

TAXAS “DE LOCALIZAÇÃO” E “DE FUNCIONAMENTO REGULAR”: ESTUDO DAS INCIDÊNCIAS

DIONYSIO PAIXÃO
Procurador do Município de Manaus¹

RESUMO: A intenção deste breve esboço é o esclarecimento da imposição das taxas “de localização” e de “funcionamento regular”, para revelar como e quando a norma tributária existente, *in abstracto*, faz incidir seus efeitos no mundo fenomênico, concretizando, assim, a relação jurídico-tributária da Fazenda com o contribuinte, que em consequência restará obrigado ao pagamento do tributo. A necessidade de reflexão sobre a temática - que abrange os chamados critérios material, temporal e espacial, que formatam a hipótese tributária - decorre da grande confusão que se nota, no âmbito da administração fazendária, acerca dos apelidados “alvarás”.

PALAVRAS-CHAVE: Taxa de Localização. Taxa de Funcionamento Regular. Tributos Municipais.

ÍNDICE: I – Introdução. II - O fenômeno tributário das taxas. III - fato gerador da obrigação tributária das espécies taxas (“*de licença*” e “*de funcionamento regular*”). IV - Conclusão

I - INTRODUÇÃO

Os Poderes Públicos, em todos os níveis, tardam em fazer necessário exercício de autocritica para resolver questão que já se afigura insuportável ao cidadão comum, e que diz da incapacidade dos gestores públicos em bem orientar a sociedade sobre questões que realmente se enquadrem naquela noção constitucional de controle social, pertinente as quais se admite divulgação dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos, com caráter educativo, informativo ou de orientação, (art. 37, § 1º, CF).

Infelizmente, deixa-se de lado, nas milionárias “peças publicitárias” produzidas no âmbito das Administrações Públicas, os temas que realmente afetam o dia-a-dia, o bolso mesmo, do cidadão comum, no mesmo compasso em que os administradores do Erário

¹ Pós-graduado em Direito Ambiental pela Universidade Federal do Amazonas, Pós-graduado em Direito Tributário pela FMF-Manaus, é autor da obra jurídica “Código Tributário de Manaus – Comentado”.

mostram-se ávidos em divulgar - não raras vezes pintando com cores de superproduções dignas de *Hollywood* (ou *Bollywood*?) – fatos ou eventos comezinhos, cujas realizações não passam de elementar obrigação de fazer à população, porquanto para tanto foram chamados ao serviço da coletividade aqueles que executam políticas públicas.

Não raro se vê, mormente em épocas próximas às eleições, que acaso se asfalte uma rua (mal, só para agüentar o verão), isto se divulga em rádio e televisão; quando se investe na educação pública (ainda pessimamente, com padrões atrasados de planejamento e gerência, priorizando-se obras ao invés de gente - o professor e o aluno), isto se decanta aos quatro ventos em “*outdoors*” e página inteira de jornais; um mínimo de inversão de recursos em recuperações de praças ou centros de convivência comunitária já é motivo para se gastar com um “show” (“mício”?) de inauguração, no afã de se transformar o executor da obra em verdadeiro galã sucupiriano.

Intervir, então, em igarapés fétidos, entupidos do efeito da digestão humana justamente porque se permitiu ocupação irregular das margens - e não se investiu em esgoto e saneamento básico (coisas que aparentemente não fazem parte do dicionário do gestor público) -, é motivo mais do que suficiente para se pagar por publicidade que passe a idéia - sem muitos disfarces, mas com bastante maquiagem, e em horário nobre – de merecer o gestor responsável um assento a direita de Jesus, na próxima Santa Ceia!

Mas o que tais considerações se relacionam com as taxas, objeto deste breve estudo?

Tudo! Basta refletir! Essa diagnose inicial, se não é fato científico que esteja na raiz da tributação (e taxa é tributo), circunvolteia o tema, porque contribui para a ignorância do cidadão comum sobre seus deveres e direitos.

Em matéria de tributação, a orientação ao povo, em nível de efetiva educação-cidadã, sobre importância dos impostos e taxas, acerca da necessidade de certa e razoável carga tributária para o financiamento das políticas coletivas, sobre mecanismos e interferências da tributação no dia-a-dia, bem assim da importância da temática tributária,

pois que atividade vital à sustentação do corpo social no caminho do desenvolvimento e da evolução antropológico-sociológica, simplesmente inexistente.

Aliás, a bem da verdade, tais preocupações nem sequer é coisa da qual se cogite de ser incorporada na tal "publicidade oficial", e disto ninguém há de discordar do que afirmamos...

A tal prática de divulgar o óbvio, na gestão da coisa pública, de se propagar aos quatro ventos que se fez o dever de casa - que, reitera-se, está o gestor obrigado por mecanismos ínsitos à própria função - não é privilégio (na verdade, "vício") desta ou daquela Administração; é costume generalizado, arraigado na vileza ético-moral que assola o País, avizinando-se à cadeira presidencial, até o assento do mais humilde "alcaide", nos confins amazônicos.

Essa péssima prática, que adentra raias da ilicitude, sendo imoral a não mais poder, está, de certo, tão imiscuída nos costumes políticos, que mais se aparenta como sendo coisa natural, fato normal, como se pudesse ser posto fora o dinheiro público em disputas de audiência com as novelas televisivas, como se pudesse ser normal um Presidente, Governador ou Prefeito, "divulgar" suas respectivas "gestões", tais quais mercadoria fosse, numa mixórdia em que se confunde o cidadão, com o eleitor, este com um consumidor, e eles próprios - os gestores, os políticos - com mercadores.

E o efeito disto tudo é que, em definitivo, todos acabam por confundir, nestes dias que correm - e a não mais poder - o público com o privado, e vice-versa...

O mais espantoso, nem chega a ser que políticos se locupletem com esse tipo de mensagem (descarada ou subliminar) de autopromoção, que entopem a maior parte das "peças publicitárias" subsidiadas oficialmente com o dinheiro público (em detrimento daquilo que deveria ser informado, na educação cívica mínima da população, tal como o fenômeno da tributação), mas o fato dessa prática não merecer, como deveria, sério combate.

Chegamos ao ponto dessa prática não ser refreada por ninguém, e até sendo aceito, tal costume vil, como prática administrativa lícita pelos mais variados órgãos de fiscalização dos Poderes, e até passivamente confirmada por Tribunais Judiciários, nas raras ações que tentam esgrimi-las.

E assim vamos seguindo, cada vez sabendo menos do que realmente nos interessa e afeta...

II - O FENÔMENO TRIBUTÁRIO DAS 'TAXAS'

O fenômeno da tributação é algo complexo. Não há como negar. Daí resulta a necessidade de esforço, no sentido de simplificar ao máximo a operação de interpretação jurídica, em conta de que é matéria que afeta diretamente o cidadão comum, o contribuinte, que tem o direito de entender, na medida do possível, alguns aspectos técnicos dessa questão.

Afinal, em um resumo não filosófico, o Direito é construção social, feita pela sociedade, para a própria sociedade, e não coisa secreta, que só deva ser compreendida por iniciados ou adeptos de algum culto paranormal, tanto misterioso quanto insondável.

Bom. Feitas tais considerações, é preciso fixar que o chamado “fato imponível”, isto seja, a situação de vida que se submete à tributação, deve estar totalmente compreendido na regra legal descritiva da chamada “hipótese tributária”. A norma legal tributária necessita descrevê-lo, expressamente, para que possa gerar obrigação de pagar a quem seja seu destinatário, no caso, o contribuinte.

Há, pois, para isto, um quadro de prescrições de cunho constitucional e legal, que desenham as linhas gerais que devem ser consideradas para a instituição da norma fiscal e a conseqüente arrecadação (cobrança), e que devem ser identificadas no próprio estudo das “hipóteses tributárias”.

Assim, existe um encadeamento lógico-orgânico, que sempre deve ser observado nos estudos tributários, e só se delineando esse quadro normativo, às vezes algo

complexo, é que será possível fazer segura incisão por sobre o tecido das regras fiscais, sendo isto de vital importância para revelar o fenômeno tributário.

Seguindo-se nessa senda, consulta à fonte primária de organização da sociedade e, como tal, de previsão dos tributos, a Constituição, demonstra que as “taxas” que podem ser instituídas, no âmbito dos entes federados, estão bem delineadas, em sua materialidade, isto seja, em sua tipicidade, no inciso II do artigo 145, CF.

A literalidade conceitual desse referido dispositivo constitucional define sobre a própria hipótese de incidência das taxas, que decorrerá, sempre, de um “*exercício do poder de polícia*”, e/ou de “*utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis*” prestados ou postos a disposição do contribuinte.²

Ainda no manuseio do instrumental interpretativo por sobre a terminológica constitucional que dispõe sobre tributos e os institutos jurídico-tributários, observa-se que o Estatuto Republicano comanda ao interprete, que se reporte à lei complementar para o estudo das normas gerais sobre legislação tributária, especialmente, dentre outros institutos, sobre “fato gerador”. (art.146, III, a, da CF)³

Força dessa instrução constitucional, a percepção deve aguçar-se na direção do Código Tributário Nacional (CTN), que é a lei complementar nacional em matéria tributária.

Ressaltamos, que a parte das críticas doutrinárias acerca do equívoco na utilização de mesma expressão – *fato gerador* – para explicar, definir, regular enfim, duas coisas diferentes, isto é, a situação hipotético-legal que descreve o evento tributário (*in abstracto*), e a concretização, no mundo fenomênico, das ações que desencadeiam o

² Art. 145 - A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

³ CONSTITUIÇÃO FEDERAL (...) Art. 146. Cabe à lei complementar: (...) III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

nascimento da obrigação fiscal, o certo é que se trata de equívoco constitucional, uma vez que abrigado pelo artigo 146, terceiro inciso, letra “a”, CF.

Portanto, consideraremos o termo “*fato gerador*”, porque ninguém deve ser “*mais realista que o rei*”, como aconselha velho aforismo, mas, não obstante, que fique certo estarmos estudando, aqui, a “*hipótese tributária*”, ou seja, a descrição abstrata de uma situação prevista em lei como passível de fazer incidir a obrigação de pagar tributo, e que abrange o seu conseqüente, isto é, aquilo que da hipótese abstrata resulta ou decorre, sendo, pois, o próprio fato imponível, que é, repita-se, a situação concreta produzida no mundo real, por ação, inação ou omissão, que uma vez surgida se adéqua ao antecedente prescritivo (hipótese tributária), e faz nascer à obrigação de pagamento.⁴

A obrigação de pagar tributo, a chamada “obrigação principal” no âmbito da terminologia tributária, seria, portanto, resultante de uma equação, que foi resumida pela boa doutrina especializada⁵, assim: $H+FI=OT$.

Onde: “H” é a hipótese de incidência, ou seja, aquela situação abstrata prevista em lei como suficiente para o surgimento da obrigação; “FI”, o fato imponível, ou fato gerador, sendo assim considerado o evento concreto gerado no mundo fenomênico, que se enquadra naquela hipótese onde deve incidir a tributação (o dever de pagar tributo); por ultimo, “OT”, a obrigação tributária, que é a relação jurídica que se estabelece como conseqüência do somatório daquelas circunstâncias, uma legal e abstrata, e a outra material e concreta.

Pois bem! Indicadas constitucionalmente a previsão em que “taxas”, uma vez instituídas, poderão incidir, coube a lei complementar federal - com idêntica dicção

⁴ Podemos dizer que para que haja uma HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA ou HIPÓTESE TRIBUTÁRIA, é necessário que lei formal e materialmente válida de antemão ordene, indique com precisão e explicitamente, enfim, um estado em que alguém ou algo em relação a alguém se ache, para que o fenômeno da tributação possa ocorrer, possa incidir pelo tão só surgimento ou concreção, no mundo real, daquele evento contemplado na norma, ou seja, daquela previsão ou hipótese.

⁵ Ver CTN-COMENTADO, Coordenação de Vladimir Passos de Freitas, RT,4ª edição, comentário ao artigo 114 – FATO GERADOR, pg.578

normativa ⁶ -, esmiuçar o contexto interpretativo das expressões legais que conformam, necessariamente, as respectivas normas de incidência, especialmente para definição de “*poder de polícia*” ⁷ e “*serviço público específico e divisível*” ⁸.

Nessa esteira, o legislador complementar entoa acerca do “*fato gerador*”, dedicando-lhe na Lei 5.172/66, o Capítulo II do Título II do Livro Segundo. São cinco artigos (114 a 118), que firmam prescrições de como deve ser tomada, interpretada e aplicada tal expressão, no âmbito da tributação.

A nós interessa, para o efeito deste estudo, focar por sobre a normativa específica que cuida da “hipótese de incidência” da “obrigação principal” (de pagar o tributo), sendo esta, a que consta do art.114, CTN. ⁹

A intenção é aclarar como se concretizam os “fatos geradores” das taxas “de localização”, e de “funcionamento regular”, como deixamos claro no intróito.

⁶ CTN - TÍTULO IV – Taxas - Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas. (Vide Ato Complementar nº 34, de 30.1.1967)

⁷ CTN - TÍTULO IV – Taxas (...) Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (Redação dada pelo Ato Complementar nº 31, de 28.12.1966). Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

⁸ Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se: I - utilizados pelo contribuinte: a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título; b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento; II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de unidade, ou de necessidades públicas; III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

⁹ CTN, Art. 114 - Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Vemos, lá no CTN, no caput do artigo 114, que o legislador complementar estabeleceu que fosse a *situação definida em lei como necessária e suficiente* à ocorrência da tributação, aquilo que definirá a “hipótese” (ou “fato gerador”) à espécie tributaria instituída pelo ente republicano que lhe é o titular constitucional de imposição.

Lapidando essa diretriz principiológica, a própria Lei Complementar Nacional Tributária é quem esmiúça, que ressalvada a existência de “... *disposição de lei em contrário*”, o fato gerador será considerado ocorrido, e existente os seus efeitos: (i) tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; (ii) tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável. (art. 116, CTN).

E diz mais o legislador complementar federal: “*A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se: I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos; II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.*”. (Art.118, CTN)

Com esses elementos em mente, associado aos textos instituidores das “taxas” editados pela Fazenda local, se pode fazer segura análise das normas jurídicas, descortinando suas respectivas estruturas, para revelar, com segurança, como e quando ocorrem fatos geradores.

A “hipótese”, que interessa para fins de incidência fiscal, nada mais é do que a descrição de fatos, comportamentos ou situações, que em sede tributária geram conseqüências. Isto já se sabe. Mas, repisando, é dizer: ocorridos esses fatos, comportamentos ou situações (descritos na norma fiscal), geram conseqüências jurídicas (direitos e deveres); não ocorridos (leia-se: conduta não cumprida) implicam em sanções.

Como a instituição do tributo se dá por delegação de competência constitucional aos entes federados, é, conseqüentemente, na lei específica da espécie

tributária que lhe é própria, onde reside à definição da situação pormenorizada e prescritiva da hipótese geradora da carga tributária (ou seja, a descrição do “fato imponible”, do fato gerador, que é extraível de evento do mundo fenomênico, como já se salientou). Não há, portanto, dificuldades quanto a isto!

Saindo, pois, das culminâncias constitucionais para a base legislativa municipal - onde se encontra nosso tema - obteremos o complemento, a cor final, ou retoque, para completar o quadro de prescrições normativas, que deve ser considerado para o efeito de se operar interpretação jurídica das hipóteses tributárias das espécies taxas “*de localização*” e “*de funcionamento regular*”.

Nessa sistemática de interpretação jurídica, se deve consulta, primeiramente, à Lei Orgânica local, pois que é o diploma apto a prever - ou mesmo instituir - o tributo na estrutura jurídico-organizacional, tudo a depender da dicção de que se tenha utilizado o legislador na redação normativa.

As “taxas” locais, em geral - nos moldes da previsão constitucional -, estão (apenas) “previstas” no artigo 130, II, da Lei Orgânica de Manaus (LOMAN), mas ali não “instituídas”, a rigor.¹⁰

E para tanto se apreender, basta que se conjugue o verbo que foi utilizado, no condicional, lá no “caput” do referido dispositivo, e que liga o sujeito à ação prescritiva. Também quanto a isto, não há dúvidas – ou não deveria haver!

Tem-se que ir, assim - diante apenas da “previsão”, e não da “instituição” das “taxas”, pela LOMAN -, para a verificação das regras complementares da tributação local.

Tais normativos são os insertos no Código Tributário do Município de Manaus – CTMM, e indo-se lá, se verifica que realmente houve a instituição, segundo a sistemática

¹⁰ LOMAN, Art.130: O Município poderá instituir: (...) II – taxas, em razão do exercício regular do poder de polícia, ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte, ou postos à sua disposição.

orgânico-constitucional ¹¹, apreciando situações normativas abstratas de tipificação material das “taxas”, descrevendo, portanto, as respectivas “hipóteses de incidência” em bom português castiço.

É, pois, lá, no artigo 50, CTMM, que estacionamos.

Nesse dispositivo se encontra descrito, *in abstracto*, o “fato gerador” de ambas as taxas aqui estudadas; ele imprime legalidade à cobrança que se faz ao contribuinte, das taxas “*de localização*”, e “*de regular funcionamento*”.

III - FATOS GERADORES DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DAS ESPÉCIES TAXAS (“*DE LICENÇA*” E “*DE FUNCIONAMENTO REGULAR*”)

No concernente as hipóteses tributárias das “taxas”, afirmamos, desde logo, que não indicam em qualquer dos seus delineamentos, a possibilidade de deixar de ser lançadas por força de eventos, tais como, “*inatividade econômica*”, “*doenças*”, “*opção por outra atividade*”, “*casamento*”, “*traições*”, “*separações*” ou “*divórcios*”, “*dificuldades de mercado*” e quejandos, como insistem em considerar, desavisadamente, alguns contribuintes (e o diagnóstico dessa ignorância, nós já demos no intróito deste estudo), havendo, diga-se de passagem, quem assim também considere, até mesmo, no próprio Fisco, tudo como é farto em demonstrar nosso “arquivo” de casos apreciados no exercício do Procuratório Municipal.

O Código Tributário do Município de Manaus – CTMM estabelece a hipótese de incidência das taxas “*de localização*”, e “*de funcionamento regular*”, de forma bastante clara, bastante objetiva: “*Art. 50 - São hipóteses de incidência: I - das taxas de localização (...) o fato de o contribuinte sujeitar-se à respectiva licença; II - da taxa de verificação de*

¹¹ (...) instituídas pelos artigos 2º, inciso II, c/c o artigo 49, incisos I e II, todos do CTMM, quando devidamente nomeadas, tipificadas nestes termos: CTMM. Art.2º. Integram o sistema tributário do Município os seguintes tributos: (...) II – Taxas: a) decorrentes da utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; b) decorrente do regular exercício do poder de polícia administrativa. (...) Art. 49 - São taxas de licença as de: I - localização; II - verificação de funcionamento regular; (...)

funcionamento regular, o fato de o contribuinte sujeitar-se à diligência efetuada em estabelecimento de qualquer natureza, visando a fiscalizar as atividades autorizadas.”

Trata-se, portanto, sobre se aferir se ocorre ou não ocorre à hipótese de incidência (descrição do fato impositivo da obrigação tributária), no mundo real, mas isto a partir dos signos eleitos pelo legislador para retratar, no normativo, a idéia constitucional do tributo, no exercício de exaurimento da competência tributária.

E isto só é possível de se aferir mediante exercício de leitura atenta da norma escrita pelo legislador (literalidade), associado a um estado mental específico, de natureza técnico-científica (só passível de ser alcançado por quem tenha estudado ciência do Direito), cuja conjuminância traduzirá (ou não) a adequação da imposição fiscal em face do contexto constitucional e legal no qual a norma de exigência do tributo se insere.

É o exercício da interpretação jurídica, enfim...

O desafio é como traduzir isto ao cidadão comum, em linguagem o mais clara possível, sem distorção da significação técnico-jurídica das normas legais, o que só pode ser afeiçoado pela ciência do Direito.

Para melhor fixação das incidências dessas taxas, é interessante extrair de suas respectivas hipóteses tributárias, os critérios material, espacial e temporal, preconizados nos estudos de CARVALHO (2007).¹²

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 18ª ed. SP: Saraiva 2007. (...) No enuncia do hipotético encontram-se três critérios que identificam o fato: o material, o espacial e o temporal. O CRITÉRIO MATERIAL refere-se a um comportamento de pessoas físicas ou jurídicas, que são condicionadas por circunstâncias de espaço e de tempo. A materialidade dos fatos que podem ser colocados na hipótese de incidência dos impostos Federais, Estaduais e Municipais (arts. Art. 153, Art. 155 e Art. 156 CF). Esse núcleo é formado por um verbo e seu complemento. O CRITÉRIO ESPACIAL não se confunde com o campo de validade da lei. Três podem ser os elementos da condição espacial: a) hipótese que se refira a um determinado lugar pela ocorrência do fato típico. Ex.: Imposto de Importação e Exportação. b) hipótese que se refiram as áreas limite, nas quais o fenômeno deve ocorrer geograficamente. Ex.: ITR e IPTU. c) hipótese que se refira de modo bem genérico onde qualquer fato

Seguindo nesse curso analítico, já vimos, antes, que o CTMM, na literalidade dos prescritivos das respectivas normas fiscais das “taxas”, revela um signo único, que conecta (ou determina) a conduta do contribuinte (isto é, do sujeito passivo da obrigação) ao núcleo obrigacional das respectivas incidências: o ato ou evento de “*sujeitar-se*”.

Vemos este signo único, claramente, na leitura dos normativos dispostos no CTMM: (i) o fato de o contribuinte *sujeitar-se* à respectiva licença (localização) e, (ii) o fato do contribuinte *sujeitar-se* a uma diligência (funcionamento regular).

E “*sujeitar*”, bom traduzir, é verbo transitivo direto e pronominal, que significa, segundo a melhor lexicografia: “*submeter (-se)*”; *tornar (-se)* dependente; *render (-se)* à lei.¹³

Repetindo, para melhor aclarar, temos que a situação legal eleita pelo legislador municipal - em sintonia com a regra matriz constitucional - representativa das hipóteses de tributação aqui estudadas, é a “*sujeição*” do contribuinte: (i) no caso da taxa “*de localização*”, ao fato jurídico da *submissão* à obtenção da autorização em si, que decorre do poder de polícia administrativo acometido ao ente público para autorizar a instalação da atividade ou negócio, na área almejada pelo particular; (ii) no caso da relativa à “*verificação de funcionamento regular*”, ao fato do sujeito (pessoa física ou jurídica) tornar-se disponível (dependente) às diligências do poder público, para verificação da conformidade da atividade ou negócio, com as posturas legais e sem prejuízo e afetação à saúde, tranquilidade e segurança públicas.

Assim, no que se refere à “*taxa de localização*”: (i) o *critério material* se encontra na simples vontade, manifestada pelo contribuinte no ato de “cadastramento” perante a Fazenda, de *sujeição* à licença em si para exercício da atividade no local indicado,

ocorrido no território é considerado. Ex.: todos os outros tributos. O CRITÉRIO TEMPORAL dita que as indicações que a regra traz, define o momento que acontece o fato descrito, e daí passa a existir o vínculo jurídico entre devedor e credor, ou seja, passa a existir para o Estado um direito subjetivo e um dever jurídico para o sujeito passivo.

¹³ “<http://pt.wiktionary.org/wiki/sujeitar>”

porquanto fora daquele, não poderá exercê-la. (ii) a indicação (cadastral) da pretensão de sua localização física, em determinado endereço, dentro do território do município, preenche o *critério espacial*; (iii) a informação, ainda por ocasião do cadastro, da instalação (efetiva ou potencial) no local indicado, preenche o *critério temporal*.

No caso da “*taxa de verificação de funcionamento regular*”: (i) o *critério material* está no fato de tornar-se disponível (dependente), mediante o cadastramento, a receber diligência para verificação da conformidade da atividade ou negócio com a legislação municipal, (ii) o *critério espacial* se contém na informação (no cadastramento) da implantação da atividade ou negócio em endereço situado dentro do município, e (iii) o critério temporal, se evidencia na ocasião da comunicação ao Fisco (no cadastramento) de que exercerá a atividade ou negócio no local indicado.

Dessas digressões, é possível atinar, sem sombra da mais mínima dúvida, que o conector de que se necessita para confirmar as incidências, em ambas as taxas, é sempre um ato de vontade de “*sujeição*”.

E tal conexão se manifesta no mundo dos fenômenos, como já abordamos, quando o sujeito (pessoa física ou jurídica) comparece à Fazenda para expressar (cadastrar) que pretende exercer uma atividade ou negócio, em determinado endereço dentro do Município Manaus (localização), ficando à disposição de fiscalização comprovadora de que sua operação é de acordo com a lei, sem causar qualquer prejuízo efetivo ou potencial à comunidade (funcionamento regular).

Ora, destas assertivas é possível deduzir que, enquanto não houver notícia de que o contribuinte não mais se “*sujeita*” às incidências tributárias das taxas “*de localização*” e “*de funcionamento regular*”, mediante comunicação prévia à Fazenda de que paralisou ou encerrou as atividades (obrigação acessória), é certo que os atos administrativo-tributários de lançamentos serão operados nos periódicos devidos (e previstos na legislação fiscal), sendo infensos de quaisquer dúvidas e contradições, acaso não sejam impugnados, no modo e prazo legais (artigo 149, II e III do Código Tributário

Nacional ¹⁴), havendo fundamento para tanto, uma vez que os lançamentos de “*taxas*” são efetuados “*de ofício*”.¹⁵

Nos casos concretos, portanto, demonstrando-se que os lançamentos não foram impugnados pelo contribuinte, que também não cuidou de cumprir com sua obrigação acessória de comunicar a paralisação ou encerramento do negócio no local (cumprindo obrigação acessória), não pode a Fazenda, simplesmente, elidir a obrigação de pagamento mediante “dispensas” ou “cancelamentos” - como normalmente se apelidam as pretensões deduzidas junto a Administração Tributária -, em conta de impedimento legal decorrente da existência, sim, de regular crédito tributário devido ao Erário.

De outra, as hipóteses de revisão “*de ofício*” do lançamento, aludidas nos incisos I, V, VII, VIII e IX do artigo 149, do Código Tributário Nacional, como fundamento para eventual nulificação dos créditos gerados pelas taxas em estudo, não abrigam qualquer evento ou fato, disposição ou previsão, que ao menos possibilite cogitar que a inanição do contribuinte, que não comunica a paralisação ou encerramento da atividade à Fazenda, não seja um óbice intransponível à elisão, ao afastamento da obrigação de pagar, que sem sombra de dúvida existe e não pode ser revisitada, revista ou reconsiderada pela Fazenda.

Definitivamente, se é razoável que o “*Direito não socorre a quem dorme*” - como nos lembra outro aforismo - em matéria de tributação, onde a atividade do agente público é totalmente vinculada aos termos da lei, aí muito mais se afasta a possibilidade de auxílio ao desavisado contribuinte, que mais das vezes nem sequer atina para a obrigação acessória de comunicação do encerramento das atividades ao Fisco, talvez porque não se

¹⁴ CTMM, Art.79, II, in fine, e arts 80, 81, 82.

¹⁵ É importante fixar o ponto de que a garantia do devido processo legal tributário é via de mão dupla, ou seja, é ao mesmo tempo um direito inafastável do contribuinte, que pode exercê-lo na forma e no modo previsto em lei, e uma segurança jurídica para a Administração Tributária. Vale dizer: não tendo o contribuinte comunicado ao Fisco o encerramento (ou suspensão provisória) de sua atividade no local em que a exercer, e havendo créditos tributários não pagos, cujos lançamentos também não foram impugnados tempestivamente, prevalecem à ocorrência da hipótese de incidência tributária, uma vez verificados os requisitos de materialidade, temporariedade e espacialidade, definidos nas normas tributárias.

tenham criado, nas Fazendas Municipais, símbolos “eficazes”, como o fez a Receita Federal, com a figura ameaçadora do “Leão”, que, aliás, só demonstra e confirma a intenção obscura do Poder Público em coagir, porque não educou, porque não educando, necessita coagir.

IV - CONCLUSÃO

Vimos que a aferição das hipóteses de incidência das taxas deve se revelar pela total adequação das normas da espécie fiscal que se pretende impor ao cidadão, à fonte primária de previsão tributária, que é a Constituição Federal, seguindo-a o Código Tributário Nacional, como lei complementar, passando pela lei de estruturação orgânica do ente municipal, que conforma as diretrizes emanadas do ordenamento jurídico-constitucional (sendo estas as leis orgânicas dos municípios), e chegando-se na lei municipal instituidora das “taxas” (que pode ou não ser a própria lei orgânica, como no caso de Manaus, não é)

Reportamos, dessa forma, em nosso estudo, que a Constituição de 1988 tratou das “taxas” no art.145, II, autorizando aos municípios também instituí-las, observada a necessidade de observar o disposto em “lei complementar federal” (art.146, III, CF).

Seguimos esquadrihando o CTN, que é a lei complementar nacional que deve ser observada pelo ente federado na instituição do imposto ou taxa, descortinando os principais elementos norteadores para nossas reflexões.

Associamos os normativos constitucionais, complementares e orgânicos, ao texto instituidor das espécies, editado pela Fazenda local, fazendo, dessa forma, incisão pelas regras pertinentes as taxas “*de localização*” e “*de funcionamento regular*”, dissecando-lhes as respectivas estruturas, para confirmar a ocorrência das suas incidências a partir de um núcleo comum, representado pelo signo da “*sujeição*” do interessado na atividade ou negócio.

Considerando que “hipótese” nada mais é do que a descrição de fatos, comportamentos ou situações, que em matéria tributária geram conseqüências, e na certeza de que ocorridos esses fatos, comportamentos ou situações, as conseqüências jurídicas (direitos e deveres) são irremediavelmente geradas, concluímos que no estudo dessas “taxas”, suas incidências é algo peculiar, e necessita ser bem fixada, porquanto gere transtornos em decorrência de paralisações ou cessações das atividades, sem prévia comunicação ao Fisco Municipal (obrigação acessória).

Também concluímos que havendo os lançamentos dessas “taxas”, só há nulidade dos créditos gerados ao contribuinte, se não houver ocorrido, no mundo fenomênico, à descrição legal da hipótese de incidência, pois havendo – ou seja, ocorrido o “fato gerador” que é a “sujeição”- os direitos e deveres decorrentes da relação jurídico-tributária estão plenamente concretizados.

Por fim, diagnosticamos da real necessidade do Poder Público voltar sua ação informativa à educação tributária, mormente pela inclusão – já tardia – dessa temática nos currículos escolares.

E salientamos, novamente, que se minimizará, em muito, o fator de desconhecimento da importância dos tributos, no seio da população - inclusive combatendo-se a cultura da sonegação, já tão arraigada na sociedade -, pela readequação da postura oficial, incorreta e imoral, das Administrações, que teimam em não inserir na farta “propaganda oficial” que se vêem na mídia, temas vitais de interesse da coletividade, como é o caso da tributação.

Bibliografia:

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 18ª ed. SP: Saraiva 2007

<http://pt.wiktionary.org/wiki/sujeitar>