

TAXA MUNICIPAL DE COLETA DE LIXO: O ART. 149-B DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E O PRINCÍPIO DA RETRIBUTIVIDADE

MUNICIPAL SOLID WASTE COLLECTION RATE: ARTICLE 149-B OF THE BRAZILIAN FEDERAL CONSTITUTION AND THE RETRIBUTION PRINCIPLE

Fernando Gomes Favacho*

Cecília Priscila de Souza**

RESUMO: O artigo discute as consequências das "Súmulas Vinculantes" 19 e 29 pelo Supremo Tribunal Federal e conclui que, com eles, houve a possibilidade de se cobrar taxas com a mesma base de cálculo de impostos, além de se autorizar quaisquer taxas a partir da mera potencialidade da prestação dos serviços. É o que ocorre com a autorização da taxa de coleta de lixo, sem a necessidade (tal como na taxa de iluminação pública) de uma emenda constitucional. O artigo traz à luz o princípio da retributividade tributária, que proíbe a "superavitariedade" e, por isso, funciona como limite às cobranças das taxas de lixo. Conclui-se que a taxa de lixo deverá levar em consideração, para seu cálculo, os custos governamentais para o recolhimento dos resíduos sólidos.

Palavras-Chave: Retributividade. Súmula Vinculante 19. Súmula Vinculante 29. Taxa de Lixo.

ABSTRACT: The article discusses the consequences of the "Summaries Bound" 19 and 29 by the Brazilian Supreme Court and concludes that, with them, it was possible to charge fees on the same basis of taxes, and also authorizes to tax the mere potential to use of government services. This is what happens with the authorization of the garbage collection rate, without requiring, as in the public lighting rate, a constitutional amendment. The article brings to light the principle of tax retribution, which prohibits "surplus", and therefore works as a limit to the charges of garbage charges. It is concluded that the waste fee should take, for its calculation, the government costs for the collection of solid waste.

Keywords: Retribution principle. Summaries Bound 19. Summaries Bound 29. Waste fee.

Artigo recebido em 01 de março de 2020.

Artigo aceito em 05 de maio de 2020.

* Doutor em Direito Tributário pela PUC/SP. Coordenador do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET em Belém/PA. Professor da FACI Wyden. E-mail: fernando.favacho@faculdadeideal.edu.br.

** Doutoranda em Direito Tributário pela PUC/SP. Coordenadora do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET. E-mail: priscila@ibet.com.br.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO – DA SÚMULA 670 AO ART. 149-B DA CF/88; 2. O INTERESSE NA INSTITUIÇÃO DE NOVAS TAXAS AO INVÉS DO AUMENTO DE IMPOSTOS; 3. TAXAS DE SERVIÇO E IMPOSTOS; 4. TAXAS DE COLETA DE LIXO; 5. BASE DE CÁLCULO E ESPECIFICIDADE NA SÚMULA VINCULANTE 29; 6. BINÔMIO “HIPÓTESE/BASE DE CÁLCULO” NAS TAXAS; 7. PRINCÍPIO DA RETRIBUTIVIDADE; 8. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE TAXAS PELA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA; 9. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS DO PRINCÍPIO DA RETRIBUTIVIDADE; 10. CONCLUSÃO; 11. REFERÊNCIAS.

1. INTRODUÇÃO – DA SÚMULA 670 AO ART. 149-B DA CF/88

O impedimento constitucional de que as taxas de serviço precisam ser específicas e divisíveis foi relativizado pela Súmula Vinculante 19 (SV19),¹ posto que não é possível individualizar a coleta, a remoção, o tratamento ou a destinação de lixo ou resíduos provenientes de cada imóvel. A SV19 surgiu posteriormente ao debate sobre as taxas de iluminação pública, julgadas inconstitucionais à época por sua indivisibilidade (Súmula 670 do STF),² o que fez o Legislativo aprovar a Emenda Constitucional n. 39 em 2002 para “constitucionalizá-la”, com a inserção do art.149-A.³ Se a SV19 existisse à época,

¹ “A taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, não viola o art. 145, II, da Constituição Federal”.

² “O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”.

³ A inserção do art. 149-A na CF, ao legitimar a cobrança tributária pela iluminação pública, excluiu a *referibilidade*, considerando somente sua *materialidade* (consumir iluminação

talvez não fosse necessário todo esse esforço, afinal, tal qual a de iluminação pública, a Súmula autoriza uma taxa de serviço indivisível – o que no título chamamos de “artigo 149-B”.

O impedimento constitucional de que as taxas não podem ter base de cálculo própria de impostos (art. 145, §2º, da Constituição Federal)⁴ foi também relativizado, desta vez pela Súmula Vinculante 29 (SV29), que afirma ser constitucional a adoção de elementos da base, desde que não haja “integral identidade”. A SV19, por meio da legalização das taxas de lixo, cumulada com a SV29, dá margem a outros dispositivos – “149-C”, “149-D” –, visto que, de forma análoga, várias taxas que possuam base de cálculo “próxima” a imposto e que são indivisíveis (tais como as “taxas de incêndio”)⁵ poderão ser instituídas e estarão respaldadas pelo Judiciário – resultando na criação de verdadeiros impostos sem as limitações legais próprias desta espécie de tributo.

Uma importante limitação que ainda resta no Judiciário é o impedimento pela superavitariedade, já que taxas não podem ser lucrativas, ou seja, devem cobrar do contribuinte somente (ou aproximadamente) o custo do serviço estatal. Há julgados que concretizam esse impedimento.

privada). *In verbis*: Emenda Constitucional n. 39, de 19/12/2002. 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. Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o *caput*, na fatura de consumo de energia elétrica.

⁴ Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos (...) § 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

⁵ O Supremo Tribunal Federal se manifestou em 1999 pela constitucionalidade da cobrança da Taxa de Prevenção de Incêndio, ainda que sejam serviços *uti universi*. Todavia, em 2017, por 6 votos a 4, o Supremo manteve decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJ-SP) ao julgar inconstitucional – em repercussão geral – a cobrança da Taxa de Combate a Sinistros (Lei Municipal 8.822/1978), criada com o objetivo de ressarcir o erário municipal do custo da manutenção do serviço de combate a incêndios. Vide: BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 1999 e BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2017.

2. O INTERESSE NA INSTITUIÇÃO DE NOVAS TAXAS AO INVÉS DO AUMENTO DE IMPOSTOS

Antes de discorrermos sobre as Súmulas Vinculantes 19 e 29, bem como sobre outras permissões do Judiciário, cabe explicar o porquê do interesse dos entes estatais na instituição de novas taxas, ao invés do mero aumento dos impostos já existentes. A resposta é simples: há vínculo da repartição do produto da arrecadação dos impostos. A União, por norma constitucional, deve repartir a arrecadação de impostos com Estados e Municípios, e os Estados também devem repartir a arrecadação de impostos com os Municípios (arts. 154, 159 e 159 da CF). Também há vínculo à destinação dos impostos de todos os entes federados, em especial para a saúde pública (art. 198, §2º, da CF) e o ensino público (art. 212 da CF). A Constituição ainda prevê prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita dos impostos estaduais e municipais (arts. 165, §8º, e 167, §4). Criar ou aumentar imposto, proporcionalmente, não implica maior arrecadação disponível ao ente arrecadador, se compararmos com as contribuições sociais⁶ (da União) e taxas (de todos os entes federados).

Taxas são tributos que não possuem destinação específica, nem são impedidos de afetação pelo Judiciário:

DESTINAÇÃO DE RECURSOS. FUNDO ESTADUAL DE REAPARELHAMENTO E MODERNIZAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO – FUNDESP. COBRANÇA. SERVENTIAS EXTRAJUDICIAIS. LEI ESTADUAL N. 12.986/96. VIOLAÇÃO DO

⁶ Conforme sucessivas emendas constitucionais que alteram o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição, 30% das receitas oriundas de contribuições são desvinculadas aos fins para os quais foram instituídas – é a chamada DRU – Desvinculação das Receitas da União. *In verbis*: Art. 76. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data.

ART. 167, INCISO IV, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. NÃO OCORRÊNCIA. 1. Preceito de lei estadual que destina 5% [cinco por cento] dos emolumentos cobrados pelas serventias extrajudiciais e não oficializadas ao Fundo Estadual de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário – FUNDESP não ofende o disposto no art. 167, IV, da Constituição do Brasil Precedentes. 2. A norma constitucional veda a vinculação da receita dos impostos, não existindo, na Constituição, preceito análogo pertinente às taxas. Agravo regimental a que se nega provimento. RE 570513, DJ 27/02/2009. (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, 2009)

Sem que haja vínculo à arrecadação, os entes federados estão livres para o gasto em quaisquer atividades estatais, que são muitas e podem variar a depender da ideologia ou do mero interesse dos governantes. Tal como as contribuições sociais da União, e suas receitas desvinculadas pelas DRUs, os Municípios e Estados passaram a ter sua própria arrecadação desvinculada.

Ad argumentandum, a Lei de Responsabilidade Fiscal não traz limites específicos às taxas, como a vedação de transferências voluntárias que recaem sobre impostos.⁷ O número de pagadores de tributos também aumenta, uma vez que taxas não são atingidas pelas imunidades constitucionais (art. 150, VI, da CF): templos, partidos políticos, entidades sindicais, instituições de educação e de assistência social pagam, dessa forma, impostos de maneira indireta.

É de se esperar que, com a permissão legal e jurisprudencial, o aumento de taxas incidentes sobre o imóvel – tal como a taxa de coleta de lixo – passe a ser até mesmo maior do que o valor do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

⁷ Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.

3. TAXAS DE SERVIÇO E IMPOSTOS

Por didatismo, segue o texto da Constituição Federal:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; (...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

A redação do artigo constitucional traz problemas semânticos imediatos. Diferenciar: 1) específico de divisível; 2) efetivo de potencial; e 3) utilização de serviço público de exercício regular do poder de polícia.

No primeiro ponto, como ensina Tomé⁸, a individualização consiste em um desdobramento da especificidade do serviço, pois exige que se refira a pessoas determinadas. Tome-se então por “fruição individualizável”, pois não há diferença prática entre possibilidade de determinar pessoas específicas e divisão do serviço.

⁸ TOMÉ, Fabiana Del Padre. Anotações sobre os requisitos para instituição de taxas no sistema tributário brasileiro. **Revista de Direito Tributário**, v. 120, p. 59-71, São Paulo: Malheiros, 2013, p.67.

No segundo ponto, não se pode entender “potencial” como utilização “facultativa”, visto que se perderia a compulsoriedade ínsita dos tributos. Chamar de “potencial” é o mesmo que de “utilização compulsória”.

No terceiro, apesar de nem sempre haver uma diferença clara entre poder de polícia e utilização de serviço público, pois há sempre uma utilização de serviço público em sentido lato (como a emissão de um passaporte, por exemplo: é poder de polícia, mas também um serviço público), as taxas por poder de polícia não podem ser de utilização meramente potencial – deve haver efetiva fiscalização.

Em tempo: a necessidade de uso efetivo das taxas de polícia (art. 78 do Código Tributário Nacional) não tem sido, no Judiciário, uma exigência absoluta. Infere-se isso pelas leituras dos julgados sobre as taxas exigidas por renovação anual, tal como as de licença ao funcionamento de estabelecimentos, nas quais o efetivo poder de polícia se presume pela verificação da existência de órgão e estrutura competentes para tal exercício.⁹ Em um trabalho mais extenso, caberia verificar se a condicionante para a eficácia técnico-semântica¹⁰ da cobrança de qualquer espécie de taxa é tão somente a existência do órgão prestador. Às taxas de serviço a própria Constituição autoriza a mera disponibilidade (e o CTN, art. 79, I, “b”) para a cobrança.

O comentário final ao texto constitucional é que as taxas não podem ter base de cálculo própria dos impostos (além da CF, vide o art. 77, Parágrafo único, do CTN). Jurisprudencialmente, podem ter elementos da base, mas não

⁹ Vide: BRASIL, Supremo Tribunal Federal, 2009a.

¹⁰ Nos termos de Carvalho (2011, p. 116): “A ineficácia técnica será de caráter semântico quando dificuldades de ordem material impeçam, iterativamente, a configuração em linguagem competente assim do evento previsto, quando dos efeitos para ela estipulados”.

com ela coincidir.¹¹ O que nos leva à diferenciação fundamental entre impostos e taxas para o estudo das taxas de coleta de lixo.

Segundo as lições do professor José Eduardo Soares de Melo¹², “os serviços remunerados pelas taxas são aqueles que o particular frui isoladamente, ao passo que os serviços indivisíveis são reembolsados pelos impostos”. E isso se coaduna com uma classificação da receita tributária prévia à noção jurídica, como afirma Oliveira¹³, temos as taxas como arrecadadas para interesses de alguns e impostos para suprir o interesse geral. É como, em um condomínio, termos as tarifas condominiais às despesas ordinárias (impostos), e as tarifas de uso do salão de festas às despesas com a limpeza do salão, para a disponibilidade de um único condômino (taxas).

4. TAXAS DE COLETA DE LIXO

A remoção de lixo, tal como a prestação de educação ou saúde, é obrigatória¹⁴ pelo Estado, ainda que atue nessas áreas sem exclusividade.

Junto ao “carnê do IPTU”, encontra-se o lançamento das taxas de coleta de lixo. A hipótese tributária é “ser proprietário de área urbana”, ao revés do que dizem as leis que instituem a coleta de lixo. Quanto às diversas bases de cálculo para as taxas de coleta de lixo utilizadas no país, a mais utilizada é a base pela área do imóvel (ou pela testada – metragem frontal), ainda que várias

¹¹ Conforme o Relator, “o que a Constituição reclama é a ausência de completa identidade com a base de cálculo própria dos impostos e que, em seu cálculo, se verifique uma equivalência razoável entre o valor pago pelo contribuinte e o custo individual do serviço que lhe é prestado” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2009c).

¹² MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 63-64.

¹³ OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 128.

¹⁴ O serviço público de remoção de lixo é jurisprudencialmente serviço essencial (obrigatório) à saúde pública. Cf.: BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 1980.

possuam elementos que influenciem a alíquota, tal como o uso ou a localização. Veja-se como epíteto a de Belém/PA, Lei Ordinária n. 7192, de 21 de dezembro de 1981:

Art. 2º A Taxa de Limpeza Pública tem como fato gerador a utilização efetiva ou potencial, dos serviços de limpeza pública, prestados aos contribuintes ou postos à sua disposição. (...)

Art. 4º A taxa calculada em função da área do imóvel, aplicando-se coeficientes mensais ao valor da Unidade Fiscal do Município, consoante previsto no anexo desta lei.

No caso das taxas de resíduos sólidos (ou “de lixo”, ou “de remoção de lixo”, ou “de limpeza pública”), proprietários de terrenos baldios ou mesmo de garagens são sujeitos passivos deste tributo. A interpretação do STF é ampla:

Vale dizer, é legítima a cobrança da taxa, ainda que o particular não utilize o serviço público, bastando, para tanto, que o serviço seja efetivamente existente e esteja à disposição do contribuinte. O fato de o agravante, em decorrência de suas atividades, não produzir lixo, não afasta a incidência da Taxa de Coleta de Lixo Domiciliar (BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2010).

Jurisprudencialmente, taxas de coleta de lixo residencial não podem ser cobradas com base no critério da localização do imóvel (zona), visto que a unidade de medida da taxa deve ser a mesma para todos os residentes. Assim as taxas de lixo foram autorizadas pelo Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul no Município de Santa Maria e no Município de Marau:

TJ-RS - Apelação Cível AC 70047502018 RS (TJ-RS). Data de publicação: 17/07/2013. Ementa: APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO DE SANTA MARIA. TAXA DE COLETA DE LIXO. INCIDÊNCIA SOBRE O BOX DE ESTACIONAMENTO (GARAGEM). POSSIBILIDADE. TAXA DE COLETA DE LIXO. LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL N. 27 /2004. BASE DE CÁLCULO. SELETIVIDADE (PROGRESSIVIDADE). DEFINIÇÃO COM BASE NA LOCALIZAÇÃO DO IMÓVEL (ZONA). IMPOSSIBILIDADE. 1. Sem lastro a insurgência quanto à cobrança da taxa de lixo sobre a matrícula relativa ao box de estacionamento. O serviço de coleta de lixo é classificado como serviço público específico e divisível, já que tem utilização particular e mensurável para cada destinatário (uti singuli), sendo cobrável inclusive em razão de

ter sido simplesmente posto à disposição do usuário. Tanto é assim que tal taxa é cobrada, de forma compulsória, mesmo sobre terrenos baldios. Por isso, com mais razão também deve incidir sobre box de garagem. Precedentes. 2. Malgrado seja possível empregar-se, no cálculo da taxa de coleta de lixo, fatores usualmente utilizados para a definição do IPTU, como a metragem do imóvel, não se mostra cabível definir a contraprestação pecuniária desse serviço com base na zona de localização do imóvel, pois a unidade de medida da taxa deve ser a mesma para todos os usuários. A taxa de coleta de lixo não pode ser definida pelo critério de seletividade (progressividade), ou seja, variar conforme a zona em que localizado o imóvel, pois tal critério é próprio da definição da base de cálculo do IPTU. 3. Declarada a ilegalidade da cobrança taxa de coleta de lixo residencial com base no critério da localização do imóvel (zona), determinando-se a aplicação da menor alíquota prevista na Tabela VI anexa à Lei Complementar Municipal n. 27/2004. 4. Restituição simples do indébito, observada a prescrição quinquenal. APELAÇÃO PROVIDA EM PARTE. (grifos nossos) (BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, 2013c; BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, 2013d) (Grifou-se).

A variação do preço a ser pago não deve decorrer da contraprestação, mas sim do grau de possível produção de lixo.

Taxas de serviço que não englobam prestação de serviço público ao cidadão – ou seja, meros instrumentos de arrecadação – são inconstitucionais. O STF já declarou que as taxas de emissão de guias de recolhimentos de tributos são inconstitucionais, pois a emissão de guias é de exclusivo interesse da Administração¹⁵. Sob igual raciocínio, há inconstitucionalidade na taxa cobrada por limpeza de logradouros públicos¹⁶ quando a coleta de lixo não for

¹⁵ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 789218 RG/MG**. Rel. Min. Dias Toffoli. Recorrente: Município de Ouro Preto. Recorrido: Raimundo Onofre Galdino. Tribunal Pleno – Meio Eletrônico. DJe 1 ago. 2014.

¹⁶ ABRAHAM, Marcus; PEREIRA, Vítor Pimentel. **Jurisprudência tributária vinculante: teoria e precedentes**. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 105.

completamente dissociada de outros serviços públicos de limpeza¹⁷. Há, aqui, impossibilidade da inclusão da limpeza das ruas e locais públicos. Não há sentido algum no pagamento, por taxa, da limpeza unicamente pública (tal como uma praça ou um órgão municipal, por exemplo). A forma de patrocínio dessa atividade deverá ser por arrecadação de impostos.

5. BASE DE CÁLCULO E ESPECIFICIDADE NA SÚMULA VINCULANTE 29

Como visto, as taxas devem ser pagas pelos que se beneficiam dela (vantagem particular mensurável), e não por toda a sociedade¹⁸. De fato, a questão da especificidade/divisibilidade é a característica mais relevante das taxas. Lembremos que a “taxa de iluminação pública”, por se tratar de serviço indivisível, fora julgada inconstitucional.¹⁹ Voltemos ao nosso exemplo: todos que moram em um edifício residencial (condomínio vertical) pagam a “tarifa condominial” para gastos gerais (portaria, manutenção dos elevadores etc.), no entanto, se algum morador resolve utilizar o salão de festas, deverá pagar “taxa de uso do salão”, pois só aquele condômino se beneficiará do uso (e só ele trará a nova despesa de limpeza e energia, como a do ar condicionado). É justo que, no primeiro caso, a despesa seja rateada com todos (caso dos impostos) e, no segundo, somente pelo usuário (caso das taxas). Também é razoável que o valor das taxas de salão não seja superior ao custo da limpeza e energia gasta, pois,

¹⁷ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 901.412/BA**. Rel. Min. Dias Toffoli. Agravante: Município de Salvador. Agravante: Empresa Brasileira de Infra-estrutura Aeroportuária. Infraero. Agravados: os mesmos. Segunda Turma. DJe 11 dez. 2015.

¹⁸ OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 190-191.

¹⁹ A despeito da opinião de peso de Moraes (2007, p. 195): “Não podemos duvidar quanto à divisibilidade do serviço público de iluminação, tanto técnica quanto financeiramente. A luz tem uma potencialidade determinada e, assim, uma área de ação determinável fisicamente; a despesa é dirigida a serviços públicos relativamente a espaços iluminados, sejam quadras, bairros ou ruas”.

se o valor for superior, o condomínio estará “lucrando” com a taxa do salão e fatalmente utilizará o valor a mais com gastos ordinários – e o usuário do salão estará “bancando” os gastos comuns que deveriam ser custeados por todos os condôminos.

Ao contrário das taxas, os impostos são tributos não vinculados a uma atuação estatal, que não necessitam de uma contraprestação imediata ou explícita para com o contribuinte. Uma de suas características principais é a valoração da capacidade econômica do contribuinte, e não dos gastos estatais com qualquer contraprestação (art. 145, §1º, da CF).

O fato de as taxas não possuírem a mesma base de cálculo dos impostos mostra que não devemos atrelá-la às características econômicas do contribuinte, mas sim, especificamente, vinculá-la ao valor do serviço. O tributo responsável por suprir os cofres públicos é o imposto. As taxas se atêm a “contraprestar” serviço exclusivo do Estado a um sujeito passivo específico – e não à coletividade em geral. Não se deve confundir com “ter utilidade” ao contribuinte, pois o pagamento de taxas não implica usufruir necessária vantagem: é um serviço público, e não uma tarifa privada.

Essas duas espécies tributárias diferenciam-se essencialmente na base de cálculo, pois os impostos são medidos por fato alheio a qualquer atuação do poder público, dependendo exclusivamente de características próprias do contribuinte; as taxas devem ter base de cálculo relativas à prestação do serviço pelo Estado. Como analisa²⁰ Carvalho (2011, p. 407), estamos diante de taxa (tributo diretamente vinculado) se o antecedente normativo mencionar fato revelador de atividade estatal.

²⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23. ed. Saraiva, 2011, p. 407.

Pelo binômio hipótese/base de cálculo, vemos que, se a base de cálculo é a área do imóvel, a hipótese não é a “utilização efetiva ou potencial dos serviços de limpeza pública, prestados aos contribuintes ou postos à sua disposição”, mas sim “ser proprietário de imóvel”. A hipótese tributária, portanto, não é a atividade administrativa.

Teceremos agora a relação da taxa de coleta de resíduos sólidos com a SV 29.²¹ Como bem observa Camilotti, a SV 29 (que autoriza que se utilize nas taxas um dos elementos da base de cálculo dos impostos) não tem como precedente um único julgado que fale das taxas de lixo:

Vistas as ementas decisórias, o primeiro ponto fundamental a ser assentado é que todas elas continuam a tratar da análise de taxas de coleta de lixo e resíduos domiciliares, ou em estabelecimentos específicos, com identificação plena do local em que se dá a intervenção da ação de prestação de serviço estatal. Nenhuma se refere às taxas que serviriam à remuneração de serviços de limpeza de vias ou locais públicos, refutada como inconstitucional pela Suprema Corte.²²

Nos diálogos em que não há sequer menção ao fundamento do uso “meramente potencial” da taxa do lixo, o Ministro Ayres Britto afirma:

Agora confesso aos senhores que todas as vezes que paro para refletir sobre a taxa de lixo experimento um desconforto cognitivo. Ou seja, sem querer fazer trocadilho, hermeneuticamente essa taxa não me cheira bem. Todas as vezes fico em dificuldade para compreender como se pode, em artificializar a mensuração, dividir e quantificar o consumo. E as vezes chego à conclusão de

²¹ A propósito da obra na qual o artigo está inserto, vide: BOTALLO; MELO, 2011, p. 174-184.

²² CAMILOTTI, José Renato. **Precedentes Judiciais em matéria tributária no STF:** pragmática da aplicação das súmulas vinculantes e os critérios de verificação para aplicação e distinção (*distinguishing*). 2016. 441 f. Tese (Doutorado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016, p. 246.

que não raras vezes, a cobrança se torna uma ofensa ao princípio da razoabilidade, porque, com frequência há casas e apartamentos grandes de residências que são habitados por pouca gente e há casas e apartamentos menores habitados por muita gente. Então a produção de lixo não guarda conformidade com o tamanho do imóvel.²³

Por mais que a metragem não seja a base de cálculo do IPTU (cuja base é o valor venal do imóvel), a metragem é base de cálculo de imposto em sentido lato: infere-se que, quanto maior a metragem, maior a capacidade contributiva. No mais, a metragem é critério sofrível para medir o consumo, conforme afirmado por Ayres Britto.

A SV19 legitima a taxa de lixo, por mais que a metragem do imóvel seja critério sofrível para medir o uso do serviço de coleta de lixo. A SV29 legitima o uso da metragem do imóvel, visto que autoriza às taxas possuir base de cálculo próxima dos impostos discriminados na Constituição (a metragem, base de cálculo da taxa de lixo, é componente do valor venal do imóvel, base de cálculo do IPTU). E é nesse sentido que a SV19 possui uma terrível relação indireta com a SV29: é possível, por exemplo, que uma prefeitura crie uma "taxa de qualquer serviço" com base na área do imóvel na qual a mera possibilidade do serviço enseje sua cobrança, cujo valor arrecadado não será afetado pelas limitações constitucionais dadas aos impostos. É o que a interpretação das duas súmulas em conjunto leva a crer.

²³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral na Questão de Ordem no Recurso Extraordinário 576.321 QO-RG/SP**. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Reclamante: Município de Campinas. Reclamado: Helenice Bérغامo de Freitas Leitão e outros. Tribunal Pleno. DJe 13 fev. 2009.

6. BINÔMIO "HIPÓTESE/BASE DE CÁLCULO" NAS TAXAS

Ao utilizar a hipótese de incidência para analisar um tributo, podemos ser facilmente convencidos de estarmos diante de uma taxa, e até mesmo de que o valor dessa exação está de acordo com a atuação estatal realizada. A simples descrição fática de uma conduta não pode moldar a estrutura jurídica de um tributo, pois muitas vezes poderemos ser surpreendidos por uma ilusão trazida pela hipótese de incidência.

Ataliba²⁴ é direto ao afirmar que "adotar determinada base implica (necessidade lógica) colocar certo fato, ou circunstância de fato, na materialidade de hipótese de incidência". A ideia é desenvolvida por Félix²⁵ ao aplicar o raciocínio às taxas de lixo:

O imposto nominado possuirá identidade com a taxa pela prestação de serviço público quando sua base de cálculo/materialidade apresentar dados de contraprestação estatal, ou seja, quando não se referir a ato diretamente praticado pelo contribuinte, sem qualquer liame com atuação estatal. Contrariamente, a taxa cobrada em razão da prestação de serviço público possuirá base de cálculo de imposto nominado no momento em que suas notas, mensuradoras do quantum do tributo devido, indicar uma atividade referida ao contribuinte, sem qualquer nexos com uma contraprestação estatal relativa à prestação de serviço.

Para a definição da natureza jurídica do tributo, faz-se necessário o estudo minucioso da base de cálculo, fator presente no consequente normativo

²⁴ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 199.

²⁵ FÉLIX, Talita Pimenta. **Base de cálculo em matéria tributária: um caminho para se aferir o bis in idem e a tributação**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo: PUC/SP, 2011, p. 120-121.

dentro do critério quantitativo da regra-matriz de incidência tributária, pois ela confirma, infirma ou simplesmente afirma a hipótese²⁶. O critério quantitativo de um imposto é mensurado mediante critérios pessoais do contribuinte, sendo definido em virtude de sua capacidade contributiva, enquanto as taxas devem elencar, no critério quantitativo, o real custo da atuação estatal para com o sujeito passivo. Conforme explica Tomé²⁷:

Tratando-se de taxa, a base de cálculo há de representar a medida da atuação estatal que deu ensejo à instituição do gravame, não podendo esse tributo ser calculado com suporte nos sinais de riqueza ostentados pelo particular, visto que bases de cálculo desse jaez são típicas de impostos.

Vê-se a deficiência dos entes políticos em criar uma legislação preocupada em delimitar o real valor da atuação do Estado: o que ocorre é a inclusão de uma base de cálculo própria de impostos, em que se utilizam critérios pessoais do contribuinte, desprezando-se a atuação estatal para o cálculo. A arbitrariedade na aferição da cobrança calculará os valores em cima do valor de bens pessoais, sendo que uns pagarão mais que os outros em decorrência de sua capacidade contributiva.

Há inconstitucionalidade na utilização da taxa que tem por base de cálculo o valor do patrimônio, da renda, do volume de produção ou do número de empregados: quaisquer elementos que não dizem respeito ao custo da atividade estatal, em especial no exercício do poder de polícia.²⁸

²⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 342.

²⁷ TOMÉ, Fabiana Del Padre. Anotações sobre os requisitos para instituição de taxas no sistema tributário brasileiro. **Revista de Direito Tributário**, v. 120, p. 59-71, São Paulo: Malheiros, 2013, p. 65.

²⁸ Vide: BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2012) e (BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2013a.

7. PRINCÍPIO DA RETRIBUTIVIDADE

A preocupação com o leitmotiv de um tributo é levada ao extremo com as taxas. Enquanto os impostos são arrecadados por todos para que se financie o Estado e as necessidades coletivas, as taxas devem ser pagas pelo indivíduo com o fito de beneficiar o próprio contribuinte. As taxas de serviço devem ser pagas pelos que se beneficiam dela (vantagem particular mensurável), e não por toda a sociedade²⁹. De fato, a característica especificidade/divisibilidade é a mais relevante das taxas de serviço. Por isso, devem ter como norte o valor da atividade estatal despendida. É algo de difícil mensuração e, por isso, temos como algo ideal – no sentido de inatingível, mas que deve ser perseguido.

Novamente lastreados em Melo³⁰, cabe destacar que a taxa é a remuneração de uma atividade vinculada ao Poder Público (serviço público, específico e divisível, efetivo ou potencial, incluindo-se o concernente ao poder de polícia), regendo-se pelo princípio da retributividade.

Como vetores axiológicos, princípios são normas genéricas (em sentido amplo) que orientam o intérprete a alcançar os fins aos quais as normas específicas (em sentido estrito) devem seguir. E, ao lado da sua vagueza característica, os princípios³¹ se inter-relacionam a outros, de modo que falar em retributividade, no caso, implica falar em não confisco, em isonomia e em todos os que atingem direta ou indiretamente a cobrança de taxas.

²⁹ OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 190-191.

³⁰ MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 67.

³¹ Com mais vagueza dos que os listados no texto, pode-se falar em *proporcionalidade* e *razoabilidade*, princípios cujos conceitos dependem da aplicação de outras normas para referência e, ainda, dos sobreprincípios da *segurança jurídica* e da *justiça*.

Chama-se princípio da retributividade das taxas a orientação em arrecadar somente o valor gasto pelo Estado para a prestação do serviço, a fim de que o Estado seja retribuído, compensado de forma equivalente. O serviço público é prestado pelo Estado, sem intuito de lucro, vedando assim a “superavitariedade”.

Os princípios da capacidade contributiva e da isonomia ajudam a definir a diferença entre impostos e taxas: se impostos são medidos conforme a capacidade do sujeito passivo de contribuir (mais ricos pagam mais, mais pobres pagam menos), a isonomia é que rege as taxas, visto que ricos ou pobres pagarão igualmente cerca de R\$ 300 pela emissão de um passaporte. Vale neste momento citar o art. 150 da Constituição, que garante, no inciso II, a impossibilidade de se instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. A retributividade nas taxas se produz com a cobrança dos beneficiados na proporção dos gastos públicos para tal – e não, por exemplo, com base na riqueza, como ocorre com os impostos, em que os contribuintes pagariam mais pelo mesmo serviço.

Pode-se ainda listar o princípio do não confisco,³² previsto no art. 150, IV, da CF, para que as taxas não superem o valor real da atuação estatal realizada, e o da proporcionalidade,³³ disposto no art. 5º, inciso LIV, da CF, visto que a privação de bens depende do devido processo legal.

Segundo Melo, a implicação entre princípios é constatada não somente pela base de cálculo:

O princípio que veda o confisco no âmbito tributário (art. 150, IV, da CF) está atrelado ao princípio da capacidade contributiva, positivando-se sempre que o tributo absorva parcela expressiva

³² Conforme a Constituição Federal de 1988 – Art. 150, IV: Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (...) utilizar tributo com efeito de confisco.

³³ “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

da renda ou da propriedade dos contribuintes, sendo constatado, principalmente, pelo exame da alíquota, da base de cálculo, e mesmo da singularidade dos negócios e atividades realizadas.³⁴

O princípio da retributividade obriga o Estado a valorar o serviço conforme sua atuação. Taxas não existem para “dar lucro” ao Estado, mas sim para ressarcir o governo pelos gastos expendidos com os cidadãos. A desproporção econômica entre o custo do serviço estatal e a remuneração por taxa no Município de Jundiaí/SP foi discutida no Ag. Reg. na Reclamação 18.344/SP³⁵. No caso, afastou-se a exigência da taxa de lixo pela utilização isolada do critério da metragem. Taxas com base de cálculo de impostos são índice de valoração pela capacidade contributiva, e não pelo serviço estatal: fere-se a retributividade, o que abre a possibilidade de declaração de inconstitucionalidade das exações e repetição do indébito tributário para com os contribuintes em relação ao excedente pago.

A imposição de taxas sobre conservação de vias públicas e coletas de lixo deve ter como base de cálculo o custo da atividade estatal, repartido entre os proprietários dos imóveis, tendo como critério material a utilização do imóvel, se comercial ou residencial, em função de sua localização e da área edificada, tendo-se em conta, ainda, a subdivisão da zona urbana, com aplicação anual, por metro quadrado, de um percentual da unidade fiscal criada pelo Município, obedecendo-se a um escalonamento previsto em lei³⁶.

³⁴ MELO, José Eduardo Soares de. **IPTU e ITR: teoria e prática**. 1. ed. São Paulo: Dialética, 2015, p. 200.

³⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental na Reclamação 18.344/SP**. Rel. Min. Gilmar Mendes. Agravante: Município de Jundiaí. Agravado: Luiz Carlos Vieira e Outro(s). Segunda Turma. DJe 1 jun. 2016.

³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Resp 95863**. Rel. Min. José Delgado. Primeira Turma. DJe 9 dez. 1996.

8. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE TAXAS PELA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

A arrecadação excedente nas taxas e contribuições de melhoria, maior que a dos custos para sua condição de existência (superavitariedade)³⁷ é uma impossibilidade (V_p), enquanto nos impostos, empréstimos compulsórios e contribuições, é uma necessidade (O_p).³⁸ Tributos, cuja finalidade é o dispêndio com gastos ordinários – para além de sua extrafiscalidade –, deverão necessariamente ser “lucrativos”, pois do contrário perdem o sentido de existir. Por outro lado, uma taxa que seja vertida de superavitariedade, representa claro lucro aos cofres públicos.

O critério quantitativo das taxas precisa estar vinculado ao custo estatal. Como exemplo, temos a declaração de inconstitucionalidade da Taxa de Licença para Localização, Funcionamento e Instalação (TLIF) prevista pela Lei n. 9.670/1983³⁹. In casu, a taxa utilizava como referência o número de empregados das empresas, o que é uma demonstração de força econômica do contribuinte e não da efetiva atividade do Poder Público.

Afirma Machado⁴⁰ que a instituição e cobrança de uma taxa não tem como pressuposto essencial um proveito individual para o contribuinte, mas a

³⁷ O termo “superavitariedade” é uma variação da palavra superávit, “o excesso da receita sobre a despesa num orçamento”. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/busca?r=0&f=0&t=0&palavra=super%C3%A1vit>>. Acesso em: 23 set. 2016.

³⁸ A par da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000), que obriga, em seu art. 11, a “efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”, para haver *efetiva arrecadação* é necessário que os gastos com a máquina estatal para a arrecadação não se equiparem ou superem os valores arrecadados. Em suma, deve ser economicamente viável.

³⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 510.583/SP**. Rel. Min. Marco Aurélio. Agravante: Timken do Brasil Comércio e Indústria Ltda. Agravado: Município de São Paulo. Primeira Turma. DJe 23 maio. 2013.

⁴⁰ MACHADO, Hugo de Brito. As taxas como espécie de tributo. **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 232, São Paulo: Dialética, 2015, p. 87.

referibilidade da atividade estatal, que deverá ser relativa ao sujeito passivo e não à coletividade em geral. Nesse diapasão, também entende Haret⁴¹: o fato tributário prescinde da utilidade, bastando a existência de uma atuação do Estado. Obriga-se o Estado a valorar o serviço conforme sua atuação.

Vemos o caso, por exemplo, da Taxa Florestal de Minas Gerais, instituída pela Lei Estadual 11.054/1995: a taxa, exigida como contraprestação da atividade de polícia administrativa na fiscalização do comércio de matérias-primas florestal in natura, à razão de 1% do valor líquido das matérias-primas a serem fiscalizadas, não difere da base de cálculo do ICMS. Considera-se, aqui, ser “potencialmente verdadeiro” que o valor da mercadoria leve em consideração a premissa de correspondência entre quantidade e valor. No Ag. Reg. no Recurso Extraordinário 640.597/PR, após a citação da jurisprudência da Corte no sentido de que é constitucional a utilização da quantidade do produto a ser fiscalizado na definição da base de cálculo da taxa, afirma: “quanto maior a quantidade do produto a ser fiscalizado, maior será, o custo do trabalho em averiguar o cumprimento das normas aplicadas” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal, 2014).

Igualmente, as Taxas de Combate a Sinistros de São Paulo/SP, onde se entende que quanto maior a área do imóvel, maior o trabalho de prevenção e combate a sinistros⁴².

⁴¹ HARET, Florence C. Taxas de fiscalização de vigilância da Anvisa. In: HARET, Florence C.; MENDES, Guilherme Adolfo (Org.). **Tributação na saúde**. v. 11. ed. Ribeirão Preto: Altai, 2013, p. 9.

⁴² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 554.951/SP**. Rel. Min. Dias Toffoli. Agravante: Município de São Paulo. Agravado: Marítima Seguros S/A. Primeira Turma. DJe 28 ago. 2013.

9. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS DO PRINCÍPIO DA RETRIBUTIVIDADE

Moreira e Estanislau⁴³ trazem duas situações emblemáticas: 1) As taxas de fiscalização da Anatel previstas pela Lei 9.472/1997, que ocorrem pela emissão do certificado de licença para o funcionamento das estações, arrecadaram, em 2013, cerca de 3 bilhões de Reais – no entanto, as despesas com fiscalização da Anatel no mesmo ano foram de R\$ 20 milhões ; 2) No caso dos quatro principais Estados produtores de minério, Minas Gerais, Pará, Amapá e Mato Grosso do Sul, tem-se as taxas minerárias, cuja hipótese é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Estado sobre a atividade de pesquisa, lavra, exploração ou aproveitamento dos recursos minerários. A alíquota é ad valorem por tonelada de minério extraído. A arrecadação da taxa, em 2013, fora de R\$ 300 milhões, enquanto o orçamento do órgão de fiscalização limitou-se a R\$ 15 milhões. Resta-nos perguntar: qual o comportamento jurisprudencial quando há desacerto econômico entre o custo do serviço e a cobrança da taxa?

A proposta que nos parece a mais plausível seria no sentido de, constatado o superávit em sede de processo judicial, ser declarada a inconstitucionalidade da cobrança excessiva e sua consequente devolução aos contribuintes, ou seja, o ente continua com a receita do valor compatível com o gasto pelo serviço público e devolve o excedente para o contribuinte, garantindo a regularidade da cobrança. Procedimento esse que se prolongaria no tempo, até que, por meio de lei, houvesse o ajuste do valor cobrado pela referida taxa.

⁴³ MOREIRA, André Mendes; ESTANISLAU, César Vale. As taxas e o princípio da equivalência entre a sua arrecadação e os custos da atividade estatal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 233, p. 34-50, 2015, p. 35.

Em 1984, Lei Estadual do Rio de Janeiro aumentou a taxa judiciária em 827%. A lei fora julgada inconstitucional pela ausência de relação entre o aumento dos custos de acesso à justiça e o aumento da taxa⁴⁴.

O Estado de Minas Gerais editou a Lei n. 13.430/1999, esculpindo um novo valor da taxa de expediente incidente pela emissão de guias de arrecadação do seguro DPVAT. O novo valor passou a ser de dez reais, cobrados das sociedades seguradoras para a emissão de guias de arrecadação toda vez que um segurado necessitasse do serviço. A Confederação Nacional do Sistema Financeiro (CONSIF) e a Confederação Nacional do Comércio (CNC) provaram, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade, que houve uma oneração com variações entre 43,59% a 523,56% do real valor que deveria ser cobrado pela taxa – por haver diversas variáveis no cálculo do presente tributo, como cobertura em meses do segurado, qualidade do papel utilizado e categoria do veículo, os legisladores chegaram a um valor padrão sem qualquer nexo casuístico com a realidade do recolhimento. As taxas de expediente cobradas das empresas seguradoras de Minas Gerais foram julgadas ilegais, por serem maiores que a receita das seguradoras com o DPVAT:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - TAXA DE EXPEDIENTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS - DPVAT - INCIDÊNCIA DA REFERIDA TAXA DE EXPEDIENTE SOBRE AS SOCIEDADES SEGURADORAS (...) TAXA: CORRESPONDÊNCIA ENTRE O VALOR EXIGIDO E O CUSTO DA ATIVIDADE ESTATAL. - A taxa, enquanto contraprestação a uma atividade do Poder Público, não pode superar a relação de razoável equivalência que deve existir entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte, considerados, para esse efeito, os elementos pertinentes às alíquotas e à base de cálculo fixadas em lei. **Se o valor da taxa, no entanto, ultrapassar o custo do serviço**

⁴⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Representação 1.077/RJ**. Rel. Min. Moreira Alves. Representante: Procurador-Geral da República. Representado: Assembleia Legislativa e o Governador do Estado. Tribunal Pleno. DJe 28/09/1984.

prestado ou posto à disposição do contribuinte, dando causa, assim, a uma situação de onerosidade excessiva, que descaracterize essa relação de equivalência entre os fatores referidos (o custo real do serviço, de um lado, e o valor exigido do contribuinte, de outro), configurar-se-á, então, quanto a essa modalidade de tributo, hipótese de ofensa à cláusula vedatória inscrita no art. 150, IV, da Constituição da República⁴⁵.

O desacerto econômico entre o custo do serviço e a cobrança da taxa já fora questionado no STF em julgados mais recentes, a par das Súmulas Vinculantes 19 e 29. Conforme esclarece trecho do voto do Ministro Gilmar Mendes:

Constata-se que a cobrança da taxa foi afastada por não corresponder ao custo do serviço público prestado ao contribuinte ou colocado a sua disposição, não havendo similitude, portanto, com o disposto nas Súmulas Vinculantes 19 e 29 do STF. Desse modo, não há identidade de objeto entre o ato impugnado e as súmulas vinculantes indicadas, o que acarreta a inadmissibilidade da ação, por ausência de pressuposto de cabimento necessário. Nesse sentido, cito como precedentes o Agravo Regimental na Reclamação 7.163, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, DJe 28.5.2010; e a Reclamação 2.799, de minha relatoria, Tribunal Pleno, DJe 7.8.2009⁴⁶.

Vale citar, por fim, jurisprudência sobre o caso em tela. Em 2016, o Superior Tribunal de Justiça julgou ilegal a taxa de limpeza pública, por não respeitar o princípio da retributividade:

⁴⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Questão de Ordem na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 2551**. Rel. Min. Celso de Melo. Requerente: Confederação Nacional do Comércio. Requerido: Governador de Estado de Minas Gerais. Tribunal Pleno. DJe 20 abr. 2006.

⁴⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental na Reclamação 18.344/SP**. Rel. Min. Gilmar Mendes. Agravante: Município de Jundiaí. Agravado: Luiz Carlos Vieira e Outro(s). Segunda Turma. DJe 1 jun. 2016.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ALÍNEAS A E C. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 77, 79, II, III, 173, I E 174 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E 535 E 20 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. ESPECIFICIDADE E DIVISIBILIDADE. MATÉRIA DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO EGRÉGIO STF. REGULARIDADE DA NOTIFICAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FIXAÇÃO. CRITÉRIOS FÁTICOS. SÚMULA 7/STJ. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E NÃO-PROVIDO. **e) a taxa de limpeza pública deve corresponder ao custo do serviço prestado ao contribuinte naquilo que se chama princípio da retributividade; f) o serviço de coleta de lixo supostamente prestado pelo município, além de não estar em funcionamento, não é passível de prestação individualizada, inexistindo meio para o mensurar; 7. Recurso parcialmente conhecido e não-provido⁴⁷. (grifos nossos)**

Levando em conta somente o limite da retributividade, qual a forma correta para a cobrança de taxa de coleta de lixo?

No caso de terceirização da limpeza pública, a taxa de resíduos sólidos pode ser cobrada dos contribuintes mediante rateio do valor integral pago para a concessionária responsável por limpar a cidade. Também é essencial a real possibilidade da coleta do lixo e sua correlação com a cobrança. No caso de Rio Branco/AC, a Taxa de Coleta e Remoção de Resíduos Sólidos e Entulhos (art. 178 da Lei 1.508/2003) leva em conta a frequência com que a coleta é realizada (se diariamente ou três vezes por semana). Em São Paulo/SP, o art. 87 da Lei 13.478/2002 isenta do pagamento da Taxa de Resíduos Sólidos Domiciliares “os munícipes usuários que habitem em local de difícil acesso, caracterizado pela impossibilidade física de coleta de resíduos porta a porta”.

⁴⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 926.274/RN**. Rel. Min. José Delgado. Primeira Turma. DJ 18 out. 2007.

10. CONCLUSÕES

As taxas de coleta de lixo possuem poucos limites jurisprudenciais, tal como a impossibilidade de cobrança com base na localização do imóvel. Contudo, é permitida a cobrança onde sua utilização é sequer potencial, como no caso de terrenos baldios ou garagens. O limite que este artigo traz à baila é o da retributividade, o qual impede taxas superavitárias.

As Súmulas Vinculantes 19 e 29 diminuem as garantias aos contribuintes para a criação de taxas, por trazerem, ainda, indiretamente: a) a possibilidade de adoção de critérios usados nas bases de cálculo dos impostos; e b) a aceitação de que a mensuração para individualização somente tem contornos de potencialidade. A falta de especificidade e divisibilidade das taxas, bem como a possibilidade de uso de um dos elementos do IPTU na base permitem não só taxas de coleta de lixo, como também outras mais, sem haver efetiva contraprestação e com a medição na capacidade contributiva do proprietário – em suma, a criação de novos impostos.

Todavia, a base de cálculo própria de impostos nas taxas ainda tem como limite a retributividade, que, a par de outros princípios, veda a “superavitariedade”. A literatura jurídica coíbe a cobrança de taxas “lucrativas”, nas quais os Entes Federados – em especial os Municípios – buscam auferir receitas para despesas ordinárias sem os limites dados aos impostos (em especial o respeito à capacidade contributiva e à destinação específica constitucional).

Pelo princípio da retributividade, a forma correta de cobrança de taxa de coleta de lixo deverá considerar o valor aproximado dos custos da limpeza pública e também a real possibilidade da coleta do lixo e sua correlação com a cobrança, levando em conta a frequência da realização da coleta e a dispensa

do pagamento de municípios que não possuem sequer a possibilidade (uso potencial) de usufruir da coleta de lixo.

11. REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus; PEREIRA, Vítor Pimentel. **Jurisprudência tributária vinculante**: teoria e precedentes. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BOTALLO, Eduardo Domingos; MELO, José Eduardo Soares de. **Comentários às súmulas tributárias do STF, STJ, TRFs e CARF**. 2. ed. ampl. e atual. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei de Responsabilidade Fiscal**: LC 101/2000, de 4 de maio de 2000.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 926.274/RN**. Rel. Min. José Delgado. Primeira Turma. DJ 18 out. 2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Resp 95863**. Rel. Min. José Delgado. Primeira Turma. DJe 9 dez. 1996.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental na Reclamação 18.344/SP**. Rel. Min. Gilmar Mendes. Agravante: Município de Jundiaí. Agravado: Luiz Carlos Vieira e Outro(s). Segunda Turma. DJe 1 jun. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 510.583/SP**. Rel. Min. Marco Aurélio. Agravante: Timken do Brasil Comércio e Indústria Ltda. Agravado: Município de São Paulo. Primeira Turma. DJe 23 maio. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 570.513/GO**. Rel. Min. Eros Grau. Agravante: Wanira Sócrates de Bastos. Agravado: Estado de Goiás. Segunda Turma. DJe 27 fev. 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 602.741/DF**. Rel. Min. Celso de Mello. Agravante: Condomínio

Centro Empresarial Brasília. Agravado: Silvio de Faria Caram Zuquim e Outros. Segunda Turma. DJe 24 jun. 2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 901.412/BA**. Rel. Min. Dias Toffoli. Agravante: Município de Salvador. Agravante: Empresa Brasileira de Infra-estrutura Aeroportuária. Infraero. Agravados: os mesmos. Segunda Turma. DJe 11 dez. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 614.246/SP**. Relator Min. Dias Toffoli. Agravante: Município de São Paulo. Agravado: Breda Transporte e Turismo Ltda. e Outro(s). Primeira Turma. DJe 14 mar. 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 554.951/SP**. Rel. Min. Dias Toffoli. Agravante: Município de São Paulo. Agravado: Marítima Seguros S/A. Primeira Turma. DJe 28 ago. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 640.597/PR**. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Agravante: Iguazu Celulose Papel S/A. Agravado: Estado do Paraná. Segunda Turma. DJe 14 ago. 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Questão de Ordem na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 2551**. Rel. Min. Celso de Melo. Requerente: Confederação Nacional do Comércio. Requerido: Governador de Estado de Minas Gerais. Tribunal Pleno. DJe 20 abr. 2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 554.951**. Rel. Min. Dias Toffoli. Primeira Turma. DJ 19/11/2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 588.322**. Rel. Min. Gilmar Mendes. Tribunal Pleno. DJ 3.9.2010. Repercussão Geral n. 217. Informativo n. 591. Segunda Turma. RE 588.322/MG. Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJ 30 nov. 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 206.777/SP**. Rel. Min. Ilmar Galvão. Reclamante: Município de Santo André. Reclamado: Maria Sampaio Franco. Tribunal Pleno. DJ 30 abr. 1999.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 643.247/SP**. Rel. Min. Marco Aurélio. Reclamante: Município de São Paulo. Reclamado: Estado de São Paulo. Tribunal Pleno. DJe 25 maio 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral na Questão de Ordem no Recurso Extraordinário 576.321 QO-RG/SP**. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Reclamante: Município de Campinas. Reclamado: Helenice Bérghamo de Freitas Leitão e outros. Tribunal Pleno. DJe 13 fev. 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 789218 RG/MG**. Rel. Min. Dias Toffoli. Recorrente: Município de Ouro Preto. Recorrido: Raimundo Onofre Galdino. Tribunal Pleno – Meio Eletrônico. DJe 1 ago. 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Representação 1.077/RJ**. Rel. Min. Moreira Alves. Representante: Procurador-Geral da República. Representado: Assembleia Legislativa e o Governador do Estado. Tribunal Pleno. DJe 28/09/1984.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula n. 670**. O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante n. 19**. A taxa cobrada exclusivamente em razão dos serviços públicos de coleta, remoção e tratamento ou destinação de lixo ou resíduos provenientes de imóveis, não viola o art. 145, II, da Constituição Federal.

BRASIL. Supremo Tribunal. **Recurso Extraordinário 89.879/RJ**. Rel. Min. Moreira Alves. Reclamante: 2ª Companhia Cinematográfica Franco Brasileira. Reclamada: COMLURB – CIA Municipal de Limpeza Urbana. Tribunal Pleno. DJe 10 out. 1980.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **Apelação Cível 70047502018 RS**. Rel. Ricardo Torres Hermann. Segunda Câmara Cível. DJ 17 jul. 2013.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **Apelação Cível AC 70048448500 RS**. Rel. Ricardo Torres Hermann. Segunda Câmara Cível. DJ 17 jul. 2013.

CAMILOTTI, José Renato. **Precedentes Judiciais em matéria tributária no STF**: pragmática da aplicação das súmulas vinculantes e os critérios de verificação para aplicação e distinção (distinguishing). 2016. 441 f. Tese (Doutorado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23. ed. Saraiva, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

FÉLIX, Talita Pimenta. **Base de cálculo em matéria tributária**: um caminho para se aferir o bis in idem e a tributação. 178 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo 2011.

HARET, Florence C. Taxas de fiscalização de vigilância da Anvisa. In: HARET, Florence C.; MENDES, Guilherme Adolfo (Org.). **Tributação na saúde**. v. 11. ed. Ribeirão Preto: Altai, 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. As taxas como espécie de tributo. **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 232, São Paulo: Dialética, 2015.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **IPTU e ITR**: teoria e prática. 1. ed. São Paulo: Dialética, 2015.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Doutrina e prática das taxas**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

MOREIRA, André Mendes; ESTANISLAU, César Vale. As taxas e o princípio da equivalência entre a sua arrecadação e os custos da atividade estatal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, v. 233, p. 34-50, 2015.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Anotações sobre os requisitos para instituição de taxas no sistema tributário brasileiro. **Revista de Direito Tributário**, v. 120, p. 59-71, São Paulo: Malheiros, 2013.