

# **VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I**

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria - CONPEDI**

**Presidente** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

**Diretor Executivo** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

**Vice-presidente Sudeste** - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

**Vice-presidente Nordeste** - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

**Representante Discente:** Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

#### **Conselho Fiscal:**

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

#### **Secretarias**

##### **Relações Institucionais:**

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

##### **Comunicação:**

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

##### **Relações Internacionais para o Continente Americano:**

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

##### **Relações Internacionais para os demais Continentes:**

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

##### **Educação Jurídica**

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

##### **Eventos:**

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

##### **Comissão Especial**

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: João Marcelo de Lima Assafim; Liane Francisca Hüning Pazinato; Raymundo Juliano Feitosa. – Florianópolis: CONPEDI, 2025.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-164-6

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: Direito Governança e Políticas de Inclusão

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. VIII Encontro Virtual do CONPEDI (2; 2025; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



# VIII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

---

### **Apresentação**

#### APRESENTAÇÃO

Com alegria que chegamos ao VIII Encontro Virtual do Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito com o tema Direito, Governança e Políticas de Inclusão reunindo os trabalhos científicos desenvolvidas por docentes e discentes e egressos da pós-graduação brasileira, inclusive, na intersecção necessária com os jovens pesquisadores graduação.

No grupo de trabalho “Direito Tributário e Financeiro I ” as pesquisas se situam nas fronteiras do Sistema Tributário Nacional e a Reforma Tributaria e divididas em grupos que debatem Teorias, Tributos em espécie, Litígios Tributários.

Os autores Erick Marques Vieira e Fabiano Ferreira Lopes, no trabalho “Do arado ao Fisco: os efeitos da Reforma Tributária sobre o produtor rural brasileiro”, apontam os desafios que os produtores rurais encontrarão para sua adaptação com as novas exigências instituídas pela reforma tributária.

No texto “o Impacto da Tributação da economia digital no Brasil e no Federalismo Fiscal: Do ICMS/ISS ao IBS/CBS, os autores - Alberto Mário de Souza Carvalho e Raymundo Juliano Feitosa e João Hélio de Farias Moraes Coutinho discutem como a revolução tecnológica e a internet impulsionaram a mudança do modelo de negócios, centrado não mais na exteriorização de riqueza através da aquisição de bens físicos, mas, por meio de bens virtuais ou da fruição de uma utilidade ou na experiência decorrente desse novo bem.

regulamentado pela Lei Complementar nº 214/2025, como resposta à regressividade do sistema tributário brasileiro.

Na pesquisa sobre a Cobrança do ITR sobre imóveis localizados em áreas urbanas, seu caráter extrafiscal e seus efeitos financeiros nos municípios e nos contribuintes, os autores Liane Francisca Hüning Pazinato e Vinicius Ruas Duarte buscam analisar os fundamentos jurídicos e as implicações práticas da cobrança do ITR (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural) nas áreas urbanas, tradicionalmente sujeitas ao IPTU (Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana), bem como as questões de competência tributária demonstrando o seu caráter extrafiscal ambiental e os efeitos financeiros nos Municípios e contribuintes.

Os autores Guilherme Zocollaro Nogueira, Rubens Alexandre Elias Calixto e Andre Luis De Andrade Melo, no texto “Entre o princípio da capacidade contributiva e a realidade da regressividade: inclusão social pela reforma tributária?” buscam discutir os impactos da reforma em relação ante à regressividade.

Na pesquisa “A (necessária) correspondência entre hipótese de incidência e base de cálculo das taxas: análise da repartição da receita arrecadada pelo Detran/PR”, o autor José Raul Cubas Júnior demonstrar a necessária correspondência entre a materialidade da hipótese de incidência tributária das taxas e as suas respectivas bases de cálculo.

Os autores Marina Furlan e Diógenes Vicente Hassan Ribeiro na pesquisa “Da comunicação ecológica e a extrafiscalidade tributária: análise da regulamentação da reforma tributária, a partir da lei complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025”, buscam analisar como a comunicação pode ser utilizada como uma forma de interação entre os sistemas da Economia e do Direito, na visão de Niklas Luhmann, visando a proteção do meio ambiente.

O texto “Ensaio sobre a constitucionalidade da arbitragem tributária no Brasil” dos autores

jurídica, a validade jurídica e os efeitos dos atos ou negócios jurídicos para fins de incidência do IBS e CBS.

O trabalho a “Inclusão social das pessoas com Transtorno do Espectro Autista (TEA): políticas fiscais e de atendimento no Estado do Pará”, dos autores Hamanda de Nazaré Freitas Matos, Eliana Maria De Souza Franco Teixeira e Rosiane De Cássia Risuenho Silva Lima, visa analisar os desafios e avanços na inclusão social das pessoas com Transtorno do Espectro Autista (TEA), com ênfase na Política Estadual de Proteção dos Direitos da Pessoa com Transtorno do Espectro Autista (PEPTEA), instituída no Estado do Pará pela Lei nº 9.061/2020.

Os autores Silvio Hiroshi Nakao, Vinicius de Paula Pimenta Salgado e Pedro Pilotto Arrais apresentam texto “A interface entre o direito e a contabilidade: a tributação incidente sobre a transferência de ativos em holding familiar” que analisa a controvérsia acerca da tributação incidente sobre a transferência de ativos no âmbito das holdings familiares, notadamente a questão da distinção entre avaliação a valor justo e a custo das cotas sociais para fins de mensuração da base de cálculo do imposto de renda (IR) e do imposto sobre doações e heranças (ITCMD) no momento da respectiva transferência.

A pesquisa “Justiça tributária no Brasil: reflexões a partir da teoria de John Rawls” de Patricia de Lima Villadouro, Aline Ouriques Freire Fernandes e Renato Zanolla Montefusco analisa a aplicabilidade da Teoria da Justiça de John Rawls ao Sistema Tributário Brasileiro, buscando promover uma reflexão crítica sobre a justiça social no campo fiscal.

O autor Renê Weiber Dos Santos investiga, no artigo intitulado “Tributação na era digital: blockchain como caminho para um sistema fiscal moderno”, o uso da tecnologia blockchain como ferramenta inovadora na arrecadação de tributos, propondo-a como solução para desafios estruturais do sistema tributário tradicional, como a evasão fiscal, a burocracia e a falta de transparência.

Os autores Silas Marcos de Santana Lopes e Paulo Roberto Lyrio Pimenta, no artigo “A base de cálculo do ICMS no fornecimento de alimentos intermediado por plataformas digitais e o art. 274 da LC 214/2025”, buscam demonstrar que a evolução das dinâmicas econômicas e tecnológicas tem tensionado a estrutura conceitual do Direito Tributário Brasileiro, especialmente no que se refere à delimitação da base de cálculo do ICMS em operações mediadas por plataformas digitais.

O texto “Regra-matriz de Incidência Tributária - ITCMD: considerações sobre a lei paulista n.º 10.705/2000”, dos autores Solange Teresinha Carvalho Pissolato, Rogerio Mollica e Patrícia Lichs Cunha Silva de Almeida, apresenta breves considerações sobre o ITCMD, a regra-matriz de incidência tributária, sua relevância em decorrência das alterações trazidas pela Emenda Constitucional n.º 132/2023 e a imposição da progressividade de alíquotas.

Nos brindam os autores com novas fronteiras de pesquisas em Direito Tributário e Financeiro, que coadunam com a dinâmica que a disciplina demanda para atender as transformações do mundo contemporâneo, as relações entre o Estado e a sociedade, bem como, as reformas legislativas e mutações do Direito.

Inverno de 2025.

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (UNICAP)

Profa. Dra. Liane Francisca Hüning Pazinato (FURG)

Prof Dr. João Marcelo de Lima Assafim (UFRJ)

**A (NECESSÁRIA) CORRESPONDÊNCIA ENTRE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA E  
BASE DE CÁLCULO DAS TAXAS: ANÁLISE DA REPARTIÇÃO DA RECEITA  
ARRECADADA PELO DETRAN/PR**

**THE (NECESSARY) CORRESPONDENCE BETWEEN THE INCIDENCE  
HYPOTHESIS AND THE BASIS FOR CALCULATION OF RATES: ANALYSIS OF  
THE DISTRIBUTION OF REVENUE COLLECTED BY DETRAN/PR**

**José Raul Cubas Júnior <sup>1</sup>**

**Resumo**

O artigo aborda, inicialmente, a necessária correspondência entre a materialidade da hipótese de incidência tributária das taxas e as suas respectivas bases de cálculo. Estabelecida a premissa que orienta o estudo, no sentido de que a expressão mensurável do tributo não pode ser ignorada na relação entre o valor cobrado e o custo da correspondente atividade estatal, a pesquisa investiga as taxas de serviços arrecadadas pelo DETRAN/PR, notadamente a alteração principada com o advento da Lei Estadual nº 16.943/2011, mantida pela legislação vigente, qual seja a Lei Estadual nº 20.121/2019, que viabilizou a majoração das taxas com o objetivo – declarado pelo Poder Executivo Estadual – de incrementar os cofres públicos e permitir a repartição da correspondente receita com terceiros estranhos aos serviços prestados pela Autarquia Estadual. Para tanto, o estudo utiliza o método dedutivo, com pesquisas bibliográfica e documental. A principal conclusão alcançada, diante dos fundamentos consignados no Projeto de Lei nº 854/2011, do qual se originou a Lei Estadual nº 16.943/2011, indica que a majoração das taxas veio assentada na presença de elementos estranhos aos seus pressupostos e aponta ausência de relação lógica entre o custo da atividade estatal e o valor exigido para a sua remuneração.

**Palavras-chave:** Taxas, Base de cálculo, Materialidade, Racionalidade, Limitação

**Abstract/Resumen/Résumé**

The article initially addresses the necessary correspondence between the materiality of the hypothesis of incidence of rates and their respective calculation bases. Having established the

documentary research. The main conclusion reached, given the grounds set out in Law Project n. 854/2011, from which State Law n. 16,943/2011 originated, indicates that the increase in rates was based on the presence of elements foreign to its assumptions and points to the absence of a logical relationship between the cost of state activity and the amount required for its remuneration.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Rates, Calculation basis, Materiality, Rationality, Limitation

## 1 INTRODUÇÃO

A taxa, espécie tributária, encontra na Constituição Federal os limites para sua instituição. Esses limites podem se referir à materialidade da sua hipótese de incidência, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária, à base de cálculo e outros.

Para facilitar o estudo e a compreensão da norma tributária, ao operador do direito e, principalmente, ao pesquisador, abre-se a possibilidade de desenhar a regra-matriz de incidência de cada um dos tributos previstos no Texto Constitucional, plano que torna possível decompor a norma tributária e analisar individualmente os elementos [aspectos] que integram antecedente e conseqüente normativos.

Essa decomposição permite ao pesquisador verificar questões como a (in)constitucionalidade do tributo, seja em razão da incompetência tributária ou ausência de correspondência lógica entre a materialidade da hipótese de incidência e a base de cálculo do tributo [ou base impositiva] eleitas pelo legislador.

Partindo da premissa formulada acima, o presente artigo busca investigar a majoração das taxas de serviços do Departamento de Trânsito do Estado do Paraná – DETRAN/PR, assim como a repartição da respectiva receita, a partir da alteração introduzida pela Lei Estadual nº 16.943/2011 no parágrafo 1º, do artigo 1º, da Lei nº 11.019/1994 [sem olvidar as alterações, promovidas pelas Leis Estaduais nº 18.573/2015 e nº 20.121/2019 - vigente], a fim de responder em que medida a majoração de uma taxa, à vista das razões lançadas no respectivo projeto de lei, encontra [ou não] amparo na Carta Constitucional.

Para tanto, o artigo tem como método as pesquisas bibliográfica e documental, sendo estruturado em 5 (cinco) seções, incluindo esta introdução.

Na seção seguinte, dedicada à análise da norma hipotética de incidência tributária, faz-se a decomposição da regra-matriz de incidência, em termos gerais, com a descrição da norma geral e abstrata até a norma individual e concreta.

A terceira seção trata da materialidade da hipótese de incidência tributária das taxas e da necessária correspondência que ela deve guardar com a base de cálculo do referido tributo, questão que pode confirmar, afirmar ou infirmar sua constitucionalidade.

A quarta seção apresenta um apanhado histórico com o objetivo de elencar as alterações legislativas pelas quais passaram as taxas de serviços do DETRAN/PR, com destaque para o cotejo entre o contido na Lei Estadual nº 16.943/2011 e as razões insertas no seu Projeto de Lei nº 854/2011, instrumentos que principiaram os eventos aqui discutidos.

Na última seção são apresentados, resumidamente, os resultados obtidos com a pesquisa e a sua conclusão.

## 2 REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Diversamente da letra da lei, do direito positivado, “as normas jurídicas são frutos do trabalho do jurista, que as extrai a partir da interpretação dos textos de direito positivo, das leis” (Cubas, 2021, p. 27) previamente submetidas ao trâmite do processo legislativo.

Ao tratar das normas tributárias, Paulo de Barros Carvalho (2006, p. 88-89) assinala que ela “‘em sentido estrito’ será a que prescreve incidência”, porquanto “sua construção é obra do intérprete, enquanto órgão do sistema ou na condição de um interessado qualquer, mas sempre a partir dos estímulos sensoriais do texto legislado”.

Conforme Carrazza (2017, p. 55), “as normas jurídicas defluem não da literalidade de seus suportes físicos, ou seja, dos textos em que se encontram positivadas (leis, decretos, portarias, sentenças, etc), mas da adequada interpretação que o operador do Direito deles faz.”

Ao jurista cabe a tarefa de extrair da lei [direito posto/positivado] a norma jurídica. Em matéria de direito tributário é a norma jurídica tributária, portanto extraída pelo intérprete, que propicia a formulação abstrata da regra-matriz de incidência tributária [formada pela hipótese de incidência e conseqüente normativo], desenvolvida por Paulo de Barros Carvalho “na intenção de agregar as normas tributárias esparsas no legal, numa estrutura lógica e orgânica, de forma a aplicá-la a todos os tributos, de forma indistinta” (Macei, 2013, p. 95).

Embora se possa assentar que essa regra é una e indivisível, porquanto a ocorrência do fenômeno tributário reclama a presença de todos os seus elementos, sua análise pode se dar mediante o estudo, em separado, de seus elementos constitutivos, o que contribui para a investigação de seus enunciados (Cubas; Szczytkovski, 2014, p. 427), pois a “a norma, como juízo implicacional que é, desfruta de integridade conceptual, o que não impede sua desagregação para efeitos analíticos (Carvalho, 2006, p. 89).

A hipótese/antecedente [conceito implicante, suposto/descritor] orienta a identificação dos eventos que, ocorridos no mundo dos fatos, são portadores de expressão econômica [como de regra para os impostos, porquanto nas taxas a materialidade da hipótese de incidência não reclama expressão econômica], traz os seguintes critérios: i) material – ação humana; ii) temporal – localização no tempo; e, iii) espacial – localização no espaço. Já, o conseqüente [conceito implicado, tese/prescritor] é formado pelos critérios: i) pessoal – sujeito ativo e sujeito passivo; e, ii) quantitativo – base de cálculo e alíquota (Carvalho, 2006, p. 88-89).

### 2.1 HIPÓTESE – CONCEITO IMPLICANTE

Conforme formulação adotada por Carvalho (2017, p. 277), na hipótese da regra-matriz de incidência se encontram os critérios material, territorial e espacial.

No critério material há a descrição de uma ação humana, caracterizada por um verbo que indica um comportamento mais um complemento [v.g. auferir renda, prestar serviço]. O critério material é o núcleo da hipótese de incidência, a essência do comportamento humano capaz de importar no chamado fato signo-presuntivo de riqueza (Carvalho, 2006, p. 129).

Geraldo Ataliba (2011, p. 106) afirma que o material é o mais complexo dos aspectos [Carvalho os nomina de critérios] que formam a hipótese de incidência tributária, porquanto designa “todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela (h.i.) consiste; é a própria consistência material do fato ou estado de fato descrito pela h.i.; é a descrição dos dados substanciais que servem de suporte à h.i.”.

Enquanto norma geral e abstrata [aquela cuja hipótese ainda não se implementou no mundo dos fatos], o verbo inserto no seu critério material aparece de forma a indicar uma conduta humana futura, cuja concreção tem como consequência a expedição da norma individual e concreta, ao fato jurídico tributário (Carvalho, 2006, p. 118).

O critério espacial é aquele que descreve as coordenadas de espaço, o local em que deve ocorrer o evento descrito no critério material da hipótese de incidência. Ataliba (2011, p. 104) tem “por aspecto espacial a indicação de circunstâncias de lugar, contidas explícita ou implicitamente na h.i., relevantes para configuração do fato imponible”.

Por fim, o critério temporal retrata o momento em que se deve considerar ocorrido o fato jurídico tributário. Ataliba (2011, p. 94) o descreve como “o momento em que se deve reputar consumado (acontecido, realizado) um fato imponible”. Carvalho (2005, p. 265) o descreve “como o grupo de indicações, contidas no suposto da regra, e que nos oferecem elementos para saber, com exatidão, em que preciso instante acontece o fato descrito, passando a existir o liame jurídico que amarra devedor e credor, em função de um objeto”.

Em resumo, a hipótese da regra-matriz de incidência tributária descreve um evento capaz de importar num fato signo-presuntivo de riqueza [como de regra para os impostos, na medida em que alguns tributos, como as taxas, a materialidade da hipótese de incidência não reclama expressão econômica, nem uma ação do sujeito passivo], além de especificar o local e o momento em que ele, o evento, deve ocorrer.

## 2.2 CONSEQUENTE – CONCEITO IMPLICADO

Conforme Carvalho (2006, p. 88-89), no consequente da regra-matriz estão presentes os critérios pessoal e quantitativo.

O critério pessoal descreve os sujeitos ativo e passivo da relação jurídico-tributária (Carvalho, 2006, p. 156). Sem embargo da superficialidade da conceituação que segue,

porquanto aqui não se ingressa na análise de exceções e/ou especificidades, por sujeito ativo se define aquele dotado da titularidade para exigir a correspondente prestação pecuniária; e, por sujeito passivo, aquele de quem se exige o cumprimento da respectiva prestação (Carvalho, 2017, p. 316-319).

O segundo [último] critério do consequente é o quantitativo, composto pela base de cálculo e alíquota.

Em apertada síntese, base de cálculo pode ser definida como a riqueza eleita pelo legislador e sobre a qual deve incidir a alíquota. Em outras palavras, a base de cálculo é o montante da riqueza eleito à tributação.

Alíquota, por sua vez, é o percentual que incide sobre a base de cálculo e que permite encontrar o valor da obrigação pecuniária – objeto da prestação. Para Ataliba (2011, p. 113), “deve receber a designação de alíquota só esse termo que se consubstancia na fixação de um critério indicativo de uma parte, fração – sob a forma de percentual, ou outra – da base impositiva”.

Relativamente às taxas, seu *quantum debeatur* difere dos demais tributos. Por ser esta a espécie tributária eleita como objeto específico de investigação no presente estudo, suas peculiaridades são abordadas adiante, em capítulo próprio.

A decomposição para análise individual dos critérios que compõem a regra-matriz de incidência tributária permite investigar a constitucionalidade de determinado tributo a partir da necessária correspondência entre seus critérios material e quantitativo, entre os elementos dos conceitos implicante e implicado. Equivale dizer, o legislador infraconstitucional também deve, na instituição do tributo, guardar correspondência entre a materialidade da hipótese de incidência e a respectiva parcela dela que será tomada como parâmetro para a exigência da prestação pecuniária.

Em exemplo, diz-se que, se o critério material da hipótese traz a propriedade de veículo automotor como fato signo-presuntivo de riqueza, a base de cálculo, inserta no consequente normativo, deve, necessariamente, corresponder a esse evento portador de expressão econômica descrito previamente no seu correlato critério material.

Em outras palavras, a base de cálculo, quando “posta em comparação com o critério material da hipótese, é capaz de confirmá-lo, infirmá-lo ou afirmar aquilo que consta no texto da lei, de modo obscuro” (Carvalho, 2017, p. 345). Ou, como sintetizado por Bussamara (2003, p. 57), “a base de cálculo há de ser, em qualquer tributo (imposto, taxa ou contribuição de melhoria), uma medida da materialidade da hipótese de incidência.”

Como se verá adiante, o valor cobrado a título de determinada taxa [espécie tributária] deve corresponder, minimamente, ao custo do serviço público ou da diligência relacionada ao exercício do poder de polícia, de modo que não pode ser majorado para atender despesas estranhas à sua materialidade. Não se trata de discutir meramente a destinação da receita arrecadada, mas a análise de todo o contexto [sem olvidar o destinatário da receita arrecadada], a depender da situação – como ocorreu no caso concreto aqui investigado [Lei Estadual nº 16.943/2011, do Estado do Paraná] – pode apontar para o desvirtuamento da correlação lógica que deve haver entre a base de cálculo e a materialidade da hipótese de incidência.

### **3 A MATERIALIDADE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA E O CRITÉRIO QUANTITATIVO DAS TAXAS**

A despeito da divergência doutrinária quanto ao número de espécies e subespécies tributárias previstas em nosso Sistema Constitucional Tributário, dúvida não há de que a taxa é uma delas.

Tributo que tem na hipótese de incidência o exercício regular do poder de polícia ou a prestação de serviço público essencial, específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte, a taxa encontra sua matriz constitucional no artigo 145, inciso II, da Carta Política, cuja competência é da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios [sem olvidar os Territórios, atualmente inexistentes no país].

O Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.512, de 25 de outubro de 1966, tratou das taxas em seus artigos 77, 78, 79 e 80<sup>1</sup>.

Considerada espécie tributária, à taxa se aplica a mesma possibilidade de decomposição de seus enunciados para a obtenção da sua fórmula hipotética de incidência tributária (Cubas, 2021, p. 51). Ou seja, também é possível desenhar a regra-matriz de incidência de cada uma das taxas e analisar individualmente seus critérios.

Decomposta a norma hipotética de sua incidência, seu critério material deve indicar “uma atuação estatal diretamente referida ao contribuinte”<sup>2</sup> (Carrazza, 2017, p. 632). As taxas devem apresentar, na hipótese da norma, “a descrição de fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificamente dirigida ao contribuinte” (Carvalho, 2017, p. 66), que pode consistir na realização de um serviço público ou decorrer do exercício do poder de polícia.

---

<sup>1</sup> O CTN foi editado durante a vigência da Constituição Federal de 1946, como Lei Ordinária [permitido à época], mas foi recepcionado pela atual Carta Política como Lei Complementar, em seus aspectos essenciais, para disciplinar as normas gerais de direito tributário.

<sup>2</sup> Nos impostos, o verbo e seu complemento descrevem um fato signo-presuntivo de riqueza em que a ação humana refere a ato do particular [sujeito passivo].

A fórmula de apuração do *quantum debeatur* dos tributos vem, de regra, descrito no critério quantitativo da regra-matriz [base de cálculo e alíquota], mas para as taxas a análise é um pouco diferente. Porquanto ela [a taxa] não revela hipótese de incidência em que há riqueza a ser tributada, seu princípio informativo é a retributividade/remuneração, inserto no artigo 145, inciso II da Carta Política. Para Ataliba (2011, p. 117), nestes casos, em que comumente as taxas são fixadas em valor certo, dado pela lei, desaparece a figura da alíquota e não há cálculo a ser realizado. Por questão terminológica, em substituição ao termo base de cálculo Geraldo Ataliba (2011, p. 108) adota a chamada base imponível, “atributo do aspecto material da h.i.” que “não deixa de existir em nenhum caso”.

A base imponível é a grandeza, “a perspectiva mensurável do aspecto material da h.i. que a lei qualifica, com a finalidade de fixar critério para a determinação, em cada obrigação tributária concreta, do *quantum debeatur*” (Ataliba, 2011, p. 108). No caso das taxas, é essa perspectiva mensurável que deve orientar, observado o princípio da retributividade/remuneração, a fixação do valor devido em cada caso. Seja qual for a terminologia adotada, necessário que se verifique, em todos os casos, a presença de correspondência lógica entre o evento descrito no critério material e a previsão estabelecida pela correspondente base de cálculo, sob pena de inconstitucionalidade.

### 3.1 A NECESSÁRIA CORRESPONDÊNCIA ENTRE OS CRITÉRIOS MATERIAL E QUANTITATIVO

Sem embargo do termo adotado por Ataliba, Carvalho (2017, p. 66) afirma que, também para as taxas, “a análise de suas bases de cálculo deverá exibir, forçosamente, a medida da intensidade da participação do Estado”, a atividade estatal, direta e especificadamente dirigida ao contribuinte. Em outras palavras, deve haver correspondência entre o critério material e a base de cálculo.

Para Bussamara (2003, p. 125), “a base de cálculo da taxa será uma dimensão do agir, imediatamente referido ao administrado, que o Estado venha a realizar – vale dizer, uma grandeza da própria atividade estatal”.

Independentemente do termo adotado, base de cálculo ou base imponível, a questão que se revela é a necessidade de haver correspondência entre a grandeza tributável e o critério material da hipótese de incidência tributária estabelecidos pelo legislador.

Conforme já anotado, a fixação do *quantum debeatur* das taxas difere dos demais tributos. Seu critério quantitativo possui pequena peculiaridade já que sua hipótese de incidência [critério material] não revela riqueza a ser tributada, sendo informada pelo princípio

da retributividade (Carrazza, 2017, p. 648; Bussamara, 2003, p. 127) ou remuneração (Ataliba, 2011, p. 117), fazendo com que o valor pago a seu título remunere/retribua pecuniariamente o Poder Público pelo custo do serviço ou do ato de polícia que conduziu à sua instituição [artigo 145, inciso II da CF/1988]. A base impositiva das taxas “é uma dimensão da própria atuação estatal” (Ataliba, 2011, p. 151), “o custo do serviço” (Ataliba, 2011, p. 152).

No mesmo sentido Carrazza (2017, p. 648-650), ao afirmar que a taxa somente poderá ser exigida “caso o tributo tenha por base de cálculo o custo da atuação” estatal, porquanto neste caso o contribuinte “retribui pecuniariamente o serviço público ou as diligências que levam ao ato de polícia que o alcança, pagando a exação devida.” Embora, “não seja necessária uma perfeita coincidência entre o custo da atividade estatal e o montante exigido a título de taxa, deve haver, no mínimo, uma *correlação* entre ambas” (Carrazza, 2017, p. 649).

A despeito de não ser necessária “uma precisão matemática” (Carrazza, 2017, p. 649), deve haver, no mínimo, “uma razoabilidade quantitativa” (Bussamara, 2003, p. 128) entre a sua base de cálculo e a atuação estatal, sob pena de se enveredar pelo caminho da inconstitucionalidade (Bussamara, 2003, p. 127).

Equivale dizer, diferentemente do que ocorre com o imposto, tributo não vinculado, as pessoas políticas não podem instituir taxas, tributo vinculado, com o mero objetivo de “carrear dinheiro aos cofres públicos” (Carrazza, 2017, p. 649-650), inclusive porque “[...] não é dado ao Poder Público manipular abusivamente os serviços públicos ou as diligências que levam ao exercício do poder de polícia, só para incrementar receitas”.

A despeito de não ser exigida precisão matemática, cabe ao legislador, por ocasião da instituição de determinada taxa, eleger a materialidade da sua hipótese de incidência que guarde consonância entre ela [o serviço ou a exercício do poder de polícia] e o valor que estabelecerá como devido para sua respectiva remuneração. A relação deve evidenciar, ainda que minimamente, uma correspondência entre materialidade e base de cálculo do tributo [base impositiva], entre o serviço [ou diligência inerente ao exercício do poder de polícia] e seu custo.

#### **4 A MAJORAÇÃO DAS TAXAS DE SERVIÇOS E A REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA DO DETRAN/PR**

Entre as taxas instituídas pelo Estado do Paraná estão aquelas destinadas a remunerar os serviços públicos prestados pelo Departamento de Trânsito do Estado – DETRAN/PR [Autarquia Estadual], cuja redação original do artigo 25 da Lei Estadual nº 7.811, de 29 de dezembro de 1983, assim estabelecia: “As taxas de serviços a serem cobradas pelo DETRAN são fixadas pelo Anexo I, desta Lei” (Paraná, 1983).

A Lei Estadual nº 8.067, de 28 de dezembro de 1984, em seu artigo 1º, parágrafo 1º, além de promover alteração nas taxas previstas no Anexo I da Lei Estadual nº 7.811/1983, também inovou em destinar parcela [10%] das receitas arrecadadas pelo DETRAN/PR para terceiros, quais sejam programas de assistência ao menor, nos seguintes termos (Paraná, 1984):

Art. 1º. A tabela de taxas a que se refere o artigo 25, (itens 9.1, 13 e 14, do anexo I), da Lei nº 7.811, de 29 de dezembro de 1983, passa, a partir de 1º de janeiro de 1985, a vigorar com as alterações constantes dos anexos I, II e III, desta Lei. (vide Lei 9500 de 28/12/1990)

§ 1º. As taxas de serviço a que se referem os Anexos II e III, deverão ser recolhidas diretamente ao DETRAN, e se constituirão em receita própria da Autarquia, excetuado o percentual de 10% (dez por cento) que ... vetado ... se destina a programas de Assistência ao menor, que deverá ser depositado em Caderneta de Poupança do Banco do Estado do Paraná, até que seja regulamentada sua aplicação.

Com o advento da Lei Estadual nº 8.067/1984, 10% (dez por cento) do que antes era receita integral do DETRAN/PR [em relação ao valor arrecadado a título de taxas] foi repassado para terceiros.

Em nova alteração, o artigo 1º, da Lei Estadual nº 9.500, de 28 de dezembro de 1990, previu: “As Tabelas de Taxas a que se referem o artigo 25 da Lei nº 7.811/83 e artigo 1º da Lei nº 8.067/84, passam a vigorar com as alterações contidas nos anexos I, II e III desta Lei” (Paraná, 1990). A despeito de não prever expressamente a manutenção do repasse de 10% (dez por cento) das receitas para programas de assistência ao menor, o novo texto legal manteve tacitamente o referido repasse, porquanto seu artigo 2º determinou a manutenção dos dispositivos da lei alterada que com ela não conflitassem.

Assim também a Lei Estadual nº 10.038, de 16 de julho de 1992, que em seu artigo 2º trouxe nova tabela de taxas e manteve, agora expressamente, o repasse de 10% (dez por cento) da receita arrecadada, a esse título, para programas de assistência ao menor (Paraná, 1992):

Art. 2º. A tabela de serviços a que se refere o art. 25 da Lei nº 7.811, de 29 de dezembro de 1983, alterada pelo art. 1º da Lei nº 8.067, de 28 de dezembro de 1984 e pelo art. 1º da Lei nº 9.500, de 28 de dezembro de 1990, passa a vigorar com as alterações contidas no Anexo desta lei.

§ 1º. As taxas de serviços de que trata o Anexo referido no "caput" deste artigo serão recolhidas diretamente pelo Departamento de Trânsito - DETRAN/PR, e se constituirão em receita própria da Autarquia, excetuando o percentual de 10% (dez por cento) que se destinará a programas de Assistência ao Menor, que deverá ser repassado, mensalmente, e gerido nos termos do inciso IV do artigo 114 da Lei nº 8.485, de 03 de junho de 1987.

Em nova alteração legislativa, então introduzida pela Lei Estadual nº 11.019, de 27 de dezembro de 1994, foi uma vez mais corrigida a tabela de taxas, mantido o repasse de 10% (dez por cento) das respectivas receitas para programas de assistência ao menor, ao tempo em que

estabeleceu a atualização mensal dos valores com base em índice de atualização monetária adotado pelo Sistema Monetário Nacional (Paraná, 1994):

Art. 1º. A Tabela de Serviços a que se refere o art. 25 da Lei nº 7.811, de 29 de dezembro de 1983, alterada pelo art. 1º da Lei nº 8.067, de 28 de dezembro de 1984, pelo art. 1º da Lei 9.500, de 28 de dezembro de 1990 e pela Lei nº 10.038, de 16 de julho de 1992, passa a vigorar com as alterações contidas no Anexo desta Lei.

§ 1º. As taxas de serviços de que trata o anexo referido no "caput" deste artigo serão recolhidas diretamente pelo Departamento de Trânsito - DETRAN/PR, e se constituirão em receita própria da Autarquia, excetuando o percentual de 10% (dez por cento) que se destinará a programas de Assistência ao Menor, que deverá ser repassado, mensalmente, e gerido nos termos do inciso IV do artigo 114 da Lei nº 8.485 de 03 de junho de 1987.

§ 2º. Os valores constantes do Anexo referido no "caput" deste artigo serão atualizados mensalmente por índice de atualização monetária que for adotado pelo Sistema Monetário Nacional.

No ano de 2011, considerando a necessidade de nova atualização dos valores, porquanto defasados pela inflação, foi editada a Lei Estadual nº 16.943, de 10 de novembro de 2011, que deu nova redação aos artigos 1º e 2º da Lei Estadual nº 11.019/1994, para corrigir os valores das taxas de serviços, manter o repasse de 10% (dez por cento) para programas de assistência ao menor [previsto anteriormente] e inovar no mundo jurídico ao elastecer o rol de destinatários da receita arrecadada pelo DETRAN/PR, para os quais a fixação dos respectivos percentuais ficou a cargo do Poder Executivo, via ato administrativo [decreto] (Paraná, 2011b):

Art. 1º. Altera o parágrafo 1º do artigo 1º da Lei nº 11.019, de 27 de dezembro de 1994, que passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 1º [...]

§1º As taxas de serviços de que trata o Anexo Único desta Lei serão recolhidas diretamente pelo Departamento de Trânsito do Paraná – DETRAN/PR e se constituirão em receita própria da Autarquia, excetuando os percentuais que deverão ser repassados, mensalmente, no percentual de 10% (dez por cento) que se destinará a programas de Assistência ao Menor, geridos nos termos do inciso IV do artigo 114 da Lei n.º 8.485, de 3 de junho de 1987 e em percentual a ser definido por ato do Poder Executivo, que se destinará ao Fundo Estadual da Segurança Pública do Paraná (FUNESP/PR), à manutenção de rodovias através do DER, vinculado à Secretaria de Estado de Infraestrutura e Logística – SEIL, bem como a outros fins a serem igualmente definidos por Decreto.

Art. 2º. A Tabela de Serviços a que se refere o art. 25 da Lei nº 7.811, de 29 de dezembro de 1983, alterada pelo art. 1º da Lei nº 8.067, de 28 de dezembro de 1984, pelo art. 1º da Lei nº 9.500, de 28 de dezembro de 1990, pela Lei nº 10.038, de 16 de julho de 1992 e pela Lei nº 11.019, de 28 de dezembro de 1994, passa a vigorar com as alterações contidas no Anexo Único desta Lei.

A majoração do valor, introduzida pela nova Lei, aliado ao estabelecimento de outros beneficiários/destinatários do montante arrecadado pelo DETRAN/PR, conduziu à propositura, por deputados estaduais, em 24 de novembro de 2011, da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADIN nº 858.679-8 perante o Tribunal de Justiça do Estado do Paraná (TJPR).

Em 16 de dezembro de 2013 o caso foi apreciado pelo Órgão Especial do TJPR, ocasião em que foram julgados parcialmente procedentes os pedidos para fins de declarar inconstitucional o repasse de 10% (dez por cento) das taxas do DETRAN/PR para programas de assistência ao menor, bem como para excluir do parágrafo 1º, do artigo 1º, da Lei Estadual nº 16.943/2011, a expressão “bem como a outros fins a serem igualmente definidos por Decreto”, mantendo-se a possibilidade de repasses ao Fundo Estadual de Segurança Pública do Paraná – FUNESP/PR, inclusive para manutenção de rodovias [através do DER], em percentuais definidos pelo Poder Executivo, porquanto tais atividades se enquadram nos objetivos institucionais do DETRAN/PR, além de manter a correção dos valores das taxas conforme posto no Anexo I da referida lei (Paraná, 2014b)

Na prática, com o citado julgamento (Paraná, 2014b), o parágrafo 1º, do artigo 1º, da Lei Estadual nº 11.019/1994, passou a vigorar com a seguinte redação:

§1º As taxas de serviços de que trata o Anexo Único desta Lei serão recolhidas diretamente pelo Departamento de Trânsito do Paraná – DETRAN/PR e se constituirão em receita própria da Autarquia, excetuando os percentuais que deverão ser repassados, mensalmente, ~~no percentual de 10% (dez por cento) que se destinará a programas de Assistência ao Menor, geridos nos termos do inciso IV do artigo 114 da Lei n.º 8.485, de 3 de junho de 1987~~ e em percentual a ser definido por ato do Poder Executivo, que se destinará ao Fundo Estadual da Segurança Pública do Paraná (FUNESP/PR), à manutenção de rodovias através do DER, vinculado à Secretaria de Estado de Infraestrutura e Logística – SEIL, ~~bem como a outros fins a serem igualmente definidos por Decreto.~~<sup>3</sup>

Interposto Recurso Extraordinário por ambas as partes, cujo trâmite no Supremo Tribunal Federal – STF se deu sob nº 886.608, em sessão de 25 de outubro de 2017 foi negado seguimento aos recursos por perda superveniente de objeto, na medida em que publicada a Lei Estadual nº 18.573, de 30 de setembro de 2015, que revogou a norma objeto do controle abstrato de constitucionalidade que se desenvolvia perante o STF, de tal maneira que o mérito dos apelos extraordinários não foi analisado por aquela Corte Superior (Brasil, 2017).

A despeito da nova redação dada pela Lei Estadual nº 18.573/2015 ao parágrafo 1º do artigo 1º da Lei Estadual nº 11.019/1994 ter representado a revogação das alterações então introduzidas pela Lei Estadual nº 16.943/2011, objeto da ADIN nº 858.679-8, em verdade nada inovou no mundo jurídico, já que apenas retirou do dispositivo legal aquilo que já lhe havia sido cortado pela decisão proferida pelo TJPR no julgamento da referida ADIN:

---

<sup>3</sup> O §1º, do art. 1º, da Lei nº 16.943/2011, foi declarado inconstitucional, com redução de texto, por ofensa ao art. 129, II, da Constituição do Estado do Paraná, excluindo a expressão "no percentual de 10 % (dez por cento) que se destinará a programas de Assistência ao Menor, gerido nos termos do inciso IV do art. 14 da Lei nº 8.485, de 3 de junho de 1987" e, ainda, a expressão "bem como a outros fins a serem igualmente definidos por decreto" - ADI nº 858679-8. As palavras sinalizadas com “tachado” foram cortadas do texto legal por força da decisão judicial.

§ 1º As taxas de serviços de que trata o Anexo Único desta Lei serão recolhidas diretamente pelo Departamento de Trânsito do Paraná - Detran/PR e se constituirão em receita própria da Autarquia, excetuando os percentuais definidos por ato do Poder Executivo, que deverão ser repassados mensalmente ao Fundo Estadual da Segurança Pública do Paraná (Funesp/PR), e à manutenção de rodovias através do Departamento de Estradas de Rodagem - DER, vinculado à Secretaria de Estado de Infraestrutura e Logística - Seil. (Paraná, 2015b)

Embora não se confunda com o objeto da presente pesquisa, é fato que a revogação tácita do artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei Estadual nº 16.943/2011, promovida pelo artigo 58, da Lei Estadual nº 18.573/2015, por não ter representado qualquer inovação no mundo jurídico, faz questionar os reais motivos que conduziram a proposição legislativa que culminou na aprovação do artigo 58, da Lei Estadual nº 18.573/2015. Seria mera manobra jurídico-processual para obstar a apreciação, pelo STF, do mérito dos recursos extraordinários e impedir a manifestação da Corte Superior acerca da norma então vigente?

Atualmente, o parágrafo 1º, do artigo 1º, da Lei Estadual nº 11.019/1994, está com a redação que lhe foi dada pelo artigo 31, da Lei Estadual nº 20.121, de 31 de dezembro de 2019:

§ 1º. As taxas de serviços de que trata o Anexo Único desta lei serão recolhidas diretamente pelo DETRAN-PR e se constituirão em receita própria da autarquia, exceto os percentuais definidos por ato do Poder Executivo, os quais deverão ser repassados mensalmente ao Fundo Estadual da Segurança Pública do Paraná (Funesp/PR), ao Departamento de Estradas de Rodagem (DER), vinculado à Secretaria de Estado de Infraestrutura e Logística (SEIL), para manutenção de rodovias e ao Fundo de Equipamento Agropecuário (FEAP), por meio do Instituto de Desenvolvimento Rural do Paraná, vinculado à Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento (SEAB), para a construção, pavimentação, readequação e conservação de estradas rurais. (Paraná, 2019)

A atual previsão mantém no Poder Executivo a tarefa de fixar, via decreto, os percentuais de repartição da receita do DETRAN/PR, bem como estendeu o repasse de valores ao Fundo de Equipamento Agropecuário – FEAP [administrado pelo Instituto de Desenvolvimento Rural do Paraná, vinculado à Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento – SEAB], ao lado do Fundo Estadual de Segurança Pública do Paraná – FUNESP/PR e ao Departamento de Estradas de Rodagem – DER [vinculado à Secretaria de Estado de Infraestrutura e Logística – SEIL], estes que já se beneficiavam das leis anteriores.

Com o advento da Lei Estadual nº 16.943/2011, o estabelecimento e a fixação dos percentuais dos repasses [repartição] ficou a cargo do Poder Executivo, via ato administrativo, cuja definição principiou com o advento do Decreto nº 5.018, de 22 de junho de 2012, que o fixou, inicialmente, em 50% (cinquenta por cento) ao FUNESP/PR (Paraná, 2012a). Pouco depois foi editado o Decreto nº 5.750, de 30 de agosto de 2012, que alterou para 35% (trinta e cinco por cento) o percentual do repasse (Paraná, 2012b).

Com o Decreto nº 12.685, de 03 de dezembro de 2014, o repasse antes fixado em 35% (trinta e cinco por cento) passou a ser de *até* 35% (trinta e cinco por cento) (Paraná, 2014a).

Diante das alterações promovidas pelo Decreto nº 2.658, de 30 de outubro de 2015, o DETRAN/PR permaneceu, como receita própria, a partir do ano de 2015, com o percentual de apenas 40% (quarenta por cento) do produto arrecadado com as taxas de serviços por ele prestados, destinando-se o restante ao FUNESP/PR e ao DER (Paraná, 2015a).

Para adequar a repartição da receita do DETRAN/PR ao contido na Lei Estadual nº 20.121/2019 [vigente], foi expedido o Decreto nº 5.687, de 17 de setembro de 2020, mantendo apenas o percentual de 40% (quarenta por cento) como receita própria do DETRAN/PR.

Ou seja, desde o ano de 2015 o DETRAN/PR permanece, como receita própria, com parcela inferior à metade de toda a receita tributária que arrecada com a cobrança das taxas decorrentes dos serviços que presta.

O histórico das alterações legislativas relativas às taxas do DETRAN/PR indica os marcos legais que introduziram no mundo jurídico a repartição de suas receitas, principiando com o advento da Lei Estadual nº 8.067/1984 no percentual de 10% (dez por cento), mas foi a Lei Estadual nº 16.943/2011 que inovou no mundo jurídico ao permitir, via ato do Poder Executivo [decreto], o salto nos percentuais que o DETRAN/PR deve repartir com terceiros. O repasse de 10% (dez por cento) – inaugurado, mas previsto de forma expressa pela Lei Estadual nº 8.067/1984 –, com o advento da Lei Estadual nº 16.943/2011 [em redação mantida pela Lei Estadual nº 18.573/2015, observando o resultado do julgamento da ADIN nº 858.679-8 pelo TJPR) saltou, desde o ano de 2015, para a impressionante marca de 60% (cinquenta por cento) do total arrecadado, mas já com a fixação por ato do Poder Executivo.

O apanhado histórico revela que o veículo introdutor da alteração nos percentuais de repartição da receita advinda das taxas de serviços do DETRAN/PR foi a Lei Estadual nº 16.943/2011: aumentou o valor do tributo, alargou o rol de destinatários do produto arrecadado, permitiu que via ato administrativo o Poder Executivo reduzisse para 40% (quarenta por cento) o percentual destinado justamente à Autarquia Estadual responsável pelos serviços cujas respectivas taxas visavam [e visam] remunerar.

Conforme adiante, a mera repartição da receita não induz à inconstitucionalidade o tributo em tela, pelo que a presente pesquisa busca identificar se a cobrança promovida, assentada nas alterações legais (princiadas em 2011), mantém a necessária relação de correspondência entre os critérios material e quantitativo das taxas, espécie tributária que, diferentemente dos impostos, orienta-se pelo princípio da retributividade/remuneração.

#### 4.1 A AUSÊNCIA DE CORRESPONDÊNCIA ENTRE MATERIALIDADE E BASE DE CÁLCULO DAS TAXAS DE SERVIÇOS DO DETRAN/PR

Para além do texto puro da Lei Estadual nº 16.943/2011, aprovado pelo Poder Legislativo e sancionado pelo chefe do Poder Executivo, é razoável investigar as razões fundantes da respectiva proposição legislativa, que teve como iniciativa o Poder Executivo com o Projeto de Lei nº 854, de 31 de outubro de 2011.

Para alcançar o objetivo de atualizar a tabela de taxas do DETRAN/PR e seus valores, bem como destinar parte dos recursos para terceiros, o Poder Executivo instruiu o referido Projeto de Lei, em síntese, com as seguintes razões: i) o DETRAN/PR tem como objetivo institucional fazer cumprir a legislação e as normas de trânsito; ii) o DETRAN/PR, para o cumprimento de suas atribuições, retira sua receita das taxas que cobra pelos serviços que presta; iii) ausência de lei, nos últimos anos, para atualizar as taxas cobradas; e, iv) desvalorização da moeda e aumento dos custos para a prestação dos serviços:

O Departamento Estadual de Trânsito do Estado, [...], cumpre e faz cumprir a legislação e as normas de trânsito, [...].

Para isso, retira sua receita da cobrança de taxas decorrentes dos serviços que presta. Posto isso, ressalte-se que nos últimos anos não foi editada nenhuma lei no sentido de atualizar as taxas cobradas pelo Departamento de Trânsito do Estado do Paraná.

Obviamente, nesse período, a moeda sofreu desvalorização, a economia se desenvolveu e os custos da atividade foram aumentados de forma significativa. (Paraná, 2011a, p. 6)

A fundamentação encartada nas razões apresentadas com o Projeto de Lei nº 854/2011, além de revelar a necessidade de atualização dos valores, já que a legislação que se buscava alterar era de 1994, afirmou que a atualização proposta tinha o objetivo equalizar receitas e despesas do DETRAN/PR, a fim de que lhe fosse permitido investir em infraestrutura, recursos humanos e demais necessidades vinculadas às suas atividades, nos seguintes termos:

[...], com vistas ao desenvolvimento da Autarquia, fomentado através da prestação de serviços e dos valores arrecadados, que tem por função gerar recursos para serem investidos em infraestrutura, tecnologia da informação, capacitação de funcionários, educação para o trânsito, entre outros, atendendo às demandas dos cidadãos com qualidade, eficiência e agilidade, propõe-se a adequação da tabela de taxas, que se encontra defasada.

Com isso, o DETRAN busca tão somente o equilíbrio financeiro entre receitas e despesas, com vistas à produtividade das atividades em desenvolvimento. (Paraná, 2011a, p. 6)

Nas razões apresentadas com o Projeto de Lei nº 854/2011, o Governo do Estado do Paraná foi categórico ao afirmar que o DETRAN/PR depende das receitas das taxas para a manutenção de suas atividades.

Algumas indagações surgem por ocasião da análise da existência [ou não] da correspondência entre a materialidade da hipótese de incidência das taxas e suas bases de cálculo, isso porque, se há a necessidade de uma correspondência mínima, como ela poderia ser justificada nos casos em que o produto da respectiva arrecadação, além de acobertar os custos da prestação dos serviços que ensejaram sua exigência, também é empregado em outros fins? Se a manutenção das atividades do DETRAN/PR depende da receita advinda das taxas [como afirmara o Governo do Estado em 2011], como seria possível destinar à terceiros parte do valor arrecadado e, ainda assim, manter os serviços prestados pela Autarquia Estadual?

Não se está a afirmar que a destinação dada ao produto da arrecadação macula com o vício da inconstitucionalidade a espécie tributária. Aliás, para Ataliba (2011, p. 58-59) “a destinação não integra o regime jurídico tributário”, de tal forma que as taxas não dependem de definição do destino da arrecadação.

No caso em tela, em que se estabeleceu a possibilidade de destinar percentuais para outras atividades que se distanciam dos serviços remunerados mediante taxas [distanciam-se da materialidade da hipótese de incidência prevista em lei], a repartição dos recursos permite perquirir como seria possível ao DETRAN/PR manter a prestação dos serviços, notadamente quando referida Autarquia Estadual depende das respectivas receitas para a manutenção das suas atividades, dentre as quais a própria prestação dos serviços ensejadores das taxas exigidas.

Considerando que o percentual da receita destinado a terceiros não comprometeu os serviços ensejadores das taxas, porquanto continuam sendo prestados, necessário refletir se a majoração, desde o momento em que estabelecidos os repasses em percentuais substancialmente elevados, impôs valores além do custo dos serviços prestados, porquanto permite ao DETRAN/PR cobrir as despesas que lhes são inerentes e ainda destinar a terceiros a maior fração da sua arrecadação.

Não é a mera destinação diversa que indica ausência de correspondência entre a materialidade da hipótese de incidência e a base de cálculo do tributo, pois “pode ser constitucional um tributo e não ser a aplicação dos recursos com ele auferidos; e vice-versa” (Ataliba, 2011, p. 158).

Ocorre que, se o DETRAN/PR depende das receitas das taxas para manutenção de suas atividades, entre elas a prestação dos serviços que lhes são adstritos, o aumento proposto pelo Estado [aprovado pelo Poder Legislativo], nesse cenário, com substancial repartição da receita principiada com o advento da Lei Estadual nº 16.943/2011, indica que o valor exigido não apenas acoberta as despesas da Autarquia Estadual [com a prestação dos serviços remunerados mediante as taxas], mas traz reserva suficientemente hábil a garantir recursos que possam ser

destinados a terceiros. Ou seja, o custo dos serviços é em grande medida inferior aos valores cobrados pelo DETRAN/PR, já que do contrário não resultaria saldo a ser destinado a terceiros.

Se há a necessidade de correspondência mínima entre o custo do serviço e o valor da taxa que visa remunerá-lo, um repasse de 60% (sessenta por cento) [ou ante menos] para terceiros ou permite afirmar que o DETRAN/PR não necessita da receita das taxas para a manutenção de suas atividades [nem sequer para a prestação dos serviços adstritos às taxas por ele exigidas]<sup>4</sup>, ou revela, intrinsecamente, que os valores exigidos para remunerar os serviços prestados estão com sobrecusto, previsto para viabilizar reserva de receita a ser destinada a terceiros. O vício não está na destinação, no repasse, na repartição da receita com terceiros, mas no aparente sobrecusto que permite ao Estado arrecadar, mediante taxa recolhida à Autarquia Estadual, valor superior ao comando que deriva do princípio da retributividade/remuneração. O DETRAN/PR retira sua receita das taxas de serviços que presta, mas fica com apenas 40% (quarenta por cento) do total que arrecada, tendo percentual de 60% (sessenta por cento) restante, portanto, a maior fração, destinatários diversos.

A expressão mensurável do tributo, da espécie nominada taxa e seu princípio norteador [retributividade/remuneração], não pode ser desprezada na relação entre o valor cobrado e o custo da correspondente atividade estatal. Se 40% (quarenta por cento) do produto arrecadado é suficiente para acobertar os custos inerentes aos serviços prestados, a possível ausência de correspondência mínima entre o valor do tributo e o custo do serviço, entre a materialidade da hipótese de incidência e a sua base de cálculo [base impositiva] não pode ser ignorada.

Também o elevado repasse do produto da arrecadação fornece elementos indicativos de que sequer a racionalidade, como limitação constitucional ao poder de tributar, é respeitada, isso porque, “se um determinado fato não é racionalmente ligado ao pressuposto do tributo e à sua expressão mensurável, há inconstitucionalidade” (Souza, 1994, p. 264).

Ao contrário de justificar a necessidade do aumento apenas em razão da inflação acumulada no período e a elevação do custo dos serviços, nos fundamentos insertos no Projeto de Lei nº 854/2011 o Poder Executivo preferiu citar que o aumento proposto também tinha por objetivo permitir a repartição da receita das taxas com terceiros [FUNESP/PR e DER], embora a manutenção das atividades do DETRAN/PR dependa igualmente do produto arrecadado aquele título (Paraná, 2011a).

---

<sup>4</sup> Caso o custo do serviço fosse acobertado, integral ou parcialmente, por receita diversa daquela advinda apenas das taxas recolhidas em razão dos serviços que presta. Não é o que ocorre no caso analisado, já que próprio Projeto de Lei nº 854/2011 traz, entre os fundamentos para o aumento da exação tributária, a dependência que o DETRAN/PR tem em relação ao produto arrecadado aquele título, embora imponha a sua repartição com terceiros.

No referido Projeto de Lei há afirmação expressa no sentido de que a Autarquia Estadual depende da receita advinda das taxas de serviços, mas a proposta majoração dos valores, ao se fundar também em elemento estranho à materialidade das suas hipóteses de incidência tributária deixou de observar “que não se pode introduzir, para efeito de cálculo e apuração do tributo, regras que nada tem a ver com seu pressuposto” (Souza, 1994, p. 264).

Já alertara Souza (1994, p. 273), “taxas calculadas sobre elementos estranhos à atividade estatal, que é seu pressuposto; ou, ainda, quando o produto da arrecadação de taxas tem destino diverso do que lhe seria próprio” evidenciam “desvios que têm sido cometidos pelo legislador no exercício de sua competência tributária”.

Mesmo que se entenda pela impossibilidade de aferir a constitucionalidade das taxas pelo critério da destinação da respectiva receita, como sustenta Ataliba (2011, p. 58-59), pode-se afirmar que a destinação do produto da arrecadação não caracteriza vício quando, em sua extensão e forma, não se evidencie ausência de correspondência entre o custo do serviço e o valor por ele cobrado, entre a materialidade da hipótese de incidência tributária [serviço] e sua base de cálculo [base imponible, grandeza mensurável da materialidade, custo do serviço].

## **5 CONCLUSÕES**

A decomposição dos elementos da norma hipotética de incidência tributária permite ao pesquisador, para fins analíticos, formular a regra-matriz de incidência de qualquer espécie tributária e analisar, em separado, seus enunciados.

Nesta esteira foi descrito o antecedente [conceito implicante, hipótese] e seus critérios material, temporal e espacial; e o conseqüente [conceito implicado, tese/prescritor] formado pelos critérios pessoal e quantitativo.

Sem olvidar a generalidade inerente aos impostos, o presente estudo fez incursão na materialidade da hipótese de incidência e na base de cálculo [base imponible] das taxas, com destaque para a necessária correspondência entre ambos.

Embora o critério da destinação do produto da arrecadação não possa ser utilizado para aferir a constitucionalidade das taxas, dúvida não há de que o valor cobrado a seu título deve corresponder, ainda que minimamente, ao custo do serviço prestado ou disponibilizado.

A pesquisa buscou analisar especialmente o aumento das taxas do DETRAN/PR e a repartição do produto da arrecadação da respectiva receita tributária, da forma como fora introduzida pela Lei Estadual nº 16.943/2011 [mantida pela Lei Estadual nº 18.573/2015 e mais recentemente alterada pela Lei Estadual nº 20.121/2019], à vista dos fundamentos que motivaram a aprovação do seu Projeto de Lei nº 854/2011 [Lei Estadual nº 16.943/2011].

A investigação permitiu observar que entre os fundamentos utilizados para a majoração dos valores, em conjunto com o longo período sem atualização [indicativo suficientemente hábil a comprovar, isoladamente, que estavam corroídos pela inflação e que demandavam legítima, legal e constitucional correção], fez-se constar no Projeto de Lei nº 854/2011 a indicação de que a majoração supriria a necessidade de investimentos em outras atividades estatais, o que se deu com a inserção de previsão legal para possibilitar o repasse de parte dos valores arrecadados pelo DETRAN/PR [com as taxas dos serviços que presta] para terceiros e em percentuais definidos por ato do Poder Executivo.

Não bastasse a destinação estranha à atividade estatal que vincula as taxas de serviços da referida Autarquia Estadual, as razões insertas na fundamentação do Projeto de Lei nº 854/2011 dão conta de que a manutenção das suas atividades depende do produto da arrecadação das taxas, estas exigidas como remuneração pelos serviços que presta. Contudo, embora o DETRAN/PR dependa da receita advinda das taxas dos serviços prestados, a maior fração dessa receita é destinada a terceiros.

Ainda que não se possa aferir a constitucionalidade do tributo pela análise da destinação do produto da sua arrecadação, a construção legislativa [Projeto de Lei nº 854/2011 e os motivos da sua propositura] indica que o aumento foi além do custo dos serviços prestados, porquanto permitiu [e permite] a manutenção das atividades da Autarquia Estadual e reserva de saldo para investimentos [repasse] em atividades estranhas àquelas que, por força de lei, vinculam-se à materialidade da hipótese de incidência das taxas que cobra.

Os mesmos fundamentos que assentaram a necessidade de majorar o valor das taxas igualmente revelam, intrinsecamente, que o custo do serviço é inferior ao valor cobrado a indicar possível comprometimento da necessária correspondência entre a materialidade da hipótese de incidência e a base de cálculo [base imponible, expressão mensurável], indício da ausência de racionalidade entre o pressuposto do tributo e a sua expressão mensurável.

Por fim, a pesquisa revela que o pesquisador não deve limitar seu campo de estudo ao texto posto, ao produto [final e acabado] advindo da atividade legislativa. Na investigação científica há um extenso campo de mineração de dados, como no caso em tela aqueles que foram extraídos dos fundamentos insertos no Projeto de Lei nº 854/2011, pelo que a conclusão alcançada transcende o caso concreto [Lei Estadual nº 16.943/2011] para servir de advertência ao legislador e/ou ao detentor da titularidade de iniciativa de um projeto de lei de que, na análise acerca da conformação de dispositivos legais ao Texto Constitucional, o pesquisador jurídico também pode tomar como objeto de investigação as justificativas [razões/fundamentos] que lhes são atribuídas em confronto com os fins que dos propostos dispositivos legais se esperam.

## REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em: 24. mar. 2025.

BRASIL. Lei nº 5.512, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial [da] União**. Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm). Acesso em: 24 mar. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 886.608/PR, decisão monocrática. Relator Ministro Ricardo Lewandowski, julgado em 25 de outubro de 2017. Brasília, DF, **Diário da Justiça Eletrônico [DJe]** 27 out. 2017. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=313154169&ext=.pdf>. Acesso em: 24 mar. 2025.

BUSSAMARA, Walter A. **Taxas – Limites Constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2003.

CARVALHO, Paulo de B. **Direito Tributário. Fundamentos Jurídicos da Incidência**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

CARVALHO, Paulo de B. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CARVALHO, Paulo de B. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

CARRAZZA, Roque A. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 31. ed. rev., amp. e atual. São Paulo: Malheiros, 2017.

CUBAS JUNIOR, José R. **Obrigação tributária e lançamento por homologação: o uso plurívoco do termo confissão e seu impacto no prazo prescricional**. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021.

CUBAS JÚNIOR, José R.; SZCZYPKOVSKI, Bruno D. Interpretação sistemática e leitura constitucional dos institutos da decadência e prescrição nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. In: MURTA, Antônio Carlos Diniz; MACEI, Demetrius Nichele; FEITOSA, Raymundo Juliano Rego (Coords.). **Direito Tributário: XXII Encontro Nacional do CONPEDI/UNINOVE**. Belo Horizonte: Arraes, 2014. p. 416-443.

MACEI, Demetrius N. **A Verdade Material no Direito Tributário: A cidadania fiscal administrativa e judicial**. São Paulo: Malheiros, 2013.

PARANÁ (Estado). Assembleia Legislativa do Estado do Paraná. **Projeto de Lei nº 854, de 31 de outubro de 2011a**. Altera a Lei nº 11.019, de 27 de dezembro de 1994.

PARANÁ (Estado). Decreto nº 5.018, de 22 de junho de 2012. Fixa o percentual de repasse da arrecadação do DETRAN através do § 1º do artigo 1º da Lei nº 11.019/1994 (alterado pela Lei nº 16.943/2011) para o FUNESP, criado pela Lei nº 16.944/2011 e demais repasses do

FUNESP/PR. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 22 jun. 2012a. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=69602&codItemAto=513279>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Decreto nº 5.750, de 30 de agosto de 2012. Altera o artigo 1º do Decreto nº 5.018, de 22 de junho de 2012. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 30 ago. 2012b. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=74317&indice=1&totalRegistros=1&dt=21.10.2018.18.29.15.438>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Decreto nº 12.685, de 03 de dezembro de 2014. Altera o Art. 1º do Decreto 5.750 de 30 de agosto de 2012 que dispõe sobre o Fundo Estadual de Segurança Pública – FUNESP/PR. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 04 dez. 2014a. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=133650&codItemAto=812073>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Decreto nº 2.658, de 30 de outubro de 2015. Altera a destinação das taxas de serviços recolhidas pelo Departamento de Trânsito do Paraná – DETRAN/PR previstas no anexo I da Lei nº 11.019/1994, alterado pela Lei nº 16.943/2011 e dá outras providências. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 03 nov. 2015a. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibirImpressao&codAto=148579>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Decreto nº 5.687, de 17 de setembro de 2020. Altera a destinação das taxas de serviços recolhidas pelo Departamento de Trânsito do Paraná previstas na Lei 11.019, de 28 de dezembro de 1994, alterada pela Lei 16.943, de 10 de novembro de 2011 e Lei nº 20.121, de 31 de dezembro de 2019. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 17 set. 2020. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=239314&indice=3&totalRegistros=253&anoSpan=2025&anoSelecionado=2020&mesSelecionado=9&isPaginado=true>. Acesso em: 08 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Lei nº 7.811, de 29 de dezembro de 1983. Transforma o Departamento de Trânsito em autarquia e adota outras providências. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 30 dez. 1983. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=8677&indice=1&totalRegistros=2&dt=21.10.2018.16.14.11.900>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Lei nº 8.067, de 28 de dezembro de 1984. Altera, a partir de 1º de janeiro de 1985, a tabela de taxas a que se refere o art. 25, da Lei nº 7811, de 29 de dezembro de 1983 e adota outras providências. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 28 dez. 1984. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=8041&indice=1&totalRegistros=1&dt=21.10.2018.16.17.46.786>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Lei nº 9.500, de 28 de dezembro de 1990. Altera as Tabelas de Taxas a que se referem o art. 25, da Lei nº 7.811/83 e art. 1º, da Lei nº 8.067/84, conforme especifica. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 28 dez. 1990. Disponível em:

<https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=4443&indice=1&totalRegistros=1&dt=21.10.2018.16.19.47.956>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Lei nº 10.038, de 16 de julho de 1992. Altera as Tabelas de Serviços do DETRAN/PR, a que se refere o art. 25, da Lei nº 7.811/83 e adota outras providências. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 16 jul. 1992. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=6667&indice=1&totalRegistros=1&dt=21.10.2018.16.22.9.92>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Lei nº 11.019, de 28 de dezembro de 1994. Altera as Tabelas de Serviços do DETRAN/PR, a que se refere o art. 25, da Lei nº 7.811/83 e adota outras providências. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 27 dez. 1994. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=4524&indice=1&totalRegistros=1&dt=21.10.2018.16.23.19.312>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Lei nº 16.943, de 10 de novembro de 2011. Altera a Lei nº 11.019, de 27 de dezembro de 1994. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 10 nov. 2011b. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=61936&indice=1&totalRegistros=1&dt=20.10.2018.22.4.32.324>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Lei nº 18.573, de 30 de setembro de 2015. Instituição do Fundo Estadual de Combate à Pobreza do Paraná, disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e adoção de outras providências. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 02 out. 2015b. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=2&dt=21.10.2018.16.27.51.874>. Acesso em: 04 abr. 2025.

PARANÁ (Estado). Lei nº 20.121, de 31 de dezembro de 2019. Autoriza a incorporação do Instituto Paranaense de Assistência Técnica e Extensão Rural, do Centro Paranaense de Referência em Agroecologia e da Companhia de Desenvolvimento Agropecuário do Paraná, nas condições que especifica, pelo Instituto Agrônômico do Paraná, e adota outras providências. **Diário Oficial [do] Estado**. Curitiba, PR, 31 dez. 2019. Disponível em: <https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/exibirAto.do?action=localizarAto&codTipoAto=1&nroAto=20121&dataAto=31/12/2019&dataPublicacao=31/12/2019>. Acesso em: 07 abr. 2025.

PARANÁ. Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. ADIN nº 858.679-8, do Órgão Especial. Autor: Enio José Verri e Outros. Interessado: Assembleia Legislativa do Estado do Paraná. Relator Desembargador Miguel Pessoa, julgado em 16 de dezembro de 2013. Curitiba, PR, **Diário da Justiça Eletrônico [DJe]** 10 mar. 2014b. Disponível em: [https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/11613868/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-858679-8#integra\\_11613868](https://portal.tjpr.jus.br/jurisprudencia/j/11613868/Ac%C3%B3rd%C3%A3o-858679-8#integra_11613868). Acesso em: 24 mar. 2025.

SOUZA, Hamilton Dias de. A Competência Tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação ao poder de tributar. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Estudos Sobre o Imposto de Renda: em memória de Henry Tilbery**. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1994. p. 261-273.