TAXA — LICENÇA DE LOCALIZAÇÃO — ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA

— Embora seja assente na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que não se justifica a cobrança de "taxa de renovação de localização" de escritório de advocacia, pela sem razão do exercício de poder de polícia do município, no particular, e a jurisprudência ainda se mostre vacilante quanto a ser ela devida quando se trata de taxa para a concessão de licença inicial, não cabe a cobrança de tal taxa de licença, ainda que inicial, se o cálculo do seu valor tem por base o número de empregados do escritório do profissional liberal.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Recurso Extraordinário n.º 108.511
Recorrentes: Antonio Martin e outros
Recorrida: Prefeitura Municipal de São Paulo
Relator: Sr. Ministro ALDIR PASSARINHO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os ministros do Supremo Tribunal Federal, por sua Segunda Turma, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, conhecer do recurso para lhe dar provimento.

Brasília, 4 de abril de 1986. — *Djaci Falcão,* Presidente — *Aldir Passarinho* — Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Aldir Passarinho (Relator): Antonio Martin e outros, qualificados na inicial como advogados militantes em São Paulo, capital, impetraram mandado de segurança contra o Sr. Secretário das Finanças da Prefeitura Municipal daquela cidade. insurgindo-se contra a cobrança que lhes estava sendo feita pela municipalidade da *taxa de fiscalização de localização, instalação e funcionamento.*

Alegam os impetrantes que a cobrança do tributo, o qual foi criado pela Lei municipal nº 9.670, de 29.12.83, é inconstitucional. É que, como resulta do disposto do art. 1º da Lei municipal nº 9.670-83, o fundamento da cobrança da taxa se encontra na atividade municipal de fiscalização em face do que resultaria do exercício regular do poder de polícia do poder público municipal, pelo que apenas haveria uma atividade fiscalizadora, mas não um serviço prestado ou colocado à disposição do contribuinte. Tal taxa, em tese, estaria autorizada pelo art. 18, I, da Constituição Federal, bem como pelo art. 77 do CTN, mas, pela leitura dos demais dispositivos da mencionada Lei nº 9.670, se verificava que a denominada taxa era, de fato, um verdadeiro imposto, pois independia de qualquer atuação estatal tendente a uma manifestação de um juízo expressivo de poder de polícia, por parte da administração municipal. E isso decorria do art. 2º da lei aludida e, ainda, especialmente, do seu art. 6º. O primeiro estabelecia uma desvinculação entre a eventual atividade estatal de fiscalização do "cumprimento da legislação disciplinadora do uso e ocupação do solo urbano (como afirmava o art. 1º) e o exercício profissional por

parte do contribuinte e, assim, dos impetrantes. Assim, bastaria que o contribuinte se encontrasse apto para o exercício profissional, para se tornar sujeito passivo da taxa. Qualquer um que pudesse vir a exercer qualquer atividade no município deveria pagar anualmente a aludida taxa. Acrescentam que o art. 6º da lei em exame afastaria, de qualquer sorte, dúvida sobre ser a denominada taxa um verdadeiro imposto, pela sua completa desvinculação do valor cobrado da contrapartida da atuação estatal, pois se vê que ela é cobrada em função do número de empregados do estabelecimento, nada tendo a ver com o custo ou contrapartida do exercício regular de polícia e, deste modo, não havendo relação entre a atividade estatal de polícia e a cobrança da taxa, na verdade ela se configura como um imposto. A respeito, invocam lições da doutrina, por manifestações de Geraldo Ataliba e Celso Antonio Bandeira de Mello. Lembram o conceito de *poder de polícia*, pelo art. 78 do Código Tributário Nacional, para mostrar que ele não se encontra presente no caso de São Paulo, pela inexistência da atividade da qual decorre a cobrança e, por isso mesmo, já vem decidindo o Primeiro Tribunal de Alçada de São Paulo ser ilegítima sua imposição, a respeito do que mencionaram acórdãos. Adiantam, ainda, que em se tratando, ademais, do exercício da advocacia, nem poderia o município exercer qualquer controle ou fiscalização, visto tratar-se de atividade regulamentada, nos termos da Lei federal nº 4.215, de 27.4.63, e como resulta de seu art. 1º. Deste modo, ainda que a cobrança da taxa estivesse vinculada a uma atuação de exercício regular de poder de polícia — o que não ocorre por expressa determinação legal — seria tal exercício inconstitucional por infringir os limites da competência do município, no que se refere à atividade exercida pelo impetrante. Invocam, ainda, a respeito da tese que defendem, acórdãos deste Tribunal nos RE nº 93.600, Plenário, Relator Ministro Djaci Falcão, *RTJ* 101/785, referente à Prefeitura de Canelas; RE nº 100.514-SP, sobre a taxa cobrada pela Prefeitura de Penápolis (*DJ* de 23.3.84, p. 4.014): e RE nº 98.967-6-RJ, sendo interessada a Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro, Relator Ministro Néri da Silveira (*DJ* de 23.3.84. p. 4.013/4).

Após as informações e regular processamento do feito, veio a segurança a ser denegada, decisão essa confirmada pelo C. Tribunal de Alçada Civil, por maioria, na sustentação de que, em face da lei municipal, a taxa incide sobre diversos momentos da atividade fiscalizadora do município, mas uma só vez anualmente, inexistindo, assim, dupla incidência. E a tabela que a acompanha, de outra parte, considerou circunstâncias diversas na fixação e no cálculo da taxa. Lembrou, também, aresto desta Corte, Primeira Turma, no sentido da legitimidade da taxa (*RTJ* 107/277). Relacionava-se a taxa com o peculiar interesse do município, como previsto na Constituição (art. 15, II) e ainda dizia ela com os aspectos urbanísticos, sanitários e de segurança no exercício de atividades econômicos ou profissionais em seu território urbano, não podendo confundirem-se os campos de atuação da OAB e do município.

O ilustre Desembargador Regis de Oliveira ficou vencido, mas sob o único fundamento de haver impossibilidade de a lei levar em conta o número de empregados para servir de base para o cálculo da obrigação tributária.

Embargos de declaração interpostos pelos impetrantes foram rejeitados, e daí o recurso extraordinário para esta Corte, com fundamento nas letras *a* e *d* do art. 119, III, da Constituição Federal, em que alegam maltrato pelo v. acórdão, aos arts. 18, I, da Constituição Federal, 77, 78 e 80 do CTN: 1º e 67 da Lei nº 4.215/63 e 333, II, do Código de Processo Civil.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Aldir Passarinho (Relator): O tema em debate já tem sido examinado neste Tribunal, por várias vezes, especialmente no que diz respeito à taxa de renovação de localização, firmando-se o entendimento de ser ela indevida, em tal caso, por inexistir atividade administrativa a renovar-se a cada ano.

Entretanto, no tocante à *taxa de localização,* ou seja, quanto ao pagamento inicial, e que é o caso específico dos autos, tem havido divergências e, creio, para o deslinde de cada hipótese há que haver o exame da legislação pertinente do município.

É que, de minha parte, entendo ser possível, em tese, a cobrança do tributo aludido, pelo município, ainda que de escritório de advocacia, face ao desempenho do exercício do seu poder de polícia, com vistas ao seu peculiar interesse. Não há que confundir a fiscalização que cabe à Ordem dos Advogados do Brasil com aquela a ser exercida pelo município. A OAB, conforme dispõe o art. 1º da Lei nº 4.215, de 27.4.63, é o órgão de seleção, disciplina e defesa da classe dos advogados, em toda a República. Cabe-lhe fiscalizar o exercício da advocacia, a fim de ver se o profissional se comporta dentro dos limites éticos fixados, se atende aos seus deveres, se não lhe são cerceados os seus direitos.

Ao município, porém, no campo de atribuições que lhe são próprias, na conformidade do disposto no art. 15, II, da Constituição Federal, pode arrecadar taxas, em razão do exercício do poder de polícia, ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte em postos à sua disposição (art. 18, I, da CF).

O poder de polícia, que se inclui entre os poderes administrativos, é conceituado pelo acatado Hely Lopes Meirelles como "a faculdade de que dispõe a administração pública para condicionar e restringir o uso e gozo de bens, atividades e direitos individuais, em benefício da coletividade ou do próprio estado (*Direito administrativo brasileiro*, p. 104). E o ilustre Prof. Caio Tácito, em seu *Direito administrativo* (Ed. de 1975, p. 134), com felicidade, preleciona: "O poder de polícia é, em suma, o conjunto de atribuições concedidas à administração para disciplinar e restringir, em favor do interesse público adequado, direitos e liberdades individuais."

O conceito legal do poder de polícia se encontra no art. 78 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

"Considera-se poder de polícia a 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 ordem, aos costumes, à disciplina da produção ou 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."

Creio possível, deste modo, que em prol da observância das posturas edilícias, com vistas à disciplina urbana, possa, em linha de princípio, ser cobrada a taxa de localização, mediante o exercício efetivo do poder de polícia, a fim, por exemplo, de que não se instalem, em prédio estritamente residencial, escritórios de profissionais liberais ou de outras atividades que desvirtuem a destinação do imóvel. É necessário, porém, que haja o efetivo exercício de tal atividade municipal.

E, por isso mesmo, ao ensejo do julgamento do RE nº 90.315-PE, pelo plenário desta Corte, interessada a Prefeitura Municipal de Recife, assinalou com inegá-

vel propriedade o Sr. Ministro Decio Miranda, *verbis*:

"Em tese, seria possível vislumbrar esse exercício do poder de polícia na concessão inicial da licença, quando o município tem de aferir as condições do estabelecimento, a ver se se trata de empreendimento consentâneo com as posturas locais. Já o mesmo não ocorreria na taxa de renovação de licença para localização, onde nada haveria que verificar, porque o estabelecimento é o mesmo que inicialmente já fora licenciado.

No caso de que estamos nos ocupando, trata-se de taxa de licença para localização e o eminente relator se cinge ao fundamento da inexistência do exercício do poder de polícia."

Aludiu, então, o Ministro Decio Miranda, como precedentes, aos RE nº 69.957 (*RTJ 59*, p. 799, Relator Min. Djaci Falcão e ao RE nº 76.545, *RTJ* 67, p. 881, relator o ministro Oswaldo Trigueiro).

E o Sr. Ministro Moreira Alves, no mesmo sentido manifestou-se, sob a afirmativa de que não havia nos autos a demonstração da existência efetiva de órgão que exercesse esse poder de polícia, com base no qual foi definido o fato gerador da taxa (*RTJ* 92/878).

No caso de São Paulo, no ano p. findo, a C. Primeira Turma, relator o ministro Octavio Gallotti, entendeu indevida a taxa de localização de escritório de advocacia por falta de exercício do poder de polícia, ante os arts. 77 e 78 do CTN, mas S. Exa. invocou, como precedente, o julgamento do acórdão que tratava de renovação, conforme se conclui da ementa transcrita no seu voto (RE nº 105.550-2, *DJ* de 29.6.85, — Ementário nº 1.384-4, sessão de 14.6.85). mas no RE nº 105.850, Primeira Turma, sendo o mesmo o relator, e também de São Paulo não há na ementa do respectivo acórdão qualquer referência a se tratar de renovação de licença pelo que há de entender-se que a hipótese era de licença inicial.

Ainda na c. Primeira Turma, no RE nº 99.4874-RS, sessão de 13.4.84, relator o Ministro Alfredo Buzaid, foi considerada legal a taxa de localização de profissionais liberais.

Assim, do exame dos inúmeros acórdãos sobre o tema, parece que a conclusão a chegar-se é aquela que a mim parece realmente a correta: é possível a cobrança da taxa de localização, desde que ela corresponda a um efetivo serviço de fiscalização, com vistas à obediência às posturas municipais, não se justificando, no caso de profissionais liberais, a cobrança da taxa de renovação. No referente à taxa inicial, observem-se vacilações.

No caso dos autos, as informações da autoridade administrativa asseguram que possui o município órgão próprio, a Secretaria das Administrações Regionais, que coordena a atividade de 17 Administrações Regionais distribuídas na área municipal, cada uma com serviço de fiscalização próprio. Acrescentando: "Esse mecanismo movimenta-se, ainda, através da Secretaria de Habitação e Urbanismo e do Desenvolvimento Urbano, com o seu Departamento de Controle de Uso de Imóveis. Portanto, toda e qualquer atividade que se instalar no município de São Paulo estará sujeita ao exercício do poder de polícia, realizado nos limites da legislação aplicável. Ressalte-se que a sujeição se dá em relação ao local onde é exercida a atividade, nunca em relação à atividade em si. Essa taxa é devida em função dos atos preparatórios de localização e instalação, como pelo seu início e posterior funcionamento."

E as informações, por isso mesmo, lembram o despacho do ilustre Ministro Djaci Falcão no Ag nº 80.158-8-SP, onde declarou S. Exa.:

"(...) Diversa, entretanto, é a espécie da legislação municipal de São Paulo, que

não se limita a oferecer simples e burocrático licenciamento para localização, mas coloca à disposição do contribuinte e de seus prepostos, empregados, clientes e alunos, a máquina administrativa e fiscal do município, tendo-se em vista as posturas referentes à higiene, saúde, segurança, ordem, disciplina de produção e de mercado, exercício de atividades dependentes de autorização municipal, tranqüilidade pública, respeito à propriedade e aos direitos individuais e coletivos.

É o que está expresso no art. 126 do Código Tributário Municipal de São Paulo (Lei nº 6.989, de 29.12.66), com a redação que lhe foi dada, expurgando-lhe a omissão da primitiva, pelo art. 15 da Lei municipal nº 7.687, de 29.12.71" (fls. 165).

Observaram as informações, no particular:

"Nota: o art. 126 do CTM foi revogado e substituído pela Lei nº 9.670, de 20.12.83, que aperfeiçoou a taxa de fiscalização de localização, instalação e funcionamento" (fls. 165).

Ora, não demonstraram os impetrantes — e mesmo seria difícil fazê-lo através de mandado de segurança — que o serviço de fiscalização não era exercido pelo município.

Ocorre, porém, que, como bem salientou o nobre Desembargador Regis Oliveira, no seu voto vencido, no julgamento da apelação, é inadmissível que a base de cálculo da taxa possa fazer-se tendo em vista o número de empregados dos impetrantes. E sobre este ponto, em data recente, ao ensejo do julgamento do RE nº 108.495-2, esta Turma, sendo relator o Ministro Djaci Falcão, decidiu não ser isso possível, à base das considerações então emitidas por S. Exa. e que peço licença para aqui transcrever:

"(...)

A hipótese de incidência da taxa de fiscalização de localização, instalação e funcionamento, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.670/83, é 'a atividade municipal de fiscalização do cumprimento da legislação disciplinadora do uso e ocupação do solo urbano, da higiene, saúde, segurança, ordem ou tranqüilidade públicas, a que se submete qualquer pessoa, física ou jurídica, em razão da localização, instalação e funcionamento de quaisquer atividades no município'. O número de empregados, 'como elemento indicativo de freqüência no estabelecimento considerado, seja por si mesmo, ou indiretamente, pela presença de público ao qual se prestará atendimento', na esclarecedora colocação do ilustre impetrado (fls. 165), ou como 'critério objetivo para aferir a intensidade da atividade administradora de fiscalização, a pretexto de que 'quanto maior, maior serão as dependências a serem fiscalizadas (...)', na argumentação da municipalidade (fls. 187), é elemento inteiramente estranho e alheio à atividade administrativa de polícia, despida de qualquer pertinência ou inerência em relação a ela. A quantia obtida através de fórmula imaginada pelo legislador municipal, longe de ser expressão econômica da atividade do Poder Público configuradora do efetivo exercício do poder de polícia, expressa correlação totalmente dela desvinculada entre o município de São Paulo e um índice da capacidade econômica do contribuinte.

Afigura-se elementar que a emissão do juízo baseada em verificações de fato, diligências, vistorias, apurações, tem um custo para a administração, e que tal custo varia, para ela e para quem é fiscalizado, na proporção do volume da atuação, da natureza, número e duração das averiguações efetuadas. O número de empregados ou de pessoas que freqüentam o local da atividade privada, são dados e elementos do objeto fiscalizado e não são idôneos para expressar o valor econômico da atividade fiscalizadora, que é o fato gerador do tributo.

A previsão de tal base de cálculo independente, desvinculada do fato gerador, desnaturou a taxa, transformando-a em autêntico imposto, diverso dos enumerados no art. 24 da Constituição, e afrontou os arts. 18, inc. I, da mesma, e 77 do Código Tributário Nacional, já que o município, ao instituí-lo, agiu sem competência constitucional. Calculada com base em elemento escolhido arbitrariamente pelo legislador, relativo à situação do contribuinte, deixou de ser uma exigência justificável como contraprestação da atividade de polícia" (fls. 415-9).

Sem dúvida, é viável a instituição de taxa de licença para localização e funcionamento urbano, que busca preservar a higiene, tranqüilidade e a segurança públicas de cada zona. Todavia, impõe-se que tenha como base de cálculo certos valores em função da atividade do estabelecimento e do zoneamento.

Não é possível se estabelecer como base de cálculo o número de empregados do escritório. A base de cálculo deve resultar de circunstância inerente ao fato gerador. Há, desse modo, uma inadequação da base de cálculo que descaracteriza a denominada taxa de fiscalização de localização, instalação e funcionamento. Aliás, nos autos não há elementos que demonstrem a efetiva fiscalização exercida por órgão do município, além de não se achar esclarecido se incide a aludida taxa sobre a localização, a instalação ou o funcionamento do escritório."

Não é demais observar, contudo, e para que a matéria possa ser examinada sob todos os seus ângulos, que já entendeu a c. Primeira Turma, por unanimidade, ao ensejo do julgamento do RE nº 95.795-RS — *RTJ*, 107/277, ser possível a cobrança da taxa de licença de localização e taxa de renovação de licença de localização tendo por base a área ocupada pelo estabelecimento. Em tal caso, tratava-se de um frigorífico — o S.A. Frigorífico Anglo — e a mim parece que as hipóteses não se podem confundir.

Pelo exposto, conheço do recurso pelas letras *a* e *d* do art. 119, III, da Constituição Federal e lhe dou provimento para conceder a segurança, condenando a Prefeitura Municipal de São Paulo no reembolso, aos impetrantes, das custas processuais.

É o meu voto.

VOTO

O Sr. Ministro Djaci Falcão (Presidente): Também acompanho o eminente relator, na linha de votos que tenho proferido, desde um caso de que fui relator, no Pleno, proveniente de recurso extraordinário do estado do Espírito Santo.

As hipóteses têm variado, ora há realmente o serviço posto à disposição do contribuinte, ora inexistente; ora existe o serviço, todavia, a base de cálculo não corresponde ao tributo específico, que é a taxa, mas a imposto, e assim por diante.

No caso presente, a base de cálculo não se adequa à figura da taxa de localização.

Acompanho S.Exa., provendo o recurso.

EXTRATO DA ATA

RE nº 108.511-8-SP — Rel.: Ministro Aldir Passarinho. Rectes.: Antonio Martin e outros (Advs.: Antonio de Souza Corrêa Meyer e outros). Recdo.: Prefeitura Municipal de São Paulo (Adv.: Maria Auxiliadora Rosas).

Decisão: conhecido e provido nos termos do voto do ministro relator. Unânime. Falou pelos Rectes.: O Dr. Pedro Augusto de Freitas Gordilho. Segunda Turma, 4.4.86.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à sessão os Srs. Ministros Aldir Passarinho, Francisco Rezek e Carlos Madeira.

Subprocurador-Geral da República, o Dr. Mauro Leite Soares.