

FACULDADE DAMAS DA INSTRUÇÃO CRISTÃ
CURSO DE DIREITO

MARIA CLARA TEIXEIRA DA SILVA SANTANA

**A INSTITUIÇÃO DE TAXAS ABUSIVAS NO SISTEMA CONSTITUCIONAL
TRIBUTÁRIO**

Recife
2020

MARIA CLARA TEIXEIRA DA SILVA SANTANA

**A INSTITUIÇÃO DE TAXAS ABUSIVAS NO SISTEMA CONSTITUCIONAL
TRIBUTÁRIO**

Monografia apresentada à Faculdade Damas de Instrução
Cristã como requisito parcial para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Leonardo Monteiro Crespo de
Almeida.

Recife

2020

Ficha catalográfica
Elaborada pela biblioteca da Faculdade Damas da Instrução Cristã

S232i Santana, Maria Clara Teixeira da Silva.
A instituição de taxas abusivas no sistema constitucional tributário
/ Maria Clara Teixeira da Silva Santana. – Recife, 2020.
41 f.

Orientador: Prof. Dr. Leonardo Monteiro Crespo de Almeida.
Trabalho de conclusão de curso (Monografia – Bacharelado em
Direito) – Faculdade Damas da Instrução Cristã, 2020.
Inclui bibliografia.

1. Direito. 2. Taxas. 3. Arrecadação. 4. Conceito. 5. Brasil. I.
Almeida, Leonardo Monteiro Crespo de. II. Faculdade Damas da
Instrução Cristã. III. Título.

34 CDU (22. ed.)

FADIC (2020.2-355)

FACULDADE DAMAS DA INSTRUÇÃO
CURSO DE DIREITO

MARIA CLARA TEIXEIRA DA SILVA SANTANA

A INSTITUIÇÃO DE TAXAS ABUSIVAS NO SISTEMA CONSTITUCIONAL
TRIBUTÁRIO

Defesa Pública em Recife, _____ de _____ de _____.

BANCA EXAMINADORA

Presidente:

Examinador (a):

Dedico este trabalho aos meus pais. Em especial a minha mãe, que sempre se esforçou para que esse sonho fosse possível e que luta diariamente por mim. A eles todo meu amor.

AGRADECIMENTOS

À Deus e Virgem Maria pelo dom do discernimento e sabedoria adquirido ao longo deste projeto.

Ao prof. Leonardo Monteiro Crespo de Almeida pela orientação, ensinamentos e paciência no decorrer deste projeto.

A toda minha família, mãe, pai, tias, tios, avós, primos e primas, obrigada pelo incentivo e apoio.

Aos colegas e amigos de faculdade, Juliana, Victor, Eduardo e Isabela pela convivência e amizade.

*“O sucesso nasce do querer, da determinação e persistência em chegar a um objetivo.
Mesmo não atingindo o alvo, quem busca e vence obstáculos, no mínimo fará coisas
admiráveis. ”*

José de Alencar

RESUMO

A definição conferida as Taxas Tributárias tem cada vez mais se distanciado da sua real aplicação. No Brasil a carga tributária atribuída às Taxas é um assunto um tanto polêmico no Judiciário, pois a atitude do Legislador ao instituí-las tem cedido a estas, caracteres de Impostos ou elementos estranhos à atividade contraprestacional da União, Estado, Município e Distrito Federal, influenciando diretamente na capacidade econômica do contribuinte. A Constituição Federal, bem como o Código Tributário Nacional, no escopo de evitar que o ente tributante, sujeitasse os contribuintes a temida bitributação. Este estudo tem como objetivo demonstrar que, apesar da clara conceituação imputada às Taxas, a Administração Direta vem aplicando-as de maneira diferente, utilizando-as apenas como instrumento arrecadatário e não contraprestacional. Para atingir o objetivo proposto, elaborou-se uma pesquisa bibliográfica, jurisprudencial e qualitativa, a fim de expor a constante desobediência tributária decorrente da atuação do Fisco ante aos contribuintes uma vez que as taxas estão sendo cobradas como se tivessem o caráter de impostos, como ocorre com as alterações subjacentes ao Código Tributário Municipal. Assim é possível verificar nos julgados contidos no corpo deste projeto, que o Legislador vem tentando flexibilizar a base de cálculo das Taxas, ao tratarem de fundamentar ou moldar os princípios tributários, para justificar a adição de elementos estranhos à Taxa, a exemplo disso: a adição do patrimônio (capital) de empresas, em sua base de cálculo.

Palavras-chave: Taxas. Conceito. Arrecadação. Brasil.

ABSTRACT

The definition given to Tax Rates has increasingly distanced itself from its real application. In Brazil, the tax burden attributed to Fees is a somewhat controversial subject in Judiciary, since the Legislator's attitude in instituting them has given way to Taxes or foreign elements to the counterprestational activity of the Union, State, Municipality and Federal District, directly influencing the taxpayer's economic capacity. The Federal Constitution, as well as the National Tax Code, in order to prevent the taxing entity from subjecting taxpayers to the dreaded double taxation. This study aims to demonstrate that, despite the clear concept attributed to the Lawmakers System has been applying them differently, using them only as a collection instrument and not as a counter-payment. In order to achieve the proposed objective, a bibliographic, jurisprudential and qualitative research was carried out, in order to expose the constant tax disobedience resulting from the performance of the Tax Authorities to the taxpayers since the fees are being charged as if they had the character of taxes, as occurs with the changes underlying the Municipal Tax Code. Thus, it is possible to verify in the judgments contained in the body of this project, that the Lawmaker has been trying to make the tax calculation base more flexible, when trying to substantiate or shape the tax principles, to justify the addition of elements foreign to the Tax, for example: addition of companies' equity (capital) to their calculation base.

Keywords: Tax. Definition. Remittance. Brazil.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Imagem representando os valores da Taxa de Licença para Utilização de meios de Publicidade.....	24
---	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
AMS	Apelação em Mandado de Segurança
APL	Recurso de Apelação
ARE	Agravo no Recurso Extraordinário ou Recurso Extraordinário com Agravo.
CF/88	Constituição Federal de 1988.
CTN	Código Tributário Nacional
IVVC	Vendas a Varejo de Combustíveis Líquidos e Gasosos
MI	Mandado de Injunção
PIB	Produto Interno Bruto
RE	Recurso Extraordinário
REsp.	Recurso Especial
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TFLIF	Taxa de Fiscalização de Localização, Instalação e Funcionamento
TJPE	Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco
TRF-4	Tribunal Regional Federal da 4ª Região

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
2	CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE TAXA E IMPOSTO	13
2.1.	O conceito de Imposto	14
2.2.	O conceito de Taxa	16
3	A APLICAÇÃO DA TAXA NO CAMPO PRÁTICO	23
4	OS PRINCÍPIOS NORTEADORES DAS TAXAS TRIBUTÁRIAS.....	28
4.1.	Princípio da Irretroatividade	28
4.2.	Princípio da Legalidade	29
4.3.	Princípio da Anterioridade	29
4.4.	Princípio da Liberdade de Tráfego	29
4.5.	Princípio da Isonomia	29
4.6.	Princípio da Capacidade Contributiva	30
4.7.	Princípio da Proibição de Confisco	30
4.8.	Princípio da Proporcionalidade	30
4.9.	Princípio da Razoabilidade	31
5	CONCLUSÃO	36
	REFERÊNCIAS	38
	ANEXOS	41

1 INTRODUÇÃO

Não são raros, os casos em que os contribuintes se deparam com o aumento exacerbado atribuídos as Taxas, as quais, em geral, possuem caráter de progressividade anual, que, por muitos, não condizem com a real atividade prestada pelo Estado, a qual, configura-se como principal elemento de seu fato gerador.

O Município do Recife, por exemplo, ao instituir o Código Tributário Municipal, criou uma série de descrições, bem como, parâmetros de cálculo, que versam sobre todos os tributos municipais. Com o passar dos anos, o referido Código foi sofrendo alterações, que, por vezes versavam sobre a majoração da base de cálculo de cada tributo, a exemplo disso, encontram-se as Taxas Municipais, que se mostraram destoantes para além do esperado.

A problematização da Taxa, ainda que tenha sido ‘resolvida’ pelo Supremo Tribunal Federal, não tem adquirido a devida atenção, vez que, as decisões têm-se prostrados incoerentes e contraditórias, aos preceitos Constitucionais e Tributários, conforme extrai-se do julgado ARE 990094 RG/SP¹ sob a relatoria do Min. Gilmar Mendes, o qual, determinou constitucional aplicar como base de cálculo o tipo de atividade exercida pelo estabelecimento para definir o valor de Taxa de Fiscalização em razão do exercício do poder de polícia.

Nessa senda, questiona-se: é juridicamente aceitável cobrar taxas por serviços que não condizem com a efetiva prestação da atividade do Estado, considerado o caráter contraprestacional das Taxas?

A hipótese é a de que, no tocante a este ponto, ocorre uma constante desobediência tributária decorrente da atuação do Fisco ante aos contribuintes uma vez que as taxas estão sendo cobradas como se tivessem o caráter de impostos, como ocorre com as alterações subjacentes ao Código Tributário Municipal.

Desse modo, tendo como objetivo geral, o presente trabalho, visa verificar, as determinadas formas de cobranças das Taxas estão desvinculadas da atividade prestacional de ente público da Administração Direta.

Para realizar o objetivo geral do trabalho, três são os objetivos mais específicos. O primeiro objetivo reside em esclarecer analiticamente os principais elementos das taxas e dos impostos, atentando para o aspecto contraprestacional das suas atividades. O segundo objetivo é averiguar a existência de uma cobrança indevida das taxas no que diz respeito ao seu caráter contraprestacional, investigando se, em determinadas situações, a cobrança das taxas não esteja

¹ Fonte: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=750934966>.

sendo feita de maneira análoga aos impostos. O terceiro objetivo é o de elencar os dispositivos legais infringidos caso se confirme a hipótese de pesquisa, ou seja, de fato, tem ocorrido uma cobrança indevida das taxas.

O método analítico adotado é o hipotético-indutivo, tendo em vista que, analisa-se neste trabalho, posicionamentos doutrinários, às legislações – federais, estaduais e municipais - e às jurisprudências dos tribunais pátrios.

No tocante a metodologia, aplica-se a qualitativa, tendo em vista o discorrimento no âmbito teórico, e posteriormente, a demonstração quanto a real maneira que o tributo em cerne deveria ser aplicado ao contribuinte. Em se tratando da técnica de pesquisa, esta corresponde a bibliográfica e jurisprudencial, e por fim, a teoria de base é relacionada a conceituação das Taxas, atribuídas pelos doutrinadores, a exemplo, de Francisco Leite Duarte, Luciano Amaro e Geraldo Ataliba.

À vista disso, abordar-se os seguintes capítulos: a diferenciação entre o conceito de Taxa e Imposto, a utilização da Taxa com caráter de Imposto e, por fim, a integração da cobrança das Taxas aos princípios constitucionais tributários.

A primeira seção tem como cerne, trazer a diferenciação entre Taxa e Imposto, sob a ótica conceitual, haja vista que esta traz repercussões significativas a respeito da arrecadação e cobrança tributária pelas entidades da administração pública direta.

Tratando-se da segunda seção, esta vem no intuito de esclarecer as repercussões aludidas em linhas anteriores, evidenciando a maneira de como a utilização da Taxa sob caráter Imposto, acarreta no acréscimo indevido de ônus ao Contribuinte.

Por fim, uma vez demonstrado esse ônus como indevido, cabe à terceira e última seção, elencar os dispositivos constitucionais infringidos que versam sobre a matéria tributária, em decorrência do tratamento impróprio atribuído as Taxas.

2 CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE TAXA E IMPOSTO

O Estado, no intuito de realizar os propósitos elencados na Constituição Federal, deve utilizar-se das fontes de financiamento, as quais seriam: a emissão de moeda, a emissão de títulos do governo, a atividade empresarial do próprio Estado e, por fim, mas não menos importante, a arrecadação de tributo.

A arrecadação tributária, configura-se como principal fonte de renda estatal, prova disso, encontra-se no percentual de carga tributária referente ao ano de 2019, correspondente a 33,17% do PIB, aproximando-se este, da média estipulada pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico, a qual seria 34,3% (SIMÃO; RIBEIRO, 2020).

Dentre estes Tributos arrecadados, encontram-se as Contribuição de melhoria, as Contribuições Sociais, os Empréstimos Compulsórios e, finalmente, os Impostos e as Taxas. O jurista Geraldo Ataliba (1975), buscou didaticamente classifica-los em duas categorias: **(I)** tributo não vinculado e **(II)** tributo vinculado.

Conceitua-se os Tributos não vinculados, como aqueles que possuem o fato gerador, independente da atuação do poder público, enfocando-se, via de regra, a fatos ligados a um indivíduo, fato que desenrola-se na esfera jurídica do indivíduo que tornara-se contribuinte. Através deles, o Estado executa seu poder de império, visto que, precisa de receita para promover o bem comum.

No que tange ao segundo caso, os Tributos vinculados, são aqueles que possuem a hipótese de incidência associada a uma atividade estatal, ou seja, a cobrança desses tributos somente ocorrerá quando verificada a prestação de um serviço Estatal em prol do indivíduo.

Constitui-se como tributos vinculados as Taxas e Contribuições e como tributos não vinculados os Impostos.

As discriminações de “impostos”, “taxas” e “contribuições de melhoria”, foram trazidas pela Constituição de 1967 – que originou os Sistema Tributário Nacional -, a qual, reproduziu a Emenda nº 18 de 1965, que consignou o conceito jurídico de Taxa. Antes disso, os presentes tributos careciam de distinção pelas outras constituições, assim sendo, baseando-se no sistema norte-americano, a Carta Política tratou de proceder com a conceituação de ambos, a fim de evitar-se a bitributação temida tanto pelo contribuinte norte-americanos, como pelos brasileiros. (MARTUSCELLI, 2010, p. 4219)

Segundo Aliomar Baleeiro, a distinção entre tais tributos fora bastante necessária, haja a vista que, os legisladores aproveitavam-se da situação e criavam falsas taxas, como simulações de impostos de competências alheias. (BALEEIRO, 1999, p. 545)

À vista disso, tanto a Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional, trataram de diferencia-los, no escopo de apartar qualquer conflito interpretativo, quanto a sua aplicabilidade.

Segundo a Lei maior em seu art. 145, inc. II e o art. 77 do Código Tributário, as Taxas, em síntese, são tributos pagos pelos contribuintes, em razão da utilização de serviços governamentais específicos e divisíveis.

Já os Impostos, são espécies tributárias – assim como as Taxas – que tem como finalidade a arrecadação de receita para os cofres público, com o objetivo de manter o compromisso constitucional e as funções de várias agências e departamentos federais.

2.1. O conceito de Imposto

No sistema jurídico brasileiro, o tipo mais importante de tributação é o imposto que se configura como tributo desvinculado das atividades estatais relacionadas aos contribuintes (MAZZA, 2019, p. 199).

“Imposto – define o art. 16 do Código – é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma *situação independente* de qualquer *atividade estatal específica*, relativa ao contribuinte”. (AMARO, 2017, p. 52)

O fato gerador do imposto, está atrelado a manifestação de riqueza do Contribuinte, não possuindo qualquer correlação com a atividade do Estado, limitando-se apenas a capacidade contributiva do sujeito passivo, elencadas nos arts. 153, 155 e 156 da Constituição Federal de 1988. Ademais, é vedado ao legislador, ao criar o tributo, instaurar outra norma financeira que vincule o produto arrecadado a órgão, fundo ou despesa, conforme prescreve o art. 167, inc. IV da Constituição Federal de 1988.

No tocante a sua base de cálculo, esta acompanha a ordem de grandeza que, posta como fruto da norma instituidora do imposto, dispõe-se a quantificar o fato descrito na hipótese de incidência, permitindo a quantificação de impostos, cuja gradação é proporcional à capacidade de pagamento do contribuinte.

Logo, a sua hipótese de incidência, por tratar-se de um tributo não vinculado, constitui-se em fato alheio a qualquer atividade do ente tributante. Nunca descrevendo atividades estatais, mas sim fatos ou circunstâncias econômicas relacionadas ao domínio privado de interesses dos contribuintes. Por conta disso, são considerados os impostos como, são, por isso, chamados também de tributos sem causa, unilaterais ou não contraprestacionais (MAZZA, 2019, p. 200).

Ao contrário dos tributos vinculados, que visam custear as atuações do Estado, os impostos não possuem caráter retributivo, e sim contributivo, usados para obterem recursos direcionados para o custeio de serviço público *uti universi* e outras despesas gerais do estado.

Conforme apregoa Carvalho:

Com efeito, debalde procuraremos na hipótese de incidência dos impostos uma participação do Estado dirigida ao contribuinte. São fatos quaisquer — uma pessoa física auferir renda líquida; industrializar produtos; praticar operações financeiras; ser proprietária de bem imóvel; realizar operações relativas à circulação de mercadorias; prestar serviços etc. A formulação linguística o denuncia e a base de cálculo o comprova. É da índole do imposto, no nosso direito positivo, a inexistência de participação do Estado, desenvolvendo atuosidade atinente ao administrado (2019, p. 76)

Dessa forma, pode-se conceituar o imposto como o tributo que tem como principal caractere em sua hipótese de incidência – consoante a sua base de cálculo - um fato desconectado da atuação do Poder Público. Esta declaração é muito consistente com a definição fornecida pelo Código Tributário Nacional, apregoadado em linhas anteriores.

A Constituição Federal tratou de elencar, nominalmente, a cada uma das pessoas políticas, quais impostos que lhe competia estabelecer. E essa divisão dos impostos baseia-se a partir do conteúdo material principal que há de compor o núcleo das respectivas hipóteses normativas.

Vejamos:

i) impostos que versam sobre o comércio exterior, de competência da União: imposto de importação e imposto de exportação;

ii) impostos acerca do patrimônio e a renda: o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, o imposto sobre a propriedade territorial rural e o imposto sobre grandes fortunas são de competência da União; o imposto sobre a propriedade de veículos automotores fica sob responsabilidade dos Estados e ao Distrito Federal; enquanto o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana é de competência exclusiva dos Municípios;

iii) impostos sobre a transmissão, circulação e produção: o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação são dos Estados e ao Distrito Federal, enquanto o imposto sobre a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição, ficou para os Municípios; o imposto sobre produtos industrializados e o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou títulos ou valores mobiliários, é de

competência federal; o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incorporou a competência legislativa dos Estados e do Distrito Federal; ao passo que o imposto sobre serviços de qualquer natureza está estritamente ligado a legislação dos Municípios;

iv) impostos extraordinários, poderão ser instituídos pelo União, quando verificada a eminência ou guerra externa.

Vê-se que, se ocorrerem impostos, procuraremos em vão a participação do sujeito ativo da relação tributária (o Estado). Vejamos, são fatos geradores dos Impostos, conforme demonstrado acima: o aferimento de renda; industrialização de produtos; praticar operações financeiras; ter propriedade própria (bem imóvel); circular mercadorias; prestar serviços e entre outros. Nota-se que tais premissas, deixa claro a ausência da atuação estatal, ligando-os apenas a atos advindos dos Contribuintes (pessoas físicas ou jurídicas).

2.2. O conceito de Taxa

A doutrina conceitua a Taxa, como um tributo cobrado de um determinado contribuinte que se utilizou de serviço público especial e divisível, de prestação efetiva ou posto à sua disposição, e quando este serviço promove em seu benefício, ou por ato seu, gastos aos cofres públicos.

As Taxas – pertencente ao grupo de tributos vinculados -, possuem natureza contraprestacional, tendo como fato gerador a atuação estatal específica, referente ao Contribuinte. Em outras palavras, o Estado deve praticar determinada atividade ou deixa-la à disposição do Contribuinte, devendo assim cobrar uma determinada taxa daquele que usufruiu da atividade prestada.

Conforme pode-se verificar no os autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2551-1, o Min. Celso de Mello ao proferir seu voto, frisou um aspecto de proporcionalidade subjacente à Taxa, ao asseverar que, se o valor da taxa exceder o custo do serviço prestado ou disponibilizado ao contribuinte, sujeitando-o a uma situação demasiadamente onerosa, isso descreverá incorretamente a relação de equivalência entre o fator vinculante das Taxas, que seria o custo real do serviço, configurando a hipótese de violação ao art. 150, inc. IV da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 2006).

Ao longo do acórdão de 51 (cinquenta e uma) páginas, incluindo-se relatório e votos, as palavras “contraprestação” e “atividade do Estado”, foram mencionadas diversas vezes deixando em evidência seu caráter vinculante, inclusive no que tange ao valor desta, posto que, não deve ultrapassar o custo da atividade prestada pelo Estado ou posta à disposição do Contribuinte, sob pena de adquirir o ato confiscatório.

Portanto, ultrapassando a quantia pré-determinada pela Taxa, esta determinada circunstancia dará causa uma situação de onerosidade excessiva, descaracterizando a relação de equivalência existente entre o valor do serviço prestado ou disposto, e o valor exigido, conseqüentemente, acarretando grave violação à clausula vedatória contida no art. 150, inc. IV da CF/88.

É da índole da Taxa a discriminação do serviço, em prol direto ou por ato do próprio contribuinte, à medida que, na aplicabilidade do imposto, não se atenta se há interesse, direto e imediato, partindo-se daquele que o recolhe, o qual seria: verificar se possui capacidade econômica e se possui vínculo com comunidade política, o legislador não se questiona para que o imponha o ônus fiscal através do imposto.

Posto isso, verifica-se que a hipótese de incidência da Taxa, resume-se ao Estado: “prestar serviço, fornecer certidão, identificar, vacinar, dar licença, dar autorização e fiscalizar diretamente a alguém, que a lei qualificará como contribuinte” (ATALIBA, 2019, p. 148). Vê-se que a forma linguística e a base do cálculo provam isso. É da natureza da Taxa, no nosso direito positivo, a presença da prestação do Estado para a sua desenvoltura.

O Código Tributário Nacional em vigência, traz em seu corpo duas espécies para as Taxas, as quais são, as taxas (i) cobradas pela prestação de serviços públicos e (ii) as cobradas em decorrência do exercício do poder de polícia (CARVALHO, 2019, p. 79).

As taxas cobradas em razão da prestação de serviço público, são oriundas daqueles serviços que se encontram sob as responsabilidades da pessoa política que instituiu o ônus, conforme os ditames da Constituição Federal de 1988. Tais serviços poderão ser efetivamente prestados ou deixados à disposição do contribuinte. Sobre os serviços públicos que são submetidos ao pagamento das taxas, o art. 79 do Código Tributário Nacional, apregoa que os serviços públicos destacados no art. 77, são aqueles usufruídos pelos contribuintes a qualquer título, sejam estes de uso compulsório ou disponível, específicos e divisíveis, por parte de cada usuário (BRASIL, 1996).

No que tange as taxas cobradas em decorrência do exercício do poder de polícia, também conceituada como taxa de fiscalização, estas poderão ser recolhidas quando verificado os atos de polícia realizados pela Administração Pública, seus órgãos ou entidades fiscalizatórias. Tais taxas serão pagas de acordo com o "exercício regular do poder administrativo", que geralmente limita os direitos ou liberdades individuais em benefício da comunidade. Nessa senda, o art. 78 e seu respectivo parágrafo do Código Tributário prescreve, que o poder de polícia é uma atividade administrativa baseada na supremacia do interesse público, e tem por objetivo limitar os direitos privados individuais para se adaptar aos interesses da sociedade (BRASIL, 1996).

Percebe-se que em ambas hipóteses das Taxas — prestação de serviço público ou exercício do poder de polícia — a índole contraprestacional deste tributo deverá estar em evidência, como didaticamente explica Alberto Xavier (1974, p. 43) e Edvaldo Brito (1989, pp. 29-30).

Por ser a Taxa classificada como um Tributo Vinculado no que se refere a atividade do estatal/contribuinte, deve ficar evidente uma correlação com a atuação do Estado que o que justifica a sua formação e, posterior arrecadação, ou seja, é necessário a razoabilidade e proporcionalidade entre o valor do tributo e a prestação do serviço público ou exercício do poder de polícia, efetivada ou disponibilizado para o contribuinte.

Portanto, conforme assevera Hugo de Brito Machado “ não deve haver absoluta correspondência entre a atuação estatal com o benefício auferido pelo contribuinte. Mas, sim, proporção entre o montante exigido e as características gerais da atividade vinculante”. (MACHADO, 2004, p. 402-3)

Este entendimento fora trazido pela Constituição de 1988, no intuito de assegurar a transparência do campo tributário e os limites das competências da União, Estados, Distritos Federais e Municípios, vedando qualquer miscigenação entre as bases de cálculos dos tributos em destaque.

Logo, tendo em vista que as Taxas se configuram como *tributo vinculado*² a prestação da atividade estatal, seu fato gerador jamais poderá atentar-se à riqueza do

² Sacha Calmon Navarro Coelho (2010, p. 62-3), em seu *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, explica a teoria dos fatos geradores vinculados e não vinculados. Segundo ele, “o vínculo, no caso, dá-se em relação a uma atuação estatal. [...]. Significa que o *fato jurígeno genérico* das taxas e das contribuições necessariamente implica uma atuação do Estado. No caso das taxas, esta atuação corporifica ora um ato do poder de polícia (taxa de polícia) ora uma realização de serviço público, específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição (taxa de serviço). [...] Com os impostos as coisas se passam necessariamente estranhos à atuação do Estado (lato sensu) ”.

contribuinte, bem como, a sua base de cálculo não poderá denotar caráter de imposto (art. 145, § 2º da CF/88), vez que, este qualifica-se como tributo *não* vinculado.

Tal premissa, também encontra-se prevista no art.77 do Código Tributário Nacional³, o qual determinar que, via de regra, a taxa não poderá ter base de cálculo ou fato gerador iguais aos que equivalham a imposto, nem ser calculada em decorrência do capital das empresas.

Nessa senda, Amílcar Falcão em seu livro *Introdução ao Direito Tributário*, asseverou o seguinte:

Este é que é o verdadeiro critério. Temos, então, que os fatos geradores dos impostos são, sempre, acontecimentos (fatos, atos ou negócios) que denotam, simplesmente, uma capacidade econômica: venda, consignação, exportação, produção, rendimento ou renda. Na taxa, o fato gerador tem que ser uma ocorrência relacionada com a utilização, provocação, ou disposição do serviço, ou atividade do estado: invocação do funcionamento da justiça, regularização de instrumentos de medição e pesagem etc. Pouco importará o *nomen iuris* que o legislador confira a determinado tributo. (FALCÃO, 1993, p. 152)

Prova disso, ocorreu em 22/04/1999, quando o Supremo Tribunal Federal através do Recurso Extraordinário nº 177.835-1 PE, julgou inconstitucional a Taxa de Fiscalização dos Mercados de Títulos e Valores Imobiliários instituída pela Lei n. 7.940/89, posto que, esta possuía em sua base de cálculo elemento que contava com os ativos líquidos da empresa, próprio de imposto.

Segundo os ministros, a adoção de patrimônio do Contribuinte como elemento da base de cálculo das Taxas, constitui um verdadeiro atentado ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, §1º da Constituição Federal de 1988) que aplica-se somente aos Impostos.

Como se pode perceber, a regra matriz de incidência da Taxa, é uma retribuição às atividades estatais, e tem como objetivo, que tais atividades sejam divisíveis, isto é, dela que possa-se auferir uma equivalência entre os custos dos serviços prestados pelo Estado e sua repartição entre aqueles que se utilizam.

Nessa senda, o jurista Carvalho, traz a seguinte premissa:

³ O art. 77 do Código Tributário Nacional, prescreve que a União, Estados, Municípios e Distrito Federal podem cobrar as Taxas, tendo estas como fato gerador, o exercício regular do poder ou uso de polícia, a utilização efetiva ou potencial dos serviços públicos é específica e divisível, prestados ou posto em disponibilidade ao contribuinte. Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas. (BRASIL, 2009, p.20).

Taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem, na hipótese da norma, a descrição de fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificadamente dirigida ao contribuinte. Nisso diferem dos impostos, e a análise de suas bases de cálculo deverá exibir, forçosamente, a medida da intensidade da participação do Estado. Acaso o legislador mencione a existência de taxa, mas eleja base de cálculo mensuradora de fato estranho a qualquer atividade do Poder Público, então a espécie tributária será outra, naturalmente um imposto (2019, p. 79).

Portanto, qualquer quantia que ultrapasse o exato custo da atividade, é considerado inconstitucional, denotando-se um imposto disfarçado de taxa ou confisco. De fato, que, a repartição precisa desses custos, é de difícil exatidão, em decorrência dos diversos fatores que podem contribuir para tais custos e, por conseguinte, com o valor do tributo a ser cobrado.

Essa proporcionalidade entre a quantia devida em razão do serviço prestado, e o valor recolhido pelo contribuinte, é definida pelo princípio da retributividade, que indica os parâmetros para auferimento do valor da taxa.

Assim sendo, pode-se afirmar que o princípio da retributividade possui total correlação com as Taxas e devem ser aplicado as mesma, em razão da sua natureza, tendo em vista que, sua arrecadação tem como pressuposto a prestação da atividade estatal, devendo esta ser custeada de forma proporcional ao administrado.

Nesse sentido, o entendimento da doutrina e da jurisprudência equivalem entre si, conforme explana Roque Antônio Carrazza: “Se não houver equivalência entre o custo da atuação estatal específica e o quantum da taxa, o tributo será inconstitucional, por desvirtuamento de sua base de cálculo. Com isto, aliás, ele assumirá feições confiscatórias, afrontando, pois, o art. 150, IV da CF.” (CARRAZZA, 2002, p. 477-479)

Além dos fatos geradores, outro grande diferencial - esse pré-determinado por algumas lições doutrinárias⁴-, é que os impostos custeiam as atividades em âmbito geral do Estado, enquanto as Taxas abrangem somente o financiamento das atividades estatais intrínsecas e divisíveis. Porém, tal preceito carece de relevância no campo tributário, haja vista que, o art. 4º do Código Tributário Nacional, prescreve que a natureza de cada tributo não será definida através do destino da receita arrecadada.

No que se refere ao regime jurídico, os Impostos possuem um regime jurídico-constitucional ímpar. A Carta Magna em seus artigos 153 a 156, divide a competência de legislar para cada pessoa política de direito constitucional interno, diferentemente das Taxas, que ficam à disposição de dessas entidades, podendo ser criada por qualquer pessoa política, desde que, executem a atividade que constitui elemento principal de sua decretação.

⁴ Há lições doutrinárias que salientam a particularidade de o produto da arrecadação dos impostos convergir para as despesas gerais do Estado, sem o menor resquício de contraprestação. (CARVALHO, 2019, p. 76).

Outro ponto bastante relevante no campo tributário, versa sobre a imunidade, contida no rol do art. 150, inc. v da Carta Política, a lei maior suprime o poder de tributar da União, Estado, Distrito Federal e Municípios, vedando que estes instituem impostos sob: (i) ativos mútuos, renda ou serviços; (ii) qualquer templo de culto; (iii) bens, renda ou serviços de partidos políticos, entidades sindicais, agências de educação e assistência social sem fins lucrativos; (iv) livros, periódicos e papel de impressão; e (v) obras de autores brasileiros e/ou interpretados por artistas brasileiros.

Ocorre que, por vezes tal assunto fora discutido diversas vezes, acerca de sua possível abrangência sob as Taxas e Contribuições. Diante disso, em 15 de março de 2016, o Supremo Tribunal Federal entendeu em sede de Agravo Regimental nº 928.575/SP, que as imunidades se aplicam estritamente aos impostos, não abrangendo as outras espécies tributárias.

Sucedese que, tal entendimento padece de inconstâncias, posto que, ao verificar o art. 5º, inc. XXXIV da CF/88, este traz em seu corpo uma série de circunstâncias que constitucionalmente, são dadas como imunes ao pagamento das Taxas. Porém, esta tem como objeto, situações alheias aos parâmetros do art. 150, inc. V da referida lei maior.

Ante o exposto, ultrapassadas todas as considerações, depreende-se que, em suma, as Taxas configuram-se como tributos, das quais, cujo fato gerador está ligado a uma atividade do Estado, sendo esta específica e direcionada ao contribuinte, podendo esta ser no exercício regular do poder de polícia ou na prestação de serviço ao contribuinte ou colocado a sua disposição.

O referido fato gerador não representa um fato relativo ao contribuinte, mas sim, a um fato referente ao próprio Estado (*lato sensu*). Este exercendo uma atuação característica e, em resultado disso, instituindo determinada taxa a pessoa que gozou dessa atuação.

Diversas são as teorias⁵ que versam sobre as Taxas, ora apregoando-se a presença de um benefício ou vantagem para o sujeito passivo da relação tributária, atribuindo o caráter contraprestacional, ora vendo-as como reembolso do custo da atividade estatal, ou as tipificando apenas como um tributo ligado à atuação específica do Estado, absorva as eventuais vantagens que possam ser gozadas pelo sujeito passivo.

⁵ Rui de Sousa (1957, p. 1-29), em seu artigo científico *Atualização dos conceitos de taxa*, para a Revista de Direito Administrativo, tratou sobre a teoria das taxas sob a seguinte forma: “ A teoria das taxas é um desses compartimentos estagnados que, pela sua inatualidade, desorientam o já desorientado estudante das finanças. A nossa coragem em enfrentar um tema tão sério, qual seja o da atualização da teoria, deve-se menos à existência, no nosso direito positivo, de textos expressos, abonadores da novidade, do que ao exemplo de Teotônio Monteiro de Barros, Meireles Teixeira e Aliomar Baleeiro que, em estudos magníficos, já foram os precursores, entre nós, dessa linha revolucionária do pensamento científico. Não nos aventuramos às alturas atingidas pelos mestres patrícios, mas o dever profissional, como professor em escolas de província, força-nos a atitudes para nós mesmos surpreendentes, a fim de não traírmos a cátedra. ”

Atuando o Estado de forma geral, no que tange ao oposto das atividades estatais intrínsecas e divisíveis, o financiamento, sob a ótica tributária, será feito através do Impostos – e a depender de determinadas circunstâncias, dos Empréstimos compulsórios -, oriundos de toda a coletividade, consoante a capacidade contributiva de cada indivíduo. Por outro lado, se a atividade versa sob a ótica específica e divisível, sendo destinada a um determinado ou determinável grupo de pessoas de maneira distinta, sendo favorecidas pela atuação do Estado, devem estas arcarem mediante taxa, o ônus dessa ação estatal específica e divisível é exclusivamente deles.

3 A APLICAÇÃO DA TAXA NO CAMPO PRÁTICO

Como supracitado em linhas anteriores, a Taxa é um tributo vinculado a atividade do estado, sendo subdividida em taxa de serviço e poder de polícia.

A Constituição Federal, apregoa no art. 145, inc. II, que a taxa figura-se como o tributo de natureza contraprestacional, ou seja, o sujeito passivo deverá estar sempre diretamente vinculado a atividade do estado. A taxa em razão do poder de polícia consiste numa atividade da administração pública que limita ou disciplina direitos, interesses ou liberdades e, também, regula a prática de ato ou a abstenção de fato do sujeito passivo, nos termos do art. 78, do CTN.

Sucedese que, no campo prático, o Fisco, ao promover com às instituições ou atualizações das Taxas, via de regra, acaba criando ou alterando o critério de determinação da base de cálculo, adotando em seu corpo elementos da base de cálculo típica de impostos.

A título de exemplo, temos o Município do Recife, ao promover com a atualização da Taxa de Licença para Utilização de Meios de Publicidade⁶, regida pelo Código Tributário do Município do Recife, com alterações da Lei 16.728/2001, que conforme verifica-se em seu art.3º, bem como, no Anexo IX (Anexo A) do aludido código, passou a auferir a alíquota desta sobre o metro quadrado dos painéis publicitários utilizados, promovendo o aumento injustificável da exação. Logo, atuando em desrespeito à lei e, por conseguinte, com total desvio de finalidade (desvio de poder). Vê-se:

⁶O Contribuinte que for atuante no ramo de publicidade, ao exercer suas atividades através da exibição de anúncios promocionais em “Outdoor”, “Backlight” /“Frontlight” e “Placas Eletrônicas”, encontra-se adstrito ao periódico recolhimento da Taxa de Licença para Utilização de Meios de Publicidade e da Taxa de Licença e Funcionamento, cobradas pelo Município do Recife

ANEXO IX
LICENÇA PARA UTILIZAÇÃO DE MEIOS DE PUBLICIDADE

▲Valores em 2020 (Lei 16.607/2000, art. 4º):

	VEICULOS DE DIVULGAÇÃO	VALOR (R\$/M²) (p/ semestre)
1	Mural	15,14
2	Letreiro	15,14
3	Placa instalada justaposta à fachada	15,14
4	Placa instalada não justaposta à fachada	37,85
5	Painel luminoso de pequeno porte (outside)	37,85
6	Painel de grande porte sem iluminação (outdoor)	18,92
7	Painel luminoso de grande porte (backlight/frontlight)	37,85
8	Placa luminosa em abrigo de ônibus e praças	18,92
9	Placa de mídia eletrônica (painel luminoso animado)	56,77
10	Estandarte/galhardete	18,92
11	Faixa	18,92
12	Mobiliário urbano	189,23
13	Veículo automotor	18,92
14	Veiculação de anúncio sonoro através de autofalante em prédio comercial	-
15	Veiculação de anúncio sonoro através de autofalante em veículo	-
16	Balão	-

Fonte: Código Tributário do Município do Recife.

Percebe-se sem maiores dificuldades, que a base de cálculo da exação foi inadvertidamente atrelada exclusivamente ao metro quadrado do veículo de propaganda, ou seja, a dimensão do bem, in casu, *outdoor*, *backlight/frontlight* e placa de mídia eletrônica, que configuram patrimônios (capital) da empresa contribuinte.

Ao admitir o metro quadrado do bem pertencente ao Contribuinte como base de cálculo da exação, se comete flagrante violação à norma citada, uma vez que não está sendo considerado como parâmetro a despesa do serviço prestado, mas sim o tamanho/área da placa de publicidade, que importa em patrimônio, consubstanciado em capital das empresas fiscalizadas, que já é tributado por exações de competência federal.

Conforme previsão legal, a base de cálculo da Taxa de Publicidade deve sopesar exclusivamente o custo do serviço de fiscalização realizado. Neste mesmo sentido, inclusive, já se posicionou o egrégio Superior Tribunal de Justiça, realizando a melhor justiça, em caso idêntico:

TRIBUTÁRIO. TAXA DE LICENÇA DE PUBLICIDADE. BASE DE CALCULO. A Taxa de Licença de Publicidade não pode ter como base de cálculo "o espaço ocupado pelo anúncio na fachada externa do estabelecimento", porque o trabalho da fiscalização independe do tamanho da placa de publicidade (CTN, art.

78). Recurso especial conhecido e provido, em parte.” (REsp 78048/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, DJ 09.12.1997, p. 64657) (grifo nosso).

Avulta da decisão acima transcrita, a total impossibilidade da Taxa de Publicidade ter como base de cálculo o tamanho ou a área da placa. No entanto, esta é a situação no campo prático, apontando desrespeito às normas constitucionais e legais em referência, porquanto a norma questionada (art. 3º da Lei nº 16.728/2001) sequer observou as restrições cogentes (parágrafo único do art. 77 do CTN), sobre a impossibilidade de se estabelecer como base de cálculo da exação, o capital (patrimônio) das empresas.

Nesse sentido, o Tribunal de Justiça de Pernambuco, em sede de recurso de Apelação interposto pelo Município de Recife, reconheceu que a adoção do critério de metros quadrados como base de cálculo da Taxa de Publicidade, excede a atividade fiscalizatória do Município, gerando uma onerosidade excessiva e desproporcional, em ofensa ao princípio da proporcionalidade. Vide ementa:

PROCESSO CIVEL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CIVEL. REEXAME NECESSÁRIO. TAXA DE PUBLICIDADE EM PAINÉIS. LEI MUNICIPAL Nº 16.728/01. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL DOS CRÉDITOS. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO POR TAMANHO DO ANÚNCIO. ONEROSIDADE EXCESSIVA. **OFENSA AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. EXERCÍCIO FISCALIZATÓRIO DO MUNICÍPIO INDEPENDENTE DA DIMENSÃO DA PROPAGANDA.** RAZÕES RECURSAIS DESARRAZOADAS. MANUTENÇÃO DA SENTENÇA. REEXAME NECESSÁRIO IMPROVIDO. APELAÇÃO CÍVEL PREJUDICADA. 1- Trata-se de **apelação cível/reexame necessário interposto pelo Município-autor**, em face de sentença proferida pelo MM. Juiz de Direito da 6ª Vara da Fazenda Pública da Capital, que nos autos da Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica Tributária, **julgou procedente o pedido formulado pela Cartaz Propaganda Ltda, determinando a suspensão da exigibilidade, referente ao pagamento da Taxa de Publicidade, cobrada pela Lei Municipal nº 16.728/01. (fls. 59) (...)** 5- **A taxa é uma retribuição pelo serviço prestado, devendo guardar proporção com o custo operacional, até porque não se persegue o lucro na atividade administrativa, porém, no tocante a unidade tarifada pela exibição de um painel/outdoor, o seu fato gerador deverá comprovar qual o parâmetro adotado para a sua incidência, nos termos do anexo IX da Lei Municipal nº 16.728/2001, que rege a cobrança da taxa de publicidade.** 6- Estipular o critério de metros quadrados como base de cálculo da taxa em análise, **excede a atividade fiscalizatória do Município, gerando uma onerosidade excessiva e desproporcional, em ofensa ao princípio da proporcionalidade.** 7- **Ademais, a base de cálculo das taxas não poderão ser referenciadas nos mesmos parâmetros dos impostos,** principalmente porque a instituição e o pagamento das taxas estão diretamente vinculadas ao custeio pela prestação de um determinado serviço público. **8- Por conseguinte, a taxa de licença de publicidade, segundo entendimento do STJ, não poderá ter como base de cálculo o espaço ocupado pela propaganda, eis que o trabalho de fiscalização, exercido pela municipalidade, independe da sua dimensão.** 9- REEXAME NECESSÁRIO IMPROVIDO. APELAÇÃO CÍVEL PREJUDICADA.

(TJ-PE - APL: 4307975 PE, Relator: Alfredo Sérgio Magalhães Jambo, Data de Julgamento: 07/05/2019, 3ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 15/05/2019) (grifo nosso)

Pelo exposto, nota-se que a alteração legislativa promovida pelo art. 3º da Lei 16.728/2001 não atuou em conformidade as disposições do Código Tributário Nacional, muito menos da Constituição Federal, e os precedentes existentes no universo jurídico não fizeram a melhor justiça ao pleito, porquanto não dispuseram sobre a impossibilidade da exação denominada Taxa de Publicidade ser calculada em função do capital das empresas, além dos valores estipulados não se configurarem preço pelos serviços prestados.

Além deste caso, temos diversos outros que exemplificam e comprovam a problemática aqui abordada, a exemplo de Ação Direta de Inconstitucionalidade de nº 447-6, ajuizada pelo Partido Socialista Brasileiro – PSB contra a Lei nº 8.155 de 28.12.1990, que instituiu a Taxa de Conservação Rodoviária, tendo como fato gerador a aquisição de combustível líquido.

A medida cautelar sobre a relatoria do Min. Octavio Gallotti, foi julgada por maioria dos votos como procedente, uma vez que, a referida possuía o fato gerador idêntico ao Imposto sobre Vendas a Varejo de Combustíveis Líquidos e Gasosos (IVVC), na época vigente, o que acarretou em “múltiplas afrontas à Lei Fundamental” (BRASIL, 1991, p. 11). Assim sendo, verificada a violação à Constituição Federal, estando nítida presença da bitributação, a Lei declarada inconstitucional.

Em 15 de outubro de 2013, ocorreu o julgamento do Recurso Extraordinário nº 554.951, interposto pelo Município de São Paulo, contra o acórdão da Décima Quinta Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que determinou a suspensão da exigibilidade da Taxa de Fiscalização de Localização, Instalação e Funcionamento (TFLIF).

A Taxa em destaque, foi instituída visando a remuneração no tocante as licenças para localização, autorizações de funcionamento e instalação, tendo o número de empregados, como critério revelador da demanda de policiamento administrativo no local.

Em sede de julgamento, o Recurso Extraordinário foi negado provimento, por maioria dos votos, visto que, a consideração do número de trabalhadores como elemento da base de cálculo, é uma qualidade externa e alheia ao exercício do poder de polícia, não guardando qualquer relação contraprestacional com o serviço. Inclusive, foi reiterado no voto, que este entendimento já fora previamente fixado pela Suprema Corte, no RE nº 88.327/SP, sob a relatoria min. Décio Miranda, o qual determinou que são ilegítimas a Taxas que possuem como objeto de cobrança o número de empregados, vide ementa:

TRIBUTÁRIO. TAXA DE RENOVAÇÃO ANUAL DE LICENÇA PARA LOCALIZAÇÃO. INSTITUÍDA PELO MUNICÍPIO DE ARACATUBA E INCIDENTE, A BASE DE PERCENTUAIS DO SALÁRIO MÍNIMO, SOBRE A

ÁREA CONSTRUIDA DOS ESTABELECIMENTOS DE COMERCIO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, OU SOBRE O NUMERO DE EMPREGADOS DOS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS (CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL, LEI N. 1.520, DE 23.12.70, ARTS. 178 E 182) INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA, POR NÃO CORRESPONDER A EFETIVO EXERCÍCIO DE PODER POLICIA OU A SERVIÇO PRESTADO AO CONTRIBUINTE. PRECEDENTES, ENTRE OUTROS.

(STF - RE: 88327 SP, Relator: DECIO MIRANDA, Data de Julgamento: 05/09/1979, TRIBUNAL PLENO, Data de Publicação: DJ 28-09-1979 PP-***** EMENT VOL-01146-01 PP-00239) (grifo nosso).

Percebe-se, novamente, que a Taxa tem sido utilizada como um instrumento arrecadatório pelo Fisco. O caso acima é um claro exemplo disso, o tributo em destaque em nada possui relação com a sua base de cálculo, seu conceito não possui qualquer conexão com o valor cobrado, bem como, a sua origem (elementos da base de cálculo), havendo justificativas plausíveis para o Município impor ao Contribuinte o pagamento de determinada quantia.

Constata-se conforme o rol de casos práticos ostentados, que a atitude dos Entes Tributantes ao instituírem ou alterarem as suas respectivas Taxas, visam unicamente a extração do lucro dos contribuintes, não atentando-se pois, aos seus princípios norteadores contidos na Lei Fundamental, o que por conseguinte, submetem os contribuintes a um cenário de insegurança jurídica, uma vez que, vêm estes pagando por taxas as quais sequer, na maioria do casos, apresentam um caráter contraprestacional.

4 OS PRINCÍPIOS NORTEADORES DAS TAXAS TRIBUTÁRIAS

As taxas, da mesma forma que todos os tributos, são norteados por princípios que, juntamente com as imunidades, vieram com o escopo de limitar o poder do ente tributante em prol do contribuinte. Conforme bem apregoa Luciano Amaro:

A face mais visível das limitações do poder de tributar desdobra-se nos princípios constitucionais tributários e nas imunidades tributárias (...). Essa matéria é objeto de seção específica da Constituição (art. 150 a 152), justamente com o título “Das Limitações do Poder de Tributar”, no capítulo relativo ao Sistema Tributário Nacional.

(...)

Nas situações que ultrapassam os limites fixados, ou **desatendem a princípios** ou formas estabelecidas, o que se passa não é que a competência seja vedada, ela **simplesmente inexistente**. (AMARO, 2017, p. 130-131) (grifo nosso).

Assim sendo, criou-se uma série de princípios qualificados como Limitadores Constitucionais do Poder de Tributar, sendo estes: o princípio da irretroatividade, princípio da legalidade, princípio da anterioridade, princípio da isonomia, princípio da liberdade de tráfego, princípio da proibição de confisco, o princípio da capacidade contributiva e, os princípios implícitos, como o princípio da proporcionalidade e razoabilidade, que serão, em síntese, expostos a seguir:

4.1. Princípio da Irretroatividade

Este princípio encontra respaldo no art. 150, inc.III, alínea *a* da Constituição Federal, o qual veda a cobrança de tributos relativos aos fatos pretéritos, ou seja, sucedidos antes da vigência da lei nova que os criaram ou aumentaram. O princípio equivale não só para aqueles que aplicarem a Lei, como também, para o respectivo legislador. Vejamos o entendimento adotado pela Excelsa Corte:

Taxa referencial diária. Inaplicabilidade a fatos geradores **consumados anteriormente à sua instituição. Ofensa ao princípio da irretroatividade das leis.** (...) Taxa referencial diária. Índice de remuneração mensal da média líquida de impostos, de títulos privados ou títulos públicos federais, estaduais e municipais. Utilização do indexador como fator de correção monetária de débitos fiscais. Possibilidade. Fato gerador consumado anteriormente à vigência da Lei 8.177/1991. Incidência da TRD. Impossibilidade em face do princípio da irretroatividade, dado que a referida taxa altera não apenas a expressão nominal do imposto, mas também o valor real da respectiva base de cálculo. ” (RE 204.133, rel. min. Maurício Corrêa, julgamento em 16-12-1999, Segunda Turma, DJ de 17-3-2000.) (grifo nosso).

“O princípio da irretroatividade da lei tributária deve ser visto e interpretado, desse modo, como garantia constitucional instituída em favor dos sujeitos passivos da atividade estatal no campo da tributação. Trata-se, na realidade, à semelhança dos demais

postulados inscritos no art. 150 da Carta Política, de princípio que – por traduzir limitação ao poder de tributar – é tão somente oponível pelo contribuinte à ação do Estado." (ADI 712-MC, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 7-10-1992, Segunda Turma, DJ de 19-2-1993.) (grifo nosso).

O intuito deste princípio é evitar um cenário de insegurança jurídica ao contribuinte, impedindo que este sofra encargos já ultrapassados em decorrência da instituição de uma nova Lei, ato que além de violar o princípio da segurança jurídica, possa ser considerada abusiva.

4.2. Princípio da Legalidade

O princípio da Legalidade, de acordo com o seu próprio título, proíbe a criação e majoração de tributos sem que estes estejam incluídos em Lei (*nullum tributum sine lege*). Assim sendo, segundo art. 150, inc. I da Constituição, o fato gerador, a base de cálculo e a pessoa do contribuinte, deve estar discriminado em Lei.

4.3. Princípio da Anterioridade

É vedado a cobrança de tributos “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou” (BRASIL, 1988, p. 79), o princípio aplica-se unicamente ao sistema tributário, posto que este é direcionado, unicamente, a tributação federal, estadual e municipal. Assim sendo, o contribuinte ao tomar ciência da instituição ou majoração de tributo, pode-se preparar para cumprir os ditames da lei, em razão do tempo de exercício financeiro do Brasil, que se inicia em 1º de janeiro e se prolonga até o dia 31 de dezembro.

4.4. Princípio da Liberdade de Tráfego

Contido no art. 150, V da Constituição Federal, o princípio da liberdade de tráfego, proíbe a utilização de tributos estadual ou municipal, no escopo de limitar a circulação de bens e pessoas.

4.5. Princípio da Isonomia

O legislador está vetado de instituir tratamentos diferenciados entre os contribuintes de acordo com a sua situação financeira equivalente, como bem já diz o princípio, igualdade, ou seja, “todos são iguais perante a lei” (BRASIL, 1988, p.2). Logo, deve ser dado aos contribuintes o tratamento igualitário, independente do cargo profissional exercido, bens ou títulos possuídos por estes.

Este princípio direciona-se tanto ao legislador, como já dito, mas também ao próprio aplicador da lei, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal:

O princípio da isonomia, que se reveste de autoaplicabilidade, não é – enquanto postulado fundamental de nossa ordem político-jurídica – suscetível de regulamentação ou de complementação normativa. Esse princípio – cuja observância vincula, incondicionalmente, todas as manifestações do Poder Público – deve ser considerado, em sua precípua função de obstar discriminações e de extinguir privilégios (RDA 55/114), sob duplo aspecto: (a) o da igualdade na lei e (b) o da igualdade perante a lei. A igualdade na lei - que opera numa fase de generalidade puramente abstrata - constitui exigência destinada ao legislador que, no processo de sua formação, nela não poderá incluir fatores de discriminação, responsáveis pela ruptura da ordem isonômica. A igualdade perante a lei, contudo, pressupondo lei já elaborada, traduz imposição destinada aos demais poderes estatais, que, na aplicação da norma legal, não poderão subordina-la a critérios que ensejem tratamento seletivo ou discriminatório. A eventual inobservância desse postulado pelo legislador imporá ao ato estatal por ele elaborado e produzido a eiva de inconstitucionalidade. (STF - MI: 58 DF, Relator: Min. CARLOS VELLOSO, Data de Julgamento: 14/12/1990, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 19-04-1991 PP-04580 EMENT VOL-01616-01 PP-00026 RTJ VOL-00140-03 PP-00747)

4.6. Princípio da Capacidade Contributiva

Considerado como o subprincípio do princípio da isonomia, o princípio da capacidade contributiva veio com o intuito de orientar o legislador a mensurar a alíquota das taxas, devendo esta estar em conformidade a capacidade contributiva do contribuinte. Este preceito objetiva evitar a tributação excessiva, não comprometendo os meios de subsistência da população, ou livre exercício da profissão, ou a livre exploração da empresa, exercício dos direitos fundamentais e entre outros, ou seja, não comprometendo a sua capacidade econômica (AMARO, 2017).

4.7. Princípio da Proibição de Confisco

É vedada a instituição de tributos com efeito confiscatório, ou seja, não é cabível ao ente tributante, impor ao contribuinte o pagamento de um custo referente à atuação estatal que denote exagerada desproporção, em comparação ao produto da arrecadação. Este princípio veio com o escopo de proteger do direito de propriedade do contribuinte, atendendo sua função social (DUARTE, 2015).

4.8. Princípio da Proporcionalidade

Segundo José Afonso da Silva (2002), o princípio da proporcionalidade está consagrado como princípio constitucional geral e explícito de tributação, estando traduzido na norma que impede a tributação com efeitos de confisco (artigo 150, IV).

O Supremo Tribunal Federal, na Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.551, relatada pelo Ministro Celso de Mello, conforme supracitado em linhas anteriores, assentou que, a Taxa, configurada como uma contraprestação pelas atividades de poder público não deve exceder a razão entre o custo real da atividade do Estado e o valor reivindicado de cada contribuinte, considerando, para esse efeito, os elementos concernentes às alíquotas e à base de cálculo fixados em sede de lei.

Porém, se o valor imposto à Taxa for superior ao custo do serviço efetivamente utilizado pelo contribuinte ou posto a sua disposição, resultando em uma situação de custo excessivamente elevado, será corrompida a relação de equivalência entre a atividade executada e o valor do tributo, violando, portanto, o art. 150, inc. IV da Constituição Federal.

Nota-se que, a Corte admitiu o princípio da proporcionalidade como limite jurídico na elaboração de leis tributárias como critérios arbitrários, assentando que as leis obrigatoriamente estão subordinadas à rígida disciplina de diretriz fundamental que, encontra embasamento teórico no princípio da proporcionalidade, vedando os excessos normativos e as prescrições irrazoáveis do Poder Público (BRASIL, 2006).

Assim sendo, no ato da instituição de um tributo, no presente caso, as Taxas, a sua base de cálculo deve possuir total consonância com a atividade prestada pelo ente tributante, ou seja, o valor a ser recolhido pelo contribuinte deve corresponder ao produto ou serviço prestado, não podendo ultrapassá-lo sob pena de ser considerada inconstitucional.

4.9. Princípio da Razoabilidade

Conforme afirmado por Lobo Torres (2003), o princípio da razoabilidade emana o princípio da capacidade contributiva, bem como as imunidades e a vedação a desigualdade (princípio da isonomia). Este princípio, surgiu com o intuito de influenciar a elaboração do orçamento, orientar a legitimidade orçamentária, uma vez que esta deve suceder-se do equilíbrio razoável contidos na legalidade e economicidade.

Na ótica tributária, o princípio influi no intento de regular a alíquota dos tributos, ou seja, a União, Estados e Municípios, não podem instituir alíquotas desarrazoadas, é necessário haver uma limitação, evitando que este ato submeta o cidadão a um cenário de confisco.

O Supremo Tribunal Federal, em sede de decisão proferida nos autos da Ação de Inconstitucionalidade, asseverou que o poder público, principalmente no que se refere à

tributação (mesmo que implique na definição de “quantidade” referente às multas), não pode atuar de forma excessiva, pois as atividades governamentais são reguladas basicamente pelo princípio da razoabilidade, usado como um verdadeiro parâmetro para avaliar a constitucionalidade material, no que tange ao comportamento do Estado (BRASIL, 2006).

Posto isto, verifica-se que o princípio da razoabilidade, atua como forma de equilibrar e limitar o poder do ente tributante, tencionando na instituição de tributos com alíquotas justas e coerentes, bem como na majoração de tributos sem caráter abusivo e confiscatório. É com fulcro neste princípio que embasaram-se os princípios da capacidade contributiva e o da segurança jurídica.

Nesse sentido, verificada a instituição de um tributo e, ao constatar-se que este viola quaisquer desses princípios, o imposto, taxa ou contribuição, passa a ser considerado inconstitucional ou, conforme apregoado em linhas anteriores, como inexistente.

Ocorre que, no campo prático, consoante demonstrado no capítulo anterior, a aplicabilidade de determinados princípios é nitidamente ineficaz, podendo-se dizer até que este sequer foram considerados ante a instituição de determinadas Taxas.

Conforme já dito, a Constituição Federal de 1988 com o objetivo de assegurar direitos ao contribuinte contra as investidas arrecadatórias do Fisco, instituiu o Princípio da Capacidade Contributiva, consoante dispõe em seu art. 145, § 1º, ao garantir que os impostos deverão respeitar a capacidade econômica do contribuinte, não devendo, portanto, exercer uma carga tributária capaz de comprometer o patrimônio, remuneração e atividades econômicas da população (BRASIL, 1988).

Portanto, o contribuinte deve ter condições econômicas de contribuir, de modo que o valor monetário exigido esteja adequado à sua situação econômica.

Ocorre que, conforme já dito, este princípio assim como outros, não vêm sendo atentado ante a instituição das Taxas, a exemplo disso, temos caso prático exposto no capítulo anterior da Taxa de Publicidade, onde no valor da prestação do serviço – exercício do Poder de Polícia da Administração Pública Municipal em fiscalizar as tabuletas de propaganda, deveria estar condicionado ao seu efetivo custo, ou seja, o preço real do serviço de fiscalização.

Entretanto, a forma como a esta está sendo cobrada pelo Município do Recife, é patente a violação ao princípio da Capacidade Contributiva. Posto que, a utilização do metro quadrado da placa de publicidade como base de cálculo, onera o Contribuinte de forma a

inviabilizar o exercício da sua atividade econômica, de apertada margem de lucro, mormente a exibição de *Outdoors*, *Backlight/Frontlight* e Placas Eletrônicas, que, somados a carga tributária que tem de arcar, passa a ter um custo operacional muito além do suportável.

Tal prática, além de ferir ao princípio da Capacidade Contributiva, também agride frontalmente o Princípio da Vedação ao Confisco, estabelecido no art. 150, IV da Constituição Federal de 1988.

Existirá confisco sempre que o tributo absorva parcela expressiva da renda ou da propriedade do contribuinte, ou seja, quando o montante exigido pela Fazenda Pública a título de exação corresponda à expropriação da riqueza a qual incida. Tema de inúmeros trabalhos e teses, o confisco tem sido tratado por diversos doutrinadores, dentre os quais destacamos o Prof. Hugo de Brito Machado, que em seu livro *Curso de Direito Tributário*, p. 131, 2011, ensina:

Tributo com efeito de confisco é tributo que, por ser excessivamente oneroso, seja sentido como penalidade. É que o tributo, sendo instrumento pelo qual o Estado obtém os meios financeiros de que necessita para o desempenho de suas atividades, não pode ser utilizado para destruir a fonte desses recursos.

Neste sentido o tributo não pode ser antieconômico, vale dizer, não pode inviabilizar o desenvolvimento de atividades econômicas geradoras da riqueza, ou promotoras da circulação desta.

Proibindo o tributo com efeito de confisco, a Constituição federal de 1988 vedou o seu uso como instrumento de absorção, pelo Estado, dos meios de produção. Com outras palavras, a proibição do tributo confiscatório impede o seu emprego como instrumento de supressão do denominado setor privado, e conseqüentemente da instituição do regime de economia estatizada

Da forma como está sendo cobrada a Taxa de Publicidade, utilizando-se como base o metro quadrado, vê-se que está sendo utilizada de forma a confiscar o patrimônio particular da Empresa que atua na área de publicidade, posto que se apresenta excessivamente onerosa, a ponto de pôr em risco a continuidade da atividade econômica do contribuinte, impondo-lhe uma insolvência não pretendida.

Os tributos, como instrumentos pelos quais o Estado obtém recursos para o desempenho de suas atividades, não podem ser tão onerosos a ponto de destruir a fonte desses recursos.

Com base no exposto, a Taxa de Publicidade com base no metro quadrado do *outdoor*, da forma que vem sendo cobrada pelo Município do Recife, após a edição da Lei nº 16.728/2001, tem efeito eminentemente confiscatório, pois além de estar tributando o próprio patrimônio da Contribuinte, impõe uma carga tributária extremamente onerosa.

Este é só um dos casos, dentre tantos expostos acima, em que se constata a clara violação do legislador aos princípios tributários.

Consoante já asseverado, além do princípio da capacidade contributiva, apresentam-se como violados constantemente os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que reprovam qualquer ato da administração que não zele pela equilibrada proporção entre o meio e o fim.

O entendimento jurisprudencial é bastante claro, quanto a importância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser observados não só pelo Fisco, mas também pelo aplicador do direito. Vejamos:

(...)A falta de transferência para o Brasil da autorização para o transporte internacional concedida pelo Uruguai (irregularidade meramente formal) não tem o condão de manter a decretação da pena de perdimento, pois no âmbito administrativo deve-se levar em consideração o **princípio da proporcionalidade**, no qual não pode o administrador (**Fisco**) abusar do poder de polícia que lhe é inerente, aplicando uma sanção que implicaria em afronta a CF/88, por tratar-se praticamente de um **confisco de bens em razão de uma infração de potencial inexpressivo**. (TRF da 4ª Região, AMS 1999.71.01.001543-7, Relator Desemb. Alcides Vettorazzi, Segunda Turma, DJ 23/01/2002, p. 317).

A União, Estados e Municípios, não podem agir sem perceber à medida prevista na Lei Maior, violando claramente ao princípio da razoabilidade, que traduz limitação direta à ação normativa do Legislativo. Sob a mesma ótica, a Administração deve atentar ao princípio da proporcionalidade, que inibe e neutraliza os possíveis equívocos a serem cometidos pelo Agente Público no exercício de suas funções, qualificando-se como parâmetro de aferição da própria constitucionalidade dos atos administrativos.

Qualquer processo legislativo deve observar a Constituição, acolhendo os limites da razão (fundamento) legal, e cuidando para afastar ordem que não esteja firmada na estrita necessidade regulamentar da sociedade.

Na temática em senda, a prerrogativa institucional de tributar não outorga ao Fisco o poder de suprimir a ordem constitucional e legal, muito menos de forma abusiva, pois a base de cálculo da taxa não pode considerar outros os elementos que não dizem respeito ao custo da prestação pública.

A própria Constituição, em sede desses princípios, impõe um cenário de proteção ao cidadão, de forma a ampará-lo contra excessos confiscatórios ou exigências não razoáveis veiculadas em diplomas normativos editados pelo Poder Público.

Sucedem-se que, ainda assim, os contribuintes são submetidos ao recolhimento de Taxas abusivas que desrespeitam a estes princípios, prova disso são os incontáveis casos levados ao judiciário, a exemplo dos expostos neste trabalho, na esperança de que a Lei que

instituiu determinado tributo, no caso, Taxas, percebe a evidente violação à Carta Magna e o julgue inconstitucional.

Ocorre que, até que se aprecie o pedido, julgue-o inconstitucional, é um longo trâmite a ser percorrido, o Contribuinte de toda forma, terá que efetuar o recolhimento da Taxa, sob pena de ter contra si, autos de infrações em decorrência do não recolhimento.

O cenário tributário atual, ainda que com uma série de princípios protecionista, carece de segurança, proporcionalidade e razoabilidade, as Leis instituidoras das taxas seguem sendo criadas denotando base de cálculo com elementos estranhos a Taxa ou, alíquotas absurdas e majorações injustificáveis.

5 CONCLUSÃO

Os contribuintes devem, obrigatoriamente, pagar pela prestação de serviço a entidade tributante, no entanto, é necessário que este pagamento seja proporcional ao serviço prestado ou posto à sua disposição, conforme bem exposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

No sistema tributário brasileiro chama a atenção o grande número de tributos, entre impostos, taxas e contribuições, e verifica-se com o decorrer do tempo, a Constituição buscou conceituá-los de forma mais aprofundada, a fim de evitar que o Estado, União, Distrito Federal e Municípios, utilizam-se de sua soberania e instituir uma série de tributos com o mesmo fato gerador ao contribuinte.

Ocorre que, a conceituação normativa não tem sido aplicada no caso concreto, estando a população submetida ao pagamento de Taxas de caráter elevado, não correspondendo à real progressividade anual e sim, ultrapassando-a. Nesse sentido, além de estarmos sujeito ao recolhimento dos impostos – que possuem uma alta carga tributária -, sofremos a adição de elementos ou alíquotas que aumentam as bases de cálculo das Taxas, aproximando-a do caráter de imposto.

Assim sendo, é neste cenário de inconstância e, em determinados casos, de *bis in idem* – no que tange, a adição de elementos contidos na base de cálculo do Imposto as Taxas -, que as Taxas vêm sendo aplicadas aos Contribuintes.

A pesquisa realizada teve por objetivo analisar a aplicação da Taxa no Brasil, a fim de analisar a representatividade da arrecadação perante a conceituação trazida pela Constituição Federal e o Código Tributário Nacional, e a composição da arrecadação, comparando os julgados trazidos pela Suprema Corte e Tribunais para evidenciar as diferenças entre o real conceitos das Taxas e sua utilização no campo prático.

Analisando os dados coletados na pesquisa é possível responder à questão principal deste estudo, acerca da possível admissibilidade da cobrança das taxas por serviços que não condizem com a efetiva prestação da atividade do Estado, considerado o seu caráter contraprestacional das Taxas. Conforme o regulamento normativo e os princípios expostos acima, a imposição de quantias não condizentes com a efetiva prestação ou disponibilidade do serviço, não deve ser atribuído às Taxas, vez que estas configuram-se como tributos vinculados, logo, o seu fato gerador deve estar estritamente vinculado a um ato estatal e nada além disso.

No entanto, é possível verificar nos julgados contidos no corpo deste projeto, que o legislador vem tentando flexibilizar a base de cálculo das Taxas, ao tratarem de fundamentar

ou moldar os princípios tributários, para justificar a adição de elementos estranhos a Taxa, a exemplo disso: a adição do patrimônio (capital) de empresas, em sua base de cálculo.

A tributação no Brasil, quanto às Taxas, precisa atender os preceitos constitucionais, esta precisa estar centrada a prestação dos produtos e serviços fornecidos pelo ente, e não sobre elementos alheios a sua conceituação o que torna a tributação um tanto injusta por se tratar de tributação desvinculada que ao final, adquire um caráter abusivo e confiscatório.

O Legislador precisa respeitar os conceitos adstritos ao sistema tributário passando mais transparência e confiabilidade ao contribuinte, e não o submetendo a um sistema oneroso, abusivo e contraditório, desrespeitando a capacidade tributária da população e o entendimento constitucional.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva jur, 2017.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2019.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. rev. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1999.
- BRASIL. Constituição. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.
- BRASIL. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Código Tributário**. Diário Oficial da União, Brasília, 27 out. 1966.
- BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça (STJ)**. Recurso Especial 78048/SP. Relator Min. Ari Pargendler. Segunda Turma. Diário de Justiça: Brasília, 09 de dezembro de 1997.
- BRASIL. **Superior Tribunal Federal (STF)**. Ação de Inconstitucionalidade 172-MC. Relator Min. Celso de Mello. Segunda Turma. Diário de Justiça: Brasília, 19 de fevereiro de 1993.
- BRASIL. **Superior Tribunal Federal (STF)**. Recurso Extraordinário 204133/DF. Relator Min. Maurício Corrêa. Segunda Turma. Diário de Justiça: Brasília, 17 de março de 2000.
- BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Ação de Inconstitucionalidade 447-6/DF. Relator Min. Octavio Gallotti. Tribunal Pleno. Diário de Justiça: Brasília, 05 de março de 1993.
- BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Ação de Inconstitucionalidade 1075/ DF. Relator Min. Celso de Melo. Tribunal Pleno. Diário de Justiça: Brasília, 24 de novembro de 2006.
- BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.551-1 / MG. Relator Min. Celso de Mello. Tribunal Pleno. Diário de Justiça: Brasília, 20 de abril de 2006.
- BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Agravo Regimental 928.575 / SP. Relator Min. Luiz Fux. Primeira Turma. Diário de Justiça: Brasília, 15 de março de 2016.
- BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Mandado de Injunção 58/DF. Relator Min. Celso de Mello. Segunda Turma. Diário de Justiça: Brasília, 19 de fevereiro de 1993.
- BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Recurso Extraordinário 177.835-1 / PE. Relator Min. Carlos Velloso. Tribunal Pleno. Diário de Justiça: Brasília, 24 de setembro de 1999.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Recurso Extraordinário 232.393-1 / SP. Relator Min. Carlos Velloso. Tribunal Pleno. Diário de Justiça: Brasília, 05 de abril de 2002.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Recurso Extraordinário 554.951/ SP. Relator Min. Dias Toffoli. Tribunal Pleno. Diário de Justiça: Brasília, 15 de outubro de 2013.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal (STF)**. Recurso Extraordinário 88.327/ SP. Relator Min. Décio Miranda. Tribunal Pleno. Diário de Justiça: Brasília, 28 de setembro de 1979.

BRASIL. **Tribunal de Justiça de Pernambuco (TJPE)**. Apelação Cível 4307975/PE. Relator Alfredo Sérgio Magalhães Jambo. Terceira Câmara de Direito Público. Diário de Justiça: Recife, 07 de maio de 2019.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4)**. Apelação em Mandado de Segurança 1999.71.01.001543-7/RS. Relator Des. Alcides Vettorazzi. Segunda Turma. Diário de Justiça: Porto Alegre, 23 de janeiro de 2002.

BRITO, Edvaldo. 43º **Congresso da “International Fiscal Association”**. Rio de Janeiro, 1989. CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. rev. São Paulo: Saraiva jur, 2019.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário**. Editora Forense. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense. 2005.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

DE SOUSA, Rui. Atualização do conceito de taxa. **Revista de Direito Administrativo**, v. 49, p. 1-29, 1957.

DUARTE, Francisco Leite. **Direito tributário: Teoria e prática**. 2. ed. rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Fato gerador da obrigação tributária**. 2. ed. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1971.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1987. MARTUSCELLI, Danilo Enrico. **Crises políticas e capitalismo neoliberal no Brasil**. Curitiba: Editora CRV, 2015.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 5. ed. rev. São Paulo: Saraiva jur, 2019.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Código Tributário Nacional Comentado**. 2. ed. São Paulo: Método, 2018.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros, 2002.

SIMÃO, Edna; RIBEIRO, Mariana. **Carga tributária em 2019 foi de 33,17% no Brasil:** Carga tributária do governo municipal foi de 2,27%, dos Estados, de 8,67%, e do governo central, de 22,24%. 30 mar. 2020. Disponível em: <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2020/03/30/carga-tributaria-em-2019-foi-de-3317percent-no-brasil.ghtml>. Acesso em: 1 maio 2020.

TORRES, Ricardo Lobo. **Temas de interpretação do direito tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

XAVIER, Alberto. **Do lançamento no direito tributário brasileiro**. São Paulo, Resenha Tributária, 1977.

ANEXOS

ANEXO A – Tabela que versa sobre os valores da Taxa de Licença para Utilização de meios de Publicidade, contida no Código Tributário do Município do Recife.

ANEXO IX LICENÇA PARA UTILIZAÇÃO DE MEIOS DE PUBLICIDADE		
♦Valores em 2020 (Lei 16.607/2000, art. 4º):		
	VEICULOS DE DIVULGAÇÃO	VALOR (R\$/M²) (p/ semestre)
1	Mural	15,14
2	Letreiro	15,14
3	Placa instalada justaposta à fachada	15,14
4	Placa instalada não justaposta à fachada	37,85
5	Painel luminoso de pequeno porte (outside)	37,85
6	Painel de grande porte sem iluminação (outdoor)	18,92
7	Painel luminoso de grande porte (backlight/frontlight)	37,85
8	Placa luminosa em abrigo de ônibus e praças	18,92
9	Placa de mídia eletrônica (painel luminoso animado)	56,77
10	Estandarte/galhardete	18,92
11	Faixa	18,92
12	Mobiliário urbano	189,23
13	Veículo automotor	18,92
14	Veiculação de anúncio sonoro através de autofalante em prédio comercial	-
15	Veiculação de anúncio sonoro através de autofalante em veículo	-
16	Balão	-