



A PATENTE INCONSTITUCIONALIDADE NA COBRANÇA DA TAXA DE COLETA DE RESÍDUOS SÓLIDOS E URBANOS

The Patent Unconstitutionality in the Collection of Solid Urban Waste Collection Fee

Rafael Oliveira Cecílio ¹

RESUMO

O trabalho desenvolvido na seara do Direito Tributário tem como propósito a discussão a respeito da inconstitucionalidade da cobrança pelos municípios brasileiros da taxa de coleta de resíduos sólidos e urbanos, denominada por muitos de “taxa de coleta de lixo”. Alguns entes municipais ainda fazem a exação através de tarifa. A matéria versada comporta diversas indagações, além de repercussões de cunho jurídico e político. A pesquisa científica, com abordagem qualitativa, quantitativa, básica, e com pesquisas bibliográficas e documentais, levará a uma análise da natureza jurídica da taxa de coleta de resíduos e suas peculiaridades, inclusive com o desmembramento da regra matriz de incidência. Dentro do estudo, ainda será feita a verificação de uma possível ocorrência do *bis in idem* quando da exação da taxa em conjunto com o IPTU – Imposto Predial Territorial Urbano, por ter o mesmo fato gerador desse imposto, qual seja, o domínio ou a posse, a qualquer título, de bens imóveis.

PALAVRAS-CHAVE: Taxa de coleta de resíduos sólidos e urbanos; natureza jurídica; regra matriz de incidência; serviço público; inconstitucionalidade;

ABSTRACT

The work in the field of the Tax Law, aims to discuss the unconstitutionality of the collection by municipalities of solid urban waste collection fee, referred to by many as “garbage collection fee”. Some municipal entities still do the exaction through fees.

¹Advogado. Professor Universitário. Especialista em Direito Público com Capacitação para o Ensino no Magistério Superior. Pós-Graduado em Direito Tributário. Pós-Graduado em Direito Público e Direito Privado.

The versed matter involves many questions has legal and political effects. Scientific research with a qualitative, quantitative and basic approach, guided by bibliographic and documentary methods will lead to an analysis of the legal nature of the waste collection fee and its peculiarities, including the breakdown of its main rule of incidence. Within the study, the possible occurrence of the bis in idem deriving from the simultaneous exaction of the waste collection fee and the property tax - Territorial Property Tax Urban, will be verified once they are based on the same taxable event: the domain or possession of any type of real estate.

KEYWORDS: *Collection of solid urban waste fee; legal nature; main rule of incidence; public service; unconstitutionality;*

INTRODUÇÃO

O presente artigo tem por objetivo analisar se a cobrança da taxa de coleta de resíduos sólidos e urbanos, ou popularmente conhecida como taxa de coleta de lixo, é (in)constitucional. A arrecadação do referido tributo é realizada pelos entes públicos municipais, através de taxa ou de tarifa, para engordarem ainda mais os cofres públicos. Serão analisadas a natureza jurídica e as peculiaridades da taxa de coleta de lixo cobrada pelos municípios brasileiros, bem como serão colocadas diversas posições a respeito de sua patente inconstitucionalidade.

O serviço público de coleta e limpeza urbana é muitas vezes transferido a concessionárias e permissionárias de serviço público, sendo o respectivo serviço cobrado através de tarifa (preço público) ou por meio da taxa.

Nesse sentido, traçam-se as primeiras considerações e conceitos básicos que servirão de premissas sobre as quais será construída a tese principal para, posteriormente, chegar-se ao âmago do artigo e finalizá-lo de modo harmônico e coerente.

É necessário tecer considerações a respeito do conceito de taxa e de tarifa, suas peculiaridades, a importância delas frente à rigorosa e exaustiva distribuição de competências tributárias feita pela Constituição Federal de 1988, e também uma breve incursão nos princípios constitucionais tributários, na regra-matriz da referida taxa de limpeza urbana, cotejando, de forma detalhada, todos os critérios da hipótese (critérios

material, espacial e temporal) e do consequente (critério pessoal - sujeito ativo e sujeito passivo - e critério quantitativo – alíquota e base de cálculo).

Em sequência, trabalhar-se-á o ponto central do presente artigo, que é a verificação da constitucionalidade da instituição da "Taxa de Coleta de Resíduos Sólidos e Urbanos" pelos Municípios brasileiros.

1 O TRIBUTO DENOMINADO TAXA

Iniciar um assunto trazendo alguns conceitos facilita muito o trabalho que será desenvolvido, tanto para o autor quanto para aqueles que farão sua leitura e análise.

Antes de abarcar o tema principal, vale esclarecer o que vem a ser tributo, e para isso toma-se como referência o artigo 3º do Código Tributário Nacional, que o conceitua como: “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” (BRASIL, Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966).

Sabe-se que o gênero tributo comporta algumas espécies, dentre elas, aquela que será objeto do trabalho: a Taxa.

Cumprir dizer que a taxa é o tipo de tributo que seguramente mais divergências suscita entre os estudiosos. Tanto isso procede que não há consenso quanto à sua definição, nem seu exato enquadramento entre as espécies tributárias (CARRAZZA, 2013).

Deve-se enaltecer ainda que a taxa, por ser uma espécie de tributo, quando da sua criação fica diretamente ligada aos pressupostos que servem de conceito ao tributo, não podendo deles se desvirtuar.

O conceito legal de taxa, extraído da disposição expressa pelo artigo 145, II da Constituição Federal do Brasil de 1988, é:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios poderão instituir os seguintes tributos:

[...] II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

Pois bem.

Extrai-se da Constituição da República que a taxa pode ser conceituada como sendo um tributo cuja obrigação de pagamento pelo contribuinte se constitui quando este efetivamente utiliza de um serviço público específico e divisível, ou quando tal serviço público específico e divisível puder ser utilizado de forma potencial pelo contribuinte em estando tal serviço à sua disposição.

Pode-se dizer então que a taxa, por ser um tributo contraprestacional, possui pagamento que corresponde a uma contraprestação do contribuinte ao Estado pelo serviço que lhe presta ou pela vantagem Este que lhe proporciona (MACHADO, 2005).

Em conclusão, 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.

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

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

Contudo, o que interessa aqui, é tão somente a taxa de serviços públicos na modalidade taxa de coleta de resíduos sólidos e urbanos.

2 O TRIBUTO DENOMINADO TARIFA

Com relação à tarifa, esta é a remuneração devida pelos usuários de serviços públicos explorados por concessionários, ou permissionários, sob regime de Direito Administrativo.

A concessão de serviço público é contrato administrativo pelo qual a Administração confere ao particular a execução remunerada de serviço público ou de obra pública, ou lhe cede o uso de bem público, para que o explore por sua conta e risco, pelo prazo e nas condições regulamentares e contratuais.

Pode-se dizer o seguinte:

Trata-se de modalidade de transferência da prestação do serviço público, por meio do qual o titular da competência atribui a outrem o seu desempenho, mas que não deve produzir modificação do regime jurídico que preside a prestação do serviço público, não acarretando a transformação do serviço em privado. (MELO, 2007, p.70)

A diferença da tarifa e da taxa com relação aos preços públicos é que estas remuneram os serviços públicos previstos constitucionalmente, e os prestados sob regime de Direito Público, observando normas e princípios tributários e administrativos. Já os preços públicos (tarifa) remuneram os serviços prestados sob regime de Direito Privado, de conformidade com esquemas contratuais. (conversar com o autor)

3 A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DA TAXA DE COLETA URBANA

A regra matriz é desenvolvida com o intuito de conceder uma base legal e material dos elementos que fazem parte do tributo que será levado a pagamento pelo contribuinte.

Ela pode ser definida como o fenômeno da incidência que irá estabelecer o critério material, espacial e temporal presentes obrigatoriamente na hipótese da regra matriz e, também, o sujeito ativo e passivo, assim como a base de cálculo e o valor da alíquota presentes no consequente da norma instituidora do tributo. A regra matriz de

incidência tributária é aquela que define a incidência fiscal. Em outras palavras é aquela que trata da incidência de um tributo, que normatiza a obrigação principal. É a denominada “norma tributária em sentido estrito”, que se contrapõe à “norma tributária em sentido amplo” que regula os diversos outros fatores que não a incidência propriamente dita.

Como será tratado sobre (in)constitucionalidade da exação da taxa de coleta de resíduos sólidos e urbanos, será, a partir de agora, construída a regra matriz de incidência tributária dessa espécie tributária, e para tanto, utiliza-se dos conceitos lançados acima, como o conceito de regra matriz de incidência tributária.

Assim tem-se que:

a) Hipótese de incidência:

a.1) Critério material: Coleta e processamento de resíduos sólidos e urbanos e remoção e processamento periódico de resíduos sólidos gerado, além de limpeza, varrição, etc.,

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

a.3) Critério Temporal: Anual ou período de coleta de lixo;

b) Consequente:

b.1) Critério Pessoal: Sujeito ativo, o ente público municipal; e Sujeito passivo, o contribuinte é o proprietário ou o titular do domínio útil, o possuidor, a qualquer título, do bem imóvel, gerador do lixo domiciliar ou comercial;

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

Feita a apuração do referido tributo (taxa), o seu lançamento será realizado de ofício pelo ente político municipal, podendo ser efetuado no mesmo instrumento do lançamento do IPTU – Imposto Predial Territorial Urbano.

4 O SERVIÇO PÚBLICO

A taxa de Limpeza Urbana ou usualmente chamada de taxa de Coleta de Lixo é cobrada em razão do serviço público colocado à disposição do contribuinte pelo período anual.

Note-se que, o serviço público é toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade fruível diretamente pelos administrados, prestada pelo Estado ou por quem lhe faça às vezes, sob um regime de direito público, portanto consagrador de prerrogativas de supremacia e de sujeições pessoais, instituído pelo Estado em favor dos interesses que houver definido como próprios do sistema normativo.

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

Assim, a taxa pela indisponibilidade do serviço só é exigível, quando o serviço é, por lei administrativa válida, obrigatório.

Adequadamente, os serviços públicos se dividem em gerais e específicos. Os serviços públicos gerais, ditos também universais, são os prestados *uti universi*, isto é, indistintamente a todos os cidadãos. Eles alcançam a comunidade, como um todo considerada, beneficiando número indeterminado de pessoa. Todos eles não podem ser custeados, no Brasil, por meio de taxas, mas sim, pelas receitas gerais do Estado, representadas, basicamente, pelos impostos.

De outro lado, os serviços públicos específicos, também chamados singulares, são os prestados *uti singuli*. Referem-se a uma pessoa ou a um número determinado de pessoas. São de utilização individual e mensurável. Gozam, portanto, de divisibilidade, é dizer, da possibilidade de avaliar-se a utilização efetiva ou potencial, individualmente considerada.

Serviço público específico é aquele que pode ser destacado em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou necessidade pública.

Serviço público divisível é aquele suscetível de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários e que objetiva o interesse de pessoas ou grupos, sendo possível determinar exatamente cada usuário que se beneficiou.

Raciocinando melhor, com base no presente artigo, por exemplo, se um determinado município conta com 1000 casas e o serviço de coleta de lixo atende a todas elas, pode-se afirmar que o serviço público é divisível, pois é quantificável, e destina-se a cada uma das casas.

5 DA PATENTE INCONSTITUCIONALIDADE DA EXAÇÃO DA TAXA DE LIMPEZA URBANA

Todos aqueles que são proprietários de imóveis, ou até mesmo aqueles que detêm somente o domínio útil ou a simples posse, como no caso da locação, sabem que devem arcar, em cada exercício financeiro, com o pagamento do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

Acontece que esses mesmos contribuintes vêm arcando também, além do pagamento do IPTU, com a exigência da Taxa de Coleta de Resíduos Sólidos e Urbanos, mais vulgarmente conhecida como taxa de coleta de lixo.

A grande questão que, no entanto, apresenta-se é a seguinte: estaria a exigência da referida taxa, em conformidade com a atual Constituição Federal e o Código Tributário Nacional?

Para responder a esta pergunta, mister tecer aqui algumas considerações, e a primeira é resgatar a definição de taxa, que segundo a Constituição da República, no seu artigo 145, inciso II, é o tributo exigido em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

Em desrespeito ao conceito acima mencionado, muitos municípios atualmente vêm exigindo o pagamento dessa taxa, objetivando com isso, o aumento da arrecadação fiscal, gerando assim, receita para o custeio de variados gastos.

Deve-se ter em mente, porém, que, como está expresso no conceito trazido pela Constituição Federal, a taxa deverá recair tão somente sobre serviços públicos específicos e divisíveis, isto porque a taxa é o tributo que tem sua razão de ser na contraprestação realizada pelo contribuinte em razão de serviço prestado pelo ente público ou colocado à disposição daquele. É o que acontece, por exemplo quando se paga pelo fornecimento de certidões, pela prestação de atividade jurisdicional (custas processuais), ou quando se deseja obter licença para localização de estabelecimento comercial ou industrial em uma cidade.

E é justamente aí, que a taxa se difere do imposto, que é o tributo exigido pela Administração Pública, não tendo em vista uma contraprestação do contribuinte por serviço prestado, mas sim em razão da necessidade primordial do Estado, de se conseguirem valores para custear os variados gastos de interesse coletivo; daí se afirmar com absoluta certeza, tratar-se o imposto de um tributo não vinculado, enquanto a taxa e a contribuição de melhoria são considerados tributos vinculados a uma atividade estatal específica.

O argumento oferecido pelas Fazendas Municipais, na tentativa mascarada de explicar a existência da mencionada taxa de lixo, e que se constrói no sentido de que o recolhimento do lixo, ao ensejar maior garantia e proteção à saúde pública, deveria gerar a contraprestação financeira do contribuinte no momento em que ele tem seu lixo retirado da sua residência, não deve ser acolhido pelos operadores do direito e pelos tribunais pátrios.

Isto porque, como afirmado, constitui requisito essencial para a exigência de toda e qualquer taxa a certeza de que esta se refira a serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ou postos à disposição, ou ao exercício do poder de polícia, o que sem dúvida alguma, não é o caso, pois é humanamente impossível dividir quantitativamente o monte de lixo que cada residência ou pessoa produz.

Não é a mesma coisa quando se fala em taxa de água, esgoto ou até mesmo a taxa que se paga para participar de concurso público, por exemplo, simplesmente porque, nesses casos, é perfeitamente possível se saber quanto cada residência ou cada usuário gasta, ou quando e como se utiliza desses serviços, disponibilizados pelo Poder Público, devendo arcar o beneficiário exatamente com a quantia do serviço que auferiu. Aqui sim, é possível verificar a divisibilidade do fato gerador.

O serviço de limpeza pública constitui, portanto, serviço geral e indivisível, de utilização indistinta por toda a comunidade, que circula diariamente por ruas, praças e avenidas de uma cidade, devendo ser assim, custeado inteiramente pela receita advinda dos impostos municipais exigidos por lei, e não cobrado dos proprietários de imóveis, o que ainda constitui flagrante *bis in idem*, pois implica na existência de dois tributos (e aqui se refere ao IPTU e a Taxa de Lixo) sobre o mesmo objeto, e decretados pela mesma autoridade fazendária.

Como se pode afirmar que a taxa de lixo é divisível, se não há sequer um padrão lógico e razoável para medir a quantidade de lixo que cada imóvel ou residência produz em um dia, mês ou ano? Em que se baseia o Município então, para cobrar maior valor de uma taxa de lixo de um imóvel em relação a outro?

A resposta é simples. O Ente Municipal não se baseia em norma jurídica alguma, simplesmente porque não há qualquer fundamento legal ou constitucional para a exigência da aludida taxa.

Ademais, a malsinada taxa de lixo é calculada tendo como base a área do imóvel (construída ou a testada), que é justamente a mesma base de cálculo do IPTU; além disso, ela possui como fato gerador a propriedade ou a posse imobiliária, que também constitui a mesma hipótese de incidência do imposto municipal referido.

Assim, tem-se que a taxa de limpeza pública ou taxa de lixo é inconstitucional, pois viola frontalmente o artigo 145, parágrafo 2º da Carta Constitucional de 1988, que versa sobre a impossibilidade da existência de taxas com base de cálculo de impostos. Outrossim, a aludida taxa municipal também fere, de forma inequívoca, o Código Tributário Nacional, mais especificamente o parágrafo único do artigo 77, que afirma não poder possuir a taxa, base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a impostos, nem ser calculada em função do capital das empresas.

Como se não bastasse tudo isso, deve-se ter em mente que a taxa de lixo é cobrada do contribuinte de forma irregular, no mesmo carnê de lançamento do IPTU, em cobrança antecipada, que se refere ao exercício financeiro que ainda virá a ocorrer, logo, é extremamente irrazoável a exigência da mencionada taxa, uma vez que é totalmente impossível saber-se ao certo se determinado imóvel vai ou não produzir lixo naquele exercício, e caso venha a produzir, qual será exatamente a quantidade dele advinda.

Emerge assim, do que aqui se afirmou a conclusão de que a exigência da Taxa de coleta de Resíduos Sólidos e Urbanos é inconstitucional (e ainda ilegal), devendo ser a sua exação repelida pelos Tribunais, com a conseqüente condenação dos entes políticos municipais a devolver a quantia despendida pelos contribuintes.

O plano normativo constitucional constitui elemento fundamental para possibilitar a compreensão básica das essências, conceitos, diretrizes, e critérios que conformam os aspectos ontológicos e fundamentais das espécies tributárias. Toda a arrecadação de tributos deve estar respaldada no que prevê a Constituição Federal.

Alhures, explicou-se que o contribuinte é o proprietário, titular de domínio útil ou possuidor do imóvel, beneficiado com a prestação do serviço. Tratando-se de coleta de lixo exclusivamente residencial, apenas aquele que é titular do domínio ou possuidor poderia utilizar-se do serviço.

A figura do proprietário como contribuinte, portanto, é legítima, porém a base de cálculo não está vinculada a atuação estatal, valorizando aspectos (localização e metragem do imóvel) que não refletem o custo do serviço, mas sim a capacidade contributiva deste contribuinte.

Por oportuno, destaque-se que o serviço de coleta e tratamento final do lixo domiciliar atende à exigência da especificação, posto que o Estado se prepara para executar o serviço destacado.

Já a divisibilidade estaria caracterizada na possibilidade de fruição isolada por cada usuário do serviço de coleta de lixo, o que justificaria, inclusive, a repartição das despesas da atividade entre os usuários, efetivos ou potenciais, em consonância com o quanto lhe fora ofertado.

Observe que a Taxa de Limpeza Urbana também exigiria o caráter contraprestacional desta espécie de tributo, em que a soma dos valores cobrados dos beneficiários diretos ou indiretos dos serviços deve corresponder ao custo da atuação estatal. Não sendo assim, a taxa se confundiria com o imposto, na medida em que o valor fosse muito superior a esse custo.

Em vários municípios, a base de cálculo está fundada na área da propriedade, circunstância que desnatura o caráter divisível do serviço, pois apenas a quantidade de resíduos sólidos retirados de cada residência compatibilizaria a base de cálculo com o fato tributável.

É convincente o fato de que a base de cálculo fundada na dimensão do imóvel não atende a relação custo *versus* serviço prestado ou à disposição. Daí advém um dos fundamentos da inconstitucionalidade da taxa em questão, já que o elemento "custo individualizado do serviço" não é levado em consideração.

Por imperatividade constitucional, o serviço público, para ser passível de tributação, deve ser "divisível", implicando este fato na exigência de que o custo da atividade estatal seja dividido entre os seus vários usuários, efetivos ou potenciais, na proporção do uso, se for o caso, do serviço utilizado, ou por custo mínimo, se o serviço, embora não utilizado, for colocado à disposição.

Porém, cabe realçar que sempre deve ser tomado por base de cálculo o aspecto econômico inerente ao serviço desempenhado, e o único possível para tanto é o "custo" da atividade a ser tributada. Não há como admitir que a base de cálculo para a taxa em questão seja outra que não o custo do serviço implementado.

O serviço de limpeza pública, mesmo que abrangesse o recolhimento exclusivo de lixo domiciliar (o que não é evidenciado na prática), é prestado a todos os cidadãos indistintamente, beneficiando um número indeterminado de pessoas que passam nas ruas e/ou os donos de imóveis. Além disso, não é possível individualizar a quantidade de lixo que cada um gasta para que esse serviço seja passível de cobrança de taxa. Seria divisível se existissem mecanismos suficientes para apurar a utilização individual do contribuinte.

Interessante esclarecer que a base de cálculo permite definir a espécie tributária, constituindo-se num atributo selecionado pelo legislador para mensurar o fato descrito na hipótese de incidência. A base de cálculo desempenha, assim, algumas funções como determinar a materialidade da hipótese de incidência e apurar, conseqüentemente, o montante devido.

Com isso, se a base de cálculo não fornece o elemento fundamental para identificação, classificação e diferenciação dos tributos, ela não se presta para fixar o valor da espécie tributária, sendo considerada inconstitucional, tendo em vista sua importância para a individualização de cada tributo.

Nesse diapasão, tem-se que:

No caso da taxa de limpeza pública, que também é chamada de taxa de coleta de lixo, por várias vezes o Poder Público municipal, que tem competência

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

Por outro lado, a área do imóvel também é fator determinante da base de cálculo do IPTU. Sabe-se que a base de cálculo do IPTU corresponde ao valor venal do imóvel, enquanto que a taxa de limpeza urbana é cobrada em função da área do imóvel e de sua localização. Entretanto, o metro quadrado da propriedade serve para determinar o valor venal do imóvel, ceifando de inconstitucionalidade sua aplicação em ambos os tributos.

Tal circunstância viola preceito constitucional, previsto no art. 145, § 2º, qual seja, "as taxas não poderão ter base de cálculo própria do imposto". Este dispositivo procura afastar a instituição de um tributo, com o nome de taxa, contendo base de cálculo intimamente relacionada com o imposto. Como esse elemento dimensiona a materialidade da hipótese de incidência, sua utilização, simultaneamente, em um tributo e em uma taxa implica tributar duplamente a mesma situação fática, por isso é natural que a taxa não tenha base de cálculo própria de imposto.

Embora a área do imóvel não seja o único elemento da base de cálculo do IPTU, ela a integra, sendo determinante para a fixação do montante devido pelo contribuinte. E, ao repercutir no cálculo de um imposto, sua utilização como aspecto quantitativo da taxa está vedada. Nesse sentido, existe precedente jurisprudencial, a saber:

EMENTA: IPTU. MAJORAÇÃO. ATO DO PODER EXECUTIVO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. Pelo princípio da reserva legal, a majoração do tributo é privativa da lei, formalmente elaborada, ainda quando essa majoração decorra da modificação da base de cálculo. Aplicação do art. 97, inc. II, § 1º e § 2º, do Código Tributário Nacional e art. 150, inc. I, da Constituição Federal. Entretanto, "in casu", a base de cálculo do imposto, para o exercício de 1992, foi fixada por lei complementar e não por decreto. Taxa de lixo. Base de cálculo. Sempre que o critério usado para a base da taxa contenha em si mesmo critério já utilizado para o imposto, estará configurada a violação da norma legal. Tem evoluído e preponderado o entendimento jurisprudencial no sentido de que a área construída do imóvel, embora não constituía, *per se*, a base de cálculo do IPTU, se inclui entre os elementos que a formam e a completam, cujo fato, impede seja a mesma também adotada como fator componente da base de cálculo das taxas, à luz da vedação insculpida no art. 145, par. 2º, da CF e do art. 77, par. único do CTN, que deve ser interpretado harmonicamente com aquele dispositivo (Reexame necessário n. 193082062), Relator o eminente Dr. Salvador

Horacio Vizzotto. (RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Alçada. APC nº 193120565, Primeira Câmara Cível, Relator: Des. Heitor Assis Remonti, julgado em 16/11/1993)

Ademais, a interpretação deste dispositivo constitucional ainda indica que a taxa não pode utilizar base de cálculo que, pela sua essência, é própria do imposto, mesmo que determinado fator não tenha servido para incidência de algum imposto. A base de cálculo tem um papel realmente determinante na caracterização de cada tributo.

O imposto tem como fato gerador algo que seja indicativo da capacidade contributiva, ou seja, sempre relacionado à expressão econômica de uma atividade ou de um patrimônio do contribuinte, enquanto a taxa admite como fato gerador uma atividade estatal prestada ao contribuinte ou posta à disposição. A vedação constitucional visa, portanto, tornar efetiva a distinção entre esses dois tributos.

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

Os imóveis não residenciais, por exemplo, terão o valor da taxa alterada quanto maior a sua área, sem qualquer limitação, podendo representar valores absurdos, sem vinculação alguma ao serviço de coleta de lixo domiciliar.

Nesse particular, de grande valia é a explicação daquele dispositivo constitucional (art. 145, § 2º), reforçando o posicionamento: “A área da propriedade não constitui elemento adequado para compor a base de cálculo da Taxa de Limpeza Pública, pois não reflete o custo da atividade municipal, mas sim a capacidade contributiva” (MACHADO, 2005).

Na verdade, não é preciso que determinada grandeza tenha servido para a incidência de impostos. Nem que tenha servido para o cálculo de um imposto qualquer. Basta que seja própria, vale dizer, seja adequada para o cálculo de impostos. Se a grandeza é própria, ou adequada, para o cálculo de imposto, é porque não é pertinente à atividade estatal, mas à vida do contribuinte. Logo, não tendo pertinência à atividade estatal, que constitui o fato gerador da taxa, não poderá ser sua base de cálculo.

Para finalizar, repisem-se os posicionamentos do Supremo Tribunal Federal, órgão máximo do Poder Judiciário, que e coadunam com o presente trabalho.

Entende esse Egrégio Tribunal a título de paradigma, o seguinte:

TRIBUTÁRIO. LEI 11.152, de 11.12.91, que deu nova redação aos arts. 7º, incisos I e II, 87, incisos I e II, e 94 da LEI N.6.989/66, do Município de São Paulo. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA. TAXAS DE LIMPEZA PÚBLICA E DE CONSERVAÇÃO DE VIAS E LOGRADOUROS PÚBLICOS. Inconstitucionalidade declarada dos dispositivos sob enfoque. Os demais, por haverem violado a norma do art.145 § 2º, ao tomarem para base de cálculo das taxas de limpeza e conservação de ruas elemento que o STF tem por fator componente da base de cálculo do IPTU, qual seja, a área do imóvel e a extensão deste no seu limite com o logradouro público. Taxas que, de qualquer modo, no entendimento deste relator, têm por fato gerador prestação de serviço inespecífico, não mensurável, indivisível e insuscetível de ser referido a determinado contribuinte, não sendo de ser custeado senão por meio do produto da arrecadação dos impostos gerais. Recurso conhecido e provido (BRAASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 199.969-1-SP, Pleno, rel. Min. Ilmar Galvão, j.27.11.97, DJU 1 de 6.2.98,p.38).

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

Os julgados, acima colacionados demonstram o quanto é cristalino o entendimento do STF, que vem decidindo com propriedade, parcimônia e inegável saber jurídico a matéria objeto deste artigo científico.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após tecer as considerações e realizar a análise a respeito da exação da taxa de coleta de resíduos sólidos e urbanos pelos entes municipais, mediante a espécie tributária denominada taxa, chega-se a observar a sua flagrante inconstitucionalidade.

É nítido o desrespeito aos preceitos constitucionais, pois a cobrança está em total conflito com as normas que estão previstas na Carta Constitucional, dentre elas aquela prevista no artigo 145, inciso II.

O grande objetivo dos entes públicos municipais é engordar ainda mais os cofres públicos, contudo não devem imputar ao contribuinte essa tão elevada cobrança, o que atinge a sua capacidade contributiva.

Lado outro, está claro que a cobrança da referida taxa juntamente com o IPTU, configura o chamado *bis in idem*, pois ter-se-ão dois tributos com a mesma base de cálculo e exigida pelo mesmo ente político.

Assim, tem-se que a taxa de limpeza pública ou taxa de lixo é inconstitucional, pois viola frontalmente o artigo 145, parágrafo 2º da Carta Constitucional de 1988, que versa sobre a impossibilidade da existência de taxas com base de cálculo de impostos.

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

REFERÊNCIAS

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29 ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de Direito Tributário**. 11 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 7 ed. São Paulo: Dialética, 2007.

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