

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS DA COSIP - UMA ANÁLISE À LUZ DO STF

*Giovanna Paola Batista de Britto Lyra Moura
Camila Vilar Queiroz
Joelany Melo*

DISPONÍVEL EM : <http://www.cognitiojuris.com/artigos/03/09.html>

Passemos a analisar, pontualmente, cada uma das espécies tributárias supracitadas, e as similitudes e divergências observadas quando são analisadas conjuntamente com a COSIP.

Primeiramente, analisemos os impostos, espécie tributária positivada no art. 16 do CTN, *in verbis*:

“Art. 16. O imposto é um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atuação estatal específica, relativa ao contribuinte”.

A esse respeito, comenta Kiyoshi Harada¹[9]:

“Impostos (art. 145, I, CF) são exações desvinculadas de qualquer atuação estatal, decretadas exclusivamente em função do *jus imperii* do Estado. Seu fato gerador é sempre uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Conforme se vislumbra, os impostos são exações extrínsecas, ou seja, o Estado não está vinculado, em virtude deles, à realização de qualquer prestação em favor do contribuinte. Por isso, os serviços que o Ente Público vem a prestar não se destinam à titulares bem definidos, mas à toda a coletividade. Em decorrência disso, alguns são eleitos pela norma como contribuintes e outros, mesmo não o sendo, utilizam-se dos benefícios oriundos do mesmo, pois os serviços financiados pelos impostos possuem caráter naturalmente coletivo, insusceptível de ser gozado de forma individual.

Com base no segundo elemento, Kiyoshi Harada²[10] e Hugo de Brito Machado³[11] afirmam que a COSIP não tem natureza de contribuição, mas de imposto, independentemente de haver prévia destinação legal para a receita. O último, ainda acrescenta, expondo seu entendimento, que, para que a norma fosse totalmente atendida, a destinação dos recursos Constitucionais não deveria apenas abranger um serviço determinado, mas sim ser estabelecida

para o custeio de determinada atividade estatal referida a determinado grupo, tendo como contribuintes apenas os membros desse grupo.

Neste diapasão, o Ministro Ricardo Lewandowski, no RE 573.675-04[12], objeto de nosso exame, cita o posicionamento de Roque Carrazza, que também a entende como imposto, “já que tem por materialidade o fato de uma pessoa física ou jurídica, estar fixada no local (Município ou Distrito Federal) onde é prestado o serviço de iluminação pública”.

Em segundo lugar, nos cumpre estudar as taxas, legalmente situada no art. 77 do CTN, que preceitua:

“Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Do exposto, depreende-se que a taxa, prevista constitucionalmente no art. 145, inciso II, CF, é um tributo que tem o fato gerador vinculado a uma atuação estatal, seja esta a prestação de um serviço ou o exercício do poder de polícia, devendo ser esse serviço prestado de forma divisível ao contribuinte que especificamente arcou com o ônus advindo do tributo.

Nessa esteira, afirma Hugo de Brito Machado[13]:

“O essencial, na taxa, é a referibilidade da atividade estatal ao obrigado. A atuação estatal que se constitui fato gerador da taxa há de ser relativa ao sujeito passivo desta, não a coletividade em geral. Por isso mesmo o serviço público cuja a prestação enseja taxa há de ser específico e divisível, posto que assim será possível verificar-se uma relação entre esse serviço e o obrigado ao pagamento da taxa”.

O Ministro Ricardo Lewandowski, no já citado RE, colaciona o entendimento de Ives Gandra da Silva Martins, que entende que a natureza jurídica da COSIP, na realidade, é de taxa, posto que é uma contraprestação de serviço público, não obstante reconheça a deficiência conceitual dessa exação.

Como se pode vislumbrar, pela própria natureza do serviço, a iluminação pública não é serviço a ser prestado *uti singuli*, mas *uti universi*, o que impossibilita que a mesma seja custeada por meio de taxas, sob pena dessa exação ser flagrantemente inconstitucional, por vulnerar a característica da referibilidade da atividade estatal ao contribuinte, intrínseca ao conceito de taxa.

Neste sentido, O Pretório Excelso proferiu diversas decisões que culminaram na elaboração da Súmula 670, conforme veremos abaixo, ao citarmos o referido entendimento, assim como um dos precedentes que lhe deram origem:

AGR 231132-STF. EMENTA:
CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. TAXA DE ILUMINAÇÃO
PÚBLICA. MUNICÍPIO DE IVOTI, RS.

I - Ilegitimidade da taxa, dado que o serviço de iluminação pública é destinado à coletividade prestado *uti universi* e não *uti singuli*;

II - Precedentes do STF;

III - R.E. inadmitido. Agravo não provido.

Súmula 670 - O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa.

Em terceiro lugar, a COSIP não tem natureza jurídica de contribuição de melhoria, exação prevista no art. 81 do CTN, *in verbis*, e no inciso III do art. 145 da CF:

“Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”.

Como se observa, a contribuição de melhoria é também um tributo vinculado. Contudo, seu fato gerador está relacionado à realização de uma obra pública e ao incremento do valor imobiliário dos imóveis localizados nas proximidades de sua ocorrência, só sendo considerado contribuinte, pela norma, aquele que efetivamente auferiu vantagem econômica em decorrência de tal valorização. Portanto, também está ligada diretamente a determinada pessoa pertencente a determinado grupo, não devendo ser cobrada de toda a coletividade.

Kiyoshi Harada⁶[14], pronunciando-se acerca da possibilidade de cobrança dessa contribuição, quando da implantação do sistema de iluminação, afirma: “os municípios, ao invés de patrocinarem Emendas da espécie, deveriam instituir o mais justo dos tributos, qual seja, a contribuição de melhoria, decorrente da implantação do serviço de iluminação pública, como permite a Constituição vigente”.

O art. 149-A da CF, que prescreve a COSIP, é positivado como uma nova espécie de contribuição especial.

Tal artigo, no entanto, pouco esclarece os fatos no que concerne às características dessas exações, explicitando, contudo, a sua natureza tributária, ao afirmar que a elas se aplicam as regras do art. 146, inciso III, CF, referente às situações nas quais faz-se mister o uso de Lei Complementar, e ao art. 150, incisos I e III, que demarca os princípios constitucionais tributários da legalidade, da irretroatividade, da anterioridade clássica e da anterioridade nonagesimal ou noventaena, respectivamente.

A fim de perquirimos o conceito e as principais características desse tributo, recorreremos à doutrina de Ricardo Lobo Torres⁷[15], que assim proclama:

“Contribuição é tributo devido pela realização de serviço ou obra pública indivisível em favor de determinado grupo social, de que decorra benefício especial para o cidadão que dele participa, (...) é um tertium genus de tributo, que se situa a meio passo entre o imposto e a taxa. Aproxima-se do imposto porque os respectivos aperfeiçoam-se tão logo ocorra a situação descrita em lei, independentemente de qualquer manifestação de vontade do contribuinte; mas dele se estrema porque o imposto não é contraprestacional nem se submete ao princípio do custo/benefício, mas ao da capacidade contributiva. Assemelha-se a taxa porque ambas são remuneratórias de serviços públicos, refletem uma divisibilidade da vantagem do contribuinte e se subordinam aos princípios custo/benefício; dela se afasta, todavia, porque a taxa remunera a prestação de serviço público específico e divisível, enquanto a contribuição corresponde a atividade indivisível da Administração”.

Do exposto, vislumbra-se que são três as características principais das contribuições: a atividade prestada pelo poder público em função de determinado grupo estabelecido na norma, sua finalidade específica, e a vantagem que cada indivíduo vem a auferir individualmente. Isto posto, conclui-se que a atividade estatal é voltada a uma coletividade, ponto que a distingue das taxas. Kiyoshi Harada⁸[16], complementando, afirma que, nestas situações, o Estado terá maiores despesas em prol de certas pessoas, que são os contribuintes e, em razão disso, eles usufruirão de benefícios diferenciados.

Diante de todos os elementos supracitados, definamos a natureza jurídica da COSIP, de acordo com as conclusões expressas pelo Ministro Lewandowski no Recurso extraordinário sob exame.

A iluminação pública não é um serviço que se possa custear por meio de taxa, pois é serviço geral e indivisível, presta-se a arcar com serviços *uti universi*, direcionados a toda coletividade, o que a levaria ao campo dos serviços financiados por meio dos impostos. Contudo, isso não é possível, em virtude da expressa vedação constitucional à possibilidade de se vincular, para qualquer fim, as receitas provenientes dos impostos, positivada no art. 167, inciso IV, da CF. Não pode ser entendida com uma contribuição, nos moldes do art. 149 da CF, porque não se destina apenas a um parcela do grupo social, mas à todas as pessoas.

Conclui o Ministro, amparado pela doutrina de Paulo Roberto Lyrio Pimenta e Hugo Thamiir Rodrigues, que se trata a referida exação de uma contribuição *sui generis*, tendo em conta sua finalidade específica, *in verbis*:

“A meu ver, a COSIP considera-se um novo tipo de contribuição, que refoge aos padrões estabelecidos no art. 149 e 195 da Constituição Federal. (...) De fato, como ela ostenta características comuns a várias espécies de tributos, não há como deixar de reconhecer que os princípios aos quais estes estão submetidos também se aplicam, *modus in rebus*, à contribuição para custeio de iluminação pública”.

2 - Princípios tributários aplicáveis

A interposição do RE 573.675-0/SC motivou-se por grande controvérsia, na doutrina de Direito Tributário e na jurisprudência do mesmo assunto, sobre a constitucionalidade ou não da Emenda Constitucional que autorizou a cobrança da chamada COSIP na fatura de energia elétrica daqueles que tivessem o dever de pagá-la. O parquet daquele Estado, titular da presente ação, em seus argumentos, suscitou suposta violação aos princípios da isonomia tributária, contido no art. 150, II, da Constituição Federal, e da capacidade contributiva, situado no art. 145, §1º, também da Carta Magna, caso a cobrança se desse da maneira prescrita pelo dispositivo constitucional em adição.

O princípio da isonomia tributária, também conhecido como princípio da igualdade tributária ou princípio da proibição dos privilégios odiosos, fundamenta-se no princípio constitucional geral de que todos são iguais perante a lei (arts. 5º, caput e I, e 19, III), e resta consagrado no título que impõe as limitações constitucionais ao poder de tributar, [...]

No entanto, ainda que o caput do art. 149-A não traga previsão expressa de que o princípio da igualdade tributária necessita ser respeitado quando da instituição e cobrança da COSIP, o mesmo deve ser levado em consideração, já que a instituição de qualquer tributo depende da observação aos enunciados do art. 150 da CF, salvo as exceções constitucionalmente autorizadas. Ainda, trazer os dispositivos legais daquele artigo a ser obedecidos pela contribuição em edição nos parece um tanto inócuo, já que, mesmo na ausência daquele ditame, a espécie tributária deveria ser editada em consonância com o referido

princípio, por se tratar este, nas palavras do próprio relator, Ministro Ricardo Lewandowski, de uma cláusula pétrea. [...]

A doutrina abalizada entende que, em razão de este princípio estar delimitado também no Sistema Tributário Nacional, não há possibilidade de edição de lei material tributária sem a observância do mesmo⁹[19], argumento este que embasou as alegações do Ministério Público do Estado de Santa Catarina, que vislumbrou flagrante atentado a este princípio na cobrança da COSIP apenas daqueles que consomem energia elétrica.

Explica que a violação ao princípio da igualdade tributária reside no fato de que os que se beneficiam do serviço de iluminação pública não são somente os que se utilizam da energia elétrica e efetivamente a pagam, já que o serviço é prestado, sem distinção, a todos os cidadãos. A corte a quo, por sua vez, pugna pela desnecessidade de observância do inciso II do art. 150 no que tange à instituição da COSIP, ante à falta de previsão constitucional expressa no artigo que a autoriza, argumento este que cai por terra, tendo em vista o dever de respeitar o referido artigo, ainda que não haja previsão expressa, simplesmente por ele representar uma limitação constitucional ao poder de tributar. [...]

A Lei Complementar Municipal 7/2002, editada pelo Município de São José/SC apresenta tabela de alíquotas incidentes sobre a Tarifa de Iluminação Pública, que variam de acordo com o consumo de energia elétrica pelos consumidores residenciais ou comerciais. Desta forma, aqueles que consomem mais energia elétrica, suportam uma alíquota mais pesada da COSIP, incidente sobre o total gasto pelo Estado com o serviço de iluminação pública.

O Ministério Público do Estado de Santa Catarina verificou flagrante desrespeito ao referido princípio no *modus operandi* imposto pela lei supracitada para a cobrança da COSIP naquele município. Aduz, em suma, que o fato de um contribuinte consumir energia elétrica em maior quantidade que outro não o faz ser mais beneficiado pela iluminação pública, posto inexistir relação entre o consumo de energia elétrica e o custo do serviço de iluminação pública.

O Município de São José, em sede de contrarrazões, referiu-se à afirmação acima como sendo incorreta. É que, na opinião de seu procurador, a capacidade contributiva é indicada pelo maior e menor consumo de energia elétrica, como se aqueles que consomem mais energia fossem detentores de maior riqueza, já que são capazes de suportar uma fatura mais onerosa do que aqueles que consomem menos e, portanto, pagam menos.

Tal entendimento foi aceito pelo Relator do RE 573.675-0/SC, Ministro Ricardo Lewandowski, e pelos Ministros votantes que acompanharam seu entendimento, salvo o Ministro Marco Aurélio, que discordou do mesmo.

5 – Considerações finais

Diante do julgado analisado, o RE 573.675/SC, no qual o STF considerou válida a cobrança da Contribuição de Iluminação Pública prevista no art. 149-A da CF/88, pode-se concluir que cada município tem o arbítrio para legislar acerca da contribuição para custeio da Iluminação Pública através de lei complementar municipal, visto que é de sua competência exclusiva.

A natureza tributária da COSIP, antes questionada, encontra-se definitivamente consolidada: A COSIP, apesar de possuir aspectos semelhantes aos de ambos, não é taxa, nem tampouco imposto, é uma quinta espécie tributária, conhecida como contribuição especial.

Ademais, em razão da discricionariedade ofertada ao Distrito Federal e Municípios, grande controvérsia há no que concerne ao aspecto quantitativo desta contribuição.

No entanto, o relator do RE, Min. Lewandowski, foi enfático ao afirmar que a progressividade da alíquota era um meio de se obter justiça fiscal e a base de cálculo da COSIP não podia confundir-se com a do ICMS, aquela nada mais era que o rateio do gasto público com o serviço de iluminação pública.

Sendo assim, o ministro entendeu não ter havido ofensa a qualquer princípio constitucional, em particular aos da isonomia e da capacidade contributiva. Para ele, os parâmetros utilizados pela Lei Complementar do Município para o rateio dos gastos com o consumo de iluminação pública entre pessoas selecionadas adotou critérios objetivos, não excedendo os limites da razoabilidade e da proporcionalidade.

Notícias STF

Quarta-feira, 25 de março de 2009

Disponível em:

<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=1053>

04

Supremo mantém cobrança proporcional de contribuição de iluminação pública no estado

Os ministros do Supremo Tribunal Federal (STF) negaram Recurso Extraordinário (RE) 573675 interposto pelo Ministério Público do estado de Santa Catarina contra a Lei Complementar 07/02, do município de São José, que instituiu a Contribuição para o Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (COSIP). A decisão se deu por maioria dos votos.

O MP-SC contestava acórdão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina que, em Ação Direta de Inconstitucionalidade, julgou improcedente pedido que questionava a lei complementar editada pelo município. Sustentava violação ao princípio da igualdade tributária e da isonomia tendo em vista que os beneficiários dos serviços de iluminação pública não seriam apenas os contribuintes residenciais e não residenciais, além de não ser aceitável diferenciação no pagamento da contribuição.

De acordo com o relator, ministro Ricardo Lewandowski, a COSIP se assemelha aos impostos, no entanto ela não se identifica com essa espécie tributária em razão do que dispõe o artigo 164, inciso IV, da Constituição Federal, que veda vinculação da receita de impostos. Ele também ressaltou que, embora a COSIP apresente afinidade com as taxas, não se confunde com elas, pois conforme o artigo 145, inciso II, da CF, as taxas decorrem do exercício do poder de polícia ou da utilização efetiva ou potencial dos serviços públicos específicos e divisíveis prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

“A meu ver, a COSIP constitui um novo tipo de contribuição que refoge aos padrões estabelecidos na Constituição Federal”, disse o ministro. Para ele, esta contribuição é “uma exação subordinada à disciplina própria qual seja a do artigo 149-A, da Carta Magna, sujeita, contudo, aos princípios constitucionais tributários visto enquadrar-se, inequivocamente, no gênero tributo”. Assim, Lewandowski afirmou acompanhar corrente que diz tratar-se de exação de um tributo novo, porque foi introduzida no texto da Constituição pelo constituinte derivado.

Segundo Ricardo Lewandowski, a norma contestada elegeu como contribuintes da COSIP os consumidores residenciais e não residenciais de energia elétrica, situados tanto na área urbana como na área rural do município de São José. O ministro considerou que o legislador, ao instituir a contribuição – considerada a natureza tributária da exação –, baseou-se nos princípios da isonomia e da capacidade contributiva.

No entanto, para o Ministério Público do estado, a ofensa ao princípio da isonomia reside no fato de a lei não ter incluído no rol de contribuintes da COSIP todos aqueles que efetivamente se beneficiam do serviço de iluminação pública que é de caráter geral e indivisível.

“Creio que uma vez admitida a constitucionalidade do artigo 149-A [que previu a possibilidade da cobrança da contribuição para o custeio de iluminação pública na própria fatura de energia elétrica], o princípio da isonomia, em razão das particularidades da exação em tela, há de ser aplicado com devido temperamento. O ministro comentou que o dispositivo jamais foi contestado no Supremo e, portanto, “milita a seu favor a presunção de constitucionalidade”.

Lewandowski entendeu, ainda, que respeitados os demais princípios tributários e os critérios de razoabilidade e proporcionalidade “nada há de inconstitucional identificarem-se os sujeitos passivos da obrigação em função

de seu consumo de energia elétrica”. Ele salientou que os principais beneficiários dos serviços serão sempre aqueles que residem ou exercem suas atividades no âmbito do município, isto é, pessoas físicas ou jurídicas públicas ou privadas identificáveis por meio das respectivas faturas de energia elétrica.

“O município de São José, ao empregar o consumo mensal de energia elétrica de cada imóvel como parâmetro para ratear entre os contribuintes o gasto com a prestação de serviço de iluminação pública, buscou realizar, na prática, a almejada justiça fiscal que consiste precisamente na materialização no plano da realidade fática dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, porque é lícito supor que quem tem o consumo maior tem condições de pagar mais”, concluiu.

O ministro entendeu que não houve ofensa a qualquer princípio constitucional, em particular aos da isonomia e da capacidade contributiva. Para ele, os parâmetros empregados pela Lei Complementar 7/02 para o rateio dos gastos com o consumo de iluminação pública entre pessoas selecionadas adotou critérios objetivos e não excedeu os limites da razoabilidade e da proporcionalidade. Dessa forma, o ministro Ricardo Lewandowski negou provimento ao recurso, tendo sido seguido pela maioria. Votou de forma contrária o ministro Marco Aurélio, que ficou vencido.