxa de Limpeza Urbana. I. Santos, Alex. II.
. III. Título.

UFPB/CCJ

ANTONIO GOMES DE FARIAS FILHO

**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA “TAXA DE LIMPEZA PÚBLICA”
INSTITUÍDA PELOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas
da Universidade Federal da Paraíba, como
exigência parcial da obtenção do título de
Bacharel em Ciências Jurídicas.

Orientador: Prof. Ms. Alex Taveira dos Santos

Data de Aprovação: Santa Rita – PB, ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Prof. Ms. Alex Taveira dos Santos
Orientador

Prof. Ms. Waldemar Aranha
Avaliador 1

Prof. Ms. Herleide Herculano
Avaliador 2

Dedico este trabalho a meus pais, meu -querido velho que hoje descansa em paz, e minha mãe, ambos que sempre me apoiaram nos desafios da vida.

AGRADECIMENTOS

A jornada foi longa, cheia de desafios a cada semestre, mas nada na vida é fácil ou entregue de graça, a ajuda de quem te ama e respeita, é fundamental.

Quero agradecer a minha mãe, Ivoneide Farias, pelas inúmeras vezes que me motivou a continuar e o quanto se orgulhou das conquistas alcançadas por mim, que por justiça também são dela.

A meu pai, Antônio Farias, que em vida me ensinou os bons valores, vencido pelo tempo, deixou para toda a família um sentimento de dever cumprido pelo seu jeito firme, porém, amoroso com todos, um verdadeiro exemplo de vida com seus conselhos e maturidade nos guiando pelo bom caminho.

A meus irmãos e aos meus verdadeiros amigos, que posso contar a qualquer hora, que me dizem quando não se abalar com os tropeços, me ajudaram, pediram ajuda, me criticaram e me ouviram, fazem parte da minha história.

Ao professor, Alex Taveira dos Santos que com dedicação me orientou neste trabalho, além de seu comprometimento à docência como poucos.

Aos professores do Departamento de Ciências Jurídicas da UFPB, que em cada aula passaram conhecimento e motivação, em especial aos professores Waldemar Neto, Newton de Oliveira, Giscard Agra e Alana Ramos.

-O otimista é um tolo. O pessimista, um chato. Bom mesmo é ser um realista esperançoso.

(Ariano Suassuna)

RESUMO

O presente trabalho tem o objetivo de traçar um parâmetro sobre a constitucionalidade da cobrança da Taxa de Limpeza Urbana, onde a sua consonância com a legalidade é de fundamental interesse social, haja vista que o poder público municipal tem a necessidade de gerar receita para o fornecimento do serviço prestado à população e por outro lado, o clamor da sociedade pela diminuição da carga tributária vigente. Traçando uma linha pelos pontos a serem analisados, através da legislação infraconstitucional, jurisprudencial e doutrinária, aponta-se a necessidade de se respeitar o que preceitua o artigo 145, II, da Constituição Federal que veda a cobrança de taxa indivisível e não específica. Tal entendimento se sustenta pela impossibilidade de haver uma base de cálculo justa ao contribuinte, uma vez que não há base de cálculo para aferir os resíduos coletados, deste modo, os municípios utilizam outros impostos como base para calcular a quantidade que cada contribuinte ou residência produz, como se produzissem a mesma quantidade de resíduos, fato este vedado pelo Código Tributário Nacional e pela Constituição Federal. Cabe salientar que os municípios brasileiros enfrentam vários problemas com geração de receita e que apontar a legalidade em tributos pode dar alento para o atendimento de extrema importância ambiental e social, como a coleta de resíduos. Por fim, após uma análise detalhada dos requisitos jurídicos, este estudo transcorrerá sobre a aplicação da súmula vinculante 19 do STF que formou entendimento pela constitucionalidade da aludida taxa e mediante a isto, abrirá a possibilidade de complemento posterior a sua literatura, uma vez que a citada taxa é tida como de criação recente, podendo trazer outros entendimentos sobre sua aplicabilidade.

Palavras-chave: Constitucionalidade. Sistema Tributário. Serviços Públicos. Taxa de Limpeza Urbana.

ABSTRACT

This paper aims to draw a parameter on the constitutionality of the collection of the Urban Cleaning Fee, where its consonance with the legality is of fundamental social interest, considering that the municipal government has the need to generate revenue for the supply of the service rendered to the population and on the other hand, the clamor of society for the reduction of the tax burden in force. Drawing a line by the points to be analyzed, through the law, jurisprudential and doctrinal legislation, it is pointed the necessity to respect the precepts of article 145, II, of the Federal Constitution that prohibits the collection of indivisible and non-specific tax. Such understanding is supported by the impossibility of having a fair tax base for the taxpayer, since there is no calculation base to measure the collected waste, so municipalities use other taxes as a basis to calculate the amount that each taxpayer or household produces. , as if they produced the same amount of waste, a fact forbidden by the National Tax Code and the Federal Constitution. It is noteworthy that Brazilian municipalities face several problems with revenue generation and that pointing the legality in taxes can give encouragement to the care of extreme environmental and social importance, such as waste collection. Finally, after a detailed analysis of the legal requirements, this study will be conducted on the application of the binding scoresheet 19 of the Supreme Court which formed an understanding of the constitutionality of the aforementioned fee and through this, will open the possibility of further complement to its literature, since the Such rate is considered as recent creation and may bring other understandings about its applicability.

Key-words: Constitutionality. Tax system. Public services. Urban Cleaning Fee.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 01	Modo de cobrança da taxa de limpeza pública	18
------------------	---	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art. Artigo

CF Constituição Federal da República Brasileira

CTN Código Tributário Nacional

DF Distrito Federal

ICMS Imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior

INC Inciso

IOF Imposto sobre Operações Financeiras

IPI Imposto sobre Produtos Industrializados

IR Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza

ISS Imposto sobre Serviços de qualquer natureza

ITBI Imposto sobre a Transmissão –Inter vivosl, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição

IPTU Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores

STF Supremo Tribunal Federal

STJ Supremo Tribunal de Justiça

TCR Taxa de Coleta de Resíduo Sólidos e Urbanos

UFM Unidade Fiscal do Município

UFIR Unidade Fiscal de Referência

LISTA DE SÍMBOLOS

§ Parágrafo

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	13
2. O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO.....	20
2.1 O poder de tributar na cf/88 e as espécies tributárias	20
2.2 Espécies de tributos.....	21
2.3 Princípios	24
2.4 Competência tributária.....	28
2.5 Partilha tributária	29
3. O FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL PARA CRIAÇÃO DAS TAXAS DE SERVIÇOS E POLÍCIA	32
3.1 Taxas de serviços	32
3.2 Taxa de polícia	34
4. A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE LIMPEZA URBANA INSTITUÍDA PELOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS	38
4.1 Jurisprudências que norteiam o entendimento pela inconstitucionalidade de taxas sobre serviços indivisíveis	43
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	50
REFERÊNCIAS.....	54

1. INTRODUÇÃO

Nos tempos passados, o Estado, visando arrecadar as despesas necessárias para determinadas finalidades através de processos de obtenção da receita pública, utilizava meios como extorsões, doações, empréstimos, rendas produzidas por seus bens, imposição de penalidade, entre outros, para adquirir os —tributos‡ estatais (HARADA, 2017).

Ainda conforme Harada (p. 226, 2017) vários movimentos ficaram marcados em nossa história devido a exacerbação dos tributos não consentidos, tais marcos como na Espanha em 1888, onde ficou estabelecido que os impostos deveriam ser votados por delegados; em Portugal no ano de 1413, para obter os impostos necessários havia que convocar as Cortes de Lamengo; na França desde o século XVI, representantes da nobreza e clero reuniam-se para obtenção dos tributos e na Inglaterra, com o advento da Carta Magna em 1215, foi criado o princípio de que nenhum tributo poderia ser cobrado sem o consentimento do conselho do reino.

Assim, o Direito Tributário surgiu para disciplinar o processo de retirada compulsória entre o fisco e o contribuinte, ou seja, regular as relações jurídicas ativas e passivas. Desta forma, o princípio da legalidade tributária está previsto desde a primeira Constituição Republicana de 1891 (art. 72, § 3º), é protegido pela cláusula pétrea, não é passível de supressão por emendas (art. 60, §4º, IV, da CF) e atualmente encontra-se juridicizados, através das legislações (BRASIL, 1988).

Assim, a Constituição Federal dedica 18 artigos (Arts. 145 a 162) sobre Sistema Tributário Nacional, que pode ser definido como um conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico que organiza a constituição ou o como o conjunto de tributos federais, estaduais e municipais existentes (BRASIL, 1988).

Isto posto, é de suma importância tecer considerações a respeito do conceito, das peculiaridades e da importância das taxas, tarifas, tributos, como também da regra-matriz da referida taxa de limpeza pública, bem como a sua distribuição tributária e seus princípios constitucionais, cotejando, de forma detalhada, todos os critérios.

O conceito legal de taxa é definido no artigo 145, II da Constituição Federal do Brasil de 1988:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios poderão instituir os seguintes tributos:
[...] II – taxas, 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.

Segundo Cecílio (2016) foi a partir da evolução das despesas públicas que o tributo passou a ser a principal fonte para atender às diversas necessidades coletivas. Assim, a arrecadação do referido tributo é realizada pelos entes públicos, através de taxa ou de tarifa, onde o valor arrecadado é utilizado para realização de serviços, obras públicas, coleta e limpeza urbana, entre outros.

Em alguns municípios ocorrem de os valores ser repassados a concessionárias e permissionárias do serviço público, sendo o respectivo serviço cobrado através da tarifa denominada de -preço público|.

Para Carrazza (2013) a taxa é o tipo de tributo que mais se diverge, devido a não haver consenso quanto à sua definição, nem seu enquadramento entre as espécies tributárias.

Harada (2017) define tributo como uma espécie de impostos e as taxas são contribuições de melhoria, onde é a obrigação tributária que irá constatar a existência ou não da atuação do poder público tributante. Contudo, enquanto as taxas são um tributo vinculado à atuação estatal, o imposto pode ser considerado como exação fiscal desvinculado de qualquer atuação estatal e ainda permite desmascarar certos -impostos| denominados de taxas, para fugir da rígida discriminação constitucional de impostos.

Conforme o Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, tributo -é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada|, ou seja, os tributos são prestações que o Estado exige de seus contribuintes (BRASIL, 1966).

Também há as taxas de polícia e de serviços, estabelecidos no art. 145, II, da CF, são denominados de tributos vinculados à atuação estatal, pois, se o serviço estiver à disposição do contribuinte, há a obrigação tributária compulsória pela sua utilização. Essa taxa é diretamente dirigida ao contribuinte, uma vez que há o exercício da polícia e/ou prestação de serviços públicos específicos, essa prestação por tal serviço público é cobrada como taxa de expediente (BRASIL, 1988).

Porém, taxas de serviços públicos como os de saúde e educação não podem ser cobrados, pois, são considerados como serviços públicos gratuitos. O produto das taxas visa custear as atividades estatais, onde possuem finalidade específicas a sua destinação.

Atualmente, taxas vem sendo instituídas incompativelmente, onde um percentual fixo sobre o valor do custo do serviço público é imposto sem limite ao contribuinte, no entanto, é a

partir do exame da base de cálculo que permite descobrir se há impostos inominados burlando as leis constitucionais tributárias (VERLI, 2005).

Existe também a taxa judiciária, onde nunca foi posta em dúvida, no que tange a sua constitucionalidade, porém, em alguns casos, assume característica de imposto inominado.

Deve-se enaltecer ainda que os impostos podem ser classificados como diretos, indiretos, fixos, proporcionais ou progressivo (simples e graduado). Conforme Harada (2017) são eles:

O imposto direto é aquele que não há repercussão econômico do encargo tributário, já o indireto, é aquele em que o ônus do tributo é transferido para o consumidor final. O imposto fixo, conhecido como imposto de alíquota fixa (representado por uma quantia predeterminada de UFM ou UFIR); o proporcional é aquele que mantém a mesma alíquota, independente de qual seja o valor tributável; o progressivo exige uma alíquota maior na mesma proporção em que o valor tributário vai aumentando; o de progressão simples é quando cada alíquota maior se aplica em todo valor tributável e no de progressividade graduada, cada alíquota maior é calculada sobre a parcela entre o valor entre o limite inferior e superior, onde existe uma tabela de progressividade (HARADA, 2017, p. 237).

Como a constituição e o CTN não estabelece um valor de custo-benefício, onde não há fixação de teto, justamente porque a taxa juridicamente não possui natureza contra prestacional, prevalece para cobrança o arbítrio do legislador na fixação das taxas, porém, os valores podem variar em momentos e acaba violando os princípios da garantia constitucional, onde as taxas são calculadas sem limite sobre o valor da causa.

Conforme Harada (2017) cabe salientar que não é justo que a comunidade por completo arque com um custo de uma obra ou serviço público que beneficie diretamente uma parte da população, para fazer tal cobrança tributária, a maior dificuldade é a delimitação da zona de influência que a obra irá beneficiar, pois algumas obras acarretam valorização longitudinal (ao longo da obra); valorização radial (ao seu redor) e valorização em extremos. Como há dificuldade na detecção da valorização, a maioria das municipalidades cobram a contribuição da melhoria somente em casos de pavimentação de vias e logradouros públicos.

O art. 145, da CF dá o poder ao legislador a vincular algumas atividades públicas como obrigação tributária pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, em suas respectivas atribuições (BRASIL, 1988). Efetivamente, cada ente federativo possui competência para cobrar taxas de desempenho político administrativa, sem abuso ou desvio de poder, desde que haja uma –equivalência razoável (PAULSEN, 2017). Desta forma, as taxas podem ser consideradas tributos de exercício regular, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição, mas, não podem ter base de cálculo idêntico aos impostos.

De outro lado, Pires (2018) discerne sobre a regra matriz, que seu objetivo é conceder uma base para os elementos que fazem parte do tributo. Podendo ser definida como incidência tributária, aquela que define a incidência fiscal, que trata da incidência de um tributo e normatiza a obrigação principal.

Os serviços remunerados pelas taxas são aqueles que o particular frui isoladamente (certidão, fornecimento de água etc), ao passo que os serviços indivisíveis (impossíveis de serem utilizados individualmente), como o de segurança pública, são reembolsados pelos impostos.

Em vista disto, Cecílio (2016) explica que os serviços públicos se dividem em dois modos, os gerais e específicos. Os serviços públicos gerais ou universais, são os prestados a todos os cidadãos, a comunidade como um todo e não podem ser custeados, no Brasil, por meio de taxas, mas sim, pelas receitas gerais do Estado, representadas, basicamente, pelos impostos. De outro lado, os serviços específicos ou singulares, é aquele que pode ser destacado em utilidade ou necessidade pública, prestados a uma pessoa ou a um número determinado de pessoas, de utilização individual, mensurável e de divisibilidade.

Já o serviço público divisível é aquele suscetível de utilização, por parte de cada um dos seus usuários, sendo possível determinar exatamente cada usuário que se beneficiou, pois é quantificável (MELLO, 2017). A título de exemplo temos a taxa de Limpeza Urbana ou usualmente chamada de Taxa de Coleta de Resíduo Sólidos e Urbanos (TCR), que por sua vez é cobrada em razão do serviço público colocado à disposição do contribuinte pelo período anual.

Atualmente, a modernidade vem oferecendo ao homem inúmeras facilidades que tornam a vida mais cômoda e ágil, melhorando a qualidade de vida da população. Todavia, essa comodidade há um custo, e há a cobrança pela melhoria por um determinado serviço, e tal cobrança é possui um valor elevado, a título de exemplo, o elevado custo da coleta de lixo (LEITE, 2006). Segundo Cecílio (2016) o recolhimento do mesmo garante a proteção à saúde pública, e por isso, deveria gerar a contraprestação financeira do contribuinte no momento em que ele tem seu lixo recolhido em sua residência (CECÍLIO, 2016).

Proprietários de imóveis, contribuintes que detêm domínio útil, posse e/ou locação, arcam com o pagamento do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), todavia, esses mesmos contribuintes também arcam, além do pagamento do IPTU, com a Taxa de Coleta de Resíduos (TCR).

Porém, este serviço não se encaixa como um serviço público específico e divisível, pois é impossível de dividir quantitativamente o montante de resíduo que é gerado por cada

residência ou contribuinte, ou seja, o beneficiário não sabe exatamente a quantia do serviço que deveria arcar, já que se torna impossível verificar a divisibilidade do fato gerador.

Ademais, a taxa de resíduo é calculada tendo como base a área do imóvel, a mesma base de cálculo do IPTU, possuindo como fato gerador a propriedade ou a posse imobiliária. Portanto, tem-se que a taxa de limpeza pública é considerada inconstitucional, pois viola o artigo 145, parágrafo 2º da Carta Constitucional de 1988, que versa sobre a impossibilidade da existência de taxas com base de cálculo de impostos (CECÍLIO, 2016).

A aludida taxa municipal também fere, o Código Tributário Nacional, especificamente o parágrafo único do artigo 77, que afirma não poder possuir a taxa, base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a impostos, nem ser calculada em função do capital das empresas (BRASIL, 1966).

A título de exemplo, temos a Lei Municipal sob o nº 583/2009 que dispõe sobre o Código Tributário do Município do Conde – PB e dá outras providências. A partir do art. 78 vemos que o serviço de coleta e tratamento final do lixo domiciliar atende às exigências legais, porém, no art. 79-A é estabelecido que a taxa de limpeza é calculada em UFC baseada no tipo de imóvel e no tipo de serviço prestado, podendo o recolhimento ser com coleta regular ou com coleta e varrição, conforme podemos observar na imagem abaixo (CONDE, 2009).

Quadro 01: Modo de cobrança da taxa de limpeza pública

“Art. 79-A - A taxa de Limpeza Pública será calculada com base na seguinte tabela:

TIPO DE IMÓVEL	EM UFC
A) <u>RESIDENCIAL</u>	
TAXA BASE	1,0
COM COLETA REGULAR	1,2
COM COLETA E VARRIÇÃO	1,5
B) <u>TERRENO</u>	
TAXA BASE	1,0
C) <u>COMERCIO E SERVIÇOS</u>	
TAXA BASE	2,0
COM COLETA REGULAR	4,0
COM COLETA E VARRIÇÃO	6,0
D) <u>SUPERMERCADOS/HOSPITAIS/INDÚSTRIAS</u>	2,0
	P/TONELADA”

Fonte: Conde, 2009.

Em vários municípios, a base de cálculo é fundamentada na área da propriedade, valorizando aspectos como localização e metragem do imóvel, que não refletem o custo do serviço, mas sim a capacidade contributiva do contribuinte, circunstância que desnatura o caráter divisível do serviço, pois apenas a quantidade de resíduos sólidos retirados de cada residência compatibilizaria a base de cálculo com o fato tributável, todavia, se a base de

cálculo não fornece o elemento fundamental para identificação, classificação e diferenciação dos tributos, ela não é digna para fixar o valor da espécie tributária, sendo considerada inconstitucional (CECÍLIO, 2016).

Já no art. 79-B é possível constatar outra irregularidade, também é estabelecido que a taxa de limpeza será cobrada no primeiro dia do mês de janeiro, de cada exercício financeiro (CONDE, 2009). É válido enfatizar ainda que a TCR é cobrada do contribuinte de forma irregular, devido a cobrança ser antecipada, em referência ao exercício financeiro que ainda virá a ocorrer, logo, a taxa é considerada irrazoável, uma vez que é totalmente impossível saber se determinado imóvel irá produzir resíduo ou não, e caso venha a produzir, qual a quantidade exata dele advinda.

Lado outro, está claro que a cobrança da referida taxa juntamente com o IPTU, é errônea, pois ter-se-ão dois tributos com a mesma base de cálculo, exigida pelo mesmo ente político. Tal circunstância viola preceito constitucional, previsto no art. 145 da CF, § 2º, qual seja, "as taxas não poderão ter base de cálculo própria do imposto" (BRASIL, 1988).

Por oportuno, ainda se destaque:

O Poder Público municipal, que tem competência para exigir a taxa de limpeza pública, tem utilizado base de cálculo manifestamente inconstitucional, pois ela é divorciada da atividade empreendida..., a base de cálculo é o custo da limpeza pública. Qualquer aspecto quantitativo dissociado do fato gerador do tributo certamente implicará em sua inconstitucionalidade, ocasionando a impossibilidade jurídica da imposição tributária (RIBEIRO, 2005).

Emerge assim, a conclusão de que a exigência da Taxa de coleta de Resíduos Sólidos e Urbanos é considerada ilegal e ainda inconstitucional e chega-se a observar a sua flagrante inconstitucionalidade, sendo nítido o desrespeito aos preceitos constitucionais, pois a cobrança está em total conflito com as normas que estão previstas na Carta Constitucional, dentre elas aquela prevista no artigo 145, inciso II, que versa sobre a impossibilidade da existência de taxas com base de cálculo de impostos, como também fere o Código Tributário Nacional, que afirma não poder possuir a taxa, base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a impostos, nem ser calculada em função do capital das empresas.

Portanto, este trabalho será dividido em três capítulos. O primeiro, será analisado o Sistema Constitucional Tributário, bem como as suas particularidades; no segundo, tratará sobre o fundamento constitucional para criação das taxas de serviços públicos e de poder de polícia, através da aplicação efetiva dos princípios que asseguram a igualdade e a equidade de tributar, as competências e a partilha tributária; no último capítulo, será possível identificar o conteúdo sobre a (in)constitucionalidade da taxa de limpeza urbana, além das jurisprudências

que norteiam o entendimento pela inconstitucionalidade de taxa sobre os serviços divisíveis e outros dispositivos constitucionais, que permitirá revelar a conformidade na forma da tributação da referida taxa de limpeza urbana.

2. O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

A Constituição Federal da República representa o conjunto de normas constitucionais de um determinado Estado, regidos por princípios em harmonia com a sociedade, possuindo a função de garantir que o cidadão não tenha o seu patrimônio recolhido de maneira arbitrária, por intermédio da competência tributária.

A Constituição trata a questão tributária de uma maneira diligente, zelosa, instituindo os parâmetros em que a atividade de tributação pode e deve ser realizada, o que evidencia a importância de se estruturar o denominado Sistema Constitucional Tributário (PIRES, 2019).

Jardim (1988, p.33) define o sistema tributário como:

—Conjunto de normas organizadas harmonicamente, as quais versam matéria tributária e jazem reunidas em torno de princípios fundamentais. Tal harmonização não se aplica aos princípios constitucionais, permeando-os e vinculando-os ao sistema tributário.

Logo, fica evidenciado a importância dos princípios, pois mesmo que a Constituição seja um conjunto de valores sociais, o fato de não ter todos os princípios explícitos, faz-se necessária uma complementação, apontando métodos para manter a coerência do sistema constitucional.

A Carta Política de 1988 além de estruturar os verdadeiros limites do Estado brasileiro, estabeleceu premissas e prerrogativas aos contribuintes (BRASIL, 1988). Isto posto, o autor Brito (1989, p. 321-322) existe a diferenciação entre o Poder Tributário e o Poder de Tributar, o poder tributário seria onipotente, se equivale ao poder constituinte originário. Já o poder de tributar seria o ordenamento jurídico para dispor sobre as regras de transferência do patrimônio do particular para a coletividade.

A atividade tributária, atua como principal fonte de recursos financeiros no exercício das atividades estatais, sendo através da tributação, a transferência de parte de recursos particulares para os cofres públicos, assim, o Estado passou a demandar mais recursos devido aos gastos e despesas do aparato estatal. Por conseguinte, Assis (2009) relata que nem sempre a tributação ocorreu de forma justa e equânime.

O poder exercido pelo Estado deve amparar, promover e não violar os direitos sociais e individuais. No entanto, este poder é limitado, uma vez que o Estado só age dentro dos limites estabelecidos pelo próprio ordenamento jurídico e constitucional consubstanciado pelo povo.

2.1 O poder de tributar na CF/88 e as espécies tributárias

O poder de tributar é um direito previsto na Constituição Federal que permite ao Estado exercer a competência tributária que lhe é atribuída, porém, com certas limitações. Limites estes que não permitem que a União, Estado, Distrito Federal e Municípios excedam a outorga estatal de impor tributos abusivos ao contribuinte.

Por isso, Amaro (2017, p.130) explica que as limitações no poder de tributar não são só aquelas contidos na Carta Suprema, pois, também, podem ser extraídas de outros capítulos da Constituição, a título de exemplo da seguridade social, da ordem econômica, além dos direitos e garantias individuais. Em nossa Lei Maior, essas restrições são consideradas e impostas pelo sistema jurídico às entidades responsáveis pelo exercício de tal poder.

Essas limitações advêm, dos princípios e das imunidades constitucionais tributárias, que estão previstas nos Arts. 150, 151 e 152 da Constituição Federal. Se houver a cobrança de um devido tributo deve a mesma ser dotada de princípios, tais como, legalidade, anterioridade, irretroatividade, entre outros (BRASIL, 1988). Logo a Constituição impõe limites ao poder tributário devido a invasão patrimonial através dos entes federativos.

Na análise do autor Sabbag (2011, p. 55) –o poder de tributar é em verdade um poder de direito, lastreado no consentimento dos cidadãos, destinatários da invasão patrimonial, tendente a percepção do tributo.

Entende-se por competência tributária a atribuição parcial de poder, que provém através de autorização dada pela Constituição, para determinar que os entes tributantes fixem tributos, com a finalidade de arrecadar recursos para promover suas respectivas atribuições constitucionais (COÊLHO, 2012). Haja visto que a CF estabeleceu o Estado para ser a instituição de tributos, tendo o poder de tributar, deste modo, nenhum ente político poderá invadir ou usurpar a competência de outrem, tampouco ultrapassar a autorização prevista no texto constitucional.

A competência tributária é o ente, através da lei, que institui o tributo e a alíquota, e que também pode diminuir, conceder isenções, parcelamentos, entre outros. Porém, todos os atos derivados da competência tributária estão condicionados aos princípios constitucionais como o não-confisco, o princípio da capacidade contributiva, da legalidade, da anterioridade, e todos os demais princípios que protegem o sistema tributário nacional (ASSIS, 2009).

Com a formação de um sistema e sua regulamentação pelo CTN, cada princípio deve ser analisado, principalmente os princípios formadores e que foram ratificados na Carta Magna de 1988.

2.2 Espécies de tributos

O Sistema Tributário Nacional se estrutura em consonância com a base econômica da incidência e é composto pelas três seguintes categorias de tributo:

A) Imposto

O contribuinte, no momento em que paga imposto, o Estado não lhe fornece uma contraprestação imediata e específica em troca do seu pagamento. Os valores arrecadados pelo imposto são destinados ao bem comum, voltando para o contribuinte em forma de serviços.

B) Taxas

As taxas são mencionadas na Constituição, no art. 145, inciso II, e § 2º, no CTN, e tratadas nos Arts. 77 a 80. Constituem uma das espécies tributárias do Sistema Tributário Nacional.

Neste caso, mesmo que o contribuinte não utilize o serviço, será devedor mesmo que não use. Por isso, é extremamente necessário que exista lei estabelecendo os serviços públicos que possuem utilização obrigatória. E é válido citar que mesmo a Constituição sendo precisa e abrangente, se torna difícil dizer, quais os critérios adequados para estabelecer uma base de cálculo para as taxas.

Os serviços públicos que são cobrados taxas estão geralmente relacionados a saúde pública, tais como coleta domiciliar de lixo, esgotamento sanitário, abastecimento domiciliar de água, fornecimento de energia, entre outros.

C) Contribuição de Melhoria

As contribuições de melhoria são os tributos cobrados pelo Estado quando uma obra pública é realizada, beneficiando parte de uma área, provocando, a supervalorização dos imóveis daquela região. Se caracteriza como uma verdadeira indenização, pois, a obra pública resulta em benefício e valorização do bem particular. Portanto, o Estado cobra tributos dos proprietários dos seus imóveis devido aos custos da obra.

Conforme, o art. 81 do CTN, a contribuição de melhoria deverá ter como limite total a despesa realizada e como limite individual, o acréscimo do valor que da obra resultar para cada indivíduo beneficiado.

Cabe citar o art. 149 da CF, que versa:

Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

As contribuições de melhoria possuem vários pontos em comum com a taxa, pois, de fato, ambas decorrem de um serviço público que traz vantagens individualizáveis e visam a aliviar o Estado, ao menos em parte, do custo de tal serviço. Todavia, a taxa deflui da utilização ou da possibilidade de utilização do serviço, enquanto a contribuição de melhoria resulta apenas da valorização trazida para bem imóvel em razão de obras públicas (ASSIS, 2009).

Empréstimos Compulsórios

A instituição de empréstimos compulsórios é de competência única e privativa da União, sendo que a sua aplicação, bem como os seus recursos devem ser vinculadas à despesa que fundamentou sua instituição (ASSIS, 2009).

O empréstimo compulsório é estabelecido mediante a arrecadação de recursos do Estado, visando atender a despesas específicas, onde o mesmo se compromete a devolver, em determinado prazo, o arrecadado.

Em consonância com Cassone (2018) existem apenas duas situações que permitem à União instituir empréstimos compulsórios: Para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; e em caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Impostos Extraordinários (de Guerra)

Refere-se a competência extraordinária prevista no art. 154, II da CF. É uma exceção ao princípio da anterioridade, podendo ser cobrado no mesmo exercício financeiro em publicada a lei que o instituiu ou aumentou.

A União ainda pode instituir os chamados impostos extraordinários, pois, o fato gerador deste imposto pode estar compreendido ou não em sua competência tributária, quando a iminência ou no caso de guerra externa. A título de exemplo, em caso de guerra externa a União poderá instituir um imposto federal, que estão originariamente na competência tributária dos Estados e DF (ASSIS, 2009).

2.3 Princípios

Princípio é denominado como o próprio alicerce de todo o sistema jurídico. A Constituição Federal de 1988 disciplina o poder de tributar, deixando ao legislador pouca abertura para regulamentar, o que caracteriza a plena hierarquia das normas constitucionais.

Em sua parte tributária, estabelece que o Sistema Tributário obedeça a certas limitações, de forma a garantir e preservar os direitos individuais, a manter a harmonia entre as unidades federativas e a minimizar as irregularidades daqueles que possuem o poder de tributar (CASSONE, 2018).

Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade tributária teve origem na Magna Carta, com a finalidade de limitar os poderes reais, em razão da maneira exorbitante e abusiva que os impostos eram cobrados aos cidadãos. Já nos Estados Unidos, a Constituição Federal, em seu art. I seção 8ª, dá ao Congresso, órgão de representação popular, a competência exclusiva para fixar e cobrar exações, direitos, impostos e tributos (PIRES, 2019).

Desta maneira, podemos observar que o princípio da legalidade tributária é encontrado em quase todas as Constituições vigentes, e no direito tributário, é por intermédio do princípio da legalidade, que se tem a garantia de que nenhum tributo será instituído, nem aumentado, a não ser através de lei (CF/88, art. 150, inc. I).

No campo tributário, Machado (1998) descreve o princípio da legalidade como "a forma de garantir essencialmente a exigência de auto-imposição, que sejam os próprios cidadãos, por meio de seus representantes, que determinem a repartição da carga tributária e, em consequência, os tributos que, de cada um deles, podem ser exigidos".

É de exclusividade da lei tributária, a determinação da hipótese de incidência do tributo, como, também de seus elementos quantitativos (hipótese de incidência do tributo, seus sujeitos ativo e passivo e suas bases de cálculo e alíquotas).

Assis (2009) afirma que ao que tange a instituição ou ao aumento de tributos, a lei ordinária (federal, estadual, municipal ou distrital), necessariamente deve ser minuciosa, onde deve contemplar o fundamento da conduta da Administração e o critério utilizado para a decisão, limitando o órgão de aplicação a subsumir o fato da norma, independentemente de qualquer valoração pessoal, ficando vedado o emprego de analogia (pelo Poder Judiciário) e da discricionariedade (pela Administração Pública).

Princípio da Igualdade ou da Isonomia

A igualdade tributária também é conhecida como princípio da justiça tributária, e foi preconizada por Adam Smith, no século XVIII, onde os súditos deviam contribuir para o Estado na medida e proporção de suas capacidades.

O princípio era estabelecido através de igualdade matemática, associada entre a contribuição de cada um e o valor de sua renda. Assim, era fixado a alíquota proporcional, fixa, e que não variava devido as mudanças tributárias. No entanto, tal proporcionalidade não levava em conta a situação pessoal, social e familiar do contribuinte, assim, só após o surgimento da personalização do imposto, que existiu a verdadeira igualdade pessoal (PAULSEN, 2017).

Existem várias técnicas de personalização do imposto, entre elas a técnica da progressividade do imposto. Essa técnica substituiu o imposto proporcional pelo progressivo, em que a incidência aumenta na medida em que cresce a renda do contribuinte, ou seja, o contribuinte que possui uma renda elevada recolherá mais imposto do que o contribuinte que possui uma renda menor. Todavia, o imposto progressivo não pode importar em uma onerosidade excessiva, sob pena de se tornar confiscatório.

O princípio da igualdade tributária adota duas medidas, a generalidade e a uniformidade dos tributos. A generalidade ocorre quando todos os contribuintes devem pagar tributo sem haver desigualdades fiscais, já a uniformidade, os tributos devem ser repassados à sociedade em direitos iguais (ASSIS, 2009).

A igualdade tributária decorre da relação entre o Fisco e o contribuinte, sendo um reforço para o princípio da legalidade tributária. Logo, a Constituição de 1988, em seu art. 150, II, veda à União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios a "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos" (BRASIL, 1988).

Princípio da Irretroatividade

De acordo com o art. 5º, XXXVI da Carta Magna, -a lei não prejudicará o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito (PIRES, 2019). A segurança jurídica, é considerada como um dos pilares do direito, por isso é estabelecida com o princípio da

irretroatividade das leis, pois, exige que as leis tributárias tenham o timbre da irretroatividade, ou seja, que ela não retroaja.

Princípio da Anterioridade

Previsto no art. 150, III, b da CF, o princípio da anterioridade tributária propõe-se a evitar que seja cobrado do contribuinte, tributos, cuja lei, de instituição, ou majoração, tenha sido publicada no mesmo exercício de instituição, ou majoração, que tenha sido publicada no mesmo exercício da cobrança (BRASIL, 1988).

O exercício financeiro do Brasil começa dia primeiro dia do ano (1º de janeiro) e vai até o último dia (31 de dezembro) de cada ano. O princípio, evita que o contribuinte seja surpreendido no transcorrer do exercício financeiro, não permitindo, que alguém seja taxado por uma exigência fiscal. É ele que faz com que as regras tributárias sejam claras, estáveis e seguras ao contribuinte (CASSONE, 2018).

O autor, Assis (2009) explica que quando o fato ocorre no mesmo exercício financeiro em que entrou em vigor a lei instituidora do tributo, ainda que sua cobrança administrativa se dê no exercício seguinte, o princípio da anterioridade não é respeitado. O mesmo vale para a lei que aumenta o tributo já existente, pois, ela só incidirá no exercício seguinte à sua entrada em vigor. O princípio da anterioridade só é obedecido quando ocorrer pelo menos no exercício seguinte àquele em que o tributo foi instituído ou aumentado.

Este princípio não deve ser confundido com o princípio da irretroatividade da lei, pois, a anterioridade exige lei anterior ao exercício financeiro no qual o tributo é cobrado, já no princípio da irretroatividade, a lei deve ser anterior ao fato gerador do tributo por ela criado, ou majorado (CASSONE, 2018).

Princípio do Não-Confisco Tributário

A Constituição Federal veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco. A constituição sempre pode ser mencionada caso o contribuinte entenda que estão confiscando seus bens. Cabe somente ao poder Judiciário, pois possui controle da voracidade fiscal do Governo, dizer quando um tributo é confiscatório (PAULSEN, 2017).

Princípio da Vedação a Limitação do Tráfego de Pessoas ou Bens

A imunidade tributária é um fenômeno de natureza constitucional, que veda limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, salvo a hipótese de pedágio. As normas constitucionais que, tratam do assunto relatam, a incompetência das entidades tributantes para onerar, certas pessoas, seja em função de sua natureza jurídica, familiar, bens ou situações.

Dessa forma, as imunidades tributárias podem beneficiar –certas pessoas¹, pois, ela pode abster o direito do Poder Público de exigir ou de cobrar certos tributos. Como, as pessoas têm o direito de pagar apenas o tributo previsto em lei, têm o direito de não pagar o tributo do qual estão constitucionalmente imunes, e dentre inúmeras imunidades, existe a imunidade de tráfego, que está relacionada com a incompetência da pessoa política para tributar (HARADA, 2017).

Princípio da Uniformidade da Tributação

Os tributos instituídos pela União devem ser uniformes em todo o território nacional, não podendo a União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação à Estado, ao Distrito Federal ou a Município, conforme art. 151, I, da Carta Magna (ASSIS, 2009).

Princípio da Pessoalidade e da Capacidade Econômica

Conforme a primeira parte do inciso 1º da Constituição Federal: –Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte² (BRASIL, 1988).

O princípio da capacidade contributiva baseia-se no princípio da igualdade, e é um dos mecanismos mais eficazes para que se alcance a tão almejada Justiça Fiscal. O princípio da capacidade contributiva informa a tributação por meio de impostos e contribui para realizar o que realmente é justo e jurídico, que quem possui condições financeiras, que pague proporcionalmente, mais imposto do que quem não possui. Pois, segundo a CF estabelece, os contribuintes devem pagar impostos na proporção dos seus haveres, ou seja, de seus índices de riqueza.

Princípio da Não Cumulatividade

Foi a Carta Magna que trouxe a regra-matriz da incidência daqueles impostos que podem ser criados sempre em caráter exclusivo, pela União, pelos Estados, pelos Municípios e pelo Distrito Federal.

Já que a União possui competência impositiva e é teoricamente considerada infinita, está credenciada a dar à publicidade a quaisquer outros impostos, desde que sejam contemplados no art. 153, I a VII, da lei CF, que o faça por meio de lei complementar, observando o princípio da não-cumulatividade, e não invada os campos impositivos estaduais, municipal e distrital, ou os que o Congresso Nacional vier a conceder.

Sempre haverá a possibilidade teórica de conceber-se um novo imposto (art. 154, I, da CF), porém, em observância ao princípio da não-cumulatividade, o produto de sua arrecadação deve ser partilhado com os Estados e o Distrito Federal (art. 157, II, da CF).

Princípio da Seletividade

O sistema tributário nacional deveria estabelecer os valores e princípios constitucionais, sem alterar o crescimento econômico, assim, as alíquotas diminuem à medida que aumenta a essencialidade do bem. Atualmente, o IPI deve e o ICMS pode ser seletivo.

2.4 Competência tributária

Competência Residual da União

A União institui impostos, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo idêntico àquelas já discriminados na Constituição (BRASIL, 1988).

Competência Cumulativa

A União, em Território Federal, possui competência para instituir impostos de competência estadual, entretanto, o Distrito Federal, além de sua competência sobre os impostos estaduais, acumula a competência municipal (BRASIL, 1988).

Impostos Federais

A União também possui a competência de criação e alteração dos seguintes impostos, Imposto sobre Produtos Industrializados e o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Também há os impostos sobre exportação e importação; sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, sobre ouro, empréstimos compulsórios e contribuições sociais, imposto extraordinário de guerra e de calamidade pública (BRASIL, 1988).

Impostos dos Estados e Distrito Federal

Conforme (ASSIS, 2009) os impostos denominados de transmissão "causa mortis" e doação de bens e direitos, possuem a função de gerar recursos financeiros. Estes impostos são relativos à circulação de mercadorias (incidindo sobre minerais, lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos e energia elétrica) e aqueles sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (transmissão e recepção de mensagens escritas, faladas, visuais, através de rádio, telex, televisão etc.); propriedade de veículos automotores; adicional de até 5% sobre imposto de renda, são de delegação Estadual e do Distrito Federal.

Impostos Municipais

É de responsabilidade Municipal os impostos de propriedade predial e territorial urbana (IPTU); transmissão, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis (como a venda, permuta, compra transferência de financiamentos, exceto hipoteca, incorporação de patrimônio, fusão, cisão, extinção de pessoa jurídica); vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel e serviços de qualquer natureza (BRASIL, 1988).

2.5 Partilha tributária

Há dois tipos de transferências tributárias constitucionais entre a União, Estados e Municípios, as transferências diretas ou transferências mediante a formação de fundos especiais (indiretas). No entanto, independentemente do tipo, as transferências sempre ocorrem do governo de maior nível para os de menores níveis, ou seja, a transferência vai da União para Estados, da União para Municípios ou de Estados para Municípios (HARADA, 2017).

O mesmo autor, também explica que há o convênio, que representa uma transferência federal de recursos a estados ou municípios para que esses possam atuar em nome da União em atividades de responsabilidade federal. Entretanto, este tipo de transferência é determinado por lei ordinária ou é realizada diretamente entre os diferentes níveis de governo.

As transferências diretas são as seguintes:

- Pertence aos Estados e aos Municípios o total da arrecadação do Imposto de Renda, retido na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituïrem e mantiverem;
- Pertencem aos Municípios 50% da arrecadação do Imposto Territorial Rural, relativo aos imóveis neles situados;
- Pertencem aos Municípios 50% da arrecadação do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores licenciados em seus territórios;
- Pertencem aos Municípios 25% da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias relativas à circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;
- O IOF - Ouro (ativo financeiro) será transferido no montante de 30% para o estado de origem e no montante de 70% para o município de origem.
- Os fundos, em número de quatro, mediante os quais se realizam as transferências indiretas são os seguintes:
 - Fundo de Compensação de Exportações (FPEX): constituído por 10% da arrecadação total do IPI. Sua distribuição é proporcional ao valor das exportações de produtos industrializados, sendo limitada a participação individual a 20% do total do fundo;
 - Fundo de Participação dos Estados e do Direito Federal (FPE): 21,5% da arrecadação do IPI e do IR, distribuídos de acordo com a população e a superfície e inversamente proporcional à renda per capita da unidade federativa;
 - Fundo de Participação dos Municípios (FPM): composto por 22,5% da arrecadação do IPI e do IR, com uma distribuição proporcional à população de cada unidade, sendo que 10% do fundo são reservados para os Municípios das Capitais;

- Fundos Regionais: para o financiamento de projetos na região Norte, Nordeste e Centro-Oeste - 3% da arrecadação total do IPI e do IR, respectivamente.

Portanto, a transferência constitucional via fundos repassa a estados e municípios 47% do IR e 57% do IPI arrecadados pela União, para as regiões menos favorecidas. Os principais convênios existentes no Brasil são os relativos às áreas de saúde e educação (ASSIS, 2009).

O convênio interligado à saúde no Brasil é o Sistema Unificado e Descentralizado de Saúde - SUS, que coordena a política de saúde dos três níveis governamentais, estabelecendo uma política unificada para a nação. Quanto à educação, há o chamado Convênio Único, que estabelece transferências federais para o ensino primário (HARADA, 2017).

3. O FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL PARA CRIAÇÃO DAS TAXAS DE SERVIÇOS E POLÍCIA

3.1 Taxas de serviços

O serviço público é toda atividade que oferece um serviço de utilidade e/ou comodidade, prestada por entes públicos, instituído pelo Estado em favor dos interesses dos contribuintes.

Assim, esses serviços são categorizados como gerais e específicos. Os serviços gerais, são os prestados a todos os cidadãos, a comunidade, beneficiando um número indeterminado de pessoas. Não podem ser custeados, por meio de taxas (no Brasil), mas sim, pelas receitas gerais do Estado, representadas, pelos impostos.

Já os serviços públicos específicos ou singulares, são aqueles referentes a um número determinado de pessoas, de utilização ou necessidade pública. Por ser de utilização individual e mensurável, portanto, pertencem ao princípio da divisibilidade, isto é, da possibilidade de avaliar-se a utilização efetiva ou potencial, individualmente (PAULSEN, 2017).

Podemos citar como serviços públicos, iluminação pública, coleta de lixo, conservação e limpeza de logradouros (praças, vias, calçadas, ruas) entre outros. Já a remoção, coleta, tratamento ou destinação de lixo e/ou resíduos provenientes de imóveis são serviços específicos que não viola o artigo 145, II, da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Assim, é notório observar que a própria jurisprudência acaba permitindo a transformação de serviços públicos gerais em serviços específicos. Porém, para os fins tributários, o usuário pelo serviço deveria ser identificável a fim de arcar com a cobrança do serviço utilizado, podendo ser em forma de (taxa, imposto, contribuição ou tarifa) a sujeição ao princípio da anterioridade, entre outros aspectos.

Conforme Leite (2006) para que o serviço público se torne fato gerador de taxa, ele deve ser: específico e divisível; prestado ao contribuinte ou à sua disposição e utilizado efetiva ou potencialmente pelo contribuinte. Desta forma, é de suma importância para a cobrança da taxa a efetiva existência do serviço para o contribuinte.

Os serviços remunerados pelas taxas são aqueles que o contribuinte utiliza isoladamente do serviço, podendo ser ele, uma certidão emitida, o fornecimento de abastecimento de água, entre outros), já os serviços indivisíveis (impossíveis de serem utilizados individualmente), como o de segurança pública, são reembolsados pelos impostos. Assim, a taxa pela cobrança do serviço só é exigível, quando o serviço é, por lei, obrigatório.

Mediante a isto, preços públicos constituem a receita decorrente da contraprestação por um bem, utilidade ou serviço, numa relação em que está presente a voluntariedade, onde não há obrigatoriedade do consumo.

De acordo com o autor Ferreira Filho (1977), o art. 145, II, da CF tem o efeito de autorizar o legislador a vincular a tais atividades do poder público o surgimento de obrigação tributária. Desta forma, as taxas são tributos que 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. Efetivamente, cada ente federado tem competência para cobrar taxas pelos serviços que preste em sua competência político-administrativa.

Note-se que este artigo fala da cobrança de taxas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições. No entanto, não podem cobrar taxas relativamente a serviços que a CF considera ser públicos e gratuitos, a título de exemplo, serviços como de saúde e de educação (FERREIRA FILHO, 1977).

Geralmente, as taxas são estabelecidas em quantias prefixadas, onde o legislador não é obrigado a indicar uma base de cálculo ou alíquota. Ainda pode ocorrer que para criação do valor de determinada taxa, seja levado em conta alguns elementos, como a área do imóvel. Mesmo não dispondo de bons critérios para um bom dimensionamento dos valores das maiorias das taxas, o valor da taxa tem de ser relacionado ao custo da atividade estatal a que ela se vincula (LEITE, 2006).

O CTN no que tange a quantia de taxas de serviços, estabelece que o fato gerador possua utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição (art. 77), e dispõe sobre suas características:

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:

I — utilizados pelo contribuinte: a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título; b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento; II — específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas; III — divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

Isto posto, as taxas cobradas pelos serviços públicos são: Taxa de Coleta de Lixo; Conservação e Limpeza Pública; Expediente; Poder de Polícia; Publicidade; Licença para Execução de Obras; Comércio em Logradouro Público; Vistoria de Conclusão de Obras; Vistoria de Segurança de Edificações; Licenciamento Ambiental; Licença para Parcelamento

e Unificação do Solo; Vigilância Sanitária e Inspeção para Produtos de Origem Animal (AMARO, 1999).

Logo, a CF, em seu art. 150, § 5º, ao dispor sobre as garantias fundamentais do contribuinte, estabelece: –A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços (PAULSEN, 2017).

No intuito de conceder uma base legal e material dos elementos que fazem parte do tributo que será pago pelo contribuinte, foi desenvolvida uma regra matriz de incidência tributária. A incidência tributária, por sua vez, define a incidência fiscal, que nada mais é, do que a forma de tratar a incidência de um tributo, a forma que normatiza e regula os fatores (CECÍLIO, 2016).

Para criação da regra matriz de incidência tributária, Ataliba (1980) traz os fatores, conceitos e os critérios que são utilizados como a hipótese de incidência.

Assim tem-se que:

a) Hipótese de incidência:

a.1) Critério material: Coleta e processamento de dos serviços públicos, podendo ser (resíduos sólidos e urbanos; remoção e processamento periódico de resíduos sólidos gerado; limpeza; varrição; etc);

a.2) Critério espacial: Território Municipal, onde o serviço for disponibilizado;

a.3) Critério Temporal: Anual ou período de utilização e/ou prestação do serviço.

b) Consequente:

b.1) Critério Pessoal: Sujeito ativo (o ente público municipal) e sujeito passivo (o contribuinte ou proprietário; titular do domínio útil; possuidor do bem imóvel);

b.2) Critério Quantitativo: a base de cálculo, poderá levar em consideração a área construída do imóvel do contribuinte, ou a testada, quando for imóvel sem edificações; a alíquota, pode variar conforme tabela expressa do Decreto Municipal;

Feita a apuração do referido tributo (taxa), o seu lançamento poderá ser efetuado no mesmo instrumento do lançamento do IPTU. É válido citar que a taxa de Limpeza Urbana ou usualmente chamada de taxa de Coleta de Lixo é cobrada em razão do serviço público colocado à disposição do contribuinte pelo período anual, da mesma forma que é cobrado o IPTU.

3.2 Taxa de polícia

A Constituição Federal do Brasil dispõe a respeito da existência de duas espécies distintas de taxa, a taxa em razão do exercício do poder de polícia e a taxa de serviços públicos.

A definição de taxa de polícia é encontrada nos artigos 77 e 78 do Código Tributário Nacional, que estabelece que o exercício regular do poder de polícia é considerado como uma atividade da administração pública que regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente a segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do poder público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (BRASIL, 1966).

Pires (2019) salienta que o poder de polícia é considerado regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

Poder de polícia, diz respeito à chamada polícia administrativa, que é diferente da polícia de segurança pública e da polícia judiciária (administrativa) que visa assegurar o bem-estar da coletividade. São as atividades de fiscalizações em geral exercidos pelos mais diversos órgãos e entidades da Administração pública. Então, podemos dizer que o "poder de polícia" passa a ser, atualmente, um "dever", jurídico e administrativo de cuidar do interesse público, através dos constitucionais instituídos.

Logo, existe distinção entre o poder de polícia administrativa, e o poder de polícia judiciária. O primeiro tem caráter preventivo e educativo, buscando impedir as ações antissociais, enquanto o segundo age de forma repressiva, punindo os infratores da lei penal, porém, restritas ao princípio da legalidade, restringindo suas ações aos limites da lei, sem agredir os direitos de cidadania e da dignidade da pessoa humana. Todavia, algumas distorções que ainda ocorrem são de fiscais de poder de polícia fiscalizando tributos (principalmente as taxas) e fiscais de poder de polícia interditando estabelecimentos por pagamento de tributos (DI PIETRO, 2019).

Segundo Tauil (2006) o poder de polícia, não se limita a assegurar a ordem pública, como a polícia que traz segurança, mas sim, a limitar e disciplinar ações e os direitos individuais, ajustando-os ao interesse e ao bem-estar público, onde as punições são provocadas em razão de atos ilícitos administrativos, atos que afrontam a legislação

administrativa. Hoje, poderíamos dizer que o poder de polícia está, obrigatoriamente, atrelado às normas constitucionais, uma vez que, o Estado é obrigado a agir adequando o exercício dos direitos individuais e coletivos da população.

Assim, a taxa de polícia só pode ser cobrada pelo exercício efetivo da atividade de polícia. Não se admite taxa de polícia por utilização ou prestação potencial do poder de polícia. Como exemplo de taxa de polícia, temos uma expressamente mencionada na Súmula 665 do STF, que tem esta redação: –É constitucional a Taxa de Fiscalização dos Mercados de Títulos e Valores Mobiliários instituída pela Lei 7.940/89‖ (MACHADO, 2000).

A grande questão a ser avaliada é a seguinte: estaria a exigência da referida taxa, em conformidade com a atual Constituição Federal e o Código Tributário Nacional? Para responder a esta pergunta, é necessário fazer algumas considerações, segundo a Constituição da República, no seu artigo 145, inciso II, o tributo é exigido 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. Em desrespeito ao exposto, muitos municípios atualmente vêm exigindo o pagamento dessa taxa, aumentando ainda mais a arrecadação fiscal, gerando assim, receita para o custeio de variados gastos (CECILIO, 2016).

Conforme o Código Tributário Nacional, em seu 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; e continua no Parágrafo único: A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas (BRASIL, 1966).

O Art. 79 traz os serviços públicos a que se refere o artigo 77, sendo assim consideram-se:

I - utilizados pelo contribuinte: a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título; b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento; II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de unidade, ou de necessidades públicas; III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários (BRASIL, 1966).

Quanto ao conceito de utilização efetiva ou potencial diz o CTN que os serviços públicos se consideram utilizados pelo contribuinte –efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título‖, –potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à

sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento (CECÍLIO, 2016).

Serviços públicos ou atividades tais como, planejar o uso e a ocupação do solo; estabelecer normas de construção, de loteamento, de arruamento e de zoneamento urbano; regular o funcionamento de estabelecimentos comerciais; regular o trânsito, o transporte público, determinando, inclusive, os itinerários e pontos de estacionamento e de paradas dos transportes coletivos; sinalizar as vias urbanas e as estradas; regular a proteção do meio ambiente e o controle da poluição em geral, entre outros, são serviços vinculados ao poder de polícia, que são utilizados pelos contribuintes, apoiados por legislação exclusivamente municipal ou suplementar à legislação federal ou estadual (TAUIL, 2006).

Portanto, fica evidente que o Estado, para movimentar as atividades estatais e atender às inúmeras necessidades da sua população, carece de recursos, e desta forma, se faz necessário arrecadar valores monetários a fim de obter subsídios financeiros, cuja principal fonte recai sobre os tributos (PIRES, 2019).

4. A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE LIMPEZA URBANA INSTITUÍDA PELOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

As atividades de competência municipal estão vinculadas ao poder de polícia do Município, ou estabelecidas por legislação exclusivamente municipal ou suplementar à legislação federal ou estadual. No entanto, exclusiva, suplementar, ou complementar, deve o Município instituir suas leis e regulamentos, permitindo aos seus agentes fiscais o exercício legal de suas funções (TAIUL, 2006).

A Constituição Federal adotou o sistema de competências enumeradas para os Municípios. A primeira competência municipal enumerada na CF (art. 30, I) é a de legislar sobre assuntos de interesse local. Meirelles (2017), afirma que o interesse local se caracteriza pela predominância (e não pela exclusividade) do interesse para o Município, em relação ao do Estado e da União, o que se consubstancia através da competência legislativa exclusiva. Logo, ao definir-se "interesse local", não resta dúvida que a competência dos Municípios se destaca sobre os demais entes políticos.

Como exemplo seria o trânsito, que conforme estabelece o Código Nacional de Trânsito (1997), é de competência de os Municípios reger os serviços locais, tipo, estacionamento, circulação, sinalização, entre outros, ou o Código Nacional de Saúde Pública (1954), que prevê o Regulamento Sanitário Municipal (BRASIL, 1997, 1954).

Neste teor, Meirelles (2017) traz algumas competências do Município, onde o mesmo têm a obrigação de prover a tudo quanto respeite ao interesse e bem-estar de sua população.

Desta forma, segue as competências:

Planejar o uso e a ocupação do solo; estabelecer normas de construção, de loteamento, de arruamento e de zoneamento urbano; regular a utilização dos logradouros públicos; regular o trânsito, o transporte público, determinando, itinerários, pontos de estacionamento e de paradas dos transportes coletivos; sinalizar as vias urbanas e as estradas municipais; regular o depósito de lixo domiciliar e industrial, inclusive os resíduos nocivos à saúde; ordenar as atividades urbanas; regular a proteção do meio ambiente e o controle da poluição em geral; regular os meios de proteção e de defesa da saúde pública, entre outros (MEIRELES, 2017).

Todavia, o que ocorre, na verdade, é uma intolerável rixa interna, motivada por quem administram os seus nichos de poder, onde acham que a sua autoridade está acima do interesse público, e quanto mais exigências criam, mais poderosos ficam, politicamente, e do

outro lado, estão os contribuintes, sofrendo os dissabores de uma burocracia inconsequente, devido à falta de estrutura administrativa e de distorções operacionais (TAIUL, 2006). Em outras palavras, sem dispositivo legal do próprio Município, torna-se inválida a atuação de seus agentes, onde deveria ser levado em conta o fato de que é no Município que se vive, que se trabalha, onde participamos como membros de uma coletividade, de uma cultura local e regional.

Deste modo, aqueles que são proprietários de imóveis, que detém o domínio útil ou a simples posse, como no caso da locação, arcam anualmente, com o pagamento do IPTU. No entanto, além do pagamento do imposto predial, os contribuintes ainda arcam com a Taxa de Coleta de Resíduos Sólidos e Urbanos, que é exigida juntamente com o imposto territorial (MACHADO, 2005).

A taxa de serviço público tem, na norma constitucional, como hipótese de incidência genérica, a sua exigibilidade quando o Poder Público, direta ou indiretamente (por concessionários ou permissionários), presta o serviço público (ASSIS, 2009).

A grande questão é que: estaria a referida taxa, em conformidade com a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional? Como que este tributo é exigido? Qual a sua base de cálculo? O tributo vem sendo cobrado em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização? Este tipo de serviço é prestado ao contribuinte ou postos à sua disposição? É legal a exigência da citada taxa?

Como é possível afirmar que a taxa de lixo é divisível, se não há sequer um padrão lógico e razoável para medir a quantidade de lixo que cada imóvel ou residência produz em um dia, mês ou ano? Em que se baseia o Município então, para cobrar maior valor de uma taxa de lixo de um imóvel em relação a outro? O que sabemos é que os Entes não se baseiam em norma jurídica alguma, justamente por não haver embasamento legal ou constitucional para a exigência da taxa, logo, é notório perceber que os Municípios exigem o citado pagamento, visando aumentar a sua arrecadação fiscal.

Além do mais o serviço deve possuir duas características, ser efetivo, que é quando o contribuinte utiliza o serviço público e potencial, que é quando o serviço é colocado à disposição do sujeito passivo. Em síntese, a taxa incidirá tanto no serviço prestado, efetivo, como no serviço colocado à disposição, potencial. Outra característica constitucional é a de que o serviço público, para ser tributado, deve ser "específico" (ASSIS, 2009).

Deve-se ter em mente, que a taxa somente poderá ser cobrada sobre os serviços públicos específicos e divisíveis, isto porque a taxa é um tributo que necessita de contraprestação, podendo ser em razão de serviço prestado pelo ente público ou colocado à

disposição do mesmo, pois, a soma dos valores cobrados dos beneficiários diretos ou indiretos dos serviços deve corresponder ao custo da atuação estatal. Não sendo assim, a taxa se confundiria com o imposto, na medida em que o valor fosse muito superior a esse custo (PAULSEN, 2017).

As Prefeituras argumentam que a existência da mencionada taxa de lixo, garante proteção à saúde e bem-estar público, e mediante a isto, deveria gerar a contraprestação financeira do contribuinte no momento em que ele tem seu lixo recolhido (LEITE, 2006).

O serviço de limpeza pública é considerado, portanto, um serviço geral e indivisível, de utilização indistinta, utilizado por toda a comunidade de uma cidade, devendo ser custeado inteiramente pela receita advinda dos impostos municipais exigidos por lei, e não cobrado dos proprietários de imóveis, pois implica na cobrança de dois tributos (ao IPTU e a Taxa de Lixo) sobre o mesmo objeto, e decretados pela mesma autoridade fazendária (MANGIERI, 2015).

Pela constituição, o serviço público, para ser passível de tributação, deve ser "divisível", ou seja, dividido entre os seus usuários, sendo eles efetivos ou potenciais, na proporção do uso para o serviço utilizado, ou por custo mínimo, se o serviço, não for utilizado, mas estar à disposição. Cabe realçar que não é possível admitir na base de cálculo outro custo que não seja o valor do serviço desempenhado (PAULSEN, 2017).

Para exemplificarmos temos o gênero serviço público municipal, que se desdobra em várias espécies, como é o caso da coleta de lixo, ou, então, da limpeza pública. A Constituição da República impede que a taxa leve em conta um serviço público genérico, não identificável dentro do conjunto e Assis (2009) reitera afirmando:

O Município não poderia instituir uma chamada taxa de serviço público municipal, sem identificar a atividade pública que se quer tributar. Seria inconstitucional, em face de sua generalidade. Para especificar o serviço caberia a seguinte pergunta: qual serviço público municipal? Poderia ser, por exemplo, serviço de limpeza pública. Portanto, a taxa somente pode incidir sobre um determinado serviço público. A atividade a ser tributada estaria retratada em sua hipótese de incidência (ASSIS, 2009).

Por obrigatoriedade constitucional, o serviço público, para ser passível de tributação, tem que ter como base para a taxa em questão integral consonância com sua hipótese de incidência. No caso da taxa de Resíduo Sólido, que o Poder Público municipal, tem competência para exigí-la, tem-se utilizado base de cálculo manifestamente inconstitucional, pois ela é divorciada da atividade empreendida. É notório que quem somente poderia ser base de cálculo da taxa enfocada é o custo do serviço que a motiva, neste caso, o custo da limpeza pública. Qualquer aspecto quantitativo dissociado certamente implicará em sua

inconstitucionalidade, ocasionando a impossibilidade jurídica da imposição tributária (MANGIERI, 2015).

Geralmente, a taxa de coleta de resíduos é calculada tendo como base a área do imóvel (construída ou a testada), que é justamente a base de cálculo utilizada no cálculo do IPTU e às vezes, acontece de utilizar como fato gerador a propriedade ou a posse imobiliária. Neste caso, a taxa de lixo é cobrada de forma irregular, pois na maioria dos casos, é instituída em cobrança antecipada, sendo referida ao exercício financeiro que ainda virá a ocorrer, ou seja, a exigência desta taxa é considerada irrazoável, uma vez que é impossível saber ao certo se determinado imóvel irá ou não produzir lixo, e caso venha a produzir, qual será exatamente a quantidade produzida, naquele exercício (LEITE, 2006).

No Município de Porto Alegre, a Lei Complementar n. 113/84 institui a Taxa de Coleta de Lixo (TCL). Conforme seu art. 3º, consideram-se beneficiados –quaisquer imóveis edificados ou não, inscritos no Cadastro Imobiliário do Município de modo individualizado, tais como, terrenos ou lotes de terrenos, prédios ou edificações de qualquer tipo, que constituam unidade autônoma residencial, comercial, industrial, de prestação de serviço ou de qualquer natureza e destinação (PORTO ALEGRE, 1984).

Em vários outros municípios, a base de cálculo está fundada na área da propriedade, circunstância que desnatura o caráter divisível do serviço, pois apenas a quantidade de resíduos sólidos retirados de cada residência compatibilizaria a base de cálculo com o fato tributável. Fato verídico já que a base de cálculo fundada na dimensão do imóvel não atende a relação custos/serviço prestado ou à disposição (CECÍLIO, 2016).

A área do imóvel é um fator determinante da base de cálculo para a cobrança do IPTU, devido a corresponder ao valor venal do imóvel, enquanto que a taxa de limpeza urbana é cobrada em função da área do imóvel e de sua localização. Entretanto, o metro quadrado da propriedade serve para determinar o valor venal do imóvel, ceifando de inconstitucionalidade sua aplicação em ambos os tributos (MANGIERI, 2015).

Isto posto, Machado (2005) reitera que a área da propriedade não constitui elemento adequado para compor a base de cálculo da Taxa de Limpeza Pública, pois não reflete o custo da atividade municipal, mas sim a capacidade contributiva, uma vez que a taxa é calculada em critérios que refletem o custo do serviço conforme o bairro em que se localiza o imóvel e sua destinação, podendo haver redução em 50% (cinquenta por cento) da cobrança da taxa em unidades autônomas populares, desde que seus ocupantes comprovem a sua condição de baixa renda (ASSIS, 2009).

Tratando-se de coleta de lixo exclusivamente residencial, apenas aquele que é titular do domínio ou possuidor poderia utilizar-se do serviço. A figura do proprietário como contribuinte, portanto, é legítima, porém a base de cálculo não está vinculada a atuação estatal, valorizando aspectos (localização e metragem do imóvel) que não refletem o custo do serviço, mas sim a capacidade contributiva deste contribuinte. Os –moradores de comunidades¹¹ são isentos. Também são isentos os templos religiosos.

Por oportuno, destaque-se que o serviço de coleta e tratamento final do lixo domiciliar atende à exigência da especificação, posto que o Ente se prepara para executar o serviço destacado. Já a divisibilidade estaria caracterizada na possibilidade de fruição isolada por cada usuário do serviço de coleta de lixo, o que justificaria, inclusive, a repartição das despesas da atividade entre os usuários, efetivos ou potenciais, em consonância com o quanto lhe fora ofertado (DI PIETRO, 2019).

Baseado no plano normativo constitucional, tem-se que a taxa de limpeza pública é inconstitucional, pois viola o artigo 145, parágrafo 2º da Carta de 1988, que versa sobre a impossibilidade da existência de taxas com base de cálculo de impostos, também fere, o Código Tributário Nacional, no parágrafo único do artigo 77, que afirma não poder possuir a taxa, base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a impostos, tampouco ser calculada em função do capital das empresas, logo, toda a arrecadação de tributos deve estar respaldada no que prevê a Constituição Federal (BRASIL, 1988).

É de suma importância existir uma base de cálculo, pois a mesma permite definir a espécie tributária, para mensurar e determinar a materialidade no fato descrito na hipótese de incidência e apurar o montante devido. Portanto, se a base de cálculo não fornecer elementos para identificação, classificação e diferenciação dos tributos, ela não serve para fixar os valores da espécie tributária, sendo considerada inconstitucional (PIRES, 2019).

Mesmo que abrangesse o recolhimento exclusivo de lixo domiciliar, o serviço de limpeza pública é prestado a todos os cidadãos indistintamente. Além disso, se existissem mecanismos suficientes para contabilizar a utilização do contribuinte, esse serviço seria passível de cobrança de taxa, ou seja, seria divisível. Daí advém um dos fundamentos da inconstitucionalidade da taxa em questão, já que o elemento "custo individualizado do serviço" não é levado em consideração.

Temos como exemplo:

No caso da taxa de limpeza pública, que também é chamada de taxa de coleta de lixo, por várias vezes o Poder Público municipal, que tem competência para exigí-la, tem utilizado base de cálculo manifestamente inconstitucional, pois ela é divorciada da atividade empreendida..., a base de cálculo é o custo da limpeza pública.

Qualquer aspecto quantitativo dissociado do fato gerador do tributo certamente implicará em sua inconstitucionalidade, ocasionando a impossibilidade jurídica da imposição tributária (RIBEIRO, 2005).

Do que aqui se afirmou, temos a conclusão de que a exigência da Taxa de coleta de Resíduos Sólidos e Urbanos é considerada ilegal e inconstitucional, devendo ser repelida pelos Tribunais, com a devida condenação dos entes políticos municipais a devolver a quantia paga pelos contribuintes.

4.1 Jurisprudências que norteiam o entendimento pela inconstitucionalidade de taxas sobre serviços indivisíveis

Entende-se a Competência Material Municipal de Instituição de Taxas como a competência de matéria que os Municípios têm para instituir as taxas dentro de seu território. A preocupação legal no conceito de taxas deve ser constante dentro dos Municípios, uma vez que, não se pode pensar e legislar desrespeitando a Constituição.

Apesar de existir a afirmação de que a competência tributária para a instituição das taxas é comum entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a competência administrativa para realização dessas atividades acaba por definir o ente estatal, definindo assim sua competência material para a instituição (BRITO, 1989).

Dentro da Competência comum entre União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, cita-se o artigo 23 da Constituição Federal: Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: Parágrafo único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006).

Assim, dentro da competência comum entre os entes públicos citados acima, todos podem livremente instituir taxas que dizem respeito a serviços públicos efetivos ou potencialmente efetivos dentro desse âmbito. Portanto, os municípios somente podem instituir taxa dentro da competência comum, concorrente e de sua competência específica, não podendo legislar sobre competência administrativa de outros entes (SOUZA, 2016).

Segundo o art. 78 do CTN, os entes políticos também podem instituir taxas em razão do exercício do poder de polícia (art. 145, II, parte inicial, da CF), ou seja, aquelas atividades administrativas de fiscalização relativas ao cumprimento de normas que dizem respeito à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do poder

público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (BRASIL, 1966).

As taxas municipais que se costumam designar por taxas de localização variam muito conforme a legislação de cada Município. No entanto, o STF tem reconhecido a constitucionalidade de tais taxas, porém, se faz necessário verificar a ocasião da sua aplicação e se efetivamente é realizada a atividade de fiscalização que constitui o seu fato gerador. Ademais, sem fiscalização, não é possível a cobrança da taxa (PAULSEN, 2017, p. 475).

O que preocupa a sociedade é que o valor da Taxa em estudo é cobrado acima do valor gasto pelo serviço, pois além da cobrança ser –ilícita, por não ter condições de cobrar por produção de lixo do imóvel, ainda há legislações que estabelecem valores para as taxas, de acordo com a capacidade contributiva dos bairros da cidade, e assim, algumas localidades possuem até descontos (MANGIERI, 2015). Porém essa corrente da aplicação da capacidade contributiva vem sendo firmada pela jurisprudência, que pondera que é o melhor caminho para alcançar um parâmetro equitativo na cobrança da taxa.

As regiões geralmente divididas em –níveis socioeconômicos, se baseiam no princípio da capacidade contributiva, porém, de forma errônea, pois a Taxa deveria ser cobrada pelo valor do serviço prestado, e não a capacidade do contribuinte, independentemente do nível econômico (Classe alta, Média Baixa e/ou População carente). Além do mais, não podemos afirmar que todos os proprietários de imóveis num determinado bairro fazem parte da Classe Alta (ASSIS, 2009).

Também conforme previsto no art. 145, § 2º, "as taxas não poderão ter base de cálculo própria do imposto" (BRASIL, 1988). Assim, este dispositivo procura afastar a instituição de um tributo, com o nome de taxa, contendo base de cálculo intimamente relacionada com o imposto. Como esse elemento dimensiona a materialidade da hipótese de incidência, sua utilização, simultaneamente, em um tributo ou em uma taxa, implicaria tributar duplamente, por isso que a taxa não pode ter base de cálculo própria de imposto (MEIRELLES, 2017).

Embora a área do imóvel não seja o único elemento da base de cálculo do IPTU, ela a integra, sendo determinante para a quantia a ser paga pelo contribuinte. E, ao repercutir no cálculo de um imposto, sua utilização como aspecto quantitativo da taxa está vedada (BRITO, 1989).

Nesse sentido, existe precedente jurisprudencial, a saber:

EMENTA: IPTU. MAJORAÇÃO. ATO DO PODER EXECUTIVO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. Pelo princípio da reserva legal, a majoração do tributo é privativa da lei, formalmente elaborada, ainda quando essa majoração decorra da modificação da base de cálculo. Aplicação do art. 97, inc. II, § 1º e § 2º,

do Código Tributário Nacional e art. 150, inc. I, da Constituição Federal. Entretanto, "in casu", a base de cálculo do imposto, para o exercício de 1992, foi fixada por lei complementar e não por decreto. Taxa de lixo. Base de cálculo. Sempre que o critério usado para a base da taxa contenha em si mesmo critério já utilizado para o imposto, estará configurada a violação da norma legal. Tem evoluído e preponderado o entendimento jurisprudencial no sentido de que a área construída do imóvel, embora não constituía, *'per se'*, a base de cálculo do IPTU, se inclui entre os elementos que a formam e a completam, cujo fato, impede seja a mesma também adotada como fator componente da base de cálculo das taxas, à luz da vedação insculpida no art. 145, par. 2º, da CF e do art. 77, par. único do CTN, que deve ser interpretado harmonicamente com aquele dispositivo (Reexame necessário n. 193082062), Relator o eminente Dr. Salvador Horacio Vizzotto. (RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Alçada. APC nº 193120565, Primeira Câmara Cível, Relator: Des. Heitor Assis Remonti, julgado em 16/11/1993).

A interpretação deste dispositivo constitucional indica que a taxa não pode utilizar base de cálculo própria do imposto, por isso que, a base de cálculo possui um papel realmente determinante na caracterização de cada tributo, visa dimensionar a materialidade da hipótese de incidência, bem como a sua utilização, a fim de não haver cobranças simultaneamente. Embora a área do imóvel não seja o único elemento da base de cálculo do IPTU, ela o integra, e, ao repercutir no cálculo de um imposto, sua utilização como aspecto quantitativo da taxa está vedada (MEIRELLES, 2017).

A constituição impõe uma distinção entre a taxa e o imposto. O imposto tem como fato gerador algo que seja indicativo da capacidade contributiva, a expressão econômica de uma atividade ou de um patrimônio do contribuinte, enquanto a taxa admite como fato gerador uma atividade prestada ao contribuinte ou posta à disposição (COELHO, 2012).

Sendo próprio do imposto, o patrimônio do contribuinte, a área do imóvel e sua localização não podem ser utilizadas como base de cálculo da taxa, pois esses aspectos refletem a riqueza do sujeito, e não o grau de utilização do serviço público ou o seu respectivo custo (AMARO, 2017).

Os imóveis não residenciais, por exemplo, terão o valor da taxa alterada conforme maior a sua área, sem qualquer limitação, podendo representar altos montantes, sem vinculação alguma ao serviço de coleta de lixo domiciliar. A base de cálculo basta ser própria e adequada à vida do contribuinte.

Deste modo, segue o posicionamento do Supremo Tribunal Federal:

TRIBUTÁRIO. LEI 11.152, de 11.12.91, que deu nova redação aos arts. 7º, incisos I e II, 87, incisos I e II, e 94 da LEI N.6.989/66, do Município de São Paulo. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA. TAXAS DE LIMPEZA PÚBLICA E DE CONSERVAÇÃO DE VIAS E LOGRADOUROS PÚBLICOS. Inconstitucionalidade declarada dos dispositivos sob enfoque. Os demais, por haverem violado a norma do art.145 § 2º, ao tomarem para base de cálculo das taxas de limpeza e conservação de ruas elemento que o STF tem por fator componente da base de cálculo do IPTU, qual seja, a área do imóvel e

a extensão deste no seu limite com o logradouro público. Taxas que, de qualquer modo, no entendimento deste relator, têm por fato gerador prestação de serviço inespecífico, não mensurável, indivisível e insuscetível de ser referido a determinado contribuinte, não sendo de ser custeado senão por meio do produto da arrecadação dos impostos gerais. Recurso conhecido e provido (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 199.969-1-SP, Pleno, rel. Min. Ilmar Galvão, j.27.11.97, DJU 1 de 6.298, p.38).

TARIFA DE LIMPEZA URBANA. Em face das restrições constitucionais a que se sujeita a instituição da taxa, não pode o Poder Público estabelecer, a seu arbítrio, que à prestação de serviço público específico e divisível corresponde a contrapartida sob a forma, indiferentemente, de taxa ou de preço público. Sendo compulsória a utilização do serviço público de remoção de lixo – o que resulta, inclusive, de sua disciplina como serviço essencial à saúde pública –, a tarifa de lixo instituída pelo Decreto n.916, de 12.11.76, do Poder Executivo do Município do Rio de Janeiro, é, em verdade, taxa. Inconstitucionalidade do referido Decreto, uma vez que taxa está sujeita ao princípio constitucional da reserva legal. Recurso extraordinário conhecido e provido (BRASIL. Supremo Tribunal Federal, RE 89.876-RJ, Plenário, RTJ 98/23).

A título de exemplo, temos a Lei que institui a taxa de coleta domiciliar de lixo no Estado do Rio de Janeiro, onde dispõe que o recolhimento de lixo é um serviço público prestado pelos Municípios que se reveste da especificidade e divisibilidade autorizadora da instituição de taxa.

O STF editou a Súmula Vinculante 19:

—A taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis não viola o art. 145, II, da CF. No Município do Rio de Janeiro, a Lei n. 2.687/98 institui a Taxa de Coleta Domiciliar do Lixo. Seu art. 1º estabelece que essa taxa –tem como fato gerador a utilização efetiva ou potencial do serviço público, prestado ou posto à disposição, de coleta domiciliar de lixo ordinário, a qual reúne o conjunto das atividades de recolhimento do lixo relativo ao imóvel, do transporte do lixo e de sua descargal.

O autor Mangieri (2015) cita que ao que concerne a taxa de coleta de lixo, muitas legislações municipais, têm-se valido da testada, ou metragem frontal, do imóvel como forma para se apurar o montante devido. Qual a justificativa da relação entre o imóvel e a coleta de lixo efetuada pelo Poder Público? Um imóvel com testada de maior dimensão produzirá maior quantidade de lixo a ser coletada? Certamente este raciocínio não tem condições de prosperar, vez que o elemento custo individualizado do serviço não é levado em consideração.

O Código Tributário Nacional preceitua em seu art. 4º, I, que: –A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevante para qualificá-la (...). O que nos mostra que juridicamente não importa como será denominado o tributo pela lei, o que realmente é de interesse, é a natureza a qual lhe é atribuída. Então, em termos de incidência tributária, temos mero formalismo, uma vez que

este fato, não ocasionará consequência jurídica para fins de ser ou não constitucional a exigibilidade do tributo (ASSIS, 2009).

Ademais, a interpretação deste dispositivo constitucional visa, tornar efetiva a distinção entre o tributo e a taxa, onde o imposto não deveria ser utilizado como base de cálculo que, pela sua essência, tem como fato gerador algo que seja indicativo da capacidade contributiva, enquanto, a taxa admite como fato gerador uma atividade estatal prestada ao contribuinte ou posta à disposição (DI PIETRO, 2019).

Ora, mas como poderá ser especificada a utilização, por cada usuário, do tratamento e destinação final de resíduos sólidos? E ainda, quanto custaria para cada cidadão, a utilização desses mesmos serviços? Seria possível mensurar o serviço individualmente, calculando o custo utilizado?

Di Pietro (2019) afirma que em verdade, o benefício é para toda a sociedade; portanto, é insuscetível de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários. E a própria Prefeitura de São Paulo, a título de exemplo, reconhece essa fruição coletiva em seu informe publicitário, destaquem-se os seguintes trechos:

A taxa do lixo foi criada para acabar com o risco de um colapso no serviço de coleta e destinação do lixo na cidade. (...) O que eu ganho pagando a Taxa do Lixo? De imediato, você terá garantida a manutenção e qualidade do serviço de coleta de lixo na cidade, além de outros como o transporte e o tratamento devido aos resíduos.

Nesse sentido, o STF se posicionou recentemente ao exposto sobre Taxa de Coleta de Lixo Domiciliar:

Concluindo o julgamento de embargos de divergência (v. Informativo 288), o Tribunal, por maioria, decidiu que os serviços públicos custeados pela taxa de coleta de lixo domiciliar instituída pela Lei 691/84, do Município do Rio de Janeiro, não são específicos e divisíveis para efeito do art. 145, II, da CF ("Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: ... II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviço público e divisível, prestado ao contribuinte ou postos à sua disposição). Entendeu-se que o referido tributo vincula-se à prestação de serviços de caráter geral (varrição, lavagem e capinação de vias e logradouros públicos, limpeza de praias e outros), insusceptíveis de serem custeados senão por via do produto de impostos. Vencido o Min. Gilmar Mendes.

Em resumo, se o serviço público é genérico, é o imposto que lhe atende, todavia, se tratar-se de um serviço particularizado, na condição da especificidade e individualidade, será atendido, pela receita obtida pela taxa (ASSIS, 2009). O próprio Supremo Tribunal Federal, em outra oportunidade, entendeu, no julgamento do RE nº 204.827-SP (DJU de 25.04.97, Rel. Min. Ilmar Galvão, Plenário, por maioria), a inconstitucionalidade na cobrança de taxas com este vício na base de cálculo ou com falta da condição de serviço específico, particularizado,

que lhe é característica constitucional e legal (art. 145, II, CF/88 e art. 77/78 CTN):
MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. TRIBUTÁRIO. LEI 10.921/1990, QUE DEU NOVA
REDAÇÃO AOS ARTS. 7º, 87 E INCS. I E II, E 94 DA LEI 6.989/1966, DO MUNICÍPIO
DE SÃO PAULO.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA. TAXAS DE LIMPEZA PÚBLICA E DE CONSERVAÇÃO DE VIAS E LOGRADOUROS PÚBLICOS. Inconstitucionalidade dos dispositivos sob enfoque. O primeiro, por instituir alíquotas progressivas alusivas ao IPTU, em razão do valor do imóvel, com ofensa ao art. 182, par. 4º, II da constituição Federal, que limita a faculdade contida no art. 156, par. 1º, a observância do disposto em Lei Federal e a utilização do fator tempo para a graduação do tributo. Os demais, por haverem violado a norma do art. 145, par. 2º, ao tomarem para base de cálculo das taxas de Limpeza e Conservação de Ruas, elemento que o STF tem por fator componente de base de cálculo do IPTU, qual seja, a área de imóvel e a extensão deste no seu limite com o logradouro público. Taxas que de qualquer modo, no entendimento deste relator, tem por fato gerador prestação de serviço inespecífico, não mensurável, indivisível e insuscetível de ser referido a determinado contribuinte, não tendo de ser custeado senão por meio do produto da arrecadação dos impostos gerais. Não-conhecimento do Recurso da Municipalidade.

E o Superior Tribunal de Justiça também se posicionou acerca da falta de especificidade desses serviços, no julgamento do Recurso Especial nº 104.959/SP: TRIBUTÁRIO. TAXAS. Lei nº. 6.989, de 1966, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº. 11.152, DE 1991, DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. 1. TAXA DE LIMPEZA URBANA.

A taxa de Limpeza Urbana, no modo como disciplinada no município de São Paulo, remunera - além dos serviços de "remoção de lixo domiciliar" - outros que não aproveitam especificamente ao contribuinte ("varrição, lavagem e capinação"; "desentupimento de bueiros e bocas-de-lobo"); ademais, a respectiva base de cálculo não está vinculada à atuação estatal, valorizando fatos incapazes de mensurar-lhe o custo (localização, utilização e metragem do imóvel) - tudo com afronta aos artigos 77, "caput" e 79, inciso II, do Código Tributário Nacional. 2. TAXA DE CONSERVAÇÃO DE VIAS E LOGRADOUROS PÚBLICOS. A taxa de conservação de Vias e Logradouros Públicos, assim como instituída no Município de São Paulo, tem como fato gerador serviços que beneficiam toda a comunidade (de conservação do calçamento e dos leitos não pavimentados das ruas, praças e estradas do Município), insuscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários, contrariando o disposto no artigo 79, inciso III, do Código Tributário Nacional. Recurso Especial conhecido e provido. (Recurso Especial-STJ-data 14/12/1998).

Por fim, temos que os julgados, acima colacionados demonstram o quanto é cristalino o entendimento do STF, que vem decidindo com propriedade, parcimônia e saber jurídico a matéria objeto deste estudo. E que apesar das dificuldades encontradas para a aplicação do princípio da capacidade contributiva, até mesmo ao que diz respeito à contribuição de melhoria, entende-se que a valorização imobiliária ocorre independentemente da vontade do contribuinte.

Se há uma despesa que terá de ser repartida entre os indivíduos, por que não observar a capacidade individual de contribuição? Não seria uma forma de distribuir de modo justo, observando as peculiaridades de cada cidadão? Não se deseja aqui sugerir que a repartição desse custo tenha de ser feita de forma igualitária entre os contribuintes, pelo contrário, o correto seria repartir a despesa pública entre os usuários beneficiários, conforme a sua capacidade contributiva pelo custo envolvido, e não através de posses de imóveis ou renda, visando assim, possuir uma relação direta entre a cobrança e o elemento material da taxa.

Por fim, concluímos que tal circunstância não modificaria a natureza da taxa e ainda se mostraria em conformidade com os mandamentos constitucionais, uma vez que as administrações municipais, na maioria dos municípios brasileiros promovem a cobrança pelos serviços prestados, contrariando as disposições legais pertinentes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Primeiramente, investigou-se os aspectos principais e após tecer as considerações e levantar o estudo bibliográfico para realização do trabalho, conclui-se que o serviço público, para servir como fato gerador de uma taxa, deve possuir quatro características básicas que é a divisibilidade, especificidade, ser prestado ao contribuinte ou colocado à sua disposição e por fim possuir utilização efetiva ou potencial pelo contribuinte, conforme estabelece a Carta Magna e o Código Tributário Nacional.

O conceito legal de taxa encontra-se no art. 145, II, da Constituição Federal e nos artigos 77 e seguintes do Código Tributário Nacional, que preveem como hipótese de incidência o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

Para a instituição das taxas, compete a tributação a União, o Distrito Federal, os Estados, e os Municípios, que, por sua vez, podem atribuir a outro ente a aptidão de ser sujeito ativo da relação tributária, desde que, o ente instituidor ou arrecadador apresente competência político-administrativa para o ato de polícia ou prestação do serviço público.

Taxa é um tributo vinculado à atividade estatal e a dificuldade na sua conceituação é em uniformizar a diferença entre preços públicos e taxas relativas a serviços específicos e divisíveis. Ocorre que as atividades de coleta dos resíduos sólidos não podem ser classificadas como serviços específicos e divisíveis, assim, a definição de taxa, em função de ser de natureza contraprestacional ou possibilitar benefício ou vantagem, não se sustenta no sentido de que todos os tributos serão revertidos, de alguma forma, em benefício aos administrados.

Taxas e impostos diferenciam-se na medida em que são opostos em função de hipótese de incidência e base de cálculo. A hipótese de incidência dos impostos é fato qualquer que não a atividade estatal. Assim também na base de cálculo, nos impostos mede-se o fato, em sua consistência material, que nunca será uma atuação estatal.

Conforme exposto no trabalho, os critérios utilizados para mensurar a base de cálculo da taxa de coleta pública não correspondem ao custo efetivo dos serviços prestados pelo ente público, e o fato de um imóvel localizar-se em região nobre ou ser de grande porte não significa que os proprietários deste produzem grandes quantidades de resíduos sólidos. O imóvel pode ser de grande porte, localizado em uma área nobre e ser ocupado por apenas uma pessoa que passa o dia fora, como também, uma casa de porte pequeno, localizada na periferia pode ser ocupada por 20 pessoas, que produzem uma quantidade muito superior de resíduos

sólidos ao dia. Logo, se torna impossível mensurar pontualmente o quanto um contribuinte produz de resíduos sólidos ao dia, mês ou ano.

A base de cálculo das taxas deveria se apresentar relacionada com a atividade estatal. Além do que, não se deve usar o princípio da capacidade contributiva para dividir os bairros em regiões socioeconômicas.

Conforme a bibliografia apresentada, a noção de justiça na tributação abrange uma série de valores que irão atuar diretamente na concepção da capacidade contributiva. Deste modo, o poder de tributar, disposto na Carta Magna, não deve ser exercido sem a observância dos direitos do cidadão, assim, a tributação deve ser justa, não devendo violar os direitos fundamentais do indivíduo ou até mesmo da coletividade.

Todavia, é nítido o desrespeito aos preceitos constitucionais, pois a cobrança está em total conflito com as normas que estão previstas na Carta Constitucional, dentre elas aquela prevista no artigo 145, inciso II. No que tange a exação da taxa de coleta de resíduos sólidos e urbanos pelos entes municipais, mediante a espécie tributária denominada taxa, chega-se a observar a sua flagrante inconstitucionalidade.

A citada taxa municipal também fere, de forma inequívoca, o Código Tributário Nacional, especificamente o parágrafo único do artigo 77, que afirma não poder possuir a taxa, base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a impostos, nem ser calculada em função do capital das empresas.

Contudo, a forma atual que os entes municipais estão promovendo a cobrança da citada taxa pelos serviços prestados, em uma grande maioria dos municípios, vêm contrariando os dispositivos legais pertinentes, contudo não devem imputar ao contribuinte essa tão elevada cobrança, o que atinge a sua capacidade contributiva.

Consequentemente, a guerra fiscal colide frontalmente com o que dispõe a nossa Constituição, a qual dispõe que é objetivo fundamental da nossa República Federativa a erradicação da pobreza e da marginalização, com o objetivo de reduzir as desigualdades regionais. Ao adentrar nesse tema, é notável que a supracitada taxa tem vocação inconstitucional. Sob esse aspecto, vemos que o nosso modelo de tributação se encontra distorcido, pois os governos frequentemente travam um embate fiscal com o intuito de atrair investimentos para os seus respectivos territórios, e como consequência oneram o sistema.

Em relação ao repasse de recursos, conclui-se que os municípios não possuem uma partilha eficiente. Como consequência disso, tem-se a fomentação do desequilíbrio regional existente. Além disso, percebe-se que o montante arrecadado pelos Municípios por vezes é insuficiente frente ao seu volume de despesas.

Considerando a carga tributária brasileira, percebe-se que sua distribuição pela sociedade beneficia quem possui mais e sacrifica quem possui menos. Todavia, após a Constituição de 1988, não há mais como rejeitar a aplicabilidade do princípio da capacidade contributiva, tanto para o legislador, como para o aplicador da norma. A Carta constitucional de 1988 impõe que, se for possível apurar a capacidade contributiva, ela é obrigatória não podendo ser ignorada ou sujeita a discricionariedade.

Haja vista a ideia de justiça fiscal, a capacidade contributiva existe no sentido de requerer uma correta tributação, com segurança jurídica, baseada nas possibilidades de cada um, uma vez que esta pressupõe a expressão da legalidade, atendendo aos princípios da ordem jurídica justa e não apenas legal. Diante disso, conclui-se que a capacidade contributiva, prima por um estado igualitário, no qual as despesas públicas gerais são distribuídas conforme a capacidade de cada contribuinte.

Ressalta-se a possibilidade da legalidade atendendo aos requisitos da súmula vinculante 19 do STF, cuja redação preceitua os requisitos a serem seguidos pela instituição da taxa de forma a torná-la constitucional. Logo, fica evidente que a jurisprudência do STF está cada vez mais, ao lado do princípio da capacidade contributiva, buscando atribuir o seu verdadeiro papel na ordem jurídica constitucional, como ferramenta de promoção da justiça.

Chega-se à conclusão que as Taxa de Resíduos Sólidos, instituída pelos municípios brasileiros acima citados, é considerada inconstitucional, pois viola os preceitos constitucionais, assim como o código tributário, já que as taxas têm base de cálculo própria de impostos, bem como viola os requisitos da taxa onde deve ser específica e divisível e ainda, utilizam como contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, o proprietário do imóvel.

Assim, conforme o artigo 145, parágrafo 2º da Carta Constitucional de 1988, tem-se que a taxa de limpeza pública ou taxa de lixo é inconstitucional, pois, não há a possibilidade da existência de taxas com base de cálculo de impostos. Lado outro, está claro que a cobrança da referida taxa juntamente com o IPTU, configura dois tributos com a mesma base de cálculo e exigida pelo mesmo ente político. Portanto, vemos que o grande objetivo dos entes públicos municipais é de arrecadar ainda mais para os cofres públicos.

Não há razão para que uma despesa específica não possa ser dividida, de forma equilibrada, portanto, uma das soluções para o problema apresentado está no desenvolvimento de uma taxa coerente para a cobrança do determinado serviço, objetivando adequar legal e socialmente o sistema de rateio das despesas realizadas com os serviços de coleta, tratamento e disposição final dos resíduos sólidos domiciliares.

Ressalte-se que com a presente análise, não se pretende apenas inovar diante de questão complexa, tampouco esgotar o tema, ao que se refere à cobrança de taxas, há a necessidade de desenvolvimento de estudos e pesquisas que visem os ajustes das legislações tributárias, buscando parâmetros que permitam melhor forma de definição da cota de cada residência, na divisão de seus custos.

E considerando a crescente necessidade de adequação legal dos municípios, também torna-se evidente após análise da bibliografia apresentada, a necessidade de efetuar a pesagem dos resíduos, para que a cobrança seja devida por cada residência geradora do resíduo, uma vez que a legislação tributária tem o poder de promover a justiça social, bem como de desenvolver e tornar mais igualitária a sociedade.

REFERÊNCIAS

AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

_____. **L. Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

ASSIS, M. V. R. **Inconstitucionalidade da taxa de resíduo sólido**. 2009. 67 f. Monografia (bacharel em direito) – Faculdade de Direito, Ciências Administrativas e Econômicas, Universidade Vale do Rio Doce, Governador Valadares, Minas Gerais, 2009.

ATALIBA, G. Liberdade e poder regulamentar. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 18, n. 72, p. 45-48, abr. 1980. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181212>>. Acesso em: 05 ago. 2019.

BRASIL. Decreto nº 49.974-A, de 21 de janeiro de 1961. Regulamenta sob a denominação de Código Nacional de Saúde, a Lei nº 2.312, de 3 de setembro de 1954, de normas gerais sobre defesa e proteção da saúde. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 28 jan. 1961. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-49974-a-21-janeiro-1961-333333-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 15 ago. 2019.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 22 jul. 2019.

_____. Constituição, 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil, 1988**. Brasília, Senado Federal – Prodasen. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 22 jul. 2019.

_____. Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997. Institui o Código de Trânsito Brasileiro. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 set. 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19503.htm>. Acesso em: 20 ago. 2019.

_____. **Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2000.

_____. Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006. Dá nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 20 dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc53.htm>. Acesso em: 22 ago. 2019.

BRITO, E. Ives Gandra (Org.). **Capacidade Contributiva. In Capacidade Contributiva**. Caderno de Pesquisas Tributárias. 14. ed. Resenha Tributária. São Paulo. 1989.

CARRAZA, R. A. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29 ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

CASSONE, V. **Direito Tributário**. 28. ed. Recife: Atlas, 2018.

CECÍLIO, R. O. A patente inconstitucionalidade na cobrança de taxa de coleta de resíduos sólidos e urbanos. **Revista Factus Jurídica**, Uberaba, MG, ano 1, n. 1, p. 54-69, mar. 2016.

COÊLHO, S. C. N. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

CONDE. Prefeitura Municipal do Conde. Lei nº 583/2009, de 22 de dezembro de 2009: Altera dispositivos da Lei 253/2001, que dispõe sobre o código tributário do Município do Conde, e dá outras providências, assinada no Conde, em 22 de dezembro de 2009.

Diário Oficial: Conde, PB, 22 dez. 2009.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. 32. ed. Editora Forense, 2019.

FERREIRA FILHO, M. G. **Comentários à Constituição Brasileira**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1977.

HARADA, K. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. Rev. e Atual. São Paulo: Atlas, 2017.

JARDIM, E. **Reflexões sobre a Arquitetura do Direito Tributário**. 1. ed. São Paulo: DAG Gráfica e Editorial LTDA, 1988.

LEITE, M. F. **A taxa de coleta de resíduos sólidos domiciliares: uma análise crítica**. 2006. 106 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia Civil) – Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo. São Carlos, 2006.

MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário**. 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. H. B. **Curso de Direito Tributário**. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MANGIERI, F. R. **Administração tributária municipal eficiência e inteligência fiscal**. 1. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

MEIRELLES, H. L. **Direito Municipal Brasileiro**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

MELLO, C. A. B. O conteúdo jurídico do princípio da igualdade. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

PALSEN, L. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. Rev. Atual. Ampl. São Paulo: Saraiva, 2017.

PIRES, R. A. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. Rio de Janeiro: Saraiva, 2018.

PIRES, D. R. B. O princípio da capacidade contributiva como instrumento de justiça fiscal à luz da constituição federal de 1988. 2019. 135 f. Monografia (Bacharel em Ciências Jurídicas) – Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal da Paraíba. Santa Rita, 2019.

PORTO ALEGRE. Lei Complementar nº 113, de 21 de dezembro de 1984: Institui a taxa de coleta de lixo no Município de Porto Alegre e dá outras providências, assinada em Porto Alegre, em 21 de dezembro de 1984.

Diário Oficial: Porto Alegre, 21 de dezembro de 1984.

RIBEIRO, L. A. **Direito Tributário: Aspectos do Código Tributário Nacional**. São Paulo: CPC Marcato, 2005.

SABBAG, E. M. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SOUZA, C. P. **Operacionalidade das Taxas Municipais**. Curitiba, 2016. Disponível em: < <https://www.unipublicabrasil.com.br/uploads/materiais/cc75537676a326ec339a9d572a2f26a519092017122948.pdf>>. Acesso em: 22 ago. 2019.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Recurso Extraordinário: RE 246507 SP**, de 03 de maio de 1999. Disponível em: < <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14757525/recurso-extraordinario-re-246507-sp-stf>>. Acesso em 15 ago. 2019.

_____. **Proposta de Súmula Vinculante nº 665**, de 13 de outubro de 2003. É constitucional a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários instituída pela Lei 7.940/1989. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2241>>. Acesso em: 17 ago. 2019.

_____. **Proposta de Súmula Vinculante nº 69**, de 12 de abril de 2012. Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional. Disponível em: <www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=4239018&tipoApp=.pdf> Acesso em: 17 ago. 2019.

_____. **Proposta de Súmula Vinculante nº 19**, de 09 de dezembro de 2015. A taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis não viola o artigo 145, II, da Constituição Federal. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=1248>>. Acesso em: 25 ago. 2019.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RIO GRANDE DO SUL. **Incidente de inconstitucionalidade**, de 26 de maio de 2014. Incidente de inconstitucionalidade, nos autos da ação de nulidade de tributos municipais em face do município de Taquara/RS. Disponível em: < <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14757525/recurso-extraordinario-re-246507-sp-stf>>. Acesso em 15 ago. 2019.

VERLI, F. **Taxa e preços públicos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.