

1. Introdução

Segundo a Resolução nº 456 de 2008 da Agência Nacional de Energia Elétrica- Aneel, o serviço de iluminação pública pode ser entendido como aquele que objetiva prover de luz, ou claridade artificial, aos logradouros públicos no período noturno ou nos escurecimentos diurnos ocasionais, incluindo os locais que necessitam de iluminação pública permanente no período diurno. A Emenda Constitucional de número 39, de 19 de dezembro de 2002, instituiu a COSIP, a fim de custear o serviço de iluminação pública.

Antes dessa Emenda Constitucional, diversos Municípios haviam criado uma taxa de iluminação pública, com o objetivo principal de incrementarem suas receitas, argumentando que estariam apenas restituindo aos cofres Municipais os gastos decorrentes dos serviços de iluminação pública. Entretanto, os contribuintes tiveram de suportar um ônus financeiro de mais de um tributo, provocando o descontentamento dos mesmos (NUNES, 2012). O contexto apontado trouxe ao judiciário a difícil responsabilidade de questionar se a taxa estava ou não em consonância com a Constituição da República Brasileira de 1988 e ao sistema tributário brasileiro.

Acerca do assunto o Supremo tribunal Federal, entendeu que era inconstitucional a *taxa de iluminação pública* cobrada pelos Municípios. Esse entendimento originou a Súmula nº670, do STF¹que dispõe: “o serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”. Esse posicionamento decorreu do fato de o serviço de iluminação pública ser indivisível e inespecífico e, portanto, não se encaixaria nos requisitos no artigo 145, II, da Constituição da República para a cobrança de taxas de serviço, entretanto, os Municípios tiveram uma redução em sua arrecadação. Assim, os Municípios, com intuito de criar um tributo específico para custear o serviço de iluminação pública, pressionaram o Congresso Nacional, fazendo surgir a Emenda Constitucional 39/2002, que inseriu o artigo 149-A na Constituição da República Brasileira, instituindo contribuição para o custeio da iluminação pública (Cosip ou CIP).

A instituição dessa contribuição trouxe consigo muitas questões, uma vez que a COSIP possui algumas características diferentes das demais espécies de tributos. Uma das questões mais relevantes sobre essa contribuição diz respeito à natureza jurídica da Cosip.

¹Cabe destacar que a Súmula Vinculante nº 41 foi aprovada pelo Plenário do STF em 11/03/2015, estabelecendo: “O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”.

2. Metodologia

Para tanto, o estudo proposto será realizado especificamente por meio de levantamento bibliográfico. Acredita-se que a investigação permitirá um entendimento abrangente do tema, haja vista que se trata de uma modalidade tributaria relativamente nova e pouco discutida, portanto, observamos a relevância do estudo. Assim, busca-se, verificar a natureza jurídica da contribuição para o custeio da iluminação pública, para tanto, será necessário estudar brevemente sobre as diversas espécies tributárias, compreender as teorias tributárias, analisar o artigo 149-A, CR/88, bem como a Súmula Vinculante nº 41.

3. Objetivos

A natureza humana requer que algumas necessidades sejam asseguradas e protegidas pelo Estado, a Carta Magna de 1988, garante aos brasileiros diversos direitos, quais sejam, direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade. Estabelece ainda, a supremacia do interesse público. Assim, percebe-se que o principal objetivo do Estado é a realização do Bem Comum. Objetiva-se com este estudo fazer as limitações que impedem que seja classificada a COSIP como uma Contribuição. Analisar os diversos debates que enfrentam a questão sobre o enquadramento da COSIP em um tipo de tributo e as diversas doutrinas, inclusive a doutrina majoritária que rotula a indexação enquanto *sui generis*.

4. Desenvolvimento

Para alcançar o bem comum, segundo Harada (2012), o Estado deve desenvolver várias atividades financeiras voltadas para obter, gerir e aplicar os recursos financeiros necessários à consecução das finalidades do Estado, com a finalidade de satisfazer de três necessidades financeiras públicas básicas, quais sejam, os serviços públicos, o poder de política e a intervenção no domínio econômico. Para tanto, o Estado utiliza do sistema de despesas e receitas para a satisfação desses interesses. Nesse sentido, é possível afirmar que a arrecadação estatal está intimamente ligada aos tributos.

O Código Tributário Nacional (CTN) conceitua tributo da seguinte maneira: “Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”.

Ruy Barbosa Nogueira aponta:

Os tributos (...) são as receitas derivadas que o Estado recolhe do patrimônio dos indivíduos, baseado no seu poder fiscal (poder de tributar, às vezes consorciado com o poder de regular), mas disciplinado por normas de direito público que constituem o Direito Tributário.

Logo, percebe-se que é através do tributo (receitas derivadas), de arrecadação compulsória do Estado, que são atendidos os gastos públicos. Para o delineamento do estudo, vejamos resumidamente cinco espécies tributárias, Imposto, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições sociais.

Imposto é uma quantia paga obrigatoriamente pelo contribuinte ou organizações para um ente estatal, o cálculo parte da base do fator gerador. Sua principal finalidade é custear o Estado para que, em contrapartida, este preste um serviço. Segundo o artigo 16º do CTN, imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Assim, o imposto são exações não vinculativas da atuação estatal. Tal afirmação condiz com a essência coletiva imbuída ao imposto, ou seja, os serviços prestados pelo Ente Público não podem ser atribuídos a um titular definido, não se consegue identificar a quem a prestação foi atribuída. Os benefícios advindos do pagamento dos impostos efetuado pelos contribuintes são percebidos pela coletividade, impossível se faz então a segmentação desses benefícios, ou seja, se alguém deixar de pagar o imposto não acontecerá de essa parcela ter seus efeitos suprimidos a algum dos beneficiários, pois é algo indivisível.

A taxa pode ser compreendida como uma espécie de tributo, em que o contribuinte realiza um pagamento tendo em vista à contraprestação de um serviço, no âmbito público e pode se atribuir aos serviços prestados pelo Estado aos contribuintes. Exemplos de taxa são a taxa de lixo urbano, a taxa de confecção do transporte, taxa de emissão de documentos.

De acordo com o artigo 77º do CTN, taxa é um tributo que tem como fato gerador o exercício regulador do poder de polícia, ou a utilização efetiva e potencial, de serviço público específico e divisível.

Segundo o artigo 81º do CTN, a contribuição de melhoria consiste no tributo cobrado pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra a 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. No entanto o fator

gerador da contribuição de melhoria não é a realização da obra, mas sim sua consequência, no equilíbrio social como um todo.

Luciano Amaro entende que o empréstimo compulsório é um ingresso de recursos temporário nos cofres do Estado, pois a arrecadação acarreta para o Estado a obrigação de restituir a importância que foi emprestada (2010, p. 73).

Nesse sentido, verifica-se que o empréstimo compulsório é um tributo restituível, que deve, após determinado lapso temporal, ser devolvido ao contribuinte. A competência para criação dessa espécie de tributo é privativa da União, que deverá exercê-la por meio de lei complementar e somente Constituição Federal prevê as situações que, uma vez existentes, autorizam a criação desse tributo pela União, as despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública ou guerra externa efetiva ou iminente, conforme art 149 CR/88.

As Contribuições Especiais podem ser entendidas como o emprego das finanças públicas com objetivos extra fiscais, não visando precipuamente a obtenção de receitas, mas objetivando regular ou modificar a distribuição da riqueza nacional, equilibrar os níveis de preços de utilidades ou de salários, bem como outras finalidades econômicas ou sociais semelhantes. Neste sentido Rubens de Souza expressa que em suma são tributos destinados ao financiamento de gastos específicos, do Estado no campo social, econômico, sempre no cumprimento dos deveres da política governamental.

Após essa análise superficial acerca dessas cinco espécies tributárias, é fundamental a compreensão das teorias que se relacionam os tributos, a fim de que ao final desse trabalho tenhamos uma noção integrada da contribuição para custeio da iluminação pública.

A Primeira teoria é a *bipartite*, segundo a qual, somente existe duas espécies de tributos, quais sejam, os tributos vinculados e os não vinculados. Tributos que são vinculados são aqueles cujo fato gerador consiste na descrição de uma atuação estatal, ou seja, é voltada diretamente para a prestação de um serviço específico, beneficiando diretamente o contribuinte, como as taxas. Tributos que não são vinculados, ao contrário, são aqueles que o fato gerador não implica numa atuação estatal.

Já a teoria tripartite (tripartida ou tricotômica), divide os tributos em impostos, taxas e contribuições de melhoria. Tal classificação se baseia, na própria redação da Constituição Federal, (art. 145) e do Código Tributário Nacional – CTN (art. 5º). Os adeptos desta teoria entendem que as contribuições especiais e dos empréstimos compulsórios são tributos, enquadrados nas espécies de taxas ou imposto, dependendo da análise do correspondente fato gerador.

Outra teoria é a *quadripartite*, (tetrapartida ou quadricotômica), nesta é considerado tributo os impostos, as taxas, as contribuições de melhorias e o empréstimo compulsório.

A quarta teoria é quimpartite, que considera como tributo os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e as contribuições especiais, previstas no art. 149 e 149-A, resultado da EC nº 39 da Constituição Federal.

Embora o texto de lei denomine a COSIP como contribuição é incorreto classificá-la desta forma. O art. 149-A, que caracterizou o tributo em questão, fez utilização do termo ‘contribuição’ de forma quase que desatenta. A grande questão é que não se pode descaracterizar um tributo de essência difusa simplesmente por ter sido nomeado de tal modo.

A esse respeito, pronuncia-se Kioshi Harada:

“Repetiu-se a mesma tática utilizada, na esfera federal, em nível de legislação ordinária, quando convolou o antigo IPMF em CPMF, para contornar a decisão da Corte Suprema, sem que tivesse mudado o fato gerador da obrigação tributária. O tributo só mudou de gênero masculino para gênero feminino, sem alteração de seu conteúdo. Lá transformou-se o imposto em contribuição. Aqui transmudou-se a taxa em contribuição, pelo toque mágico da varinha do legislador constituinte derivado. Ora, chamar de contribuição, uma exação que não o é, nem pode ser, não faz desaparecer o vício que contaminava o projeto anterior, o qual previa a instituição de taxa de iluminação, sem que houve serviço público específico e divisível”.

Percebe-se então que se faz extremamente necessário o respeito ao princípio da discriminação dos impostos, definindo que todos os impostos estão previstos de forma taxativa no texto constitucional. Nesse sentido, preconiza o art. 4º do CTN que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei e a destinação legal do produto da sua arrecadação.

A preocupação do legislador no sentido de preservar as características específicas dos impostos e, de forma incisiva declarar a natureza jurídica de cada um faz com que exista a garantia ao contribuinte, para que não exista bitributação. O fato gerador que determina a sua natureza jurídica impede que seja atribuído mais de um tributo ao mesmo fator.

Além dessa classificação, é importante salientar que embora seja necessário investigar o fato gerador da exação em estudo, conforme o artigo citado deve-se também, avaliar a base de cálculo. O art. 145, §2º, veda que taxas tenham bases de cálculo de impostos. Por fim, precisa considerar que, normativamente, o art. 4º CTN foi apenas parcialmente recepcionado pela CF/88, não se aplicando às contribuições especiais e aos empréstimos compulsórios, pois

para identificá-los, necessita de análise da finalidade da destinação do tributo, o que é expressamente vedado pelo art. 4, II do CTN.

Diante do exposto, percebe-se que a CIP ou COSIP não poderia ser classificada enquanto imposto por ter o caráter vinculativo a uma atividade do Estado especificamente dirigida ao contribuinte.

Num outro sentido, Kiyoshi Harada e Hugo de Brito Machado entendem que a COSIP não tem natureza de contribuição, mas de imposto, independentemente de haver prévia destinação legal para a receita. Segundo Brito, para que a norma fosse totalmente atendida, a destinação dos recursos Constitucionais não deveriam 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.

Percebe-se pela inteligência do art. 77 do CTN que a taxa é um tributo prestado de forma divisível ao contribuinte que, de modo específico, arcou com o ônus advindo do tributo. Ademais, de acordo com o art. 145, inciso II, CR, a taxa 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 prestado de forma divisível ao contribuinte.

No que diz respeito à Contribuição de melhoria, percebe-se que a mesma também possui caráter vinculativo, pois o seu fato gerador está relacionado à realização de uma obra pública e ao seu incremento ao valor imobiliário dos imóveis nas proximidades de sua ocorrência, sendo os beneficiários, pessoas específicas, assim, não é possível elencar a COSIP enquanto uma Contribuição de melhoria, haja vista que a iluminação pública advém de uma necessidade coletiva e tampouco poderia ser restringida a determinadas pessoas.

No que tange Contribuições sociais e os empréstimos Compulsórios pode-se afirmar que são peculiares, para que não restem dúvidas, de acordo com o art. 149, compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais. As atividades prestadas pelo poder público serão em função de determinado grupo estabelecido na norma, com finalidade e vantagem específica que cada indivíduo aufere. Desta forma, a atividade é voltada a uma coletividade diferentemente das taxas.

5. Conclusão

A melhor forma de identificar a natureza jurídica da exação em questão se dá a partir da análise das espécies tributárias existentes no ordenamento jurídico, não somente classificando-as, o que já foi devidamente realizado nesta pesquisa, mas sim identificando os

motivos pelos quais não merece prosperar a hipótese de classificação dentro dos mesmos. A tarefa de encontrar a natureza jurídica de da contribuição de iluminação pública consiste em se apreenderem os elementos fundamentais que integram sua composição específica, contrapondo-os, em seguida, ao conjunto mais próximo de figuras jurídicas, de modo a classificar o instituto enfocado no universo de figuras existentes no Direito.

A contribuição para custeio do serviço de iluminação pública constitui, dentro do gênero tributo, um novo tipo de contribuição que não se confunde com taxa ou imposto. Ela seria uma espécie *sui generis*.

6. Referências

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, Senado, 2008.
- BRASIL. **Código tributário nacional**. São Paulo: On Line, 2009.
- BALEEIRO, Aliomar. atual. DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito Tributário Brasileiro**. 11.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- MACHADO, Hugo de Brito. **A Contribuição de Iluminação Pública - CIP**. 2003.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2008.