

**FACULDADES INTEGRADAS
“ANTÔNIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”**

FACULDADE DE DIREITO DE PRESIDENTE PRUDENTE

**INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO
PÚBLICA
(ARTIGO 149-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL)**

Ana Carolina de Souza Mendes

**FACULDADES INTEGRADAS
“ANTÔNIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”**

FACULDADE DE DIREITO DE PRESIDENTE PRUDENTE

**INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO
PÚBLICA
(ARTIGO 149-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL)**

Ana Carolina de Souza Mendes

Monografia apresentada como requisito parcial de Conclusão de Curso para obtenção do Grau de Bacharel em Direito, sob orientação do Prof. José Maria Zanuto.

Presidente Prudente/SP
2003

**INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO
PÚBLICA
(ARTIGO 149-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL)**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado como
requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel
em Direito.

José Maria Zanuto
Orientador

Oswaldo Santos de Carvalho
Examinador

Pedro Anderson da Silva
Examinador

Presidente Prudente, 5 de dezembro de 2003.

Pagai a todos o que lhes é devido; a quem tributo, tributo; a quem imposto, imposto; a quem respeito, respeito; a quem honra, honra.

Romanos 13.7

AGRADECIMENTOS

A Deus, porque as Suas misericórdias se renovam em
minha vida a cada manhã.

A meu pai, pelo carinho dispensado.

A minha amada mãe, pelos conselhos e força.

A meus irmãos.

A meus amigos, Chélida e José Roberto, pela companhia.

Ao Prof. José Maria Zanuto, pelo incentivo e dedicação.

RESUMO

A presente pesquisa objetivou discutir a possibilidade da cobrança da contribuição de iluminação pública.

Neste sentido, foi estudado primeiramente, o Sistema Tributário Nacional, enfatizando o instituto da competência tributária.

Posteriormente, foi analisada a espécie tributária - Taxas -, abordando os pressupostos jurídicos para sua instituição, seu fundamento no exercício do poder de polícia e serviço, sua base de cálculo e seu fato gerador.

Por conseguinte, desenvolvemos discussão sobre a inconstitucionalidade da taxa de iluminação pública, destacando a posição doutrinária e jurisprudencial.

Por derradeiro, confrontamos o tema à Constituição Federal.

Utilizou-se o método dedutivo, abordando a possibilidade ou não do Fisco poder instituir contribuição para custeio de iluminação pública, com fundamento no artigo 149-A da Constituição Federal de 1988.

Palavras-chaves: iluminação pública, inconstitucionalidade, taxas, contribuição, direitos e garantias do contribuinte, Constituição Federal, Sistema Tributário Nacional.

ABSTRACT

The present research aimed to discuss the possibility of charge for the public illumination tax.

In this sense, the National Tax System was first studied, emphasizing the institute of tax competency.

Later on, the tax kind – Taxes – was analyzed, approaching the law presuppositions for its institution, its basis on the exercise of the police power and service, its calculus basis and its generator fact.

Then, we developed some discussion about the unconstitutionality of the public illumination tax, pointing out the doctrinal and jurisprudence position.

Finally, we compared the theme to the Federal Constitution.

The deductive method was used, approaching the possibility or impossibility of the National Treasury to institute some contribution for the finance of public illumination, based on article 149-A of the Federal Constitution (1988).

Key-words: public illumination, unconstitutionality, taxes, contribution, rights and guarantees of the taxpayer, Federal Constitution, National Tax System.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	12
2.1 Evolução das Necessidades Públicas e a Atividade Financeira do Estado	12
2.2 Receitas Públicas - Receitas Originárias e Receitas Derivadas	13
2.3 Competência Tributária	15
2.3.1 Conceito.....	15
2.3.2 Características.....	16
2.3.2.1 Privatividade.....	16
2.3.2.2 Indelegabilidade.....	17
2.3.2.3 Irrenunciabilidade.....	18
2.3.2.4 Facultatividade.....	18
2.3.2.5 Incaducabilidade.....	19
2.3.2.6 Inalterabilidade.....	20
2.3.3 Critérios de Partilha entre os Entes Federados.....	21
2.4 Limitação do Poder de Tributar	22
2.4.1 Princípios Constitucionais.....	23
2.4.1.1 Princípio da Legalidade Tributária.....	24
2.4.1.2 Princípio da Irretroatividade.....	25
2.4.1.3 Princípio da Anterioridade.....	25
2.4.1.4 Princípio da Isonomia.....	26
2.4.1.5 Princípio da Vedação do Confisco.....	27
2.4.1.6 Princípio da Capacidade Contributiva.....	27
2.4.1.7 Princípio da Liberdade de Tráfego.....	27
2.4.2 Imunidades.....	28
2.4.2.1 Imunidade Recíproca.....	29
2.4.2.2 Imunidade dos templos, partidos políticos, entidades sindicais e das instituições de assistência social e de educação sem fins lucrativos, dos jornais, livros, periódicos e papel destinado à sua impressão.....	29

2.4.2.3 Imunidade Específica.....	30
2.5 Tributos.....	30
2.5.1.1 Impostos.....	31
2.5.1.2 Taxas.....	32
2.5.1.3 Contribuição de Melhoria.....	34
2.5.1.4 Empréstimo Compulsório.....	34
2.5.1.5 Contribuições Especiais.....	35
2.6 Fato Gerador.....	36
2.7 Estatuto do Contribuinte.....	37
3 TAXAS.....	40
3.1 Esboço Histórico.....	40
3.2 Pressupostos Jurídicos para Instituição de Taxas.....	41
3.2.1 Especificidade.....	42
3.2.2 Divisibilidade.....	43
3.3 Taxas em Razão do Exercício do Poder de Polícia.....	44
3.4 Taxas de Serviço.....	45
3.5 Tipicidade da Base de Cálculo e Fato Gerador da Taxa.....	46
4 A INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA.....	48
5 A EMENDA CONSTITUCIONAL 39/2002.....	53
6 CONCLUSÃO.....	59
7 BIBLIOGRAFIA.....	61

1 INTRODUÇÃO

O século XVIII cunhou, através do movimento constitucionalista que pregava a supremacia do indivíduo e a racionalização do poder, os documentos legislativos, os quais foram denominados de *Constituições*.

A par disso, preconizavam as Constituições a limitação do poder do Estado e consagrava o direito e a liberdade individual.

Ensina Montesquieu, apud Manuel Gonçalves Ferreira Filho (1995, p. 15),

É uma experiência eterna que todo homem que tem poder é levado a dele abusar, vai até onde encontra limites... Para que não se possa abusar do poder, é preciso que, pela disposição das coisas, o poder, detenha o poder.

Toda ordem política deve, assim, delimitar o poder, zelando pela segurança jurídica.

Há grande divergência doutrinária e jurisprudencial sobre a possibilidade de cobrança de taxas ou contribuição para custeio de iluminação pública.

Como é sabido, as taxas são tributos vinculados; decorrem da existência de uma relação entre o Estado e o contribuinte. A Constituição Federal de 1988 estabeleceu as hipóteses em que a instituição de tais tributos poderá ocorrer.

A pesquisa enfocará a constitucionalidade da cobrança de taxas de iluminação pública e abordará a recente Emenda Constitucional nº 39, promulgada em 19 de dezembro de 2002, a qual inseriu o artigo 149-A a

Constituição Federal, permitindo a instituição de contribuição para o custeio de iluminação pública.

A este respeito, abordaremos a alteração da designação do tributo, observando entendimento de Becker (1963, p. 36), extraído da lição de Norberto Bobbio, *“O rigoroso cuidado na terminologia não é exigência ditada pela gramática para a beleza do estilo, mas é uma exigência fundamental para se construir qualquer ciência”*.

Destacaremos a colidência dos interesses do Estado (busca por maior arrecadação) com os interesses dos contribuintes (direito a aplicação do Sistema Tributário Nacional), focalizando o limite do poder estatal.

2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

2.1 Evolução das Necessidades Públicas e a Atividade Financeira do Estado

O Estado é em ente jurídico originário e soberano, que representa um povo em dado território, para a realização do bem comum.

Ao lado da atividade política, administrativa e social, o Estado exerce uma atividade que visa captar, gerir e aplicar recursos financeiros. A esta atividade dá-se o nome de atividade financeira do Estado.

Na lição de Celso Ribeiro Bastos (1998, p. 4):

[...] a atividade financeira do Estado é toda aquela marcada ou pela realização de uma receita ou pela administração do produto arrecadado ou, ainda, pela realização de um dispêndio ou investimento.

Dessa assertiva, constatamos na gênese do Direito Financeiro e Tributário que, com o aparecimento da sociedade, fez-se necessário auferir recursos financeiros, visando assegurar a manutenção do Estado.

Inicialmente, o Estado se confundia com o rei, o qual dirigia a vida espiritual e financeira da sociedade. Pregava-se, por meio do pensamento liberal dos séculos XVIII e XIX, a idéia de um Estado mínimo, responsável somente pela manutenção da ordem interna, defesa externa, prestação jurisdicional e ensino público. Grande parcela do orçamento era obtida pela exploração do próprio patrimônio do Estado ou mediante requisição dos particulares.

Após a Segunda Guerra Mundial, com o aumento das despesas públicas, o Estado intervém na vida econômica do país, buscando o equilíbrio orçamentário.

O Estado não mais cuida somente dos interesses primários, mas também da previdência e assistência da sociedade.

Assim, designou-se as hipóteses de incidência tributária, disciplinando e conduzindo os fatos sociais, não importando o caráter democrático ou autoritário da atividade.

O Direito Financeiro possui regime jurídico diferenciado do Direito Tributário. Aquele estuda as finanças públicas, receitas, despesas, orçamento, crédito e processo fiscal. Este, as relações jurídicas entre o Fisco e o contribuinte.

Normas constitucionais financeiras e tributárias promanaram, desse modo, a fim de ordenar e racionalizar as despesas da Administração Pública.

2.2 Receitas Públicas - Receitas Originárias e Receitas Derivadas

Com o escopo de melhor compreendermos o assunto a ser tratado posteriormente, reputamos necessário tecer algumas noções acerca das formas de obtenção de recursos pelo Estado.

Sousa Franco (1988), citado por Celso Ribeiros Bastos (1998, p. 42) observa que

A evolução histórica das receitas acompanhou os diversos períodos da história financeira, em coerência com a forma do Estado e com o sistema econômico dominante em cada cultura e civilização e em cada fase histórica.

As despesas públicas, dispêndios do Estado para o funcionamento dos serviços públicos, são mantidas pelas receitas públicas. É cediço que aquelas são maiores que estas.

O Estado, através da coercitividade, desenvolve atividades a fim de arrecadar valores dos particulares, denominados entradas, para cumprir seus objetivos.

As entradas podem ser provisórias ou definitivas. As primeiras são restituídas ao contribuinte, como as cauções, depósitos e fianças; *a contrario sensu*, as definitivas permanecem com a entidade pública, como, por exemplo, valores obtidos com a arrecadação de tributos.

Receita pública, dessa forma, é toda entrada de pecúnia ao erário. Urge realçar que a receita, em conjunto com a despesa pública compõe o orçamento.

Quanto à origem, os proventos estatais classificam-se em receitas originárias ou patrimoniais e receitas derivadas ou tributárias.

A obtenção de recursos através de receitas públicas originárias se dá pelas próprias fontes de riqueza do Estado, em razão da administração de seu patrimônio mobiliário, imobiliário e empresarial. A alienação de bens imóveis ou móveis e a exploração de atividades industriais são exemplos de receitas originárias.

Do outro lado, as receitas públicas derivadas são oriundas da expropriação do patrimônio particular, atuando este como co-participante dos encargos públicos. São exemplos de receitas derivadas as decorrentes de tributos.

2.3 Competência Tributária

O legislador constituinte atribuiu e distribuiu nos artigos 145 a 162 da Magna Carta a competência tributária. Tais normas têm caráter positivo e são inflexíveis. É curial a análise detalhada do tópico. É o que desenvolveremos a seguir.

2.3.1 Conceito

Roque Antonio Carrazza (1994, p. 258) conceitua competência tributária como a "*possibilidade de criar, in abstracto, tributo, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas*".

A competência tributária, prevista na Constituição Federal, dimensiona o âmbito em que os entes públicos poderão legislar. Vale ressaltar, que a Lei Maior não cria tributos, apenas outorga competência às pessoas de direito público.

É pertinente frisar que competência tributária difere de capacidade tributária. Esta é a aptidão para ser titular de direitos e obrigações na ordem jurídica tributária; é abordada no desempenho das competências. Aquela é a faculdade de legislar sobre tributos, sendo indelegável; está no campo constitucional.

A competência tributária, segundo o texto constitucional, pode ser *privativa* - aquela em que somente uma das pessoas jurídicas de direito público institui e arrecada tributo sobre determinado fato gerador, *v.g.*, o imposto de importação, de competência privativa da União - *comum*, atribuída a todos os entes tributantes, atinente às taxas e contribuição de melhoria; *residual* - (atribuída à

União) prevista no artigo 154, inciso I, referente a outros impostos a situações não previstas - e *extraordinária*, exercida pela União, nos casos elencados no artigo 154, inciso II.

Acerca da classificação da competência tributária, Paulo de Barros Carvalho (2000) argumenta que, em conformidade com o que preceitua o artigo 154, II da Constituição Federal, os impostos privativos e exclusivos seriam apenas de competência da União. Luciano Amaro (1999, p. 93), dando respaldo a tese, explica que

[...] no plano dos impostos da União, além de sua competência ordinária, há, em caso de guerra, uma competência extraordinária, com base na qual, a par dos impostos ditos 'privativos' da União, e dos que ela possa criar no campo residual, lhe é autorizado estabelecer impostos que, ordinariamente, pertencem à competência dos outros entes políticos (CF, art. 154, II).

Tal idéia também se coadunaria a competência comum.

2.3.2 Características

Consoante entendimento doutrinário, a competência tributária se caracteriza pela privatividade, indelegabilidade, irrenunciabilidade, facultatividade do exercício, incaducabilidade e inalterabilidade. Entendemos oportuno analisar cada uma das características.

2.3.2.1 Privatividade

No sistema tributário brasileiro, a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal gozam de exclusividade na instituição de tributos. Isto significa que o

sistema inibe que “*unidades outras não indicadas no dispositivo constitucional de habilitação*”, no dizer de Almícar de Araújo Falcão (1965), apud Carrazza (1994, p. 270), não poderão criar tributos.

Enfatizamos que a competência tributária é instituto de ordem pública, não podendo um ente público usurpar ou aquiescer que outro ente venha a utilizar sua competência. É a lição de Francisco Campos (*RDA 73/380*), que ensina que “*a competência exclusiva é, em direito constitucional, incondicional e absoluta, não cabendo à autoridade a que é atribuída, consentir na sua usurpação, ou no seu exercício por outra autoridade*”. E acrescenta Laubadére (1963), “*a invasão na competência de outra pessoa inquina o ato de nulidade absoluta, ou é como se o ato fosse inexistente*”.; ambos são citados na obra de Roque Antonio Carrazza (1994, p. 270).

2.3.2.2 Indelegabilidade

De acordo com esta característica, uma pessoa jurídica de direito público não pode delegar sua competência a outro ente. Está prevista no artigo 7.º do Código Tributário Nacional. Esta característica é de extrema importância, visto que a estrutura do Estado é definida somente pela Constituição.

A doutrina critica severamente o citado artigo, alegando que ele não retrata a delegação de competência, e, ainda, que o que se delega são os encargos tributários, e, neste caso, o indicado não fica com os valores da arrecadação (§ 1º, 7º, CTN).

Conforme ensina Paulo de Barros Carvalho (2000), lei ordinária que institui determinado tributo poderá indicar entidade diversa daquela com a competência prevista na Constituição Federal.

Da análise do artigo 7.º do CTN, também se conclui que o sujeito ativo indicado para exercer a competência tributária, além das garantias e privilégios concedidos ao ente competente, terá à sua disposição, valores arrecadados para que aplique em suas atividades. Desse fenômeno nasce a *parafiscalidade*. O citado artigo trata, como se vê, de capacidade tributária ativa.

As pessoas jurídicas de direito público e as entidades de direito privado que desempenham atividade de interesse público (paraestatais), poderão ser sujeitos ativos da tributação parafiscal.

Quanto ao tema em discussão, o legislador delegou o lançamento, que é um ato exclusivamente administrativo, para uma empresa privada, a concessionária de energia elétrica.

2.3.2.3 Irrenunciabilidade

Os entes tributantes não podem renunciar, no todo ou em parte, a competência distribuída pela Constituição Federal; esta matéria é de Direito Público, e, portanto, indisponível.

Convém esclarecer que a irrenunciabilidade não afeta as denominadas isenções tributárias, nas quais há dispensa legal do pagamento do tributo.

2.3.2.4 Facultatividade

As pessoas jurídicas de direito público são livres para utilizarem a competência tributária, podendo criar ou não tributos.

Está intrínseca nesta característica a decisão política - vantagem, utilidade e conveniência - dos entes tributantes. Há discricionariedade do Poder Executivo e Legislativo de cada ente na criação de tributos.¹

No que tange ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS), de acordo com o artigo 155, § 2.º, XII, “g” da Constituição Federal, o Legislativo dos Estados e do Distrito Federal só poderão deixar de instituí-lo quando firmarem convênio com o chefe do Executivo dispondo desta forma.

O não exercício, porém, da competência tributária, não autoriza a outro ente usurpá-la.

2.3.2.5 Incaducabilidade

Dizer que a competência tributária é incaducável significa que, o seu não-exercício não impede que o ente tributante venha a criar tributos a ele conferido constitucionalmente. Não há um lapso temporal para o exercício do direito de tributar.

¹ O capítulo III da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), intitulado “Da Receita Pública”, enfatiza o princípio administrativo da indisponibilidade do bem público, o qual dispõe que o Estado deve exercer toda extensão da competência tributária atribuída pela Magna Carta. A LRF exige a “efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”, não sendo suficiente à disposição da normatização legal e previsão.

A regra do artigo 11 da LRF restringe a facultatividade no exercício da competência tributária. A LRF prevê sanções, tanto de natureza institucional, quanto individual, no caso da não discriminação do tributo criado. Entre as sanções *institucionais*, destacamos: proibição de recebimento de transferências voluntárias por parte dos Estados e municípios que deixarem de prever e arrecadar seus impostos, consoante disposto no parágrafo único do art. 11, *v. g.*, artigo 35 da Lei 9.995/00, que condiciona a transferência de recursos da União e créditos adicionais, à comprovação de que o ente da Federação institui regularmente e arrecada os tributos dos artigos 155 e 156 da Constituição Federal.

É pertinente ressaltar que a prescritibilidade da capacidade tributária não se confunde com a característica ora em exame. Aquela, se não exercida dentro dos prazos legais, é prescritível; os entes da Federação perdem o direito de cobrar o tributo. Já quanto a inaducabilidade da competência, não há, no caso de inércia, perda da previsão *in abstracto* para instituir tributos. Ademais, seria no mínimo estranho o legislador constituinte atribuir determinada competência e, depois de determinado lapso temporal, retirá-la da pessoa política.

2.3.2.6 Inalterabilidade

A competência tributária não pode ser alterada pela pessoa jurídica de direito público que a detém.

Somente a Constituição pode ampliar ou reduzir, através de Emenda Constitucional, a competência atribuída. Somente o Texto Supremo pode ampliar ou restringir a competência tributária.

Denota Almícar de Araújo Falcão (1965), apud Carrazza (1994, p. 333), a respeito que,

A competência é, por isso, matéria de direito estrito e, como tal, inalterável. É ainda Forsthoff quem o afirma, ao asseverar que o titular de uma competência não pode transferir ou alterar poderes ou faculdades que se integram dentro da competência.

A norma que atribui competência implica, a um só tempo, em permissão e restrição, como aponta a doutrina alemã. Bobbio (apud Roberto de Siqueira Campos, 2002, p. 460), neste sentido, reproduz idêntica lição, afirmando que

[...] as normas nunca nascem sozinhas, mas aos pares: cada norma particular, que poderemos chamar de inclusiva, está acompanhada, como se fosse por sua própria sombra, pela sua norma geral exclusiva.

O exame mais detalhado da característica da inalterabilidade da competência justifica-se como premissa para abordagem do tema central do trabalho. Se o legislador pode exercitar a competência apenas nos limites em que foi atribuída pela Constituição Federal, não poderá estender a incidência do tributo sobre situações que não estão contidas na regra padrão definida na Constituição.

2.3.3 Critérios de Partilha entre os Entes Federados

Os Estados Federais se caracterizam pela descentralização das atividades administrativas e políticas.

Devido o princípio federativo que rege o Estado Brasileiro, delimita-se a competência tributária. Cada ente público - União, Estados, Municípios e Distrito Federal - tem sua competência tributária retratada na Lei Maior, manifestando, desse modo, a autonomia da pessoa política.

Optou, dessa forma, o legislador constitucional, por um sistema híbrido de partilha de competência e arrecadação. A Constituição Federal avocou para si a normatização dos campos de atuação dos entes federados. Assim, *v.g.*, os Estados e o Distrito Federal poderão instituir impostos mencionados no artigo 155 da Constituição Federal. Os Municípios instituirão os impostos referidos no artigo 156 da Lei Maior. A União poderá instituir quaisquer outros impostos - artigos 153 e 154, ambos da Constituição Federal -, desde que não invada o campo de competência estadual, distrital e municipal.

Para os tributos que demandam uma atuação estatal - taxa e contribuição de melhoria - o critério de partilha se relaciona com essa atuação. No que diz respeito às taxas, portanto, os três entes da federação estão autorizados para instituí-las, observando, contudo, a competência político-administrativa (exercício do poder de polícia ou prestação/disposição do serviço público, ou realização da obra pública da qual decorra valorização imobiliária). Já os tributos que não dependem de atuação estatal, como os impostos, verificar-se-á a partilha da situação material (“fatos gerados”) que autoriza a instituição do tributo. A Constituição Federal, portanto, fixa a regra-matriz ou norma padrão de incidência.

Quanto aos empréstimos compulsórios, o legislador constituinte os reservou a competência apenas da União.

As contribuições especiais deverão observar sua destinação, *v. g.*, a contribuição social prevista no artigo 195 da Constituição Federal, destinada ao financiamento da seguridade social, será analisada a situações materiais que a ensejam.

Sobre este assunto, esclarece Sacha Calmon (1999), que poderá mesmo com o partilhamento, existir invasões a competência, visto a má interpretação do texto constitucional pelos entes quanto a sua respectiva competência. É por esta razão que, além do critério material de repartição das competências, adotou-se também, o critério territorial.

2.4 Limitação do Poder de Tributar

O legislador originário retratou na Seção II do Capítulo I do Título VI da Constituição Federal as limitações do poder de tributar.

A matéria já fora tratada nas Constituições de 1891, 1934 e 1946. Elucida as garantias dos contribuintes e delimita a competência das pessoas jurídicas de direito público.

Os princípios e as imunidades elencadas pela Lei Maior compõem os direitos e garantias do cidadão-contribuinte, e, portanto, do núcleo imodificável do artigo 60, § 4.º, não podendo ser alterado por Emenda Constitucional. Só é possível, desse modo, contemplar Estado Democrático de Direito com a observação dos direitos e garantias individuais.

As limitações do poder de tributar traduzem-se em mitigações ou supressões da carga tributária.

Os limites da competência tributária estão consagrados nos princípios constitucionais e nas imunidades tributárias.

2.4.1 Princípios Constitucionais

Etimologicamente, a palavra *princípio* denota causa primária, origem, fundamento ou mandamento nuclear de um sistema, segundo definição de Celso Antônio Bandeira de Mello (1994, p. 30).

Os princípios tributários constitucionais, com as imunidades tributárias, fecham o círculo das limitações do poder de tributar.

Os princípios formam as bases estruturais do Direito Constitucional Tributário e inibem a discricção dos legisladores infraconstitucionais.

2.4.1.1 Princípio da Legalidade Tributária

O princípio da legalidade está arrolado nos artigos 5.^o, II e 150, I da Magna Carta e almeja a defesa da sociedade.

O princípio da legalidade dos tributos tem origem no corporativismo medieval. Seus precedentes históricos vêm do século XI, anterior, portanto a Carta Magna de João Sem Terra de 1215. Consignava que “*os encargos tributários deveriam ser previamente consentidos por aqueles que os suportassem*”, como ensina Misabel Abreu Machado Derzi (1999), nos comentários a obra de Aliomar Baleeiro (1999, p. 50).

Consagra tal princípio que ninguém é obrigado a recolher tributo sem que, anteriormente, haja lei que traga sua definição. Por outro lado, guarda determinação de que é vedado aos entes públicos criar tributos sem lei anterior que os estabeleça, vale dizer, com previsão de sua hipótese de incidência, sujeito ativo e passivo, base de cálculo e alíquota.

Desdobra-se no princípio da tipicidade fechada (impondo ao legislador que crie o tributo descrevendo todos os seus elementos), da tributação e da segurança jurídica.

Cabe ressaltar a exceção ao princípio da legalidade estrita, elencada no § 1.^o do artigo 153 da CF, o qual prevê a possibilidade do Poder Executivo alterar as alíquotas do imposto de importação, imposto de exportação, imposto sobre produtos industrializados e imposto sobre operações financeiras, nas condições e limites estabelecidos em lei, a fim de ajustá-las ao objetivo da política cambial e comércio exterior. Tal objetivo deverá ser indicado especificamente, sob pena de invalidade do ato.

2.4.1.2 Princípio da Irretroatividade

Por força dos artigos 5.º, XXXVI e 150, III, “a” da Constituição Federal, o princípio da irretroatividade reafirma a máxima de que a lei deve ter vigor imediato e geral.

Desse teor, fatos geradores anteriores ocorridos antes da vigência da lei nova que instituir ou majorar tributo não serão alcançados.

2.4.1.3 Princípio da Anterioridade

Esse princípio foi disseminado no século XIX. Ele marca a periodização dos tributos incidentes sobre a renda e o patrimônio do contribuinte.

Estabelece, assim, que a lei que cria ou aumenta tributo deverá incidir no exercício financeiro seguinte a sua instituição. Está contido no artigo 150, inciso III, “b” da Lei Maior.

Exercício financeiro é aquele que compreende, de acordo com a Lei n.º 4.320/64, o período do ano civil, qual seja, 1.º de janeiro a 31 de dezembro.

Necessário trazer à baila que o princípio da anterioridade não deve ser confundido com o da anualidade, que existiu no Brasil durante a vigência da Constituição de 1946 e foi revogado pela Emenda Constitucional n.º 18/65, o qual retratava que nenhum tributo poderia ser cobrado sem prévia autorização orçamentária.

O princípio da anterioridade tem como nascedouro o princípio da segurança jurídica, pois assegura ao contribuinte a não surpresa da tributação.

Roque Antônio Carrazza (1994) formula observação de que o princípio da anterioridade adia a eficácia e a aplicação da lei que institui tributos.

Há exceções ao princípio ora em exame, conforme se infere do § 1.º do artigo 150 da Constituição Federal. Poderão ser cobrados no mesmo exercício financeiro o imposto sobre importação de produtos estrangeiros, imposto sobre exportação, para exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados, imposto sobre produtos industrializados, imposto sobre operação de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários e imposto extraordinário de guerra ou na sua iminência. Salieta-se que tal rol não é exaustivo.

No caso de contribuições sociais, o lapso temporal é de noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não lhes aplicando o disposto no artigo 150, III, “b” (CF/88, artigo 195, § 6.º).

2.4.1.4 Princípio da Isonomia

O artigo 150, inciso II, da Lei Fundamental preconiza que será vedado tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação de equivalência.

O princípio da isonomia ou igualdade busca a justiça tributária; a distribuição eqüitativa da riqueza.

2.4.1.5 Princípio da Vedação do Confisco

A regra constitucional proíbe a utilização de tributo com efeito de confisco (CF/88, artigo 150, IV).

Elucida a proibição de tributo que comprometa o patrimônio do particular.

2.4.1.6 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva apareceu pela primeira vez em nosso ordenamento jurídico na Constituição de 1946. Ensina Luciano Amaro (2000, p. 130) que

[...] quer-se preservar o contribuinte, buscando-se evitar que uma tributação excessiva (inadequada à sua capacidade contributiva) comprometa os seus meios de subsistência, ou o livre exercício de sua profissão, ou a livre exploração de sua empresa, ou o exercício de outros direitos fundamentais, já que tudo isso relativiza sua capacidade econômica.

Esse princípio integra os princípios básicos do sistema tributário.

2.4.1.7 Princípio da Liberdade de Tráfego

Cuida este princípio da vedação da instituição de tributos interestaduais ou intermunicipais que tenham como escopo limitar o tráfego de pessoas ou bens, conforme se denota do artigo 150, inciso V da Constituição Federal.

2.4.2 Imunidades

A Constituição Federal não apenas atribuiu e distribuiu as competências tributárias, mas, também, previu as hipóteses em que os entes públicos estão vedados de efetuar o poder de tributar.

Estas hipóteses versam sobre atividades, bens ou pessoas; são normas constitucionais proibitivas.

A imunidade delimita o campo de incidência da lei tributária. Ela se relaciona com definição de competência. Preleciona Misabel Derzi (1999), comentando a obra de Aliomar Baleeiro (1999, p. 228), que imunidade é

[...] regra constitucional expressa (ou implicitamente necessária), que estabelece a não-competência das pessoas políticas da federação para tributar certos fatos e situações, de forma amplamente determinada, delimitando negativamente, por meio de redução parcial, a norma de atribuição de poder tributário.

De acordo com Luciano Amaro (1999, p. 145), o legislador visa preservar valores relevantes à sociedade, ignorando a capacidade econômica do suposto sujeito passivo.

Assim, a imunidade exprime a dispensa, exoneração do contribuinte; é uma hipótese de não incidência, de competência negativa, como entende a corrente doutrinária dominante. São, portanto, no dizer de Luiz Alberto David Araújo e Vidal Serrano Nunes Júnior (1999, p. 340), “*cláusulas limitadoras*” de competências tributárias.

Além das imunidades relacionadas na seção das limitações do poder de tributar, há imunidades no capítulo do Sistema Tributário Nacional, *v.g.*, atinentes ao Imposto de Produtos Industrializados (artigo 153, § 2.º, III, CF) e Imposto

Territorial Rural (artigo 153, § 4.º, CF) e fora deste capítulo, *v.g.*, artigos 184, § 5.º e 196, § 7.º, ambos da CF, embora utilizando o termo “isenção”.

2.4.2.1 Imunidade Recíproca

A Constituição Federal, em seu artigo 150, VI, alínea “a”, alberga a imunidade recíproca ou imunidade intergovernamental recíproca.

Tal imunidade decorre do princípio federativo – descentralização político-jurídica – e da isonomia entre as ordens jurídicas. A questão suscita o fortalecimento político e financeiro dos entes federados.

Esta imunidade veda a cobrança de imposto de um ente a outro ente público. Corolário lógico, visto que não é concebível a idéia de um ente federado impor tributação sobre renda, patrimônio ou serviço de outro.

2.4.2.2 Imunidade dos templos, partidos políticos, entidades sindicais e das instituições de assistência social e de educação sem fins lucrativos, dos jornais, livros, periódicos e papel destinado à sua impressão

Dispõe o artigo 150, inciso VI, alíneas “b”, “c” e “d” da Magna Carta, que não serão objeto de tributação os templos de qualquer culto, os partidos políticos, os sindicatos, as instituições de assistência social e de educação e os jornais, livros, periódicos, assim como o papel destinado à sua impressão.

Salvaguardam o regime representativo e democrático e liberdade cátedra, valores tidos como socialmente relevantes e detentores de ética e moral.

2.4.2.3 Imunidade Específica

A imunidade específica está insculpida nos artigos 153, § 3.º, III; 155, § 2.º, II; 156, inciso II, *in fine*, 156, § 2.º, inciso I; 184, § 5.º e 195, § 7.º, todos da Constituição Federal.

Embora a norma constitucional (155, § 2.º, II, 184, § 5.º e 195, § 7.º) denomine o vocábulo isenção ou não incidência, o legislador ensejou referir-se a imunidade.

2.5 Tributos

O Código Tributário Nacional - Lei 5.172/66 - em seu artigo 3.º define o tributo como

Artigo 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A doutrina critica severamente este conceito, alegando que há redundância na expressão '*prestação pecuniária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir*'. Pressuposto lógico ser pecuniária a prestação em dinheiro ou em moeda!

Censurada também é a expressão '*prestação compulsória*'. Não há prestação voluntária; há sempre um dever, obrigação.

Já quanto à expressão '*mediante atividade administrativa plenamente vinculada*', os doutrinadores mencionam que, além da celeuma que causa entre

outras obrigações impostas em lei, a expressão faz crer que o recolhimento do tributo se sujeita sempre ao procedimento administrativo, o que, não ocorre, *v. g.*, com o ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços) e IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), em que o lançamento é por homologação.

Melhor é a definição de Luciano Amaro (1999, p. 25): “*Tributo é a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público*”.

Atualmente adotamos o critério quinqüipartide para classificar os tributos, ou seja, os tributos dividem-se em impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

Durante muito tempo, adotou-se o critério tripartide, indicando como espécies do tributo somente os impostos, taxas e contribuição de melhoria. Porém, não se pode excluir os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais. O Decreto Lei 27/66 deu nova redação ao artigo 217, dispondo que as regras previstas no Código Tributário Nacional não excluem a incidência de outras contribuições, o que permite concluir que as contribuições especiais também compõem as espécies tributárias, conforme respaldo do artigo 149 da Constituição Federal. Entende-se também, da análise do artigo 148 da Constituição Federal, que os empréstimos compulsórios não podem ser excluídos do rol, mesmo não havendo transferência definitiva de recursos privados para o público. Temos, portanto, cinco espécies tributárias em nosso ordenamento.

2.5.1.1 Impostos

O imposto está contemplado nos artigos 145, inciso I, da Magna Carta e 16 do Código Tributário Nacional.

A principal característica dessa modalidade tributária é a não-vinculação, isto é, a cobrança não tem em contrapartida a uma atuação estatal; o Poder Público não precisa desenvolver qualquer atividade em relação ao recolhimento do imposto.

Os impostos classificam-se em *diretos*, nos quais quem suporta o encargo tributário é a pessoa que praticou o fato descrito no tipo; *indiretos*, no qual o ônus financeiro é transferido ao consumidor final; *personais*, de acordo com a capacidade contributiva do sujeito passivo; *reais*, observa-se a matéria tributável; *proporcional*, aquele que mantém a mesma alíquota; *progressivo*, aquele em que a alíquota majora à medida que o valor tributável aumenta; dentre outras classificações.

2.5.1.2 Taxas

Conforme rezam os artigos 145, inciso II da Constituição Federal e 77 do Código Tributário Nacional, as taxas, ao contrário dos impostos, são tributos que ensejam uma contrapartida estatal, decorrente da prestação de um serviço público ou exercício do poder de polícia.

A cobrança está adstrita aos casos de efetiva ou potencial utilização de serviços específicos e divisíveis.

Ensina Hugo de Brito Machado (2003, p. 685) que serviço público é *“toda e qualquer atividade prestacional realizada pelo Estado, ou por quem fizer*

suas vezes, para satisfazer, de modo concreto e de forma direta, necessidades coletivas”.

Será específico o serviço quando possa ser destacado em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade pública (artigo 79, II do CTN).

No que tange a divisibilidade, assim será a taxa quando o serviço for prestado *uti singuli* - utilização individual e mensurável.

A discussão doutrinária quanto às características dessa espécie tributária é voraz. Discute-se se serviços como a segurança pública ou iluminação pública devem ser financiados com o produto de taxas ou de impostos.

Entendemos que tais serviços devem ser custeados por meio de impostos, e não taxas, tendo em vista que é da índole das taxas a especificidade e a divisibilidade. Como não é possível mensurar quanto cada contribuinte utiliza desses serviços, não é possível instituí-los por meio de taxas. A presença dos requisitos de especificidade e divisibilidade vincula o legislador infraconstitucional na instituição de taxa e se converte em direito do contribuinte de apenas se sujeitar ao pagamento de taxa em razão de serviço específico e divisível. Tal assunto será tratado melhor posteriormente.

Insta salientar que o serviço público não precisa, necessariamente, ser usufruído pelo contribuinte; basta que seja colocado a sua disposição direta e imediata. Se difusa, segundo Carrazza (1994), a taxa somente poderá ser cobrada de quem utilizou o serviço; neste sentido, a taxa deve manter um vínculo com o serviço prestado efetivamente, isto é, indenizatório, v. g., vacinação, remoção de lixo.

2.5.1.3 Contribuição de Melhoria

A denominada contribuição de melhoria está prevista nos artigos 145, inciso III, da Constituição Federal e 81 e seguintes do Código Tributário Nacional.

A tributação far-se-á na hipótese de obra pública pré-existente da qual decorra valorização imobiliária.

Por obra pública entende-se a construção, reparação e ampliação de um bem imóvel, pertencente ou incorporado ao patrimônio público. Por valorização imobiliária aquela que propicia um melhoramento no imóvel.

Embora seja tributo vinculado como as taxas, não se confundem esses tributos, por ser a atividade estatal de que depende diversa. A atividade estatal específica da taxa está vinculada ao exercício regular do poder de polícia ou serviço público, enquanto a atividade da contribuição de melhoria está vinculada a realização de obra pública.

2.5.1.4 Empréstimo Compulsório

O empréstimo compulsório está disciplinado no artigo 148 da Magna Carta.

O empréstimo compulsório foi criado em 1986, face à situação econômica do país sobre combustíveis, passagens aéreas e veículos.

Muitos juristas não reconhecem o caráter de tributo de tal modalidade, alegando que, por ter empréstimo cunho de provisoriedade, restituibilidade, não há natureza tributária.

Destarte, há doutrinadores que defendem ser empréstimo compulsório espécie tributária, firmando a tese no fato de estar ele elencado no capítulo do Sistema Tributário Nacional, preencher os requisitos do artigo 3.º do CTN, sujeitar-se ao inciso II do artigo 148 da CF e observar o princípio da anterioridade.

A competência para instituir empréstimos compulsórios é exclusiva da União, mediante lei complementar, nas ocasiões previstas pelo legislador originário.

2.5.1.5 Contribuições Especiais

As contribuições especiais estão inseridas nos artigos 149 e 195 da Constituição Federal.

Esta modalidade abrange as contribuições sociais e corporativas das categorias profissionais ou econômicas, além da CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico). Foi erigida constitucionalmente por causa de suas finalidades.

Salutar esclarecer que o prazo para a cobrança de tal tributo é de noventa dias, para as contribuições sociais descrita no § 6.º do artigo 195 da Constituição Federal, mitigando o princípio da anterioridade.

Recente emenda constitucional - EC n.º 39 - atribuiu aos Municípios competência para instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública.

Entendemos que a aludida disposição é de supina inconstitucionalidade; o artigo 149-A contraria o Sistema Constitucional Tributário. Não se pode alterar o sistema jurídico simplesmente para satisfazer o orçamento do ente público. Nesse diapasão, Misabel Derzi (1988), apud Geraldo Ataliba (1992, p. 57), entende que

Não se admitem as ordens de estrutura flexível, graduável e de características renunciáveis que são os tipos. Esses, por sua vez, levariam à aceitação das formas mistas ou novas, deduzidas e descobertas, implicitamente, no ordenamento ou criadas, no tráfego jurídico, pela prática administrativa, segundo as necessidades do Tesouro, o que se chocaria com os princípios vigentes no sistema tributário.

Inadmissível, portanto, o desnaturamento de conceitos jurídicos definidos pelo legislador constituinte. A uniformidade constitucional deve ser preservada, com o escopo de manter a segurança jurídica. Declinaremos nosso parecer nos próximos capítulos.

2.6 Fato Gerador

O fato gerador é o elemento nuclear caracterizador da obrigação tributária.

O exame do fato gerador é suficiente, para caracterizar uma espécie tributária, independente do nome ou destinação do produto. É o que dispõe o artigo 4º do Código Tributário Nacional.

Brito Machado (2001) ensina que este artigo está em harmonia com a Emenda Constitucional 18 de 1946, que estabeleceu a distinção das espécies tributárias, bem como com a atual Constituição Federal.

Os fatos geradores dos impostos não se confundem com os das taxas e contribuições de melhoria. Cada tributo possui uma peculiaridade que deve ser

observada, não importando, o *nomen iuris* dado à espécie. Neste sentido, ensina Celso Antônio Bandeira de Mello, apud Ataliba (1992, p. 136)

Dentro da lógica interna do direito importam situações jurídicas: efeitos jurídicos e nada mais. Identificados estes, por aí deve ficar o cultor da jurisprudência, evitando a construção de noções heterogêneas, internamente conflitantes e responsáveis por uma fluidez que implica o risco de se transformarem os conceitos desta ciência em simples enunciados de opiniões, desnaturamento inevitável quando se abandona o postulado de que podem e devem ser conhecidos com rigor e precisão, a partir do que são em si mesmos, isto é, formulações racionais identificadoras de centros de gravitação de normas.

O legislador não poderá, assim, reformular as hipóteses previstas constitucionalmente. A definição deve se dar pela natureza jurídica do tributo. Não é aceitável a deturpação do Sistema Tributário Nacional com a alteração da denominação do tributo, invadindo a competência de outro ente político.

2.7 Estatuto do Contribuinte

Segundo preleciona Alfredo Augusto Becker (1998), diversamente do que se afirmou durante anos, o fundamento do tributo não está na soberania do Estado.

Os financistas alemães sustentaram, que, devido à supremacia, o Estado, a fim de satisfazer suas necessidades essenciais, institui tributos.

Não obstante, as premissas foram reexaminadas. A teoria jurídica de que a cobrança do tributo assenta-se na soberania estatal refere-se tão somente a *causa impositionis*, e não ao seu fundamento. A relação de tributação é jurídica, visto que assegura direitos ao contribuinte. A supremacia do Estado permanece somente até a promulgação da lei tributária.

Paulo de Barros Carvalho (apud Vox Legis 141/36) define o chamado estatuto do contribuinte como

[...] a somatória, harmônica e organizada, dos mandamentos constitucionais sobre matéria tributária, que positiva ou negativamente estipulam direitos e obrigações e deveres do sujeito passivo, diante das pretensões impositivas do Estado. E quaisquer desses direitos, deveres e obrigações, porventura encontrados em outros níveis da escala jurídico-normativa, terão de achar respaldo de validade naqueles imperativos supremos, sob pena de flagrante inconstitucionalidade.

O estatuto impõe limitações ao Poder Público e assegura o cumprimento dos direitos fundamentais da coletividade, entre eles o de ser tributado pelo ente político competente e na forma prevista na Lei Maior.

É de suma relevância esclarecer que a penúria dos fiscos não pode justificar a ofensa a direitos e garantias do cidadão-contribuinte, nem ao menos das normas tributárias constitucionalmente previstas.

Assim sendo, é inadmissível cobrança de tributo sob égide de lei que não observe a Constituição Federal, sendo, indiscutivelmente maculada de inconstitucionalidade. Nesse sentido, ensina Aliomar Baleeiro (1999)

Não poderia ter efetividade, nem sobrevivência, o sistema tributário nacional instituído pela Constituição, com evidentes e confessados propósitos políticos, (...), se fosse lícito ao legislador ordinário iludi-lo, pela troca de nomes de cada invasão do campo tributário reservado a competência diversa. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal fulminou de inconstitucionalidade, no regime constitucional anterior, várias usurpações dessa natureza.

As limitações do direito de tributar e direitos e garantias previstos constitucionalmente inibem a intervenção do Poder Legislativo.

Necessário trazer à baila que, os contribuintes só podem ser tributados pela entidade política competente e na forma prevista na Carta Magna, sob pena de comprometer a eficácia da norma.

No caso em exame, chamar de contribuição uma exação que não o é, é ferir o Sistema Tributário Nacional instituído. A Constituição Federal previu os critérios capazes de ensejar fatos geradores dos tributos.² Convém, desse modo, zelar pela observância e aplicação das normas e princípios constitucionais.

Foi promulgado recentemente no âmbito do Estado de São Paulo, o Código de Defesa do Contribuinte³. Ele inaugura uma nova era para a relação entre contribuinte e fisco, pois busca renovar e fortalecer a cidadania do contribuinte, complementando as normas constitucionais.

Segundo Roque Antonio Carrazza (1994), o estatuto do contribuinte tem como escopo efetivar o Estado Democrático de Direito, sendo suas disposições invocáveis contra o legislador, juiz e autoridade administrativa, visto serem vinculados à sua aplicação.

² Discute-se se, no caso das contribuições, o legislador constituinte definiu fatos geradores ou a finalidade do tributo. Entende-se ser finalidade, tendo em vista que, a contribuição é devida não para prestar um serviço, como ocorre nas taxas, para custeá-lo.

³ Dentre os objetivos do Código, destacamos o descrito no inciso II do artigo 2º, o qual dispõe que o Código visa “proteger o contribuinte contra o exercício abusivo do poder de fiscalizar, de lançar e de cobrar tributo instituído em lei”.

3 TAXAS

3.1 Esboço Histórico

Antes de adentrarmos ao estudo dessa espécie tributária, convém analisarmos seu histórico.

Quando de sua instituição as taxas não se distinguiam dos impostos. Aponta Adam Smith, no final do século XVII, que os beneficiados com serviço prestado deveria suportar o ônus financeiro.⁴

No Brasil, a Constituição Imperial de 1824 não fazia alusão às taxas.

A Constituição Republicana de 1891 tratou das taxas de correio e telégrafo e das taxas de selo. Não se distinguia, contudo, essa espécie tributária dos impostos.

Somente em 1919, Ruy Barbosa, apud Denari (2002, p. 95) descreve:

As taxas, na significação moderna desta palavra, são contribuições pecuniárias que o indivíduo paga, a troco e por ocasião de um serviço determinado, que esse indivíduo recebe, de certa e determinada vantagem que um serviço público lhe ministra.

A partir dessa idéia, a Constituição de 1934 marca a distinção entre taxas e impostos, fazendo menção à cobrança de taxas sobre serviços estaduais e municipais.

⁴ Lembra Zelmo Denari (2002, p. 94) que “a doutrina de muitos países não inscreve as taxas entre as receitas tributárias (Portugal, Espanha, Alemanha). Em Portugal, confundem-se com as tarifas, e a doutrina faz referência a elas quando os preços são inferiores ou iguais ao custo dos serviços prestados, e forem insuscetíveis de negociação”.

A Constituição Federal de 1946 classificou as taxas e contribuição de melhoria.

Rubens Gomes de Souza traçou, como redator da Lei 5.172/66, o perfil dessa espécie tributária.

A partir de 1967, os requisitos traçados na lei foram incorporados nos textos constitucionais.

3.2 Pressupostos Jurídicos para Instituição de Taxas

Preleciona Paulo de Barros Carvalho (1999, p. 30) que

Taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem, na hipótese da norma, a discricção de um fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificadamente dirigida ao contribuinte.

Diversa não é a lição de Geraldo Ataliba (1992, p. 134): *“taxa é o tributo vinculado cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal direta e imediatamente referida ao obrigado”*.

Ultrapassado o requisito da competência político-administrativa para prestar serviço público ou praticar o ato do poder de polícia, vislumbramos, através do estudo do inciso II do artigo 145 da Magna Carta e artigo 77 do Código Tributário Nacional, os pressupostos jurídicos para instituição das taxas em nosso sistema tributário, quais sejam, a especificidade e a divisibilidade. Averiguemos detalhadamente os pressupostos.

3.2.1 Especificidade

Reza o artigo 79 do Código Tributário Nacional:

Os serviços públicos a que se refere o art. 77 consideram-se:

(...).

II – *específicos*, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidades públicas;

(...).

Os requisitos descritos no artigo 79 da Lei 5.172/66 (CTN) remontam ao ano de 1967, a partir do qual foram inseridos nos Textos Constitucionais seguintes.

É mister, para a análise desse pressuposto jurídico, compreendermos que *unidades autônomas de intervenção*, também conhecidas como unidades de utilização, se caracterizam pela fruição individual do serviço; cada administrado pagará na medida da utilização. Confira, neste sentido, entendimento de Geraldo Ataliba (1993, p. 134):

A Constituição (art. 145, II) só admite taxa nos casos de serviço específico: quer dizer, serviço que não seja geral. Isto é: serviço público propriamente dito (*stricto sensu*), definido por Celso Antonio como prestação de utilidade material, fruível individualmente pelos administrados, sob regime de direito público. [...].

Fica claro que o requisito constitucional é que seja possível destacar-se unidades de utilização (o que supõe que o serviço seja divisível, como o estabelece a Constituição, como condição de remunerabilidade por taxa), para fruição individual pelos administrados. Cada utente deverá pagar na medida da utilização.

Opõe-se ao serviço público específico, o serviço público genérico, o qual é prestado a toda população, não apenas aqueles residentes na área ou região alcançada pelo serviço. Genérico é o serviço que satisfaz o interesse geral.

Endossamos a assertiva que o serviço de iluminação pública não pode ser destacado em unidades autônomas de intervenção; não podemos mensurar

quanto cada cidadão dele se utiliza. Parece incoerente a corrente doutrinária que alega que, embora o serviço de iluminação pública possa ser destacado em unidades autônomas de intervenção - individualizada por cada imóvel -, é genérico, visto ser prestado ou posto à disposição para toda coletividade. Esta corrente defende que, com base na generalidade apenas, não é possível a instituição das taxas de iluminação pública.

Patente, como se vê, que a taxa de iluminação pública não preenche o requisito constitucional da especificidade.

3.2.2 Divisibilidade

Preconiza o inciso III do artigo 79 do Código Tributário Nacional:

Os serviços públicos a que se refere o art. 77 consideram-se:
(...).

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

O serviço público divisível exigido pelo legislador derivado e constituinte (artigo 145, II), é aquele cuja utilização é mensurável individualmente. Averbá Bernardo Ribeiro de Moraes (1976, p. 142):

Divisível é o serviço público que pode ser prestado a indivíduos *uti singuli*. É o serviço que é suscetível de dividir-se em prestações individualmente utilizadas. Permite assim uma divisão de seu custo, determinando em que medida cada um dos usuários aproveita a atividade estatal.

Em contraste, serviços públicos indivisíveis são aqueles que atendem a toda coletividade.

Ora, não é possível medir o consumo de cada usuário do serviço público de iluminação. O serviço não é passível de divisão. Tampouco ensejaria a cobrança das citadas taxas em loteamento fechado. Não há divisão e especificação do serviço prestado.

3.3 Taxas em Razão do Exercício do Poder de Polícia

Está prevista nos artigos 145, II, 1ª parte da Constituição Federal e 77 do Código Tributário Nacional.

O poder de polícia restringe ou limita o exercício dos direitos de liberdade e propriedade privada, visando o bem comum; prevalece o princípio da primazia do interesse público sobre o interesse privado.

Ensina Sacha Calmon Navarro Coelho (1999, p. 131) que as taxas de polícia *“se dão pela realização de atos administrativos com base no poder geral de polícia, diretamente relacionada à pessoa do contribuinte”*.

Para a instituição das taxas em razão do exercício do poder de polícia, além da lei de natureza administrativa - regula o exercício do poder de polícia, - necessário lei de natureza tributária - regula a atuação do ente político.

Em contrapartida ao que reza o artigo 145, II da Constituição Federal, a mera disponibilidade das taxas em razão do poder de polícia, não enseja a sua cobrança. É a lição de Sacha Calmon Navarro Coelho (1999, p. 131), o qual afirma *“As ditas ‘taxas de polícia’ não podem ser cobradas pela mera disponibilidade do serviço público, (...)”*.

Como observa Roque Antonio Carrazza (1994, p. 284), “A taxa de polícia só deve ser exigida da pessoa que especificamente é alcançada por um ato de polícia de efeitos individuais (atos individualizáveis)”. A atividade de polícia deve ser exercida em favor do respectivo contribuinte.

3.4 Taxas de Serviço

Contida nos artigos 145, II, 2ª parte da Constituição Federal e 77 do Código Tributário Nacional, as taxas de serviço são aquelas em que o fato gerador *in abstracto* descreve a prestação de um serviço público.

Celso Antônio Bandeira Mello (1980), apud Carrazza (1994, p. 281), conceitua serviço público como “a prestação de utilidade material, fruível, individualmente, sob regime de direito público”.

O serviço público deve, obrigatoriamente, ser utilizado pelo contribuinte. Não basta que o ente político preste o serviço. O uso potencial não é admitido. Roque Antonio Carrazza (1994, p. 284) esclarece a respeito que

A prestação do serviço público, por ser determinada pela lei, é sempre obrigatória para o Estado. Ele deve prestá-lo, quando a lei a isto o compele.

Já a utilização do serviço público, pelo administrado, pode, nos termos da lei, ser *compulsória* ou *facultativa*.

Compulsórios serão os serviços, *v. g.*, de vacinação e coleta de esgotos, os quais visam um interesse público. Facultativo será, *v. g.*, o serviço de conservação de estradas de rodagem, em que a lei não pode obrigar ao contribuinte a usufruir o serviço. O uso potencial não poderá, neste último caso, ensejar a cobrança da respectiva taxa.

Salientamos que somente o serviço público específico e divisível enseja a tributação por taxas de serviço, segundo o Texto Constitucional. Sem a efetiva prestação do serviço não poderia surgir a relação jurídico-tributária. De acordo com o tema deste trabalho monográfico, a iluminação pública não preenche o requisito da divisibilidade, visto seu caráter *uti universi*, impossível de ser particularizado, não podendo ter exação fiscal por essa espécie tributária. Aduz Régis Fernandes de Oliveira (apud RDP, 79/195)

Tem-se, portanto, que, conforme preleciona Joaquim Castro Aguiar, equivoca-se quem vê na iluminação das ruas um serviço prestado a um grupo específico de pessoas, porque, em verdade, a iluminação das ruas e praças visa à comodidade e segurança de toda a população, dos moradores e transeuntes, e até embelezamento da cidade. É serviço urbano de caráter geral e não específico.

Parece indubitável, neste diapasão, que a cobrança é inconstitucional; o serviço de iluminação pública não é específico e divisível. A nosso ver a cobrança pelos Municípios de taxas de iluminação pública afronta os ditames do Sistema Tributário Nacional, não merecendo guarida. Este é o entendimento do Supremo Tribunal Federal que recentemente analisou questões já firmadas pela Corte para serem sumulados. Neste sentido o enunciado 56, de 24 de setembro de 2003 descreve que “*É inconstitucional a cobrança de taxa de iluminação pública*”.

3.5 Tipicidade da Base de Cálculo e Fato Gerador da Taxa

A Constituição Federal, em seu artigo 145, § 2º e o Código Tributário Nacional, no parágrafo único do artigo 77, trata sobre a base de cálculo das taxas.

A base de cálculo, “*grandeza de índole econômica que, para fins de incidência, serve de embasamento ao tributo*”, conforme Zelmo Denari (2002, p. 100), das taxas deverá ser distinta daquelas previstas para os impostos.

As taxas devem ter base de cálculo própria, calculada em função do custo do serviço público, reafirmando, assim, o fato gerador dessa espécie tributária, como fato do Estado.

Diversos Municípios têm eleito, para a incidência da taxa de iluminação pública, a metragem da testada ou área construída do terreno.

É cediço que a base de cálculo da taxa deve vincular-se a atuação estatal. Na taxa em enfoque, não se vislumbra tal assertiva.

Confira entendimento de Bernardo Ribeiro de Moraes (1976, p. 73/74)

Embora o legislador seja livre para a escolha da base de cálculo da taxa, não pode ele fugir a determinadas regras, sob pena de descaracterizar o próprio tributo. A base de cálculo da taxa deve estar vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ou ser neutra (v. g., representação de uma importância fixa). Tomar-se para base de cálculo o valor de um patrimônio, que nada tem a ver com a atividade estatal dirigida ao contribuinte titular desse patrimônio, seria desvirtuar a definição da taxa, embora seu pressuposto de fato tenha sido descrito corretamente pelo legislador. A advertência de Almir de Araújo Falcão é bastante válida: 'a inadequação da base de cálculo pode representar uma distorção do fato gerador, e, assim, desnaturar o tributo.

Ora, incompatível com a taxa de iluminação pública a base de cálculo firmada na metragem do imóvel ou área construída. O valor da base de cálculo deve corresponder ao custo do serviço público prestado. A base de cálculo, no caso em tela, é pertinente aos impostos. Salienta-se que a base de cálculo firmada na metragem do imóvel já constitui a base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano.⁵

⁵ Recentes decisões do Supremo Tribunal Federal têm admitido a fixação da base de cálculo firmada na metragem do imóvel no caso de coleta de taxa de lixo. Neste sentido, há doutrinadores que entendem que seria possível que a base de cálculo da contribuição para custear serviço de iluminação pública ter a mesma base do IPTU, v. g., porque teria por fim custear serviços e não prestar serviços. Aplicar-se-ia o parâmetro da finalidade de custear serviços.

4 A INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA

Hans Kelsen já defendia que, a aferição da validade de uma norma depende de sua compatibilidade com a hierarquia vertical das leis.

No ordenamento jurídico brasileiro, o controle de constitucionalidade visa assegurar a supremacia da Magna Carta às leis infraconstitucionais.

O Brasil adota dois critérios de controle de constitucionalidade: o concentrado e o difuso. Neste, os órgãos jurisdicionais das diversas instâncias são competentes para enfrentar a questão, incidentalmente. Naquele, somente os legitimados, de acordo com os artigos 102, I, "a" e 103, § 4º da Constituição Federal poderiam reclamar a inconstitucionalidade.

A problemática sobre a constitucionalidade das taxas de iluminação pública instituída pelos Municípios tem sido largamente discutida em nossos tribunais.

A partir da década de oitenta, os municípios instituíram a taxa de iluminação pública, para custear o referido serviço. O fato gerador da cobrança da taxa é a prestação, pela Prefeitura, do serviço de iluminação pública de vias, ruas, praças, parques, estradas e demais logradouros. Insta ressaltar que, por se tratar de um serviço público geral, destina-se a toda comunidade, isto é, um número indeterminado de pessoas; não somente aqueles moradores providos de iluminação pública, mas também àqueles que transitam pelo local ou, ainda, desprovidos de iluminação pública. O serviço de iluminação pública é das vias públicas, estas, bem de uso comum do povo.

Neste sentido, como aferir quanto cada cidadão utiliza da iluminação pública disponibilizada pelo município?

Certo é que os Municípios têm competência para *produzir* normas jurídicas. Porém, tais normas estão sob o império da Constituição Estadual e Federal, esta última, fundamento do Estado e do Direito. A norma infraconstitucional deve ter conteúdo material preciso.

Desde 1986, o Supremo Tribunal Federal tem julgado inconstitucional a cobrança da Taxa de Iluminação Pública (TIP), com fundamento outrora no artigo 18, I, da Emenda Constitucional 01/69 e atualmente no artigo 145, inciso II da Constituição Federal de 1988, que permite a cobrança de taxas apenas "*em razão do exercício do poder de polícia, ou em decorrência da utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição*".

O legislador constituinte estabeleceu que, para a instituição de taxas, o serviço público deve ser divisível e específico; não há, noutros termos, discricionariedade legislativa. Vittorio Cassone (1995, p. 46), comentando a discricionariedade, expõe que

A discricionariedade legislativa está sujeita à auto-regulamentação constitucional, isto é, o próprio Congresso Nacional deve respeitar a Constituição e as leis constitucionais que mesmo elaborou. E quando legisla em causa própria, a meu ver, está adstrito, ainda, aos limites em que casos análogos ou semelhantes tem legislado para os outros setores da sociedade (respeitadas as peculiaridades, obviamente), os quais servem de parâmetro, e estão sujeitos ao devido exame do Poder Judiciário, pois, afinal, é este o guardião da Constituição e das Leis, dando estabilidade ao regime democrático e à segurança jurídica, indispensáveis para a boa convivência em sociedade [...].

Os Municípios devem, portanto, ser cautelosos no sentido de ampliar o rol de contribuintes.

Cabe ao Supremo Tribunal Federal, cuja função é político-jurídica, dirimir a questão, declarando, como já o fez, a inconstitucionalidade das leis que estabelecem a cobrança de taxa de iluminação pública. Assim como preservamos valores jurídicos por ela estabelecida, o incontrastável com a Constituição Federal deve ser extirpado. Aponta Celso de Mello, citado Cassone (1995, p. 52), ao expor seu voto na ADIn nº 42-0-DF na qual ficou expressa a superioridade normativa da Constituição Federal, que

[...] reveste-se de nulidade o ato emanado do Poder Público que vulnerar, formal ou materialmente, os preceitos e princípios inscritos no documento constitucional. Uma lei inconstitucional é uma lei nula, desprovida, conseqüentemente, no plano jurídico, de qualquer validade e conteúdo eficaz. Essa nulidade - fenômeno que se processa no plano da validade - é apta, *como já decidido por esta Corte (STF) a inibir a eficácia derogatória do ato inconstitucional* (RTJ, vol. 101/503); a *tornar inoponíveis situações jurídicas criadas em desarmonia com a ordem constitucional* (RTJ, vol. 114/237); a *operar a rescindibilidade de sentença, com trânsito em julgado, fundada em ato inconstitucional* (RTJ, vol. 55/744).

Essa nulidade do ato inconstitucional realiza, de modo bastante expressivo, a concretização do princípio de hierarquia das normas e das fontes de direito. A formulação clássica do Juiz Marshall - John Marshall -, na histórica decisão do caso Marbury vs. Madison (1803), antecipava esse juízo. Para o *Chief Justice*, um ato do Poder Legislativo, que ofenda a Constituição, é *void*, nulo.

No confronto da norma constitucional com a infraconstitucional, deve prevalecer aquela.

A Ação Direta de Inconstitucionalidade é o meio eficaz de defesa e garantia da Constituição Federal. Segundo José Afonso da Silva, apud Cassone (1995, p. 53), a finalidade da ação é

[...] assegurar a solução de conflitos constitucionais e a defesa da Constituição, premunindo de meios e técnicas contra sua alteração ou infringência, a não ser nos termos nela próprios estatuídos [...].

O objetivo precípuo da ação é, portanto, dar ao contribuinte a devida tutela jurídica.

Há tributaristas que propugnam que a cobrança da taxa de iluminação pública é constitucional. Neste diapasão, sustentam que o critério de divisibilidade dessa espécie tributária está relacionada com a provocação, pelo sujeito passivo, da prestação de serviços de iluminação pública.

Baseiam sua tese na Lei 6.766/99, a qual dispõe sobre o parcelamento do solo urbano. A implantação de rede de energia elétrica, que decorre da ocupação do solo, apontaria o sujeito passivo da exação. Reforçam a tese com a constitucionalidade das taxas de coleta de lixo e serviço de limpeza pública, os quais também afetam a coletividade, com a preservação da saúde.

Em que pesem tais ensinamentos, a tese deve ser rechaçada. Realmente o maior beneficiário do serviço de iluminação pública é o proprietário do imóvel. Todavia, a população também integra o liame obrigacional, pois se serve do serviço. Como entender, *v. g.*, que aquele que transita diariamente pela via pública, não sendo proprietário de nenhum imóvel no logradouro, não se beneficia também do serviço?

É sabido que, nas áreas urbanas e rurais que possuem iluminação pública, a incidência de infração penal é aquém daqueles que não dispõem do serviço. Consoante definição de Barros Carvalho (1998, p. 165), “*sujeito passivo é aquela pessoa que está em relação econômica com o fato jurídico tributário, dele extraíndo vantagens*”.

Outrossim, lei complementar não pode conjugar juízos contrários à Constituição Federal.

Há doutrinadores que alegam ainda ser jurídico e não matemático ou físico, o critério da divisibilidade, eis que divisível é o serviço prestado e não sua utilização.

Não pode prevalecer também a alegação acima, pois o critério adotado é físico. O legislador, ao prever que somente poderá ser instituído taxa de serviços divisíveis, retrata que deverá ele ser mensurável; será necessária a identificação de cada contribuinte.

Em suma, entendemos que a tese acima deve ser afastada devendo ser declarada a inconstitucionalidade, porque mais coerente com a hierarquia do ordenamento jurídico.

Como se vê, longa é a sedimentação jurisprudencial a respeito do tema em exame e demonstrada, de modo irrefutável, que a taxa de iluminação pública não se concilia com os preceitos constitucionais.

5 A EMENDA CONSTITUCIONAL 39/2002

A Emenda Constitucional é a espécie normativa que inova a ordem constitucional e, por este motivo, tem rito especial.

No caso específico do Direito Tributário, as Emendas Constitucionais têm por objetivo alterar a legislação tributária.

Recente Emenda Constitucional (nº 39, de 19/12/2002) atribuiu aos Municípios competência para instituir contribuição, para o custeio do serviço de iluminação pública. Entendemos, contudo, que com amparo nessa Emenda, vários Municípios têm aprovado lei instituindo o tributo. Com a citada emenda, o constituinte procurou contornar a interpretação firmada pelo Supremo Tribunal Federal. Vejamos.

Antes da instituição da contribuição para custeio do serviço de iluminação pública, os Municípios efetuavam a cobrança através de Lei Municipal ou acresciam essa taxa na cobrança de outros tributos, como por exemplo, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU). Outros Municípios instituíram a contribuição de melhoria de iluminação pública. Porém, a contribuição de melhoria tem cunho ressarcitório ou remuneratório, da valorização causada pela obra. Outros, ainda, cobravam o serviço iluminação por meio de tarifas. Sabido, contudo que a cobrança dar-se-á por tarifa quando prestado por empresa privada concessionária ou permissionária de serviço público, constituindo relação de consumo.

Inegável, no caso em tela, o chamado *lobby* do Poder Legislativo, o qual, por pressões dos prefeitos, promoveu a alteração do Texto Constitucional. Depois de reiteradas decisões do STF declarando a inconstitucionalidade da taxa de iluminação pública, os Municípios patrocinaram a elaboração da proposta de

emenda 222-A, para permitir a tributação dessa taxa. Como não poderia ser diferente, o projeto de emenda à Constituição, foi rejeitado pelo Senado Federal, no dia 18 de dezembro de 2001, embora já houvesse sido aprovado pela Câmara dos Deputados.

Descartada a proposta, foi apresentada outra - EC 222-B, que resultou na aprovação da EC 39/2002, acrescentando o artigo 149-A a Constituição Federal.

O referido artigo 149-A da Constituição Federal tem a seguinte redação:

Art. 149-A: Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.
Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica.

Surge, assim, uma nova espécie de contribuição, ao lado das contribuições previdenciárias, de interesse das categorias profissionais, de intervenção no domínio econômico (CIDE) e sociais.

A contribuição social é tributo vinculado à atuação estatal, assim como as taxas e contribuições de melhoria. O ente político tributa os beneficiários.

Na discussão em tela, qual a vantagem propiciada aos tributados, se toda população se beneficia do serviço de iluminação pública?

Necessário estabelecer o beneficiário específico do tributo. Se toda população for beneficiada, a cobrança deve se dar por meio de impostos.

Neste sentido, os financistas Adam Smith e Joham von Justi já reconheciam, no século XVIII, que as despesas públicas só poderiam ser suportadas por quem delas se beneficiou.

Kiyoshi Harada (2003), comentando o assunto, adverte:

Repetiu-se a mesma tática utilizada, na esfera federal, em nível de legislação ordinária, quando convolou o antigo IPMF em CPMF, para contornar a decisão da Corte Suprema, sem que tivesse mudado o fato gerador da obrigação tributária. O tributo só mudou de gênero masculino para gênero feminino, sem alteração de seu conteúdo. Lá transformou-se o imposto em contribuição. Aqui transmudou-se a taxa em contribuição, pelo toque mágico da varinha do legislador constituinte *derivado*.

Ora, chamar de contribuição, uma exação que não o é, nem pode ser, não faz desaparecer o vício que contaminava o projeto anterior, o qual previa a instituição de taxa de iluminação, sem que houve serviço público específico e divisível.

A opinião alvitrada por Harada (2003) se coaduna com os princípios constitucionais, de sorte que preserva a competência instituída pelo legislador constituinte.

O Congresso Nacional tem grande poder de manipulação, e isto tem incidido no conteúdo material da Constituição Federal. A alteração do sistema constitucional tributário bem demonstra a assertiva.

Otto Bachof, apud Cassone (1995, p. 47), jurista alemão, assevera que

[...] emendas constitucionais podem ser inconstitucionais, quando o legislador, para não ver declarada a inconstitucionalidade de uma norma infraconstitucional [...], edita emendas justamente para tentar fugir da nulidade.

Como exemplo, podemos apontar o entendimento do Ministro Moreira Alves, citado por Cassone (1995, p. 50), em julgamento que trata do empréstimo compulsório sobre veículos instituído pelo artigo 10 do Decreto-Lei 2.288/86:

[...] Como observa Ashlaich (Das Bundesverfassungsgericht, p 188, München, 1985), com base nas decisões da Corte Constitucional alemã, não se pode, a título de se interpretar uma lei conforme a Constituição, dar-lhe sentido que falseie ou viole o objetivo legislativo em ponto essencial.

Ora, não é possível alterar o Texto Constitucional a bel-prazer do Legislativo e Executivo, em detrimento do direito assegurado na Constituição. Não podemos louvar a excessiva *constitucionalização*, ou seja, o crescimento do número de assuntos e temas disciplinados pela Constituição, como destaca Marco Aurélio Greco (2003). Isto é enfatizado por Kiyoshi Harada (2003), assinalando que

[...] através do condenável expediente de tentar ‘constitucionalizar’ um tributo ‘n’ vezes condenado pela Corte Suprema, por ferir a garantia individual. Essa tentativa de tornar **formalmente** constitucional aquilo que **materialmente não pode ser** representa grave afronta ao princípio federativo da independência e harmonia dos Poderes (art. 2º da CF), outra cláusula pétrea. Se decisões da Corte Suprema, que asseguram o respeito às garantias fundamentais, pudessem ser esvaziadas, por meio de emendas, sempre que contrariar os interesses do Executivo, por mais nobres que sejam esses interesses, mudando a feição da Carta Magna elaborada pelo poder constituinte original, aquela Alta Corte de Justiça do país perderia a sua função institucional de ser a guardiã da Constituição Federal a que todos devem se submeter.

A alegação dos Municípios de que, para atender a função social a eles inerente, necessário o aumento da receita pública, não se pode cogitar a grosseira violação do Sistema Tributário Nacional, com o intuito de tornar ‘jurídica’ a cobrança de taxas de iluminação pública. Cediço que os Municípios possuem autonomia executiva e legislativa, segundo prevê o artigo 30 da Constituição de 1988, norma constitucional de eficácia plena e imediata. Sabido também que cabe ao Município zelar pela guarda da Constituição Federal, conforme reza o inciso I do artigo 23 da Magna Carta.

O Município não pode sujeitar o contribuinte ao pagamento de tributo que compete a outro ente político instituir e arrecadar. A alteração da designação do tributo não autoriza o Município legislar sobre tributo reconhecidamente inconstitucional. As características constitucionais não podem ser alteradas com o

escopo de “legalizar” determinada espécie tributária, e, conforme ensina Carrazza (1994, p. 219), “*A tributação só pode desenvolver-se com apoio na Constituição*”. O legislador estabeleceu a norma-padrão de incidência de cada espécie tributária, e, as normas constitucionais devem estar acima da instabilidade político-econômica do Município.

A Constituição Federal deve ser tecnicista e não enveredar para a constitucionalização de todos os fatos jurídicos. Esta tese já fora defendida pelos juristas alemães que comentaram o BGV (Código Civil Alemão).

A norma está eivada ainda, de vícios formais. A Emenda Constitucional 39 não especificou se seu fato gerador será o consumo ou fornecimento de energia.

Convém salientar que, aqueles que não dispuserem de energia elétrica em suas residências, também não serão tributados, posto que o consumo de energia elétrica constitui a base de cálculo da maioria das legislações. Este posicionamento fere o princípio da isonomia, visto que toda a população de uma cidade se beneficia com o serviço e apenas uma parcela irá contribuir para o custeio de uma despesa geral. Para esquivar-se do problema e alcançar o maior número de contribuintes, muitos Municípios que instituíram a contribuição para custeio de iluminação pública firmaram sua base de cálculo na metragem do imóvel, que só pode ser utilizada para fins de IPTU.

Poderá o contribuinte, através do controle difuso de constitucionalidade, provocar o Poder Judiciário para que seja declarada a inconstitucionalidade da citada emenda.

A proposição normativa (artigo 149-A) deve ser rejeitada, pois visa esquivar a interpretação doutrinária e jurisprudencial. Como se vê, a Emenda Constitucional 39/20002 desfigura o Sistema Tributário Nacional. O Estado,

firmado no princípio da moralidade, deve abster-se da instituição de tributos de constitucionalidade duvidosa.

6 CONCLUSÃO

É da índole do Estado de Direito a sujeição a lei. O Poder Público age de acordo com as regras jurídicas estabelecidas, observando os direitos individuais do governado.

Desse modo, o Estado de Direito confere aos governados, direito público subjetivo contra ato *ex lege* emanado da autoridade pública.

Inegável ao Estado o poder de regular as atividades dos jurisdicionados; porém, no exercício deste poder, deve ser observado as balizas estabelecidas no Texto Constitucional. Os direitos e garantias do cidadão-contribuinte, e, portanto, do núcleo imodificável do artigo 60, § 4.º, não podem ser alterado sequer por Emenda Constitucional.

Assentamos neste trabalho monográfico que a competência tributária é indelegável, conforme dispõe o artigo 7º do Código Tributário Nacional. Neste sentido, um ente público não poderá delegar a competência prevista constitucionalmente a outrem.

Se o legislador pode exercitar a competência apenas nos limites em que foi atribuída pela Constituição Federal, não poderá estender a incidência do tributo sobre situações que não estão contidas na norma padrão.

A presença dos requisitos de especificidade e divisibilidade vincula o legislador infraconstitucional na instituição de taxa e se converte em direito do contribuinte de apenas se sujeitar ao pagamento de taxa em razão de serviço específico e divisível.

Quanto à promulgação da Emenda Constitucional 39, só podemos verificar que visa esquivar-se do entendimento doutrinário e jurisprudencial, incorrendo na constitucionalização dos fatos jurídicos e adaptação das normas do legislador originário à necessidade de auferir rendas.

Caberá aos operadores da norma, à luz dos valores previstos no Sistema Tributário Nacional, interpretar o direito aplicável, declarando a inconstitucionalidade da emenda constitucional 39 de 2002, por não estar em simetria com a Magna Carta.

Conjugamos a tese de que deve ser preservada a supremacia da Constituição, norma padrão, não podendo norma infraconstitucional ou integrante do mesmo sistema jurídico com ela colidir. Emendas à Constituição podem incidir no vício da inconstitucionalidade, pela inobservância de limitações jurídicas impostas pelo constituinte originário.

7 BIBLIOGRAFIA

AMARO, Luciano da Silva. **Direito tributário brasileiro**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

ARAÚJO, Luiz Alberto David; NUNES JÚNIOR, Vidal Serrano. **Curso de direito constitucional**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1992.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações ao poder de tributar**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito financeiro e de direito tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BORGES NETTO, André L. Taxa de iluminação pública. **Cadernos de direito tributário e finanças públicas**, São Paulo, v. 19, ano 5, p. 83-94, abr - jun. 1997.

CAMPOS, Roberto de Siqueira. Importação de bens móveis: impossibilidade de incidência do ICMS mesmo após a emenda constitucional 33. **Questões atuais do direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2002.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 1994.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. São Paulo: Max Limonad, 1998.

_____. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

_____. Estatuto do contribuinte, direitos, garantias individuais em matéria tributária e limitações constitucionais nas relações entre fisco e contribuinte. **Vox Legis**, São Paulo, 141/36.

CASSONE, Vittorio. **Sistema tributário nacional**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à constituição de 1988**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

DENARI, Zelmo. **Curso de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. Taxa de iluminação pública. **Cadernos de direito tributário e finanças públicas**, São Paulo, v. 15, ano 4, p. 83-94, abr - jun. 1996.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Constituição e governabilidade**. São Paulo: Saraiva, 1995.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

_____. Contribuição para o custeio da iluminação pública. **Repertório de jurisprudência IOB**. São Paulo: 2003, 215-218, 2ª quinzena de março de 2003.

_____. Taxa de iluminação pública. Proposta a emenda constitucional 222-A **Jus Navegandi**, São Paulo, 2002, n. 55. Disponível em: <<http://www.jus.com.br/doutrina/texto>>. Acesso em 10.03.2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao código tributário nacional**. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Curso de direito tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Doutrina e prática das taxas**. São Paulo: RT, 1976.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho; FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade fiscal**. 2. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. Taxa de iluminação pública. **RDP**, São Paulo, 79/195.