



CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Comentado

Doutrina e jurisprudência, artigo por artigo,
inclusive ICMS e ISS

Coordenação
Vladimir Passos de Freitas

8ª edição

Revista, atualizada
e ampliada

Eliana Calmon
Luiz Alberto Gurgel de Faria
Marcelo Guerra Martins
Odmir Fernandes
Regina Celi Pedrotti Vespero Fernandes
André Parmo Folloni
Marco Bruno Miranda Clementino
Marcel Citro de Azevedo

THOMSON REUTERS

**REVISTA DOS
TRIBUNAIS™**

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL COMENTADO

Doutrina e jurisprudência, artigo por artigo, inclusive ICMS e ISS

Coordenador

VLADIMIR PASSOS DE FREITAS

Autores

Eliana Calmon, Luiz Alberto Gurgel De Faria, Marcelo Guerra Martins,
Odmir Fernandes, Regina Celi Pedrotti Vespero Fernandes, André Parmo Folloni,
Marco Bruno Miranda Clementino, Marcel Citro De Azevedo

8.ª edição revista, atualizada e ampliada

1.ª edição: 1999; 2.ª edição: 2004; 3.ª edição: 2005; 4.ª edição: 2007;
5.ª edição: 2011; 6.ª edição: 2013; 7.ª edição: 2017.

© desta edição [2020]

THOMSON REUTERS BRASIL CONTEÚDO E TECNOLOGIA LTDA.

JULIANA MAYUMI ONO
Diretora responsável

Av. Dr. Cardoso de Melo, 1855 – 13º andar - Vila Olímpia
CEP 04548-005, São Paulo, SP, Brasil

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfílmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos, do Código Penal), com pena de prisão e multa, conjuntamente com busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

Os autores gozam da mais ampla liberdade de opinião e de crítica, cabendo-lhes a responsabilidade das ideias e dos conceitos emitidos em seu trabalho.

CENTRAL DE RELACIONAMENTO THOMSON REUTERS SELO REVISTA DOS TRIBUNAIS

(atendimento, em dias úteis, das 09h às 18h)

Tel. 0800-702-2433

e-mail de atendimento ao consumidor: sacr@thomsonreuters.com

e-mail para submissão dos originais: aval.livro@thomsonreuters.com

Conheça mais sobre Thomson Reuters: www.thomsonreuters.com.br

Acesse o nosso eComm

www.livrariart.com.br

Impresso no Brasil [08-2020]

Universitário (Complementar)

Fechamento desta edição [02.04.2020]



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA	
BIBLIOTECA M. OSCAR SARAIVA	
Nº	DATASBN 978-65-5065-360-6
1180843	30/03/2020

Capítulo V

IMPOSTOS ESPECIAIS

Seção I

Imposto sobre operações
relativas a combustíveis, lubrificantes,
energia elétrica e minerais do País

Art. 74. O imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País tem como fato gerador:

I – a produção, como definida no art. 46 e seu parágrafo único;

II – a importação, como definida no art. 19;

III – a circulação, como definida no art. 52;

IV – a distribuição, assim entendida a colocação do produto no estabelecimento consumidor ou em local de venda ao público;

V – o consumo, assim entendida a venda do produto ao público.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, a energia elétrica considera-se produto industrializado.

§ 2º O imposto incide, uma só vez, sobre uma das operações previstas em cada inciso deste artigo, como dispuser a lei, e exclui quaisquer outros tributos, sejam quais forem sua natureza ou competência, incidentes sobre aquelas operações.

Art. 75. A lei observará o disposto neste Título relativamente:

I – ao Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a incidência seja sobre a produção ou sobre o consumo;

II – ao Imposto sobre a Importação, quando a incidência seja sobre essa operação;

III – ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias, quando a incidência seja sobre a distribuição.

O imposto tratado nestes artigos, conhecido como *Imposto Único*, não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como de competência da União.

Caminhando o Brasil pela utopia do imposto único, instituiu o Imposto Único sobre Minerais no Código de Minas, de 23.06.1934, Código de Minas, Decreto 24.642, de 1934, até quando foi alterado pelo Código de Minas do Dec.-lei 1.985, de 29.01.1940, alterado pelo Dec.-lei 227, de 28.02.1967.

Surgiu, depois, o Imposto Único sobre Lubrificantes, Combustíveis e Energia Elétrica.

A experiência do imposto único não foi boa, reclamando os Estados e Municípios a divisão da receita e, não poucas vezes, levando a controvérsia à Justiça.

Com a CF/88, cuja preocupação primeira foi repartir da melhor forma o bolo da receita tributária, a tributação sobre energia elétrica, serviços de telecomunicações, combustíveis e minerais passou aos Estados e ao Distrito Federal, com o ICMS (art. 155, § 3º, CF).

Assim, remetemos o interessado aos comentários em torno do ICMS.

Seção II

Impostos extraordinários

Art. 76. Na iminência ou no caso de guerra externa, a União pode instituir, temporariamente, impostos extraordinários compreendidos ou não entre os referidos nesta Lei, suprimidos, gradativamente, no prazo máximo de 5 (cinco) anos, contados da celebração da paz.

COMENTÁRIOS

A atual Constituição Federal de 1988 manteve a tradição inaugurada com a Carta de 1946, prevendo a instituição, pela União, dos impostos especiais (art. 154, II, CF).

Diante da excepcionalidade, o legislador constitucional deixou em aberto a previsão quanto ao fato gerador da exação, admitindo que se eleja fato gerador de outro imposto.

Também tem este imposto, como característica, a temporariedade, eis que prevista a sua extinção gradual.

Roque Carrazza, assim como Aliomar Baleeiro, consideram uma demasia o texto do art. 76 do CTN, ao estabelecer o prazo de cinco anos para a extinção do imposto extraordinário, quando não há limite de tempo no texto constitucional.

Embora só possam ser instituídos ou aumentados por lei, devido à excepcionalidade, não estão os impostos extraordinários sujeitos ao princípio da anterioridade ou da não surpresa (art. 150, § 1º, CF).

TÍTULO IV TAXAS

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.

[...]

COMENTÁRIOS

Conceito. As espécies do gênero tributo são impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Diferentemente dos impostos, cuja característica marcante é a desvinculação da

receita a uma finalidade determinada, a *taxa* é o tributo vinculado por excelência, isto é, só é devido se houver contraprestação por parte do ente estatal que a houver instituído.

A palavra *taxa* é imprecisa, porque na linguagem jurídica pode significar *preço público* ou *contraprestação* por um serviço. Daí a preocupação do direito pretoriano em estabelecer a diferença dos institutos, o que ensejou a edição da Súmula 545 do Supremo Tribunal Federal assim redigida:

“Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu”.

Overbete transcrito está em sintonia com a legislação atual, que consagra o princípio da anterioridade.

Segundo Aliomar Baleeiro, “*taxa* é o tributo cobrado de alguém que se utiliza de serviço público especial e divisível, de caráter administrativo ou jurisdicional, ou o tem à sua disposição, e ainda quando provoca em seu benefício, ou por ato seu, despesas especiais dos cofres públicos” (BALEIRO, 2018, p. 1228).

✦ A Constituição Federal de 1988, no art. 145, II, dá o conceito de *taxa* como sendo o tributo instituído pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em razão do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

Pelo conceito constitucional, a *taxa* existe para custear um serviço público ou em razão do exercício do poder de polícia. Entretanto, diante dos limites constitucionais para a criação de taxas, o legislador constitucional derivado criou, pela Emenda Constitucional 39, de 19.12.2002, a chamada *taxa de iluminação* (art. 149-A),

ao outorgar aos Municípios e ao Distrito Federal o poder de instituir o que chamou de contribuição para custeio do serviço de iluminação pública, a ser cobrada na fatura de consumo de energia elétrica.

A emenda constitucional foi uma resposta dada à firme posição do Supremo Tribunal Federal em não aceitar a cobrança, por parte dos Municípios, das taxas de iluminação pública, entendendo tratar-se de um serviço indivisível, o que maculava a sua natureza jurídica.

Não demoraram os Municípios, com a autorização da EC 39/2002, a instituírem a nova modalidade tributária, cuja cobrança tem ensejado centenas, senão milhares de decisões em seu desfavor, inclusive via ação direta de inconstitucionalidade e ações civis públicas patrocinadas pelo Ministério Público.

A questão foi pacificada no julgamento do RE 573.675/SC no regime de repercussão geral. (RE 573675, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 25/03/2009, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-094 DIVULG 21-05-2009 PUBLIC 22-05-2009)

Doutrinariamente, não pouparam os juristas o Governo, o Parlamento e o próprio STF de ácidas críticas. Dai a pertinência de se distinguir a taxa de serviço, da taxa de polícia.

Para se identificar o que seja *serviço público* recorre-se à natureza jurídica do regime jurídico: serviço público é o prestado sob a égide da lei, mesmo que não seja essencial.

Mas o serviço prestado pelo Poder Público, para ser estipendiado por taxa, precisa ser um serviço específico e divisível.

Quando o serviço público é geral, ou seja, prestado a todos, indistintamente, beneficiando pessoas indeterminadas, não podem ser tais serviços custeados por taxas, e sim pelas receitas derivadas dos impostos.

Os serviços específicos ou singulares são prestados a um número determinado de pessoas, para utilização individual e, por isso mesmo, mensurável.

Além dos serviços, pode ser estipendiado por taxas o poder de polícia, ou seja, o exercício de atividade fiscalizadora que impõe limites ao exercício dos direitos individuais. Trata-se de restrição ou limitação coercitiva exercida pelo Estado.

Observe-se que só o poder de polícia específico é passível de estipêndio por meio de taxas. E mesmo assim exige-se que seja divisível e mensurável.

Por fim, a prestação do serviço prevista em lei há de ser obrigatória para o Estado, enquanto a utilização pode ser facultativa.

Questão que se coloca como de importância é saber se um serviço público específico e divisível, posto à disposição de um determinado número de pessoas, perfeitamente estipendiado por uma taxa de serviço, pode ter alíquota zero, ou seja, ser bancado pelo Estado com a receita dos impostos.

Em São Paulo, segundo notícia Roque Carrazza, questionou-se quanto à constitucionalidade de um serviço de transporte coletivo gratuito, pago com a receita do IPTU. Politicamente pode ser questionado, mas doutrinariamente nega-se a inconstitucionalidade, com o cuidado para não haver desvio da vinculação absoluta de sua receita ao serviço específico.

Taxa e preço. A taxa, como vimos, tem por fato gerador uma prestação estatal efetiva ou potencial, direcionada a um número determinado de pessoas que estão obrigadas à mesma.

Aproxima-se ela e muito se confunde com o *preço* ou *tarifa*, embora estejam regidos por regimes jurídicos absolutamente distintos, pois o último, o preço, obedece ao regime jurídico privado.

Preço é o valor de uma prestação derivada de um contrato firmado sob a égide da liberdade de contratar.

Se a atividade não é pública, não é compulsória e tem por mola propulsora o pagamento, temos *preço* e não *taxa*.

Se a remuneração é pelo uso de um bem público, não se tem dúvida, porquanto não há, no direito brasileiro, *taxa de uso*. Trata-se de preço.

A dificuldade surge em relação aos serviços.

Estabelecer a diferença entre as espécies, está no desvio do serviço público, porque submetidos a tratamento jurídico distinto, está no desvio do serviço público. Erradamente atividades públicas são estipendiadas com valor certo, cobrado dos usuários e sem respaldo de lei. Para tanto, dão ao valor de tais serviços o nome de *tarifa*, como se o *nomen juris* fosse capaz de alterar alguma coisa.

Em verdade é a lei, e só ela, que estabelece a fronteira entre a taxa e o preço.

Ensina Hugo de Brito Machado que, “se a atividade estatal situa-se no terreno

próprio e específico do Estado, o valor do serviço é uma *taxa*”.

Entretanto, se a atividade estatal se situa no âmbito privado, a receita a ela vinculada é um *preço*.

A *taxa* é sempre criada por lei e obedece aos princípios constitucionais do sistema tributário, tais como legalidade, anterioridade, capacidade contributiva, não confisco e irretroatividade.

Observe-se que o Município de São Paulo criou a Taxa de Resíduos Sólidos Domésticos – TRSD, conhecida como “Taxa do Lixo”, em sucessivas leis (13.478/2002, 13.522/2003 e 13.699/2003), cuja base de cálculo era o custo geral do serviço, distribuído de acordo com o volume de geração de resíduos de cada município, tendo o STF afastado a pecha de inconstitucionalidade (RE 57632, relatado pelo Ministro Ricardo Lewandowsky – DJe 13.02.2009), o que ensejou a Súmula Vinculante 19.

Vittorio Casone indica as seguintes diferenças entre as espécies em apreciação. Vejamos:

Taxa	Preço público
<ul style="list-style-type: none"> – exercício do poder de polícia; – utilização efetiva ou potencial do serviço público; – remuneração por serviços públicos essenciais ou cuja atividade econômica não compete originariamente à iniciativa privada. 	<ul style="list-style-type: none"> – remunera serviços que não têm natureza de públicos; – atividade monopolizada, sujeita-se ao preço público; – pressupõe contratação; – serviços não essenciais, que admitem concessão.

JURISPRUDÊNCIA

SÚMULAS DO STF

- “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” (Súmula Vinculante 19 do STF).

- “Viola a garantia constitucional de acesso à jurisdição a taxa judiciária calculada sem limite sobre o valor da causa” (Súmula 667 do STF).

- “O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa” (Súmula 670 do STF, transformada na Súmula Vinculante 41, com o mesmo enunciado).

- “A Taxa de Melhoramento dos Portos (TMP), referente à mercadoria oriunda do estrangeiro com trânsito em porto nacional e destinada a outro porto nacional, somente é devida no destino” (extinto TFR – Súmula 221).

- “É inconstitucional a cobrança da taxa de expediente para emissão de guia de importação (Lei 7.690/88, art. 10)” (TRF-5ª R. – Súmula 14).

- “É válida a cobrança da Taxa de Fiscalização dos Mercados de Títulos e Valores Mobiliários (Lei 7.940/89), com base em tabela, por faixas de contribuintes” (TRF-5ª R. – Súmula 15).

- O STJ editou a Súmula 157 do teor seguinte: “É ilegítima a cobrança de taxa, pelo Município, na renovação de licença para localização de estabelecimento comercial ou industrial”.

Nota: O verbete sofreu impugnação no STF que entendeu ser de absoluta pertinência a cobrança, em razão do poder de polícia desenvolvido quanto à ocupação de imóveis utilizados para comércio ou para prestação de serviços, tendo como base a área fiscalizada, concluindo pela inexistência de vulneração ao parágrafo único do art. 77 do CTN a referida cobrança. A posição da Corte Maior levou ao cancelamento da Súmula, pela 1ª Seção, em 24.04.2002 (STJ, REsp 261.571/SP, DJU 06.10.2003).

- “Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu” (STF – Súmula 545).

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

- “Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Serviço de coleta e remoção de resíduos domiciliares prestado mediante contrato de concessão. Natureza jurídica da contraprestação do serviço público (taxa ou tarifa). Possui repercussão geral a questão constitucional relativa à possibilidade de delegação, mediante contrato de concessão, do serviço de coleta e remoção de resíduos domiciliares, bem como a natureza jurídica da remuneração de tais serviços, no que diz respeito à essencialidade e à compulsoriedade.” (STF RE 847429 RG/SC Repercussão geral no RE, rel. Min. Dias Toffoli, j. 16.06.2016, T. Pleno, DJe 10.08.2016)

- “Tributário. Recurso extraordinário com agravo. Superintendência da zona franca de Manaus (SUFRAMA). Cobrança da taxa de serviços administrativos, instituída pelo art. 1º da lei 9.960/00. Inconstitucionalidade. 1. É inconstitucional o art. 1º da Lei 9.960/00, que instituiu a Taxa de Serviços Administrativos (TSA), por não definir de forma específica o fato gerador da exação. 2. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso extraordinário, com o reconhecimento da repercussão geral do tema e a reafirmação da jurisprudência sobre a matéria.” (STF, ARE 957650/AM, Repercussão Geral no RE com Agravo, rel. Min. Teori Zavascki, j. 05.05.2016, T. Pleno, DJE. 16.05.2016)

- „ZONA FRANCA – MANAUS – SUFRAMA – PODER DE POLÍCIA – TAXA – INSTITUIÇÃO – PORTARIA – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – INCONSTITUCIONALIDADE – PRECEDENTE. É inconstitucional, por afronta ao princípio da legalidade, lei na qual autorizada a Superintendência da Zona Franca de Manaus – Suframa a instituir taxa por meio de portaria. Precedente: Recurso Extraordinário nº 556.854/AM, Pleno, relatora ministra Cármen Lúcia, Diário da

Justiça de 11 de outubro de 2011.» (RE 883197 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 24/11/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-255 DIVULG 17-12-2015 PUBLIC 18-12-2015)

- “Recurso extraordinário. Repercussão geral. Anotação de responsabilidade técnica. Lei 6.496/1977. Manifestação do exercício do poder de polícia. Natureza de *taxa*. Submissão ao princípio da estrita legalidade. Existência de repercussão geral. Recurso extraordinário a que se nega provimento. – O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da matéria debatida nos presentes autos, para reafirmar a jurisprudência desta Corte, no sentido de que a Anotação de Responsabilidade Técnica, instituída pela Lei 6.496/1977, cobrada pelos Conselhos Regionais de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, tem natureza jurídica de *taxa*, sendo, portanto, necessária a observância do princípio da legalidade tributária previsto no art. 150, I, da Constituição. Em consequência, conheceu do recurso extraordinário, desde já, mas lhe negou provimento.” (STF, ARE 748445/SC, Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo, rel. Min. Ricardo Lewandowski, T. Pleno, j. 31.10.2013, DJe. 12.02.2014)

- “Tributário. Repercussão geral. Ratificação da jurisprudência. *Taxa* de expediente. Fato gerador. Emissão de guia para pagamento de tributo. Ausência dos critérios exigidos pelo art. 145, II, CF/88. Inconstitucionalidade. 1. A emissão de guia de recolhimento de tributos é de interesse exclusivo da Administração, sendo mero instrumento de arrecadação, não envolvendo a prestação de um serviço público ao contribuinte. 2. Possui repercussão geral a questão constitucional suscitada no apelo extremo. Ratifica-se, no caso, a

jurisprudência da Corte consolidada no sentido de ser inconstitucional a instituição e a cobrança de *taxas* por emissão ou remessa de carnês/guias de recolhimento de tributos. Precedente do Plenário da Corte: Rp nº 903, Rel. Min. Thompson Flores, DJ de 28/6/74. 3. Recurso extraordinário do qual se conhece, mas ao qual, no mérito, se nega provimento.” (STF, RE 789218/MG, Repercussão Geral no RE, rel. Min. Dias Toffoli, j. 17.04.2014, T. Pleno, DJe 01.08.2014)

- “Constitucional. Tributário. *Taxa de licenciamento de importação*. Lei 2.145, de 1953, art. 10, com a redação da Lei 8.387, de 1991. I. Licença ou Guia de Importação ou documento equivalente: a alteração do art. 10 da Lei 2.145, de 1953, pela Lei 8.387, de 1991, não mudou a natureza jurídica do crédito remunerador da atividade estatal específica, o exercício do poder de polícia administrativa, de *taxa* para preço público. Ofensa ao princípio da legalidade tributária, CF art. 150, I, CTN, art. 97, IV, dado que a lei não fixa a base de cálculo e nem a alíquota. Inconstitucionalidade do art. 10 da Lei 2.145, de 1953, com a redação da Lei 8.387, de 1991. II. Recurso extraordinário conhecido (letra *b*), mas improvido” (STF, Pleno, RE 188107/SC, rel. Min. Carlos Velloso, j. 21.03.1997, DJU 30.05.1997, p. 23.193).

Nota: A execução das Leis 2.145/1953 e 8.387/1991 foi suspensa pela Resolução do Senado Federal 11/2005, diante dessa decisão Plenária no RE 188.107/SC.

- “Direito constitucional, tributário e administrativo. *Taxa de localização e funcionamento*. Art. 145, II, da Constituição Federal. *Fiscalização. Poder de polícia. Súmula 279*. 1. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir *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. É o que estatui a Constituição Federal, no art. 145 e seu inciso II, focalizados no recurso extraordinário. 2. Interpretando essa norma, assim como as que a precederam, seja na Constituição anterior, seja no Código Tributário Nacional, a jurisprudência do STF firmou-se no sentido de que só o exercício efetivo, por órgão administrativo, do poder de polícia, na primeira hipótese, ou a prestação de serviços, efetiva ou potencial, pelo Poder Público, ao contribuinte, na segunda hipótese, é que legitimam a cobrança de taxas, como a de que se trata neste recurso: taxa de localização e funcionamento. 3. No caso, o acórdão extraordinariamente recorrido negou ter havido efetivo exercício do poder de polícia, mediante atuação de órgãos administrativos do Município, assim como qualquer prestação de serviços, efetiva ou potencial, pelo Poder Público, ao contribuinte, que justificasse a imposição da taxa em questão. 4. As assertivas do acórdão repousaram na interpretação das provas dos autos ou do direito local, que não podem ser revistas, por esta Corte, em Recurso Extraordinário (Súmulas 279 e 280). 5. Precedentes. 6. Recurso extraordinário não conhecido” (STF, 1ª T., RE 140278/CE, rel. Min. Sydney Sanches, j. 27.08.1996, DJU 22.11.1996, p. 45.703).

• “*Tributário. Lei 11.152, de 30.12.1991, que deu nova redação aos arts. 7º, incisos I e II; 87, incisos I e II, e 94, da Lei 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.* O primeiro, por instituir alíquotas progressivas alusivas ao IPTU, em razão do valor do imóvel, com ofensa ao art. 182, § 4º, II, da Constituição Federal, que limita a faculdade

contida no art. 156, § 1º, a observância do disposto em lei federal e à utilização do fator tempo para a graduação do tributo. 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, tem 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” (STF, Pleno, RE 199.969/SP, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 27.11.1997, DJU 06.02.1998, p. 38).

• “*Tributário. Município de São Manuel. Taxa de fiscalização de localização e funcionamento. Estabelecimento comercial. Constitucional.* O Supremo Tribunal Federal tem sistematicamente reconhecido a legitimidade da exigência, anualmente renovável, pelas Municipalidades, da taxa em referência, pelo exercício do poder de polícia. Recurso extraordinário conhecido e provido” (STF, 1ª T., RE 276.564/SP, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 19.09.2000, DJU 02.02.2001).

• “*Tributário. Município de Porto Alegre. Taxa de fiscalização de localização e funcionamento. Escritório de advogado. Constitucionalidade.* O Supremo Tribunal Federal tem sistematicamente reconhecido a legitimidade da exigência, anualmente renovável, pelas Municipalidades, da taxa em referência, pelo exercício do poder de polícia, não podendo o contribuinte furtar-se à sua incidência sob alegação de que o ente público não exerce a fiscalização devida, não dispondo sequer de órgão incumbido

desse mister. Recurso extraordinário conhecido e provido” (STF, 1ª T., RE 198.904/RS, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 28.05.1996, DJU 27.09.1996, p. 36.171).

- “*Tributário. Taxa de coleta de lixo: base de cálculo. IPTU. Município de São Carlos, S.P. I.* – O fato de um dos elementos utilizados na fixação da base de cálculo do IPTU – a metragem da área construída do imóvel – que é o valor do imóvel (CTN, art. 33), ser tomado em linha de conta na determinação da alíquota da taxa de coleta de lixo, não quer dizer que teria essa taxa base de cálculo igual à do IPTU: o custo do serviço constitui a base impositiva da taxa. Todavia, para o fim de aferir, em cada caso concreto, a alíquota, utiliza-se a metragem da área construída do imóvel, certo que a alíquota não se confunde com a base impositiva do tributo. Tem-se, com isto, também, forma de realização da isonomia tributária e do princípio da capacidade contributiva: CF, artigos 150, II, 145, § 1º. II. – RE não conhecido” (STF, Pleno, RE 232.393/SP, rel. Min. Carlos Velloso, j. 12.08.1999, m.v., DJ 05.04.2002).

No mesmo sentido: STF, 2ª T., RE 229976/SP, rel. Min. Marco Aurélio, j. 29.02.2000, v.u., DJ 09.06.2000.

- “*Serviço de limpeza de logradouros públicos e de coleta domiciliar de lixo. Universalidade. Cobrança de taxa. Impossibilidade.* Tratando-se de taxa vinculada não somente à coleta domiciliar de lixo, mas, também, à limpeza de logradouros públicos, que é serviço de caráter universal e indivisível, é de se reconhecer a inviabilidade de sua cobrança. Precedente: RE 206.777. Embargos de divergência conhecidos e providos” (STF, Pleno, RE 256588 ED-EDv/RJ, rel. Min. Ellen Gracie, j. 19.02.2003, v.u., DJ 03.10.2003).

- “*Direito Constitucional e Tributário. Custas e emolumentos. Serventias judiciais e*

extrajudiciais. Ação direta de inconstitucionalidade da Resolução 7, de 30 de junho de 1995, do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. Ato normativo. 1. Já ao tempo da Emenda Constitucional 1/69, julgando a Representação 1.094/SP, o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que “as custas e os emolumentos judiciais ou extrajudiciais”, por não serem preços públicos, “mas, sim, taxas, não podem ter seus valores fixados por decreto, sujeitos que estão ao princípio constitucional da legalidade (§ 29 do art. 153 da Emenda Constitucional 1/69), garantia essa que não pode ser ladeada mediante delegação legislativa” (RTJ 141/430, j. 08.08.1984). 2. Orientação que reiterou, a 20.04.1990, no julgamento do RE 116.208/MG. 3. Esse entendimento persiste, sob a vigência da Constituição atual (de 1988), cujo art. 24 estabelece a competência concorrente da União, dos Estados e do Distrito Federal, para legislar sobre custas dos serviços forenses (inciso IV) e cujo art. 150, no inciso I, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a exigência ou aumento de tributo, sem lei que o estabeleça. 4. O art. 145 admite a cobrança de “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 a sua disposição”. Tal conceito abrange não só as custas judiciais, mas, também, as extrajudiciais (emolumentos), pois estas resultam, igualmente, de serviço público, ainda que prestado em caráter particular (art. 236). Mas sempre fixadas por lei. No caso presente, a majoração de custas judiciais e extrajudiciais resultou de Resolução – do Tribunal de Justiça – e não de lei formal, como exigido pela Constituição Federal. 5. Aqui não se trata de “simples correção monetária dos valores anteriormente fixados”, mas de aumento do valor de custas judiciais

e extrajudiciais, sem lei a respeito. 6. Ação direta julgada procedente, para declaração de inconstitucionalidade da Resolução 07, de 30 de junho de 1995, do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná” (STF, Pleno, ADIn 1444/PR, rel. Min. Sydney Sanches, j. 12.02.2003, DJU 11.04.2003).

- “Constitucional. Tributário. Taxa. Conceito. Código de Mineração. Lei 9.314, de 14.11.1996. Remuneração pela exploração de recursos minerais. Preço público. I. As taxas decorrem do poder de polícia do Estado, ou são de serviço, resultantes da utilização efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição (CF, art. 145, II). O poder de polícia está conceituado no art. 78, CTN. II. Lei 9.314, de 14.11.1996, art. 20, II e § 1º, II do § 3º [rectius: art. 1º, o qual alterou o art. 20 do Dec.-lei 227/67 – Código de Mineração]: não se tem, no caso, taxa, no seu exato sentido jurídico, mas preço público decorrente da exploração, pelo particular, de um bem da União (CF, art. 20, IX, art. 175 e §§ [rectius: parágrafo único]). III. ADIn julgada improcedente” (STF, Pleno, ADIn 2586/DF, rel. Min. Carlos Velloso, j. 16.05.2002, DJU 01.08.2003, p. 101).

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

- “Tributário. Arguição de inconstitucionalidade em recurso ordinário em mandado de segurança. Taxa de licenciamento para uso ou ocupação da faixa de domínio das rodovias. Lei mineira 6.763/75. 1. Incidente que versa sobre a (in)constitucionalidade dos arts. 120-A, II, e 120-C da Lei estadual mineira nº 6.763/75, que regulam a Taxa de Licenciamento para Uso ou Ocupação da Faixa das Rodovias – TFDR por concessionária de serviço público. 2. O acórdão recorrido reconheceu a constitucionalidade da taxa, por entender que

ela não remunera a ocupação da faixa de domínio pelas concessionárias de serviço público (no caso, de telefonia fixa), mas, sim, o poder de polícia decorrente da fiscalização do DER/MG sobre essa ocupação. 3. Entretanto, inexistente o poder de polícia a legitimar a cobrança do tributo em questão, pois, além de a competência para legislar sobre comunicações ser privativa da União, o poder de fiscalização de atividades relacionadas à prestação do serviço público de telecomunicações não é da competência do aludido órgão estadual, mas, sim, da agência federal que regula o setor (Anatel). 4. Constatou-se que, em verdade, a taxa em questão foi instituída para cobrar pelo uso da faixa de domínio, não sendo possível exigir essa remuneração de concessionária de serviço público, tal como já decidido pelo STF e pelo STJ. Precedentes: STF, RE 581.947/RO, Rel. Min. Eros Grau, DJe 27/8/2010, submetido ao rito da repercussão geral; RE 811.620-MG, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe 5/5/2015 e STJ, REsp 1.246.070/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18/06/2012; STJ, REsp 802.428/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJ 25/05/2006. 5. Patente a inconstitucionalidade dos arts. 120-A e 120-C da Lei mineira 6.763/75, com a redação dada pela Lei 14.938/03, que disciplinaram o fato gerador e a base de cálculo da Taxa de Licenciamento para Uso ou Ocupação de Faixa de Domínio de Rodovias – TFRD por afronta aos arts. 21, XI, 22, IV e 145, II e § 2º, da CF e os arts. 77 e 78 do CTN. 6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida.” (STJ, AI no RMS 41.885/MG, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Corte Especial, j. 17.06.2015, DJe 28.08.2015)

- “Tributário. Agravo interno no recurso especial. Contribuição para o FUNDAE. Natureza jurídica. Taxa. Atividade típica estatal. Súmula 83/STJ. Agravo interno não provido. 1. Preços de serviços públicos e

taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daquelas, são compulsórias, e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as institui.” (Súmula 545/STF). 2. A Contribuição para o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização – FUNDAF, devidos a título de ressarcimento dos custos das atividades extraordinárias de fiscalização em entrepostos aduaneiros de uso público, trata-se de atividade tipicamente estatal, derivada do exercício regular do poder de polícia, marcado pela compulsoriedade, possuindo, assim, natureza jurídica de taxa. 3. Precedentes: AgRg no REsp 1.446.258/PR, Segunda Turma, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 5/11/2014; AgRg no REsp 1.412.922/SP, Segunda Turma, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe 6/3/2014; AgRg no REsp 1.286.451/SC, Primeira Turma, Rel. Ministro Ari Pargendler, DJe 23/10/2013; REsp 1.275.858/DF, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJe 26/9/2013. 4. Agravo interno não provido.” (AgInt no REsp 1585707/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. 02.08.2016, DJe 12.08.2016)

• “Processo cível e administrativo. Agravo interno no recurso especial. Terreno de marinha. Taxa de ocupação. Possibilidade de atualização do valor do domínio pleno do imóvel. Desnecessidade de contraditório. Art. 1º do Decreto 2.398/87. Simples recomposição patrimonial. Entendimento firmado no REsp. 1.150.579/SC, rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 17.8.2011, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos. Agravo interno do particular desprovido. 1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que a atualização da taxa de ocupação dos terrenos de marinha dar-se-á com base no valor do domínio pleno do terreno, anualmente atualizado pelo Serviço do Patrimônio da

União, nos termos do art. 1º, do Decreto-Lei 2.398/87, não configurando tal atualização imposição de ônus ou dever ao administrado, mas mera recomposição do patrimônio, sendo dispensável a instauração de procedimento administrativo prévio, o que afasta a incidência do art. 28 da Lei 9.784/99. Precedentes: REsp. 1.150.579/SC, de relatoria do Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 17.8.2011; REsp. 1.617.492/PE, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 29.9.2016; AgRg no REsp. 1.478.241/PE, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 18.8.2016; AgRg nos EDcl no REsp. 1.369.089/PE, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 26.4.2016; AgRg no REsp. 1.157.843/SC, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 10.10.2012. 2. Agravo Interno do particular desprovido.” (AgInt no REsp 1402719/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, j. 15.12.2016, DJe 06.02.2017)

• “Tributário. IPTU. Taxa de limpeza urbana e conservação de vias e logradouros públicos. Base de cálculo. Majoração. Valor venal do imóvel. Planta de valores genérica. Decreto do Executivo. Impossibilidade. Ilegalidade. CTN, art. 77. Precedentes. A majoração da base de cálculo do IPTU depende da elaboração de lei, exceto nos casos de simples atualização monetária, o que exceder disso é aumento de carga tributária e só pode resultar de lei. A taxa de conservação e limpeza pública não se confunde com a do IPTU, por isso que tem por fato gerador prestação de serviço de caráter genérico, inespecífico, não mensurável, indivisível e insuscetível de ser referido a contribuinte certo e determinado. Recurso conhecido e provido” (STJ, 2ª T., REsp 86692/MG, rel. Min. Peçanha Martins, j. 23.11.1998, DJU 05.04.1999).

• “Tributário. Taxa de licença de localização e funcionamento. Renovação. Impossibilidade. É defeso ao município instituir renovação de taxa de licença de localização

e funcionamento, em face da inexistência da contraprestação de serviços e realização efetiva do poder de polícia” (STJ, 1ª T., REsp 218103/SP, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. 04.05.2000, DJU 29.05.2000).

• “*Tributário. Execução fiscal. Crédito não tributário. Fornecimento de serviço de água e esgoto. Tarifa/preço público. Prazo prescricional. Código Civil. Aplicação.* 1. A natureza jurídica da remuneração dos serviços de água e esgoto, prestados por concessionária de serviço público, é de tarifa ou preço público, consubstanciando, assim, contraprestação de caráter não tributário, razão pela qual não se subsume ao regime jurídico tributário estabelecido para as taxas (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: RE 447.536 ED, rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, j. 28.06.2005, DJ 26.08.2005; AI 516402 AgR, rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, j. 30.09.2008, DJe-222 Divulg 20.11.2008 Public 21.11.2008; e RE 544289 AgR, rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, j. 26.05.2009, DJe-113 Divulg 18.06.2009 Public 19.06.2009. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça: EREsp 690.609/RS, rel. Min. Eliana Calmon, Primeira Seção, j. 26.03.2008, DJe 07.04.2008; REsp 928.267/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, j. 12.08.2009, DJe 21.08.2009; e EREsp 1.018.060/RS, rel. Min. Castro Meira, Primeira Seção, j. 09.09.2009, DJe 18.09.2009). 2. A execução fiscal constitui procedimento judicial satisfativo servil à cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública, na qual se compreendem os créditos de natureza tributária e não tributária (arts. 1º e 2º, da Lei 6.830/80). 3. Os créditos oriundos do inadimplemento de tarifa ou preço público integram a Dívida Ativa não tributária (art. 39, § 2º, da Lei 4.320/64), não lhes sendo aplicáveis as disposições constantes do Código Tributário Nacional, máxime por força do conceito de tributo previsto

no art. 3º, do CTN. 4. Conseqüentemente, o prazo prescricional da execução fiscal em que se pretende a cobrança de tarifa por prestação de serviços de água e esgoto rege-se pelo disposto no Código Civil, revelando-se inaplicável o Dec. 20.910/32, uma vez que: “... considerando que o critério a ser adotado, para efeito da prescrição, é o da natureza tarifária da prestação, é irrelevante a condição autárquica do concessionário do serviço público. O tratamento isonômico atribuído aos concessionários (pessoas de direito público ou de direito privado) tem por suporte, em tais casos, a idêntica natureza da exação de que são credores. Não há razão, portanto, para aplicar ao caso o art. 1º do Dec. 20.910/32, norma que fixa prescrição em relação às dívidas das pessoas de direito público, não aos seus créditos.” (REsp 928.267/RS, rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, j. 12.08.2009, DJe 21.08.2009) 5. O Código Civil de 1916 (Lei 3.071) preceituava que: Art. 177. As ações pessoais prescrevem, ordinariamente, em 20 (vinte) anos, as reais em 10 (dez), entre presentes, e entre ausentes, em 15 (quinze), contados da data em que poderiam ter sido propostas.(...) Art. 179. Os casos de prescrição não previstos neste Código serão regulados, quanto ao prazo, pelo art. 177.” 6. O novel Código Civil (Lei 10.406/2002, cuja entrada em vigor se deu em 12.01.2003), por seu turno, determina que: “Art. 205. A prescrição ocorre em dez anos, quando a lei não lhe haja fixado prazo menor. (...) Art. 2.028. Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.” 7. Conseqüentemente, é vintenário o prazo prescricional da pretensão executiva atinente à tarifa por prestação de serviços de água e esgoto, cujo vencimento, na data da entrada em vigor do Código Civil de 2002,

era superior a dez anos. Ao revés, cuidar-se-á de prazo prescricional decenal. 8. *In casu*, os créditos considerados prescritos referem-se ao período de 1999 a dezembro de 2003, revelando-se decenal o prazo prescricional, razão pela qual merece reforma o acórdão regional. 9. Recurso especial provido, determinando-se o retorno dos autos à origem, para prosseguimento da execução fiscal, uma vez decenal o prazo prescricional pertinente. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008” (STJ, 1ª Seção, RR, REsp 1117903/RS, rel. Min. Luiz Fux, j. 09.12.2009, v.u., DJ 01.02.2010).

- “*Tributário. Embargos de divergência. Contraprestação cobrada pelo serviço público de água e esgoto. Natureza jurídica de tarifa. Precedentes do STJ e do STF.* 1. Este Tribunal Superior, encampando entendimento sedimentado no Pretório Excelso, firmou posição no sentido de que a contraprestação cobrada por concessionárias de serviço público de água e esgoto detém natureza jurídica de tarifa ou preço público. 2. Definida a natureza jurídica da contraprestação, também definiu-se pela aplicação das normas do Código Civil. 3. A prescrição é vintenária, porque regida pelas normas do Direito Civil. 4. Embargos de divergência providos” (STJ, 1ª Seção, EREsp 690.609/RS, rel. Min. Eliana Calmon, j. 26.03.2008, v.u., DJ 07.04.2008).

- “*Processual civil e tributário. Omissão, obscuridade ou contradição no acórdão recorrido. Vícios não configurados. Ausência de prequestionamento. Serviços de água e esgoto. Natureza jurídica de tarifa ou preço público.* 1. (...) 3. “O Colendo STF já decidiu, reiteradamente, que a natureza jurídica da remuneração dos serviços de água e esgoto, prestados por concessionária de serviço público, é de tarifa ou preço público, consubstanciando, assim, contraprestação

de caráter não tributário” (Resp 740967/RS, 1ª Turma, Relator Ministro Luiz Fux, DJ 28.04.2006). (...) 4. Recurso Especial a que se nega provimento” (REsp 586565/DF, rel. Min. Herman Benjamin, 2ª T., j. 06.03.2007, DJ 07.02.2008).

- “*Agravo regimental em agravo de instrumento. direito tributário. ausência de prequestionamento. Súmula nº 211/STJ. Exame de legislação local. Súmula nº 280/STF. Taxa de fiscalização de anúncios. Efetiva atividade fiscalizadora. Comprovação. desnecessidade. Agravo regimental improvido.* 1. “Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal *a quo*.” (Súmula do STJ, Enunciado 211). 2. Não se conhece de recurso especial fundado no permissivo constitucional da alínea “a” do inciso III do art. 105 da Constituição da República, na hipótese do exame da ofensa da lei federal reclamar, inarredavelmente, a apreciação de questões de índole local, tomadas como fundamentação no acórdão impugnado. Precedentes. 3. “Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário.” (Súmula do STF, Enunciado 280). 4. “A cobrança da taxa de fiscalização de anúncios dispensa a comprovação da atividade fiscalizadora, face à notoriedade do exercício do poder de polícia pela Municipalidade” (AgRgREsp 1.078.480/MG, rel. Min. Francisco Falcão, DJ 17.11.2008). 5. Agravo regimental improvido” (STJ, 1ª T., AgRg no Ag 1273129/MG, rel. Min. Hamilton Carvalhido, j. 27.04.2010, v.u., DJ 21.05.2010).

- “*Recurso especial representativo de controvérsia. Fornecimento de água. Tarifa mínima multiplicada pelo número de unidades autônomas (economias). Existência de único hidrômetro no condomínio.* 1. A cobrança pelo fornecimento de água aos condomínios em

que o consumo total de água é medido por único hidrômetro deve se dar pelo consumo real aferido. 2. O Superior Tribunal de Justiça firmou já entendimento de não ser lícita a cobrança de tarifa de água no valor do consumo mínimo multiplicado pelo número de economias existentes no imóvel, quando houver único hidrômetro no local. 3. Recurso especial improvido. Acórdão sujeito ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil” (STJ, 1ª Seção, RR, REsp 1166561/RJ, rel. Min. Hamilton Carvalhido, j. 25.08.2010, v.u., DJ 05.10.2010).

• “*Ação de repetição de indébito. Taxa de iluminação pública. Município de Londrina. Desnecessidade de apresentação de todos os comprovantes de pagamento com a inicial. Apuração do quantum debeat na liquidação de sentença.* 1. De acordo com a jurisprudência pacífica do STJ, em ação de repetição de indébito, no Município de Londrina, os documentos indispensáveis mencionados pelo art. 283 do CPC são aqueles hábeis a comprovar a legitimidade ativa *ad causam* do contribuinte que arcou com o pagamento indevido da exação. Dessa forma, conclui-se desnecessária, para fins de reconhecer o direito alegado pelo autor, a juntada de todos os comprovantes de recolhimento do tributo, providência que deverá ser levada a termo, quando da apuração do montante que se pretende restituir, em sede de liquidação do título executivo judicial. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. Recurso especial improvido” (STJ, 1ª Seção, RR, REsp 1111003/PR, rel. Min. Humberto Martins, j. 13.05.2009, v.u., DJ 25.05.2009).

Art. 77. [...]

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.

* Parágrafo único com redação determinada pelo Ato Complementar 34/67.

COMENTÁRIOS

Generalidades. A taxa é de competência comum ou cumulativa, podendo ser instituída por todos os entes federativos, União, Estados e Municípios (art. 145, *caput*, da CF/88).

O que caracteriza a espécie tributária é a compulsoriedade, generalidade e origem pública.

De referência à compulsoriedade, tenha-se presente o entendimento do STF, *sumulado sob n. 545*: “Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu”.

Sendo a taxa derivada de uma vontade do Estado, manifestada por força de lei e em atividade administrativa plenamente vinculada, não poderia deixar de ser pública.

Genérica é a taxa porque atinge indistintamente todo aquele que a ela estiver vinculado em virtude de algum fato gerador, por exemplo, a taxa de incêndio, utilize, ou não, o contribuinte os serviços do Corpo de Bombeiros, terá que pagá-la.

De referência ao quantitativo, temos que a alíquota da taxa pode ser fixa, proporcional, progressiva ou regressiva, sendo mais comum a alíquota fixa.

Exemplo de alíquota progressiva é a da taxa judiciária, em que a lei, ao fixá-la, considera o valor da causa e estabelece faixas de incidência.

Segundo Aliomar Baleeiro, se a taxa é manifestação do poder de polícia, tem função extrafiscal (emprego do tributo como instrumento de intervenção pública), o que se reflete diretamente sobre a alíquota.

Se, diferentemente, a taxa existe em razão da prestação de um serviço, tem função fiscal e o valor será uma alíquota proporcional ao serviço.

Fato gerador e base de cálculo. A maior das limitações que se impõe à taxa é quanto a seu fato gerador, pois não poderá ser tomada como base situação fática que já tenha servido para a incidência dos impostos (§ 2º, art. 145, CF).

Neste sentido a *Súmula 595 do STF*, de teor seguinte: “É inconstitucional a taxa municipal de conservação de estradas de rodagem cuja base de cálculo seja idêntica à do imposto territorial rural.”

Para cobrar taxa, o poder tributante terá de dispor de um serviço mensurado e individualizado, utilizável pelo sujeito passivo, efetiva ou potencialmente.

Assim, no exercício do poder de polícia e na realização de serviços, o poder público exaure sua atividade dentro de uma previsão fática que se chama fato gerador.

A propósito, quando a Lei federal 7.940/89 instituiu a taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários, acorreram os contribuintes ao Judiciário, questionando a legalidade e a constitucionalidade da lei. Entendiam não estar presente na atividade dos mercados de títulos e valores mobiliários o exercício do poder de polícia. O STF dissipou todas as dúvidas ao editar a *Súmula 665* do teor seguinte: “É constitucional a Taxa de Fiscalização dos Mercados de Títulos e Valores Mobiliários instituída pela Lei 7.940/1989”.

A base de cálculo é a expressão, em número, do fato gerador; é o custo do serviço específico. Sobre a base de cálculo incidem as alíquotas.

Na prática, não é fácil, muitas vezes, distinguir a base de cálculo de uma taxa e de um imposto, o que se faz imprescindível em razão da restrição contida no CTN.

A preocupação do legislador quanto a exigência final contida no parágrafo em apreciação (não ter a taxa valor econômico em função do capital da empresa) teve em vista não atropelar o Imposto de Renda.

JURISPRUDÊNCIA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

- É constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra. (*Súmula Vinculante 29*)

- “É inconstitucional a taxa municipal de conservação de estradas de rodagem cuja base de cálculo seja idêntica à do Imposto Territorial Rural” (*STF – Súmula 595*).

- “Município de São Paulo. Tributário. Lei 10.921/90, que deu nova redação aos arts. 7º, 87 e incisos I e II, e 94 da Lei 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 dos dispositivos sob enfoque. O primeiro, por instituir alíquotas progressivas alusivas ao IPTU, em razão do valor do imóvel, com ofensa ao art. 182, § 4º, II, da Constituição Federal, que limita a faculdade contida no art. 156, § 1º, à observância do disposto em lei federal e à utilização do fator tempo para a graduação do tributo. 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 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. Conhecimento e provimento do recurso da contribuinte” (STF, Pleno, RE 204.827/SP, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 12.12.1996, DJU 25.04.1997, p. 15.213).

- “Constitucional. Direito tributário. Taxa. Serviços de limpeza pública. Distinção. Elementos da base de cálculo própria de impostos. Ausência de identidade. Art. 145, II e § 2º, da Constituição. I – Questão de ordem. Matérias de mérito pacificadas no STF. Repercussão geral reconhecida. Confirmação da jurisprudência. Denegação da distribuição dos recursos que versem sobre os mesmos temas. Devolução desses re à origem para adoção dos procedimentos previstos no art. 543-B, § 3º, do CPC. precedentes: RE 256.588-ED-EDV/RJ, Min. Ellen Gracie; RE 232.393/SP, Min. Carlos Velloso. II – Julgamento de mérito conforme precedentes. III – Recurso provido” (STF, Pleno, RG, RE 576321 QO-RG/SP, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 04.12.2008, m.v., DJ 13.02.2009).

- “Agravo regimental no agravo de instrumento. Tributário. Município de Belo Horizonte. Taxa de Fiscalização de Anúncios – TFA. Taxa de Fiscalização, Localização e Funcionamento – TFLF. Alegada ofensa ao art. 145, § 2º, da Constituição. Constitucionalidade. Efetivo exercício do poder de polícia. Reexame de fatos e provas. Súmula 279 do Supremo Tribunal Federal. 1. Este Tribunal decidiu pela constitucionalidade da cobrança da Taxa de Fiscalização de Anúncios – TFA e da Taxa de Fiscalização, Localização e Funcionamento – TFLF, ambas do Município de Belo Horizonte, por entender que são exigidas com fundamento no efetivo exercício do poder de polícia pelo ente municipal. 2. Firmou-se, ainda, o entendimento de que

não há identidade entre a base de cálculo das referidas taxas com a do IPTU, situação que não viola a vedação prevista no disposto no art. 145, § 2º, da Constituição do Brasil. 3. Assentada a efetividade do exercício do poder de polícia para a cobrança das taxas em questão, para que se pudesse dissentir dessa orientação seria necessário o reexame de fatos e provas, circunstância que impede a admissão do extraordinário ante o óbice da Súmula 279 do STF. Agravo regimental a que se nega provimento – (STF, 2ª T., AI-AgR 618.150/MG, rel. Min. Eros Grau, j. 13.03.2007, DJU 27.04.2007, p. 98).

- “Taxa de limpeza pública. Município de Belo Horizonte. Base de cálculo. Coincidência com a do IPTU. Art. 145 da Constituição Federal. 1. A corte de origem deliberou sobre a correspondência entre as bases de cálculo do IPTU e da taxa de limpeza pública, mesmo não tendo se referido expressamente ao art. 145, § 2º, da Constituição Federal. Questão devidamente prequestionada. 2. A posição adotada pelo Tribunal *a quo*, contudo, encontra-se coerente com o decidido pelo Plenário desta Corte, que, no julgamento do RE 232.393 (Sessão de 12.08.1999) fixou entendimento no sentido de que ‘o fato de um dos elementos utilizados na fixação da base de cálculo do IPTU – a metragem da área construída do imóvel – que é o valor do imóvel (CTN, art. 33), ser tomado em linha de conta na determinação da alíquota da taxa de coleta de lixo, não quer dizer que teria essa taxa base de cálculo igual à do IPTU’. 3. Falta de prequestionamento do disposto no inciso II do mesmo art. 145 da Constituição. Controvérsia referente à especificidade e divisibilidade da taxa de limpeza pública não dirimida pelo Tribunal *a quo*. Súmulas STF 282 e 356. 4. Agravo regimental improvido” (STF, 2ª T., RE-AgR 346695/MG, rel. Min. Ellen Gracie, j. 02.12.2003, DJU 19.12.2003, p. 83).

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

• *“Constitucional e tributário. Taxas de conservação e limpeza de logradouros públicos, de remoção de lixo domiciliar e de iluminação pública. Decisão da matéria pelo Colendo STF* 1. O Colendo STF, ao apreciar o RE 232393/SP, rel. Min. Carlos Velloso, 12.08.1999, por maioria, decidiu que é constitucional a taxa de coleta de lixo domiciliar instituída pelo Município de São Carlos—SP (Lei municipal 10.253/89). Na ocasião, entendeu-se que o fato de a alíquota da referida taxa variar em função da metragem da área construída do imóvel—que constitui apenas um dos elementos que integram a base de cálculo do IPTU—não implica identidade com a base de cálculo do IPTU, afastando-se a alegada ofensa ao art. 145, § 2º, da CF (‘As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos’). 2. Não se conhece de recurso especial quando a decisão atacada basilou-se, como fundamento central, em matéria de cunho eminentemente constitucional. 3. Agravo regimental provido, com a revogação da decisão de fls. 98/99. Agravo de instrumento desprovido” (STJ, 1ª T., AgRg no Ag 314761/SP, rel. Min. José Delgado, j. 26.09.2000, DJU 27.11.2000).

• *“Tributário. Processual civil. Taxa de Armazenagem Portuária—TAP. Base de cálculos. Preços públicos. Legalidade*. 1. Legalidade de aumento de Tarifas Portuárias (TAP) por ato ministerial. 2. Multiplicidade de precedentes. 3. Recurso não provido” (STJ, 1ª T., REsp 157060/SP, rel. Min. Milton Luiz Pereira, j. 04.03.1999, DJU 10.05.1999).

• *“Tributário e processual civil. Taxas de conservação e limpeza urbana. Município de São Paulo. Lei 10.921/90. Exações entendidas como inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Apreciação inoportuna no âmbito do recurso especial. CTN, arts. 77 e 79. Súmula 83 do STJ*. 1. O Colendo Supremo Tribunal Federal entendeu, no julgamento

do RE 204.827-SP (DJU 25.04.1997, rel. Min. Ilmar Galvão, Plenário, por maioria), que é inconstitucional a cobrança das taxas de conservação e limpeza na forma estabelecida pela Lei Municipal 10.921/90, por possuírem base de cálculo própria do IPTU. Destarte, impossível o exame da matéria pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial, consoante o entendimento mais moderno desta Corte. II. ‘Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida’—Súmula 83-STJ. III. Agravo regimental desprovido” (STJ, 2ª T., AgRg no Ag 121.801/SP, rel. Min. Aldir Passarinho Júnior, j. 18.03.1999, DJU 31.05.1999).

• *“Tributário. Taxa de expediente. Importação. Base de cálculo. Inconstitucionalidade*. A taxa de expediente, instituída pela Lei 2.145/53, com redação dada pela Lei 7.690/88, é flagrantemente inconstitucional, eis que possui base de cálculo própria do imposto de importação. Recurso provido” (STJ, 1ª T., REsp 205.685/ES, rel. Min. Garcia Vieira, j. 20.05.1999, DJU 01.07.1999).

• *“Tributário. Taxa de incêndio. Estado de Minas Gerais. Constitucionalidade*. 1. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 206777/SP, considerou constitucional a cobrança de taxa de incêndio, por entender que preenche os requisitos da divisibilidade e da especificidade e a sua base de cálculo não guarda semelhança com a base de cálculo de nenhum imposto. É esse o entendimento aplicado também pelo STJ. Precedentes: RMS 23.607/MG, 1ª T., Min. José Delgado, DJ 03.08.2006; RMS 21.280/MG, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ 21.09.2006; e RMS 21.049/MG, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ 09.10.2006. 2. Recurso ordinário desprovido” (STJ, 1ª T., RMS 21.032/MG, rel. Min. Teori Albino Zavascki, j. 07.12.2007, DJU 01.02.2007, p. 392).

• “Tributário. Recurso ordinário em mandado de segurança. Taxa de incêndio. Lei 6.763/75, com redação da Lei 14.938/2003. Análise da norma pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais em ação direta de inconstitucionalidade transitada em julgado. Impossibilidade de apreciação de tese em torno do art. 144 da Constituição Estadual. Análise do recurso quanto ao art. 145, II da CF/88 e dos arts. 77, 78 e 79 do CTN. 1. A Lei 6.763/75, com redação dada pela Lei 14.038/2003, ao criar a taxa de incêndio, foi considerada legítima pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na ADIn 1.0000.04.404860-1/000. Considerando que ocorreu o trânsito em julgado desse acórdão, que a declaração de constitucionalidade produz efeitos *erga omnes* e que nesse julgamento foi analisada a questão em torno do art. 144 da Constituição Estadual, descabe o reexame da matéria nessa oportunidade. 2. ‘É legítima a taxa de incêndio instituída pela Lei estadual 6.763/75, com redação dada pela Lei 14.938/2003, visto que preenche os requisitos da divisibilidade e da especificidade e que sua base de cálculo não guarda semelhança com a base de cálculo de nenhum imposto’ (RMS 21.049/MG e 21.280/MG, rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma)” (STJ, 2ª T., RMS 22.632/MG, rel. Min. Eliana Calmon, j. 21.11.2006, DJU 06.12.2006, p. 232).

• “Processual civil e tributário. Recurso especial. Confronto entre lei municipal e federal. Cabimento do recurso especial pela alínea b. Matéria constitucional. Taxa de conservação de estradas de rodagem. Fato gerador e base de cálculo. Ausência de identidade com o ITR. Precedentes. 1. Cabe recurso especial fundado na alínea b do inciso III do art. 105 da Constituição Federal para resolver conflito entre lei local e lei federal [de acordo com a redação do art. 105, III, b, da CF, anterior à EC n. 45/2004]. 2. Não

cabe ao Superior de Justiça intervir em matéria de competência do STF, tampouco para prequestionar questão constitucional, sob pena de violar a rígida distribuição de competência recursal disposta na Lei Maior. 3. O ITR tem como fator gerador a propriedade rural e como base de cálculo o valor da terra nua, enquanto a Taxa de Construção, Conservação e Melhoramentos de Estradas de Rodagem tem como fato gerador a prestação de serviços de conservação e como base de cálculo o custo do serviço dividido entre os proprietários de imóvel rural segundo fórmula adotada por pontos de utilização dos serviços, o que afasta a possibilidade de identificação com o imposto e a eventual ofensa ao art. 77 do CTN. 4. Recurso especial não conhecido” (STJ, 2ª T., REsp 179.802/SP, rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 03.02.2005, DJU 09.05.2005, p. 321).

TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

• “TRIBUTÁRIO. INFRAERO. TAXA DE COLETA DE LIXO DOMICILIAR - TCLD. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA QUE NÃO ABRANGE TAXAS. CONSTITUCIONALIDADE. APELAÇÃO DESPROVIDA. 1. A INFRAERO, constituída como empresa pública, executa, em regime de monopólio, serviços de infraestrutura aeroportuária constitucionalmente outorgados à União Federal, qualificando-se, em razão de sua específica destinação institucional, como entidade delegatária dos serviços públicos a que se refere o art. 21, inciso XII, alínea «c», da Lei Fundamental, o que a coloca sob o manto da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, «a», da Constituição Federal. Entretanto, sabe-se que a aludida imunidade recíproca abarca somente impostos e não taxas pelos serviços prestados pelo Poder Público Municipal. 2. O art. 145, II, da Constituição Federal estabelece que taxa é um tributo 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. 3. Destarte, extrai-se do disposto constitucional que a simples colocação do serviço municipal à disposição do contribuinte já constitui o fato gerador do tributo em comento, não havendo que se questionar a efetiva utilização do serviço de coleta de lixo ou não, seja o lixo classificado como comum ou especial (em razão de seu substrato e descarte). 4. A taxa de coleta de lixo domiciliar (TCLD), instituída pela Lei Municipal nº 2.687/98, segundo orientação já firmada pelo STF, é constitucional, posto que possui base de cálculo diversa de imposto, tendo o serviço individualizado e especificado conforme a quantidade de lixo produzida pelo imóvel e o seu destino, não afrontando o disposto no § 2º do art. 145 da Constituição Federal (Súmula Vinculante nº 19/STF). 5. Apelação desprovida.» (AC - Apelação - Recursos - Processo Cível e do Trabalho 0505096-42.2015.4.02.5101, LUIZ ANTONIO SOARES, TRF2 - 4ª TURMA ESPECIALIZADA. Data de decisão 09/01/2017. Data de disponibilização 13/01/2017)

• “*Constitucional. Tributário e processual civil. Taxa de licenciamento de importação. Lei 2.145/53, art. 10, com a redação conferida pelo art. 1º da Lei 7.690/88. Ofensa ao art. 145, § 2º, do Estatuto Constitucional. Prescrição. Taxa Selic.* 1. ‘O Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo prescricional para efetivar-se a compensação via ação judicial, é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos contados daquela data em que se deu a homologação tácita. Tratando-se, entretanto, de declaração da inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, é desta que se inicia o termo *a quo* do lapso prescricional para o ajuizamento da ação correspondente, uma

vez que, a prescrição, neste caso, não pode ser estabelecida com referência às parcelas recolhidas, porque indevidas desde a sua instituição, tornando-se inexigíveis (REsp 191484/RS)’. Precedentes do Eg. Superior Tribunal de Justiça. 2. A taxa, por sua natureza jurídica de tributo vinculado, não pode ter base de cálculo própria de imposto, que se assenta na capacidade econômica do contribuinte. 3. O STF, examinando a legislação de regência da taxa de licenciamento de importação, cobrada em razão da emissão de licença ou guia de importação (Lei 2.145/65, art. 10, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 7.690/88), considerou-a inconstitucional, por violação do art. 145, § 2º, do Estatuto Constitucional. 4. Os efeitos decorrentes da suspensão de eficácia de dispositivo legal não prejudicam os efeitos *ex tunc* que resultam do reconhecimento, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade. 5. Os juros de mora, na repetição do indébito tributário, são de um por cento ao mês. 6. A taxa Selic deve ser aplicada como índice de correção monetária a partir de 1º.01.1996 (Lei 9.250/95), não acumulável com nenhum outro índice no mesmo período, tampouco com juros moratórios. 7. Improvimento ao apelo da União. 8. Provisão parcial ao recurso adesivo da autora” (TRF-1ª R., 4ª T., AC 1998.34.000.109.837/DF, rel. Juiz Hilton Queiroz, j. 11.03.2003, DJU 11.04.2003, p. 81).

• “*Tributário. Mandado de segurança. Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA. Lei 9.960/2000. Lei 10.165/2000. Poder de polícia. Base de cálculo. Imposto. Lei complementar. Ofensa ao princípio da isonomia e igualdade tributária. Inocorrência.* I. A Lei 10.165/2000 criou a TCFA (Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental), alterando a redação da Lei 6.938/81, foi editada para substituir a Lei 9.960/2000, que trazia a TFA (Taxa de Fiscalização Ambiental), cuja eficácia foi suspensa, cautelarmente,

em um primeiro momento, na ADIn 2.178-8, por sua inconstitucionalidade. II. O fato gerador da TCFA é o serviço prestado de exercício de poder de polícia, representado nas metas, competências e instrumentos da Política Nacional de Meio Ambiente, abarcando muito mais atividades do que apenas a fiscalização *in locu* dos estabelecimentos submetidos à tributação. A cobrança da taxa pelo exercício do poder de polícia não se confunde com a taxa decorrente da prestação de serviço público. III. É assentado o entendimento no STF que basta a manutenção, pelo sujeito ativo, de órgão de controle em funcionamento (RE 116.518 e RE 230.973). IV. Não se admite que a TCFA, disfarçadamente, utilize base de cálculo de imposto, porquanto a taxa não é instituída considerando-se somente o capital da empresa, mas também incide o tributo em função do porte da pessoa jurídica e sua atividade-fim. Não há infringência aos arts. 154, I, e 145, § 2º, da Constituição Federal, bem como ao art. 77 do CTN. Precedente do E. STF (RE 177.835-1/PE). V. O cálculo do valor da TCFA não apresenta qualquer ofensa ao princípio da isonomia tributária, uma vez que efetuado com base em dois critérios conjugados: o grau de poluição da atividade exercida e o capital social da empresa, que leva a uma distinção dentro dos limites da razoabilidade e da proporcionalidade. VI. Tendo a natureza jurídica de taxa, a TCFA não exige, para a respectiva instituição, o requisito constitutivo formal de lei complementar, bastando a lei ordinária, editada pelo ente político incumbido de executar o poder de polícia a que se refere a cobrança, que no caso é o Ibama, de competência legislativa da União Federal. VII. Agravo de instrumento improvido” (TRF-3ª R., 3ª T., AG 244.816/SP, rel. Juiz Nery Junior, j. 31.05.2006, DJU 23.08.2006, p. 631).

• “*Constitucional. Tributário. Mandado de segurança. Taxa de Fiscalização*

Ambiental – TFA. Lei 9.960/2000. Ofensa ao princípio da legalidade e isonomia. Ocorrência. I. A TFA não tem como fato gerador qualquer atividade estatal relacionada à imetrante e, sim, à atividade por ela exercida. A mencionada taxa possui natureza jurídica de imposto e, como tal, só poderia ter sido criada dentro da competência residual da União, através de lei complementar, na forma do art. 154, I, da CF/88. II. A Taxa de Fiscalização Ambiental – TFA afronta o princípio da isonomia, insculpido no art. 150, II, da Constituição Federal, pois, ao estipular valores uniformes por categorias de contribuintes, instituiu tratamento igual a sujeitos passivos, que se encontram muitas vezes em situações econômicas distintas. III. Precedente do Supremo Tribunal Federal. IV. Remessa oficial não provida” (TRF-3ª R., 3ª T., REOMS 242.627/SP, rel. Juiz Nery Junior, j. 15.06.2005, DJU 13.07.2005, p. 151).

• “*Questão de ordem. Taxa de Ocupação de Terreno de Marinha. Natureza tributária inexistente. Arts. 145 da Constituição Federal e 77 do CTN. Conflito que se suscita perante o Plenário do Tribunal para firmar a Seção Competente.* 1. Não importa o *nomen iuris* destinado a esta ou aquela exação cobrada pelo Estado; o que dirá se a exação é ou não tributo será o regime legal que a instituiu e à mantém. 2. A taxa de ocupação é uma retribuição anual de índole contratual, não de uma taxa. Tendo em vista ser devido pelo administrado que ocupa bem do Estado, pode-se dizer que é um preço público, mas não é tributo. 3. A ‘taxa’ em questão não tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia (entendido como o condicionamento, a limitação, ao exercício da liberdade e da propriedade do administrado), porquanto trata-se de uma contraprestação do administrado para que utilize bem do Estado. 4. Também não se trata de utilização, efetiva ou potencial, de serviço específico e divisível, prestado ao contribuinte ou

posto a sua disposição. A ocupação de bem de uso dominical pelo administrado (que se aproxima de um contrato de locação ou de uma enfiteuse) não é uma utilidade ou comodidade fruível pelo administrado que diga respeito a necessidades ou comodidades básicas da sociedade. Ademais, também não se configuraria como serviço público, porquanto não se está oferecendo aos administrados em geral (princípio da generalidade); a taxa de ocupação é devida como retribuição pelo uso de bem público, é remuneração pelo uso da coisa, devido a um acordo entre União e o ocupante. 5. A taxa é tributo fixo, geralmente criado sem base de cálculo e sem alíquota, em que o seu valor é estabelecido de forma compatível com o custo da atividade estatal a qual está vinculada, pena de restar desvirtuada a sua natureza jurídica de taxa, sendo que, no caso, existe base de cálculo (valor do domínio pleno do terreno, anualmente atualizado) e alíquotas variáveis (incisos I e II [do art. 1º] do Dec.-lei 2.398/87). 6. A 'taxa de ocupação' evidentemente não se caracteriza como contribuição social, pois não albergada na previsão contida no art. 149 da Constituição Federal, que prevê três subespécies de contribuições no supra transcrito dispositivo: (a) as sociais (aí incluídas as destinadas ao custeio da Seguridade Social), (b) as de intervenção no domínio econômico e [c] as de interesses das categorias profissionais. 7. Seguindo a trilogia do CTN, fazendo-se um raciocínio por exclusão, também pode-se dizer com segurança que de contribuição de melhoria não se trata, uma vez que não está em jogo obra pública. 8. Igualmente não se trata de imposto, porquanto não se apresenta como fato gerador signo presuntivo de riqueza (o princípio informador dos impostos é a capacidade contributiva), e sim como contraprestação à ocupação de terreno da União. 9. Considerando que os

juízes componentes da 1ª e 2ª Seção desta Corte já declinaram a competência, torna-se imperioso, nos termos do art. 4º, II, d, do Regimento Interno, submeter a divergência ao Plenário do Tribunal para que reste fixada a competência para a apreciação da matéria" (TRF-4ª R., 2ª T., QUOREO 1999.040.101.162.62/SC, rel. Juíza Tânia Terezinha Cardoso e Escobar, j. 22.03.2001, DJU 06.06.2001, p. 1.266).

- *“Constitucional e tributário. Taxa de Serviços Urbanos. Município de Salvador. Ilegitimidade da cobrança. Precedentes do STF. Apelação não provida. 1. A Taxa de Serviços Urbanos refere-se ao valor venal do imóvel, semelhantemente à base de cálculo do IPTU, violando o art. 145, II e § 2º, da CF, que fazem referência às taxas pela razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição. 2. O fato gerador da TSU é a prestação dos serviços de pavimentação, conservação e urbanização de logradouros públicos, pelo Município que nada tem de divisibilidade e de especificidade, características inerentes às taxas. A TSU possui natureza de imposto e não de taxa. Neste sentido, fere o art. 150 da CF, posto que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros. Precedentes desta Corte e do STF. 3. Acolhida arguição de inconstitucionalidade. Feito suspenso. Remessa dos autos à Corte Especial para apreciação (art. 352 do RITRF-1). 4. Peças liberadas pelo relator, em 11.09.2006, para publicação do acórdão” (TRF-1ª R., 7ª T., AC 2000.330.003.113.88/BA, rel. Juiz Luciano Tolentino Amaral, j. 11.09.2006, DJU 29.09.2006, p. 54).*

- *“Constitucional e tributário. Taxa de classificação de produtos vegetais. mercadoria importada. Dec.-lei 1.899/81. Recepção*

pela CF/88. Constitucionalidade. Portarias interministeriais. Exigência legítima. Inviolabilidade do princípio da legalidade e da indelegabilidade. 1. Trata-se de apelação cível em mandado de segurança (fls. 99/127) interposta pela parte Impetrante – C., contra sentença do douto juiz de origem, Dr. F.A.B.S.N., visando a declaração de inconstitucionalidade e de ilegalidade da Taxa de Classificação de Vegetais (instituída pelo Dec.-lei 1.899/81), cobrada pela Impetrada – C., sucedida pela C.P. – fls. 137, no exercício do poder de polícia, sobre o milho em grão importado pela apelante, por suposta contrariedade aos arts. 145, II e § 2º, 150, I, e 48, I, todos da CF/88, bem como aos arts. 7º, 77, 97, I e II, todos do CTN. 2. O art. 1º, da Lei 6.305/75 [revogada pela Lei 9.972/2000] instituiu a classificação dos produtos vegetais de valor econômico destinados à comercialização interna. O art. 7º, da referida Lei e Decreto 82.110/781 [rectius: Dec. 82.110/78, revogado pelo Dec. 3.664/2000] estenderam a obrigatoriedade da referida classificação aos estabelecimentos que beneficiem ou industrializem produtos vegetais. A Lei 9.972/20002 [rectius: Lei 9.972/2000] deu novo tratamento à matéria, mantendo a obrigatoriedade da classificação vegetal, para efeito de liberação do produto vegetal importado. A referida taxa tem previsão legal, também, no Decreto-lei 1.899/813 [rectius: Dec.-lei 1.899/81], paga em razão do serviço prestado de classificação vegetal. 3. As atividades elencadas no estatuto social da apelante, dentre elas a industrialização de cereais e de sementes oleaginosas, bem como de seus derivados e sucedâneos (fls. 14) subsumem-se nos mencionados tipos legais, acarretando a incidência da TCPV – Taxa de Classificação de Produtos Vegetais. 4. A taxa de classificação de produtos vegetais, instituída para fazer face às despesas de fiscalização de produtos vegetais importados

do estrangeiro, decorre do poder de polícia da administração e da utilização efetiva pelo contribuinte de serviço público específico e divisível (art. 77 do CTN), não tendo, portanto, base de cálculo semelhante a de imposto. Inviolabilidade do art. 145, § 2º, da CF/88. 5. A base de cálculo da taxa, expressa por tonelada ou fração da mercadoria, guarda a necessária relação com a atividade estatal prestada no exercício do poder de polícia, pois a atividade do Estado, na hipótese, consiste em fiscalizar a qualidade do produto vegetal, e a quantidade de produto fiscalizado influi diretamente na mensuração do serviço. Não se trata, pois, de base de cálculo de imposto, desvinculada de qualquer atividade estatal específica em relação ao contribuinte, não havendo ofensa ao art. 145, § 2º, da Carta Constitucional (Precedente TRF 5ª Região – AMS – UF: PB – Órgão julgador: Quarta Turma – Fonte: DJ – Data: 10.04.2003 – Relator(a): Desembargador Federal Napoleão Maia Filho; TRF da 2ª Região – AMS – 15159 – UF: ES – Órgão julgador: Sexta Turma – Fonte: DJU – Data: 22.10.2003). 6. Inviolabilidade ao princípio da legalidade tributária na fixação do valor da taxa de classificação de produtos vegetais por portaria interministerial, editada com base no Dec.-lei 1.899/81 (art. 8º), que autorizou a redução do valor legal fixado por ato administrativo. As portarias editadas observaram os termos da autorização legal. O princípio da legalidade tributária, consagrado no art. 150, I5 [rectius: inciso I], da Constituição Federal, visando a proteção do contribuinte, traz limite explícito para a instituição ou aumento de tributos, e não para a sua redução. Inocorrência de violação ao art. 150, I, da CF/88 e ao art. 976 [rectius: art. 97], II e III, do CTN (Precedentes: TRF 5ª Região – AMS – 55770 – Órgão julgador: Terceira Turma – Fonte: DJ – Data: 27.03.2003 – Relator(a): Desembargador Federal Nereu Santos; TRF

da 2ª Região – AMS – 15159 – UF: ES – Órgão Julgador: Sexta Turma – Fonte: DJU – Data: 22.10.2003; Precedentes do TRF da 4ª Região – AMS – 73749 – Segunda Turma – DJU: 09.10.2002 p. 680 – Relator(a): Juiz Alcides Vettorazzi). 7. Não há violação aos arts. 48, 17 [rectius: inciso I], da CF/88 e art. 78 do CTN, pois que a delegação prevista no art. 8º do Decreto-lei 1.899/81 trata-se de delegação da capacidade tributária ativa, não incluída a competência legislativa (Precedentes: TRF 5ª Região, Apelação Cível 149.784, DJ 17.09.2001, rel. Des. federal Castro Meira; TRF 2ª R., AMS 30.775/RJ, 5ª T., DJU 12.09.2002). 8. Apelação interposta pela Impetrante improvida. Sentença mantida” (TRF-5ª R., 3ª T., AMS 82.048/PE, rel. Juiz Hélio Sílvio Ourem Campos, j. 20.05.2004, DJU 15.06.2004, p. 113).

Art. 78. Considera-se poder de polícia a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente 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.

* Artigo com redação determinada pelo Ato Complementar 31/66.

Parágrafo único. Considera-se 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.

COMENTÁRIOS

Conceito. A expressão *poder de polícia* não traduz bem o que seja esta atividade

estatal que, em verdade, significa limitação ao exercício de direitos.

O direito administrativo fornece o conceito jurídico, mas o CTN não se negou a também conceituar, porquanto esta específica atividade estatal pode ensejar o surgimento de um custo adicional, custo este suportado pelos cidadãos, via pagamento da taxa.

Entendo que melhor do que tecer comentários ao poder de polícia, tão bem sistematizados nos compêndios de direito administrativo, é dizer que nem sempre a taxa tem conteúdo fiscal, surgindo hipóteses em que se apresenta a exação com nítido caráter extrafiscal.

Como bem identifica Aliomar Baleeiro, a taxa é de conteúdo fiscal quando decorre da prática de um serviço, mas extrafiscal quando decorre do exercício do poder de polícia.

Por exemplo, quando se almeja proteger direitos individuais e coletivos, que mereçam a proteção pública, é possível fazê-lo tendo a taxa como suporte.

O que é imprescindível, adverte o festejado jurista, é o nítido caráter de contraprestação, em qualquer hipótese.

Atualmente, não mais se conceitua o poder de polícia como discricionário, porque sob a égide de uma sociedade que está a exigir a cada dia maior segurança, inclusive segurança advinda do próprio Estado, a referência à lei é imprescindível.

Daí a pertinência e atualidade do comando inserto no parágrafo único do artigo comentado.

Os princípios da legalidade e do devido processo legal, dentre outros, não podem ser olvidados pelo administrador no exercício do poder de polícia.

Por isso é que o STF, em prestígio a uma infinidade de decisões dos Tribunais

Regionais, repudiou a intervenção do IBA-MA no exercício da fiscalização de atividade de sua competência, pela instituição de multa sem respaldo legal, invadindo a competência do Poder Legislativo, como claro ficou na ementa da ADIn 1.823-1/DF, infracitada.

A parte final do parágrafo em apreciação contém a advertência de que a discricionariedade do exercício do poder de polícia não significa abuso ou desvio de poder, porquanto, embora com maior liberdade para agir, não fica a autoridade desvinculada dos princípios que disciplinam os atos administrativos.

JURISPRUDÊNCIA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

• **“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. LEI SERGIPIANA N. 4.184/1999. INSTITUIÇÃO DE TAXAS REMUNERATÓRIAS DE ATIVIDADES DE ÓRGÃO DA SEGURANÇA PÚBLICA. CORPO DE BOMBEIROS MILITAR. TAXA ANUAL DE SEGURANÇA CONTRA INCÊNDIO E DE APROVAÇÃO DE PROJETOS DE CONSTRUÇÃO. ANÁLISE DE SISTEMAS DE SEGURANÇA CONTRA INCÊNDIO E PÂNICO. AÇÃO DIRETA JULGADA PARCIALMENTE PROCEDENTE.** 1. As taxas são tributos vinculados a atividade estatal dirigida a sujeito identificado ou identificável, podendo decorrer do exercício do poder de polícia titularizado pelo ente arrecadador ou da utilização de serviço público específico e divisível posto à disposição do contribuinte. 2. A instituição de taxa exige que os serviços públicos por ela remunerados cumulem os requisitos de especificidade e divisibilidade. Os serviços autorizadores de cobrança de taxas não podem ser prestados de forma geral e indistinta a toda a coletividade (uti universi), mas apenas à parcela específica

que dele frui, efetiva ou potencialmente, de modo individualizado e mensurável (uti singuli). 3. A taxa anual de segurança contra incêndio tem como fato gerador a prestação de atividade essencial geral e indivisível pelo corpo de bombeiros, sendo de utilidade genérica, devendo ser custeada pela receita dos impostos. 4. Taxa de aprovação de projetos de construção pelo exercício de poder de polícia. A análise de projetos de sistemas de prevenção contra incêndio e pânico é serviço público antecedente e preparatório de prática do ato de polícia, concretizado na aprovação ou não do projeto e, conseqüentemente, na autorização ou não de se obterem licenças e alvarás de construção. Serviços preparatórios específicos e divisíveis, voltados diretamente ao contribuinte que pretende edificar em Sergipe, podendo ser custeados por taxas. 5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente.» (ADI 2908, Relator(a): Min. CÂRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 11/10/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-242 DIVULG 05-11-2019 PUBLIC 06-11-2019)

• **“Recurso Extraordinário. Taxa de Licença para Localização, Funcionamento e Instalação (TLIF). Base de cálculo. Número de empregados. Dado insuficiente para aferir o efetivo Poder de Polícia. Artigo 6º da Lei nº 9.670/83. Inconstitucionalidade. Jurisprudência pacífica da Corte.** 1. A taxa é um tributo contraprestacional (vinculado) usado na remuneração de uma atividade específica, seja serviço ou exercício do poder de polícia e, por isso, não se atém a signos presuntivos de riqueza. As taxas comprometem-se tão somente com o custo do serviço específico e divisível que as motiva, ou com a atividade de polícia desenvolvida. 2. A base de cálculo proposta no art. 6º da Lei nº 9.670/83 atinente à taxa de polícia se desvincula do maior ou menor trabalho ou atividade que o Poder Público se vê obrigado a desempenhar

em decorrência da força econômica do contribuinte. O que se leva em conta, pois, não é a efetiva atividade do Poder Público, mas, simplesmente, um dado objetivo, meramente estimativo ou presuntivo de um ônus à Administração Pública. 3. No tocante à base de cálculo questionada nos autos, é de se notar que, no RE 88.327/SP, Rel. Min. Décio Miranda (DJ 28/9/79), o Tribunal Pleno já havia assentado a ilegitimidade de taxas cobradas em razão do número de empregados. Essa jurisprudência vem sendo mantida de forma mansa e pacífica. 4. Recurso extraordinário não provido.» (RE 554951, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 15/10/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-227 DIVULG 18-11-2013 PUBLIC 19-11-2013)

• “*Ação direta de inconstitucionalidade. Arts. 5º, 8º, 9º, 10, 13, § 1º, e 14 da Portaria 113, de 25.09.1997, do Ibama. Normas por meio das quais a autarquia, sem lei que a autorizasse, instituiu taxa para registro de pessoas físicas e jurídicas no Cadastro Técnico Federal de atividades potencialmente poluidoras ou utilizadoras de recursos ambientais, e estabeleceu sanções para a hipótese de inobservância de requisitos impostos aos contribuintes, com ofensa ao princípio da legalidade estrita que disciplina não apenas o direito de exigir tributo, mas também o direito de punir. Plausibilidade dos fundamentos do pedido, aliada à conveniência de pronta suspensão da eficácia dos dispositivos impugnados. Cautelar deferida*” (STF, Pleno, ADIn 1.823-1 MC/DF, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 30.04.1998, DJU 16.10.1998, p. 6).

• “*Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 8º da Lei 9.960, de 28.01.2000, que introduziu novos artigos na Lei 6.938/81, criando a taxa de fiscalização ambiental (TFA). Alegada incompatibilidade com os arts. 145, II; 167, IV; 154, I; e 150, III, b, da Constituição Federal. Dispositivos insuscetíveis de*

instituir, validamente, o novel tributo, por haverem definido, como fato gerador, não o serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte, pelo ente público, no exercício do poder de polícia, como previsto no art. 145, II, da Carta Magna, mas a atividade por esses exercida; e como contribuintes pessoas físicas ou jurídicas que exercem atividades potencialmente poluidoras ou utilizadoras de recursos ambientais, não especificadas em lei. E, ainda, por não haver indicado as respectivas alíquotas ou o critério a ser utilizado para o cálculo do valor devido, tendo-se limitado a estipular, a forfait, valores uniformes por classe de contribuintes, com flagrante desobediência ao princípio da isonomia, consistente, no caso, na dispensa do mesmo tratamento tributário a contribuintes de expressão econômica extremamente variada. Plausibilidade da tese da inconstitucionalidade, aliada à conveniência de pronta suspensão da eficácia dos dispositivos instituidores da TFA. Medida cautelar deferida” (STF, Pleno, ADIn 2.178, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 29.03.2000, DJU 12.05.2000).

• “*Tributário. Estado de Minas Gerais. Taxa florestal. Lei 7.163/77. Alegada ofensa aos arts. 5º, caput; 145, II, e § 2º; 150, I e IV; e 152, todos da Constituição Federal. Exação fiscal que serve de contrapartida ao exercício do poder de polícia, cujos elementos básicos se encontram definidos em lei, possuindo base de cálculo distinta da de outros impostos, qual seja o custo estimado do serviço de fiscalização. Efeito confiscatório insuscetível de ser apreciado pelo STF, em recurso extraordinário, em face da necessidade de reexame de prova. Súmula 279 do STF Descabimento da alegação de ofensa ao princípio da isonomia, por razões óbvias, diante do incentivo fiscal, em forma de redução do tributo, previsto para as indústrias que comprovarem a realização de reflorestamento proporcional ao seu*

consumo de carvão vegetal. Recurso não conhecido” (STF, 1ª T., RE 239.397/MG, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 21.03.2000, DJU 28.04.2000).

• “Agravamento regimental no agravo de instrumento. Tributário. Município de Belo Horizonte. Taxa de fiscalização de anúncios. Lei 5.641/89. Constitucionalidade. Efetivo exercício do poder de polícia. Reexame de fatos e provas. Súmula 279 do Supremo Tribunal Federal. 1. Este Tribunal decidiu pela constitucionalidade da cobrança da taxa de fiscalização de anúncios, instituída pela Lei 5.641/89, do Município de Belo Horizonte, por entender que é exigida com fundamento no efetivo exercício do poder de polícia pelo ente municipal no controle da exploração e da utilização da publicidade na paisagem urbana, com o objetivo de evitar prejuízos à estética da cidade e à segurança dos munícipes. 2. Firmou-se, ainda, o entendimento de que não há identidade entre a base de cálculo da referida taxa com a do IPTU, situação que não viola a vedação prevista no disposto no art. 145, § 2º, da Constituição do Brasil. 3. Assentada a efetividade do exercício do poder de polícia para a cobrança da taxa de fiscalização de anúncios, para que se pudesse dissentir dessa orientação, seria necessário o reexame dos fatos e das provas da causa, circunstância que impede a admissão do extraordinário ante o óbice da Súmula 279 do STF. Agravo regimental a que se nega provimento” (STF, 2ª T., AI-AgR 581.503/MG, rel. Min. Eros Grau, j. 13.06.2006, DJU 04.08.2006, p. 63).

• “Município de Belo Horizonte. Taxa de fiscalização, localização e funcionamento. Alegada ofensa ao inciso II e ao § 2º do art. 145 do Magno Texto. O Supremo Tribunal Federal tem sistematicamente reconhecido a legitimidade da exigência da taxa em referência, cobrada como contrapartida pelo exercício do poder de polícia. Precedentes: RE 258.478 (Min. Sepúlveda

Pertence), 276.254 (Min. Celso de Melo), 220.316 (Min. Ilmar Galvão), 216.207 (Min. Ilmar Galvão) e 198.904 (Min. Ilmar Galvão). Nego provimento” (STF, 1ª T., AI-AgR 527.814/MG, rel. Min. Carlos Britto, j. 23.08.2005, DJU 09.12.2005, p. 9).

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

• “PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TAXA DE FISCALIZAÇÃO DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA. COBRANÇA. MATRIZ E FILIAIS. POSSIBILIDADE. EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA. FATO GERADOR INDIVIDUALIZADO EM RELAÇÃO A CADA ESTABELECIMENTO. 1. Verifica-se que os argumentos da incidência dos óbices das Súmulas 283/STF e 126/STJ só foram suscitadas em sede de agravo interno, o que configura inovação recursal. 2. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento segundo o qual o fato gerador da Taxa de Fiscalização de Vigilância Sanitária, conforme previsto pelo art. 23, §§ 1º e 2º, da Lei 9.782/1999, opera-se de maneira especificada em cada estabelecimento, porquanto o exercício do poder de polícia ocorre sobre cada uma das unidades, seja ela matriz ou filial, pois são consideradas entes autônomos para efeitos fiscais. A propósito: REsp 1.629.050/CE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 21/8/2017; REsp 1.100.690/RJ, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 19/4/2017 3. Agravo interno não provido.» (AgInt no REsp 1517291/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/03/2018, DJe 03/04/2018)

• “Tributário. Recurso especial. Contribuições para o FUNDAF ressarcimento dos custos das atividades extraordinárias de fiscalização alfandegária em entrepostos de uso público. Natureza jurídica de taxa. Atividade típica estatal. Compulsoriedade. Poder de polícia. 1. Caso em que se discute

a legalidade dos valores cobrados a título de contribuição para o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização – FUNDAF, para ressarcimento dos custos em razão do exercício extraordinário de atividade de fiscalização alfandegária no Porto de uso público do qual a recorrida é concessionária. A Fazenda Nacional defende que a exação tem natureza de preço público, ao argumento de que seu pagamento tem por fundamento disposições do contrato de concessão. 2. (...) 3. Os valores cobrados têm natureza de taxa, tendo em vista que o seu pagamento é compulsório e decorre do exercício regular de típico poder de polícia, conforme se afere do artigo 22, do Decreto-Lei 1.455/76. 4. Não havendo definição dos elementos constitutivos do tributo em lei, mas em atos regulamentares da Receita Federal, inexigível sua cobrança, em atenção ao Princípio da Legalidade Estrita. 5. Recurso Especial conhecido parcialmente e, nessa extensão, não provido.” (REsp 1275858/DF, rel. Min. Benedito Gonçalves, 1ª T. j. 19.09.2013, DJe 26.09.2013)

• “Administrativo. Processual civil. Repetição do indébito em dobro. Serviços de tratamento de esgoto. Art. 42 do CDC. Existência de má-fé reconhecida pelas instâncias ordinárias. Precedentes do STJ. Prescrição trienal. Inaplicabilidade. RESP 1.117.903/RS julgado pelo regime do art. 543-c do CPC. 1. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp 1.117.903/RS, processado nos termos do art. 543-C do CPC, consolidou o entendimento de que a contraprestação cobrada por concessionária de serviço público a título de fornecimento de água potável encanada ostenta natureza jurídica de tarifa ou preço público, submetendo-se à prescrição decenal (art. 205 do CC de 2002) ou vintenária (art. 177 do CC de 1916) quando for aplicável a regra de transição prevista no art. 2.028 do novo diploma.

2. Quanto à aplicação do REsp 1.339.313/RJ, julgado sob o rito dos processos repetitivos, art. 543-C do CPC, no presente caso não é possível, uma vez que o Tribunal de origem afirma que não houve prestação do esgotamento sanitário. 3. O Tribunal a quo assentou, com base no conjunto probatório dos autos, que não há prestação do serviço de esgoto sanitário no imóvel dos agravados. Entendimento insuscetível de revisão, nesta via recursal, por demandar reapreciação de provas. Aplicação da Súmula 7/STJ. 4. O Tribunal de origem decidiu de acordo com jurisprudência desta Corte, no sentido da obrigatoriedade de restituição em dobro o valor indevidamente cobrado, uma vez que não configura engano justificável a cobrança de taxa de esgoto em local onde o serviço não é prestado. Agravo regimental improvido.” (AgRg no AREsp 359.337/RJ, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, j. 19.11.2013, DJe 27.11.2013)

• “Administrativo e processual civil prestação de serviço de água e esgoto. Ofensa ao princípio da reserva de plenário. Não ocorrência. Natureza jurídica de tarifa. Matéria julgada sob o rito do art. 543-C do CPC. Honorários advocatícios. Revisão. Impossibilidade. Súmula 7/STJ. 1. Solucionada a controvérsia à luz exclusiva da interpretação de normas infraconstitucionais, sem o exame de matéria constitucional, não há falar em violação à cláusula de reserva de plenário. 2. A Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), por ocasião do julgamento do REsp nº 1.117.903/RS (DJe de 1º/2/2010), consolidou entendimento no sentido de que “a natureza jurídica da remuneração dos serviços de água e esgoto, prestados por concessionária de serviço público, é de tarifa ou preço público, consubstanciando, assim, contraprestação de caráter não-tributário, razão pela qual não se subsume

ao regime jurídico tributário estabelecido para as taxas”. 3. A mera alegação de que os honorários advocatícios são excessivos, sem a existência de elementos que permitam apurar a desproporção narrada, não configura a excepcionalidade exigida pela jurisprudência desta Corte para a revisão desses valores, de forma que a pretensão recursal esbarra no óbice contido na Súmula 7/STJ. 4. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AgRg no AREsp 569.655/SP, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, j. 17.05.2016, DJe 25.05.2016)

- “Processual civil. Agravo regimental no recurso especial. Valor cobrado pela SUFRAMA. Natureza jurídica de taxa. Prescrição. Agravo não provido. 1. O Superior Tribunal de Justiça, seguindo o entendimento adotado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 556.854/AM, entende ser taxa a cobrança pecuniária exigida pela SUFRAMA para anuir aos pedidos de guias de importação de insumo e bens de capital e aos pedidos de desembaraço aduaneiro e do controle dos internamentos na Zona Franca de Manaus. 2. Em se tratando de taxa, remanesce prejudicada a linha de argumentação adotada pela agravante, no presente recurso, de que, por ser preço público, não se aplicaria o prazo prescricional de que cuida o Código Tributário Nacional. 3. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1295047/AM, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, j. 05.02.2013, DJe 14.02.2013)

- “Processual civil e tributário. Agravo regimental em recurso especial. Agravo de instrumento. Taxas de limpeza e conservação de vias e logradouros públicos. Repetição de indébito. Ilegitimidade ativa do locatário. 1. O locatário, por não ostentar a condição de contribuinte ou de responsável tributário, não tem legitimidade ativa para postular a declaração de inexistência da relação jurídica tributária, bem como a

repetição de indébito referente ao IPTU, a Taxa de Conservação e Limpeza Pública ou à Taxa de Iluminação Pública. Precedentes: REsp. 721.862/SP, 1ª Turma, desta relatoria, DJU 18.05.06; REsp. 729.769/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJU 04.05.06; REsp. 818.618/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ 02.05.06; REsp. 757.897/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU 06.03.06; REsp. 705.097/SP, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU 26.09.05. 2. A Primeira Seção, em sede de recurso repetitivo, sedimentou o entendimento no sentido de que a legitimidade ativa para postular a repetição de indébito é conferida tão-somente ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária, in verbis: – ‘Os impostos incidentes sobre o patrimônio (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR e Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU) decorrem de relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência de fato imponível encartado, exclusivamente, na titularidade de direito real, razão pela qual consubstanciam obrigações propter rem, impondo-se sua assunção a todos aqueles que sucederem ao titular do imóvel.’ (REsp 1073846/SP, submetido ao rito previsto no art. 543-C do CPC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009) – ‘O ‘contribuinte de fato’ (in casu, distribuidora de bebida) não detém legitimidade ativa ad causam para pleitear a restituição do indébito relativo ao IPI incidente sobre os descontos incondicionais, recolhido pelo ‘contribuinte de direito’ (fabricante de bebida), por não integrar a relação jurídica tributária pertinente.’ – ‘(...) é certo que o recolhimento indevido de tributo implica na obrigação do Fisco de devolução do indébito ao contribuinte detentor do direito subjetivo de exigi-lo. – ‘Em suma: o direito subjetivo à repetição do indébito

pertence exclusivamente ao denominado contribuinte de direito. Porém, uma vez recuperado o indébito por este junto ao Fisco, pode o contribuinte de fato, com base em norma de direito privado, pleitear junto ao contribuinte tributário a restituição daqueles valores. (REsp 903394/AL, submetido ao rito previsto no art. 543-C do CPC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2010, DJe 26/04/2010). 3. Destarte, o locatário, por não ostentar a condição de contribuinte ou de responsável tributário, não tem legitimidade ativa para postular a declaração de inexistência da relação jurídica tributária, bem como a repetição de indébito referente ao IPTU, à Taxa de Conservação e Limpeza Pública ou à Taxa de Iluminação Pública. 4. A verificação da titularidade de imóveis, para fins de repetição do indébito tributário, uma vez consignado pelo Tribunal a quo que os recorrentes não eram proprietários à época dos fatos e, por isso, não detinham legitimidade ativa tributária, importa no reexame do conjunto fático-probatório da causa, o que não se admite em sede de recurso especial (Súmula 07/STJ). 5. Agravo regimental desprovido.” (AgRg no REsp 836.089/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, j. 23.02.2011, DJe 26.04.2011)

TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

- *“TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. TAXA DE LICENÇA E FISCALIZAÇÃO DE ATIVIDADES. PODER DE POLÍCIA. BASE DE CÁLCULO. NÚMERO DE EMPREGADOS. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO.* - O STF, fundado no artigo 543-B do CPC/73, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 588.322/RO, firmou entendimento sobre a legalidade da exigência da taxa decorrente do poder de polícia, na forma do artigo 145, inciso II, da CF, desde que efetivo o seu exercício, demonstrado pela existência

de órgão e estrutura competentes para a sua realização (RE 588322, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, j. 16.06.2010 DJe 02.09.2010). - De acordo com o artigo 153 do Código Tributário do Município de Presidente Prudente/SP (Tabela II), a exação terá como base de cálculo e será cobrada de acordo com o número de empregados do estabelecimento mantido pelo administrado. No entanto, entendo que tal fundamento está desvinculado da atividade estatal, na medida em que não reflete o custo do exercício do poder de polícia e está em desacordo com os artigos 145, inciso II, da CF, 77 e 78 do CTN, razão pela qual deve ser afastada. Precedentes do STF - Apelação provida.” (ApCiv0005424-83.2009.4.03.6112, DESEMBARGADOR FEDERAL ANDRE NABARRETE, TRF3 - QUARTA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:23/09/2019.)

- *“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TAXA DE SAÚDE SUPLEMENTAR (“TSS”). BASE DE CÁLCULO PREVISTA EM RESOLUÇÃO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA L EGALIDADE ESTRITA. INEXIGIBILIDADE. RECURSO IMPROVIDO.* 1 - Trata-se de apelação cível interposta pela AGÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE SUPLEMENTAR - ANS, em face de sentença proferida pelo Juízo da 1ª Vara Federal de Nova Friburgo, que acolheu a exceção de pré-executividade para extinguir a execução fiscal com resolução do mérito, tendo em vista o reconhecimento da ilegalidade da cobrança da taxa de saúde suplementar (“TSS”). 2 - A TSS é um tributo, especificamente uma taxa de polícia, cujo fato gerador é o exercício pela ANS do poder de polícia que lhe é legalmente atribuído (exercício da fiscalização regulatória), nos termos da CRFB, do CTN e da Lei 9.961/2000. Discute-se acerca da legalidade da referida taxa, porque sua base de cálculo é determinada por resolução, que é ato infralegal. 3 - Todos os tributos, salvo as exceções previstas no próprio texto

constitucional, sujeitam-se ao princípio da legalidade estrita, previsto no art. 150, I, da Carta Magna. O art. 97 do CTN também traz o mesmo princípio, estabelecendo, como regra, a necessidade de lei formal para a definição da base de cálculo do tributo. 4 - O entendimento do STJ, acompanhado por esta Turma Especializada, é no sentido de que não se pode aceitar a fixação da base de cálculo da TSS por outro instrumento normativo que não a lei em sentido formal, razão pela qual a taxa de saúde suplementar é ilegal e, portanto, inexigível. 5 - Recurso improvido.» (AC - Apelação - Recursos - Processo Cível e do Trabalho 0196059-81.2017.4.02.5105, MARCUS ABRAHAM, TRF2 - 3ª TURMA ESPECIALIZADA. Data de decisão 14/02/2019. Data de disponibilização 18/02/2019).

• “*Tributário. Embargos à execução fiscal. Taxa de licença para funcionamento de estabelecimento comercial e industrial. Município de Goiânia. Base imponível. Número de empregados. Ilegitimidade.* 1. Cabível a instituição de taxa para licença de funcionamento pelo Município com base no exercício do poder de polícia, (art. 145, II, da CF). 2. Entretanto, a base de cálculo da taxa deve vincular-se ao fato gerador do tributo, no caso, o exercício do poder de polícia. 3. O número de empregados não pode servir de base de cálculo da taxa municipal de licença para funcionamento, a teor dos arts. 77 e 78 do CTN, por não mensurar o custo da atividade estatal. Precedentes do STF e desta Turma. 4. Apelação e remessa não providas” (TRF-1ª R., 7ª T., AC 1997.350.001.149.80/GO, rel. Juiz Antônio Ezequiel da Silva, j. 20.11.2006, DJU 19.12.2006, p. 98).

• “*Tributário. Atividade administrativa. Fiscalização. Metrologia. Inmetro. Postos de combustíveis. Taxa. Poder de polícia. Caracterização. Cobrança. Compulsoriedade. Ilegalidade. Inconstitucionalidade.* Não pode o Inmetro, sequer mediante delegação,

cobrar dos postos de gasolina (apelados) a verba pecuniária decorrente das aferições realizadas nas bombas de combustível, sem que haja lei específica, sob pena de violação aos princípios fundamentais de contenção do poder de tributar. Embora o art. 7º, b da Lei 5.966/73 mencione preço público, a natureza da verba pecuniária configura-se como taxa, ante a compulsoriedade de que se reveste a aludida atividade administrativa fiscalizatória, verificável pelo inequívoco exercício de poder de polícia; Deve-se obstar a ação estatal alusiva às cobranças decorrente do poder fiscalizador, pois que a referida atividade destoa, em relação aos desdobramentos promovidos, do que determina a Constituição da República (art. 37 c/c 145, II); Súmula 545/STF: ‘Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu’. As cobranças pelas aferições são legítimas, a partir do exercício de 2000, em virtude de a matéria ter sido disciplinada na Lei 9.933/99” (TRF-2ª R., 2ª T., AC 324.773/RJ, rel. Juiz Paulo Espírito Santo, j. 15.12.2004, DJU 15.02.2005, p. 166).

• “*Direito processual civil. Constitucional. Tributário. Remessa oficial. Não conhecimento. Embargos à execução fiscal. CEF. Taxa de fiscalização de anúncio luminoso ou iluminado próprio. Cobrança pela Municipalidade. Legitimidade. Precedentes. Prescrição. Inocorrência.* 1. Não se conhece da remessa oficial, quando o valor da dívida executada e embargada, como no caso, não excede a 60 salários mínimos: aplicabilidade do § 2º, do art. 475, do Código de Processo Civil, introduzido pela Lei 10.352, de 26.12.2001. 2. Não tendo decorrido o prazo de cinco anos, entre a constituição definitiva do crédito tributário e a citação do executado, não se pode cogitar de prescrição. 3. A cobrança

anual da taxa de fiscalização de anúncio luminoso ou iluminado próprio, é legítima e independe de comprovação do efetivo exercício do poder de polícia, tendo em vista que o poder de polícia alcança tanto os atos preparatórios como os de continuidade do exercício. 4. A alegação de que a CEF exerce atividade de interesse público, econômico e social, não impede a cobrança da referida taxa, não gozando a empresa, porque pública ou vinculada à Administração Indireta da União, de qualquer prerrogativa especial, para efeito de elidir o exercício regular, pelo Município, de sua competência tributária. 5. Precedentes” (TRF-3ª R., 3ª T., AC 533.618/SP, rel. Juiz Nery Junior, j. 04.06.2003, DJU 17.01.2007, p. 586).

• “*Tributário. Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA. Lei 10.165/2000. Constitucionalidade. Exigibilidade.* 1. Para sanar os vícios de que padecia a Lei 9.960/2000, foi editada a Lei 10.165/2000 que instituiu de modo válido a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA. 2. No caso em tela, a União instituiu uma taxa de polícia, conferindo ao IBAMA (sujeito ativo da exação) a competência administrativa para previamente licenciar a construção, a instalação, a ampliação e o funcionamento de estabelecimentos e atividades utilizadas de recursos ambientais considerados efetiva e potencialmente poluidores, bem como os capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental (art. 10, *caput* [da Lei 6.938/81]) ou de homologar os licenciamentos de competência dos órgãos estaduais do Sisnama (art. 10, § 2º [da Lei 6.938/81]), de determinar a redução das atividades geradoras de poluição (art. 10, § 3º [da Lei 6.938/81]), além de conferir ao referido órgão (IBAMA) a competência administrativa exclusiva para licenciar as atividades e obras com significativo impacto ambiental, de âmbito nacional ou regional (art. 10, § 4º [da Lei 6.938/81]).

3. É inequívoco que a Lei 10.165/2000, antes de criar uma taxa de polícia, deu ao órgão destinatário da exação uma série de competências relativas ao poder de polícia correspondente à referida taxa. 4. Havendo a competência administrativa cujo desempenho caracterize o exercício do poder de polícia, a instituição válida de uma taxa de polícia correspondente depende, tão somente, da regular definição, por lei, dos elementos da exação: fato gerador, sujeitos, base de cálculo e alíquota. A Lei 10.165/2000 definiu o fato gerador (art. 17-B), o sujeito passivo (art. 17-C) e os valores (art. 17-D), estes estabelecidos de acordo com o porte da empresa (micro, pequena ou grande), com seu potencial de poluição e com o grau de utilização de recursos naturais de cada uma das atividades sujeitas à fiscalização (art. 17-D, §§ 1º e 2º). 5. Não há violação aos princípios constitucionais da legalidade (e tipicidade) ou da isonomia tributárias. 6. O atuar do IBAMA consiste no desempenho efetivo das atividades de fiscalização e licenciamento de estabelecimentos e atividades potencialmente poluidoras, de modo a caracterizar uma ação concreta e específica da Administração, cuja atividade administrativa, que demanda a realização de diligências e outras atividades concretas para conceder o licenciamento ou manter a licença concedida, rende ensejo à cobrança de taxa de polícia. 7. Sendo o valor da taxa determinado em função do porte da empresa, do potencial poluidor da atividade e do grau de utilização dos recursos naturais de cada uma das atividades sujeitas à fiscalização, tem-se como adequado o critério de valoração, eis que não se pode negar que a magnitude de cada um desses aspectos interfere diretamente na complexidade do exercício da atividade de polícia. 8. Não procede o argumento de ofensa ao disposto no art. 77, parágrafo único, do CTN, pois ao estabelecer como um dos critérios

quantificadores da taxa o porte do sujeito passivo (micro, pequena empresa ou empresa de grande porte), e utilizando-se a Lei 10.165/2000 dos critérios de classificação da Lei 9.841/99 [revogada pela LC 123/2006], não houve determinação do valor da taxa a partir do capital da empresa. 9 – Apelação improvida” (TRF-3ª R., 4ª T., AMS 273300/SP, rel. Juiz Djalma Gomes, j. 10.05.2006, DJU 30.08.2006, p. 293).

• “*Tributário. IPI. Selos de controle quantitativo. Lei 4.502/64. Ressarcimento de custos. Dec.-lei 1.437/75. Natureza jurídica. Obrigação acessória.* 1 – Não há considerar a exigência de ressarcimento de custos de confecção de selos de controle, pelos contribuintes do IPI, previsto no Decreto-lei 1.437/75, como sendo instituição de uma nova taxa ou de preço público, não havendo, assim, violação a quaisquer princípios tributários. Trata-se, na verdade, de obrigação acessória, ou seja, aquela que ‘decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nelas [sic] previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos’ (art. 113, § 2º, do CTN). O cumprimento dessas obrigações acessórias pode gerar dispêndio ao contribuinte em determinadas situações, sem que isso venha a desconfigurar sua natureza. 2 – ‘A aquisição dos selos de controle do IPI não configura exercício do poder de polícia ou utilização de serviço público específico e divisível. Trata-se, apenas, de mais um custo, dentre outros que se somam à atividade desenvolvida pelo industrial e que é repassado ao preço final do produto. A única diferença é que tal valor é devido ao Estado, por ser dele o monopólio na confecção dos selos, necessidade esta que se impõe diante da peculiar sistemática de arrecadação do imposto’ (Embargos infringentes 2003.71.05.000.271-0, 1ª Seção, TRF-4ª R., DJU 12.07.2006)” (TRF-4ª R., 2ª T., AC 200371120077868/RS, rel.

Juiz Antonio Albino Ramos de Oliveira, j. 13.03.2007, DJU 28.03.2007).

• “*Embargos à execução fiscal. Inmetro. Cobrança de preço público. Aferição de bombas de combustível.* As inscrições em dívida ativa têm origem no crédito constituído pela cobrança de preço público por prestação de serviço de aferição de bombas de combustível no estabelecimento da embargante. A cobrança efetuada pelo Inmetro em razão da aferição de bombas de combustível constitui taxa, levando-se em consideração a natureza compulsória e coercitiva que decorre do exercício do poder de polícia, de modo que o referido tributo somente podendo [rectius: pode] ser instituído ou majorado mediante lei, em obediência ao princípio da reserva legal. Somente com a edição da Lei 9.933/99 é que foi instituída a taxa de serviços metrológicos, revelando-se legítima a sua cobrança a partir do exercício 2000, razão pela qual não merece acolhida a pretensão do recorrente” (TRF-4ª R., 3ª T., AC 2002.71.050.025.315/RS, rel. Juíza Vânia Hack de Almeida, j. 24.04.2006, DJU 19.07.2006, p. 1.092).

• “*IPI. Selos de controle quantitativo. Ressarcimento de custos. Natureza jurídica. Receita originária. Dec.-lei 1.437/75.* A aplicação do selo de controle do IPI, previsto no art. 46 da Lei 4.502/64, representa uma obrigação acessória, no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo. Taxa é espécie de tributo que tem por fato gerador o exercício do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. Preço público é a remuneração paga pelo fornecimento de serviço público prestado por concessionário ou permissionário, sendo uma obrigação assumida voluntariamente. A aquisição dos selos de controle do IPI não configura exercício do poder de polícia ou utilização de serviço público

específico e divisível. Trata-se, apenas, de mais um custo, dentre outros que se somam à atividade desenvolvida pelo industrial e que é repassado ao preço final do produto. A única diferença é que tal valor é devido ao Estado, por ser dele o monopólio na confecção dos selos, necessidade esta que se impõe diante da peculiar sistemática de arrecadação do imposto. O valor pago pela aquisição das estampilhas (selos) de controle do IPI, não caracteriza taxa e nem preço público, constituindo-se em receita originária da União, proveniente de produto fabricado por empresa pública – Casa da Moeda –, ou seja, com a utilização de patrimônio estatal” (TRF-4ª R., 1ª Seção, EIAC 2003.710.500.027.10/RS, rel. Juiz Vilson Darós, j. 06.07.2006, DJU 12.07.2006, p. 793).

• *“Tributário e constitucional. Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA. Lei 10.615/2000. Lei 6.931/81. IBAMA. Efetiva atuação poder de polícia. Art. 145, II, CF. Base de cálculo própria de imposto e progressividade fiscal. Inexistência. Precedentes. A Lei 10.615/2000, introduzindo dispositivos à Lei 6.931/81, instituiu a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, sanando os vícios de constitucionalidade da legislação anterior (Lei 9.960/2000), trazendo todos os elementos caracterizadores do tributo. A hipótese de incidência da indigitada exação é o exercício do poder de polícia outorgado legalmente ao IBAMA, o que se apresenta por demais acertado, pois esta autarquia, criada pela Lei 7.735/89 exerce a atividade fiscalizatória e de controle de aplicação de critérios, normas e padrões de qualidade ambiental, em consonância com a política nacional. Inexistência de contrariedade ao art. 145, II, da CF, uma vez que a Lei 10.615/2000 ao instituir a TCFA delimitou, nitidamente, a atuação do poder de polícia conferido ao Ibama, o qual apresenta sua*

configuração no desempenho da função fiscalizadora para averiguar se as atividades e obras causadoras de significativo impacto ambiental estão sendo desenvolvidas nos termos em que foram autorizadas, através do prévio licenciamento concedido pelo referido órgão. Efetiva atuação do poder de polícia pelo Ibama por meio de fiscalização realizada através de: a) visitas de fiscais aos estabelecimentos dos agentes poluidores ou utilizadores de recursos naturais; b) pelo monitoramento remoto de atividades, consistente na vistoria à distância, em rondas terrestres, marítimas, fluviais ou aéreas, sem ingresso de fiscais no estabelecimento fiscalizado; c) na análise de imagens de satélite; d) no acompanhamento de dados estatísticos regionalizado sobre poluição e utilização de recursos naturais; e) na apreciação dos relatórios de apresentação obrigatória, restando, o que torna insubsistente a alegação do apelante de ausência efetiva de fiscalização e de violação ao preceito constitucional do art. 145, II, da CF. Apelação improvida” (TRF-5ª R., 1ª T., AMS 92646/PE, rel. Juiz Francisco Wildo, j. 12.01.2006, DJU 15.02.2006, p. 860).

➤ **Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o art. 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 necessidade públicas;

III – divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

COMENTÁRIOS

O exercício do poder de polícia e a prestação de serviço público são atividades tipicamente estatais.

O conceito do que seja serviço público não encontra unanimidade entre os estudiosos do direito administrativo, deixando o CTN de conceituá-lo, como fez em relação ao poder de polícia.

De todos os conceitos, pela simplicidade e abrangência, transcrevo o dado por Hely Lopes Meirelles: “Serviço público é todo aquele prestado pela Administração ou por seus delegados, sob normas e controles estatais, para satisfazer necessidades essenciais ou secundárias da coletividade, ou simples conveniências do Estado”.

Mas nem todo serviço público é gerador de taxa, porque, para sê-lo, é preciso que, nas palavras do CTN, seja *específico* (destacado como unidade autônoma) e *divisível* (possibilidade de utilização, por parte de cada usuário).

Além da autonomia de cada unidade de serviço, exige-se que seja ele prestado ao contribuinte (utilização efetiva), ou posto à sua disposição (serviço em funcionamento para ser utilizado, quando necessário).

O Poder Judiciário, a partir do STF, tem sido rigoroso na apreciação da legalidade de um sem-número de taxas que surgem sem atenção às características indicadas nos incisos do artigo em comento.

JURISPRUDÊNCIA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

• “DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TAXA DE SEGURANÇA PÚBLICA. SERVIÇOS PRESTADOS POR ÓRGÃOS DE SEGURANÇA PÚBLICA.

ATIVIDADE QUE SOMENTE PODEM SER SUSTENTADAS POR IMPOSTOS. PRECEDENTES. 1. Nos termos da jurisprudência da Corte, é inconstitucional a taxa que tenha por fato gerador a prestação de serviço de segurança pública, ainda que requisitada por particular, por tratar-se de serviço público indivisível e não específico. 2. Nos termos do art. 85, § 11, do CPC/2015, fica majorado em 25% o valor da verba honorária fixada anteriormente, observados os limites legais do art. 85, §§ 2º e 3º, do CPC/2015. 3. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015.» (ARE 991241 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 18/11/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-258 DIVULG 02-12-2016 PUBLIC 05-12-2016)

• Serviço público. Poder de polícia. 2. Recurso extraordinário contra acórdão proferido em sede de ADI estadual. 3. Código Tributário do Estado de Goiás (Lei estadual 13.194/97). Itens A6.1.1 e A6.1.2 do Anexo III. Serviço prestado por órgão de segurança pública com caráter geral e indivisível (*uti universi*). Impossibilidade de cobrança mediante taxa. Inconstitucionalidade. 4. Código Tributário do Estado de Goiás (Lei estadual 13.194/97). Itens A4.2 e A4.3 do Anexo III. Serviços públicos específicos e divisíveis (*uti singuli*). Cobrança por meio de taxa. Constitucionalidade. Precedente. 5. Modulação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos itens A6.1.1 e A6.1.2 do Anexo III da Lei estadual 13.194/97. Ausência de demonstração objetiva de qualquer risco à segurança jurídica ou excepcional interesse social. 5. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 535085 AgR, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 09/04/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-075 DIVULG 22-04-2013 PUBLIC 23-04-2013)

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

• “Taxa de armazenagem. ATP. Lei 8.387/91. Isenção. A Lei 8.387/91 isenta de pagamento de taxas, preços públicos e emolumentos, as importações de partes, peças, componentes, matérias-primas, produtos industrializados e outros insumos vinculados à fabricação de produtos destinados à exportação. A taxa de armazenagem é preço público, mas o adicional de tarifa portuária não. Recurso parcialmente provido” (STJ, 1ª T., REsp 188.349/AM, rel. Min. Garcia Vieira, j. 19.11.1998, DJU 15.03.1999).

• “Tributário e processual civil. Agravo regimental. Taxa de iluminação e limpeza pública. Decisão da matéria pelo Colendo STF Precedentes desta Corte. Prequestionamento. Matéria constitucional. 1. Agravo regimental contra decisão que proveu recurso especial do agravado. 2. Nos serviços públicos relativos à limpeza urbana e conservação de vias e logradouros públicos, encontram-se presentes os requisitos de especificidade e de divisibilidade (arts. 77 e 79, do CTN). As taxas de consumação desses serviços tem como fato gerador ‘o exercício do poder de polícia, a utilização efetiva ou potencial, do serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição [rectius: “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”]’ (art. 77, do CTN). 3. O colendo STF declarou incidentalmente a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei 6.989/66, do Município de São Paulo, que preveem a cobrança de taxa pelos serviços de conservação e limpeza de ruas, ao fundamento de que a referida taxa, por possuir base de cálculo própria de imposto, ofende o art. 145, § 2º, da CF, e pelo fato de não serem divisíveis os serviços públicos que ela visa custear, o que ofende o inciso

II, do art. 145, da CF/88 (Lei 6.989/66, arts. 86, I, II, III; 87, I e II; 91; 93, I e II e 94). Afastou-se, entretanto, a alegação de que o Município não teria competência para estabelecer as condições para o parcelamento do IPTU e a de que seria indevida a adoção, pelo Município, de unidade monetária própria (UFN) para atualização das parcelas do IPTU. Precedentes citados: RE 206.777/SP (DJU 30.04.1999), RE 190.126/SP (DJU 05.05.2000) e RE 185.050/SP (DJU 07.03.1997). RE 188.391/SP, rel. Min. Ilmar Galvão, 15.06.2000. 4. Ausência do necessário prequestionamento dos arts. 677, parágrafo único, do CC/1916 [sem correspondente no CC/2002], 130, 165, I, e 167 do CTN. Dispositivos indicados como afrontados não abordados, em nenhum momento, no âmbito do aresto *a quo*. 5. Não se conhece de recurso especial, quanto ao IPTU e aos efeitos decorrentes da inconstitucionalidade de texto legal, na parte em que a decisão atacada basiliou-se, como fundamento central, em matéria de cunho eminentemente constitucional. 6. Nada se discutiu (em face dos óbices acima apontados) sobre o IPTU e os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, por serem matérias de índole constitucional. A decisão debateu, apenas, a legitimidade da cobrança da taxa de iluminação e limpeza pública. 7. Agravo regimental não provido” (STJ, 1ª T., AgRg no REsp 734369/RJ, rel. Min. José Delgado, j. 02.06.2005, DJU 27.06.2005, p. 292).

• “Tributário. Processual civil. Agravo regimental em agravo de instrumento. Recurso especial inadmitido. Taxa de Coleta de Lixo e Limpeza Pública e Taxa de Iluminação Pública (TIP). Divisibilidade. Matéria constitucional. Incompetência desta Corte. Ausência de prequestionamento. Dissídio superado. 1. A alegada violação aos arts. 77 e 79 do CTN, em face da consideração do acórdão recorrido de ilegalidade da Taxa de

Coleta de Lixo e Limpeza Pública (TCLLP) e da Taxa de Iluminação Pública (TIP), não pode ser conhecida por esta Corte por referir-se à matéria constitucional. Precedentes (REsp 173.913/SP, rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 21.03.2005). 2. A 1ª Seção assentou que a divisibilidade e especificidade de taxas referentes a serviços de limpeza pública e de iluminação pública são insuceptíveis de controle no âmbito do recurso especial. As normas ordinárias sob liça (arts. 77 e 79 do CTN) reproduzem regra constitucional (art. 145, CF/88). 3. Ausência de prequestionamento e dissídio pretoriano superado. Agravo regimental improvido” (STF, 2ª T., AGA 526.212/RJ, rel. Min. Humberto Martins, j. 20.03.2007, DJU 30.03.2007, p. 301).

• *“Tributário. Processual civil. Arts. 462, do CPC, 6º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil. Ausência de prequestionamento. Divergência jurisprudencial não demonstrada. Arts. 77 e 79, do CTN. Matéria constitucional. Incidência da taxa Selic para cobrança dos débitos fiscais. 1. As matérias infraconstitucionais supostamente violadas no recurso especial, quais sejam, arts. 462, do CPC, 6º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, não foram objeto de análise pelo Tribunal de origem, razão pela qual ausente o necessário prequestionamento. Incidência das Súmulas 282 e 356 do Supremo Tribunal Federal. 2. O recurso especial não pode ser conhecido pela alínea c do permissivo constitucional [art. 105, III, c, da CF/88], pois o recorrente não realizou o necessário cotejo analítico, bem como não apresentou, adequadamente, o dissídio jurisprudencial. Apesar da transcrição de ementa, deixou ele de demonstrar as circunstâncias identificadoras da discordância entre o caso confrontado e o aresto paradigma. 3. Esta Corte possui o entendimento de ser incabível analisar a violação dos arts. 77 e 79 do CTN, com relação à Taxa de Coleta de Lixo e Limpeza*

Pública (TCLLP) e da Taxa de Iluminação Pública (TIP), por reproduzirem os aludidos dispositivos legais preceitos constitucionais. 4. É cabível a incidência da taxa Selic para a cobrança de débitos fiscais, devendo ser a pretensão recursal provida nesta parte. Orientação consagrada pela Primeira Seção, na assentada 14 de maio de 2003, quando do julgamento dos EREsp 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC, relatados pelo eminente Ministro Luiz Fux, e pela Corte Especial, em recente julgamento do EREsp 213.926/PR, de relatoria do ilustre Min. José Delgado. Recurso especial conhecido em parte e provido” (STJ, 2ª T., REsp 896.643/PR, rel. Min. Humberto Martins, j. 01.03.2007, DJU 12.03.2007, p. 215).

• *“Tributário. Recurso especial. Taxa de Coleta de Lixo, Taxa de Combate a Incêndio e Taxa de Conservação de Vias. Matéria constitucional. Impossibilidade de exame em sede de recurso especial. 1. Afigura-se inviável examinar, em sede de recurso especial, controversia atinente a taxa de coleta de lixo, de combate a incêndio e de conservação de vias, visto que os arts. 77 e 79 do CTN, que cuidam dos requisitos da especificidade e da divisibilidade das exações, reproduzem o preceito inscrito no art. 145, § 2º, da CF. Precedentes. 2. Divergência jurisprudencial entre acórdãos que analisaram matéria de ordem constitucional, não cabe apreciar nesta instância superior, a teor dos preceitos que emanam da Carta Magna (CF arts. 102, III e 105, III)” (REsp 196.889/SP, relator Ministro Francisco Peçanha Martins, DJ 04.06.2001). 3. Recurso especial não conhecido” (STJ, 2ª T., REsp 547.828/PR, rel. Min. João Otávio do Noronha, j. 15.02.2007, DJU 06.03.2007, p. 246).*

• *“Processual civil. Tributário. IPTU. Re-petição do indébito. Prescrição. Art. 168, I, do CTN. Taxa de Remoção de Lixo e de Limpeza Urbana. Taxa de Iluminação Pública. Matéria constitucional. Impossibilidade de exame em*

sede de recurso especial. 1. O prazo para o ajuizamento da ação de repetição do indébito é de prescrição quinquenal e, por regular especialmente a matéria tributária, prevalece sobre a regra geral que dispõe sobre os feitos contra a Fazenda Pública (arts. 165 e 168, do CTN e Decreto 20.910/32). 2. Afigura-se inviável examinar, em sede de recurso especial, controvérsia atinente a taxa de remoção de lixo, de limpeza urbana e de iluminação pública, visto que os arts. 77 e 79 do CTN, que cuidam dos requisitos da especificidade e da divisibilidade das exações, reproduzem o preceito inscrito no art. 145, § 2º, da Constituição Federal. Precedentes. 3. Agravo regimental não provido” (STJ, 2ª T., AGA 750.341/RJ, rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 18.05.2006, DJU 03.08.2006, p. 257).

Art. 80. Para efeito de instituição e cobrança de taxas, consideram-se compreendidas no âmbito das atribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios aquelas que, segundo a Constituição Federal, as Constituições dos Estados, as Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios e a legislação com elas compatível, competem a cada uma dessas pessoas de direito público.

COMENTÁRIOS

O dispositivo em destaque reafirma a competência comum dos entes federados, como estabelece a Constituição Federal de 1988, art. 145, II.

Observe-se que a competência comum, também chamada de cumulativa ou paralela, está explicitada no art. 23 da Carta Política, com a especificação em doze incisos.

Sobre as matérias elencadas no art. 23 pode ser instituída taxa, observando o ente estatal que a instituir no limite de sua competência.

Em havendo duplicidade na tributação cumulativa, prevalece o direito federal ou o estadual sobre o municipal, não se permitindo, em hipótese alguma, bitributação.

Em relação às taxas não há problema quanto à discriminação da arrecadação, porque ela destina-se, especificamente, a dar suporte ao serviço público gerador da exação.

Com propriedade observa Hugo de Brito Machado que, em matéria de imposto, a competência residual é da União, nos termos do art. 154, I, da Constituição Federal. Diferentemente, em se tratando de taxas essa competência é dos Estados, como preconizado no art. 25, § 1º, da Carta Magna.

JURISPRUDÊNCIA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

- “Agravo regimental em recurso extraordinário. *Retribuição pecuniária. Cobrança. Taxa de uso e ocupação de solo e espaço aéreo. Concessionárias de serviço público. Instalação de equipamentos necessários à prestação de serviço público em bem público. Competência da união*. 1. Invade a competência legislativa da União (art. 22, IV, da CF/88) o ente federativo que institui retribuição pecuniária pela ocupação do solo para a prestação de serviço público de telecomunicações. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.” (RE 811620 Agr-Terceiro/MG, rel. Min. Edson Fachin, j. 13.10.2015, Primeira Turma, DJe 28.10.2015)

- “Ação Direta de Inconstitucionalidade. 2. Direito do Consumidor. 3. Telefonia. 4. Assinatura básica mensal. 5. Lei n. 11.908, de 25 de setembro de 2001, do estado de Santa Catarina. 6. Inconstitucionalidade formal. 7. Afrenta aos arts. 21, XI, e 22, IV, da Constituição Federal. 8. É inconstitucional norma local que fixa as condições de

cobrança do valor de assinatura básica, pois compete à União legislar sobre telecomunicações, bem como explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão seus serviços. 9. Ação direta julgada procedente.” (ADI 2615/SC, rel. Min. Eros grau, rel. p/acórdão Min. Gilmar Mendes, j. 11.03.2015, Tribunal Pleno, DJE. 18.05.2015)

- “Agravamento regimental no recurso extraordinário. Constitucional. Tributário. Instituição e cobrança de taxa pelo uso de áreas dos municípios por concessionárias prestadoras do serviço público de fornecimento de energia elétrica. Inconstitucionalidade declarada pelo plenário. Agravamento regimental a que se nega provimento. I – A Constituição Federal definiu a competência privativa da União para legislar sobre a matéria, bem assim a exclusividade para explorar os serviços e instalações de energia elétrica (CF, art. 21, IV e XII, b). II – Legislação municipal. Instituição de taxa pelo uso de áreas dos municípios por concessionárias prestadoras do serviço público de fornecimento de energia elétrica. Invasão de competência reservada à União Federal. Inconstitucionalidade da taxa. Precedente do Plenário do Supremo Tribunal Federal [RE (Edcl) 581.947/RO, Rel. Min. Luiz Fux]. III – Agravamento regimental a que se nega provimento.” (RE 640286 AgR/RJ, rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 12.08.2014, Segunda Turma, DJe. 21.08.2014).

- “Tributário. Município de Santo André/SP. Taxa de pavimentação asfáltica. Lei 3.999/72, art. 244. Inconstitucionalidade. Tributo que tem por fato gerador benefício resultante de obra pública, próprio de contribuição de melhoria, e não a utilização, pelo contribuinte, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição. Impossibilidade de sua cobrança como contribuição, por inobservância das formalidades legais que constituem o pressuposto do lançamento

dessa espécie tributária. Inocorrência da alegada afronta ao art. 18, II, da Emenda Constitucional 01/69. Inconstitucionalidade, que se declara, do art. 276 da Lei 3.999, de 29.12.1972, do Município de Santo André/SP. Recurso não conhecido” (STF Pleno, RE 140779/SP, rel. Min. Ilmar Galvão, j. 02.08.1995, DJU 08.09.1995, p. 28.360).

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

- “TRIBUTÁRIO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE EM RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE LICENCIAMENTO PARA USO OU OCUPAÇÃO DA FAIXA DE DOMÍNIO DAS RODOVIAS. LEI MINEIRA 6.763/75. 1. Incidente que versa sobre a (in)constitucionalidade dos arts. 120-A, II, e 120-C da Lei estadual mineira nº 6.763/75, que regulam a Taxa de Licenciamento para Uso ou Ocupação da Faixa das Rodovias - TFDR por concessionária de serviço público. 2. O acórdão recorrido reconheceu a constitucionalidade da taxa, por entender que ela não remunera a ocupação da faixa de domínio pelas concessionárias de serviço público (no caso, de telefonia fixa), mas, sim, o poder de polícia decorrente da fiscalização do DER/MG sobre essa ocupação. 3. Entretanto, inexistente o poder de polícia a legitimar a cobrança do tributo em questão, pois, além de a competência para legislar sobre comunicações ser privativa da União, o poder de fiscalização de atividades relacionadas à prestação do serviço público de telecomunicações não é da competência do aludido órgão estadual, mas, sim, da agência federal que regula o setor (Anatel). 4. Constatou-se que, em verdade, a taxa em questão foi instituída para cobrar pelo uso da faixa de domínio, não sendo possível exigir essa remuneração de concessionária de serviço público, tal como já decidido pelo STF e

pelo STJ. Precedentes: STF, RE 581.947/RO, Rel. Min. Eros Grau, DJe 27/8/2010, submetido ao rito da repercussão geral; RE 811.620-MG, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Dje 5/5/2015 e STJ, REsp 1.246.070/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18/06/2012; STJ, REsp 802.428/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJ 25/05/2006. 5. Patente de inconstitucionalidade dos arts. 120-A e 120-C da Lei mineira 6.763/75, com a redação dada pela Lei 14.938/03, que disciplinaram o fato gerador e a base de cálculo da Taxa de Licenciamento para Uso ou Ocupação de Faixa de Domínio de Rodovias - TFRD por afronta aos arts. 21, XI, 22, IV e 145, II e § 2º, da CF e os arts. 77 e 78 do CTN. 6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida.” (AI no RMS 41.885/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, CORTE ESPECIAL, julgado em 17/06/2015, DJe 28/08/2015)

- *“Tributário. Cobrança de taxa de pavimentação e calçamento para recuperação de custo de obra pública. Ilegalidade, porquanto a exigência fiscal tem como fato gerador hipótese concernente a contribuição de melhoria, que não permite a utilização da taxa como instrumento para recuperação do custo de obra pública. Recurso provido”* (STJ, 2ª T., REsp 0001609/SP, rel. Min. Américo Luz, j. 21.11.1990, DJU 17.12.1990, p. 15.351).

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL

- *“Tributário. Execução fiscal. Embargos à execução fiscal. Município de Araçatuba X ECT. Taxa de iluminação pública indevida. Taxas de remoção de lixo comercial, de limpeza pública, de vigilância pública predial, de conservação de pavimentação e de prevenção contra incêndio devidas. Prescrição parcial consumada. Legitimidade da cobrança dos juros, da multa e da correção monetária. Sucumbência recíproca. Parcial procedência dos*

embargos. 1. Não conhecimento da remessa oficial, pois o valor da execução é de R\$ 2.003,22. Entendendo a E. Terceira Turma pela incidência da dispensa prevista pelo § 2º do art. 475 do CPC, assim se procede, excluindo-se o reexame necessário. 2. No que tange às taxas de remoção de lixo comercial, de limpeza pública, de conservação de pavimentação, de vigilância e à taxa de prevenção contra incêndios, de fato, no âmbito dos requisitos para as taxas em geral, firmados através do inciso II do art. 145, CF, e do art. 77, CTN, avulta em destaque a divisibilidade de ditos serviços, de molde a permitir sua exigência, pois exatamente está calcada na contraprestatividade ou vinculação entre o quanto pague o contribuinte e seu beneficiamento direto, imediato. 3. Não se ressentem referidas taxas do descumprimento nem ao requisito da especificidade, nem ao da indivisibilidade. 4. A natureza das atividades estatais envolvidas se põe límpida, remoção de lixo comercial, limpeza de vias públicas, conservação da pavimentação, vigilância pública predial e prevenção a incêndio. 5. A divisibilidade se coloca também límpida, uma vez que a incidir quantitativamente perante aqueles que proprietários de imóveis limítrofes ao logradouro beneficiado por referido serviço. 6. Pertinente e adequada a ponderação, amiúde praticada, segundo a qual cobrados estão sendo imóveis, da ECT, que contam com aquele referido serviço, sendo capital repisar-se tanto se tributa, a título de taxa, pelo serviço efetivamente prestado, quanto pelo colocado ao dispor do contribuinte, neste passo não tendo a executada/embarcante/apelada denotado assim não se ponham os préstimos/serviços municipais a respeito, ônus cabalmente seu. 7. Nenhuma ilegitimidade na cobrança de citadas taxas, pois atendido o figurino da hipótese de incidência pertinente, tal qual gizado pela própria Constituição e pelo CTN, antes

enfocados. 8. Também inócorre a amiúde propalada coincidência de base de cálculo entre ditas taxas e o IPTU: sem óbice substancial pela parte contribuinte, a base daquelas se põe sobre o custo da atividade aqui suportada pelo Poder Público, ao passo que dito imposto recai sobre o valor venal da coisa. 9. Com referência à Taxa de Iluminação Pública (TIP), de fato, guarda harmonia a r. sentença, que lhe reconheceu ilegitimidade, com o Excelso Pretório que, por meio da Súmula 670, vetou o uso daquele tributo para tal fim. 10. No âmbito dos requisitos para as taxas em geral, firmados através do inciso II do art. 145, CF, e do art. 77, CTN, avulta em destaque a indivisibilidade de dito serviço, de molde a impedir exigência de taxa, pois exatamente está calcada na contraprestatividade ou vinculação entre o quanto pague o contribuinte e seu beneficiamento direto, imediato. Inconstitucional dita exação, claramente. 11. Ante a devolutividade do apelo, de rigor a análise de todos os pontos rebatidos, ainda que não conhecidos, consoante art. 512, 515, *caput* e § 3º e 516, todos do CPC. 12. Contaminado pela prescrição, como se denotará, encontra-se parte do valor contido no título de dívida embaixador dos embargos. 13. Constatada será a ocorrência da prescrição, com observância do estabelecido pelo art. 174 do CTN, ao se verificar a transgressão do lapso temporal fixado pelo referido dispositivo, qual seja, 05 (cinco) anos para a ação de cobrança do crédito tributário em comento, contados da data de sua formalização definitiva. 14. Os vencimentos dos créditos tributários em questão ocorreram de 10.01.1995 a 10.07.1995 e de 10.09.1995 a 10.12.1996. 15. Vencidas as dívidas em 10.01.1995 a 10.07.1995 e de 10.09.1995 a 10.12.1996, entende a Egrégia Terceira Turma desta Colenda Corte pela incidência do consagrado através da Súmula 106, do E. STJ, segundo a qual suficiente a propositura da

ação, para interrupção do prazo prescricional: ajuizado o executivo em pauta em 28.12.2000, consumado o evento prescricional para os débitos vencidos de 10.01.1995 até 10.12.1995, sendo de rigor a extinção dos débitos prescritos. 16. Sem força suspensiva prescricional a enfocada inscrição em dívida ativa, uma vez que regida pela LEF dita nuança, incompatível com a Lei Nacional de Tributação (CTN), conforme entendimento desta Colenda 3ª Turma. 17. Verificada, nos presentes autos, uma das causas de extinção do crédito tributário, qual seja, a prescrição, elencada no inciso V, primeira figura, do art. 156, do CTN, de rigor a extinção dos débitos prescritos. 18. Não procede a alegada não incidência de juros e correção monetária. 19. Afigura-se coerente venha dado valor, originariamente identificado quando do ajuizamento da execução fiscal pertinente, a corresponder, quando do sentenciamento dos embargos, anos posteriores, a cifra maior, decorrência – límpida e lícita, em sua superioridade em si – da incidência dos acréscimos ou acessórios previstos pelo ordenamento jurídico. 20. Coerente a compreensão, amiúde construída, segundo a qual os juros, consoante art. 161, CTN, recaem sobre o crédito tributário, figura esta naturalmente formada pelo capital ou principal e por sua indelével atualização monetária – esta fruto da inerente desvalorização, histórica, da moeda nacional – de tal sorte que sua incidência, realmente, deva recair sobre o débito, a cujo principal, como se extrai, em essência adere a correção monetária, para dele fazer parte integrante. 21. Tão assim acertado o entendimento que a Administração, quando pratica a dispensa de correção monetária, em dados momentos, e à luz evidentemente de lei a respeito, denomina a tanto de remissão, instituto inerente ao crédito tributário, à dívida em sua junção de principal com atualização. 22. Sem pertinência o

pedido alternativo de observância da correção monetária pelos índices da UFIR, vez que estes os incidentes no caso vertente. 23. Embora configurando a relação punitiva vínculo autônomo, porém que brota da incursão por ato ilícito, como se dá com o não pagamento tributário, a queixa contribuinte sobre sujeição à multa merece desfecho de parte-a-parte: indevida no tocante à TIP, vez que indevida sua cobrança, contudo incidente com referência às taxas retratadas, exatamente por motivo inverso. 24. Reflete a multa moratória acessório sancionatório, em direta consonância com o inciso V, do art. 97, CTN, assim em cabal obediência ao dogma da estrita legalidade tributária. 25. A respeito de constituírem os débitos atos distintos, identificáveis e autônomos, cumpre-se destacar que, sendo a hipótese de mero excesso de execução (como se dá, com a cobrança de específicos débitos colhidos pela prescrição e de um indevido, por inconstitucional), em que é possível excluir ou destacar do título executivo o que excedente, através de mero cálculo aritmético, a ação deve prosseguir pelo saldo efetivamente devido, nos termos da jurisprudência que, a propósito, adota-se. 26. Apesar de reconhecida a prescrição em parte do débito e da não incidência da TIP, perfeitamente possível o prosseguimento da execução fiscal pelo valor dos demais débitos executados, pois não desprovido de liquidez o débito exequendo remanescente, vez que dotado de valores autônomos, específicos. 27. Prosperando a desconstituição da cobrança quanto à Taxa de Iluminação Pública e de multa a esta correlata e a ocorrência da prescrição parcial, bem como verificando-se legítima a exigência sobre a taxa de remoção de lixo comercial, de limpeza pública, de conservação de pavimentação, de vigilância e quanto à taxa de prevenção contra incêndios, impõe-se parcial provimento ao apelo e decorrente

parcial reforma da r. sentença, suportando a Municipalidade envolvidas honorários advocatícios de 10% sobre a diferença excluída em prol da ECT, atualizada monetariamente até seu efetivo desembolso, tanto quanto se sujeitando a ECT ao pagamento de honorários advocatícios de 10% sobre o tributo remanescente em cobrança, atualizados monetariamente até o seu efetivo desembolso, em favor do Município implicado. 28. Não conhecimento da remessa oficial e parcial provimento ao apelo, na forma retro fixada, para exclusão da cobrança da Taxa de Iluminação Pública e de multa a esta correlata, bem como ante a ocorrência da prescrição parcial, a atingir vencimentos ocorridos de 10.01.1995 até 10.12.1995, suportando a Municipalidade envolvida honorários advocatícios no importe de 10% sobre a diferença excluída em prol da ECT, atualizada monetariamente até seu efetivo desembolso, tanto quanto se sujeitando a ECT ao pagamento de honorários advocatícios de 10% sobre o tributo remanescente em cobrança, atualizados monetariamente até o seu efetivo desembolso, em favor do Município implicado, julgados parcialmente procedentes os embargos” (TRF-3ª R., 3ª T., AC 1079831/SP, rel. Juiz Silva Neto, j. 28.02.2007, DJU 11.04.2007, p. 401).

TÍTULO V

CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

COMENTÁRIOS

Definição. A espécie tributária aqui enfocada insere-se na competência das três esferas estatais, como previsto na Constituição Federal (art. 145, III), sendo cobrada para atender ao custo de obra pública, realizada em favor do interesse público, tendo-se em conta a vantagem advinda da obra realizada.

Trata-se de espécie tributária que se alinha aos impostos e às taxas e tem como particular característica a inexistência de alíquota ou de base de cálculo. Tem como limite o custo total da obra, o qual deve ser rateado entre os que se beneficiarem com a valorização imobiliária, sendo esta valorização o limite individual cobrado de cada beneficiário.

A valorização imobiliária é da natureza da espécie tributária em apreciação, fazendo parte da essência do tributo.

Quanto ao custo total da obra há quem sustente, na doutrina, que está extinto o limite total, permanecendo na Constituição Federal de 1988 apenas o limite individual. Neste sentido tem-se a opinião de Roque Carrazza, Valdir de Oliveira Rocha, Geraldo Ataliba.

Há doutrinadores que, discordando do entendimento, continuam a afirmar que persistem ambos os limites. Neste sentido são as lições de Ives Gandra Martins, Hugo de Brito Machado e Silva Martins, dentre outros.

A divergência nasceu da simplificação verificada na Constituição de 1988, ao eliminar a palavra valorização e prever simplesmente: “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas” (art. 145, III, CF).

Dentro de um critério de razoabilidade interpretativa, parece correto afirmar a continuidade dos limites, global e individual,

diante da previsão do art. 81 do CTN, dispositivo este recepcionado pela Carta de 1988.

Há quem afirme, ainda, que o próprio art. 81 e o seguinte, art. 82, foram revogados pelo Dec.-lei 195/67. Entretanto, o texto normativo do referido diploma em nada destoa do conceito constante do CTN.

Do mesmo modo, entende-se que a Emenda Constitucional 23/83, embora alterasse a expressão “imóveis valorizados” por “imóveis beneficiados”, não alterou substancialmente a espécie tributária de que se cuida.

Podemos afirmar que permanecem em vigor os arts. 81 e 82 do CTN, ambos compatíveis com o Dec.-lei 195/67, recepcionados pela Constituição Federal de 1988.

Contudo, o Professor Sacha Calmon Navarro Coelho entende que o Dec.-lei 195/67, ao dispor que a contribuição de melhoria tem como fato gerador o acréscimo de valor dos imóveis localizados nas áreas direta ou indiretamente beneficiadas por obras públicas, alterou o critério do custo da obra do CTN, não tendo mais como se sustentar, tornando-se inconstitucional.

Essa é uma posição que não encontra guarida no direito pretoriano, porque o Supremo Tribunal Federal tem entendido que, em havendo lei municipal autorizando a instituição e a cobrança, não há eiva de inconstitucionalidade alguma (RDA 120/131).

JURISPRUDÊNCIA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

- “Constitucional. Tributário. Agravo regimental no agravo de instrumento. Contribuição de melhoria. Fato gerador: quantum da valorização imobiliária. Precedentes. 1. Esta Corte consolidou o entendimento no sentido de que a contribuição de melhoria

incide sobre o quantum da valorização imobiliária. Precedentes. 2. Agravo regimental improvido.” (AI 694836 AgR/SP, j. 24.11.2009, DJe. 18.12.2009, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma).

- “Direito tributário. Agravo interno no recurso extraordinário. Contribuição de melhoria decorrente de obra pública. Fato gerador: Quantum da valorização imobiliária. Caráter protelatório. Imposição de multa. 1. Esta Corte consolidou o entendimento no sentido de que a contribuição de melhoria incide sobre o quantum da valorização imobiliária. Precedentes. 2. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não houve fixação de honorários advocatícios. 3. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015.” (RE 982415 AgR/SP, 1ª T., rel. Min. Roberto Barroso, j. 11.11.2016, DJe. 12.12.2016).

- “*Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária. Contribuição de melhoria. Recapeamento asfáltico. Fato gerador. Valoração do imóvel. Não comprovação. Recurso desprovido. Sentença mantida em grau de reexame necessário. Sem valorização imobiliária decorrente de obra pública, não há contribuição de melhoria, porque a hipótese de incidência desta é a valorização e a sua base é a diferença entre os dois momentos: o anterior e o posterior à obra pública, vale dizer, o quantum da valorização imobiliária*” (STF, 2ª T., RE 114069/SP, rel. Min. Carlos Velloso, j. 15.04.1994, DJU 30.09.1994).

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

- “Processual civil e tributário. Agravo regimental no agravo de instrumento. Contribuição de melhoria. Pleno vigor dos arts. 81 e 82 do CTN e DL 195/1967. Valoração do imóvel. Necessidade de comprovação. 1. Cuidam os autos de cobrança

de contribuição de melhoria com base no custo da obra e não na valorização do imóvel, onde o agravante, ao argumento de que os arts. 81 e 82 do CTN e os arts. 1º e 2º do DL 195/67 teriam sido revogados por legislações supervenientes, sustenta que o legislador optara por substituir o critério valorização pelo critério custo. 2. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que: i) os artigos 81 e 82 do CTN estão em pleno vigor; ii) a contribuição de melhoria é tributo cujo fato impositivo decorre da valorização imobiliária causada pela realização de uma obra pública, cabendo ao ente público o ônus da sua comprovação a fim de justificar o tributo estipulado. Precedentes. 3. Agravo regimental não provido.” (AgRg no Ag 1159433/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, j. 26.10.2010, DJe 05.11.2010)

- “*Direito tributário. Contribuição de melhoria. Base de cálculo. Valorização imobiliária. A base de cálculo da contribuição de melhoria é a valorização imobiliária. Tem como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Se não houver aumento do valor do imóvel, não pode o poder público cobrar-lhe a mais valia. Recurso provido*” (STJ, 1ª T., REsp 200283/SP, rel. Min. Garcia Vieira, j. 04.05.1999, DJU 21.06.1999).

- “Tributário – Processo civil – Contribuição de melhoria – Valorização imobiliária – Base de cálculo presumida – Ônus da prova – Fazenda pública – Arts. 81 e 82 do CTN e art. 1º do Decreto-Lei 195/67 – Vigência. 1. O valor a ser pago a título de contribuição de melhoria deve corresponder à valorização do imóvel, decorrente da obra realizada, observados os limites do art. 81 do CTN. 2. Compete à Fazenda Pública demonstrar a base de cálculo da contribuição de melhoria (valorização do imóvel)

em decorrência da obra pública, afastando-a de qualquer resquício confiscatório, como se daria na sua cobrança com base de cálculo presumida. 3. Agravo regimental não provido.” (AgRg no Ag 1190553/RS, rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, j. 17.08.2010, DJe 26.04.2011)

- “*Tributário. Contribuição de melhoria. Fato gerador valorização do imóvel.* 1. A contribuição de melhoria tem como fato gerador a real valorização do imóvel, não servindo como base de cálculo tão só o custo da obra pública realizada (REsp 280.248/SP, rel. Min. Francisco Peçanha Martins, 2ª T., DJ 28.10.2002). 2. Recurso especial provido” (STJ, 2ª T., REsp 629.471/RS, rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 13.02.2007, DJU 05.03.2007, p. 270).

- “*Tributário. Ação de repetição de indébito. Contribuição de melhoria. Obra inacabada. Hipótese de incidência e fato gerador da exação. Obra pública efetivada. Valorização do imóvel. Nexo de causalidade. Inocorrência. Direito à restituição.* 1. Controvérsia que gravita sobre se a obra pública não finalizada dá ensejo à cobrança de contribuição de melhoria. 2. Manifesta divergência acerca do atual estágio do empreendimento que deu origem à exação discutida, sendo certo é vedado à esta Corte Superior, em sede de Recurso Especial, a teor do verbete Sumular 07/STJ, invadir a seara fática-probatória, impondo-se adotar o entendimento unânime da época em que proferido o julgamento pelo Tribunal *a quo*, tanto pelo voto vencedor, como pelo vencido, de que quando foi instituída a contribuição de melhoria a obra ainda não havia sido concluída porquanto pendente a parte relativa à pavimentação das vias que circundavam o imóvel de propriedade da recorrente. 3. A base de cálculo da contribuição de melhoria é a diferença entre o valor do imóvel antes da obra ser iniciada e após a sua conclusão (Precedentes

do STJ: REsp 615.495/RS, rel. Min. José Delgado, DJ 17.05.2004; REsp 143.996/SP, rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 06.12.1999). 4. Isto porque a hipótese de incidência da contribuição de melhoria pressupõe o binômio valorização do imóvel e realização da obra pública sendo indispensável o nexo de causalidade entre os dois para sua instituição e cobrança. 5. Conseqüentemente, o fato gerador de contribuição de melhoria se perfaz somente após a conclusão a [sic] obra que lhe deu origem e quando for possível aferir a valorização do bem imóvel beneficiado pelo empreendimento estatal. 6. É cediço em doutrina que: ‘(...) Só depois de pronta a obra e verificada a existência da valorização imobiliária que ela provocou é que se torna admissível a tributação por via de contribuição de melhoria’ (Roque Antonio Carrazza, *Curso de Direito Constitucional Tributário*, Malheiros, 2002, p. 499). 7. Revela-se, portanto, evidente o direito de a empresa que pagou indevidamente a contribuição de melhoria, uma vez que incontroversa a não efetivação da valorização do imóvel, haja vista que a obra pública que deu origem à exação não foi concluída, obter, nos termos do art. 165, do CTN, a repetição do indébito tributário. 8. Precedentes: REsp 615.495/RS, rel. Min. José Delgado, DJ 17.05.2004; REsp 143.996/SP, rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 06.12.1999. 9. Recurso especial provido” (STJ, 1ª T., REsp 647134/SP, rel. Min. Luiz Fux, j. 10.10.2006, DJU 01.02.2007, p. 397).

- “*Tributário. Contribuição de melhoria. CTN arts. 81 e 82.* 1. A contribuição de melhoria tem como limite geral o custo da obra, e como limite individual a valorização do imóvel beneficiado. 2. Prevalece o entendimento no STF e no STJ de que não houve alteração do CTN pelo Dec.-Lei 195/67. 3. É ilegal a contribuição de melhoria instituída sem observância do limite individual de cada contribuinte. 4. Recurso

especial conhecido e provido” (STJ, 2ª T., REsp 362.788/RS, rel. Min. Eliana Calmon, j. 28.05.2002, DJU 05.08.2002, p. 284).

Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I – publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
- b) orçamento do custo da obra;
- c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
- d) delimitação da zona beneficiada;
- e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;

II – fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação, pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

III – regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

§ 1º A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a que se refere a alínea c, do inciso I, pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2º Por ocasião do respectivo lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integram o respectivo cálculo.

COMENTÁRIOS

Requisitos. Pela definição da espécie tributária em exame, como prevista no artigo antecedente (art. 81), podemos concluir que, na contribuição de melhoria identificamos como pressupostos: realização de

obra pública, valorização do imóvel em decorrência da obra, limite total da contribuição pelo custo da obra e limite individual igual ao acréscimo de valor proveniente da obra, em cada imóvel.

O poder público só estará autorizado a cobrar contribuição de melhoria, ao atender aos pressupostos, como consta bem explicitado no artigo 82. A desatenção ao cumprimento é a causa mais frequente de demandas versando sobre essa espécie, segundo registra Célio Armando Janczeski (ob. cit., *infra*).

Para alguns doutrinadores a publicação dos elementos elencados no inciso I do art. 82 deverá anteceder a obra, assim como antecedente será a impugnação, porque, se assim não for, argumentam, não poderia o contribuinte obstar as obras irregulares, ou impugnar os defeitos corrigíveis.

Ao contribuinte não é dado impugnar a realização de obra alguma, o que não obsta que, no exercício do poder-dever da administração pública, venha a cobrar-se, *a posteriori*, pelo custo da obra, via contribuição de melhoria. Somente após a conclusão da obra, quando já se sabe com precisão o custo total é que se faz a publicação do edital.

Entretanto, somente após a conclusão da obra é que se pode avaliar em quanto cresceram de valor os imóveis beneficiados.

Segundo opinião de Yoshiaki Ichihara, “o momento da ocorrência do fato gerador não poderá coincidir com a execução da obra pública, mas depois da execução e quando for possível a avaliação da mais valia ou da valorização decorrente” (ob. cit., *infra*).

Como então interpretar a expressão do inciso I: “publicação prévia dos seguintes elementos: a) memorial descritivo do projeto; b) orçamento do custo da obra; c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição; d) delimitação da zona beneficiada; e) determinação

do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas”?

O entendimento é o de que a publicação deve anteceder a cobrança e não a realização da obra.

O § 1º do art. 82 contempla talvez um dos comandos mais justos do nosso sistema tributário, por onerar exclusivamente aqueles que, de forma direta beneficiaram-se com a obra pública, permitindo uma divisão igualitária da carga tributária.

Essa espécie de tributo é considerada pelos estudiosos a mais democrática, quando obedecidos os princípios básicos exigidos no CTN.

Entretanto, não é das melhores a experiência brasileira. Como registra Lúdio Camargo Fabretti, “nas poucas vezes em que se tentou cobrar a exação, se fez de forma ilegal, isto é, sem atender os requisitos mínimos” (ob. cit., *infra*, p. 68).

Na prática, apresenta-se complexa a cobrança do tributo, o que justifica o abandono do governo à espécie em comento.

Preferiu o Governo valer-se das contribuições sociais, solucionando com elas o seu problema de caixa.

Cabe aqui registrar, por fim, que a partir da CF/88 proliferaram as contribuições, classificadas, reclassificadas e esquematizadas das formas as mais diversas, muito embora não estejam elas contempladas no CTN.

JURISPRUDÊNCIA

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

- “Processual civil e tributário. Contribuição de melhoria. Base de cálculo. Valorização do imóvel. 1. O tema inserto nos arts. 2º, §§ 1º e 3º, da LICC não foi alvo de debate

pelo aresto recorrido; tampouco, foram opostos embargos de declaração a fim de sanar eventual omissão. Ausente o prequestionamento da matéria, torna-se inviável a abertura da via eleita, a teor do disposto nas Súmulas 282 e 356 do STF 2. O fato gerador da contribuição de melhoria não é a realização da obra, mas sim a decorrente valorização imobiliária. Dessa forma, a base de cálculo para cobrança da contribuição de melhoria é a diferença entre os valores inicial e final do imóvel beneficiado. 3. Esta Corte é uníssona no entendimento de que cabe ao ente tributante a demonstração da real valorização do bem. 4. Recurso especial conhecido em parte e não provido.” (REsp 1137794/RS, rel. Min. Castro Meira, 2ª T., j. 06.10.2009, DJe 15.10.2009)

- “Processual civil e tributário. Recurso especial. Mandado de segurança. Contribuição de melhoria. Base de cálculo. Valorização imobiliária. Individualização. Artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional. 1. Recurso especial no qual se discute a valorização imobiliária do imóvel na base de cálculo de contribuição de melhoria instituída pelo Município de Laranjeiras do Sul. O Tribunal de Justiça do Estado do Paraná consignou que o município rateou o custo total da obra entre os proprietários dos imóveis que ficavam às margens das ruas asfaltadas, sem prever no edital o limite individual do benefício trazido ao imóvel de cada contribuinte. 2. É pacífico no Superior Tribunal de Justiça o entendimento de que a valorização individualizada do imóvel do contribuinte é fator delimitador da base de cálculo da contribuição de melhoria, não sendo permitido tão somente o rateio do custo da obra entre aqueles que residem na área em que foi realizada a obra pública. Precedentes: AgRg no REsp 1.079.924/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 12/11/2008; REsp 671.560/RS, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira

Turma, DJ 11/06/2007; REsp 615.495/RS, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJ 17/05/2004; REsp 362.788/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 05/08/2002. 3. O art. 81 do Código Tributário Nacional dispõe que ‘a contribuição de melhoria [...] é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado’. Enquanto que o art. 82, § 1º, do CTN estabelece que ‘a contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra [...] pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização’. 4. No caso, como o Tribunal de origem consignou que não houve o cálculo individualizado do benefício trazido ao imóvel de cada um dos contribuintes localizados na área abrangida pela respectiva obra pública, forçoso reconhecer, então, que o acórdão recorrido viola os artigos 81 e 82 do CTN. 5. Recurso especial provido para restabelecer a sentença de 1º Grau; prejudicadas as demais questões.” (REsp 147.094/PR, rel. Min. Benedito Gonçalves, 1ª T., j. 15.02.2011, DJe 21.03.2011).

• “Processual civil. Agravo regimental no recurso especial. Tributário. Contribuição de melhoria. Confissão de dívida. Circunstância que não impede a discussão judicial sobre a legalidade do tributo. Pavimentação de via pública. Ilegalidade da contribuição fundada apenas no custo da obra pública, sem levar em consideração a respectiva valorização imobiliária. 1. ‘A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos’ (REsp 1.133.027/SP, 1ª Seção, Rel. p/acórdão Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 16.3.2011 – recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC).

2. A jurisprudência Corte pacificou-se no sentido de que ‘o fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização do imóvel, não cabendo sua fixação meramente sobre o valor da obra realizada’ (REsp 651.790/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.4.2006), ou seja, ‘a contribuição de melhoria tem como fato gerador a valorização do imóvel que lhe acarreta real benefício, não servindo como base de cálculo tão-só o custo da obra pública realizada’ (REsp 280.248/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 28.10.2002). 3. Assim, a cobrança da contribuição de melhoria deve levar em consideração o acréscimo do valor do imóvel, decorrente da realização de obra pública, não sendo possível estabelecer a sua cobrança com base no custo total da obra dividido pelo número de unidades existentes na área beneficiada. 4. Agravo regimental não provido.” (AgRg no AgRg no REsp 1018797/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 2ª T., j. 17.04.2012, DJe 26.04.2012)

• “Tributário. Contribuição de melhoria.

1. A entidade tributante, ao exigir o pagamento de contribuição de melhoria tem de demonstrar o atendimento às seguintes circunstâncias: a) exigência fiscal decorre de despesas decorrentes de obra pública realizada; b) a obra provocou a valorização do imóvel; c) a base de cálculo e a diferença entre dois momentos: o primeiro, o valor do imóvel antes de a obra ser iniciada; o segundo, o valor do imóvel após a conclusão da obra. 2. É da natureza da contribuição de melhoria a valorização imobiliária (Geraldo Ataliba). 3. Precedentes jurisprudenciais: a) RE 116.147-7/SP, 2ª T., DJ 08.05.1992, rel. Min. Célio Borja; b) RE 116.148-5/SP, rel. Min. Octávio Gallotti, DJ 25.05.1993; c) REsp 35.133-2-SC, rel. Min. Milton Pereira, 1ª T., j. 20.03.1995; REsp 634-0/SP, rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJU 18.05.1994. 4. Adoção, também da corrente doutrinária que, no trato da contribuição de melhoria,

adota o critério de mais valia para definir o seu fato gerador ou hipótese de incidência (no ensinamento de Geraldo Ataliba, de saudosa memória). 5. Recurso provido” (STJ, 1ª T., REsp 169.131/SP, rel. Min. José Delgado, j. 02.06.1998, DJU 03.08.1998, p. 143).

- *“Tributário. Contribuição de melhoria. Edital.* O art. 82 da Lei 5.172, de 1966, foi revogado pelo art. 5º do Decreto-lei 195, de 1967, porque à época as normas gerais de Direito tributário ainda não tinham o status ou a força de lei complementar (Emenda Constitucional 1/69, art. 18, § 1º). No novo regime, o edital que antecede a cobrança da contribuição de melhoria pode ser publicado depois da realização da obra pública. Recurso especial conhecido e improvido” (STJ, 2ª T., REsp 89.791/SP, rel. Min. Ari Pargendler, j. 02.06.1998, DJU 29.06.1998, p. 139).

- *“Tributário. Contribuição de melhoria. Edital. Base de cálculo. Valorização imobiliária. Dec.-lei 195/67, art. 5º. Lei 5.172/66, art. 82. EC 01/69, art. 18, § 1º. Precedentes do STF e do STJ.* O Dec.-lei 195, de 24.02.1967, teve o condão de revogar o art. 82 do CTN que, à época não possuía a força de lei complementar, o que só ocorreu após a promulgação da EC n. 1, de 1969 (art. 18, § 1º). A partir do Dec.-lei 195/67, a publicação do edital é necessária para cobrança da contribuição de melhoria, mas não para realização da obra pública. A base de cálculo da contribuição de melhoria é a valorização imobiliária, ou seja, a diferença entre o valor do imóvel antes do início da obra e o valor do mesmo após a conclusão da obra. Não havendo aumento do valor do imóvel, impossível a cobrança do tributo. Violação de lei federal e divergência jurisprudencial não configuradas. Recurso não conhecido” (STJ, 2ª T., REsp 143.996/SP, rel. Min. Francisco Peçanha Martins, j. 07.10.1999, DJU 06.12.1999).

No mesmo sentido: STJ, 1ª T., REsp 615.495/RS, rel. Min. José Delgado, j. 20.04.2004.

- *“Contribuição de melhoria. Pavimentação asfáltica. Tributo. Cobrança. Requisitos. Custeio da obra. Publicidade. Inobservância de exigências legais. Nulidade de lançamento. Ação declaratória procedente (...)*” (TJPR, Ement., RT 532:241).

- *“Contribuição de melhoria. Lançamento por municipalidade. Obras públicas. Assentamento de guias e sarjetas. Inobservância das formalidades essenciais previstas no Dec.-lei 195/67. Nulidade. Segurança concedida. Declaração de voto (...)*” (extinto 1º TACivSP, Ement., RT 591:152).

- *“Contribuição de melhoria. Pressuposto do limite total da despesa realizada. Exigência mantida pela EC 23/83, que continua subsistindo após o advento do art. 145, III, da CF, uma vez que aquela regra jurídica, embora não sendo constitucional, continua por (...)*” (extinto 1º TACivSP, RT 654:113).

- *“Contribuição de melhoria. Lançamento. Requisitos. Art. 5º do Dec.-lei 195/67 e art. 82 do CTN. Desatendimento. Embargos à execução fiscal procedentes. Sentença mantida”* (extinto 1º TAC/SP, 3ª Câmara, Ap. de Ofício 404.756-1, rel. Juiz Ricardo Arcoverde Credie, j. 05.06.1989, v.u., JTACSP 120, RT, mar.-abr. 1990, p. 115).

- *“Tributário. Contribuição de melhoria. Lei específica para cada obra. Necessidade. I. Inexiste, in casu, a alegada violação ao art. 535, II, do CPC, porquanto o extenso voto-condutor do aresto recorrido examinou detidamente todas as questões pertinentes ao desate da lide, sendo certo que o mero inconformismo não justifica a oposição de embargos de declaração. II. No tocante ao dissídio pretoriano, saliente-se que o recorrente limitou-se a transcrever as ementas dos acórdãos indicados como paradigmas, sem, no entanto, proceder*

ao devido cotejo analítico, de modo que restou desatendido o art. 255, e parágrafos, do RISTJ. III. A questão a ser dirimida por esta Corte, cinge-se à necessidade, ou não, de lei específica, para exigência de contribuição de melhoria, em cada obra feita pelo Município, ou seja, uma lei para cada vez que a Municipalidade for exigir o referido tributo em decorrência de obra por ela realizada. IV. É de conhecimento comum que a referida contribuição de melhoria é tributo cujo fato impositivo decorre de valorização imobiliária causada pela realização de uma obra pública. Nesse passo, sua exigibilidade está expressamente condicionada à existência de uma situação fática que promova a referida valorização. Este é o seu requisito ínsito, um fato específico do qual decorra incremento no sentido de valorizar o patrimônio imobiliário de quem eventualmente possa figurar no polo passivo da obrigação tributária. V. Mesmo sem adentrar conclusivamente à questão da classificação das espécies tributárias, é fácil perceber que determinados tributos revelam inequívoca carga discriminatória, porquanto somente podem atingir determinadas pessoas que efetivamente podem ser sujeitos passivos da obrigação tributária, seja por se beneficiarem de um serviço estatal público específico e divisível (no caso das taxas), seja em razão de valorização na sua propriedade em face do Estado ter realizado uma obra pública, como ocorre na hipótese ora *sub judice*. E isto em decorrência da mera leitura de preceitos constitucionais (art. 145, da CF). Por isso a exigência, também constitucional, de respeito ao princípio da legalidade. VI. Acrescente-se, ainda, que a cobrança de tributo por simples ato administrativo da autoridade competente fere, ademais, o princípio da anterioridade, ou não surpresa para alguns, na medida em que impõe a *potestade* tributária sem permitir ao contribuinte organizar devidamente seu orçamento, nos

modelos preconizados pela Constituição Federal (art. 150, III, a). VII. Por fim, quanto ao argumento do recorrente no sentido de que cumpriu as exigências de publicação prévia de dois editais, verifico que a Corte *a quo*, soberana quanto à possibilidade de exame do conjunto fático-probatório, não reconheceu plausibilidade à alegação, de modo que se revela inviável essa apreciação em sede de recurso especial, por força do óbice imposto pela Súmula n. 07/STJ. VIII. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, improvido” (STJ, 1ª T., REsp 739.342/RS, rel. Min. Francisco Falcão, j. 04.04.2006, DJU 04.05.2006, p. 141).

- “Tributário. Recurso especial. Contribuição de melhoria. Edital. 1. ‘A partir do Dec.-Lei 195/67, a publicação do edital é necessária para cobrança da contribuição de melhoria. Pode, entretanto, ser posterior à realização da obra pública’ (REsp 84.417, rel. Min. Américo Luz). Precedentes da 1ª e 2ª Turma. 2. Recurso especial improvido” (STJ, 2ª T., REsp 143.998/SP, rel. Min. Castro Meira, j. 08.03.2005, DJU 13.06.2005, p. 217).

- “Tributário. Contribuição de melhoria. Fato gerador. Requisitos de valorização ou de benefício. Arts. 18, II, CF/67 [c/c EC n. 01/69] EC 23/83, 145, II, CF/88 [rectius: art. 145, III, CF/88], 81 e 82, do CTN. Falta de prequestionamento. Questão surgida no acórdão recorrido. 1. Ilegalidade no lançamento de contribuição de melhoria sem a demonstração dos pressupostos de valorização ou específico benefício, apropriados à obra pública realizada no local da situação do imóvel. 2. Precedentes jurisprudenciais. 3. Assentou a Corte Especial entendimento no sentido de ser necessário o prequestionamento, ainda que se cuide de violação surgida na própria decisão recorrida. EREsp 8.285/RJ, rel. Min. Garcia Vieira, DJU 09.11.1998. 4. Recurso parcialmente conhecido e provido” (STJ, 1ª T., REsp 160.030/SP, rel. Min. Milton Luiz Pereira, j. 05.04.2001, DJU 19.11.2001, p. 233).