

São Paulo, 05 de dezembro de 2011.

À

Aos cuidados do Ilmo Diretor

Senhor

Ref. Parecer acerca da não incidência de taxa municipal em imóvel pertencente à....

A, em consulta formulada pela Dra., Digna Assessora de Diretoria, solicita-nos parecer para fundamentar recurso administrativo a ser interposto contra a Prefeitura Municipal, a qual está cobrando taxa de coleta de lixo em imóvel pertencente a própria, onde executa atividades eminentemente públicas, de interesse do Município.

Feita essa síntese da consulta, passamos a analisar o caso concreto.

O tema da questão comporta, de início, uma breve análise do disposto no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal, cujo teor é o que segue:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos

outros;

(...)

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

O permissivo constitucional acima trata da chamada imunidade recíproca, que é *a limitação constitucional às competências tributárias dos entes políticos, excludente ou supressora do poder tributário impeditiva da norma impositiva*. (PAULO DE BARROS CARVALHO. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo : Saraiva. 4ª edição. 1991. pág. 105).

Por força da interpretação literal do texto constitucional, doutrina de escol entende que essa imunidade recíproca tem efeitos tão somente em relação a tributos não-vinculados (impostos) incidentes sobre o “patrimônio, renda ou serviços”, não incidindo, pois, sobre as taxas e contribuições de melhoria.

Nesse sentido é o entendimento de Sacha Calmon Navarro Coelho, para quem a imunidade não atuaria sobre as taxas e contribuições de melhoria; não atuaria sobre as chamadas contribuições parafiscais, especiais ou sociais e sobre empréstimos compulsórios (salvo se tais tributos assumirem juridicamente a feição de impostos suplementares sobre a renda, o patrimônio ou serviços) e, finalmente, não atuaria em relação a impostos cujo fato gerador seja diverso de renda, patrimônio ou serviços. (SACHA CALMON NAVARRO COELHO. *Comentários à Constituição de 1988. Sistema Tributário*. Rio : Forense. 1991. 3ª edição. P. 338.)

O Supremo Tribunal Federal, de longa data, tem decidido dessa maneira, tanto que restou aprovada a Súmula nº 324, que diz: “A imunidade do art. 31, V, da Constituição Federal não compreende as taxas”.

Não obstante o referido verbete tenha sido editado na Constituição pretérita, as recentes decisões dessa Corte Suprema demonstram que não houve modificação sobre esse tema, mantendo-se, pois, válido o entendimento no sentido de que a imunidade tributária recíproca somente atua em relação aos tributos não-vinculados (impostos), como se verifica no acórdão colacionado a seguir:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO.
TRIBUTÁRIO. IPTU. IMÓVEIS DO ACERVO
PATRIMONIAL DO PORTO DE SANTOS. IMUNIDADE
RECÍPROCA. TAXAS.

1. Imóveis situados no porto, área de domínio público da União, e que se encontram sob custódia da companhia em razão de delegação prevista na Lei de Concessões Portuárias. Não-incidência do IPTU, por tratar-se de bem e serviço de competência atribuída ao poder público (artigos 21, XII, "f" e 150, VI, da Constituição Federal).

2. Taxas. Imunidade. Inexistência, uma vez que o preceito constitucional só faz alusão expressa a imposto, não comportando a vedação a cobrança de taxas. Recurso Extraordinário parcialmente provido.

(STF – RE 265749/SP – 2ª Turma –
Relator Ministro Maurício Correa – DJU de 12/09/2003)

Porém, é importante ressaltar que uma parte da doutrina defende posição justamente contrária, ou seja, sustenta que não há fundamento para a redução da aplicação da imunidade apenas aos impostos.

As lições do Professor Paulo de Barros Carvalho, escorado no mestre Aliomar Baleeiro, compartilham desse pensamento:

Querem, quase todos, que a imunidade seja uma instituição jurídica que diga respeito unicamente aos impostos, forrando-se a ela as taxas e a contribuição de melhoria. Tudo sobre o fundamento de que o texto do Diploma Básico, ao transmitir as hipóteses clássicas veiculadas pelo art. 150, VI, cita, nominalmente, a espécie de tributos que Geraldo Ataliba nomina de não-vinculados. Além do mais, insistem alguns na circunstância de que os impostos são concebidos para o atendimento das despesas gerais que o Estado se propõe, ao passo que as taxas e as contribuições de melhoria, antessupondo uma prestação direta, imediata e pessoal ao interessado, não comportariam o benefício da imunidade, por todos os títulos incompatível com aqueles tipos impositivos.

Nada mais infudado! A redução é descabida, transparecendo como o produto de exame meramente literal (e apressado) ou como o resultado de considerações metajurídicas, que não se prendem ao contexto do direito positivo que vige. Que motivo de ordem superior ditaria o princípio de que o legislador constituinte, no exercício de suas prerrogativas, pudesse estar impedido de organizar as competências tributárias, de tal modo que tolhesse a decretação de certas taxas ou impossibilitasse a criação de contribuições de melhoria? Com assomos jurídicos, nenhum. Se a Constituição fala e refala nos impostos, tratando-os com a intimidade de quem os conhece pelo nome, é natural que utilize expedientes como a imunidade para lhes tracejar a feição.

Com os gravames vinculados, sendo as menções constitucionais mais reduzidas, nem por isso deixou o constituinte de alcançá-los, como prova o versículo do art. 151, I, que estatui o primado da uniformidade. Ei-lo, na sua forma genuína:

É vedado:

I – À União institui tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou implique distinção ou preferência em relação a qualquer Estado ou Município, em prejuízo de outro.

Em comentário ligeiro, Aliomar Baleeiro evoca a lembrança de que o dispositivo que aparece em todas as Constituições desde a de 1891, refere-se a **tributo** e, portanto, compreende, por definição legal e não apenas teórica, os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria.

(...)

Ao refletirmos acerca dos modos e dos meios que o político utiliza para esboçar as competências tributárias das pessoas dotadas de poder legislativo, iremos observar que as exações vinculadas (taxas e contribuições de melhoria) mereceram escassas referências, fundamentalmente concentradas no princípio de que, em tese, poderiam ser criadas tanto pela União quanto pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, firmando-se a legitimidade em função da pessoa que realizar a atuação específica. Isso vale para as taxas cobradas em razão do exercício do poder de polícia, como também para aquelas instituídas com fundamento na prestação dos sérvios públicos. E, em idêntica proporção, aplica-se às contribuições de melhoria, que poderão ser criadas por qualquer uma daquelas pessoas, desde que se verifique o pressuposto de fato, qual seja a

valorização imobiliária como decorrência da realização de obra pública.

Além dessa outorga genérica, vemos que o legislador constitucional sublinha a contingência de que não se pode tomar como base de cálculo das taxas a que tenha servido para dimensionar a incidência dos impostos (art. 145, § 2º), que expressa, por outra retórica, a necessidade incontornável de fixar-se base de cálculos nas taxas, imperativo que não foi ainda devidamente digerido pela nossa dogmática.

Se é verdade que assim sucede no plano das imposições vinculadas, algo completamente diverso se dá no que concerne aos impostos. Aqui, o constituinte se manteve demoradamente, traçando, retraçando, bordando, burilando e cinzelando, de forma atremada, um sistema minucioso, feito com zelo e penetrado de tantos escrúpulos que até chega a confundir o aplicador menos precatado. Não deve surpreender, então, que apareça um número significativo de referências constitucionais especialmente viradas ao regime desse e daquele imposto.

Levemos em conta essas injunções, colhidas na linguagem do direito positivo brasileiro, e teremos explicada, por inteiro, a razão pela qual quase todas as imunidades aludem a impostos. Subsistem, contudo, alguns preceitos, como o da uniformidade tributária, em que nos é dado ver que o instituto é perfeitamente patível com a sistemática das taxas e da contribuição da melhoria.

A proposição afirmativa de que a imunidade é instituto que só se refere aos impostos carece de consistência veritativa. Traduz exacerbada extensão de uma particularidade constitucional que pode

ser facilmente enunciada mediante a ponderação de outros fatores, também extraídos da disciplina do Texto Superior. Não sobeja repetir que, mesmo em termos literais, a Constituição brasileira abriga regras de competência da natureza daquelas que se conhece pelo nome de imunidades tributárias, e que trazem alusão explícita às taxas e à contribuição de melhoria, o que basta para exhibir a falsidade da proposição descritiva. (Op. cit., pág. 112).

Deste modo, em que pese a divergência doutrinária e jurisprudencial, entendemos que a ... poderá utilizar como fundamentos a posição seguida pelo Professor Paulo de Barros Carvalho, demonstrando que a imunidade constitucional prevista no artigo 150, VI, "a", da Constituição Federal não atua tão somente em relação a tributos não-vinculados, abrangendo, em consequência, taxas, como a da espécie tratada na consulta.

Aliada a essa assertiva, não menos importante tem-se, ainda, o aspecto de que no imóvel em discussão a executa serviços tipicamente de interesse público, o que a torna uma entidade de descentralização das atividades da Municipalidade.

Assim, não obstante a....., seja, também, uma exploradora da atividade econômica, o fato é que no imóvel sobre o qual se pretende haja a incidência da taxa de coleta de lixo há o desempenho de atividades eminentemente públicas (escola, creche, área de lazer, ginástica etc.), o que atrai a imunidade recíproca aludida no artigo 150, inciso VI, alínea "a".

Seguindo essa lógica, o Código Tributário Nacional repete, dentre as hipóteses de limitação tributária, a regra constitucional já transcrita, *in verbis*:

Art. 9º. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

IV - cobrar impostos sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros.

E, mais adiante, determina no § 2º desse mesmo artigo:

§ 2º. O disposto na alínea “a” do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.

Assim, se o CTN considera extensiva a imunidade recíproca aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público, é indubitável que, no caso em apreço, a pode gozar de tal benesse, já que executa misteres tipicamente públicos, de interesse natural do Município junto ao imóvel em que se discute a incidência da taxa de coleta de lixo.

Aliás, as sociedades de economia mista, apesar de se sujeitarem ao regime de direito privado, estão sob o influxo, também, do direito publicístico, sobretudo quando exercem serviços de interesse público, sendo-lhes, assim, garantido o direito de gozar de todos os privilégios e prerrogativas aplicáveis a entidades públicas centralizadas.

Colhe-se, nessa linha de raciocínio, diversas decisões do Supremo Tribunal Federal em favor da Empresa

Brasileira de Correios e Telégrafos, sobre a imunidade recíproca e a execução de serviços públicos¹:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO.
EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E
TELÉGRAFOS: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA:
C.F., art. 150, VI, a. EMPRESA PÚBLICA QUE EXERCE
ATIVIDADE ECONÔMICA E EMPRESA PÚBLICA
PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO: DISTINÇÃO.

I. - As empresas públicas prestadoras de serviço público distinguem-se das que exercem atividade econômica. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é prestadora de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, motivo por que está abrangida pela imunidade tributária recíproca: C.F., art. 150, VI, a.

II. - R.E. conhecido em parte e, nessa parte, provido.

(STF, 2ª Turma, RE 407.099/RS □
Relator Ministro Carlos Veloso, DJU de 06/08/2004)

Diante de todo o exposto, a despeito da divergência doutrinária e jurisprudencial acerca do tema, entendemos que a poderá em seu pleito perante o Município argumentar da legitimidade de não incidir a taxa de coleta de lixo sobre o imóvel no qual executa atividade de interesse eminentemente público.

¹ A contrário *sensu*, a notícia publicada no sítio do STF (www.stf.jus.br), na data de 5.7.2011, relata que o Ministro Ricardo Lewandowski negou liminar requerida pela Companhia Estadual de Habitação Popular (CEHAP), de Pernambuco, que pretendia suspender a exigência de impostos devidos à União, sob o argumento de que as sociedades de economia mista ostentam personalidade jurídica de direito privado, o que, em princípio, seria incompatível com a imunidade pretendida". Destacou ainda entendimento de que, embora pertencendo à Administração indireta, a sociedade de economia mista ostenta estrutura e funcionamento das empresas particulares, admitem lucro e regem-se pelas normas das sociedades mercantis.

Acaso desacolhida pela Prefeitura essa argumentação, pode-se partir para outra solução, a de buscar isenção na referida taxa via autorização legislativa específica (art. 150, parág. 6º., da CF), inclusive fazendo assentar junto à Exposição de Motivos que segue acompanhando o projeto de lei a natureza pública das atividades exercidas pela no imóvel em apreço, pois dessa forma não teriam mais lugar discussões acerca do cabimento ou não da propalada imunidade recíproca.

É o nosso parecer.

Francisco Antonio Miranda Rodriguez
Advogado