



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE – UFCG
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS – CCJS
UNIDADE ACADÊMICA DE DIREITO – UAD



JOÃO VITOR SARMENTO SILVA

**A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA E O
PRINCÍPIO DA NÃO VINCULAÇÃO DE RECEITA: DEBATE TEÓRICO**

Sousa – PB
2019

JOÃO VITOR SARMENTO SILVA

**A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA E O
PRINCÍPIO DA NÃO VINCULAÇÃO DE RECEITA: DEBATE TEÓRICO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Me. Allison Haley dos Santos

**Sousa – PB
2019**

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA NA FONTE
Biblioteca Setorial de Sousa UFCG/CCJS
Bibliotecária – Documentalista: MARLY FELIX DA SILVA – CRB 15/855

S586n Silva, João Vitor Sarmiento.
A natureza jurídica da contribuição de iluminação pública e o princípio da não vinculação de receita: debate teórico. / João Vitor Sarmiento Silva. - Sousa: [s.n], 2019.

48 fl.

Monografia (Curso de Graduação em Direito) – Centro de Ciências Jurídicas e Sociais - CCJS/UFCG, 2019.

Orientador: Prof. Me. Allison Haley dos Santos.

1. Direito Tributário. 2. COSIP. 3. CIP. 4. Iluminação Pública. I. Título.

JOÃO VITOR SARMENTO SILVA

**A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA E O
PRINCÍPIO DA NÃO VINCULAÇÃO DE RECEITA: DEBATE TEÓRICO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e
Sociais da Universidade Federal de Campina Grande,
como requisito parcial para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof. Me. Allison Haley dos Santos

Data de aprovação: 29/11/2019

Banca Examinadora

Prof. Me. Allison Haley dos Santos
Orientador

Prof. Me Giliard Cruz Targino
Examinador(a)

Prof.^a Esp. Rubasmate dos Santos de Sousa
Examinador(a)

Dedico este trabalho aos meus pais, por sempre compartilharem este sonho comigo e me apoiarem neste longo caminho, que foi árduo, mas será recompensador, deixo aqui o meu muito obrigado e imensa gratidão, tenho todo amor do mundo por vocês.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por me abençoar e me dar a oportunidade de estudar e lutar por meus objetivos e ter me guiado pelos bons caminhos, chegando a esta grande instituição.

Aos meus pais, Edglei e Keylha, mesmo diante de tantas dificuldades me proporcionaram uma excelente educação, não só acadêmica, mas me ensinaram a ser humano e tratar a vida com esta visão benevolente, por sempre me apoiar e incentivar a persistir mesmo que o caminho seja longo e árduo, me dando o suporte necessário para as batalhas da vida.

A minha família em especial, meu irmão José Eduardo, por todo incentivo e suporte para enfrentar as batalhas da vida e continuar percorrendo os caminhos necessários para minha formação.

Aos professores da UFCG pelos ensinamentos repassados durante estes anos que estive na instituição a procura de conhecimento, em especial meu orientador Allisson Haley dos Santos, com quem tive o privilégio de contar na elaboração deste estudo, sendo sua ajuda fundamental para o resultado deste trabalho. Quero agradecer também aos professores Carla Pedrosa de Figueiredo e Giliard Cruz Targino, nomes da turma 2019.2 manhã pelo apoio e carinho com toda turma.

A minha namorada Carla Beatriz pessoa de uma paciência ímpar que sempre me deu apoio nas horas de maior desespero durante o curso e dificuldades da vida, meu mais sincero obrigado e gratidão.

Aos meus amigos que nas horas de extrema importância estiveram prontos para me ajudar sempre no que fosse necessário, em especial ao Rotaract Club Tenente Ananias em especial aos amigos Wallace, Tiago, João Neto, Jefferson. Meu PX nas pessoas de Carol e Natalia, por todo apoio e amizade que me fizeram ter uma família em outra cidade, aos amigos que o movimento estudantil me trouxe, saldo o nosso grupo Raiz em especial nas pessoas de Lanna e Luana, e todo o Grupo Verde por possuir uma ideologia que me fez ter outra visão sobre o mundo e ajudar na minha formação como profissional e pessoa.

*“É melhor tentar e falhar, que preocupar-se e ver a vida passar.
É melhor tentar, ainda que em vão que sentar-se, fazendo nada até o final.
Eu prefiro na chuva caminhar, que em dias frios em casa me esconder.
Prefiro ser feliz embora louco, que em conformidade viver”.*

Martin Luther King

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo propor o debater e analisar a constitucionalidade e legitimidade da contribuição de iluminação pública perante os princípios constitucionais e sua receita vinculada derivada do poder tributário municipal, embora esteja consolidado o entendimento sobre a sua natureza tributária a COSIP apresenta relevantes pontos para análise como o seu rápido surgimento após a inconstitucionalidade da TIP, diferentemente do entendimento majoritário definido por ser uma contribuição, possui características de imposto onde o princípio da não afetação de receita deveria recair sobre tal arrecadação, a competência tributária alterada pela EC 39/02 inserindo no ordenamento jurídico uma contribuição sobre o serviço de iluminação pública que deve ser instituída pelos Municípios e DF, podendo os municípios legislarem diferentes normas gerando um caos no sistema tributário nacional, tornando-se uma norma com conteúdo destoante do sistema tributário nacional, apreciada de forma indevida e sancionada por pressão dos gestores municipais que não queriam assumir mais um ônus para seus orçamentos já castigados. Para isto, adota-se o método de abordagem dedutivo, utilizando se do método de procedimento histórico comparativo por meio de pesquisa bibliográfica, uso de doutrinas e estudos relevantes acerca do tema. Encontrando opiniões diversas sobre a natureza jurídica da CIP e relevantes pontos sobre sua legitimidade diante do ordenamento jurídico tributário e pontos relevantes que colocam sua constitucionalidade em discussão. Cogitando as considerações abordadas a COSIP no atual ordenamento pode ser considerada ilegítima e tenha sua constitucionalidade minimamente questionada diante dos fatos abordados.

Palavras-chaves: Contribuição. COSIP. CIP. Tributo. Iluminação.

ABSTRACT

The purpose of this work is to propose the debate and analysis of the constitutionality and legitimacy of the public lighting contribution before the constitutional principles and its related revenue derived from the municipal tax power, although the understanding on its tax nature is consolidated, the COSIP presents relevant points for analysis of how it rapidly emerged after the unconstitutionality of the TIP, unlike the majority understanding defined as it being a contribution, it has tax characteristics in which the principle of non- affectedness of revenue should fall on such collection, the tax jurisdiction as amended by EC 39/02 that inserted into the legal order a contribution on the public lighting service to be established by the counties and the federal district, so the counties can legislate different rules generating a chaos in the national tax system, becoming a norm with a content that is inconsistent with the national tax system, improperly appreciated and sanctioned by pressure from municipal managers who did not want to take on a further burden for their already punished budgets. For this, the deductive approach method is adopted, using the method of comparative historical procedure through bibliographic research, and the use of doctrines and relevant studies on the theme. Finding diverse opinions on the legal nature of the CIP and relevant points on its legitimacy before the tax legal system and relevant points that put its constitutionality under discussion. Reflecting the considerations addressed to COSIP in the current legal system may be considered illegitimate and have its constitutionality minimally questioned in light of the facts addressed.

Keywords: Contribution. COSIP. CIP. Tribute. Lighting.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF – Constituição Federal;

CTN – Código Tributário Nacional;

COSIP/CIP – Contribuição para Serviços de Iluminação Pública;

LINDB – Lei de Introdução as Normas do Direito Brasileiro;

CREA – Conselho Regional de Engenharia e Agronomia;

CRM – Conselho Regional de Medicina;

OAB – Ordem dos Advogados do Brasil;

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados;

ISS – Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza;

IOF- Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros;

IPVA- Imposto sobre Veículos Automotores;

IPTU – Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana;

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços;

TIP - Taxa de Iluminação Pública;

STF – Supremo Tribunal Federal.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
2 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS E O PODER DE TRIBUTAR.....	12
2.1 Princípios tributários explícitos e implícitos na Constituição Federal de 1988.....	12
2.1.1 <i>Princípio da Legalidade.....</i>	12
2.1.2 <i>Princípio da Isonomia Tributária.....</i>	13
2.1.3 <i>Princípio da capacidade contributiva.....</i>	14
2.1.4 <i>Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária.....</i>	15
2.1.5 <i>Princípio da Anterioridade Tributária.....</i>	16
2.1.6 <i>Princípio do Não Confisco.....</i>	16
2.1.7 <i>Princípio da Uniformidade da Tributação.....</i>	17
2.1.8 <i>Princípio da Liberdade de Tráfego.....</i>	18
2.1.9 <i>Princípio da Não Vinculação.....</i>	19
3 A TRIBUTAÇÃO SOBRE A ILUMINAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL.....	21
3.1 A Taxa de Iluminação Pública.....	21
3.2 A deliberação do STF acerca da constitucionalidade da Taxa de Iluminação Pública.....	22
3.3 Da Natureza Jurídica da Contribuição sobre a Iluminação Pública.....	23
3.3.1 <i>A competência para instituir a Contribuição sobre a iluminação pública.....</i>	24
3.3.2 <i>Fato Gerador da Contribuição sobre a iluminação pública.....</i>	25
3.3.3 <i>A Função da Contribuição sobre a Iluminação Pública.....</i>	25
3.3.4 <i>Lançamento Tributário e a contribuição.....</i>	27
3.3.5 <i>Sujeito Ativo.....</i>	27
3.3.6 <i>Sujeito Passivo.....</i>	28
3.3.7 <i>Base de Cálculo.....</i>	29
3.3.8 <i>Alíquota.....</i>	30
4 A CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA.....	32
4.1 A classificação do Serviço de Iluminação Pública e sua validade constitucional.....	33
4.2 A Contribuição de Iluminação Pública em relação aos Princípios Constitucionais.....	37
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	43
REFERÊNCIAS.....	46

1 INTRODUÇÃO

A Contribuição para Custeio de Iluminação Pública surge como nova modalidade de contribuição, instaurada pela Emenda Constitucional 39/02. No Brasil o tema gera um debate enérgico, considerando-se que a CIP veio a surgir para substituir a antiga Taxa de Iluminação Pública (TIP), que o Supremo Tribunal Federal (STF) através da súmula 670, considera a taxa inconstitucional.

Adicionada na Constituição Federal em 1988 (CF/88) a nova modalidade de contribuição tipificada no artigo 149-A, foi veemente solicitada pelos gestores municipais, não é obscuro o interesse dos municípios sobre mecanismos arrecadatórios para custear despesas, além de que esta contribuição aliviaria o ônus do Poder Público de arcar com as despesas com iluminação das ruas, praças, avenidas e etc. Foi atribuído aos municípios o poder de tributar, este não sendo absoluto, existindo limitações no ordenamento jurídico assegurando ao contribuinte a oportunidade de recorrer mediante abusos na tributação.

O assunto ganha um maior destaque nos dias correntes quando os municípios brasileiros iniciam a instauração da contribuição de iluminação pública, onde se arrecada uma quantia significativa para os cofres públicos, que ficam afetadas apenas para cobrir as despesas com a iluminação pública.

Tratando-se de receita, a CIP ganha certa notoriedade também diante do ambiente político, pois sua instituição dependendo da câmara de vereadores municipal, torna-se um meio arrecadatório municipal novo, ainda não presente na CF/88 antes da emenda constitucional 39/02.

Ademais, dá-se notoriedade à celeridade que a EC 39/02 teve para ser aprovada, com a pressão dos gestores municipais, fazendo algumas manobras políticas e legislativas para chegarem à aprovação da emenda, desconsiderando a robustez do texto constitucional, tendo pontos controversos, ofensas ao sistema tributário nacional, alguns definem como uma anomalia fiscal.

A rapidez para a elaboração e promulgação da EC 39/02 no sistema constitucional e tributário brasileiro, por manobras políticas iniciadas pelos gestores municipais gerou um acalorado debate, em torno desta abordagem, o objetivo e analisar a constitucionalidade da CIP mediante os princípios constitucionais, a necessidade da criação de uma nova contribuição no sistema tributário nacional e as consequências geradas ao sistema tributário nacional.

No primeiro capítulo serão abordados os “Princípios tributários e o poder de tributar”, onde serão elencados os princípios e todas as suas limitações relevantes ao sistema tributário nacional presentes na CF/88, onde o contribuinte tem assegurado todas as suas garantias e direitos individuais presentes na nossa Constituição. Diante da bilateralidade do direito em tributar deve-se elencar hipóteses de incidência e isenção diante das análises dos princípios constitucionais.

No segundo capítulo será realizado a análise sobre “A tributação sobre a iluminação pública no Brasil”, onde se dissertará sobre como se dá esta tributação, como era a TIP no sistema tributário nacional, o porquê do STF considerar a TIP inconstitucional e como surgiu a CIP no sistema tributário, analisando suas características e instituição por ser um tributo angariado pelos municípios.

Por último o terceiro capítulo, que tem o título “A constitucionalidade da contribuição de iluminação pública à luz do princípio da não vinculação de receita” onde verificamos a relação do princípio da não afetação de receita sobre a contribuição criada, que mais se parece com imposto do que contribuição, colocando em análise a classificação do serviço de iluminação pública mediante sua validade constitucional diante das determinações constitucionais feridas pelo constituinte reformador ao criar tal contribuição por pressão dos gestores municipais para retirar o ônus do financiamento deste importante serviço à coletividade e obter mais um meio de receita, repassando mais um ônus para o contribuinte. No que se refere ao método de abordagem foi empregado o dedutivo, método de procedimento qualitativo e técnica de pesquisa documentação direta, por meio de pesquisa bibliográfica, análise doutrinária e julgados.

2 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS E O PODER DE TRIBUTAR

Encontra-se no ordenamento jurídico brasileiro, limitações constitucionais visando a proteção do contribuinte diante do Estado, que não pode tributar sem a devida legalidade exigida. Na organização político-tributária brasileira o poder de tributar compete a União, Estados, Distrito Federal (DF) e Municípios.

O principal objetivo das limitações constitucionais é resguardar o contribuinte de pretensões abusivas dos entes públicos, onde o poder de tributar não deve ser pleno nem incondicionado, mas restringido por todas as garantias constitucionais e princípios atinentes a tributação.

2.1 Princípios tributários explícitos e implícitos na Constituição Federal de 1988

A Constituição Federal de 1988 (CF/88) define os princípios tributários nos artigos 145 e seguintes, dado que são diretamente relacionados com a criação, fiscalização e arrecadação dos tributos; são denominados como princípios tributários explícitos ou implícitos, esses últimos não estão claramente expressos na Constituição, ressaltando que não se pode considerá-los inferiores aos explícitos.

2.1.1 Princípio da Legalidade

A Constituição Federal define o princípio da legalidade no artigo 5º, II da CF: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. O propósito do princípio é produzir a segurança jurídica necessária para o contribuinte, assim não se pode exigir tributo sem lei que preveja sua cobrança. Esse princípio limita o poder de tributar dos entes públicos, impedindo o abuso na invasão patrimonial do particular.

O tributo tem como elementos para sua materialização a hipótese de incidência, os sujeitos passivo e ativo, o fato gerador, a base de cálculo e a alíquota. Ainda, é vedado ao Estado em exigir ou aumentar tributos sem sua devida cominação legal, como estabelece o artigo 151, I da CF.

O artigo 97 do Código Tributário Nacional (CTN) também lista exigências de legalidade e finalidade para instauração de tributos. Segundo Machado (2018, p.61), “é uma decorrência do princípio da legalidade a exigência de que o texto das leis seja

claro e compreensível sem contradições, incoerências ou obscuridades, além de dever ser, em regra, prévio aos fatos que visa a disciplinar”. A lei que institui o tributo, em seu corpo pode não constar ou não definir todas informações esperadas, diante desta possibilidade o poder público, quando não estiver determinado, aplicara normas infra legais que trate sobre os pontos omissos.

A CF/88 (art. 153, § 1º) estabelece exceções ao princípio da legalidade, como a alteração das alíquotas dos impostos de importação (II) exportação (IE), imposto sobre propriedade industrial (IPI) e sobre operações financeiras (IOF), cujas alíquotas são passíveis de alteração por ato do poder executivo, contanto que atenda as condições e limites estabelecidos em lei.

2.1.2 Princípio da Isonomia Tributária

O princípio da isonomia tributária possui alta relevância social e democrática na instituição de normas do nosso ordenamento jurídico, e no campo do direito tributário não poderia ser diferente, estando previsto na CF/88:

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

[...]

II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. (BRASIL, 1988).

Para Sabbag (2016, p. 366) “se a Constituição estabelece que os contribuintes devem ser tratados igualmente, a não ser que exista razões para tratá-los diferentemente, há uma presunção a favor da igualdade ou contra a desigualdade”.

Um dos maiores problemas encontrados na aplicação deste princípio é saber quais são as medidas de desigualdade entre os contribuintes; dessa maneira aplica-se como forma de averiguar a isonomia outro princípio que é o da capacidade contributiva. Como exemplo, na cobrança de contribuição de iluminação pública o aplicador adotar tratamento diferente para as zonas rurais, onde o benefício de tal serviço é bem menor ou nulo. Tendo o princípio o propósito de estabelecer que o legislador não desobedeça a garantias asseguradas pela limitação tributaria mencionada.

Com relação às exceções, se tratando deste princípio deve-se ressaltar que devem encontrar embasamento no ordenamento jurídico, estes devem conter fundamentos jurídicos relevantes, assegurando a cada contribuinte mesmo que em situações econômicas diferentes um estágio de igualdade entre ambos.

2.1.3 Princípio da capacidade contributiva

O princípio da capacidade contributiva encontra-se previsto no artigo 145, §1º, dispondo:

Art. 145. (...)

§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. (BRASIL, 1988).

Esse dispositivo constitucional assegura que a cobrança exercida pelos entes públicos não cause impacto desproporcional no patrimônio do contribuinte, devendo ser levados em considerações aspectos pessoais que indicam os diferentes grupos de classes socioeconômicas com capacidades diferentes para arcar com a obrigação tributária.

Além do mais, esse princípio busca evitar tributação excessiva ou desproporcional, para não afetar o contribuinte com encargos onerosos que comprometam sua capacidade de suprir suas necessidades básicas e essenciais para viver com dignidade.

O poder de tributar não pode e nem deve ser usado de forma abusiva e arbitrária, o Estado deve observar a condição financeira de cada contribuinte sempre que possível.

Amaro (2016, p.166) afirma que a moldação do imposto à capacidade econômica do contribuinte está estritamente ligada à proporcionalidade do tributo, o encargo fiscal deve estar proporcionalmente ligado à situação financeira evidenciada em cada caso.

A partir desse pensamento, na progressividade do tributo ao invés da preservação de uma alíquota fixa sobre diferentes bases de cálculo, uma parcela maior do patrimônio suportaria uma alíquota maior, tendo como efeito reverso a

regressividade; outro exemplo é que quanto aos impostos indiretos, que devem ser tributados a partir da essencialidade do bem.

Vale salientar que apesar da Constituição em seu artigo 145, §1º, só faça menção ao princípio da capacidade contributiva em relação aos impostos, existem outras espécies tributárias que devem obedecer ao princípio, como as taxas, sendo vedada a cobrança quando não analisada a capacidade financeira do contribuinte (art. 5º, LXXVII).

2.1.4 Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária

O princípio da irretroatividade da lei tributária está insculpido no art. 5º, XXXVI, da CF/88, dispondo que “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”. Tornando mais claro essa previsão constitucional, o artigo 6º da Lei de Introdução as Normas do Direito Brasileiro – LINDB – é objetivo quando afirma que “a Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada”.

A norma acima representa a base para a segurança jurídica, onde esse “o princípio vedativo da irretroatividade apanha qualquer espécie de regra jurídica, emane de qualquer autoridade estatal, ou ligada ao Estado”. (ICHIHARA, 2015, p. 45).

Tratando-se da natureza tributária, a lei que entrar em vigor só abarcará fatos geradores a partir de sua vigência, não podendo falar em fato gerador anterior a lei, o que, ocorrendo, será considerado violação de preceito constitucional. Assim, constituinte originário teve o intuito de vedar a aplicação da lei nova que cria ou aumenta tributo com fato anterior a ela.

Nesse sentido, Amaro (2016, p.142) afirma que “o aplicador da lei não pode dispensar o tributo (nem reduzi-lo), em relação a fatos pretéritos, a pretexto de que a lei nova extinguiu ou reduziu o gravame fiscal previsto na lei anterior”. Não podendo de forma alguma afastar o princípio, cronologicamente no momento que entra em vigor a lei tributaria, previsões contrarias serão consideradas inconstitucionais.

Não e aceito nem a termo interpretativo que a lei seja voltada ao passado, que possua o objetivo de produzir contextualização de criar ou majorar tributo, considerando inconstitucional ou inócua as possibilidades mencionadas.

2.1.5 Princípio da Anterioridade Tributária

Com a emenda constitucional nº. 42/2003 foi introduzida a alínea “c” ao artigo 150, III, da CF/88, assim redigido:

Art. 150. (...)

III. (...)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (BRASIL, 2003).

Pelo disposto, fica vedada a cobrança do tributo antes de percorrido noventa dias da data da publicação da lei que o instituiu ou aumentou, se referindo no caso à alíquota; é o chamado princípio da anterioridade nonagesimal.

Portanto, a CF/88 exige que a lei que institua o tributo seja anterior ao exercício financeiro em que o tributo deva ser cobrado e que seja observado o prazo de noventa dias que deve ser percorrido pela lei que cobrará o tributo.

Segundo Sabbag (2016, p.44) “o princípio da anterioridade é um enunciado uma partícula de norma de competência limita seu exercício pelo ente político responsável pela instituição de determinado tributo”. Não sendo por si suficiente para regular a criação de normas, é uma delimitação de comando que se torna característica particular de norma de competência.

Impondo um período temporal para o início da produção de efeitos da lei instituidora que majora ou cria tributo, o objetivo deste princípio é de assegurar as ideias de justiça e igualdade, atentando o poder público a importância da obediência legal sobre a cobrança tributária. O tributo quando é conhecido pelo contribuinte torna-se menos oneroso, pois aquele se prepara para tal exação, o que gera segurança jurídica para o cidadão.

As exceções a este princípio são os II, IE, IPI, IOF, o imposto extraordinário, o IPVA quanto à fixação da base de cálculo e os empréstimos compulsórios cobrados para atender despesas especiais nos casos de guerra ou calamidade pública (art. 150, §1º).

2.1.6 Princípio do Não Confisco

O princípio do não confisco, previsto na CF/88 (150, VI), evita que o Estado tome a riqueza do contribuinte para si. Tal defesa é garantia ao direito de propriedade (artigo 5º, XXII e artigo 170, II), de modo que também é assegurado indenização no caso de desapropriação ilegal. Assim, observa-se conexão com o princípio da capacidade contributiva, deve-se sempre o Ente estatal observar o critério da razoabilidade.

Tributos mais ostensivos atravessam prestações compulsórias não voluntárias e significativas arremetendo a natureza extrafiscal podem ter sua cobrança realizada contando que se adote os critérios adotados na constituição tratando de transmutação de riqueza do contribuinte para o estado tem caráter legal e não confiscatório

Para Amaro (2016, p.170):

O princípio da vedação de tributo confiscatório não é um preceito matemático; é um critério informador da atividade do legislador e é, além disso, preceito dirigido ao intérprete e ao julgador, que, à vista das características da situação concreta, verificarão se determinado tributo invade ou não o território do confisco (AMARO, 2016, p.170).

Assim a reivindicação fiscal deve limitar-se a uma porção do patrimônio do contribuinte e não confiscar todo fruto do seu esforço e trabalho. Dessa maneira, com a vedação ao confisco, não se quer conceder a propriedade uma proteção absoluta contra a incidência do tributo, que de certa forma anularia todo o poder de tributar. O objetivo é evitar que o poder público use o tributo para expropriar completamente a riqueza privada.

2.1.7 Princípio da Uniformidade da Tributação

O princípio da uniformidade da tributação (artigo 151, I, II, III, CF/88) proíbe o tratamento diferenciado pela União na criação de tributos, cuja norma tem caráter abstrato e geral, definindo que o tributo ou alíquota que for adotada para um ente federativo deve ser a mesma aplicada para todo território nacional.

Segundo Ichihara (2015, p.45) o tratamento diferente nas concessões de incentivos fiscais não são tratamentos discriminatórios, mas se configura uma maneira de incentivar o progresso e o desenvolvimento de determinadas regiões do país. Estende-se esta vedação quanto à incidência de imposto sobre rendimentos e proventos dos servidores em razão da função ou pelo fato de serem servidores

federais, estaduais ou municipais. Fundamentando-se que situações desuniformes não podem ser tratadas de modo uniforme.

A partir desta asserção Inchiara (2015, p.46) afirma:

A preservação da unidade nacional recomenda que a União não distinga entre os que habitam o território brasileiro, em razão do Estado ou do Município a que se vinculam. Do contrário, a diferença de tratamento, ao privilegiar alguns em detrimento de outros, gerará forçosamente a discórdia e as dissidências que animarão propósitos secessionistas (INCHIARA, 2015, p.46).

Aplica-se esta limitação na área tributária buscando evitar a desordem fiscal entre estados e municípios, aspirando a primazia do princípio constitucional da isonomia, não promovendo a desigualdade.

Há questões doutrinárias envolvendo a diferenciação entre os princípios constitucionais da isonomia e da uniformidade. O princípio da uniformidade tem a busca de assegurar a igualdade tributária nos estados em relação a produtos comercializados em estados e municípios, o princípio da isonomia visa equiparar os contribuintes, deixando a relação em nível de igualdade.

2.1.8 Princípio da Liberdade de Tráfego

O artigo 150, V, da CF/88 trata da limitação a tributação do tráfego de pessoas e objetos por meio de tributos entre estados (interestaduais) e tributos entre municípios (intermunicipais), possuindo ressalva na hipótese de cobrança de pedágio. Segundo Amaro (2016, p.170) a constituição busca por meio desse princípio vedar que o tributo venha de forma onerosa a interferir na locomoção das pessoas e dos bens particulares, ferindo o princípio da liberdade comercial e individual.

A ressalva deste princípio à cobrança de pedágio pelo uso de vias conservadas pelo poder público, de forma direta ou através de concessão, tem o condão de remunerar a prestação de um serviço posto à disposição dos contribuintes, além de afirmar que a cobrança só é legal se for aplicada nestas vias.

Há uma celeuma em relação a cobrança de ICMS sobre operações envolvendo mercadorias que são transportadas de ente para ente. Em relação a esse ponto, Machado (2016, p.74) advogada pela inconstitucionalidade:

São inconstitucionais as normas estaduais que exigem uma 'antecipação' do ICMS pelo simples fato de a mercadoria ser oriunda de outros Estados, especialmente quando o contribuinte que as pretende revender é optante do SIMPLES, sistemática de recolhimento unificada e simplificada de tributos, aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte (LC 123/2006) (MACHADO, 2016, p. 74).

A presente cobrança não traz direito das empresas nem mesmo ao crédito do imposto que são obrigadas a antecipar, fazendo com que a arrecadação seja novamente requerida ao consumidor final.

2.1.9 Princípio da Não Vinculação

O princípio da não vinculação (artigo 167, IV, CF/88) dispõe que é proibida a vinculação de receita de impostos a órgão, fundos ou despesas, devendo por tal vedação o plano de receitas com impostos configurar uma massa única disposta a cobrir as despesas gerais, evitando que a receita fique comprometida de forma antecipada.

Segundo Sabbag (2017, p.551), tal vedação se mostra mais como regra do que princípio, visto que não se põe como um fim a ser buscado, mas uma vedação a ser observada por que vai legislar. Assim não podendo majorar imposto e vincular seu aumento dada uma finalidade, sob pena de inconstitucionalidade.

Tendo este princípio um caráter protetivo, permitindo que a receita proveniente de impostos que servem para custear serviços de caráter geral e universal seja distribuída de acordo com a necessidade de cada serviço.

Pausen (2019, p. 194) remete a razão desta vedação a resguarda da iniciativa do Poder Executivo, que poderia ficar amarrado a destinações engessadas por lei, inviabilizando apresentação de proposta orçamentaria coerente com as ideias dispostas no programa de governo que obteve êxito no pleito eleitoral, desta maneira e possível o planejamento e estabelecimento de prioridades com o instrumento da lei orçamentária.

Machado (2018, p. 479) explana que o entendimento de vinculação neste contexto se dá com relação a necessidade de receita com determinada despesa. Diferente do que aparece no art. 3º do CTN, que traz a definição de tributo como prestação pecuniária mediante atividade administrativa plenamente vinculada, onde se designa a atividade administrativa na qual não há liberdade para o agente público

decidir de acordo com conveniência e oportunidade em relação ao objeto e motivos do ato administrativo, divergindo ainda no sentido de que o fato gerador de uma obrigação é vinculada a uma situação determinada na qual o poder público não participa.

São exceções ao princípio da não vinculação, constitucionalmente expressas, a repartição de receitas tributárias disposto nos artigos 158 e 159 da CF/88, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, a manutenção e desenvolvimento do ensino e para a realização de atividades da administração tributária positivada no artigo 198 , § 2º, e artigo 212 da CF/88, a prestação de garantias para: operações de crédito por antecipação de receita para a união e para o pagamento de débitos para com a união abordada no artigo 165 , § 8º da CF/88.

Diante do elencado observamos a importância do princípio da não vinculação de receita no nosso ordenamento jurídico, sua relevante atuação na área do direito administrativo e seu reflexo direto na sociedade mediante a atuação sobre o orçamento da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, refletindo diretamente no nosso cotidiano

3 A TRIBUTAÇÃO SOBRE A ILUMINAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

No Brasil, antes da CF/88, havia o Fundo Nacional de Energia, fundo especial da União controlado e administrado pela própria por intermédio das concessionárias de energia, que tinha como objetivo o custeio da energia elétrica referente a iluminação pública.

Após 1988, dando novos ares ao ordenamento jurídico brasileiro, extingue-se o mencionado fundo, sendo a obrigação de custeio da iluminação pública repassada para o Poder Executivo dos municípios, porém, sem a definição das fontes de receita. Essa situação, que não foi precedida de verificação de viabilidade do custeio pelos entes municipais, gerou graves dificuldades financeiras, com destaque para os municípios de pequeno porte, com recursos limitados, já que dependentes dos repasses constitucionais obrigatórios pela União.

3.1 A Taxa de Iluminação Pública

Diante do problema de ausência de recursos para custeio da iluminação pública, inúmeros municípios criaram a taxa de iluminação pública, fundamentando a exação no artigo 145, inciso II, da CF/88 e artigo 77 do Código Tributário Nacional (CTN).

A taxa é uma espécie de tributo, que tem por fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou serviço público prestado ou que esteja à disposição do contribuinte. O entendimento prevalecente é que a taxa é um tributo contraprestacional, o pagamento é diretamente ligado ao serviço prestado pelo Estado, ou pela vantagem que for proporcionada ao particular.

Nas palavras de Paulsen (2019, p.66)

Não há por que toda a sociedade participar do custeio de tais atividades estatais na mesma medida quando sejam específicas, divisíveis e realizadas diretamente em face de ou para determinado contribuinte que a provoca ou demanda (PAULSEN, 2019, p.66).

O poder de polícia que a norma cita comporta duas espécies: a polícia administrativa tem o comando sobre toda a administração pública, incidindo sobre os

bens, direitos, atividades dentro do município; e a polícia judiciária, atua diretamente sobre as pessoas, é privativa de determinados órgãos (Fernandes, 2002, n.p.).

A taxa pode ser exigida mesmo não sendo efetiva utilização do serviço pelo contribuinte, bastando que aquele esteja à disposição, como por exemplo a coleta de lixo, pode ser exigida. O CTN estabelece no seu artigo 79 as definições de serviços utilizados como de forma efetiva – quando usufruídos pelo contribuinte a qualquer título – e potencial – quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento.

A taxa de iluminação pública foi cobrada pelo Municípios até o ano de 2002, mesmo não sendo capaz de definir sua especificidade e divisibilidade. No entanto, a doutrina e jurisprudência mitigaram o entendimento de que esta taxa é inconstitucional mesmo sendo um serviço potencial à disposição dos cidadãos mesmo que não seja utilizado por todos.

3.2 A deliberação do STF acerca da constitucionalidade da Taxa de Iluminação Pública

A taxa de iluminação pública foi tida como inconstitucional pelo STF (RE 233.332-6, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 14/05/99) por não possuir o requisito da divisibilidade, este indispensável para estabelecimento de taxa de serviço, sendo um serviço *uti universi*, ou seja, prestado de forma difusa e abstrata a coletividade. Após inúmeras ações ajuizadas, o STF editou a Súmula 670, orientando que o “serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”, ratificando o entendimento anterior.

Diante da inconstitucionalidade da taxa de iluminação pública, sendo considerado fato gerador tributável por imposto, não teria os municípios competência para sua criação, nem tampouco exigir dos cidadãos. Ausente os requisitos para se definir como taxa, não possuindo a requerida divisibilidade do serviço perante o contribuinte ou a disposição deste.

Baseando-se nestes fundamentos, o Senado rejeitou proposta de emenda constitucional (PEC) nº. 222-A, que tinha a pretensão de alterar o inciso II do artigo 145 e seu parágrafo 2º, dispensando os requisitos da especificidade e divisibilidade dos serviços públicos, com o objetivo de permitir a cobrança da taxa de iluminação pública.

Porém, buscando recompor a arrecadação dos Municípios e do Distrito Federal, a PEC nº. 222-B foi aprovada em 20/12/2002, instituindo a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública – COSIP ou CIP, a partir da introdução do artigo 149-A.

A partir da Emenda Constitucional nº. 39, ficou nítida a diferença entre taxa e contribuição de iluminação pública, pois segundo Sabbag (2017, p. 688)

São tributos destinados ao financiamento de gastos específicos, sobrevivendo no contexto de intervenção do Estado no campo social e econômico, sempre no cumprimento dos ditames da política de governo (SABBAG, 2017, p. 688).

Assim, as contribuições são uma espécie de tributo que define melhor o custeio da iluminação pública do que a taxa.

Vale ressaltar, que muitos municípios que instituíram a COSIP/CIP, fizeram uma “reciclagem” das leis já instituídas que tratavam sobre a taxa de iluminação pública, como exemplo o Município de Fortaleza, cujo a lei instituidora da contribuição de iluminação pública prevê textualmente que o tributo substitui a TIP, adotando o mesmo fato gerador, sujeito passivo, hipótese de incidência, base de cálculo e alíquota (Sabbag, 2017, p.750).

3.3 Da Natureza Jurídica da Contribuição sobre a Iluminação Pública.

A partir da mudança da taxa de iluminação pública para a contribuição de iluminação pública, deve-se analisar a espécie de tributo denominada de contribuição, além de tentar entender a sua aplicação no atual ordenamento jurídico brasileiro.

Partindo para a análise dos tributos, o entendimento majoritário da doutrina divide em cinco espécies tributárias que são: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições e empréstimos compulsórios.

Leva-se em consideração para definir a natureza jurídica das espécies os seguintes critérios: a) a exigência que a Constituição faz acerca da previsão legal da vinculação da matéria normativamente antecedente ao exercício da atividade por parte do ente tributante, referindo-se ao contribuinte; b) a exigência constitucional de previsão legal da destinação específica do produto arrecadado mediante o tributo

exigido; e c) a previsão constitucional legal de devolução da quantia arrecadada ao contribuinte, ao fim de determinado período (Paulsen, 2019, p. 58-61).

Tratando-se especificamente das contribuições, esse tributo tem por base a solidariedade em relação aos integrantes de grupo social ou econômico, diferenciando-se ambos pelas finalidades buscadas por cada grupo.

Como trata Sabbag (2017, p.682) as contribuições não podem ser consideradas taxas, por não remunerar serviços que são disponibilizados aos contribuintes, havendo referibilidade direta entre a atividade do estado e o sujeito passivo, sendo a referibilidade indireta, dissolvida para atender interesse geral, mas deflagrando benefício especial a uma pessoa ou grupo, configura-se como contribuição.

Também não se pode considerar a contribuição como uma “contribuição de melhoria”, pois inexistente valorização de imóvel referente a execução de obra pública em sua proximidade.

A contribuição de iluminação pública é classificada desta forma por considerar que a sua arrecadação tem destinação definida, há doutrinadores que a define com característica de imposto, o que levaria a sua destinação específica lesar princípio constitucional.

3.3.1 A competência para instituir a Contribuição sobre a iluminação pública

Com a EC nº. 39, que acresceu ao texto constitucional o artigo 149-A, como mencionado anteriormente, os municípios passaram a ter o poder de instituir a cobrança da contribuição de iluminação pública. A outorga de tal competência foi dada para cobrar e instituir, além de facultar a sua cobrança por meio da fatura de consumo de energia elétrica, através das concessionárias fornecedoras do serviço.

Deve-se tratar a COSIP/CIP como um serviço de caráter geral e indivisível, prestado perante toda a coletividade sem exceções, obedecendo a critérios de igualdade entre os usuários, além de que, onde não seja disponibilizada a iluminação deve o cidadão ser isento do ônus.

A contribuição de iluminação pública deve ser estabelecida mediante lei municipal (artigo 150, I da CF/88), que estabelecerá os critérios para instituição e

cobrança, impossibilitando o chefe do executivo implementar a cobrança mediante decreto ou ato administrativo diferente de lei, ante o princípio da legalidade estrita.

Sabbag (2017, p.149) chama atenção para o fato de que estranhamente o texto constitucional atrela a contribuição de iluminação pública apenas três princípios: a legalidade, irretroatividade e anterioridade anual e nonagesimal.

Como visto, deve-se observar todas as limitações ou princípios tributários relatados para a implementação da contribuição de iluminação pública para que não haja lacunas que permitam o ensejo de ações de inconstitucionalidade.

3.3.2 Fato Gerador da Contribuição sobre a iluminação pública

Tratando-se da contribuição de iluminação pública o fato gerador é a situação que for evidenciada pela lei complementar instituidora da contribuição, conforma o disposto no artigo 114 do CTN. Segundo Ichihara (2015, p.114) “fato gerador é, pois, o fato, o conjunto de fatos ou o estado de fato, a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado”.

Os elementos característicos da composição de um fato gerador são de cunho social e econômico que tenha relevância jurídica, tratando-se de pressupostos para o surgimento ou instauração da obrigação de pagar determinado tributo. Dessa forma, o fato gerador da contribuição de iluminação pública atrela-se ao princípio da legalidade, devendo os elementos que caracterizam o fato estar claros e precisos na lei.

Quanto a COSIP/CIP, o fato gerador é o consumo de energia, cuja alíquota geralmente é diferenciada de acordo com o total consumido, considerando a capacidade contributiva e cujo produto arrecadado faça frente ao custeio do fornecimento de iluminação pública.

Ressaltando que a contribuição de iluminação pública e de competência municipal como determina o artigo 149-A da Constituição Federal, não há lei geral ordenamento tributário que legisle sobre fatos comuns, cabendo ao Município versar sobre como aplicara em sua jurisdição.

3.3.3 A Função da Contribuição sobre a Iluminação Pública

Uma das funções do tributo é a fiscal, tendo a finalidade de fornecer ao ente público os meios financeiros fundamentais para o custeio dos serviços e da máquina administrativa. Segundo Sabbag (2014, p.122) quando o tributo possui natureza fiscal, busca-se a redistribuição da carga tributária sem que comprometa a arrecadação, estabelecendo um equilíbrio no que se refere à sujeição ao pagamento de tributos, que considere a condição individual dos sujeitos passivos.

Embora a função tributaria tenha como meta principal a arrecadação financeira, pode ocorrer, o Estado tem o dever de criar mecanismos de estímulo ou desestímulo se por acaso não venha ocorrer a satisfação tributaria pode o governo impor o cumprimento do dever tributário.

Elencado pela doutrina majoritária, também deve-se lembrar da função parafiscal do tributo, suportando serviços que não são de responsabilidade exclusiva do estado e são desenvolvidas por meio de entidades específicas como a OAB, CRM, CREA e outros, motivados pelo interesse coletivo das classes com o objetivo de fiscalizar, orientar e verificar o exercício da profissão para com a sociedade.

Quanto a função extrafiscal, busca interceder e conduzir condutas sociais, o Estado detendo o poder de controlar uso e consumo de serviços que seja de sua responsabilidade, além da pretensão arrecadatória para os cofres públicos.

Sabbag (2014, p.123) explica que se trata de uma forma intencional de usar a tributação para interferir nas atividades econômicas. Assim, a extrafiscalidade tem como escopo não apenas atender ao interesse do Estado em arrecadar recursos, mas promover desenvolvimento com resultados nas áreas econômica e social.

Na contribuição de iluminação pública, podemos notar que a função predominante é a extrafiscal, ante a progressividade de sua alíquota prevista na lei instituidora, havendo uma inibição da conduta do cidadão que buscará reduzir o consumo de energia elétrica. Nesse sentido, Sabbag (2014, p. 124) destaca que:

A extra fiscalidade, portanto, caracteriza-se quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou as bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir contribuintes a fazer ou deixar de fazer alguma coisa (SABBAG, 2014, p.124).

Portanto, a contribuição para iluminação pública o não tem sua finalidade somente voltada para a arrecadação, trazendo à tona sua natureza reguladora da sociedade em matéria econômica e tributária.

3.3.4 Lançamento Tributário e a contribuição

Quando há ocorrência do fato gerador nasce a obrigação tributária, sem a qual não existe dever de pagamento do tributo pelo sujeito passivo. Tratando-se da COSIP/CIP o lançamento deve ser de natureza vinculada ao fato gerador que for previsto em lei instituidora.

Para Amaro (2016, p.377) o lançamento da contribuição para iluminação pública deve ser feito pelo sujeito ativo nos termos da lei, respeitando os critérios descritos e o princípio da impessoalidade.

O artigo 149 do CTN em seu inciso I determina que o lançamento deve ser efetuado e revisto pela autoridade administrativa nos casos que a lei determine, sendo este o formato de lançamento dos tributos de natureza permanente como e a contribuição de iluminação pública, segundo afirma Amaro (2016, p.390).

Ainda, em relação ao lançamento, o artigo 144 do CTN, prevê que deve o mesmo ser reportar a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, devendo o fato gerador ser regido pela lei que estiver vigente ao tempo de nascimento da obrigação tributária.

3.3.5 Sujeito Ativo

O possuidor do direito de exigir o cumprimento da prestação contributiva da iluminação é o município a quem se confere o poder de legislar, conforme disposto no artigo 119 do CTN. Assim, o ente municipal é a pessoa jurídica de direito público que tem função de arrecadar os valores, aplicando os recursos no custeio da iluminação pública.

O artigo 149-A da CF/88, permite aos municípios brasileiros formalizar convênio com as fornecedoras/concessionárias de energia elétrica para efetuar a cobrança do tributo, conforme alíquota incidente sobre o consumo.

É comum os municípios brasileiros delegarem a arrecadação e manutenção da COSIP/CIP por parte de pessoas jurídicas de direito privado, onde a cobrança opera-se via a fatura de energia elétrica. Deve salientar que mesmo o ato sendo facultativo, trata-se de decisão administrativa, sendo o valor cobrado usado para custear as despesas do serviço de iluminação pública.

Nas palavras de Yoshiaki Ichihara (2015, p. 125) “A competência tributária do sujeito ativo da obrigação tributária, entendida como de legislar, de instituir e aumentar tributos, é indelegável”.

Apenas o Estado como sujeito ativo tem poder de legislar sobre os tributos, não podendo ser confundido o fato deste tributo ser recebido via fatura de energia elétrica, por meio de delegação, com competência para instituição, definindo os elementos da tributação. As concessionárias atuam como meras arrecadadores, não sendo permitindo delegar a capacidade tributária ativa exclusiva das pessoas jurídicas de direito público.

3.3.6 Sujeito Passivo

Segundo o CTN, em seu artigo 121, “sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”, onde “o contribuinte é aquele que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador” (I) e o “responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei” (II).

Constitui-se como obrigação acessória a obrigação ou uma prestação instrumental que abarca todas as outras, sendo prestações positivas ou negativas, não se constituindo como função principal o pagamento aos cofres públicos.

Segundo Ichihara (2015, p.125) o cidadão ou pessoa jurídica a quem a lei atribua a obrigação de recolher o tributo é o contribuinte, sujeito passivo quem tem relação direta com o fato gerador. Em determinados casos a lei pode atribuir também a terceira pessoa, relacionada ao fato gerador o dever de recolher o tributo, sem ser o contribuinte, sendo o sujeito passivo o responsável tributário.

A obrigação principal, tem como ponto basilar a intenção de levar dinheiro aos cofres do poder público sendo os sujeitos passivos os contribuintes com relação direta com a prestação que dá forma ao fato gerador.

Sobre a contribuição de iluminação pública, os beneficiários imediatos do serviço são os sujeitos da prestação (contribuintes), conforme entende o STF sobre o tema. Como facultado no artigo 149-A da CF/88, a cobrança pode se dá por meio da fatura de energia elétrica.

Questão que deve ser ressaltada sobre essa temática é quanto a legalidade e legitimidade da cobrança em relação aos moradores da zona rural, onde não se beneficiam do serviço.

Nesse sentido, cada município deve dispor sobre a matéria de uma forma peculiar, podendo até o serviço ser custeado por pessoas que não tenham a prestação do serviço, o que ainda carece de uma análise mais aprofundada pela doutrina e que faremos mais adiante.

3.3.7 Base de Cálculo

Segundo Mazza (2015, p.165) “base de cálculo é a grandeza econômica sobre a qual o tributo incide”. A função que tem a base de cálculo é confirmar ou afirmar o aspecto material da hipótese de incidência da contribuição.

No caso da contribuição de iluminação pública, dada a faculdade do poder público de cobrar a contribuição por meio do consumo evidenciado nas faturas de consumo de energia elétrica, a maioria dos municípios brasileiros adotaram como base de cálculo da COSIP/CIP o valor da energia elétrica comercializada.

Diante da omissão do legislador constituinte sobre esta questão e ausente regulamentação sobre a matéria, constitui-se como base de cálculo o consumo de energia elétrica de cada contribuinte, que tem alíquotas diferente conforme as respectivas faixas predeterminadas legalmente.

Nos relatos de Paulsen (2010, p.306) “seria legítimo tomar por base de cálculo da contribuição o valor do custo do serviço municipal de iluminação pública e rateá-la entre os contribuintes segundo consumo de energia elétrica”.

Em relação ao tema, devemos elencar o julgamento do Recurso Extraordinário 573.675-0/SC, onde o STF permitiu ao legislador que a base de cálculo da contribuição fosse o valor do consumo de energia elétrica, afirmando que tal forma de cobrança não afronta o princípio da capacidade contributiva.

Há discursões que tratam o uso do valor de consumo de energia de cada contribuinte como inconstitucional, pois desta forma se tornaria um serviço específico e divisível, adequando-se a incidência de taxa como prevê o artigo 145 da CF/88.

A partir da discussão sobre a base de cálculo, pensamos no caso de a base ser o custo do serviço e o rateamento entre os contribuintes, tal método violaria os princípios da igualdade e da capacidade contributiva, colocando contribuintes de

menor poder econômico em desvantagem em relação a aqueles com potencial econômico elevado.

3.3.8 Alíquota

Ao facultar a cobrança mediante as faturas de energia elétrica o legislador facilitou a aplicação de alíquotas diferentes segundo faixas de consumo, tendo em vista se tratar de serviço geral e indivisível, dependendo o percentual de definição em lei complementar municipal.

Tratando sobre a definição de serviços gerais e indivisíveis, ressaltamos o entendimento de Meirelles (2001, p.321):

Atendem toda a coletividade, se determinar usuários, como os de polícia, iluminação pública, calçamento e outros dessa espécie. Esses serviços se destinam indiscriminadamente a toda população, sem que se exija em direito subjetivo individual de qualquer administrador a sua fruição particular, ou privada de seu domicílio, de sua rua ou de seu bairro. Daí por que tais serviços devem ser mantidos por impostos, e não por taxa ou tarifa (MEIRELLES, 2001, p.321).

Analisando o exposto se demonstra que as diferentes alíquotas buscam custear o valor geral dos gastos municipais com a iluminação pública e não um serviço auferido individualmente por cada contribuinte. Ademais, devemos analisar a afirmação de atendimento a toda coletividade que faz a ligação do custeio do serviço de iluminação pública com os impostos.

Diante da dependência de lei complementar municipal como foi definido na EC 39/02 que não define uma alíquota a ser utilizada na instituição do tributo. Desta maneira os municípios instituirão como preferirem, geralmente definida progressivamente de acordo com o total consumido, há divergência quanto a este ponto aplicado na maioria dos municípios pois o maior consumo de energia elétrica não o faz ser mais beneficiado pelo uso do serviço de energia elétrica.

Mas aplicando-se a capacidade contributiva ao consumo de energia elétrica, deduzindo que um consumo maior de energia seria realizado por quem detém maior riqueza, tendo capacidade de suportar alíquota maior do que os que tem um consumo menor de energia, sendo este entendimento aceito pelo Ministro Ricardo Lewandowski no RE 573.675-0/SC.

Mas tal decisão se torna no mínimo questionável, pois determina que a fatura de energia elétrica seja instrumento hábil para medir a capacidade contributiva do consumidor, podemos exemplificar que vários imóveis de um mesmo contribuinte que estejam fechados não vão ter uma fatura alta comparada a um único imóvel que resida uma família, logicamente o contribuinte que possui muitos imóveis seja detentor de maior riqueza que os que possui apenas um.

Na implementação desse tipo de modificações se deve analisar todos os aspectos dos textos normativos vigentes, devendo analisar a fundo toda sua implementação e suas possíveis consequências em todo ordenamento jurídico, principalmente a sua constitucionalidade em foco com as determinações levantadas pela carta magna em virtude de o sistema tributário ser extremamente importante para a manutenção do estado e ter relevantes efeitos no cotidiano da sociedade, sendo fundamental a observação de todo o contexto gerado por qualquer mudança no sistema tributário.

4 A CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA

Os municípios suplicam por melhor distribuição das receitas provenientes de tributos de competência da União e por meios arrecadatórios que possam custear suas despesas, possibilitando a materialização de políticas públicas de sua alçada, além da prestação de serviços públicos.

A receita pública própria dos municípios não consegue ser suficiente para provimento de suas necessidades, sendo que a receita derivada das transferências constitucionais e voluntárias acaba sendo as fontes principais de aporte financeiro para cumprir com suas obrigações políticas.

Nesta linha de raciocínio, a contribuição de iluminação pública se tornou uma necessidade financeira para os Municípios, dada a escassez de recursos próprios, o valor substancial do custeio da estrutura de iluminação das cidades, incluindo expansão da rede e manutenção.

Conforme já salientamos, em capítulo anterior, antes da COSIP/CIP o serviço de iluminação pública era custeado pela taxa de iluminação pública, esta que acabou sendo considerada inconstitucional pelo STF, sendo considerada como espécie imprópria para o custeio desse serviço.

Nesse cenário não demorou a mobilização de prefeitos e políticos para que fosse aprovada uma legislação que permitisse os entes subnacionais locais a arrecadarem recursos para custeio da iluminação pública, derivando dessa luta a EC nº. 39, que acrescentou o artigo 149-A no texto constitucional, criando a contribuição de iluminação pública.

A partir deste novo dispositivo constitucional, a doutrina vem divergindo sobre a natureza jurídica do tributo previsto. Sobre o tema, Brito (2014, p.1138) se posiciona da seguinte forma:

A CIP, na *su facti specie* traçada, constitucionalmente não tem caráter tributário e, por isso, não carece de normas gerais pelas vias da lei complementar, no caso, o Código Tributário Nacional. O legislador constitucional, por isso, não teve dúvida em esgotar o modelo, inclusive por facultar a arrecadação da contribuição mediante a fatura de consumo de energia elétrica, dispensando, assim “a atividade administrativa plenamente vinculada”, cujo desempenho é elemento constitutivo do tipo tributário, *ex vi*, do art. 3 do CTN (BRITO, 2014, p.1138).

Dessa posição extraímos o sentido de que a localização do dispositivo no texto constitucional não é o suficiente para emprestar natureza tributária à exação, podendo existir na epistemologia jurídica, alguns institutos que contenham só algumas características do tributo, mas que doutrinariamente não são classificados desta forma.

Tomazine (2009, p.310) ao ter como propósito diminuir a complexidade do sobre essa questão que envolve a natureza jurídica da contribuição para iluminação pública, utiliza uma metáfora com animais, onde a classe seriam os mamíferos e como gênero tributo, enquanto as espécies da classe seriam os humanos, cachorros, peixes etc., enquanto que as espécies tributárias seriam os impostos, taxas e contribuições.:

Portanto, a doutrina majoritária entende que a contribuição para iluminação pública tem natureza de tributo, obedecendo aos limites para constituição das relações tributárias, respeitando os demais princípios constitucionais tributários.

4.1 A classificação do Serviço de Iluminação Pública e sua validade constitucional.

A prática de classificar tem objetivo analítico, buscando o melhor entendimento sobre o objeto de estudo. A necessidade de classificar surge da decorrência do sujeito observador do sistema, o que faz seu estudo e análise sistemática das normas, facilitando o desenvolvimento de um raciocínio lógico com as bases sólidas com a finalidade de determinar uma certa solução.

Deste ponto, devemos novamente tratar sobre as correntes de classificação dos tributos, se dividindo em tripartite, quadripartite e quinquipartite. Apontando os pontos principais e os objetivos de cada teoria.

A corrente tripartite, sustenta a tese da existência de apenas três espécies tributárias, amparada no CTN: impostos, taxas, contribuições de melhorias. A quadripartite, defende a existência de quatro espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios. Os adeptos da denominada de quinquipartite sustentam a existência de cinco espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

Ao tratar sobre a determinação da espécie tributária que se enquadra o serviço de iluminação pública complementando o que foi disposto anteriormente neste

trabalho, Soares (2008, n.p.) sobre o artigo 149-A da Constituição Federal arremata que:

O serviço de iluminação pública é, indiscutivelmente, exemplo clássico de serviço geral, que deve ser financiado, portanto, por impostos. Assim, a CIP, que tem por objetivo o custeio do serviço de iluminação pública, somente pode ter a natureza jurídica de imposto (SOARES, 2008, n.p.).

Carvalho (2010, p.76) defende que as contribuições são tributos, mas podem assumir a feição de impostos ou taxas. Tomando como base o contexto apresentado deveria se questionar a validade constitucional do artigo 4º, II, do CTN assim redigido:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
II - a destinação legal do produto da sua arrecadação; (BRASIL, 1966).

Perante os posicionamentos tomados para análise, o CTN esclarece que não é relevante para a qualificação de tributo destinação do objeto da arrecadação ou as características formatadas pela lei e a denominação atribuída.

Cabe enfatizar que dispositivo acima é válido e foi recepcionado pela ordem constitucional vigente, porém, há um entendimento de que sua aplicabilidade se restringe aos impostos, especialmente os destinados à saúde, relata Vaz (2016, p.273).

Ainda sobre a controvérsia que envolve a COSIP/CIP ser ou não um imposto ou uma contribuição, ao considerar a previsão desses tributos apenas ao artigo 145 da CF/88, permite-se interpretar que não seria tributo, o que corroboraria com a corrente tripartite, onde o artigo 5 do Código Tributário Nacional basicamente repete o mesmo conteúdo da Constituição Federal, explana Moussallem (2007, p.623).

É de deixar assentado que o STF aderiu a corrente pentapartite, conforme julgamento do RE nº. 146.733-9/SP. Ao analisar a contribuição de iluminação pública, mesmo a corrente pentapartida que abarca o maior número de tributos em sua tese, a COSIP/CIP não se inseriria, o que só foi possível a partir da EC nº. 39/02, que criou uma nova espécie tributária, segundo alguns doutrinadores.

Mesmo com a corrente pentapartida que abarca maior quantidade de tributos em sua tese, há doutrinadores que arrematam a existência de uma tese que

contemple a COSIP como um sexto tributo, deferente das demais elencadas, existindo desta análise a tese da corrente hexapartida.

Para Machado (2018, p. 60) as contribuições se identificam como espécie tributária por possuírem destinação constitucional especificadamente estabelecida para custear determinada atividade estatal, tendo como contribuintes pessoas que compõe determinado grupo ou categoria que obtém proveito do serviço prestado.

Sobre o tema Machado e Ramos (2003, p. 278) tratam também de diferenciar a contribuição da taxa e do imposto com as seguintes afirmações:

Não pressupõem uma atuação estatal específica e divisível relativa ao contribuinte (taxas), mas também não incidem sobre um fato desvinculado de qualquer atuação estatal relativa ao contribuinte (impostos): há uma referibilidade indireta, de uma atuação estatal relacionada a um grupo determinado; o fato gerador pode até se assemelhar bastante ao dos impostos, mas só estará completo diante de uma atuação estatal relativa ao grupo no qual se situa o contribuinte, traço diferenciador das contribuições (MACHADO E RAMOS, 2003, p.278).

Atuando de forma analítica com o objetivo de compreender a exaltação do aspecto jurídico, além de compreender também a extensão social, sendo o filtro jurídico necessário na busca da segurança jurídica, elemento primordial para a atividade tributária.

Amaro (2011. p.47) tem entendimento de que a contribuição de iluminação pública preenche os pressupostos descritos no art. 3º do CTN, podendo se dizer que a contribuição é um tributo.

No entanto, analisando não mais isoladamente o tributo, mas sim sua inserção no sistema jurídico, observa-se incompatibilidade da COSIP/CIP, pois sistematicamente não existe coerência.

A contribuição de iluminação pública foi introduzida no ordenamento jurídico por uma atividade legiferante exercida de maneira regular, preenchendo os requisitos necessários que a norma dispõe, contudo esbarra na interpretação sistemática do Direito Tributário, pois para custear as despesas públicas de caráter geral, como a iluminação pública, o Estado deve ser valer dos impostos.

O STF assentou no julgamento do RE nº. 138.284-8/CE, que as contribuições devem ter o resultado de sua arrecadação aplicada em uma destinação específica, sobre a pena de inconstitucionalidade material do tributo. Nesse sentido, Barreto (2004, p.516) aduz que:

Nas contribuições, o foco reside na causa para a instituição do tributo, no exame da necessidade e adequação do tributo para o custeio de uma atividade estatal específica. As materialidades, quando referidas, configuram limite adicional a ser respeitado. As receitas públicas geradas com a arrecadação de impostos não podem ser vinculadas a órgão, fundo ou despesas, ao passo que nas contribuições, tais vinculações são constitucionalmente exigidas (BARRETO, 2004, p.516).

Assim, as contribuições devem ser vinculadas ao custeio de determinadas ações estatais, de caráter específico e divisível, adequando o produto da arrecadação com a despesa especificamente detalhada. Ainda, no julgamento do RE 573.675, relatado pelo Min. Ricardo Lewandowski, e julgado em 25/03/2009 com repercussão geral reconhecida, o tribunal assentou a autonomia da contribuição especial, além de incluir a contribuição de iluminação pública como tributo autônomo e diferente das demais espécies.

Deve-se salientar que o serviço de iluminação pública tem como traço marcante a sua essencialidade, permitindo que as pessoas possam se locomover em horários que não há mais luz natural, ressaltando a sua importância também para a segurança pública, onde lugares com pouca iluminação tendem a ter um índice de violência maior ou até mesmo de acidentes relacionados a pouca luminosidade.

Por todas as características e discursões elencados, mesmo o STF tratando a COSIP/CIP como contribuição *sui generis*, ela possui fortes semelhanças com a natureza de imposto, sendo universal por ter prestação perante todo o coletivo.

Embora havendo semelhanças dos impostos com a contribuição de iluminação pública, não podemos considerá-la um imposto por não haver disposição legal que a trate desta maneira.

A prestação do serviço de iluminação pública se tornou essencial e acabou adentrando em um campo que o estado assumiu prestar por conta própria a toda coletividade, assim não se inserindo na intervenção do domínio econômico. A criação de um tributo para o custeio de um serviço público vem a interferir no interesse da esfera particular.

Ademais devemos ressaltar que a COSIP/CIP não custeia o consumo de energia dos prédios públicos de uso especial, pois sua destinação é para custear o serviço de iluminação pública.

Parece-nos que a COSIP/CIP aparenta ser uma saída rápida para o custeio da iluminação pública – encargo incumbido aos entes municipais – antes remunerada mediante taxa que já foi definida como inconstitucional pelo STF, levando apenas a

sua transformação em contribuição, repetindo casos como do imposto provisório sobre movimentação financeira que se transmutou em contribuição provisória sobre movimentação financeira.

4.2 A Contribuição de Iluminação Pública em relação ao Princípio da Não Afetação de Receita

A partir das considerações acima, entendemos que a contribuição de iluminação pública, chamada de contribuição por determinação legislativa, se mostra incompatível com o ordenamento jurídico constitucional-tributário, no que tange a sua natureza, pois suas características a remetem a espécie de imposto.

Além do mais, a COSIP não tem seu fato gerador determinado pelo dispositivo constitucional elencado no artigo 149-A, tratando de um serviço *uti universi* e indivisível, não se encaixando na natureza de taxa ou de contribuição.

Daí que a única espécie de tributo que possui fato gerador que não seja vinculado a uma atividade estatal específica que deve ser voltada a benefício para o consumidor são os impostos.

Assim, a análise da constitucionalidade da contribuição de iluminação pública precisa ser feita a partir do princípio da não vinculação de receita ou da não afetação, previsto no artigo 167, IV, CF/88, que assim dispõe:

Art. 167 - São vedados: (...)

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo. (BRASIL, 1988).

Deste dispositivo, verifica-se que não se pode vincular a receita que seja proveniente de impostos a qualquer órgão ou fundo ou despesas da administração pública.

Este princípio tem influência na atividade administrativa, especialmente no planejamento tributário, diante da norma que prever ser as receitas provenientes de impostos destinadas ao custeio dos serviços essenciais a toda coletividade, não se permitindo amarrar o resultado desta arrecadação a uma aplicação fixa.

Tem maior influência quando se vê o engessamento do planejamento do orçamento diante das ideias dos gestores municipais, dificultando a prática do seu plano de estão expostos em pleito aos munícipes, desta maneira ressaltamos a enorme importância que este princípio tem no ordenamento constitucional e tributário. Porém, diante do caos que na maioria das vezes se espalha diante da administração pública, o planejamento para arrecadação tributária é mal elaborado e a renda proveniente dos impostos é comprometida, tendo a saúde financeira dos municípios exposta e deficitária.

Além das demais receitas vinculadas que são determinadas pelo ordenamento jurídico tributário que são exceções como as repartições constitucionais, destinação de recursos para administração tributária, a prestação de garantias, as receitas obrigatórias destinadas à saúde (EC 29/00), educação (art. 212/CF), FUNDEB (EC 53/06) e emendas impositivas (EC 86/15 e EC 100/19).

Quando se amarra toda a receita proveniente dos impostos às necessidades em determinadas áreas, se torna quase impossível de serem atendidas todas as demandas, pois não se tem de onde custear os itens necessários.

A contribuição de iluminação pública poderia ser uma exceção ao princípio da não vinculação de receita, pois o legislador constituinte definiu no artigo 149-A que ao instituir esta contribuição, o total de toda a arrecadação se destina ao custeio do serviço de iluminação pública.

O ponto que devemos ressaltar a atenção ao analisar é saber se o constituinte reformador, detentor deste poder, extrapolou seu limite ou não quando determinou a vinculação da receita proveniente a uma atividade específica do Estado.

Acerca da temática, Oliveira (2003, p.463) afirma que há quem sustente que esta limitação não se aplica às contribuições, pois as contribuições por determinação constitucional devem ter destinação determinada.

Ao ser instituída a contribuição de iluminação pelos entes municipais, por delegação do constituinte reformar, aqueles criaram uma espécie de imposto, pois o produto a ser arrecadado não se vincula a uma categoria ou grupo social, destinando-se, ao contrário, ao custeio de atividade de interesse geral.

Partindo das explanações acima deduzimos que o artigo 149-A da CF/88, quando vincula a receita de uma contribuição que possui natureza de imposto com atuação específica, abre perigoso precedente que pode ser utilizado para criação de qualquer contribuição com a roupagem de imposto.

Explanando sobre o relevante tema devemos mencionar a análise feita por Machado (2003, p.18) onde relata que, autorizada por Emenda Constitucional, uma "contribuição" que tem as características essenciais de um imposto, então o constituinte reformador poderia substituir todos os impostos por contribuições, burlando a vedação do art. 167, IV. Dessa forma o que impediria de então instituir contribuições sem obediência ao princípio da anterioridade ao exercício financeiro de cobrança? Além de, assim, aos poucos, destruir todas as garantias que a Constituição outorgou ao contribuinte? Os recursos destinados ao custeio da iluminação pública eram obtidos com a denominada "taxa de iluminação pública". O Supremo Tribunal Federal, todavia, declarou inconstitucional aquela "taxa".

Dessa maneira o constituinte reformador poderia validar simplesmente alterando o nome de taxa para contribuição? Aceitar e validar a norma inserida na Constituição pela Emenda 39, como se está neste momento é admitir a destruição do sistema tributário.

Observamos que nessa visão a contribuição de iluminação pública pode acabar impactando em todo o sistema tributário nacional, pois o princípio da não afetação de receitas vem proteger toda uma coletividade do engessamento da administração e impossibilidade de direcionar os recursos para atividades mais urgentes. Oposto as contribuições especiais que sua atividade e desenvolvidapelo sujeito ativo da relação jurídica beneficiando a classes determinadas vinculando a receita com uma destinação determinada.

Ademais, ao trazer esta restrição em relação as receitas de impostos, levou em consideração que os serviços de caráter universal, devem ser financiados por impostos e não contribuições, já que essas são vinculadas a um grupo determinado de beneficiários.

Conforme já citado acima, o STF já reconheceu constitucionalidade da contribuição de iluminação, mas diante das análises posteriores percebemos que a EC 39/02 acabou gerando um dispositivo que embora tenha a sua constitucionalidade garantida pelo STF não se adequa aos caracteres das contribuições, mas a natureza de imposto *sui genere*.

No entendimento de Melo (2008, p.114):

Esta esdrúxula contribuição não se compadece com a sistemática constitucional tributária, porque reveste a fisionomia da malsinada taxa de iluminação pública, com inconstitucionalidade decretada pelo STF [...].

Havendo o STF caracterizado a espécie tributária como "imposto" (exação não vinculada à atuação do Poder Público), não há embasamento constitucional para travesti-lo em outra espécie - "contribuição" como se a simples denominação pudesse alterar sua essência jurídica. Esta contribuição não se direciona a um grupo determinado de pessoas (ao contrário, atende a um número infinito da população municipal); não causa benefício especial ao contribuinte (mas à coletividade); e nem se vinculada determinada entidade. Continua sendo caracterizado como imposto com destinação específica, de notória inconstitucionalidade (MELO, 2008, p.114).

Desta maneira, com esta visão que temos sobre a contribuição de iluminação pública possuir a equiparação de natureza dos impostos, acaba ocorrendo a violação clara do princípio da não vinculação de receita.

Ao auferir este princípio ou regra, pode-se gerar precedentes de perda irreparáveis para a Administração Pública e a sociedade que dependem dela, não havendo a devida distribuição da receita, gerando acúmulo de tributação e receita que ficara reservada a um ponto que não se precisa de toda ela.

Deve-se mencionar no presente estudo casos de desvios com ligação direta a esta receita vinculada que se mantinha em *superávit* no planejamento tributário municipal e que não poderia ser destinada a outras prioridades.

Podemos citar o exemplo recente da cidade de Patos-PB, onde a contribuição de iluminação pública serviu de pivô arrecadatório de receita para um esquema criminoso iniciado por licitações fraudulentas e alteração da iluminação pública mediante lei complementar aumentado a sua carga tributária. Após a alteração, em seis meses foi arrecadada quantia que ultrapassou o que foi gasto no ano anterior a mudança legal.

Já abordado anteriormente neste trabalho, e relevante trazer novamente à tona a competência para instituição da COSIP. Segundo Ives Gandra da Silva Martins em seus ensinamentos a competência tributária é:

A competência tributária é, em síntese, uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes das quais são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na faculdade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos. Configura tema eminentemente constitucional. Uma vez cristalizada a delimitação do poder legiferante, pelo seu legítimo agente (o constituinte), a matéria dá-se por pronta e acabada, carecendo de sentido sua reabertura em nível infraconstitucional. (MARTINS, 2013, p.789).

No sentido abordado, Paulsen (2009, p.173) relata que a emenda constitucional 39/02 afronta o princípio federativo, por vir a modificar a ordem constitucional de discriminação de competências tributárias, diante de uma

contribuição destinada ao custeio do serviço de iluminação pública, mediante ao artigo 21, inciso XII, letra “b” que determina expressamente a competência da união, determinando que apenas a união teria competência para criar esta contribuição sobre o serviço de iluminação pública, a emenda quando introduz a exigência pelos municípios e Distrito Federal (DF), altera a discriminação constitucional da competência disposta pela CF/88.

Quando tratamos da contribuição de iluminação pública foi determinada como de competência dos municípios e do Distrito Federal, mas alguns doutrinadores elencam uma dúvida enquanto a esta determinação, partindo do artigo 21, inciso XII, letra “b” da Carta Magna que determina a competência da União para legislar sobre exploração ou concessão os serviços e instalações de energia elétrica, colocando em cheque a constitucionalidade da EC 39/02, que delegou a outros entes essa competência.

Sobre o tema, Melo (2008, p.114-115) traz substancial opinião:

Argumenta-se que a competência tributária para explorar os serviços e instalações de energia elétrica não é municipal e nem distrital, mas sim federal, nos termos do artigo 21, XII, b, ao dispor que compete à União explorar diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão, os serviços e instalações de energia elétrica, e o aproveitamento energético dos cursos de água, em articulação com os Estados, onde se situam os potenciais hidro energéticos. Assevera-se que a nova contribuição constitui-se numa fraude à coisa julgada, atingindo independência do Judiciário: "alveja o pacto federativo subjacente à partilha tributária, ao ensejar que uma tributação municipal restrinja o gasto de energia elétrica privativa de sujeição de ICMS: somente um novo imposto residual poderia ter sido cogitado como a necessária fonte de custeio do serviço de iluminação pública; o município não pode ser considerado contribuinte pelo fato de estar ligado à rede de fornecimento de energia domiciliar; e que a base de cálculo não pode alcançar as obras de extensão e melhoramento da rede elétrica pública, por serem encargos da concessionárias (MELO, 2008, p. 114-115).

Diante de toda a argumentação apresentada sobre a contribuição de iluminação pública, vem a caso uma possível manobra política movida pela inconstitucionalidade da taxa de iluminação pública, criando a alternativa com a transformação da taxa em contribuição a COSIP para que os municípios não perdessem a renda proveniente deste tributo, porém, violando disposição constitucional sobre competência.

Assim, é crível afirmar que a EC 39/02 não observou o que já dispunha o art. 21, inciso XII, letra “b” da CF/88, fato alertado pela doutrina que tece críticas

contundentes, gerando questionamentos sobre a própria constitucionalidade da contribuição de iluminação pública.

Vemos que de nada adiantou a edição da Súmula 670 do STF determinando a inconstitucionalidade da taxa de iluminação pública, todavia pouco tempo depois criou-se a contribuição de iluminação pública idêntica a antiga taxa, gerando toda a análise e discussão do presente trabalho, pois ao contribuinte ou consumidor a carga tributária gerada lhe é imposta, não de forma individual e divisível, sobre um serviço essencial a coletividade que deveria ser custeado pelo estado, mas diante do inconformismo legislativo e jurisprudencial só resta ao contribuinte custear o tal serviço para evitar penalidades.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Percebe-se que o tema é dotado de diversidade, possuindo posições e entendimentos contrapostos em vários sentidos relevantes à constitucionalidade da contribuição de iluminação pública.

Consolidando-se o posicionamento da constitucionalidade da COSIP, apoiado por magistrados, uma circunstância que os tribunais têm se mostrado convenientes à cobrança e instituição pelos Municípios e Distrito Federal. Mas, devem-se reconhecer os pontos levantados pelos defensores da inconstitucionalidade e ilegitimidade da CIP fundamentados na violação de garantias constitucionais e os princípios constitucionais tributários. Além de vícios formais e materiais na EC 39/02.

O exercício regular do poder de criar ou elaborar tributos determina a competência tributária e sua capacidade tributacional, tratando-se da COSIP, esta competência foi deprimida pois é de cabimento da União exercer a competência tributária residual, determinando que Municípios e Distrito Federal instituem tal contribuição, diferente do que prescreve o art. 146 da CF/88, que determina o cabimento da União para legislar sobre matéria geral tributária, dando liberdade a cada Município e Distrito Federal fazer contrapontos específicos, gerando tributações exageradas ou indevidas como demonstrado anteriormente, podendo gerar um caos no sistema tributário nacional.

A divergência sobre a natureza jurídica da CIP, prevalecendo o entendimento do STF que trata com caráter *sui generis*, mas entendo que deve ser considerado tributo, visto que nos momentos atuais a iluminação se torna um serviço geral e universal, devendo ser custeado por imposto, partindo de prestação de toda a coletividade, não mediante taxa ou contribuição que diminuam seu raio de atuação, e garantindo a segurança jurídica do contribuinte, onde seria determinado tributo com caráter paritário para todos, respeitando os princípios tributários e constitucionais.

Quando se trata que o serviço de iluminação pública deve ser custeado mediante imposto, deve-se tratar da não afetação de receita de impostos, como trata o art.167, IV da CF/88, não devendo a receita vinda deste serviço ser vinculada somente a seu custeio. Tal ponto é levantado nos dias atuais refletindo a grave crise enfrentada, além da alta arrecadação gerada pela prestação do serviço de iluminação pública atrelada a falta de transparência das gestões municipais que reforça o aspecto psicológico negativo dos contribuintes que veem um aumento desproporcional nos

tributos pagos na fatura de energia elétrica que possui aumentos constantes e não observa retorno. Além de possíveis desvios mediante golpes por gestores municipais, como os investigados na operação cidade luz, que confirmaram esquemas criminosos na cidade de Patos-PB que consistiam em desvio dos valores arrecadados pela COSIP.

Mediante toda a análise tecida acerca do tema, há apontamentos que a COSIP teve prosseguimento e incorporou-se ao texto constitucional por pressão exercida pelos administradores municipais, diante da queda da antiga TIP estabeleceram como prioridade a pressão sobre o poder legislativo federal, buscando soluções para os municípios não contraírem o ônus gerado por este serviço, aparenta que a maneira de resolução foi transformar a TIP em COSIP, sem observar os impactos no sistema tributário ou analisar a situação concreta mediante estudos de implantação ou criação de novo tributo.

Deve-se perceber a influência política exacerbada, que na história brasileira não se torna novidade, o nosso legislativo tomar decisões precipitadas sem dar a devida análise ao tema realizando a segunda votação na mesma sessão legislativa que aprovou em primeiro turno a emenda constitucional, trazendo vício formal ao procedimento legislativo, ferindo o artigo 60, § 2 da Constituição Federal.

A Contribuição de Iluminação pública, pode ser considerada ilegítima diante do exposto, na visão de alguns e na visão do Supremo Tribunal Federal diante do já sentenciado a CIP e constitucional, mas não deixa de ser ilegítima diante dos pontos elencados e controversos da sua aplicação no ordenamento tributário e a legislação diferente na maioria dos Municípios, reciclando toda a legislação da taxa de iluminação pública como em Fortaleza, ou ainda a tributação exacerbada de caráter meramente arrecadatário e sem critérios lógicos como no município de Patos citado neste trabalho, ponto de partida para esquema criminoso que desviou os recursos públicos obtidos diante desta tributação.

Deve-se visualizar a possibilidade da COSIP ser um tributo inconstitucional que foi admitido por ser a solução mais rápida aos olhos dos legisladores, mas não o torna ileso de ser discutido e analisado, mediante a apreciação em dois turnos, realizando vício formal no procedimento, além das discursões doutrinárias com a corrente que trata a COSIP como serviço geral e universal que deve ser custeado por imposto, onde também deve ser aplicado o princípio da não afetação de receita, além ter gerado a competência para legislar de municípios e DF instituírem tributo novo, além

de não ter positivado regra geral sobre o assunto, deixando a cargo a discricionariedade do fato gerador, tempo e espaço, sujeito passivo e aspectos quantitativos tornando precário e desnorteado do sistema tributário nacional, inserido por necessidade política e não jurisdicional, contrapondo a sua competência, materialidade e tipicidade.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17.ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 21.ed. São Paulo: Saraiva, 2016.
- BARRETO, Paulo Ayres. **Contribuições: Delimitação da Competência Impositiva - II** Congresso Nacional de Estudos Tributários. São Paulo: Noeses, 2004.
- BRITO, Edvaldo. **CIP - Contribuição de Iluminação Pública: Natureza Jurídica Doutrinas Essenciais Direito Tributária**. Org. Ives Gandra da Silva Martins, São Paulo: Revistas dos Tribunais, vol. 5, 2014.
- CARVALHO, Aurora Tomazini. **Curso de Teoria Geral do Direito**. São Paulo: Noeses, 2009.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 22.ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- BRASIL. [Código Tributário Nacional (1966)]. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, [2007]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 11 ago. 2019.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Promulgada em 1988. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 ago. 2019.
- BRASIL. **Emenda constitucional 029/00 de 13 de setembro de 2000**. Brasília, DF: Presidência da República, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm. Acesso em: 12 ago. 2019.
- BRASIL. **Emenda constitucional 039/02 de 19 de dezembro de 2002**. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc39.htm. Acesso em: 12 ago. 2019.
- BRASIL. **Emenda constitucional 053/00 de 19 de dezembro de 2006**. Brasília, DF: Presidência da República, 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc53.htm. Acesso em: 12 ago. 2019.
- BRASIL. **Emenda constitucional 086/15 de 17 de março de 2015**. Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc86.htm. Acesso em: 13 ago. 2019.

BRASIL. **Emenda constitucional 100/19 de 26 de junho de 2019**. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc100.htm. Acesso em: 13 ago. 2019.

BRASIL. STF. **Recurso Extraordinário – RE 233.332-6/RJ**. Relator: Ministro Ilmar Galvão. DJ: 14/05/1999. Brasília, 1999. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=254319>. Acesso em: 13 ago. 2019.

BRASIL. STF. **Recurso Extraordinário – RE 573.675-0/SC**. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. DJ: 25/03/2009. Brasília, 1999. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=593814>. Acesso em: 13 ago. 2019.

BRASIL. STF. **Recurso Extraordinário – RE 138.284-8/CE**. Relator: Ministro Carlos Velloso. DJ: 28/08/1992. Brasília, 1992. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=208091>. Acesso em: 13 ago. 2019.

BRASIL. STF. **Recurso Extraordinário – RE 146.733-9/SP**. Relator: Ministro Moreira Alves. DJ: 29/06/1992. Brasília, 1992. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=210152>. Acesso em: 13 ago. 2019.

BRASIL. STF. **Súmula 670**. O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa. Brasília, 2003. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=1517>. Acesso em: 13 ago. 2019.

FERNANDES, Edison Carlos. **Direito Tributário Municipal, doutrina e jurisprudência**. Curitiba: Juruá, 2002.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**. 19.ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **A Contribuição de Iluminação Pública - CIP**. 2003. Disponível em: <http://www.hugomachado.adv.br>. Acesso em: 13 ago. 2019.

MACHADO, Hugo de Brito; RAMOS, Raquel Cavalcanti. **As contribuições no sistema tributário brasileiro**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2003.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 12.ed. São Paulo: Malheiros. 2001.

MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. 8.ed. São Paulo: Dialética, 2008.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. **Classificação dos Tributos (uma visão analítica)**. In: IV Congresso Nacional de Estudos Tributários. São Paulo: Noeses, 2007.

OLIVEIRA, Maria Alessandra Brasileiro de. **As contribuições no sistema tributário brasileiro**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: ICET, 2003.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 10.ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e jurisprudência**. 11.ed. Porto Alegre: Esfame, 2009.

PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições – Teoria Geral – Contribuições em Espécie**. 2.ed. Porto Alegre: Livraria dos Advogados, 2012.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário Essencial**. 5.ed. São Paulo: Método, 2017.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Estudos Tributários**. São Paulo. Saraiva, vol. 1, 2014.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Estudos Tributários**. São Paulo: Saraiva, vol. 2, 2016.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de direito tributário**. 9.ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SOARES, André Leri Marques. **Análise Tributária do Serviço Iluminação Pública**. 2008. Disponível em: http://www.conjur.com.br/2008-jul-17/analise_tributaria_servico_iluminacao_publica. Acesso em: 12 ago. 2019.

VAZ, José Jefferson de Andrade. (In) constitucionalidade e o desvio da finalidade da receita das contribuições especiais: um estudo sobre a contribuição de iluminação pública em tempo de crise orçamentaria. **Revista Aporia Jurídica**. Revista Jurídica do Curso de Direito da Faculdade CESCAGE. n. 6, vol. 1, jul/dez-2016, p. 264-284.