

ARNALDO SEBASTIÃO – CAP QOBM

**TAXA DE VISTORIA E DE COMBATE A INCÊNDIO
ANÁLISE CRÍTICA**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Administração Policial.

**Orientador Metodológico:
Prof^a Dr.^a Helena de Fátima Nunes Silva**

**Orientador de Conteúdo:
Maj. QOBM Nilson dos Santos Bezerra**

CURITIBA
2006

DEDICATÓRIA

À minha esposa Emiliana A. de Oliveira, pela compreensão da minha ausência e ter-se desdobrado em pai e mãe para cuidar das crianças.

Aos meus filhos Gabriel Filemon e Ana Emilia razão da minha vida, por tê-los deixado durante três meses sem o convívio do dia-a-dia.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

FUNREBOM	- Fundo de Reequipamento do Corpo de Bombeiros;
FUNCB	- Fundo Estadual do Corpo de Bombeiros;
CF	- Constituição Federal;
CTN	- Código Tributário Nacional;
STF	- Superior Tribunal Federal;
UFPR	- Universidade Federal do Paraná
PM	- Policial-Militar;
C B	- Corpo de Bombeiros
PMPR	- Polícia Militar do Paraná;
TJPR	-Tribunal de Justiça do Estado do Paraná
UFIR	- Unidade Fiscal de Referência
UFM	- Unidade Fiscal do Município
RE	- Recurso Extraordinário
FIEP	- Federação das Indústrias do Paraná
IPTU	- Imposto Territorial Urbano
MIN	- Ministro
DJ	- Diário da Justiça

RESUMO

ARNALDO SEBASTIÃO – Cap QOBM. Taxa de Combate a Incêndio e Taxa de Vistoria : Análise Crítica.

Analisa a legalidade da aplicação das taxas que constituem o Fundo de Reequipamento do Corpo de Bombeiros do Paraná. O presente trabalho buscou realizar uma pesquisa documental, doutrinária e jurisprudencial à respeito dos fundamentos jurídicos de Constitucionalidade das taxas da Corporação, com o objetivo de encontrar resposta aos questionamentos da comunidade jurídica e sociedade em geral, sobre controvérsias referentes à legalidade de tais tributos. A pesquisa orientou-se por três correntes jurídicas de que a comunidade tem se valido para desferir críticas contra estes tributos, alegando, a primeira delas, que as taxas da Corporação são inconstitucionais porque não atendem aos requisitos da divisibilidade e especificidade. A segunda afirma que os tributos da Instituição são ilegais por conta de utilizarem a mesma base de cálculo dos impostos. E por último uma terceira corrente segundo a qual, os serviços da Corporação não podem ser custeados por taxa, mas, sim por meio de impostos. Cada uma delas foram examinadas à luz da doutrina do Direito Tributário, do Direito Constitucional Tributário e da Jurisprudência atual em busca de respostas para estes questionamentos. No decorrer do trabalho ficou evidenciado que estas questões referentes às taxas da Corporação no meio jurídico, ainda não são pacíficas estando longe de serem sedimentadas, posto que a doutrina dominante caminha para uma determinada linha de pensamento, enquanto os tribunais, de diferentes instâncias, têm tratado a mesma matéria de modo diverso. O Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, por exemplo, como ficou evidente, embora existam controvérsias sobre a questão da divisibilidade e especificidade, vem julgando a taxa de combate a incêndio ilegal por entender que os municípios não dispõem de competência tributária para instituir tributos sobre serviços prestados por Instituição do Estado. O entendimento desta Corte de Justiça é que, com base na Constituição Federal e no que preceitua o Código Tributário Nacional, a competência tributária é indelegável e os municípios não poderiam instituir os respectivos tributos. Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal, instância a que compete a palavra final em matéria de constitucionalidade, tem decidido sobre questões semelhantes acerca da legalidade das taxas do Corpo de Bombeiros do Estado de São Paulo instituídas nos municípios, tratando a mesma matéria de modo diferente. Já a questão da divisibilidade, o entendimento dominante da doutrina é que, os serviços públicos para a criação de taxa, sejam divisíveis e específicos. Várias teses foram levantadas a respeito do problema, e por fim depois de terem sido colhidos elementos suficientes para se chegar à conclusão do trabalho, foram elaboradas as considerações finais e concluído que, a matéria não é pacífica na doutrina, nas decisões de juízes e nem dos desembargadores dos Tribunais. Logo, não há que se falar em inconstitucionalidade das taxas da Corporação, pelo menos neste momento.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
1.1	ANTECEDENTES HISTÓRICOS DO PROBLEMA	8
1.2	PROBLEMA	8
1.3	JUSTIFICATIVA	9
1.4	OBJETIVO GERAL	9
1.5	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	10
2	METODOLOGIA	10
2.1	CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA	10
2.2	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	11
3	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	11
3.1	TAXA DE COMBATE A INCÊNDIO	11
3.2	TAXA DE VISTORIA	11
3.3	ASPECTOS CONCEITUAIS DE TRIBUTO	13
3.3.1	PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA	14
3.3.2	COMPULSÓRIA	14
3.3.3	QUE NÃO CONSTITUA ATO ILÍCITO	14
3.3.4	INSTITUÍDA EM LEI	15
3.3.4.1	COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	15
3.3.5	COBRADA POR ATIVIDADE VINCULADA	17
4	CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS	17
4.1	TRIBUTOS VINCULADOS	18
4.2	TRIBUTOS NÃO-VINCULADOS	18
5	DISTINÇÃO ENTRE IMPOSTO E TAXA	18
5.1	IMPOSTO	18
5.2	TAXA	19
6	TAXA DE SERVIÇO DE SERVIÇO DE BOMBEIROS	20
6.1	PODER DE POLÍCIA	21
6.2	SERVIÇO PÚBLICO	23
7	REQUISITOS DE TAXA NO SERVIÇO PÚBLICO	24
7.1	ESPECIFICIDADE E DIVISIBILIDADE DA TAXA DE INCÊNDIO	25
7.2	ESPECIFICIDADE E DIVISIBILIDADE DA TAXA DE VISTORIA	33
8	A EXPRESSÃO EFETIVA OU POTENCIAL NAS TAXAS DO C.B.	33

9	BASE DE CÁLCULO NA TAXA DE VISTORIA.....	34
	9.1 POSSÍVEL INCOMPATIBILIDADE DO VALOR DA TAXA.....	40
10	SERVIÇO DE BOMBEIROS SÓ PODE SER CUSTEADO POR IMPOSTOS?....	42
11	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	46
	REFERÊNCIAS.....	49

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por escopo a realização de uma pesquisa documental, doutrinária e jurisprudencial no ordenamento jurídico pátrio vigente, sobre os aspectos de legalidade das taxas que constituem o Fundo de Reequipamento do Corpo de Bombeiros – FUNREBOM e Fundo Estadual da Corporação (FUNCB), sobre os pontos controvertidos destas taxas em consonância com os fundamentos jurídicos do Direito Constitucional, visando avaliar sobre a existência ou não de inconstitucionalidade das leis que criam estes tributos.

1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DO PROBLEMA

No ano de 1973, mediante celebração de convênios com os municípios, iniciando-se pelo município de Ponta Grossa, o Corpo de Bombeiros do Paraná criou o Fundo de Reequipamento do Corpo de Bombeiros, constituído de duas taxas: a taxa de vistoria e a taxa de combate a incêndio. Dessa forma, a Instituição passou a viabilizar a geração de receitas próprias, possibilitando desse modo uma relativa autonomia econômica com vistas à realização de investimentos em viaturas e equipamentos, permitindo a ampliação dos serviços da Corporação para outros municípios do interior do Estado.

No entanto, no ano de 2002, por meio de lei estadual nº 13.976 aprovada pela Assembléia Legislativa e sancionada pelo Governo do Estado, houve um desmembramento do FUNREBOM, criando-se o FUNCB (Fundo Estadual do Corpo de Bombeiros) separando as duas taxas. Para o FUNCB, agora pertencente ao Estado, foram canalizadas as taxas de vistoria e ao FUNREBOM permaneceu a taxa de combate a incêndios. Desse modo, a Instituição passou a contar com dois Fundos, um municipal gerido pelo prefeito e comandante do bombeiro local, e outro estadual, o FUNCB, com verbas resultantes da taxa de vistoria e gestão do comando do Corpo de Bombeiros junto à Secretaria de Segurança Pública.

1.2 O PROBLEMA

A constitucionalidade ou não acerca das taxas cobradas pelo Corpo de

Bombeiros, cuja discussão tem sido alvo de muitas controvérsias ao longo do tempo. Desde a promulgação da Constituição Federal de 05 de Outubro de 1988, há quem diga que estas taxas são ilegais, pois, numa visão técnico-jurídica não atendem aos princípios do Direito Constitucional Tributário, em razão de não haver correspondência entre os requisitos legais estabelecidos pela carta magna e as duas taxas cobradas e recolhidas aos Corpos de Bombeiros dos diversos Estados. Aliás, é oportuno lembrar que o FUNREBOM nasceu no Estado do Paraná e foi copiado para vários Estados do País, inclusive até para alguns países da comunidade ibero-americana.

Desta forma, para resolver essa questão ainda em discussão pela sociedade, é que se pretendeu com este trabalho buscar resposta no ordenamento jurídico, na doutrina e na jurisprudência examinando a posição dos principais doutrinadores do Direito Constitucional e Direito Tributário. Residiu aí o problema, levantar quais as vertentes de entendimentos vêm encontrando guarida nas decisões dos juízes e tribunais espalhados pelo País. Afinal, estas taxas são ou não inconstitucionais?

1.3 JUSTIFICATIVA

Pelo presente estudo de pesquisa, foram levantados dentro do ordenamento jurídico nacional, os fundamentos das críticas da comunidade jurídica e da sociedade em geral contra as taxas do Corpo de Bombeiros do Estado, bem como, foi possibilitado a identificação de quais correntes vêm sendo prosperadas nas decisões dos juízes e desembargadores nos acórdãos dentro dos tribunais.

Tal trabalho de pesquisa pode, dependendo dos resultados da conclusão, servir estrategicamente de alerta para que o comando do Corpo de Bombeiros, preventivamente redirecione os rumos e os destinos da Corporação, visando à resolução do problema antes que a instituição seja surpreendida por decisões judiciais desfavoráveis e definitivas contra os seus interesses, podendo acarretar vultosos prejuízos para os futuros investimentos da instituição.

1.4 OBJETIVO GERAL

Verificar sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade das leis do FUNREBOM e FUNCB.

1.5 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Identificar a legislação aplicável às taxas do Corpo de Bombeiros;
- Levantar os fundamentos jurídicos Constitucionais das taxas da Corporação;
- Verificar da Constitucionalidade ou não dessas taxas;
- Pesquisar jurisprudência a respeito do assunto;

2 METODOLOGIA

Com o propósito de alcançar o objetivo do presente trabalho de pesquisa, foram reunidos vários compêndios bibliográficos nacionais referentes à Legislação de Direito Constitucional, de Direito Administrativo, tratados de Direito Tributário, e demais legislações pertinentes, além da realização de pesquisa em revistas e periódicos jurídicos especializados, decisões de tribunais, jurisprudências atuais, por meio de Internet, com vistas a encontrar a resposta ao problema proposto, sobre a constitucionalidade ou não das taxas que constituem os fundos de receita do Corpo de Bombeiros do Estado do Paraná, FUNREBOM e FUNCB.

2.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

Foi realizada uma pesquisa qualitativa fundamentada em estudo da doutrina do campo do direito Constitucional e do Direito Tributário, referente à legalidade das taxas cobradas pelo Corpo de Bombeiros do Estado do Paraná.

2.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

- Foram levantados os fundamentos jurídicos aplicados à situação das taxas da Corporação, bem como, verificada a relevância e a consistência jurídica

da argumentação dessas críticas, em consonância com as decisões dos tribunais.

- Foram pesquisadas jurisprudências atuais nos tribunais visando encontrar a resposta sobre a constitucionalidade das taxas de serviço da Corporação.

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A priori, antes de iniciar o presente trabalho monográfico propriamente dito, faz-se necessário tecer algumas considerações visando esclarecer no que consistem as duas taxas cobradas pelo Corpo de Bombeiros do Estado do Paraná.

3.1 TAXA DE COMBATE A INCÊNDIO (FUNREBOM)

A taxa de combate a incêndio consiste em um tributo instituído por meio de lei pelas prefeituras municipais, mediante convênios com o Estado, cobrada normalmente no carnê do IPTU, em função dos serviços potencialmente colocados à disposição da comunidade pelo Corpo de Bombeiros. Esta receita é revertida para o Fundo Municipal de Reequipamento do Corpo de Bombeiros (FUNREBOM), com vistas a fazer frente às despesas de manutenção e, às vezes, até mesmo realizar investimentos nos quartéis localizados no interior do Estado.

Nestes Municípios são aprovadas três leis municipais, por meio das quais se autoriza o estabelecimento de convênio com o Estado, cria o FUNREBOM e em consequência instituem as taxas de combate a incêndio. Embora distintas, por serem adaptadas às realidades de cada município, apresentam artigos padrões que respaldam os fundamentos jurídicos para criação de taxa, os quais serão objetos de comentários doravante.

3.2 TAXA DE VISTORIA (FUNCB)

A taxa de vistoria foi instituída no Estado por meio da lei estadual 13.976 de 26 de dezembro de 2002, alterada pela lei 14.278 de 2004, consistindo em uma taxa de serviço cobrada pela Corporação em razão da vistoria executada pelo Corpo de Bombeiros do setor técnico, nos estabelecimentos industriais, comerciais,

prestadores de serviço e edifícios residenciais com mais de três pavimentos em todos os municípios do Estado do Paraná. Além disso, cria outras taxas sobre alguns serviços tais como: taxa de análise de projeto, expedição de documentos etc. As receitas oriundas destas taxas são canalizadas para o Fundo Estadual do Corpo de Bombeiros (FUNCB), visando à aplicação em investimentos na Corporação.

Necessário se faz destacar que para investigar sobre a legalidade das taxas do Corpo de Bombeiros, foram perquiridas no presente trabalho três correntes das quais a comunidade jurídica e a sociedade em geral têm-se valido para impelir críticas sobre estes tributos instituídos pela Corporação. Uma primeira, diz que as taxas da Corporação não atendem aos requisitos da especificidade e divisibilidade contidas na Constituição Federal. A segunda entende que as taxas do Corpo de Bombeiros utilizam a mesma base de cálculo dos impostos, o que é vedado pela Constituição. E uma terceira argumenta que os serviços da Corporação não podem ser custeados por taxa.

Feitas as devidas considerações, é prudente trazer à baila alguns conceitos e fundamentos jurídicos do Direito Tributário e do Direito Constitucional, com vistas a aclarar o entendimento do assunto referente ao objeto de pesquisa.

A matéria cujo conteúdo fundamenta a criação dos tributos no País, encontra-se inserida na Constituição Federal de 05 de outubro de 1988, no título VI, capítulo I, cujo conteúdo trata do Sistema Tributário Nacional. Neste capítulo, insere-se o fundamento jurídico dos tributos contemplados no direito pátrio, dos quais se respalda, em tese, o fundamento de validade das taxas do Corpo de Bombeiros. Assim, visando verificar sobre a (Constitucionalidade) das taxas do (FUNREBOM e FUNCB), imprescindível se faz recorrer inicialmente a uma análise do artigo 145 da Constituição Federal.

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

I – impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição”. (CF, 2003).;

(...)

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

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

O artigo 145 da Constituição Federal traça a regra matriz dos principais tributos existentes no direito brasileiro; o imposto, a taxa e a Contribuição de melhoria. Porém, para melhor entendimento do estudo deste artigo, imprescindível se faz recorrer aos conceitos do Direito Tributário referentes aos tributos.

3.3 ASPECTOS CONCEITUAIS DE TRIBUTO

É muito comum as pessoas confundirem tributo com impostos, taxas, contribuição de melhoria etc. Contudo, a doutrina do ramo do direito, para facilitar o estudo chama a atenção para algumas distinções existentes entre estes institutos jurídicos. A priori, esta distinção pode ser percebida na própria Constituição Federal como também no Código Tributário Nacional.

De acordo com a doutrina, tributo, é o gênero e não deve ser confundido com as espécies de tributos. A Constituição Federal traz cinco espécies de tributos dentre os quais, o imposto (art. 145, I da CF); a taxa (art. 145, II da CF); a contribuição de melhoria (art. 145, III da CF); as contribuições sociais (arts. 149 e 195 CF); e o empréstimo compulsório (Art. 148, da CF). Contudo para efeito deste trabalho serão considerados os aspectos conceituais apenas das espécies de tributos: taxas e impostos.

O conceito de tributo é trazido pelo Código Tributário Nacional:

Art. 3 CTN: **Tributo** “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de

¹ Capacidade Contributiva: diz respeito à capacidade de pagar tributos, quem tem mais paga mais, quem tem pouco, paga menos.

ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

É oportuno lembrar que a multa não é um tributo e sim uma penalidade administrativa pecuniária. Para que uma determinada cobrança possa constituir-se tributo, de acordo com a doutrina, é imprescindível que reúna todas as características elencadas no art. 3º do Código Tributário Nacional, ou seja, deve reunir os seguintes elementos:

3.3.1 PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA:

O primeiro componente que integra o conceito de tributo é a prestação pecuniária. Ao realizar uma pesquisa mais aprofundada no sentido do vocábulo “pecúnia”, chega-se à conclusão que em latim, pecúnia significa dinheiro. Desse modo, o recolhimento das taxas deve ser em espécie.

Aqui inicialmente adiantando sobre as taxas da Corporação, já se pode destacar que as leis que criam as taxas do Corpo de Bombeiros se amoldam perfeitamente a este requisito, posto que não trazem nenhuma previsão legal de outra forma de pagamento a não ser em espécie.

3.3.2 COMPULSÓRIA:

Um outro elemento que compõe a definição de tributo é a sua compulsoriedade. A pessoa que tem capacidade tributária é obrigada a recolher o tributo, mesmo contra sua vontade. O contribuinte estará obrigado a recolher o tributo mesmo que para isso seja por da coação do Estado.²

Da mesma forma, neste quesito, enquadram-se as taxas da Corporação, o recolhimento é obrigatório havendo inclusive previsão legal de aplicação de multa no caso de inadimplemento ou atraso no recolhimento.

²

Hipótese de Incidência: consiste na enunciação hipotética pela lei de uma situação tributável

3.3.3 QUE NÃO CONSTITUA SANÇÃO DE ATO ILÍCITO:

O tributo se distingue da penalidade posto que esta tem como hipótese de incidência um ato ilícito, enquanto a daquele é sempre algo lícito.

As taxas do FUNREBOM e FUNCB são instituídas mediante leis, em tese, dentro da legalidade não constituindo em nenhuma penalidade.

3. INSTITUÍDA EM LEI:

Em decorrência do Princípio da Legalidade e da determinação expressa no art. 150, I, da CF, nenhum tributo será exigido sem que a lei o estabeleça. No direito tributário este princípio é intangível, pois não se admitiria a hipótese da criação de tributo a não ser mediante leis, sob pena de restar ferido o princípio do Estado de Direito Democrático. Somente os Estados autoritários agem dessa forma, o que não pode ocorrer no Brasil por vedação Constitucional.

Quanto aos tributos da corporação, não há o que se questionar a esse respeito, pois, a taxa de combate a incêndio é instituída pelo município por meio de um conjunto de leis visando dar respaldo de legalidade, enquanto, por outro lado, a taxa de vistoria foi aprovada pela Assembléia Legislativa e sancionada pelo governador do Estado.

No entanto neste interregno, convém abrir um parêntese, para dedicar-se à questão da competência tributária.

3.3.4.1 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Ao iniciar o estudo sobre as taxas de serviço do Corpo de bombeiros não há como fugir de examinar a questão da competência tributária. A competência tributária refere-se ao poder de tributar que o Estado, como entidade soberana dispõe, de impor sua vontade superior sobre as vontades individuais visando buscar os recursos de que necessita. O poder de tributar se justifica pelo interesse público, e no Estado de Direito Democrático, só se justifica por meio da instituição de tributos em acordo com o previsto na legislação vigente.

Nas lições de Hugo de Brito, “organizado juridicamente o Estado, com a elaboração da Constituição, o Poder de tributar como o Poder Político em geral, ficou delimitado”. O poder tributário ficou partilhado entre a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios. “A este poder tributário juridicamente delimitado, dá-se o nome de competência tributária. Realizada esta divisão de competência na Constituição, somente às pessoas jurídicas de Direito Público, dotadas de Poder Legislativo, pode ser atribuída competência tributária. O exercício da competência tributária é de natureza política; opera-se pela lei que é o instrumento de manifestação do poder político do Estado”, portanto indelegável. (MACHADO, 2003, p.147)

Acrescenta o autor que a “indelegabilidade da Competência Tributária, justifica-se porque a estrutura jurídica do Estado há de ser aquela definida pela Constituição, expressão da vontade do Poder Constituinte, que é unitário, e por isso não pode ser modificada pela vontade dos poderes constituídos”.

Esta proibição de indelegabilidade de competência tributária está prevista no caput do artigo 7º do Código Tributário Nacional.

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica...

Mas o que tem haver isto com as taxas do Corpo de Bombeiros? Ocorre que a taxa de combate a incêndio FUNREBOM, cobrada pelos municípios é instituída por meio de leis municipais mediante convênios com o Estado. O serviço é prestado pelo Corpo de Bombeiros, Instituição estadual, e a taxa do serviço recolhida aos cofres do Município. Mesmo com o Convênio estabelecido, e sendo instituída por meio de leis municipais, o entendimento da doutrina é que estaria ocorrendo uma delegação de competência tributária, não prevista na constituição. Vale lembrar que a Constituição Estadual não faz previsão dessa delegação de competência. É esse o entendimento que vem sendo adotado pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná.

Em decisão proferida pela 2ª Câmara Cível no acórdão nº 26987, sobre apelação do município de Maringá, em data de 08 de agosto de 2006, referindo-se às taxas de Combate a Incêndio, relata a decisão “os Municípios não podem instituir

referida taxa, porque o serviço de combate a incêndio é questão de segurança pública afeta à competência dos Estados, através de seus Corpos de Bombeiros (art. 144, inc. V e §§ 5º e 6º, da CF). E, em sendo indelegável a competência tributária, aos Municípios, quando muito, se poderia atribuir-lhes funções de arrecadação (capacidade tributária ativa), fiscalização e ou execução auxiliar do serviço (art. 7º, do CTN), mas não de legislar sobre o tributo”.

No mesmo sentido, em acórdão de processo nº 0348686-0/01, foi decidido na segunda vara civil por unanimidade de votos em data de 08 de agosto 2006, sobre a ilegalidade da competência tributária transferida ao município, para instituição das taxas de Combate a Incêndio, acrescentando o relator que apenas a transferência da capacidade tributária ativa, ou seja, capacidade de arrecadação poderia ser transferida.

Ora, esta posição adotada pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, não se coaduna com o que vem julgando o Supremo Tribunal Federal a respeito das taxas de bombeiros pelo país afora. Em decisões recentes, que adiante serão trazidas neste trabalho, o STF tem julgado leis do municípios do Estado de São Paulo, deferindo pela legalidade desconhecendo esta tese.

3.3.5 COBRADA MEDIANTE ATIVIDADE ADMINISTRATIVA PLENAMENTE VINCULADA:

Retomando ao último quesito do art. 3º do CTN relativo a tributos, estabelece este, que o tributo deve ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Ataliba (1995, p.182) destaca que “a lei deve descrever o fato gerador da obrigação tributária, a base de cálculo, a alíquota, o prazo de pagamento, os sujeitos da obrigação tributária” etc. Assim, “nada deve ficar a critério da autoridade administrativa no trato de cada caso concreto. Quando a lei contenha indeterminações, devem estas ser preenchida pela edição de ato normativo aplicável a todos quantos se encontrem na mesma situação (princípio da isonomia)”. As taxas do Corpo de Bombeiros neste ponto se enquadram perfeitamente.

4 CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS:

É importante trazer a classificação feita pela doutrina em relação aos tributos de uma forma geral, para que se possa focalizar onde as taxas da Corporação se situam neste contexto.

Os tributos, segundo Geraldo Ataliba, dividem-se em :

4.3 TRIBUTOS VINCULADOS:

“São aqueles exigidos em decorrência de atividade estatal diretamente relacionada com o contribuinte. Têm natureza retributiva porque restituem aos cofres públicos o valor despendido com a atividade estatal. Há uma verdadeira relação interpessoal. São eles as taxas e a contribuição de melhoria”. (ATALIBA; 1995, p.182).

4.4 TRIBUTOS NÃO-VINCULADOS:

São exigidos independentemente de qualquer atividade estatal dirigida ao contribuinte, sem relação de retribuição ou contraprestação, como são os impostos.

5 DISTINÇÃO ENTRE IMPOSTO E TAXA

Para melhor esclarecer o trabalho, imperioso se faz destacar a distinção que a doutrina faz em relação a Imposto e Taxa.

5.1 IMPOSTO

A priori, a distinção entre imposto e taxa verifica-se de plano pelas posições ocupadas por ambos quando foram inseridos no artigo 145 da Constituição Federal. O imposto aparece logo no inciso primeiro, sem nenhum adjetivo ou condição para que seja instituído. Obviamente, dentro da lógica jurídica, o legislador constitucional colocou o imposto como regra para que as pessoas políticas por ele autorizadas,

possam, mediante lei, em nome do bem comum, buscar receitas na esfera patrimonial do particular, com vistas a prover recursos visando à satisfação do interesse maior da coletividade.

A taxa, por sua vez, aparece inserida no inciso segundo, rebuscada de adjetivos e requisitos para sua instituição, havendo um permissivo mais regrado, sob pena de o não atendimento a estes adjetivos, restar inconsistente juridicamente perante a Constituição. Deste modo, é que se sugere deduzir a afirmativa que o imposto constitui regra, e a taxa, a exceção.

Ensina o professor Hugo de Brito Machado, o imposto “é uma espécie de tributo cujo fato gerador não está vinculado a nenhuma atividade estatal específica relativa ao contribuinte”. O Imposto é forma de tributo não vinculado, ou seja, o ente arrecadador cobra o imposto, mas não está obrigado a prestar um serviço vinculado diretamente ao contribuinte. O IPTU, por exemplo, a pessoa o recolhe aos cofres do município, sem que necessariamente receba algum investimento especificamente em favor de seu bairro. Deve receber benefícios na cidade onde reside, contudo não em relação a sua residência objeto da cobrança do imposto.

O Código Tributário Nacional assim define o imposto:

Art. 16 CTN: “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”.

Ao imposto basta como fundamento de validade, a competência tributária da pessoa jurídica que o instituiu. Não é necessário que a pessoa política desenvolva em favor do contribuinte pagador qualquer atividade em forma de contraprestação. “Sempre se tem, por hipótese de incidência, um comportamento do contribuinte ou uma dada situação jurídica” (art. 16, CTN). Isso significa dizer que o valor arrecadado por meio de impostos não precisará ser revertido em benefício direto a quem paga. (Brito, 2006, p. 432)

Em tese, por meio do imposto, a administração pública deve sustentar as despesas fundamentais da máquina do Estado. Destaca Roque Antonio Carraza que “o produto da arrecadação de impostos concorre para as despesas gerais do Estado”. Acrescenta ainda que “os recursos oriundos dos impostos é que vai custear

os serviços públicos prestados *uti universi*, (segurança pública, saneamento, iluminação pública etc.)”. (Carraza, 2006, p. 498).

5.2 TAXA

A taxa consiste em uma das espécies de tributo previsto na Constituição Federal, que tem como característica a retribuição à administração pública dos valores recebidos em forma de serviço público. Trata-se de uma contraprestação do contribuinte à administração pelo serviço público usufruído.

Como ensina Hugo de Brito Machado, a taxa, “tem seu fato gerador vinculado a uma atividade estatal relativa ao contribuinte”. Acrescenta o autor que não basta somente esta vinculação, faz-se necessário que seja “vinculado a serviço público”. (MACHADO, 2006; p. 432 a 433).

6 TAXA DE SERVIÇO DE BOMBEIROS

A taxa de serviço apareceu pela primeira vez no ordenamento jurídico brasileiro na Constituição Federal de 1891 e se referia às taxas de correios e telégrafos. Era utilizada como sinônimo geral de impostos. Na época, o pagamento da taxa era facultativo e correspondia ao pagamento do valor do serviço público utilizado pelo contribuinte. Evoluiu no direito brasileiro sendo apartado do conceito de imposto, adquiriu a característica de compulsoriedade e contraprestação. Além disso, teve seu conceito ampliado podendo ser cobrado por serviço potencialmente colocado à disposição, tudo isso, em decorrência do aperfeiçoamento que sofreu ao longo do tempo ao ser inserido nas Constituições de 1934, 1946, 1967 e 1988.

A criação de taxa na Constituição atual está prevista no inciso II do art. 145. É neste dispositivo Constitucional que se fundamentam as taxas da Corporação. Aqui, reside um outro foco de estudo do presente trabalho sobre a legalidade das taxas criadas pelo Corpo de Bombeiros do Estado do Paraná.

Hans Kelsen, explicando sobre o fundamento de validade na norma jurídica, e a pirâmide da hierarquia das leis, estabeleceu: “uma norma só encontra fundamento de validade em uma outra norma eminentemente superior.” Com base nesta teoria, as leis que criam as taxas do Corpo de Bombeiros no Estado do Paraná, sejam

municipais ou estaduais devem encontrar correspondência jurídica nos fundamentos da Constituição Federal. (KELSEN, Trad. Batista, 2000, p. 216).

Se a taxa é um tributo vinculado, ou seja, tem por hipótese de incidência a atuação estatal diretamente ligada ao contribuinte, e exige a contraprestação do Serviço Público. Isso significa dizer que o cidadão ao pagar a taxa de bombeiros deverá recebê-la em serviço prestado diretamente pela Corporação, referenciado na sua individualidade.

Assim, o contribuinte fica obrigado a recolher a taxa de vistoria, quando efetivamente uma equipe de bombeiros esteve no seu estabelecimento comercial, industrial ou prestador de serviço e realizou a vistoria. Verificou o sistema de rede de hidrantes, fez a verificação dos extintores, das saídas de emergência etc. Essa presença física do Corpo de Bombeiros no imóvel do contribuinte efetivamente prestando o serviço de vistoria, é que constitui o fato gerador da taxa de vistoria.

O professor Hugo de Brito diz “o fato gerador da taxa é sempre uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Indica-o a Constituição Federal, que embora não descreva a hipótese de incidência do tributo, estabelece o âmbito dentro qual pode fazê-lo...”. Acrescenta, a atividade estatal específica relativa ao contribuinte, à qual se vincula a instituição da taxa, pode ser (a) o exercício regular do poder de polícia ou (b) a prestação de serviços ou colocação destes à disposição do contribuinte”. (MACHADO, H.B, 2006; p.432 a 433).

Neste momento, vale destacar que as taxas da Corporação se enquadram dentro da segunda hipótese, ou seja, prestação de serviços público efetivo nos casos de vistoria preventiva e, potencialmente, em relação ao serviço de emergência.

6.1 PODER DE POLÍCIA

O primeiro elemento a que a Constituição se refere para ensejar a criação de taxas, é o exercício do Poder de Polícia cuja definição está prevista no art 78 do Código Tributário Nacional.

Art. 78 “Considera-se poder de polícia a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou a abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, a ordem, aos costumes, à disciplina da

produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, a tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos”.

O poder de polícia no entender de Hely Lopes Meirelles , “é a faculdade de que dispões a Administração Pública para condicionar e restringir o uso e gozo de bens, atividades e direitos individuais, em benefícios da coletividade ou do próprio Estado”. (Meirelles, 1998, p.115).

A prevenção e combate a incêndio constituem um dever do Estado e interesse da coletividade. A segurança e a incolumidade das pessoas são objetivos maiores da sociedade como parcela do bem comum almejada por meio da prevenção. No entanto, a Corporação no Estado do Paraná dispõe de um poder de polícia limitado, tendo em vista não ter um código de prevenção aprovado, mediante lei, pela Assembléia Legislativa e sancionado pelo governador do Estado, dando plenos poderes para que a Corporação possa realmente exercitar o poder de polícia, aplicando sanções, embargando obras, decretando interdição, impedindo o funcionamento, etc, ou outro ato que caracterize efetivamente o poder de polícia.

A vistoria realizada, muitas vezes, apenas serve para expedição de documentos destinados à liberação de alvarás ou habite-se junto ao Município. Isso, permite que excepcionalmente empresas irregulares sejam liberadas sem a vistoria da Corporação. Por esta razão, algumas empresas funcionam sem a liberação do Corpo de Bombeiros. No entanto, vale lembrar que a Corporação executa uma atividade de serviço público e que evidentemente tem um custo, do qual enseja uma obrigação ao contribuinte de retribuir em forma de contraprestação relativo ao serviço prestado. E esta retribuição encontra respaldo na lei e na doutrina.

Roque Antonio Carraza afirma que não se pode exigir taxa pelo poder de polícia, quando não pressupõe o efetivo exercício de atividades ou diligências, por parte da Administração Pública, em favor do contribuinte, removendo-lhe obstáculos jurídicos, mantendo-os, fiscalizando a licença que lhe foi concedida etc. Para o jurista, “o poder de polícia é a faculdade que o Estado tem de, dentro dos limites constitucionais, baixar regras de nível legal ou infralegal, para disciplinar o exercício dos direitos à liberdade e à propriedade das pessoas, compatibilizando-o com o bem comum”. (CARRAZA. R.A; 2006, p. 506).

Geraldo Ataliba declara que “o poder de polícia se explicita em atos de agentes públicos, ao desempenharem exames, vistorias, perícias, verificações avaliações, estimativas, consistindo em autorizar, licenciar, homologar, permitir ou negar, denegar, proibir etc, e acrescenta que estas atividades se constituem nas hipóteses de incidência de taxa”. (CARRAZA, 2006, Apud, p. 506).

Em relação às taxas do Corpo de Bombeiros do Estado do Paraná, de acordo com a doutrina, constituem tributos recolhidos em função de serviço público prestado ao contribuinte. Portanto, a própria Constituição autorizou expressamente o a criação destes tributos.

6.2 SERVIÇO PÚBLICO

A definição de serviço público não é pacífica na doutrina e jurisprudência. Normalmente os autores procuram distinguir como “serviços estatais, por exemplo, os serviços relativos à segurança pública, serviços judiciais, de outros serviços que, embora públicos, podem ser prestados por entidades privadas, mediante delegação”. Serviço público “é a prestação de utilidade material usufruível individualmente sob o regime de Direito Público”.(MELLO, 1995, p. 553).

Os serviços podem ser gerais (*uti universi*), ou seja, não possuem usuários específicos e são remunerados por meio de tributos como, por exemplo, os serviços de limpeza urbana e iluminação pública; ou individuais (*uti singuli*), ou seja, os que possuem de antemão usuários determinados, como o serviço telefônico e fornecimento de água, que são remunerados por taxa ou tarifa”. (MELLO, 1995, p. 553 a 554).

Hugo de Brito Machado entende que serviço público é toda e qualquer atividade prestacional realizada pelo Estado, ou por quem fizer suas vezes, para satisfazer, de modo concreto e de forma direta, as necessidades coletivas”.

Acrescenta que “o serviço público para que possa servir de fato gerador de taxa , deve ser: (a) específico e divisível;(b) prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição, e finalmente (c) utilizado, efetiva ou potencialmente.” (MACHADO, 2006, p. 435).

Dessa forma, os serviços de vistoria e combate a incêndio prestado pelo Corpo de Bombeiros, não deixam a menor dúvida de que se caracterizam dentro dos parâmetros legais de serviço público. O serviço de emergência funciona vinte e

quatro horas por dia, o serviço de vistoria permanece à disposição de toda coletividade durante o horário comercial. Logo, indubitavelmente há permissividade da norma constitucional para a instituição das taxas.

Além das expressões já referidas, a norma Constitucional traz outras expressões que reaparecem com mais amplitude no art. 79 do Código Tributário Nacional:

Art. 79 - Os serviços públicos a que se refere o art. 77, consideram-se:

I - utilizados pelo contribuinte:

a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;
b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários”.

7 REQUISITOS DE TAXA NO SERVIÇO PÚBLICO

Estabelece a Constituição Federal e da mesma forma o faz o Código Tributário Nacional no artigo supracitado, que o serviço público que enseja a cobrança de taxa é aquele que pode ser “*utilizado, efetivo ou potencialmente, pelo contribuinte, específico e divisível e prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição*”. (art. 145, CF, inc II).

Aqui se encontra o ponto talvez mais controvertido das taxas do Corpo de Bombeiros, principalmente a taxa de combate a incêndio cobrada nos municípios, referente à questão da divisibilidade especificidade.

A taxa de combate a incêndio como já foi citado, é instituída por meio de leis nos municípios que celebram convênios com o Estado para a implantação do Corpo de Bombeiros na cidade. Estas leis que criam as taxas de combate a incêndio, embora sejam distintas por serem adaptadas às realidades de cada município, apresentam artigos padrões que estabelecem os fundamentos jurídicos para criação de taxa. Para exemplificar, tomando a lei que cria a taxa de Combate a

Incêndio da cidade de Rolândia, cujo conteúdo guarda semelhança com os outros convênios do Estado, pode-se verificar o seguinte:

“Art. 1º - Fica criada a taxa de Combate à Incêndio, tendo como fato gerador a vigilância, a utilização, a prevenção de Incêndios, a prestação de serviços efetivamente prestadas ou colocadas à disposição do sujeito passivo.

Art. 2º - Os serviços decorrentes da utilização da vigilância de Incêndio, específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte, ou posto à sua disposição compreende:

I - Potencialmente, quando sendo utilizado compulsoriamente posto a sua disposição, mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento.

II - Específicos, quando destacados em unidades autônomas de intervenção, decorrentes da utilidade ou necessidade pública.

Como se pode observar, as leis que instituem as taxas nos municípios repetem os mesmos requisitos constantes na Constituição e no Código Tributário. Portanto, imprescindível se faz realizar uma análise destes fundamentos.

7.1 ESPECIFICIDADE E DIVISIBILIDADE DA TAXA DE INCÊNDIO

É importante ressaltar que a doutrina de uma forma geral não distingue taxa de combate a incêndio, de taxa de vistoria. Talvez porque este modelo seja próprio do Estado do Paraná. Quando se referem à taxa de Bombeiros, apenas citam a taxa de incêndio.

Descreve o Código Tributário Nacional que o vocábulo, “específico”, consiste no serviço público em que “há a possibilidade de ser destacado em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas” (art. 79, II, CTN).

Em relação à especificidade, a doutrina não é muito clara sobre este assunto. Em relação a descrição de serviço público com possibilidade de ser destacado em unidades autônomas de intervenção, os doutrinadores se limitam a citar quais os serviços são considerados como específicos tais como o serviço de correio, de telecomunicações, de saúde, de coleta de lixo etc.

Aliomar Baleeiro ensina que o serviço público específico “é a atividade que congrega meios materiais, pessoal e organização, mantida, regida e controlada pelo Estado, para a satisfação de uma necessidade pública em regime de Direito Público”. (BALEEIRO: Apud. MELLO, 2002, p. 565).

O professor Luciano Amaro diz que “a partir do momento que o Estado se aparelha para executar um serviço, está atendida a exigência de “especificação”. Se específico, embora o serviço for indivisível, descabe taxá-lo; se divisível, a taxa pode ser instituída, ou seja, o que importa é a divisibilidade, e não a especificidade do serviço”. (AMARO; 2006, p. 34).

Adotando a definição de Baleeiro, o serviço prestado pelo Corpo de Bombeiros indubitavelmente deve ser entendido como específico, posto que constitui uma atividade que congrega os meios materiais, pessoal e organização, mantida e controlada pelo Estado sob regime de direito público, para exercer a sua missão fim. O serviço prestado é específico porque é autônomo, próprio do Estado, identificado como organização pública, com missão prevista na Constituição Federal, e definida em lei específica como organização.

Por outro lado, no quesito da divisibilidade, diz o CTN: “divisível”, compreende aquele serviço em que é suscetível de utilização, separadamente, por parte de cada um dos usuários (art. 79, III, CTN). Trata-se da individualização do serviço, sendo por isso denominado *uti singuli*. Corresponde à identificação do indivíduo e do “quantum” cada usuário está se beneficiando do serviço prestado pelo Estado. Sendo o objetivo da taxa custear o serviço prestado, deve ser este passível de individualização. Tal entendimento tem sido verificado, na maioria da doutrina e vem sendo acatado nas decisões de juízes e desembargadores dos tribunais.

Hugo de Brito Machado referindo-se à expressão “*específico e divisível*” diz: “não ter sentido prático separar as definições específicos e divisíveis”. Cita que na taxa de iluminação pública, por exemplo, não parece ser específico ou divisível posto que é usufruível por todos de forma indistinta”. (MACHADO, 2006 p. 436).

Roque Antonio Carraza afirma que “não é qualquer serviço público que possibilita a tributação por via de taxa de serviço, mas, tão-somente o serviço público específico e divisível, conforme preceitua a segunda parte do inciso II da CF.

Mas, a lição mais compreensível é de Disabel Derzi em comentários à obra de Aliomar Baleeiro da qual se extrai: “a divisibilidade supõe a possibilidade de identificação de cada contribuinte-usuário e a medida de sua utilização efetiva ou potencial”. Por isto classifica os serviços públicos da seguinte forma:

a) Absolutamente indivisíveis, “quando a sua execução não comportar a utilização individualizada por parte de cada usuário”. Exemplifica que “os serviços prestados pelas forças armadas, pela Polícia Civil ou pela Polícia Militar são, por sua natureza, indivisíveis, não ensejam a cobrança de taxas, como forma de custeio”.

b) Relativamente indivisíveis, “quando a sua divisibilidade somente se manifestar no momento de sua utilização”. O serviço de distribuição da justiça, prestado pelo Poder Judiciário, é inegavelmente específico (finalidade, organização, pessoal e material próprio, ordenados e desenvolvidos em regime de Direito Público), mas indivisível enquanto posta à disposição”. Destaca o autor, que no momento em que as partes acionam a justiça identificando-se, o serviço torna-se divisível.

c) Divisíveis, “quando sendo de utilização compulsória, mesmo no uso potencial, o serviço é prestado, acarretando gastos equivalentes para o Estado e sendo identificáveis os usuários efetivos ou não”. Cita o autor como exemplo e que enseja a cobrança de taxa, a utilização da rede de esgoto. (DERZI, 2002, p. 565 a 566).

Nesta linha de raciocínio à luz da doutrina, em tese, a taxa de combate a incêndio (FUNREBOM) apresentaria problema no aspecto da divisibilidade, em razão de ser cobrada pelo serviço colocado à disposição da coletividade pelo Corpo de Bombeiros (serviço *uti universi*). O fato gerador desta taxa é o serviço de plantão de 24 horas prestado pela Corporação no município. O cidadão contribuinte recolhe este tributo pelo serviço prestado para a comunidade em geral. Não haveria como se falar em serviço “suscetível de utilização, separadamente, por parte de cada um dos usuários”.

Assim, em tese, não se poderia falar em divisibilidade desta taxa, porque o serviço é prestado de forma geral pelo Corpo de Bombeiros, e cobrado de todos os municípios juntamente com o IPTU em função de base de cálculo considerando a

área combinada com o risco do imóvel. Aliás os municípios adjacentes que não são dotados de quartéis da Instituição, em casos de emergência, são atendidos independentemente do recolhimento deste tributo.

Por isto, diversos contribuintes, não só do Estado do Paraná, mas de vários Estados da Federação onde existem tributos relativos a serviços de Bombeiros, vêm questionando na justiça esta taxa, alegando que não atendem os requisitos da divisibilidade e especificidade.

O Tribunal de Justiça do Estado do Paraná também tem decidido, neste sentido como se vê em acórdão julgado na primeira câmara civil, processo nº 369955000 da comarca de Maringá, recurso de Apelação, de 12 setembro de 2006, em que resumidamente o relator destaca: "os serviços de limpeza pública e de combate a incêndio são colocados à disposição da coletividade, carecendo-lhes os requisitos de especificidade e divisibilidade exigidos pelo art. 145, inc. II, da Constituição Federal, pelo que não podem ser cobrados mediante taxa". (Diário da Justiça 7205).

Porém, embora a doutrina insista no posicionamento de não poder ser cobrada taxa por serviço potencialmente colocado à disposição, que não sejam específicas e divisíveis, como é o caso da taxa de combate a incêndio do Corpo de Bombeiros do Paraná, (serviços coletivos "uti universi"), o Supremo Tribunal Federal se pronunciou, em Recurso Extraordinário relativo ao município de Santo André-SP, decidindo pela legalidade destas taxas, considerando inclusive, os serviços de manutenção e prevenção de incêndio como específico e divisível. Além disso, vem reiteradamente proferindo decisões neste sentido, como se segue:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO nº 206777 / SP
SÃO PAULO -TRIBUNAL PLENO

TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO DE SANTO ANDRÉ. IPTU PROGRESSIVO. TAXAS DE LIMPEZA PÚBLICA E DE SEGURANÇA. LEIS MUNICIPAIS Nº 6.747/90 (ARTS. 2º E 3º); 6.580/89 (ARTS. 1º E 2º. INC. I, ALÍNEA A, E INC. II, ALÍNEAS A E B), e 6.185/85. ACÓRDÃO QUE OS DECLAROU INEXIGIVÉIS. ALEGADA OFENSA INCS. I E II E §§ 1º E 2º DO ART. 145; INC. I E § 1º DO ART. 156; §§ 1º, 2º, 4º, INC. II, DO ART. 182 DA CONSTITUIÇÃO. Decisão que se acha em conformidade com a orientação jurisprudencial do STF no que tange ao IPTU progressivo, declarado inconstitucional no julgamento do RE 194.036, Min. Ilmar Galvão; e a taxa

de limpeza urbana (arts. 1º e 2º, inc. I, a, e II, a e b, da Lei nº 6.580/89), exigida com ofensa ao art. 145, inc. II e § 2º, da CF, porquanto a título de remuneração de serviço prestado uti universi e tendo por base de cálculo fatores que concorrem para formação da base de cálculo do IPTU. Declaração da inconstitucionalidade dos dispositivos enumerados, alusivos à taxa de limpeza urbana. Pechas que não viciam a taxa de segurança, corretamente exigida para cobrir despesas com manutenção dos serviços de prevenção e extinção de incêndios. Recurso conhecido em parte, para o fim de declarar a legitimidade da última taxa mencionada. Recurso conhecido em parte, para o fim de declarar a legitimidade da última taxa mencionada.

Publicação: DJ 30-04-1999 EMENT VOL-01948-02 PP-00410

Site: <http://www.stf.gov.br/> acesso: em 13 setembro 2006

Como se pode observar, esta foi uma decisão do colegiado do Supremo Tribunal Federal, ou seja, com todos os ministros presentes por unanimidade de votos, e que a partir daí as decisões subseqüentes passaram a se suceder na mesma linha de pensamento por aquela Corte de Justiça:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPTU e taxas de limpeza urbana e de segurança. - Não cabimento de recurso extraordinário interposto contra parte não-unânime do acórdão recorrido, e não confirmado após a rejeição dos embargos infringentes também interpostos. - No concernente às taxas de limpeza urbana e de segurança, que foi a parte unânime do acórdão recorrido, sendo, portanto, cabível o recurso extraordinário sob esse aspecto, o Plenário desta Corte, ao julgar o RE 206.777, relativo também ao Município de Santo André (SP) e às mesmas Leis municipais nºs. 6.580/89 (quanto à taxa de limpeza urbana que diz respeito à remuneração dos serviços de coleta de lixo domiciliar e de limpeza das ruas) e 6.185/85 (quanto à taxa de segurança que se destina à manutenção dos serviços de prevenção e extinção de incêndios), decidiu que era inconstitucional a primeira dessas taxas (e declarou a inconstitucionalidade dos artigos 1º e 2º, I, "a", e II, "a" e "b", da citada Lei municipal nº 6.580/89), mas constitucional, e portanto exigível, a segunda. Recurso extraordinário conhecido em parte, e nela provido.

Publicação: DJ 22-02-2002 PP-00055 EMENT VOL-02058- 03 PP-00593

Site: <http://www.stf.gov.br/> acesso: em 13 setembro 2006

Da mesma forma, em julgamento de Recurso Extraordinário, a respeito das

taxas do município de São Bernardo dos Campos, tendo como relator o Ministro Sepúlveda Pertence, em data de treze de junho de 2006, fundamentado no parecer do Ministro Ilmar Galvão, deferiu a favor da constitucionalidade da taxa incêndio.

1. Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. 2. IPTU: progressividade. O STF firmou o entendimento - a partir do julgamento do RE 153.771, Pleno, 20.11.96, Moreira Alves - de que a única hipótese na qual a Constituição - antes da EC 29/00 - admitia a progressividade das alíquotas do IPTU era a do art. 182, § 4º, II, destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana. 3. Taxa de Limpeza Pública: inconstitucionalidade: assentou o plenário do STF (RE 199.969, Galvão, DJ 6.2.98), que ela tem por fato gerador prestação de serviço inespecífico, não mensurável, indivisível e insuscetível de ser referido a determinado contribuinte. 4. Município de São Bernardo do Campo: legitimidade da taxa para cobrir despesas com extinção de incêndios: precedente: RE 206.777, 25.02.1999, Pleno, Ilmar Galvão, DJ 30.4.99.

Publicação: DJ 04-08-2006 PP-00055 EMENT VOL-02240-05 PP-00925
Site: <http://www.stf.gov.br/> acesso: em 13 setembro 2006

Na mesma esteira, em julgamento de agravo regimental no agravo de instrumento em data de 25 de abril de 2006, a primeira turma do STF, tendo como relator o Ministro Carlos Britto, julgou mais uma vez procedente a taxa de incêndio do Corpo de Bombeiros do município de São Paulo.

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. TAXA DE COMBATE A SINISTRO. ALEGADA OFENSA AO INCISO II E AO § 2º DO ART. 145 DO MAGNO TEXTO. Ao julgar o RE 206.777, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu a legitimidade da cobrança da taxa em referência, uma vez que destinada a cobrir despesas com a manutenção dos serviços de prevenção e extinção de incêndios, atividade estatal que se traduz em prestação de utilidade específica e divisível, cujos beneficiários são suscetíveis de referência. Precedentes: RE 369.627 e os AIs 473.184, 470.127 e 467.963. Agravo desprovido.

Publicação: DJ 08-09-2006

Site: <http://www.stf.gov.br/> acesso: em 13 setembro 2006

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. Taxas de limpeza urbana e de segurança. O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 206.777, relativo também às mesmas Leis municipais ns. 6.580/89 (quanto à taxa de limpeza urbana que diz respeito à remuneração dos serviços de coleta de lixo domiciliar e de limpeza das ruas) e 6.185/85 (quanto à taxa de segurança que se destina à manutenção dos serviços de prevenção e extinção de incêndios), decidiu que era inconstitucional a primeira dessas taxas (e declarou a inconstitucionalidade dos artigos 1º e 2º, I, "a", e II, "a" e "b", da citada Lei municipal n. 6.580/89), mas constitucional, e portanto exigível, a segunda. Recurso extraordinário conhecido em parte, e nela provido.

Publicação: DJ 22-02-2002 PP-00055 EMENT VOL-02058-03 PP-00512

Site: <http://www.stf.gov.br/> acesso: em 13 setembro 2006

AGRAVO REGIMENTAL. MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. TAXA DE COMBATE A SINISTRO. ALEGADA OFENSA AO INCISO II E AO § 2º DO ART. 145 DO MAGNO TEXTO. Ao julgar o RE 206.777, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu a legitimidade da cobrança da taxa em referência, uma vez que destinada a cobrir despesas com a manutenção dos serviços de prevenção e extinção de incêndios, atividade estatal que se traduz em prestação de utilidade específica e divisível, cujos beneficiários são suscetíveis de referência. Precedentes: RE 369.627 e os AIs 473.184, 470.127 e 467.963. Agravo desprovido.

Publicação: DJ 08-09-2006

Site: <http://www.stf.gov.br/> acesso: em 13 setembro 2006

Em razão das decisões do STF, torna-se imprescindível examinar o teor da lei 2087 de 28 de Dezembro de 1973, do Município de São Bernardo do Campo, Estado de São Paulo, semelhante à de Santo André que foi objeto de julgamento pelo Supremo Tribunal, com vistas a estabelecer uma comparação com as atuais leis do Paraná.

SEÇÃO II

DA TAXA DE PREVENÇÃO E EXTINÇÃO DE INCÊNDIO

Art. 7º É criada a taxa de prevenção e extinção de incêndios, tendo como fato gerador as despesas de manutenção com os serviços de prevenção de incêndios, e incidirá sobre imóveis edificados.

Parágrafo único: Incidirá ainda a taxa sobre construções paralizadas ou em ruínas, embora sujeitas ao Imposto Territorial Urbano, na forma da lei municipal nº 1802, de 26 de Dezembro de 1969.

Art. 8º a taxa de prevenção e extinção de incêndios será devida pelos proprietários e possuidores, a qualquer título, de imóveis edificados.

Art. 9º a base de cálculo da taxa de prevenção e extinção de incêndios é o valor estimado dos serviços, estipulado à razão de 0,1401 (um mil, quatrocentos e um décimos de milésimos) da Unidade Fiscal de Referência - UFIR, por metro quadrado ou fração de área construída.

Da análise da presente lei em que o Supremo declarou Constitucional, inclusive julgando ser divisível o serviço prestado pelo Corpo de Bombeiros, ficou evidente que aquela Corte de Justiça não se alinha com o pensamento da doutrina. Pelas decisões proferidas por aquele Tribunal, em confrontação com a lei supracitada, deixa-se transparecer a idéia de que quando o serviço público for colocado à disposição compulsória e potencialmente, como no caso do serviço de bombeiros, entendeu existir uma divisibilidade presumida.

Em tese, se o serviço prestado é potencial, a divisibilidade do serviço, também é potencial, presumida no risco de incêndio que cada imóvel representa para a Instituição. Existe aí uma co-relação entre o risco potencial de cada imóvel e o serviço potencialmente ofertado pela Corporação. Se a Instituição mantém um quartel com bombeiros de plantão, vinte quatro horas por dia à disposição para atender emergência a uma determinada municipalidade, como não dizer que o serviço não esteja dividido proporcionalmente ao tamanho do risco que oferece cada imóvel do município. Nessa linha de raciocínio, as leis por meio da qual se cria a taxa de combate a incêndio no Estado do Paraná, é calculada não só em função da área, mas sim combinando a metragem e o risco de incêndio do imóvel.

Se o contribuinte possui um barracão de madeira de 300m² onde funciona uma oficina, parece correto afirmar que ele representa um risco potencial de incêndio, e a divisibilidade do serviço da Instituição está tão-somente na área da

qual ele recolhe a taxa. O serviço presumidamente está à disposição dirigido e referenciado a este contribuinte na medida do risco que o seu imóvel representa.

A divisibilidade é presumida porque não há interesse do contribuinte que o seu imóvel seja incendiado. Mas, no momento que romper um incêndio no local, a divisibilidade deixa de ser presumida e passa a ser determinada.

A situação é diferente na taxa de limpeza de ruas e logradouros públicos, de iluminação pública, posto que nestes casos, não há um vínculo de ligação entre o serviço prestado, e a pessoa que irá se beneficiar do serviço. O serviço não é dirigido à determinada pessoa. E este parece ter sido o entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Por outro lado, ressalte-se que se discutiu recentemente no Congresso Nacional a taxa de iluminação pública acerca desta questão, posto que em tal taxa não é possível determinar o quanto de iluminação pública cada contribuinte se beneficia, porque ela atinge um número indistintamente de pessoas. Logo, não poderia ser cobrada na forma de taxa, por não atender a estes requisitos da divisibilidade especificidade. Entretanto, a questão foi resolvida por meio da Emenda Constitucional nº 39/02 autorizando os municípios e o Distrito Federal a cobrarem a taxa de iluminação pública. (art. 149-A, CF).

7.2 ESPECIFICIDADE E DIVISIBILIDADE DA TAXA DE VISTORIA

A taxa de vistoria do Estado (FUNCB), o quesito da especificidade e divisibilidade se coadunam perfeitamente com a norma constitucional. O fato gerador desta taxa consiste no serviço de vistoria efetivamente prestado pela Corporação por meio de equipes de vistoriadores especializados do setor de prevenção. Ao sair para a realizar a vistoria, a equipe dispõe em mãos de uma relação de empresas a serem vistoriadas constando o endereço, a razão social, o sistema preventivo e o nome dos proprietários.

A vistoria é realizada, por exemplo, na indústria Moreira & Cia de 100m², na loja Ferramentex LTDA, 10.000m² etc. O cidadão recebe a equipe de vistoriadores no seu estabelecimento comercial, industrial ou prestador de serviço de forma individual e particular. O vistoriador passo a passo visita toda área da edificação, verificando o sistema preventivo de cada estabelecimento, não restando dúvidas de que, desse modo, a vistoria é divisível, posto que ela atende a empresas

determinadas e não a toda coletividade. Além disso é específica porque a instituição, como já foi dito, coloca todos os meios possíveis, pessoal, viaturas, rádios, aparelhos para detectar vazamentos, e enfim, tudo o que for necessário para realizar prevenção de incêndio e sinistros em favor do vistoriado.

Não se pode esquecer que a vistoria preventiva realizada pelo Corpo de bombeiros tem o objetivo maior de difundir a prevenção, reduzindo os riscos de ocorrerem sinistros que causem destruição da vida ou do patrimônio, beneficiando diretamente o proprietário do estabelecimento comercial que foi vistoriado. Em razão disso, a corporação tem um custo adicional para prestar o serviço, como o uso de combustíveis, desgaste de viaturas, pessoal, e que corretamente o beneficiário deve ressarcir os cofres públicos destas despesas por meio de taxa.

8 A EXPRESSÃO EFETIVA OU POTENCIAL NAS TAXAS DA CORPORAÇÃO

A expressão, “*efetiva* ou *potencial*”, a doutrina define como sendo, serviço *efetivo*, aquele que foi utilizado; *potencial*, aquele que está à disposição. Quem usa o serviço público específico e divisível deve pagar na proporção do que utilizou (serviço efetivo), e se não utiliza, mas tem à sua disposição (serviço potencial) paga a taxa mínima, ou seja, o valor necessário para que o serviço continue à sua disposição. (MELLO, 2001 p. 597).

É bom salientar que o entendimento do professor Hugo de Brito e Roque Antonio Carraza é divergente neste aspecto do professor Celso Antonio Bandeira de Mello. Ambos entendem que a relação serviço público cobrado mediante taxa, não há necessariamente que ser vantajosa para o contribuinte. Contudo, destacam que não se permite também discrepância entre o serviço prestado e o valor a ser recolhido em forma de taxa, sob pena de restar inconstitucional a sua cobrança.

As taxas da Corporação dentro deste contexto, sobretudo a taxa de vistoria, enquadram-se perfeitamente como serviço prestado na expressão “efetiva”, posto que a vistoria é dirigida e exercitada no estabelecimento comercial, residencial, ou prestador de serviço, no imóvel do contribuinte. O vistoriador presta um serviço específico e determinado ao contribuinte.

Já a taxa de combate a incêndio, enquadra-se como serviço “potencial”, face tratar-se de serviço público genérico colocado à disposição da coletividade. O

plantão de emergência está à disposição da comunidade vinte e quatro horas por dia.

9 BASE DE CÁLCULO DA TAXA DE VISTORIA

A Constituição Federal no § 2º do art. 145, traz a determinação de que “as taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos”. Isso tem sido outro problema que vem gerando inúmeras controvérsias a respeito das taxas do Corpo de Bombeiros.

É sempre bom lembrar que o Corpo de Bombeiros do Paraná dispõe de duas taxas. Uma consiste na “taxa de vistoria” cujo fato gerador é a vistoria realizada na empresa do contribuinte pela Corporação, e a taxa de “combate a incêndio”, pela utilização potencial do serviço que a instituição mantém a disposição da coletividade em plantões de vinte quatro horas nos municípios onde existem quartéis de bombeiros.

Recentemente, a taxa de vistoria criada pela lei 13.976 de 2002 (alterada pela lei 14.276/04) foi atacada por via de mandado de segurança coletivo nº 27.608, impetrado pela Federação das Indústrias do Estado do Paraná, em vários pontos dentre os quais a alegação de identidade de base de cálculo com o IPTU. De início, foi concedido o mandamus em favor da impetrante suspendendo, por meio de liminar, a cobrança da taxa de todas as empresas filiadas à entidade dentro do Estado.

Porém, em 11 de agosto de 2006, foi julgado o mérito do referido mandado de segurança pela Doutora JOSELY DITTRICH RIBAS, tendo a integrante do magistrado proferido decisão favorável à Instituição, referindo-se em sua decisão ao questionamento da base de cálculo, da seguinte forma:

Não existe razão à impetrante quando se insurge contra suposta cobrança de taxa de vistoria calcada na base de cálculo utilizada para definir-se o valor do objeto de recolhimento. Analisando-se as disposições legais, percebe-se que o parâmetro estabelecido na legislação estadual para quantificar o montante devido por contribuinte cumpre o princípio da proporcionalidade.

Verifica-se razoável que um imóvel com maiores dimensões ou em que se desenvolvam atividades com risco de incêndio exija maior dispêndio de recursos humanos e materiais pelo poder público para vistoria e concessão de licença obrigatória. Portanto, os critérios diferenciadores trazidos pela legislação que institui o tributo figuram-se legítimos, no sentido da proporcionalidade e razoabilidade, ante a intensidade da atividade fiscalizadora demandada.

Decisão judicial – Mandado de Segurança Coletivo nº 27.608 – Impetrante FIEP Data: 11/08/2006.

Um outro ponto destacado pela douta magistrada foi quanto à alegação de a impetrante asseverar que a cobrança das taxas instituídas pela lei estadual 13.976/02, ofenderia o artigo 145 § 2º da Constituição Federal e artigo 77, parágrafo único do CTN, em virtude de tais taxas possuírem base de cálculo idêntica à do IPTU. Neste particular, relatou a eminente juíza:

“Também não assiste razão à impetrante. Com efeito, para cálculos das taxas questionadas considera-se, entre outros critérios, a área do imóvel; já o cálculo do IPTU, leva em consideração o valor venal do imóvel. O fato de a legislação municipal utilizar-se, dentre diversos dados, da metragem da área para designar o valor venal do imóvel, não invalida a base de cálculo definida para as taxas aqui impugnadas”.

Decisão judicial – Mandado de Segurança Coletivo nº 27.608 – Impetrante FIEP Data: 11/08/2006.

Destaca a douta juíza ainda que a grande maioria das decisões dos Tribunais já se posicionam nesse sentido inclusive trazendo à baila jurisprudências do Supremo tribunal Federal:

“Constitucional e tributário. Taxas de conservação e limpeza de logradouros públicos, de remoção de lixo domiciliar e de iluminação pública. Decisão da matéria pelo Colendo STF.

1. O Colendo STF, ao apreciar o RE 232393/SP, rel. Min. Carlos Velloso, 12.08.1999, por maioria, decidiu que é constitucional a taxa de coleta de lixo domiciliar instituída pelo município de São Carlos – SP (Lei Municipal 10.253/89). Na ocasião, entendeu-se que o fato de a alíquota da

referida taxa variar em função da metragem da área construída do imóvel - que constitui apenas um dos elementos que integram a base de cálculo do IPTU – não implica identidade com a base de cálculo do IPTU, afastando-se a alegada ofensa ao art. 145, §2º, da CF. ('As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos').

2. Não se conhece de recurso especial quando a decisão atacada basilar-se, como fundamento central, em matéria de cunho eminentemente constitucional.

3. Agravo regimental provido, com a revogação de decisão de fls. 98/99. Agravo de instrumento desprovido." (sem grifos no original)

Ressaltando o entendimento do extinto Tribunal de Alçada do Paraná, e salientando que na mesma linha de pensamento o Egrégio Tribunal de Justiça vem se posicionando a respeito da constitucionalidade de taxa análoga à questionada nos autos do referido mandado de segurança, ratificou:

"Tributário – Execução Fiscal – Taxa de Vigilância Sanitária, Taxa Anual de Vistoria de Segurança Contra Incêndios e Taxa de Fiscalização de Funcionamento – Base de cálculo – Área do imóvel vistoriado.

1. Sem a devida prova da materialização do poder de polícia e a contraprestação de serviços, é indevida a cobrança de taxas pelo município sobre licença de vigilância sanitária, vistoria de segurança contra incêndios ou de fiscalização de funcionamento.

2. Não ofende o dispositivo constitucional, que impede a fixação de taxas da mesma base de cálculo dos tributos (art. 145, §2º), o fato do município exigir o tributo em função da área do imóvel, a qual se constitui apenas em um dos elementos levados em consideração na base de cálculo do IPTU, que é o valor venal do imóvel.. Apelação provida em parte. (sem grifos no original)

Neste diapasão, é interessante trazer à análise a fórmula da base de cálculo adotada pela lei estadual 13.976/02 que instituiu a taxa de vistoria do Corpo de Bombeiros no Estado, referenciada na sentença judicial:

VISTORIA EM ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS,
INDÚSTRIAS, PRESTADORES DE SERVIÇOS E EDIFÍCIOS COM MAIS
DE TRÊS PAVIMENTOS

Fórmula para cálculo da taxa:

$$I = 30\%UPF/PR \times \{5 + (\sum A_i \times Z_i) \times fr\}$$

I – Valor da taxa expresso em unidade monetária;

A_i – Área do imóvel em m² a ser vistoriada;

sendo:

A_1 – áreas até 200 m²;

A_2 – áreas excedentes a 200 m², até 5.000 m²;

A_3 – áreas excedentes a 5.000 m²

Z_i – Coeficiente variável em função da área;

Sendo:

Z_1 - 0,010 (até 200 m² de área);

Z_2 - 0,020 (área excedente a 200 m², até 5.000 m²)

Z_3 - 0,002 (área excedente a 5.000 m²).

fr – Coeficiente variável em função do risco de incêndio, determinado de acordo com a atividade desenvolvida no estabelecimento, sendo:

- **Classe 1** – Residências e similares com alto ponto de fulgor (sólidos comuns): **índice 0,5 (ponto cinco)**;

- **Classe 2** – Comércio, indústrias e serviços, que utilizem ou explorem materiais e ou mercadorias de alto ponto de fulgor (sólidos comuns): **índice 1 (um)**;

- **Classe 3** – Comércio, indústrias e serviços, que explorem materiais e/ou mercadorias de baixo ponto de fulgor (derivados de petróleo e explosivos): **índice 2 (dois)**.

A taxa a que se refere o item 2.1 será cobrada até o limite de 100 UPF/PR.

Para tecer comentários sobre a base de cálculo, vale a pena renovar os ensinamentos trazidos pela doutrina sobre o imposto e a taxa. A taxa é um tributo vinculado, ou seja, tem a característica de retributividade, isto é, deve devolver aos cofres públicos os custos despendidos pela administração pelo serviço prestado ao contribuinte. O imposto não tem esta característica de contraprestação. É destinado

a custear as despesas gerais da administração. Está mais relacionado com a capacidade contributiva, o bem comum e a justiça social. Logo, a base de cálculo destes tributos tem finalidades diferentes na sua origem.

Enquanto a base de cálculo da taxa deve partir de uma equação destinada a determinar o custo do serviço utilizado pelo contribuinte, a do imposto está intimamente relacionada com a capacidade contributiva e as necessidades de provisão de recursos do Estado. Assim, esclarece a doutrina o porquê da dificuldade de determinar o que significa a base própria de imposto.

As taxas do Corpo de Bombeiros vêm sendo criticadas geralmente porque os contribuintes argumentam que a base de cálculo destes tributos tem sido o metro quadrado, havendo coincidência com a mesma base de cálculo do IPTU da maioria dos municípios.

Entretanto, ao realizar uma análise mais atenta sobre a fórmula da base de cálculo da lei do (FUNCB), verifica-se que a área do imóvel não consiste no único e exclusivo elemento a ser considerado para se calcular o “quantum debeatur” que deve recair sobre cada contribuinte. Trata-se de uma equação matemática em que estão envolvidas diversas variáveis combinadas entre si, dentre as quais a metragem consiste em um referencial de aferição do risco envolvido em determinado estabelecimento comercial, industrial, residencial ou prestadores de serviço.

O dispositivo constitucional refere-se à expressão “base de cálculo própria de imposto”. Ao examinar os elementos da fórmula, percebe-se que não há como haver a mesma base de cálculo com o IPTU, sobretudo porque, a priori, o imposto territorial urbano é calculado sobre o valor venal do imóvel e não da área. Tanto é verdade que se assim fosse, um imóvel localizado em local distante da região central de menor valorização e de mesma área, deveria recolher o tributo de igual valor, (não fosse a previsão do IPTU progressivo pela emenda 29).

É de ressaltar ainda que a equação matemática da base de cálculo da taxa de vistoria do Corpo de bombeiros, o elemento mais relevante é o risco de incêndio existente dentro da área da empresa. Uma pequena fábrica de papel obviamente apresenta menor risco de incêndio que uma grande indústria de celulose, por exemplo. Uma grande empresa requer mais cuidados na prevenção exigindo uma

equipe com maior número de vistoriadores e bombeiros mais especializados para efetivamente realizar a vistoria.³

Por isto, é que na composição da fórmula da base de cálculo da taxa de vistoria está inserida a classe de risco das edificações. “ **A classe 1**, refere-se às residências e similares com alto ponto de fulgor; **a Classe 2**, trata dos riscos dos comércios, indústrias e serviços, que utilizem ou explorem materiais e ou mercadorias de alto ponto de fulgor; e a **Classe 3**, Comércios, indústrias e serviços, que explorem materiais e/ou mercadorias de baixo ponto de fulgor (derivados de petróleo e explosivos)”. (lei 13.976/02 alterada pela lei 14.278/04).

Certamente não foi gratuitamente que o legislador se preocupou em agrupar os imóveis por classes de riscos para as edificações semelhantes. Sem sombra de dúvida foi em razão da necessidade de se estabelecer parâmetros entre a peculiaridade do serviço prestado e a determinação do “quantum debeatur” a ser cobrado por este serviço.

No caso da taxa de vistoria, o atributo escolhido pelo legislador foi o risco potencial de incêndio que cada estabelecimento apresenta. Não restam dúvidas de que a área da empresa tem influência diretamente no grau de risco. Ao eliminar este elemento referencial da base de cálculo, não haveria como realizar a mensuração do serviço público prestado ao contribuinte.

Destaca o professor Hugo de Brito Machado que “considerando que o fato gerador da taxa é a atividade estatal consistente no exercício do poder de polícia, ou na prestação de serviço público, o valor da taxa está necessariamente relacionada com o custo da atividade estatal que lhe constitui fato gerador”. (Machado, 2003, p. 667).

Dessa forma, conclui-se que a base de cálculo da taxa de vistoria da Corporação, em vista de levar em conta o risco combinado com a área, está mais relacionada com o objetivo de determinar a complexidade do serviço de vistoria a ser prestado, e a justa correspondência entre o serviço prestado e a determinação do valor da taxa.

³ Ponto de Fulgor: temperatura mínima em que os corpos combustíveis começam a desprender gases – em contato fonte externa de calor – incendeia. O fogo não se mantém ao ser retirada a fonte externa.

9.1 POSSÍVEL INCOMPATIBILIDADE ENTRE O SERVIÇO PRESTADO E O VALOR DA TAXA.

Outro problema detectado na taxa de vistoria e que merece ser analisado é a questão do serviço prestado e o valor da taxa. O empresário ao apresentar projeto para aprovação no Corpo de Bombeiros no Estado do Paraná, conforme a lei do FUNCB, deve recolher uma taxa de análise de projeto conforme a área da edificação a ser construída. Esta taxa, hoje, calculada em função da área, pode chegar ao valor de 5.097,00 (cinco mil, noventa e sete reais).

Depois de edificada a obra, para que a Corporação faça a liberação do habite-se, é emitida nova taxa para recolhimento em razão da vistoria a ser realizada no local para verificar se o projeto foi edificado conforme aprovação do setor técnico. Novamente o mesmo contribuinte é obrigado a recolher uma nova taxa podendo chegar a 3.562,80 (três mil quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta centavos).

Ocorre que estes valores parecem estar elevados a patamares incondizentes com o valor do custo do serviço despendido pela Instituição. Aliás, este foi um dos questionamentos da base de cálculo pela ação de mandado de segurança impetrado pela Federação das Indústrias do Estado do Paraná.

É evidente que para realizar análise de projeto, requer profissional especializado normalmente um oficial; do mesmo modo, para realizar a vistoria, há dispêndios com pessoal, viaturas, e toda uma estrutura operacional e administrativa para que a vistoria seja praticada. Entretanto, a base de cálculo para se atingir estes valores parece ser incompatível com a tributação por meio de taxa, segundo a doutrina.

Não se pode perder de vista a idéia original do conceito de taxa quando inserido na Constituição da República, em 1891, que se referia a uma retribuição ao Estado, dos custos dos serviços de correios e telégrafos usufruídos pelo particular.

É bom salientar aqui que não cabe a este trabalho mensurar o quanto custa para o Estado este trabalho, mas à luz da doutrina, esta questão tem sido levantada por respeitáveis doutrinadores do direito tributário.

Ensina Ives Gandra da Silva Martins, ex-ministro do Supremo Tribunal Federal, que pela “teoria da imposição tributária, uma taxa cujo valor da imposição

supere de muito o custo do serviço público decorrente perde sua característica fundamental de taxa para cobrir o poder de polícia e, por decorrência será ilegítima”. (Ives Gandra da Silva Martins, Teoria da imposição tributária, São Paulo, Saraiva, 1983, p.370).

Ensina Hugo de Brito Machado que “ a ausência de critério para demonstrar, com exatidão, a correspondência entre o valor da taxa e o custo da atividade estatal que lhes constitui fato gerador não invalida o entendimento pelo qual o valor dessa espécie tributária há de ser determinado, ainda que por aproximação e com uma certa margem de arbítrio, tendo-se em vista o custo da atividade estatal a que se vincula. A não ser assim a taxa poderia se transformar em verdadeiro imposto, na medida em que seu valor seja muito superior a custo”. Na lição do autor “nada justifica que a taxa ultrapasse significativamente o valor do custo da atividade estatal que lhe permite existir”. (MACHADO; H. B; 2006, p. 438).

Leandro Paulsen, referindo-se à proporcionalidade do valor da taxa com a atividade estatal, diz que, acertada é a posição “de que, a taxa em razão de um serviço público divisível colocado à disposição do contribuinte, deve servir ao custeio destas atividades, guardando com elas proporcionalidade”. Por isso afirma “que a base de cálculo da taxa precisa ter relação com uma grandeza relativa à atividade estatal, e não ao patrimônio do contribuinte. (PAUSEN, 2002, p. 567).

Face ao exposto, visando evitar questionamentos na justiça, aparentemente fundadas em tese juridicamente aceitas, às vezes, seria conveniente à Corporação antecipar-se ao problema propondo à Assembléia Legislativa do Estado uma alteração na lei, reduzindo os valores praticados pela taxas de vistoria que apresentam esta distorção em alguns casos.

10 SERVIÇO DE BOMBEIROS DEVE SER CUSTEADO SÓ POR IMPOSTOS ?

Um terceiro problema com relação às taxas do Corpo de Bombeiros, consiste no fato de alguns juristas serem contrários à idéia de que os serviços da Instituição, possam ser custeados por taxas.

Roque Antonio Carraza, diz que “os serviços públicos dividem-se em gerais e específicos”. Os serviços públicos gerais, são aqueles universais “uti universi”, isto

é, prestado indistintamente a todos os cidadãos. “Eles alcançam a comunidade, como um todo considerada, beneficiando número indeterminado (ou pelo menos, (indeterminável) de pessoas”. Afirmo o autor que o “serviço de iluminação pública, de segurança pública, de diplomacia, de defesa externa do País, todos, não podem ser custeados, no Brasil, por meio de taxas, mas, sim, das receitas gerais do Estado, representadas, basicamente, pelos impostos”. (CARRAZA, 2006, p. 508).

O professor Luciano Amaro, explicando sobre a alusão da divisibilidade de taxa pela Constituição Federal, “diz que os serviços divisíveis são aqueles suscetíveis de ser fruídos isoladamente por cada usuário”. Exemplifica o autor que “os serviços gerais e indivisíveis, como a gestão patrimonial do Estado, a defesa do território nacional, a segurança pública não comportam taxação, devendo ser financiáveis através de imposto”. (AMARO, 2006, p. 34).

Em artigo publicado em portal eletrônico na Internet, intitulado “taxa de incêndio versus Constituição”, por advogado público e professor de direito, “o serviço prestado pelo Corpo de Bombeiros é *essencial*, estando ligado à segurança das pessoas, devendo por isso, ser remunerado com o produto genérico da arrecadação dos *impostos*, tributos estes cuja arrecadação deve ser aplicada nas atividades essenciais garantidoras do *mínimo existencial* de todas as pessoas, como saúde, educação e segurança pública”. Ressalta o autor que, caso não prevaleça este raciocínio “não causará estranheza se, por hipótese, os contribuintes forem impingidos a recolher eventual *taxa de segurança pública* municipal, estadual e/ou federal para equipar a Guarda Municipal, as Polícias Civil e Militar ou para remunerar os serviços efetivamente prestados ou colocados à disposição pela Polícia Federal ou pelas Forças Armadas”. (CASTRO FILHO, Levy Pinto de. Taxa de incêndio versus Constituição . **Jus Navigandi**. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br>. Acesso em: 17 set. 2006).

Também, nesta linha de ação decidiu o Supremo Tribunal Federal em data de 10 de outubro de 1999, no Recurso Extraordinário 233.332-6/RJ, declarando inconstitucionais, por unanimidade de votos, os arts. 176 e 179 da Lei 480/83, do Município de Niterói, RJ, com a redação da Lei 1244/93, posto que a Taxa de Incêndio e Prevenção consiste em um “tributo de exação inviável, posto ter por fato gerador serviço inespecífico, não mensurável, indivisível e insuscetível de ser referido a determinado contribuinte, a ser custeado por meio do produto da arrecadação dos impostos gerais”.

O Ministro Carlos Velloso ao vistar os Autos apresentou voto fundamentado, referindo-se à Emenda Constitucional n.º 18/65, que deu status constitucional ao conceito de taxa. Fez citação de Roque Carrazza, para dizer que “os serviços públicos gerais, como os de iluminação pública, segurança pública, diplomacia, defesa externa do País e outros, são prestados *uti universi*, ou seja, a todos os cidadãos, indistintamente, alcançando assim a comunidade, considerada como um todo, beneficiando um número indeterminado, ou pelo menos indeterminável, de pessoas. Por essa razão, devem ser custeados pelos impostos”. (site: <http://www.stf.gov.br>) acesso em : 17 set 2006.

Porém, quando se fala que o serviço do Corpo de Bombeiros deve ser suportado por impostos, parece existir um equívoco em relação a esta questão. Dá-se a impressão que os serviços da Instituição estão sendo realmente custeados exclusivamente pelas taxas. Na verdade, as receitas da Instituição geradas por meio das taxas, são irrisórias em relação às despesas. A previsão no orçamento do Estado do Paraná, para o ano de 2006, consiste no equivalente a oitenta e dois milhões, enquanto a previsão de receitas é de aproximadamente dezoito milhões.

Assim, deduz-se que não haveria possibilidade de o Estado, custear as despesas da Corporação tão-somente com os recursos oriundos das taxas. Estes recursos representam uma contrapartida dos contribuintes para que o Estado possa realizar manutenção e investimentos em viaturas e equipamentos destinados ao uso do Corpo de Bombeiros.

Não se pode esquecer que o serviço prestado pelo Corpo de Bombeiros, não se trata apenas de um serviço público comum como qualquer outro, pois o que está em jogo, são os bens mais preciosos que o ser humano pode prezar, a vida e o patrimônio. Somente aqueles que se viram impotentes presos entre as ferragens em um acidente, e foram resgatados com o uso de moderno equipamento desencarcerador pneumático, ou presenciaram a sua residência sendo consumida pelo fogo, sabem o que representam estas taxas para o Corpo de Bombeiros.

Talvez seja por isso que, embora o entendimento majoritário da doutrina, de que este serviço caracterizaria serviço público indivisível e não específico, devendo ser custeado por impostos, em decisões mais recentes, o entendimento do Supremo Tribunal Federal em relação às taxas do Corpo de Bombeiros, sofreu alteração, sobretudo, em relação ao serviço de manutenção e prevenção de incêndio. São fartas as decisões recentes do Supremo Tribunal Federal pela legalidade destes

tributos de diversos locais, inclusive, considerando divisível e específicos os serviços de bombeiros, como já foi citado.

Na ação de Embargos Declaratórios no Agravo de Instrumento nº 408062, do Estado de São Paulo, em Acórdão relatado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, publicado no Diário da Justiça em 04 de agosto de 2006, este, referindo-se ao Recurso Extraordinário nº 206.777, o qual julgou procedente a taxa de Incêndio do município de Santo André, publicado no Diário da Justiça de 30 de abril de 1999, julgou no mesmo sentido procedente o recurso do Município de São Bernardo do Campo para cobrir despesas com extinção de incêndios:

1. Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. 2. IPTU: progressividade. O STF firmou o entendimento - a partir do julgamento do RE 153.771, Pleno, 20.11.96, Moreira Alves - de que a única hipótese na qual a Constituição - antes da EC 29/00 - admitia a progressividade das alíquotas do IPTU era a do art. 182, § 4º, II, destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana. 3. Taxa de Limpeza Pública: inconstitucionalidade: assentou o plenário do STF (RE 199.969, Galvão, DJ 6.2.98), que ela tem por fato gerador prestação de serviço inespecífico, não mensurável, indivisível e insuscetível de ser referido a determinado contribuinte. 4. Município de São Bernardo do Campo: legitimidade da taxa para cobrir despesas com extinção de incêndios: precedente: RE 206.777, 25.02.1999, Pleno, Ilmar Galvão, DJ 30.4.99.

Além disso, da mesma forma, em data de 25 de abril, tendo como relator o ministro Carlos Britto, julgou favorável ao Corpo de Bombeiros de São Paulo, o Agravo Regimental no Recurso de Agravo de Instrumento nº 551629, fundamentando a decisão no mesmo RE 206.777, referente ao município de Santo André.

AGRAVO REGIMENTAL. MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. TAXA DE COMBATE A SINISTRO. ALEGADA OFENSA AO INCISO II E AO § 2º DO ART. 145 DO MAGNO TEXTO. Ao julgar o RE 206.777, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu a legitimidade da cobrança da taxa em referência, uma vez que destinada a cobrir despesas com a manutenção dos serviços de prevenção e extinção de incêndios, atividade estatal que se traduz em prestação de utilidade específica e divisível, cujos beneficiários são suscetíveis de referência. Precedentes: RE 369.627 e os Als 473.184, 470.127 e 467.963. Agravo desprovido.

Publicação: DJ 08-09-2006 PP-00037 EMENT VOL-02246-05 PP-01015

Portanto, em que pese os doutrinadores do direito brasileiro tenham entendimentos em sentido contrário, ou seja, de que os serviços de bombeiros não são divisíveis e nem específicos, constituindo serviço público fundamental inserido na Constituição Federal dentro do capítulo da Segurança Pública, razão pela qual não se admitiria este serviço ser suportado por meio de taxas, o entendimento da Corte Máxima da Justiça Nacional, adotou posição diametralmente oposta validando tal situação.

11 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho de monografia teve o propósito de investigar dentro do ordenamento jurídico vigente, os fundamentos das críticas da comunidade jurídica e da sociedade em geral contra as taxas do Corpo de Bombeiros do Estado, que constituem o FUNDO DE REEQUIPAMENTO MUNICIPAL (FUNREBOM) e FUNDO ESTADUAL DO CORPO DE BOMBEIROS, (FUNCB), bem como, identificar quais as teses dos doutrinadores vêm sendo deferidas nas decisões dos juízes e desembargadores dos tribunais.

Por meio desta pesquisa, procurou-se perseguir as correntes pelas quais a comunidade jurídica e a sociedade, vêm-se utilizando para atacar os tributos instituídos pela Corporação sobre o ponto de vista da legalidade. Iniciou-se a investigação buscando resposta para a tese, cuja crítica recai sobre os requisitos da especificidade e divisibilidade das taxas contidas na Constituição Federal e Código Tributário.

Em seguida, procurou-se estudar a polêmica da base de cálculo acerca das taxas da Corporação, com vistas a verificar se utilizam base de cálculo própria de imposto, e para finalizar, uma terceira corrente na qual argumenta que os serviços da Corporação não podem ser custeados por taxa.

Visando encontrar a resposta para o problema, tendo sempre em mente uma visão técnico-jurídica, foram reunidos vários compêndios bibliográficos, referentes à Legislação de Direito Constitucional, de Direito Administrativo, tratados de Direito

Tributário, e demais legislações pertinentes, além de pesquisa de site jurídico na Internet, jurisprudências e decisões dos tribunais, com o fito de almejar o intento do trabalho, ou seja, concluir sobre a constitucionalidade ou não das taxas do FUNREBOM e FUNCB.

Como resultado do trabalho de pesquisa, referente à primeira premissa levantada, foram encontradas várias teses jurídicas tanto na doutrina como também em decisões de acórdãos nos tribunais, tendo em vista que a matéria sobre o assunto é polêmica e controversa. Ficou evidente durante o estudo que a doutrina, não difere taxa de vistoria, de taxa de combate a incêndio como ocorre no Estado do Paraná. Eles somente se referem à taxa de incêndio. Para os doutrinadores do direito, o entendimento majoritário acerca da taxa de serviço, em que se enquadram as taxas do Corpo de Bombeiros, os quesitos da divisibilidade e especificidade versados pela Constituição Federal e também no artigo 77 do Código Tributário Nacional, são imprescindíveis. Para eles, as taxas de serviço somente são possíveis nos casos de serviço público específico e divisível.

Porém, o Supremo Tribunal Federal a quem compete legalmente dar a palavra final sobre a constitucionalidade ou não de leis, decidiu em sessão realizada com o tribunal pleno, ou seja, com todos os ministros presentes, e por unanimidade de votos, reconhecer a existência da legalidade das taxas do Corpo de Bombeiros de Santo André, SP, inclusive admitindo a existência dos requisitos da divisibilidade e especificidade dos serviços prestados pela Corporação. Além do mais, como ficou demonstrado no bojo deste trabalho, vem reiteradamente proferindo decisões neste mesmo sentido com relação a outros municípios. Por outro lado, o Congresso Nacional legalizou a taxa de iluminação pública, que segundo a doutrina também não é divisível e nem específica. Dessa forma, a tese de que as taxas do Corpo de Bombeiros são inconstitucionais por não atenderem a estes requisitos, não merecem ser acatadas.

É oportuno lembrar que a decisão do Supremo Tribunal Federal, embora seja da sua competência a palavra final sobre a constitucionalidade ou não de leis, contudo, a decisão proferida naquela corte de justiça, não obriga os demais órgãos de justiça a decidirem no mesmo sentido, pelo menos enquanto não for aprovado o sistema de súmula vinculante.

A segunda teoria a respeito da ilegalidade das taxas da Corporação, fundamenta-se no § 2º do artigo 145 da Constituição Federal e diz respeito a alguns

juristas vislumbrarem problema de inconstitucionalidade na base de cálculo das taxas do Corpo de Bombeiros, por serem próprias dos impostos, o que é vedado pelo artigo supracitado.

Esta teoria, como ficou demonstrado, não apresenta consistência jurídica, pelo menos em relação à taxa de vistoria do Corpo de Bombeiros do Paraná, posto que a base de cálculo do IPTU no Estado é o valor venal do imóvel, enquanto a base de cálculo da taxa da Corporação consiste em uma equação matemática combinando coeficiente de riscos de incêndio, classes de riscos e a metragem da área edificada.

Os elementos desta fórmula foram transformados em uma equação com o objetivo de aferir a complexidade do serviço de vistoria a ser prestado, e a determinação do valor a ser recolhido pelo contribuinte. Não demonstrou existir em momento nenhum estar levando em conta a renda ou o capital da empresa. Portanto, esta tese parece não ter ficado evidenciada.

E por último, a teoria de que o serviço de bombeiros não pode ser custeado por taxa, mas sim por impostos. Como ficou evidente, a crítica da doutrina em relação às taxas do Corpo de Bombeiros, refere-se exclusivamente à questão de entenderem que os serviços da Corporação não caracterizam como específico e divisível. Entretanto, em prevalecendo a teoria do Supremo Tribunal Federal, esta tese também não encontrará nenhum fundamento jurídico.

Portanto, conclui-se que, como ficou evidenciada no bojo deste trabalho, a matéria não é pacífica na doutrina, nas decisões de juízes e nem dos desembargadores dos Tribunais. E, muito provavelmente, a jurisprudência irá se postergar no tempo para tornar uniforme. Logo, não há que se falar em inconstitucionalidade das taxas da Corporação, pelo menos neste momento.

REFERÊNCIAS

1. ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 5. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1995.
2. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.
3. BRASIL. **Código Tributário Nacional Brasileiro**: ed. Saraiva, 2006
4. BALEEIRO, ALIOMAR, atualizada por Misabel Abreu Machado Merzi; **Direito Tributário Brasileiro**, 11.ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2001.
5. CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**.22. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.
6. CARVALHO, Paulo de Barro. **Curso de Direito Tributário**. 11. ed., São Paulo: Saraiva, 1999.
7. CASTRO FILHO, Levy Pinto de. **Taxa de incêndio versus Constituição** . Jus Navigandi, Teresina, v. 8, n. 375, 17 jul. 2004. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/> Acesso em: 17 set. 2006
8. Kelsen, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 6. ed. Livraria Martins Fontes, Trad. João Baptista Machado: 2000.
9. MACHADO, Hugo Brito. **Curso de Direito Tributário**, 22. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.
10. MACHADO, Hugo Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**, 1. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2003.
11. MARTINS, Ivis Gandra. **O Poder Tributante**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1990.
12. MARTINS; Ives Gandra da Silva, **Teoria da Imposição Tributária**. São Paulo: Saraiva, 1983.
13. MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 6 ed., São Paulo: Malheiros Editores, 1995.
14. PARANÁ, Lei nº 13.976/ 02. **Institui a Taxa de Vistoria do Corpo de Bombeiros do Estado e cria o FUNCB**.
15. PAUSEN, Leandro. **Direito Tributário à luz da Doutrina e Jurisprudência**. 4. ed. Porto Alegre: 2002.
16. MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 13ª ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
17. Meirelles, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 23 ed. Malheiros Editora, 1998.