

## CONSIDERAÇÕES SOBRE TAXAS E PREÇOS

**Dâmares Ferreira**

Assessora Jurídica do Sistema das Escolas Particulares (SINEPE/NOPR).

**SUMÁRIO:** Introdução. Breve esboço histórico e a ordem constitucional vigente. Conceito de serviço público. Remuneração dos serviços prestados pelo Estado. Hipótese de utilização do preço pelo Estado. Opção do legislado entre taxa e preço. Conclusão. Bibliografia

### **Introdução**

O Estado, visando a consecução dos fins que lhe são próprios – dar provimento às necessidades do bem Comum - , busca recursos financeiros no seio de sua população. Utiliza-se do Direito para obrigar o particular – contribuinte – a entregar-lhe uma parcela de seu patrimônio em hipóteses que considera suficientes à incidência da norma tributária.

Esse é o poder de tributar do Estado que, no ordenamento no art. 145, da carta Maior. O dispositivo autoriza a instituição, pelas pessoas políticas competentes, dos tributos que elenca, nos limites estabelecidos pela unidade constitucional – dentre eles os direitos e garantias fundamentais do contribuinte.

Apesar do art. 145, da CF/88, ser taxativo no rol de tributos que desenha – impostos, taxas e

contribuições de melhoria -, a prática do Poder Público tem sido a busca de maior captação de receitas, através de outro instrumento chamado ora de preço, ora de tarifa.

O presente estudo objetiva a verificação das bases constitucionais em que se assenta a prática desenvolvida pelo Estado para esse mister.

### **Breve esboço histórico e a ordem constitucional vigente**

A despeito desse trabalho limitar-se a rápidas considerações sobre taxas e preços, para compreender-se a evolução do tema faz-se necessário um ligeiro retrocesso legislativo com o fito de identificar as espécies tributárias autorizadas, a partir de 1946.

Pois bem, a constituição de 1946 determinou, em seu art. 30,

a competência das pessoas políticas para instituir os seguintes tributos: “I – contribuições de melhoria”, “II – taxas” e “III – quaisquer outras receitas que possam provir do exercício de suas atribuições e da utilização de seus bens e serviços” (grifo nosso). Como se pode ver, a amplitude do inciso III tornou inócuas as disposições anteriores. “Era o mesmo que dizer: ‘As cores permitidas são: I – branco; II – preto; III – qualquer cor’”<sup>1</sup>.

A redação do inciso III, retro citado, possibilitou à lei infraconstitucional criar e nominar qualquer imposição tributária que julgasse necessária. E, os legisladores federal, estaduais e municipais usaram e abusaram dessa liberdade.<sup>2</sup>

A doutrina brasileira contemporânea à época roborava qualquer postura legal adotada, já que o legislador estava autorizado para tanto. Nesse cenário jurídico nasceu o preço como instrumento idôneo de remuneração de serviços públicos prestados ao particular, ao lado da taxa.

No entanto, em 1965, a

Emenda Constitucional nº. 18 mudou significativamente a flexibilidade do quadro normativo vigente. A emenda veio determinar que, a partir de sua publicação, as espécies tributárias seriam somente taxas - de polícia e de serviço - e impostos. Essa alteração encerrou em *numerus clausus* as espécies tributárias e retirou a liberdade do legislador de fazer qualquer consideração a preço em contraposição ou paralelamente à taxa para fins de remuneração da atuação estatal. Tal rigidez permaneceu na Constituição de 1967 e na Emenda nº. 1/1969.

Em 1988, inaugurada a nova ordem constitucional, foram mantidos pelo legislador originário os tributos existentes na Carta anterior e acrescido a contribuição de melhoria, conforme o disposto: “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: ;I - impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou

---

<sup>1</sup> Geraldo Ataliba. Hipótese de Incidência Tributária, pág. 144.

<sup>2</sup> Idem, pág. 144.

pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas" (grifo nosso).

Consolidou-se, dessa forma, um círculo fechado de estrito dever para o legislador e direitos incisivos para os contribuintes; só poderiam ser exigíveis impostos, taxas e contribuições e nos estritos casos explicita mente previstos,<sup>3</sup> respeitados os direitos e garantias fundamentais.

No entanto, apesar da taxatividade do artigo 145 - e com destaque para o inciso 11 persiste na doutrina divergências quanto a possibilidade de fixação de preços e taxas pelo Estado no tocante a remuneração dos serviços públicos.

### **Conceito de serviço público**

A taxa tem por hipótese de incidência a atuação efetiva do exercício do poder de polícia e a utilização efetiva ou potencial de serviço público.

Sobre o serviço de polícia, dado as peculiaridades deste, é pacífico que sua remuneração só se pode dar por meio de taxa. Porém, em se tratando de remuneração dos serviços públicos, apesar da clareza do art. 145, 11, da CF/88, retro transcrito, o tema comporta discussões.

Como o problema centra-se sobre o "serviço público", é necessário delimitar o seu conceito. Pergunta-se: o que vem a ser "serviço público"? Os administrativistas ainda não chegaram a um consenso sobre o que seja serviço público.

Alguns autores entendem que só os serviços próprios do Estado são serviços públicos, não incluindo nestes os serviços impróprios. E tal entendimento só transfere a indagação: quais serviços poderão ser considerados "próprios" e "impróprios" ao Estado? Tem cabimento aqui a ponderação feita por Hely Lopes Meirelles quando diz: "nem se pode dizer que são as atividades coletivas vitais (serviços próprios) que caracterizam os serviços públicos

---

<sup>3</sup> Ibidem, pág. 145

porque ao lados destas, existem outras, sabidamente dispensáveis pela comunidade, que são realizadas pelo Estado como serviço público".<sup>4</sup>

Buscando tangenciar o assunto, Celso Antônio Bandeira de Mello, indaga: "Restaria perguntar: pode o Estado qualificar - subentende-se, por via legislativa, como é óbvio -, qualquer atividade que deseje como serviço público, assumindo-a e submetendo-a ao 'regime de direito público'? Ou é preciso que a atividade em tela possua uma natureza, uma substância íntima de serviço público?". E o mestre responde às suas próprias indagações: "É realmente o Estado, por meio do Poder Legislativo que, a seu sabor, erige ou não em serviço público tal ou qual atividade, desde que respeite os limites constitucionais".<sup>5</sup>

Corroborando o mesmo entendimento Marco Aurélio Greco escreve: "quando a lei erige em serviço público

determinada prestação de atividade (ou de bens), o faz mediante a atribuição à prestação de um regime específico (administrativo). Assim, por atuação estatal devemos entender não qualquer atividade desempenhada pelo estado ou atividade de interesse geral, mas sim toda atuação desenvolvida debaixo de um regime específico".<sup>6</sup>

Conclui-se, com a melhor doutrina que, serviço público é aquele eleito e prestado em virtude de lei administrativa - sem perquirir sobre sua essencialidade ou não - respeitados os limites constitucionais.

### **Remuneração dos serviços prestados pelo Estado**

Alguns autores, apesar da rigidez da nova ordem constitucional quanto as espécies tributárias, defendem ser facultado ao Poder Público a fixação de preços ou taxas para a remuneração dos serviços

---

<sup>4</sup> Hely Lopes Meirelles. Direito Administrativo Brasileiro, pág. 296.

<sup>5</sup> Celso A. Bandeira de Mello. Prestação de Serviços Públicos e Administração Indireta - Revista dos Tribunais, São Paulo, 1973, pág. 20.

---

<sup>6</sup> Marco Aurélio Greco e H. Dias de Souza. A natureza jurídica das custas judiciais, ed. OAB-SP e Resenha Tributária, 1983, pág. 57.

públicos. Outros autores, ao contrário, negam com veemência a existência de preços nesse campo, em vista das características dos serviços prestados.

As divergências doutrinárias - que são muitas - ficam-se bem representadas quando, por um lado, Sacha Calmón Navarro Coelho diz: "a realidade está em que os serviços públicos de utilidades, específicos e divisíveis, podem ser remunerados por preços (regime contratual) ou por taxas (regime de direito público)"<sup>7</sup>; e, quando por outro lado, Ataliba concordando com Marco Aurélio Greco, contrapõe-se: "Destarte, são inconciliáveis os conceitos de 'preço' e 'serviço público' (...) em nosso modo de ver, afirmar que um serviço público está sendo remunerado por preço é contradição nos termos".<sup>8</sup>

Para resolver o impasse, primeiramente, há que se delimitar o conteúdo e o regime jurídico da taxa e do preço.

A taxa, segundo o art. 145, II da CF/88, é um tributo cobrado

<sup>7</sup> Sacha Calmón Navarro Coelho. Comentários à Constituição de 1988. pág. 52.

<sup>8</sup> Geraldo Ataliba. ob. cit. pág. 147.

pelo Poder Público em razão da prestação efetiva do serviço de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição. O inciso autoriza as exações chamadas taxas de polícia e taxas de serviços públicos

A taxa é criada por lei tributária estrita e neste processo o legislador obedece os vários princípios que norteiam a atividade tributária, dentre eles, o da anterioridade, da retributividade, da igualdade, etc. Nada obstante, em vista de sua hipótese de incidência constituir-se de atuação estatal, a taxa também segue um conjunto de regras de caráter administrativo.

A regra tributária rege a relação jurídica de "busca" da parcela do patrimônio particular pelo Estado; enquanto que a relação jurídica criada pela prestação do serviço público é regida por normas administrativas.<sup>9</sup>

<sup>9</sup> "Na relação jurídica de administração, o Estado figura no pólo negativo e os indivíduos no pólo positivo. Por outro lado, na relação jurídica de tributação, as posições estão invertidas: no pólo negativo estão os indivíduos e no pólo positivo o Estado". Alfredo Augusto Becker. Teoria Geral do Direito Tributário. pág. 217.

A particularidade da primeira relação é a da sujeição do particular ao Estado em vista da imperatividade da lei tributária; e a da segunda é a submissão do Estado-administrador à lei administrativa que torna indisponível e obrigatória a atividade nela descrita. Logo, para que ocorra a remuneração da atuação estatal por meio de taxa é preciso que incidam duas leis sobre uma mesma base fática: uma de natureza administrativa e outra de índole tributária.

Quanto ao preço, este é um elemento natural do contrato<sup>10</sup> e consiste em uma contrapartida da coisa vendida. Ou seja, o preço é uma contraprestação de uma prestação contratual livremente fixada entre partes iguais<sup>11</sup> e rege-se por normas dispositivas privadas.

---

<sup>10</sup>Orlando Gomes. Contratos. pág. 253.

<sup>11</sup> Oportunas são as lições de Roque Antonio Carrazza ao explicar que 'O preço deriva de um contrato firmado, num clima de liberdade, pelas partes, com o fito de criarem direitos e deveres recíprocos. Sobremais, as cláusulas desta obrigação convencional não podem ser alteradas unilateralmente por qualquer dos contratantes (...) as prestações de cada uma das partes equivalem. Se em encargos e vantagens, sendo umas causas e efeitos das outras'. Roque Carrazza. Curso de Direito Constitucional Tributário. pág. 319.

Daí dizer-se que o preço é uma contraprestação à prestação do serviço privado e a taxa é uma retribuição à prestação de serviços públicos. Um é acordado entre partes iguais; a outra é imposta por lei. Um obedece o regime jurídico privado, flexível e dispositivo; a outra o regime jurídico público, rígido, indisponível e infalível.

Pelo exposto, conclui-se, na esteira da melhor doutrina, que o serviço público só comporta remuneração através de taxa, vez que, se aquele caracteriza-se por regime jurídico e este não se constitui em regime privado, logicamente não pode dar ensejo a um preço que é a figura mais típica expressiva da relação de direito privado.

### **Hipótese de utilização do preço pelo Estado**

Não obstante ser certo que serviço público é aquele indisponível e obrigado ao administrador em virtude de lei administrativa - regime jurídico específico -, e que sua remuneração será sempre por meio de taxa, cumpre, neste

ponto, realizar-se uma pequena digressão em vista do disposto no art. 173, da CF/88, pois ele autoriza a "exploração direta da atividade econômica pelo Estado" quando necessário aos imperativos da segurança nacional ou em casos de relevante interesse coletivo. Será que nesse caso também os serviços prestados pelo Estado seriam remuneráveis por taxas?

O parágrafo primeiro do art. 173, da CF/88, prescreve que as empresas públicas, sociedades de economia mista ou outras entidades autorizadas à exploração econômica deverão obedecer todas as regras próprias do regime privado, sem qualquer privilégio sobre os concorrentes particulares. Um dos motivos para o legislador fixar tal exigência é que, em sendo diferente, o Estado concorreria deslealmente com o particular.<sup>12</sup>

"Esta sujeição das empresas governamentais ao direito comum responde também a um outro

---

<sup>12</sup> Celso Ribeiro Bastos também afirma que o art. 173, par.1º, da CF/88, visa "impedir que o Estado, exercendo atividade econômica, se valha de um regime privilegiado, que torne a sua competição com a empresa privada desastrosa para esta". Celso Ribeiro Bastos e Ives Gandra Martins. Comentários à Constituição do Brasil. pág. 84.

propósito, qual seja o de desvencilhar o Estado dos freios do sistema administrativo".<sup>13</sup>

Vislumbra-se, então, nos casos excepcionais do art.173 da CF/88, a autorização, a faculdade conferida ao Poder Público para trabalhar com preços e não com taxas.

Atuando sob o regime jurídico privado, é possível ao Estado a fixação de preços - que não serão públicos, mas puramente preços. É de se frisar, no entanto, a excepcionalidade da situação autorizadora.

A hipótese acima não engloba a exploração econômica em regime de monopólio<sup>14</sup> prevista no art. 177 da CF/88<sup>15</sup> porque, neste caso, a remuneração também deverá ser por taxa.<sup>16</sup>

---

<sup>13</sup> Idem, pág. 85.

<sup>14</sup> "Existe monopólio estatal, quando uma regra jurídica outorga a uma única pessoa estatal o direito de produzir ou vender determinada coisa ou serviço e, correlativamente, impõe a todas as demais pessoas ( privadas ou estatais) a obrigação de absterem-se da produção ou venda daquela determinada coisa ou serviço". Alfredo Augusto Becker. Teoria Geral ...pág. 354.

<sup>15</sup> Com as alterações promovidas pela EC. nº 9/95.

<sup>16</sup> "(...) no plano jurídico, todo 'preço' da coisa ou serviço objeto de monopólio estatal tem a natureza jurídica da taxa". Alfredo Augusto Becker, ob. cit., pág. 355.

## **Opção do legislador entre taxa e preço**

A determinação do regime jurídico de taxa e do preço, no entanto, não encerra as discussões sobre o tema.

Parte da doutrina defende que - se obedecidos os respectivos regimes jurídicos - é facultado ao legislador infraconstitucional a eleição do preço ou da taxa, indistintamente. Esta é a posição de Sacha Calmón Navarro Coêlho que diz "O dilema resolve-se pela opção do legislador. Se escolher o regime tributário das taxas, ganha a compulsoriedade do tributo, inclusive pela mera disponibilidade do serviço, se prevista a sua utilização compulsória ( CTN, art. 79, I, b ), mas fica manietado pelas regras de contenção do poder de tributar. (...) Se escolher o regime contratual, perde a compulsoriedade da paga pela mera disponibilidade do serviço mas ganha a elasticidade e imediatez na fixação das tarifas (...)" (grifo nosso).<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> Sacha Calmón... ob. cit., pág. 53.

Mas, este não é o melhor entendimento, porque anula a supremacia e a imperatividade dos dispositivos constitucionais que traçam a competência tributária do Estado.

"Se admitirmos que o legislador de cada pessoa política pode, à vontade, criar uma taxa ou um preço (para remunerar serviço público prestado ou ato de polícia praticado), indiretamente estaremos aceitando que o art. 145, II, da Carta Suprema encerra uma simples recomendação ( passível, pois, de desacolhimento)",<sup>18</sup> e isso é impensável.

Luis Roberto Barroso alerta: "nenhuma lei, nenhum ato jurídico pode subsistir validamente no âmbito do Estado se for incompatível com a Lei Fundamental."<sup>19</sup>

No sistema de preços o Poder Público não precisa observar os princípios da retributividade, anterioridade, da confiança, da legalidade estrita, etc. E estes princípios representam garantias que o Constituinte Maior conferiu aos direitos fundamentais dos

---

<sup>18</sup> Roque Antonio Carrazza. Curso..., pág.321.

<sup>19</sup> Luis Roberto Barroso. Interpretação e Aplicação da Constituição, pág. 266.

contribuintes - mormente o da liberdade e o da propriedade.<sup>20</sup> Através dos citados princípios é que se promove a verdadeira segurança jurídica do contribuinte.

Optando pelo regime jurídico privado em situações não abrangidas pelo art.173, da CF/ 88, o legislador ordinário estará infringindo os princípios constitucionais retro citados - apesar destes serem os responsáveis pelo sentido lógico e racional do sistema jurídico - tributário - e, na clássica lição de Celso Antônio Bandeira de Mello, "violar um princípio é muito mais grave do que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade e inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido,

---

<sup>20</sup> Os direitos e garantias são tão ou mais relevantes do que os recebidos pela União, os Estados, Distrito Federal e Municípios para instituir tributos, nas lições de Carrazza. E completa o mestre "Daí serem inconstitucionais as normas jurídicas que a pretexto de exercitarem competências tributárias, impedirem ou tolherem o pleno desfrute de direitos públicos subjetivos do contribuinte". Roque Antonio Carrazza. Curso... pág. 264.

porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais..."<sup>21</sup>

É lamentável observar que as pessoas políticas, na prestação de serviço públicos, têm-se remunerado por meio de preços. Aliás, grande parte das receitas públicas advém destes. O Poder Público despreza, a todo momento, os direitos fundamentais do contribuinte, chegando a criar os ditos preços através de decretos e até portarias, sem que alguém se rebelasse contra esta situação. Com isso, as entidades tributantes seguem tranqüilas atropelando os direitos dos contribuintes.

Dadas as circunstâncias, é necessário endossar o apelo do grande mestre Roque Antonio Carrazza "É chegado o momento de revertermos este quadro, responsável por uma vasta tributação arbitrária, camuflada sob o rótulo protetor de 'tarifa', verdadeira palavra mágica que, com o abono de alguns tributaristas, tem dispensado as entidades tributantes do dever constitucional de observar o regime jurídico tributário".<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> Luis Roberto Barroso, ob. cit. pág.143.

<sup>22</sup> Roque Antônio Carrazza, ob. cit.. pág. 320.

## Conclusão

Concluindo tem-se que o serviço público só pode ser remunerado por taxa. A atuação estatal que gerar o preço ou tarifa não será serviço público, mas atividade privada desenvolvida em regime próprio dos particulares, não comportando o *nomem iuris* "serviço público". E, excepcionalmente, com base no art. 173, da CF/88, o Estado poderá utilizar-se do preço para a remuneração de sua atividade.

Essa ilação é fruto da *mens constitutiones*, que busca conferir segurança jurídica aos contribuintes.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 5ª. edição. Ed. Revista dos Tribunais, 1975.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Prestação de Serviços Públicos e Administração Indireta - Revista dos Tribunais, São Paulo, 1973.
- BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e Aplicação da Constituição- Fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora, São Paulo, Ed. Saraiva, 1996.
- BASTOS, Celso Ribeiro. Ives Gandra Martins. Comentários à Constituição do Brasil. Vol. 7º (art. 170 -192), Ed. Saraiva, São Paulo, 1990.
- BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. Ed. Saraiva, São Paulo, 1963.
- CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 9ª. ed. Ed. Malheiros, São Paulo, 1997.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 9ª. ed. Ed. Saraiva, São Paulo, 1997.
- COELHO, Sacha Calmón Navarro. Comentários à Constituição de 1988. Sistema Tributário, 6ª. ed. Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1994.
- GOMES, Orlando. Contratos. 11ª. Edição, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1986.
- GRECO, Marco Aurélio. e H. Dias de Souza. A natureza jurídica das custas judiciais, ed. OAB-SP e Resenha Tributária, São Paulo, 1983.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de  
Direito Tributário. Rio de Janeiro.  
Ed. Forense, 1981.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito  
Administrativo Brasileiro. 5ª. ed. Ed.  
Revista dos Tribunais, São Paulo,  
1977.