

TAXAS DO PODER DE POLÍCIA, SEUS LIMITES E A AUSÊNCIA DE CONFORMIDADE DA BASE DE CÁLCULO COM ATUAÇÃO ESTATAL

Eduardo Marcial Ferreira Jardim¹

Sumário: 1. Introdução. 2. Taxas. Generalidades. 2.1. Regime jurídico tipificador. 2.2. Taxas no Direito brasileiro: Polícia-Serviço específico e divisível – Pedágio. 3. Breves comentários acerca da base de cálculo em relação à natureza jurídica específica das taxas. 3.1. Reflexões sobre algumas taxas de polícia. Taxa Ibama-TCFA. Estacionamento rotativo em vias públicas. Zona Azul ou Área Azul ou Parquímetro. 4. Conclusões.

1. Introdução

No mais das vezes, os vocábulos revestem um caráter polissêmico, pelo qual abrigam múltiplos significados. A expressão *taxa* não foge à regra, pois, oriunda do grego, passou pelo latim *taxare*, que lhe dera o sentido de fixar, estimar ou avaliar, segundo consta da obra clássica sobre o assunto de autoria de Bernardo Ribeiro de Moraes.²

1. Mestre e Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo e Professor no Mestrado e Doutorado na Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie. Membro da Academia Paulista de Letras Jurídicas, Cadeira nº 62. Sócio de Eduardo Jardim e Advogados Associados.

2. MORAES, Ribeiro de Moraes: *Doutrina e prática das taxas*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, p.13.

No aspecto etimológico, por exemplo, a locução *taxa* pode ser sinônima do valor avençado pelo uso de alguma coisa, sendo empregada, por vezes, com a carga semântica de preço ou tarifa, podendo, também, ser utilizada como valor de moeda estrangeira – taxa de câmbio, ou, na Economia, como percentagem de um capital aplicado que gera taxa de juro por um determinado período, convindo observar, ainda, que, afora muitas outras significações, os léxicos registram também a sua dimensão tributária e assim avante.³

No presente Estudo, obviamente, a taxa será examinada sob o prisma do regime jurídico tributário, em face de representar uma das modalidades de tributo, não só em nosso Direito, como no cenário internacional.

Os primeiros estudos a apontar as diferenças entre as taxas e os impostos foram da lavra de Von Justi e Adam Smith, no crepúsculo do século XVIII, porquanto salientaram que, enquanto os impostos eram exigidos de todos, as taxas, ao contrário, eram cobradas tão somente dos utentes de determinada atividade estatal.

Em sua evolução histórica, Gaston Jèze⁴ mostra interessante exemplo no Estado de antanho em que uma classe de agentes públicos era diretamente remunerada pela arrecadação das taxas, de sorte que essa despesa não recaia sobre o erário, mas sobre o patrimônio dos particulares então usuários da atividade estatal objeto de taxas.

Como visto, desde o final do século XVIII, bem como nos albores do século XX, o estudo das taxas nos revela o traço contraprestacional como um de seus componentes tipificadores, ao qual se conjuga o seu aspecto compulsório.

3. HOUAISS, Antônio. *Dicionário HOUAISS da Língua Portuguesa*. 1. ed. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001, p. 2.679.

4. JÈZE, Gaston. *Cours élémentaire de Science des finances et de législation financière française*. 5. ed. Paris, M. Giard & Brière, 1912, p.707.

Em verdade, esse binômio substanciado na cobrança compulsória em face de uma atividade do Estado viajou no tempo e, ainda hoje, faz parte da espécie tributária *sub examen*, combinada com alguns desdobres a serem analisados oportunamente.

2. **Taxas. Generalidades**

Antes de perquirir com mais detença sobre o regime jurídico das taxas, bem assim suas espécies, vejamos alguns aspectos concernentes à sua constitucionalização em nosso Direito.

Na sua trajetória histórica, ganhou dimensão constitucional na Carta Republicana de 1891, ainda que timidamente, pois o Texto fazia menção à Taxa do Selo e à Taxa de Correios e Telégrafos. Na Constituição de 1934, ocorreu o primeiro registro da distinção entre imposto e taxa, pois, enquanto aqueles geravam receitas genericamente orçamentárias, essas se destinavam a custear os serviços públicos prestados ao cidadão, fato repetido, aliás, na Constituição do Estado Novo de 1937.

A Constituição de 1946, embora avançada em seu conteúdo democrático, não mostrou progressos em relação ao assunto, salvo ter considerado as taxas como modalidades tributárias.

Ainda sob o fulgor do Texto Magno de 1946, a Emenda nº 18/1965 instalou um novo Sistema Tributário Nacional, no qual, entre outros méritos, firmou um regime jurídico tipificador dessas categorias tributárias, à época desdobradas em taxas de polícia e de serviço. Esse *status quo* foi mantido pelas Constituições de 1967 e de 1969, ao passo que a Constituição promulgada em 5 de outubro de 1988 manteve as taxas de outora e criou as chamadas taxas de pedágio.

2.1 **Taxas. Regime jurídico tipificador**

Por considerar que as taxas são espécies de tributos, ressalta à evidência que se encontram informadas pelo regime jurídico tributário, donde, no geral, despontam como características

a compulsoriedade no plano do nascimento do vínculo obrigacional, bem como a licitude do fato sujeito à tributação.

Impende obter que as demais cláusulas do conceito legal de tributo, expresso no art. 3º do CTN, no caso a legalidade e a vinculabilidade, embora sejam relevantes requisitos de validade, não fazem parte do perfil tipológico dos tributos.

É dizer, se algo configurar um tributo e for exigido à mingua de lei ou cobrado por critério discricionário e não vinculado, a referida prestação não perderia a feição tributária, embora passível de ser acoimada como inválida por sua desconformidade com o figurino constitucional e legal.

Com efeito, as taxas compreendem três modalidades, quais sejam: polícia, serviço e pedágio, o que será analisado de forma detida no tópico subsequente. Por ora, cumpre verificar as particularidades comuns a todas essas modalidades tributárias como forma de adentrar no problema tematizado, fazendo-o passo a passo.

Assim, ao lado dos pressupostos gerais da compulsoriedade e da licitude, as taxas, quaisquer que sejam, hospedam como requisitos inexoráveis a efetiva atuação do Estado ou de quem lhe fizer as vezes, bem como uma quantificação compatível com o fato jurídico tributário.

Consoante a importância da quantificação ou valor tributável, a taxa do lixo, por exemplo, só pode ser cobrada em função do valor estimado da coleta de dejetos, ao passo que, ao contrário, se uma taxa de inspeção veicular for cobrada em virtude do valor do veículo, não será taxa, mas, sim, IPVA, pois estar-se-ia cobrando um tributo sobre o valor da propriedade do veículo e não sobre a atividade estatal de poder de polícia preordenado a efetuar o licenciamento do automóvel.

Deveras, postulados básicos de lógica e primados da Teoria Geral do Direito Tributário sustentam o asserto ora exposto, pois, a tributação do valor de um bem significa tributar a propriedade – imposto –, enquanto a tributação de uma atividade estatal de polícia, serviço ou uso de estrada, configura taxa.

A propósito, vejamos a breve trecho o posicionamento de alguns clássicos da literatura do Direito Tributário acerca do assunto, tanto na doutrina estrangeira, quanto entre nós, a exemplo de Achile Donato Giannini, Dino Jarach, Antonio Berliri, Gian Antonio Micheli, Alfredo Augusto Becker, Paulo de Barros Carvalho e Alberto Xavier, dentre outros.

2.1.1 Teoria de tributo facultativo

No passado, autores consagrados sustentavam o entendimento segundo o qual a taxa seria um tributo dotado de natureza voluntária, a exemplo de Ereherg Oesler⁵, que assim definiu: “As taxas são exações especiais de pessoas que solicitam ou provocam em casos particulares a atuação dos funcionários ou a utilizam no interesse próprio”.

Não é diferente o ponto de vista propugnado por Berliri⁶ em obra de 1952, na qual atremou que o pagamento da taxa deve constituir uma condição necessária para a obtenção de um benefício. Cumpre esclarecer que o mencionado Professor de Bolonha reformulou aquele ponto de vista, e em seu *Corso Istituzionale di Diritto Tributario*⁷ reconheceu o caráter compulsório das taxas.

Maurice Duverger⁸, a seu turno, também apontou o aspecto voluntário da taxa, pois disse que

[...] há obrigação de pagar o imposto, mas há liberdade de pagar a taxa ou de não pagá-la, desde que o cidadão não recorra à prestação do serviço público para não pagar nada

5. ERHERG, Oesler. *Princípios de Hacienda*. 1. ed. Barcelona: Editorial Gustavo Gili, 1944, p. 136.

6. BERLIRI, Antonio. *Principi di Diritto Tributario*. 1. ed. v. I. Milano: Giuffrè, 1952, p. 319.

7. BERLIRI, Antonio. *Corso Istituzionale di Diritto Tributario*. Volume Primo. Milano: Giuffrè, 1985, p. 84 e ss.

8. DUVERGER, Maurice. *Institutions financières*. 2. ed. Paris: Presses Universitaires de France, 1957, p. 93-4.

2.1.2 Teoria da Compulsoriedade e outros desdobres na doutrina estrangeira

Em 1937, o festejado tratadista Achille Donato Giannini⁹ deu inegável avanço ao estudo do tema pois, ao analisar o regime jurídico do imposto e da taxa, reafirmou a natureza *ex lege* e da compulsoriedade de ambos, sublinhando, outrossim, que o primeiro incide sobre uma situação de fato, enquanto a taxa compreende uma situação de fato caracterizada por uma atuação do Estado dirigida ao contribuinte.

Alberto Xavier¹⁰, em obra publicada ainda em Portugal, versou o tema ao abordar a natureza dos impostos e das taxas. Acentuou o aspecto unilateral do imposto e o traço sinalagmático das taxas, pois, no primeiro inexistente reciprocidade específica por parte do Estado, enquanto nas últimas, de revés, seu fundamento reside na contraprestação de uma atividade pública.

Por outro lado, o renomado jurista veementiza a natureza *ex lege* das taxas e a sua consequencial compulsoriedade, fazendo coro com Soares Martinez¹¹, segundo o qual todo tributo resulta de um ato voluntário do particular, pois tanto o imposto sobre a propriedade, quanto a condição de utente de serviço público pressupõe uma manifestação de vontade que coloca o contribuinte no polo passivo de uma obrigação de índole tributária. Equivale dizer, o contribuinte realiza um dado fato voluntariamente, o qual acarreta o nascimento compulsório de uma obrigação de índole tributária.

Também são prosélitos da compulsoriedade outros eminentes juristas, a teor de Ramon Valdez Costa¹² ao atremar que

9. GIANNINI, Achille Donato. *Instituzioni di Diritto Tributario*. 9. ed. Milano: Giuffrè, 1968, p. 62.

10. XAVIER, Alberto. *Manual de Direito Fiscal*. Lisboa: Faculdade de Direito de Lisboa, 1981, p. 43-4.

11. MARTINEZ, Soares. *Direito Fiscal*, 10. ed. Coimbra: Almedina, 1998, p. 34-7.

12. COSTA, Ramon Valdez. *Curso de Derecho Tributario*. 1. ed., Tomo I, Montevideo: Imprenta Uruguaya Colombino, 1970, p. 313.

“as taxas como todos os tributos são sempre obrigatórias, em virtude da decisão unilateral do Estado”. Comunga de igual pensamento o Professor argentino Carlos M. Giuliani Fonrouge¹³ ao sublinhar que “a taxa é a prestação pecuniária exigida compulsoriamente pelo Estado, em virtude de lei, pela realização de uma atividade dirigida especialmente ao obrigado”.

Na mesma trilha é a lição de Dino Jarach¹⁴ ao qualificar a taxa como “*un tributo caracterizado por la prestación de un servicio público individualizado hacia el sujeto passivo*”.

2.1.3 Teoria da compulsoriedade e demais traços da taxa na doutrina brasileira

No Brasil, a teoria da compulsoriedade encontra-se cristalizada de há muito na doutrina, convindo lembrar que está positivada no art. 3º do Código Tributário Nacional ao proclamar o regime jurídico do gênero tributo, o qual encampa a taxa como uma de suas espécies.

Rubens Gomes de Souza¹⁵, em seu clássico *Compêndio de Legislação Tributária*, versou o assunto e enfatizou as dificuldades no sentido de sintetizar o regime jurídico tipificador das taxas. Entrementes, a sua visão é aquela de sua lavra e constante do Código Tributário Nacional, conforme prefalado.

Ao depois, doutrinadores de prol se debruçaram sobre o assunto, a exemplo de Aliomar Baleeiro, Bernardo Ribeiro de Moraes, Alfredo Augusto Becker, Paulo de Barros Carvalho, Leandro Paulsen, Luciano Amaro, Roque Carrazza, Hugo de Brito Machado e Sacha Calmon, entre outros.

13. FONROUGE, Carlos M. Giuliani. *Derecho Financiero*. 2. ed., v. II, Buenos Aires: Depalma, 1970, p. 989.

14. JARACH, Dino. *Finanzas públicas y Derecho Tributário*. 1. ed. 1ª reimpressão. Buenos Aires. Editorial Cantagalo, 1985, p. 234.

15. SOUZA, Rubens Gomes de. *Compêndio de legislação tributária*. Edição Póstuma. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 164 e ss.

Dada a existência de uma definição legal que prestigia a compulsoriedade dos tributos que reflete em suas espécies, entre as quais as taxas, resta aos estudiosos a missão de elucidar os desdobres sutis de cada modalidade desses gravames, assim como o exato sentido de prestação compulsória, a efetiva atuação do Estado ou de quem lhe fizer às vezes e outras nuances que ainda dão margem a conflitos e a demandas judiciais.

Por oportuno, impende assinalar que a compulsoriedade tem o condão de distinguir as taxas dos preços públicos, pois aquelas nascem em face da concretização de um fato jurídico tributário, independentemente da vontade das partes – Fazenda e Contribuinte –, enquanto estes decorrem de um acordo de vontades.

2.2 Taxas no Direito Tributário brasileiro

Conquanto o objeto do presente Estudo esteja voltado às Taxas de Polícia, é de *mister* tecer comentários sucintos sobre essas modalidades tributárias no Direito pátrio, seja como noção genérica, seja como forma de distinguir umas de outras, máxime porque, não raro, afigura-se tênue a linha divisória entre polícia e serviço, o mesmo ocorrendo com o pedágio, que para uns seria taxa de uso, enquanto há quem pugne pela sua feição de taxa de serviço ou até de polícia.

2.2.1 Taxas de polícia

O vocábulo *polícia* remonta ao grego *politéia*, posteriormente transformado em *politia* na antiga Roma, onde significava a arte de governar.

Em nosso idioma, em uma acepção lata traduz o conjunto de leis ou regras de observância obrigatória e destinadas a assegurar a moral, a ordem e a segurança pública¹⁶.

16. HOUAISS, Antônio. *Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa*. 1. ed. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001, p. 2249.

No plano jurídico, o sentido da expressão faz coro com a descrição terminológica, *ad exemplum*, da lição abalizada de Jean Rivero¹⁷, assim averbada: “Poder de Polícia é o conjunto de intervenções da Administração que tende a impor à livre ação dos particulares a disciplina exigida pela vida em sociedade”.

Previstas no art. 145, inciso II, do Texto Excelso, constando, também, do art. 77 do Código Tributário Nacional, podem ser mencionadas como exemplos a taxa de vigilância sanitária, a taxa de localização e a taxa de licença para construção, entre muitas outras.

2.2.2 Taxas de serviço público específico e divisível

Celso Antônio Bandeira de Mello¹⁸ define exemplarmente serviço público ao dizer que é

[...] toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material destinada à satisfação da coletividade em geral, mas fruível singularmente pelos administrados, que o Estado assume como pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhe faça às vezes, sob um regime de Direito Público - portanto consagrador de prerrogativas de supremacia e restrições especiais - instituído em favor dos interesses definidos como públicos no sistema normativo.

Posto isso, a aludida taxa tem por antessuposto a realização do serviço então definido, o qual, demais disso, haverá de ser específico e divisível. A especificidade requer que o serviço seja determinado, sendo vedado tributar um serviço em geral, enquanto a divisibilidade consiste na possibilidade de desfrute individual – pessoa ou residência ou estabelecimento comercial – e suscetível de quantificação correspondente ao valor estimado da atividade estatal.

17. RIVERO, Jean. *Direito Administrativo*. Tradução Rogério Ehrhardt Soares. Coimbra: Almedina, 1981, p. 478.

18. MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 33. ed., 2ª tiragem. São Paulo: Malheiros Editores, 2016, p. 699.

Exemplifica a referida modalidade, a taxa de remoção de lixo domiciliar ou a taxa de água e esgoto, entre outras. Encontra-se contemplada no art. 145, inciso II, da Constituição Federal e no art. 77 do Código Tributário Nacional.

Cabe ainda observar que a utilização potencial do serviço autoriza a sua exigibilidade, desde que o serviço seja efetivamente oferecido ao destinatário, o que representa a chamada utilização potencial, donde a atuação estatal haverá de ser concreta e efetiva, sob pena de inexistência de fato gerador.

2.2.3 Taxas de uso de bem público-pedágio

A modalidade *in casu* rende ensanchas a controvérsias, pois Roque Carrazza¹⁹, por exemplo, com sua mestria, sustenta tratar-se de taxa de serviço, enquanto, diversamente, há quem propugne pela natureza de taxa de uso de bem público.

A propósito, o renomado Professor Bernardo Ribeiro de Moraes²⁰ reformulou posicionamento antigo e abraçou francamente o ponto de vista segundo o qual, a contar do advento da Constituição promulgada em outubro de 1988, o pedágio teria a natureza de taxa de uso de bem público, mercê do preceito imerso no art. 150, inciso V, do Texto Excelso, cujo substrato autoriza a cobrança de pedágio e, com isso, excetua o aludido gravame da vedação genérica que impede a instituição de tributos interestaduais ou intermunicipais que limitem o tráfego de pessoas ou bens. São suas palavras:

Ao fazer esta ressalva a Constituição admitiu uma nova espécie tributária (de taxa, pois a esta se acha relacionada a atividade estatal), que tem por causa jurídica a utilização de vias conservadas pelo Poder Público (não se dispõe mais com referência a “despesas de construção, conservação e melhoramento de estradas”, como era anteriormente.

19. CARRAZA, Roque. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 31. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2017, p. 631 e ss.

20. MORAES, Bernardo Ribeiro. A transferência do “pedágio”: uma injusta e ilegítima concessão. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 12, p. 7-13, set. 1996.

Kiyoshi Harada, por sua vez, entrevê no pedágio uma verdadeira *taxa de uso* de bem público. É a conclusão que emerge de seus estudos acerca do assunto, quer no verbete constante no *Dicionário de Direito Público*²¹, quer no trabalho publicado no *Repertório IOB de Jurisprudência*²².

Outro não é o pensar de Sacha Calmon Navarro Coelho²³, que de forma cintilante grafou: “*Ora, não presta o Estado um serviço de estradas, oferece-as a uso*”. Maria Helena Diniz²⁴, professa da mesma opinião consoante estampa o vocábulo sob comento em seu *Dicionário Jurídico* que, ao definir “Pedágio”, assim averbou: “Taxa paga pelo uso de estradas para satisfazer despesas de conservação realizadas pelo Poder Público”.

Na mesma rota é o pensar abalizado de Pinto Ferreira²⁵, para quem, a partir da nova ordem constitucional instalada em 5 de outubro de 1988, o “Pedágio” assumiu natureza de taxa de uso ou de utilização de rodovias. Com efeito, em uma de suas obras clássicas assim anotou que o pedágio é “uma taxa que onera todo aquele que utiliza determinada via de transporte”.

3. Breves comentários acerca da base de cálculo em relação à natureza jurídica específica das taxas

Primeiramente, cabe ressaltar que a base de cálculo das taxas de polícia deve necessariamente guardar harmonia com o fato jurídico tributário, sob pena de estar-se cobrando outro tributo que não aquele descrito no fato gerador.

21. HARADA, Kiyoshi. *Dicionário de Direito Público*. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2005, p. 281.

22. HARADA, Kiyoshi. *Repertório IOB de Jurisprudência*, n. 22/99. São Paulo: IOB, 1988.

23. COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Manual de Direito Tributário*. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 264.

24. DINIZ, Maria Helena. *Dicionário jurídico*, v. 3. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 549.

25. FERREIRA, Pinto. *Comentários à Constituição brasileira*, v. 5. São Paulo: Saraiva, 1983, p. 321.

A bem ver, essa relação de compatibilidade não é apenas um predicado do Direito Tributário, mas um pressuposto da Teoria Geral do Direito, que ressoa em todos os quadrantes do sistema normativo, quer aqui, quer alhures.

Demais disso, o asserto faz eco nos planos da lógica, donde, ao propósito, afigura-se oportuno utilizar o chamado raciocínio do absurdo da lógica menor como forma de veementizar o fundamento do ponto de vista ora pugnado.

Assim, fora das raias da tributação, imaginemos uma situação nos planos do Direito privado concebido segundo a mesma lógica de pertinência entre o fato e a respectiva quantificação. Nesse sentido, por absurdidade, suponha-se que o órgão incumbido do fornecimento de água e esgoto venha a calcular e cobrar a conta de um dado período em função do consumo de energia elétrica e não em virtude do serviço público *in casu*.

Logo, por todas as veras, não padece nenhuma dúvida que estar-se-ia cobrando a conta de energia elétrica e não de água e esgoto. Essa premissa alcança toda e qualquer obrigação, porquanto é um dado lógico que informa a Teoria Geral do Direito, razão pela qual haverá de encampar inexoravelmente a obrigação tributária em sua universalidade, espraiando-se, pois, aos impostos, taxas e demais gravames.

Por iguais razões, uma taxa pelo exercício do poder de polícia não poderia ser quantificada em face do capital da empresa alvo dessa atuação do Estado, pois, na verdade, o capital é que estaria sendo objeto de tributação, caracterizando, assim, um imposto sobre o capital.

Ademais, a taxa de polícia, assim como todas as demais, só pode ser exigida se houver a efetiva atividade estatal, sob pena de não haver fato gerador que autorize a sua cobrança.

Outro ponto importante repousa na dimensão de sua base de cálculo, o que, embora dotado de algum subjetivismo, pode ser concretizado, máxime porque a atividade do Estado pode ser dimensionada à luz do mercado.

A título de exemplo, vejamos como aquilatar a quantificação do exercício do poder de polícia referente à inspeção veicular, o que pode ser efetuado de acordo com paradigmas do mercado. Assim, imaginemos que essa atividade no setor privado importaria em R\$ 100,00 por um trabalho de 15 minutos, o qual consistiria no exame da lataria, pneus, sistema de faróis e de freios, além do nível de eventual poluição.

A partir desse parâmetro, o Estado poderia graduar para um pouco mais ou para um pouco menos, assim como o máximo de R\$ 150,00 ou um mínimo de R\$ 50,00, jamais R\$ 500,00 ou R\$ 1000,00, porquanto estes números não corresponderiam ao custo médio da atuação do Estado.

Posto isso, passemos ao exame de algumas taxas de polícia existentes no Direito brasileiro, em um questionamento meramente exemplificativo, dado o grande número dessas modalidades tributárias entre nós.

3.1 Reflexões sobre algumas taxas de polícia

Taxa Ibama-TCFA

A denominada Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA tem por fato jurídico tributário – fato gerador – o exercício do poder de polícia consubstanciado no controle e na fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais, nos estritos termos do disposto no art. 17-B, na Lei n. 6.938/1981, com as alterações supervenientes. Nesse sentido, o referido mandamento assim estabelece:

Art. 17-B. Fica instituída a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 687, de 2015).

Como visto, o fato gerador literalmente considerado consiste no exercício do poder de polícia expresso no exercício de fiscalização específica. Logo, a quantificação da referida taxa haveria de mensurar o custo da atuação do Estado, ainda que de forma estimada.

Todavia, não é o que ocorre, consoante estipula o anexo IX, a saber:

ANEXO IX

(Incluído pela Lei nº 10.165, de 27.12.2000)

VALORES, EM REAIS, DEVIDOS A TÍTULOS DE TCFA
POR ESTABELECIMENTO POR TRIMESTRE

Potencial de Poluição Grau de utilização de Recursos Naturais	Pessoa Física	Microempresa	Empresa de Pequeno Porte	Empresa de Médio Porte	Empresa de Grande Porte
Pequeno	-	-	112,50	225,00	450,00
Médio	-	-	180,00	360,00	900,00
Alto	-	50,00	225,00	450,00	2.250,00

Como se vê, a apuração do *quantum debeat* não se reporta à atuação estatal, pois, de revés, calcula o gravame em função da combinação do grau de recursos naturais com a dimensão da pessoa jurídica, desde microempresa até empresa de grande porte.

Dito de outro modo, a legislação em apreço dispõe sobre a tributação do porte da pessoa jurídica, nada dizendo acerca da atuação do Estado, razão pela qual o gravame questionado não tem a roupagem de taxa, mas de imposto sobre o capital.

Decididamente, não demasia dizer, a legislação passou ao largo do fato gerador e, na verdade, estabeleceu a tributação da atividade exercida pelo contribuinte, matéria, aliás, que no passado já mereceu o deferimento de medida cautelar pelo Pleno do Supremo ao julgar a ADIn 2,178/DF, Min. Ilmar Galvão, em 05/04/2000.

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Claro que o apontado descompasso bastaria para comprometer a TCFA com a coima de nulidade *pleno jure*, pois não reveste o perfil tipológico daquela modalidade tributária.

Entrementes, em despeito da evidência dos argumentos trazidos à colação, a postura atual do Pretório Excelso firmou entendimento oposto, a exemplo da ementa a seguir anotada:

AI 860067 AgR/ MG - MINAS GERAIS

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO

Relator(a): Min. ROSA WEBER

Julgamento: 10/02/2015 Órgão Julgador: Primeira Turma

Publicação

ACÓRDÃO ELETRÔNICO

DJe-042 DIVULG 04-03-2015 PUBLIC 05-03-2015

Parte(s)

AGTE.(S) : ALESAT COMBUSTÍVEIS S/A

ADV.(A/S) : FLÁVIO DE MENDONÇA CAMPOS E OUTRO(A/S)

AGDO.(A/S) : INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E DOS RECURSOS NATURAIS RENOVÁVEIS - IBAMA

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL FEDERAL

Ementa

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL –TCFA. INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E RECURSOS NATURAIS RENOVÁVEIS – IBAMA. LEI Nº 10.165/2000. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 17.4.2009. O entendimento adotado pela Corte de origem, nos moldes do que assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de ser constitucional a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental –TCFA (RE 416.601/DF, Rel. Min. Carlos Velloso, Pleno, DJ 30.9.2005). As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. Agravo regimental conhecido e não provido.

A propósito, cabe lembrar a oportuna lição de Herbert A. L. Hart²⁶ ao dizer que “o direito é o que o tribunal diz que é”. Evidentemente, a afirmação do eminente Professor de Cambridge não se refere ao plano da Ciência do Direito, mas ao Direito oficial.

TCFA- Tributação de ilicitude

Outro ponto tendente a macular a questionada Taxa Iba-ma repousa na ilicitude da conduta sujeita à tributação, fato que, de logo, conflita com a licitude que informa e preside a tipologia do tributo sob o prisma teórico e cristalizado no art. 3º do Código Tributário Nacional.

Deveras, o fato jurídico concernente à referida taxa diz respeito ao exercício do poder de polícia preordenado a fiscalizar a poluição, atividade, diga-se, à *vol d’oiseau*, reputada como ilícita no direito brasileiro, conflitando, assim, com o requisito da liceidade, o qual, como dito, é um componente impostergável de qualquer tributo.

Com efeito, a Lei n. 6.938, de 31 de agosto de 1981, define poluição como qualquer forma de degradação ambiental (art. 3º, incisos e alíneas), estabelecendo penalidades pecuniárias, indenizatórias e até criminais em face de condutas que afrontem o ambiente, a fauna e a flora, bem assim outras repercussões detrimen-tosas de ordem física, química e biológica relativas à vida, conforme o disposto no *caput* e desdobres dos arts. 14 e 15 do diploma legal retromencionado.

Por sem dúvida, esse caráter segundo o qual o fato gerador do aludido gravame incide sobre fato ilícito culmina por revelar a flagrante inconstitucionalidade da taxa *sub examen*.

Como se vê, a indigitada TCFA abriga duas vicissitudes incontornáveis, convindo obtemperar que qualquer delas já seria suficiente para comprometer de forma irremediável a sua existência e consequencial exigibilidade.

26. HART, Herbert L.A. *O conceito de Direito*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1986, p. 195.

Zona Azul-Área Azul-Parquímetro

As expressões em apreço representam modalidades de estacionamento em praças, vias e avenidas, de caráter rotativo, as quais são disciplinadas por meio de um cartão físico ou eletrônico com um custo determinado, conforme as disposições fixadas pelo Município que adote o referido sistema.

O controle e a fiscalização pertinentes são de incumbência do Departamento de Trânsito Municipal, ao qual cabe zelar pela observância das regras aplicáveis ao assunto.

Em tese, o controle, bem como a respectiva fiscalização, realmente exprimem o exercício do poder de polícia, pelo que aparenta tratar-se de taxa dessa natureza.

Entretanto, ainda que presente o antessuposto de taxa de polícia, esse mecanismo de estacionamento rotativo em vias públicas ressenete-se de um mínimo de legalidade, conforme será demonstrado nos tópicos subsequentes.

A Zona Azul como Preço Público

Na cidade de São Paulo, por exemplo, o estacionamento de veículo em vias e logradouros públicos da municipalidade é categorizado como preço, e com esse modelo foi instituído por meio do Decreto n. 11.661, de 30 de dezembro de 1974, diploma alterado por farta legislação superveniente.

Entrementes, uma visão contextual do Direito demonstra a incompatibilidade de cobrança de preço em vias, praças e avenidas por serem bens públicos de uso comum do povo e não bens dominiais do Poder Público.

Realmente, o art. 99, inciso I, do Código Civil, dispõe que as ruas e praças são bens públicos de uso comum do povo, cuja natureza não autoriza seja utilizado como se fosse um estacionamento particular.

A propósito, o Município ou qualquer unidade federativa poderia explorar a atividade de estacionamento somente em seus bens dominicais que integram seu patrimônio como

objeto de direito pessoal ou real dessas entidades, em obséquio, aliás, ao disposto no art. 99, inciso III, do Código Civil.

Ante essas ponderações, desponta como evidente que os Municípios, bem como quaisquer unidades federadas, jamais poderiam utilizar bens de uso comum do povo, como se fossem bens dominicais.

A Zona Azul como Taxa de Polícia

Força é reconhecer que o estacionamento rotativo em vias públicas poderia ser objeto de taxa de polícia, como ocorre na prática. Só que seria de *mister* a existência de lei instituindo a respectiva taxa, em face do primado da estrita legalidade tributária insculpido no art. 150, inciso I, da Constituição da República.

O problema, contudo, é que em determinados Municípios, caso de São Paulo, a Zona Azul foi instituída por decreto do Poder Executivo e não por meio de lei, além de revestir impropriamente o *nomen juris* de Preço Público, o que vem a tisonar a sua legalidade e legitimidade.

Síntese conclusiva

Por fim, a Zona Azul ou Área Azul ou ainda Parquímetro podem ser legitimamente instituídos no âmbito das municipalidades, desde que dotados da roupagem de tributo da espécie taxa de polícia e por meio de lei.

4. Conclusões

I – As taxas não se confundem com os preços públicos, mercê da compulsoriedade que se dá no plano de seu nascimento que independe de um acordo de vontades.

II- As taxas de polícia, assim como as demais, só podem ser exigidas se houver a efetiva atuação do Estado, que exprime a quintessência do respectivo fato jurídico tributário.

III- A base de cálculo da chamada Taxa Ibama hospeda duas manifestas inconstitucionalidades, a saber:

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

- a) sua base de cálculo não se reporta à atuação do Estado, mas quantifica o capital do contribuinte e, por isso, é um verdadeiro imposto sobre o capital;
- b) seu fato gerador tem por hipótese a prática de conduta poluidora que configura uma ilicitude, na contramão, portanto, na natureza dos tributos que somente podem incidir sobre atos e fatos lícitos.

IV - Dada a natureza de bens públicos de uso comum, as vias, praças e avenidas não poderiam ser objeto de estabelecimento rotativo remunerado por preço público, mas somente por taxas de polícia criadas por lei.

V - O exercício do poder de polícia afigura-se suscetível de mensuração, sopesando a atuação do Estado com os paradigmas de mercado.

VI - Os descompassos apontados concitam clamar pelo cumprimento do direito posto, cabendo lembrar a inesquecível lição de Ruy Barbosa²⁷: **“com a lei, pela lei e dentro da lei; porque fora da lei não há salvação”**.

27. BARBOSA, Ruy. *Discursos parlamentares*. Obras Completas, tomo I, v. XIX, capítulo XII. Rio de Janeiro: Ministério da Educação e Saúde, 1892, p. 285-289.