



**FACULDADE METROPOLITANA SÃO CARLOS – FAMESC
CAMPUS BOM JESUS DO ITABAPOANA
CURSO DE GRADUAÇÃO BACHARELADO EM DIREITO**

JOÃO VICTOR FERREIRA VIANA

**A COBRANÇA DOS TRIBUTOS NO MUNICÍPIO DE BOM JESUS DO
ITABAPOANA: UMA RELEVANTE DEMANDA ADMINISTRATIVA**

BOM JESUS DO ITABAPOANA
Novembro de 2017

JOÃO VICTOR FERREIRA VIANA

**A COBRANÇA DOS TRIBUTOS NO MUNICÍPIO DE BOM JESUS DO
ITABAPOANA: UMA RELEVANTE DEMANDA ADMINISTRATIVA**

Monografia apresentada como parte dos requisitos necessários para a conclusão do curso de Bacharel em Direito, sob orientação do Prof. Felipe Nogueira da Faculdade Metropolitana São Carlos – FAMESC.

BOM JESUS DO ITABAPOANA
Novembro de 2017

JOÃO VICTOR FERREIRA VIANA

**A COBRANÇA DOS TRIBUTOS NO MUNICÍPIO DE BOM JESUS DO
ITABAPOANA: UMA RELEVANTE DEMANDA ADMINISTRATIVA**

Monografia aprovada em ____/____/____ para obtenção do título de Bacharel em
Direito.

Monografia avaliada em ____/____/____
Formatação: () _____
Nota final: () _____

Professor(a) Orientador(a)

Professor(a) Revisor de Metodologia

Professor(a) Revisor de Conteúdo

“Aos meus pais e irmãos, à minha esposa Juliana Cotts, ao meu filho e à toda minha família que, com muito carinho e apoio, não mediram esforços para que eu chegasse até esta etapa da minha vida.”

“Agradeço à equipe da Execução Fiscal e Dívida Ativa da Prefeitura de Bom Jesus do Itabapoana. Aos professores da Faculdade Metropolitana São Carlos e também ao coordenador do curso, Felipe

Nogueira, que é também meu orientador neste trabalho”

Se não puder voar, corra.
Se não puder correr, ande.
Se não puder andar, rasteje, mas continue em frente de qualquer jeito.

Martin Luther King

RESUMO

O Estado necessita de recursos para sua existência e funcionamento, uma vez que não é detentor de receita própria, a cobrança de tributos é o principal meio de obtenção de receita pública, com o fim de realização de seus objetivos. Assim, a tributação é imprescindível como condição de efetivação dos direitos fundamentais, tornando-se um dever dos cidadãos financiarem o Estado, para que este promova os fins a que se destina. A Constituição Federal, em seu Título VI, Capítulo I, dedica 18 artigos sob a denominação de Sistema Tributário Nacional, juntamente com a Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional, formam as principais fontes do Direito Tributário, ditando a Constituição Federal as regras gerais. O presente trabalho possui como principal foco os tributos municipais, com ênfase ao IPTU, e suas peculiaridades. Cada Município é regido por seu Código Tributário Municipal próprio, respeitando as regras Constitucionais e do próprio CTN. O Sistema Tributário do Município de Bom Jesus do Itabapoana é regido pela Lei nº 11, de 02 de dezembro de 1977 (Código Tributário do Município de Bom Jesus do Itabapoana), pela Constituição Federal e pela Lei 5.172, de 25/10/66 (CTN), além de leis esparsas, que instituem principalmente isenções. No primeiro capítulo é tratado do Direito Tributário no Brasil, uma breve síntese de sua origem histórica até a Constituição Federal de 1988 e seus principais princípios constitucionais. No segundo capítulo é relatado sobre a competência tributária. E por fim, no terceiro e último capítulo dá-se ênfase ao Imposto Predial e Territorial Urbano e a legislação Municipal do Município de Bom Jesus do Itabapoana.

Palavras-Chave: Tributos; CTN; Sistema Tributário; IPTU; Competência; Município.

ABSTRACT

The State needs resources for its existence and functioning, since it does not have its own revenue, the collection of taxes is the main means of obtaining public revenue, in order to achieve its objectives. Thus, taxation is essential as a condition for the realization of fundamental rights, making it a duty of the citizens to finance the State, so that it promotes the purposes for which it is intended. The Federal Constitution, in its Title VI, Chapter I, dedicates 18 articles under the denomination of National Tax System, together with Law 5,172, of October 25, 1966, the National Tax Code, forming the main sources of Tax Law, dictating the Federal Constitution the general rules. The present work has as main focus the municipal taxes, with emphasis to the IPTU, and its peculiarities. Each Municipality is governed by its own Municipal Tax Code, respecting the Constitutional rules and the CTN itself. The Tax System of the Municipality of Bom Jesus do Itabapoana is governed by Law No. 11 of December 2, 1977 (Tax Code of the Municipality of Bom Jesus do Itabapoana), Federal Constitution and Law 5,172, dated 10/25/66 (CTN), in addition to scattered laws, which mainly institute exemptions. In the first chapter is dealt with the Tax Law in Brazil, a brief synthesis of its historical origin until the Federal Constitution of 1988 and its main constitutional principles. In the second chapter it is reported on tax jurisdiction. Finally, in the third and final chapter, emphasis is given to the Urban Land and Territorial Tax and the municipal legislation of the Municipality of Bom Jesus do Itabapoana

Keywords: Taxes; CTN; Tax system; IPTU; Competence; County.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ART - ARTIGO

CTN – CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

CRFB – CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

EC – EMENDA CONSTITUCIONAL

STF – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

LC – LEI COMPLEMENTAR

SUMÁRIO

Resumo

Abstract

Lista de Siglas e abreviaturas

INTRODUÇÃO.....	10
2. DIREITO TRIBUTÁRIO NO BRASIL: UM BREVE HISTÓRICO E EVOLUÇÃO NORMATIVA ATÉ A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988	12
2.1 Princípios Constitucionais Tributários.....	14
2.1.1 Princípio da Legalidade.....	14
2.1.2 Princípio da isonomia.....	16
2.1.3 Princípio da irretroatividade.....	18
2.1.4 Princípio da anterioridade	19
2.1.5 Princípio do não confisco.....	21
2.1.6 Princípio da não limitação ao tráfego de pessoas e bens.....	22
3. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	23
3.1 Das espécies de competência tributária.....	25
3.1.1 Competência Privativa.....	25
3.1.2 Competência Comum.....	25
3.1.3 Competência Cumulativa.....	26
3.1.4 Competência especial.....	27
3.1.5 Competência residual.....	27
3.1.6 Competência extraordinária.....	28
3.2 Competência Tributária Municipal.....	29
3.2.1 Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU).....	30
3.2.2 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).....	32
3.2.3 Imposto Sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis e de Direitos Reais Sobre Imóveis (ITBI).....	34
4 A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL E O MUNICÍPIO DE BOM JESUS DO ITABAPOANA.....	37
CONCLUSÃO.....	44
REFERÊNCIAS.....	46

1 INTRODUÇÃO

O Estado necessita de captar recursos materiais para manter sua estrutura e durante séculos a cobrança de tributos vem se sendo a principal fonte de renda das receitas públicas.

Nesse sentido, a arrecadação de tributos se mostra indispensável para a existência de uma sociedade organizada, a fim de que o Estado possa realizar seus objetivos, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e a marginalização e redução das desigualdades sociais e regionais e a promoção do bem de todos sem qualquer tipo de discriminação.

Para a conquista de tais objetivos elencados na Constituição Federal de 1988 em seu artigo 3º, se faz necessário a captação de recursos necessários, e já que o Estado não possui fonte de renda própria, acaba sendo financiado pelo povo, através dos tributos cobrados, que em contraprestação recebe do Estado a realização dos direitos fundamentais.

Mas, nem sempre foi assim, na evolução histórica percebe-se que a arrecadação de impostos durante muitos anos foi fonte de grandes revoluções e transformações sociais devido a carga tributária exacerbada, que era arrecada para financiar os luxos da coroa, não recebendo a sociedade nenhuma contraprestação.

No Brasil, a grande reforma tributária se deu na década de 60 que instituiu o Código Tributário Nacional (CTN), a Lei 5.172, de 25 de Outubro de 1966, nascendo assim, um sistema tributário com objetivos econômicos e não mais de arrecadação.

O presente trabalho possui como principal objetivo a cobrança do imposto municipal, mais precisamente o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

O artigo 156 da Constituição Federal estabelece a competência dos Municípios quanto à incidência do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, em consonância com o artigo 32 do CTN que estabeleceu o fato gerador do IPTU como o exercício da propriedade, domínio útil ou posse sobre um bem imóvel localizado na zona urbana do Município.

Em um primeiro momento será analisado de modo geral o sistema tributário no Brasil, sua origem histórica e sua evolução, apresentando as limitações impostas ao dever de tributar com a apresentação dos principais princípios constitucionais tributários.

Em um segundo momento é realizada uma análise sobre a competência tributária, expondo primeiramente a definição de tributo e as espécies de competência tributária.

Com ênfase na competência tributária municipal a Constituição Federal enumera os impostos de competência privativa dos entes federativos, cabendo aos Municípios os elencados no artigo 156: o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU); o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); e o Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis (ITBI).

Por fim, em um terceiro momento busca-se demonstrar a arrecadação tributária realizada pelos Municípios e as legislações pertinentes à arrecadação.

O objetivo do presente trabalho é demonstrar a dificuldade do Município na cobrança do tributo e a inadimplência por parte dos contribuintes, que acaba por refletir nas contas públicas, causando desequilíbrio e menor investimento.

Por vezes o ajuizamento de ações acaba sendo a solução ou o causador do problema, devendo ser analisado caso a caso, pois ao invés de receber o débito em atraso, o Município acaba por realizar mais gastos com cobranças frustradas.

Apesar de não possuir a presente pesquisa dados específicos, foi possível verificar que é necessário uma reestruturação, uma fiscalização e um investimento maior do Município para a apresentação de uma alternativa, e que a cobrança dos impostos municipais é um problema de longa data enfrentado por várias legislaturas e bem longe de se apresentar uma solução.

2. DIREITO TRIBUTÁRIO NO BRASIL: UM BREVE HISTÓRICO E EVOLUÇÃO NORMATIVA ATÉ A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Na evolução histórica do mundo a tributação foi a causa direta ou indireta de grandes revoluções ou grandes transformações sociais, pois o Estado para cobrir suas despesas necessárias valia-se de vários meios conhecidos, como guerras de conquistas, doações, extorsões dos povos dominados, a fabricação de moedas metálicas, entre outros. Essa obtenção da receita era tida como tributos e sua exacerbação acabou por provocar a luta dos povos contra a tributação não consentida.

Com a gradativa evolução das despesas públicas, para atender às mais diversas necessidades coletivas, tornou-se imprescindível ao Estado lançar mão de uma fonte regular e permanente de recursos financeiros. Assim, assentou-se sua força coercitiva para a retirada parcial das riquezas dos particulares, sem qualquer contraprestação. Dessa forma, o tributo passou a ser a principal fonte dos ingressos públicos, necessários ao financiamento das atividades estatais. (HARADA, 2016, p. 374)

Assim, a cobrança de impostos ao povo passou a ser a principal fonte de arrecadação e exploração de receita do Estado, para cobrir os gastos com os exércitos e a Coroa, passando os principais países da Europa, como Espanha, Portugal, França e Inglaterra estabelecerem a cobrança legal desses impostos. No Brasil o princípio da legalidade tributária surgiu com a primeira Constituição Republicana de 1891, que adotou o regime de separação de fontes tributárias, sendo discriminados os impostos de competência exclusiva da União e dos Estados.

Essa estrutura tributária adotada pela República havia sido herdada pelo Império, pois a economia no Brasil até a década de 30 ainda era principalmente agrícola, e a principal fonte de receita pública era o imposto de importação.

Somente na vigência da Constituição de 1934 é que foram promovidas as principais alterações na estrutura tributária, dando aos estados e municípios competências privativas para decretar alguns impostos. A Constituição de 1937 fez

poucas alterações no sistema tributário brasileiro, entretanto, tais alterações foram imprescindíveis, pois acabou por retirar dos estados e municípios algumas competências e incluindo competências privativas à União sobre outros impostos.

A Constituição de 1946 trouxe poucas mudanças ao sistema tributário brasileiro, mas profundas, pois sua intenção era reforçar as finanças municipais, aumentando a dotação de recursos dos municípios, adicionando novos impostos e institucionalizando um sistema de transferências de impostos. Mas a aceleração da inflação prejudicou a receita dos impostos, aliada ao fato de os estados não realizarem as transferências do excesso de arrecadação aos municípios, fazendo com que a reforma tributária fosse reclamada por muitos, porém, só posta em prática na década de 60.

A crise econômica e política atravessada pelo país na década de 60, fez com que a reforma tributária se tornasse inadiável e pela primeira vez no Brasil nascia um sistema tributário com objetivos econômicos e não um conjunto de fontes de arrecadação. O principal documento legal dessa reforma foi a Lei 5.172, de 25 de Outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN), ainda vigente em nossos dias atuais.

O sistema tributário criado pela Constituição Federal de 1988 foi fruto de um processo participativo, mas apesar da reforma constitucional recepcionou o Código Tributário Nacional de 1966.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu Título VI trata da tributação e orçamento, cuidando em seu capítulo I sobre o Sistema Tributário Nacional. Assim, o Sistema Tributário Nacional tem sua base definida na Constituição Federal, que atribui a cada ente da federação competências para a instituição de diversos tributos, pois a Constituição não cria tributo, apenas prevê sua instituição.

O direito tributário é direito público, de natureza obrigacional e de acordo com HARADA “é a disciplina jurídica que estuda as relações entre o fisco e o contribuinte” (2016, p.376). Afinal, o estado necessita em sua atividade financeira captar recursos materiais para manter sua estrutura e a cobrança de tributos se mostra a principal fonte de renda das receitas públicas, daí a necessidade de regras para que essa arrecadação de recursos não seja de maneira desenfreada e em prol da coletividade, surgindo o Direito Tributário como positividade dessas regras.

O Direito Tributário é ramificação autônoma da Ciência Jurídica, atrelada ao direito público, concentrando o plexo de relações jurídicas que imantam o elo “Estado *versus* contribuinte”, na atividade financeira do Estado, quanto à instituição, fiscalização e arrecadação de tributos. (SABBAG. 2016, p.149-150)

Nessa relação jurídica (Estado X contribuinte) temos como partes o ente público estatal, que ocupa o polo ativo dessa relação figurando como credor, os entes tributantes, o fisco (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), de outro lado temos o contribuinte, que ocupa o polo passivo figurando como devedor intitulado o responsável, a pessoa física ou jurídica. O direito tributário vincula o Estado ao contribuinte em uma relação de cunho obrigacional, pois o credor (o fisco) invade o patrimônio do devedor (o contribuinte) de maneira compulsória, objetivando a retirada de valores, que são os tributos.

Todavia, é importante ressaltar que a Constituição Federal impõe limites ao poder de tributar, limitando essa invasão patrimonial, estabelecendo regras expressas nos artigos 150, 151 e 152 da CRFB e princípios.

Essas limitações ao poder de tributar visam preservar valores fundamentais para o cidadão contribuinte.

2.1 Princípios Constitucionais Tributários

2.1.1 Princípio da Legalidade

A Constituição de 1988 consagra em seu artigo 5º, inciso II que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. (BRASIL, 1988). Assim, como o tributo é prestação pecuniária compulsória só poderá ser instituído ou aumentado em virtude de lei, conforme artigo 150, inciso I, da CRFB e artigo 97 do CTN.

De acordo com HADARA (2016, p. 457), “a origem desse princípio, de natureza nitidamente política, está ligada à luta dos povos contra a tributação não consentida”. Mas atualmente, o princípio da legalidade encontra-se inserido em quase todas as Constituições dos países do mundo.

Em regra, somente lei ordinária pode criar ou extinguir tributos, entretanto, existem tributos federais que devem ser criados por lei complementar, embora

obedeçam o princípio da legalidade, como os Impostos sobre Grandes Fortunas (art. 153, VII da CF); Empréstimos Compulsórios (art. 148 da CF); Impostos Residuais (art. 154, I da CF) e as contribuições social-previdenciárias novas ou residuais (art. 195, §4º da CF c/c art. 154, I da CF).

A Constituição não cria tributos; ela outorga competência tributária, ou seja, atribui aptidão para criar tributos. Obviamente, ainda que referidas na Constituição as notas que permitem identificar o perfil genérico do tributo (p. ex. “renda”, “prestação de serviços” etc.), a efetiva criação de tributo sobre tais situações depende de a competência atribuída a este ou àquele ente político ser exercitada, fazendo atuar o mecanismo formal hábil à instituição do tributo: a lei. (AMARO, 2012 *apud* ROCHA, 2012, p. 164)

O artigo 97 do CTN dispõe que determinadas matérias, como a instituição, extinção, majoração, redução de tributos, entre outros somente podem ser estabelecidos por lei. Mas existem aqueles que podem ter suas alíquotas majoradas por ato do Poder Executivo, como os descritos nos artigos 153, §1º da CF (II, IE, IPI, IOF); 155, §4º, IV (ICMS sobre combustíveis e lubrificantes); 177, §4º, I, “b” (Cide-combustíveis).

Para SABBAG há uma mitigação ou atenuação do princípio da legalidade e não uma exceção como para muitos doutrinadores.

Falar em “exceção” ao princípio em tela parece não ser a melhor exegese dos preceptivos que ressalvam a legalidade, haja vista referirem-se eles a exações tributárias que dependem de lei, mas que podem ter uma alteração de alíquotas empreendidas por ato do Poder Executivo. A bem da verdade, todos os tributos estão sujeitos ao princípio da legalidade, embora, em relação a alguns, sob as vestes de uma “aparente exceção”, o princípio se mostre mitigado, com relação às alíquotas (e não com relação à base de cálculo!). Significa dizer que, em certas circunstâncias – e dentro dos limites legais –, não se submetem “completamente” ao princípio da legalidade tributária. Com efeito, há limites legais, dentro dos quais o Poder Executivo alterará as alíquotas dos tributos considerados “exceções”. (SABBAG, 2016, p.297-298).

Nesse sentido, pode-se dizer que não há delegação de competência legislativa ao Poder Executivo para que institua tributos, havendo apenas atenuações para permitir que alguns tributos tenham suas alíquotas alteradas nas condições e limites da lei.

2.1.2 Princípio da isonomia

O inciso II do artigo 150 da CRFB veda expressamente o tratamento desigual entre contribuintes. O princípio da isonomia deriva do princípio da igualdade e visa impedir que contribuintes tenham tratamento tributário desigual perante a lei. Para o doutrinador Ricardo Alexandre a isonomia possui uma aceção horizontal e vertical, onde a aceção horizontal refere-se às pessoas que estão niveladas, na mesma situação, e, portanto, devem ser tratadas da mesma forma. A aceção vertical refere-se às pessoas que se encontram em situações distintas e que devem ser tratadas de maneira diferenciada.

Assim, a pessoa física que possui salário de quinhentos reais mensais está isenta do imposto sobre a renda; enquanto aquela cujos rendimentos são de cinco mil reais mensais se sujeita a uma alíquota de 27,5% do mesmo imposto. Mesmo que os rendimentos sejam idênticos, o tratamento deve ser diferenciado se, por exemplo, há uma diferença relevante quanto a número de filhos, despesas com saúde, educação, previdência, entre outras. [...] Tratou da isonomia no seu sentido horizontal, pois exigiu que se dispensasse tratamento igual aos que estão em situação equivalente, mas deixou implícita a necessidade de tratamento desigual aos que se encontram em situações relevantemente distintas (sentido vertical). (ALEXANDRE, 2016, p. 120-121)

Dessa forma é lícito dizer que havendo desigualdade relevante a Constituição exige a diferenciação, sendo vedado o privilégio ou o favorecimento a determinadas pessoas físicas ou jurídicas.

Nos ensinamentos de SABBAG existem dois subprincípios que são decorrentes do princípio da isonomia tributária: o princípio da interpretação objetiva do fato gerador e o princípio da capacidade contributiva. O primeiro também chamado de tributo “non olet”, que significa que tributo não tem cheiro, quer dizer que toda atividade, seja lícita ou ilícita, deveria ser tributada.

O princípio da interpretação objetiva do fato gerador (ou princípio da cláusula non olet) dispõe que se deve interpretar o fato gerador em seu aspecto objetivo, não importando os aspectos subjetivos, que dizem respeito à pessoa destinatária da cobrança tributo. Dessa maneira, não se analisa a nulidade/anulabilidade do ato jurídico, a incapacidade civil do sujeito passivo ou a ilicitude do ato que gera o fato presuntivo de riqueza tributável. Predomina, sim, em caráter

exclusivo, a investigação do aspecto objetivo do fato gerador. (SABBAG, 2015, p. 33)

Para efeitos fiscais, os atos ilícitos, imorais, bem como os ineficazes, desde que configurem fatos geradores, são tributados. Assim, por exemplo, uma pessoa que aufera renda através do tráfico ilícito de drogas deve pagar imposto de renda. Nas palavras de ROCHA (2012, p. 118) “em suma, para a incidência de norma tributária, é irrelevante que o negócio jurídico seja válido e eficaz: é suficiente que o negócio simplesmente exista.”

O princípio da capacidade contributiva refere-se à capacidade econômica, significa que cada um deve contribuir na proporção de suas rendas. A Constituição Federal trata do princípio no art. 145, § 1.º, nos seguintes termos:

Art. 145. (...)

§ 1.º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (BRASIL, 1988)

O referido autor ainda destaca que ao se analisar o §1º do artigo 145 da CRFB notar-se-á a expressão “sempre que possível”, que resguarda a possibilidade de utilização de impostos com características extrafiscais e de impostos com graduação incompatível com a capacidade econômica. Destaca SABBAG (2015) os principais meios de exteriorização ou possibilidades de concretização da capacidade contributiva: progressividade; proporcionalidade e seletividade.

Progressividade: técnica de incidência de alíquotas variadas, cujo aumento se dá na medida em que se majora a base de cálculo do gravame. O critério refere-se ao aspecto quantitativo, do qual decorre a progressividade fiscal e a extrafiscal.

Conforme previsão explícita na CF, exsurtem 3 (três) impostos progressivos:

I) Imposto de Renda (art. 153, § 2.º, I, da CF);

II) IPTU (art. 156, § 1.º, I e II, da CF c/c art. 182, § 4.º, II, da CF);

III) ITR (art. 153, § 4.º, I, da CF – EC n.º 42/2003). (SABBAG, 2015, p. 35)

Nesse sentido, a progressividade tem como objetivo implementar a isonomia na tributação de renda ou proventos, onerando de forma mais gravosa os

contribuintes que revelem maior capacidade contributiva, fazendo com que, a carga tributária seja maior para as classes de renda mais alta.

Proporcionalidade: meio de exteriorização da capacidade contributiva, que se mostra pela técnica de incidência de alíquotas fixas, em razão de bases de cálculo variáveis. Dessa forma, qualquer que seja a base de cálculo, a alíquota sobre ela terá o mesmo percentual. (SABBAG, 2015, p.35)

O artigo 155, §2º, III da CRFB estabelece que o imposto de ICMS poderá ser seletivo, facultando os entes federados a gravar os tributos de produtos não essenciais, entendidos como supérfluos. Diferentemente do que ocorre com o IPI, que deverá ser obrigatoriamente seletivo, de acordo com o artigo 153, §3, I da CRFB

Seletividade: forma de exteriorização da capacidade contributiva, mostrando-se como técnica de incidência de alíquotas que variam na razão inversa da essencialidade do bem. Vale dizer, em outras palavras, que a técnica permite gravar-se com uma maior alíquota o bem mais inessencial, ou seja, na razão direta da superfluidade do bem. (SABBAG, 2015, p. 36)

A essencialidade do produto constitui critério para a diferenciação das alíquotas, assim, em regra os produtos essenciais são consumidos por toda a população e os produtos supérfluos são os acessíveis a pessoas com maior riqueza.

2.1.3 Princípio da irretroatividade

Conforme preceitua o artigo 150, III, alínea “a” da CRFB é vedado aos entes federativos cobrar tributos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, face ao princípio da irretroatividade.

O artigo 144, caput, do CTN também ampara a retroatividade tributária, quando ensina que é no momento exato da ocorrência do fato gerador que se estabelece o vínculo relacional da obrigação tributária entre o fisco e o contribuinte.

O que o princípio protege é a relação jurídica, observada no exato momento da ocorrência do fato gerador: a lei regente, aí, torna juridicamente perfeita a relação fisco-sujeito passivo. É por esse motivo que também não se aceita que a redução do tributo (alteração da base de cálculo, alíquota ou qualquer outro elemento que o torne menos gravoso) retroaja. (ROCHA, 2012, p. 150)

Entretanto, a vedação à retroatividade das leis não é absoluta, o artigo 106 do CTN fala sobre a aplicação retroativa da legislação tributária e elenca de forma taxativa tais hipóteses. Na hipótese do inciso I, da retroatividade da lei interpretativa, aquelas que explicam o conteúdo de outras normas, retroagindo meramente para terem efeitos declaratórios. E, na hipótese do inciso II e alíneas, quanto a retroatividade da lei tributária penal benigna.

No que se refere às penalidades, o critério estipulado no art. 106 do CTN aplica-se retroativamente quando o conteúdo da lei for mais favorável ao infrator. Tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando: a) deixe de defini-lo como infração; b) deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e que não tenha implicado falta de pagamento de tributo; e c) comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. (ROCHA, 2012, p. 106)

A retroatividade da lei tributária penal benigna possui influência ao princípio fundamental do direito penal, segundo o qual “a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu (art. 5º, XL, CRFB). Trata-se de comando referente às infrações e às penalidades, e não o tributo em si.

2.1.4 Princípio da anterioridade

O princípio da anterioridade tributária previsto no artigo 150, inciso III, alíneas “b” e “c” da CRFB visa proteger o sujeito passivo do ônus tributário imprevisto ou não planejado. A alínea “b” refere-se à anterioridade anual ou anterioridade de exercício, por sua vez, a alínea “c” refere-se à anterioridade nonagesimal.

O princípio da anterioridade tributária tem como finalidade assegurar que o contribuinte não seja pego de surpresa pelo Fisco, indo ao encontro da necessidade de o contribuinte se preparar para o evento compulsório da tributação, seja disponibilizando recursos, seja consultando um advogado especializado, que poderá orientá-lo devidamente. (SABBAG, 2015, p.27)

A anterioridade anual determina que os entes tributantes não podem cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei majoradora

ou instituidora do tributo. A anterioridade nonagesimal impõe que o tributo, majorado ou instituído, seja exigido depois de decorridos 90 dias da publicação da lei.

Contudo, há exceções ao princípio da anterioridade podendo alguns impostos serem imediatamente exigidos. As exceções ao princípio da anterioridade anual estão contidas no artigo 150, §1º, primeira parte da CRFB. São eles:

- I) Imposto de Importação – II;
- II) Imposto de Exportação – IE;
- III) Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
- IV) Imposto sobre Operações Financeiras – IOF;
- V) Imposto Extraordinário (de Guerra) – IEG;
- VI) Empréstimo Compulsório para Calamidade Pública ou para Guerra Externa (ECCALA/GUE);
- VII) CIDE-Combustível e ICMS-Combustível (previstos na EC n.º 33/2001).

É importante destacar que o empréstimo compulsório para calamidade pública ou para guerra externa passaram a elencar o rol de exceções após a EC 42/2003; e o CIDE-combustível e ICMS-combustível passaram a elencar o rol após a EC 33/2001.

As vedações ao princípio da anterioridade nonagesimal estão contidas na segunda parte do §1º do artigo 150 da CRFB, são eles:

- I) Imposto de Importação – II;
- II) Imposto de Exportação – IE;
- III) Imposto de Renda – IR;
- IV) Imposto sobre Operações Financeiras – IOF;
- V) Imposto Extraordinário (de Guerra) – IEG;
- VI) Empréstimo Compulsório para Calamidade Pública ou para Guerra Externa – ECCALA/GUE;
- VII) Alterações na base de cálculo do IPTU e do IPVA.

Deve-se frisar que o princípio da anterioridade não se confunde com o princípio da anualidade que figurava no Código de 1946, que estabelecia, que nenhum tributo seria cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária. O princípio da anterioridade está relacionado à segurança jurídica, fazendo com que o contribuinte não só evite a surpresa como também seja imposto um prazo razoável para que se utilize de soluções para reorganizar seu orçamento.

2.1.5 Princípio do não confisco

A Constituição veda a utilização de tributo com efeito de confisco, ou seja, a tributação onerosa, insuportável, não razoável. O confisco tem caráter punitivo: é a apreensão dos bens de alguém, por ato administrativo ou judicial, sem indenização.

Nos dizeres de PAULSEN (2017, p. 144) a “carga tributária demasiadamente elevada pode comprometer o direito de propriedade e o próprio exercício da atividade econômica”.

Todavia, essa vedação à absorção da propriedade privada através de confisco possui exceções admitidas pela própria Constituição, através da pena de perda de bens, conforme artigo 5º, XLVI, b, da CRFB, e a expropriação de glebas destinadas a culturas de plantas psicotrópicas e trabalho escravo, conforme artigo 243 da Constituição.

Segundo SABBAG, o instituto do confisco transitou nas narrativas históricas de inúmeros povos, desde o período da Roma Antiga até os tempos modernos:

Perante a História, durante a passagem dos séculos, a retórica do confisco foi marcada por alto grau de evolução, ligando-se a diferentes contextos fáticos: (I) às guerras, em razão da apropriação dos bens públicos confiscáveis dos inimigos, como medida punitiva e preventiva; (II) ao tenso convívio entre a burguesia, alvo do tributo, e os reis, detentores do poder de tributar, culminando nas famosas revoluções, que, em grande parte, eram inevitáveis consequências do descontentamento do povo com a opressão fiscal; (III) à crescente proteção da propriedade particular contra a apropriação estatal. (2016, p.1034/1035).

E ainda segundo o mesmo autor, “no Brasil do Império, sob a égide das Ordenações Filipinas, o confisco era legítimo, mas com um viés punitivo, em face dos crimes de lesa-majestade”. (SABBAG, 2016, p. 1037). Entretanto, deve-se salientar que nos textos Constitucionais do Brasil República até a atual Constituição, embora em alguns textos não houvesse previsão expressa da proibição do confisco, era implícita sua garantia.

Para alguns doutrinadores o princípio da vedação ao confisco advém do princípio da capacidade contributiva, devendo ser garantido o mínimo existencial, conforme disciplinado no artigo 7º, IV, da CRFB, garantindo quantidade de riqueza mínima, suficiente para a manutenção do indivíduo e de sua família, conforme os dizeres do autor ALEXANDRE:

O princípio da vedação ao efeito confiscatório também poderia ser denominado de princípio da razoabilidade ou proporcionalidade da carga tributária. A ideia subjacente é que o legislador, ao se utilizar do poder de tributar que a Constituição lhe confere, deve fazê-lo de forma razoável e moderada, sem que a tributação tenha por efeito impedir o exercício de atividades lícitas pelo contribuinte, dificultar o suprimento de suas necessidades vitais básicas ou comprometer seu direito a uma existência digna. (ALEXANDRE, 2016, p.249)

É de suma importância acrescentar que o princípio da vedação ao efeito de confisco está expresso na Constituição Federal, porém, possui conceito jurídico indeterminado, cabendo ao juiz analisar o caso concreto a existência ou inexistência de confisco.

2.1.6 Princípio da não limitação ao tráfego de pessoas e bens

A Constituição Federal em seu artigo 5º, XV garante a liberdade de ir e vir a qualquer cidadão, como direito fundamental, não podendo como tal ser restringido por imposições tributárias.

A referida proibição impede a instituição de tributos de passagem e, também tributos de importação interestaduais e intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pelo uso de rodovias conservadas pelo Poder Público, conforme o artigo 150, V, da CRFB.

Entretanto, a regra possui exceções, como a possibilidade de cobrança do ICMS interestadual, que é exigido pelas autoridades fiscais nos postos de fiscalização das rodovias e o pedágio. De acordo com ALEXANDRE (2016, p. 155), a cobrança do ICMS interestadual tem fundamento constitucional, portanto, é legítima, “como um gravame incidente também sobre operações que destinam a outro Estado determinados bens e sobre a prestação de determinados serviços, o tributo interestadual acaba por constituir uma limitação ao tráfego de bens pelo território nacional”.

3. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

É de suma importância primeiramente expor a definição de tributo antes de se adentrar na competência tributária dos entes federativos, principalmente ao que tange a competência tributária municipal.

O artigo 3º do CTN define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966)

Por prestação pecuniária entende-se a obrigação de prestar dinheiro ao Estado, não podendo assim, ser prestado em bens (in natura) ou em trabalho ou serviços (in labore). Todavia, o artigo 162, do mesmo código prevê outras modalidades para a efetuação do pagamento de tributos, entretanto, a maioria em desuso, não sendo mais utilizados.

Art. 162. O pagamento é efetuado:

I – em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II – nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico. (BRASIL, 1966)

O tributo é compulsório, ou seja, o contribuinte é obrigado a pagar o tributo, sendo, portanto, não contratual, não voluntária e não facultativa.

O contribuinte é obrigado a pagar tributo, em virtude da relação de império que o Estado estabelece sobre a sociedade no exercício de sua soberania. Ocorrido o fato gerador, o sujeito tem o dever de pagar o tributo, independentemente de sua vontade. Por essa razão, por não depender da vontade do contribuinte, os civilmente incapazes também são obrigados ao pagamento de tributos. (ROCHA, 2012, p. 34)

O tributo não é multa, e multa não é tributo, nesse sentido, o tributo não constitui sanção de ato ilícito, não representando imposição de penalidade, ambas são prestações pecuniárias, porém, independentes.

A multa é a reação do Direito ao comportamento devido que não tenha sido realizado. Trata-se de penalidade cobrada pelo descumprimento de uma obrigação tributária, possuindo nítido caráter punitivo ou de sanção. Em face do descumprimento de uma obrigação tributária, quer seja principal (art. 113, § 1º, CTN), quer seja acessória (art. 113, § 2º, CTN), ensejar-se-á a aplicação da penalidade (ver art.113, § 3º, in fine, CTN). (SABBAG, 2016, p. 1784)

O tributo só pode ser criado por lei, face ao princípio da legalidade estabelecido no inciso I, do artigo 150 da CRFB, sendo vedado aos entes federativos exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça. Entretanto, como toda regra há exceção, havendo dessa forma, a possibilidade de mitigação do referido princípio, podendo algumas alíquotas serem alteradas por ato do Poder Executivo, segundo os artigos 153, § 1.º; o art. 155, § 4.º, IV, c; e o art. 177, § 4.º, I, b, todos da CRFB.

Segundo HARADA (2016, p.389) “o princípio da legalidade tributária, por configurar um direito fundamental do contribuinte, é protegido pela cláusula pétrea, pelo que não é passível de supressão por emendas (art. 60, §4º, IV, da CF)”.

Por fim, o tributo só pode ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, de acordo com os ensinamentos de ROCHA (2012, p. 34-35) “à autoridade administrativa não é dado decidir pela conveniência e pela oportunidade da exação fiscal, pois não possui apenas o poder, mas também o dever de exigir o tributo.” Nesse sentido, a cobrança de tributos se torna ato vinculado, e não discricionário, sendo vedado ao administrador tributário no ato de exigir os tributos utilizar os critérios de oportunidade ou conveniência.

O artigo 145 da Constituição Federal elenca as espécies de tributos, que poderão ser instituídos pelos entes federativos: I) Impostos; II) Taxas; III) Contribuições de melhoria. Atualmente a doutrina moderna elenca ainda os empréstimos compulsórios.

A Constituição Federal consagrou o princípio do federalismo permitindo dessa forma, aos entes federativos a instituir e cobrar seus próprios tributos, atribuindo competência tributária às pessoas jurídicas de direito público, prevista nos artigos 153 a 156 da CRFB.

Competência tributária é a aptidão de criar tributos, e é repartido entre os entes políticos, mas a repartição do poder de tributar não se confunde com a repartição de receitas tributárias. Nas palavras de ROCHA, a repartição das receitas

tributárias visa manter a equidade e o desenvolvimento harmônico entre os entes federados:

A repartição constitucional de competências pressupõe, no âmbito tributário, que cada ente federado possua rendas que lhe assegurem a capacidade de auto-organização. Do que decorre a vedação de iniciativas de emendas constitucionais que retirem dos entes federados seus meios de subsistência orçamentária (receitas próprias), a ponto de torná-los ainda mais dependentes do governo central, o que, indiretamente, ofenderia o equilíbrio do princípio federativo, eleito expressamente como cláusula pétrea no Brasil (CF, art.60, §4º, I). (ROCHA, 2012, p. 484)

A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, conforme o artigo 6º do CTN: “a atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.” (BRASIL, 1966)

Vale dizer ainda, da rigidez da repartição constitucional de competências tributárias, tendo em vista ser intransferível, irrenunciável e indelegável, sendo seu exercício uma faculdade do ente federativo, não uma imposição.

A competência tributária pode ser classificada em: privativa, comum, cumulativa, especial, residual e extraordinária.

3.1 Das espécies de competência tributária

3.1.1 Competência Privativa

A competência é privativa quando a atribuição de um tributo se dá com exclusividade a um determinado ente federativo. A própria Constituição determina o rol dos impostos a cada ente tributante, o art. 153 enumera os impostos federais, de competência privativa da União; o art. 155 enumera os impostos estaduais, de competência privativa dos Estados e Distrito Federal; e os arts. 156 e 147, parte final enumeram os impostos municipais, de competência privativa dos Municípios e Distrito Federal.

É importante lembrar que isso se dá porque a Constituição Federal não cria tributos, ela apenas outorga competência tributária.

3.1.2 Competência Comum

Aos tributos de competência comum cabem às taxas e às contribuições de melhoria. Segundo HARADA (2016, p.454) “A Constituição Federal atribui competência comum às três esferas impositivas no que tange às taxas e contribuições de melhoria, porque se tratam de tributos vinculados à atuação estatal”. É atribuída aos entes políticos de modo geral, indicando que União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderão ser sujeitos ativos. Diferentemente dos tributos elencados na Constituição de competência privativa, os de competência comum não estão enumerados, indicando apenas que a todos os entes federativos possui competência para instituírem taxas e contribuições de melhoria.

Nos dizeres de SABBAG (2016, p. 1822) “a competência comum indica que, “de modo comum”, União, Estados, Municípios ou Distrito Federal, poderão ser os sujeitos ativos das taxas ou contribuições de melhoria, desde que realizem os fatos geradores de tais gravames contraprestacionais.”

3.1.3 Competência Cumulativa

Conforme aduz o artigo 147 da CRFB “Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.” (BRASIL, 1988)

O referido artigo preceitua que é de competência da União instituir os impostos federais e estaduais nos Territórios, e os impostos municipais, caso não haja Municípios no Território, pois caso existam serão de competência dos próprios Municípios a instituição dos referidos impostos. Ao que se refere ao Distrito Federal cabe a instituição dos impostos municipais.

Já é sabido que o Distrito Federal não pode subdividir-se em Municípios, sendo-lhe atribuída, competência legislativa reservada aos Estados e aos Municípios, cumulativamente.

De acordo com ROCHA (2012, p. 48):

A competência tributária cumulativa diz respeito a estas duas situações sui generis da federação: 1º) como o Distrito Federal não pode subdividir-se em Municípios, assegurou-se-lhe a instituição dos impostos municipais; 2º) como os Territórios não têm competência tributária, é a União quem lá institui os impostos estaduais e, se o território não for dividido em Municípios, também os impostos municipais.

É imprescindível destacar, conforme os dizeres de ALEXANDRE (2016, p. 221) que “apesar de a Constituição atribuir competência tributária para que União, Estados, Distrito Federal e Municípios instituam seus próprios tributos, o exercício de tal competência não pode ser considerado inteiramente livre”, isso por que, além da sujeição aos limites constitucionais, devem ainda, serem observadas as regras gerais estabelecidas pela União.

Os Territórios Federais apenas integram a União, como descentralização administrativo-territoriais, e apesar de não existirem atualmente, a Constituição possibilita a criação de novos, por meio de lei complementar. O Distrito Federal é ente federativo autônomo e possui as competências legislativas reservadas aos Estados e Municípios, cumulativamente.

Assim, por competência cumulativa entende-se que competirá à União instituir impostos nos Territórios e no Distrito Federal, salientando que, aos Territórios caberão os impostos federais, estaduais e municipais, porém, caso haja Municípios no Território caberá a eles instituírem os impostos Municipais; quanto ao Distrito Federal caberá apenas a instituição dos impostos municipais.

3.1.4 Competência especial

Somente Eduardo Sabbag (2016) atribui a competência especial, onde segundo ele seria o poder de instituir os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais, justificando tal classificação face as inúmeras polêmicas acerca da natureza tributária desses dois tributos.

Segundo o doutrinador “Os empréstimos compulsórios são tributos autônomos, com cláusula de restituição, instituídos pela União, por lei complementar, em face de três pressupostos fáticos: (I) calamidade pública, (II)

guerra externa e (III) investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional (art. 148, I e II, CF c/c art. 15, I e II, CTN).” (SABBAG, 2016, p. 1832).

Ainda, segundo o mesmo autor “Igualmente, não se pode afastar a natureza tributária das contribuições especiais, sendo que a estes tributos finalísticos, assim como aos Empréstimos Compulsórios, não se aplicam o art. 4.º, I e II, do CTN. (SABBAG, 2015, p. 60)

3.1.5 Competência residual

É de competência da União a instituição de imposto ou contribuição novas, sendo necessária a promulgação de lei complementar que assegure a não cumulatividade e a não coincidência de fato gerador e de base de cálculo com outras espécies tributárias semelhantes.

Assim, o tributo que deverá ser instituído deve obedecer a duas limitações: 1ª- o princípio da não cumulatividade; 2ª- proibição de coincidência entre o seu fato gerador ou a sua base de cálculo com o fato gerador ou a base de cálculo de outros tributos, evitando-se dessa maneira a bitributação e o *bis in idem*¹, o primeiro se designa a tributação instituída por dois entes políticos sobre o mesmo fato gerador, envolvendo conflitos de competência. Já o *bis in idem*, designa a dupla tributação estabelecida por um único ente político sobre o mesmo fato gerador.

Apesar da inexistência de vedação genérica ao *bis in idem*, há de se recordar que o dispositivo constitucional que atribui à União Federal a chamada competência residual (CF, art. 154, I) exige que os novos impostos criados possuam fatos geradores e bases de cálculos diferentes dos discriminados na Constituição. A regra restringe a possibilidade de *bis in idem*, porque impede a União de usar a competência para “clonar” um imposto que já se encontra na sua competência. (ALEXANDRE, 2016, p. 222)

De acordo com PAULSEN (2017, p. 100) “[...] há, portanto, uma simetria entre o exercício da competência residual atinente à instituição de impostos e o exercício da competência residual atinente à instituição de contribuições de seguridade social.

¹ Significa o mesmo ente instituir mais de um tributo sobre o mesmo fato gerador. Não há no texto constitucional uma vedação genérica ao *bis in idem*, devendo ser observadas as restrições nos artigos 154, I e 195, §4º da Constituição Federal. Segundo HARADA (2016, p.443), “o *bis in idem* por si só, não é inconstitucional. Nada impede de o fisco federal tributar duas, três, quatro vezes pelo Imposto de Renda, desde que faça contra todos”.

Nesse sentido a competência residual está associada a impostos e a contribuições para a seguridade social devendo ambos serem instituídos por lei complementar, sendo vedado seu exercício por medida provisória.

Para que seja criado um tributo novo, diferente daqueles já criados, a competência deverá ser da União, que poderá criar novos impostos ou novas contribuições valendo-se da competência residual, observando-se os requisitos de Lei Complementar, não cumulatividade e fato gerador e base de cálculo diversos dos já existentes.

3.1.6 Competência extraordinária

A competência extraordinária é o poder de instituição, pela União, por meio de lei ordinária federal, do imposto extraordinário de guerra (IEG), previsto no art. 154, II, da CF c/c o art. 76 do CTN.

O referido imposto poderá ser criado em situação de guerra ou em sua iminência, com o objetivo de gerar receitas para a manutenção das forças armadas em combate. A sua exigência se dá de forma imediata, ou seja, não observará os princípios da anterioridade anual e nonagesimal. Entretanto, deve-se ressaltar que possui caráter provisório, assim, uma vez cessadas as causas de sua criação, deverá desaparecer.

Não se trata de instituição de um tributo denominado “imposto extraordinário de guerra”, mas da possibilidade de instituição de vários impostos com esse *nomem juris*, até mesmo, concomitantemente, ou seja, em caso de guerra, a União pode instituir um, dois, “n”: quantos impostos extraordinários foram necessários para enfrentar a situação. (ROCHA, 2012, p. 688/689)

Além disso, o imposto extraordinário de guerra também se trata de uma permissão expressa da constituição para a bitributação e o *bis in idem*. Nos dizeres de PAULSEN (2017.p. 223) “a hipótese não traz uma invasão de competência alheia pela União Federal, mas sim um caso em que a União, extraordinária e temporariamente, passa a deter competência para tributar manifestações de riqueza já tributadas por outros entes”.

Assim, caso haja uma guerra externa, a União poderá criar quaisquer impostos, de sua competência ou não, com fato gerador já existente ou não, para

que se possa manter as Forças Armadas Brasileiras, não havendo necessidade de respeitar nem mesmo anterioridade nenhuma. Porém, cessada a ameaça externa e celebrada a paz, o imposto criado deverá ser extinto.

3.2 Competência Tributária Municipal

Por força da autonomia municipal consagrada pela Constituição Federal, nos artigos 29 e 30, os Municípios são livres para criar e arrecadar os tributos de sua competência, devendo a administração pública municipal dispor de meios com o fim de efetivar a arrecadação.

A competência para legislar em matéria tributária é concorrente entre a União, Estados e Distrito Federal, porém, não se trata de aptidão de criar tributos, e sim, de competência para legislar sobre direito tributário, pois apenas à União compete estabelecer sobre normas gerais e aos Estados e Distrito Federal suplementar essas normas gerais mediante lei própria.

Não existindo normas gerais da União, os Estados e o Distrito Federal exercerão a competência legislativa plena, editando leis de normas gerais próprias, em caráter exclusivo.

Assim, a Constituição Federal dita as normas gerais e os demais entes complementam mediante lei própria.

A Constituição Federal enumera os impostos de competência privativa dos entes federativos, cabendo aos Municípios os elencados nos artigos 156: I) IPTU; II) ITBI; III) ISS.

3.2.1 Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU)

O artigo 156 da Constituição Federal estabelece a competência dos Municípios quanto à incidência do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, em consonância com o artigo 32 do CTN que estabeleceu o fato gerador do IPTU como o exercício da propriedade, domínio útil ou posse sobre um bem imóvel localizado na zona urbana do Município.

O conceito de propriedade deve ser interpretado através das normas do Código Civil e da Constituição Federal, que não conceituam propriedade, mas determina que: “Art. 1228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da

coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha”. (BRASIL. 2002).

A Constituição Federal em seu artigo 5º, XXIII estabelece de forma expressa que a propriedade deve cumprir uma função social, assim, por domínio útil entende-se o direito de usufruir do imóvel de forma mais ampla possível, podendo, ainda, transmiti-lo a terceiro, a título oneroso ou gratuito.

Por zona urbana de um Município entende-se o oposto à área rural, sendo definida em lei Municipal, devendo ser observados os critérios constantes nos §§1º e 2º do artigo 32 do CTN, que exige a existência de no mínimo dois melhoramentos de infraestrutura urbana para a incidência do IPTU, quais sejam: “I) meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; II) abastecimento de água; III) sistema de esgotos sanitários; IV) rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para a distribuição domiciliar; V) escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 03 (três) quilômetros do imóvel considerado”. (BRASIL, 1966)

Nessa linha de raciocínio, nota-se que o fato gerador do IPTU possui dois elementos: espacial e temporal. O espacial se define como o território urbano do Município e a temporal é o momento da apuração, da cobrança anual, que se dá normalmente no dia 1º de janeiro de cada ano.

A base de cálculo do IPTU será o valor venal do imóvel, não devendo ser considerados o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário no imóvel, conforme determina o artigo 33 do CTN.

Normalmente o valor venal do IPTU não é verificado de imóvel a imóvel, sendo presumido de acordo com a planta genérica de valores, que define o valor do metro quadrado de acordo com a localização, a natureza e o nível de construção. Para Fernandes o cálculo do valor venal poderá considerar fatores diversos:

O valor venal será calculado de acordo com a metodologia específica constante da legislação municipal aplicável, podendo levar em consideração fatores diversos, tais como a localização dos logradouros, preços concorrentes no mercado, idade do imóvel, padrão de construção, etc. Cabe ao legislador municipal, ao instituir esse imposto, dispor sobre os critérios de avaliação, permitindo que o lançamento seja baseado de forma individualizada, por imóvel, ou por presunções relativas, de acordo com dados da planta genérica de valores do município exator (FERNANDES, 2005 *apud* ROCHA, 2012, p. 90)

Cumpra assinalar que o IPTU terá alíquota progressiva, podendo ser fiscal ou extrafiscal. A progressividade fiscal tem por objetivo promover o aumento da arrecadação, levando em conta a capacidade contributiva, possuindo como base o valor venal do imóvel. A progressividade extrafiscal liga-se à necessidade de desestimular os contribuintes a realizarem determinadas ações, por considerá-las inconvenientes ou nocivas ao interesse público, também denominada progressividade no tempo, utilizada como forma de intervenção estatal para implementar a função social da propriedade.

Quanto ao plano conceitual, pode-se relembrar que a progressividade é técnica de incidência de alíquotas variadas, cujo aumento se dá na medida em que se majora a base de cálculo do gravame. O critério, como meio de exteriorização do princípio da capacidade contributiva, permite ao IPTU a consagrada progressividade extrafiscal (a progressividade no tempo), sem embargo da recente progressividade fiscal, ventilada a partir do critério modificador permitido pela EC n. 29/2000 – a progressividade em razão do valor do imóvel. (SABBAG, 2016, p. 4967)

Segundo o artigo 156, §1º, II da CRFB o IPTU pode ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. Mas essa diferenciação não é obrigatória, ficando a cargo da política tributária do Município. De acordo com PAULSEN (2017, p. 321-322) “o IPTU é considerado um imposto real, porquanto considera a propriedade de um imóvel isoladamente, e não riquezas que dimensionem a possibilidade atual de o contribuinte pagar tributo.”

O contribuinte do IPTU é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor. O proprietário é aquele que possui título de domínio devidamente registrado no Cartório de Registro de Imóveis. Por sua vez o titular do domínio útil é a pessoa que recebeu do proprietário o direito de usar, gozar e dispor da propriedade, conservando o domínio direto. O possuidor é aquele definido pelo Código Civil, aquele que possui o exercício, pleno ou não, de alguns poderes inerentes à propriedade.

Desse modo, no âmbito da posse, o sujeito passivo do IPTU será aquele que puder, de alguma forma, vir a se mostrar com o animus dominis de um proprietário, tendo como sua a coisa possuída e exteriorizando a vontade de agir como habitualmente o faz o dono, sendo insuficiente a posse de per si. (SABBAG, 2016, p. 4908)

Ainda nos dizeres do autor:

O locatário e o comodatário jamais poderão representar-se como contribuintes do IPTU, por não praticarem o *animus domini* e possuírem o imóvel como simples detentores de coisa alheia. Podem, entretanto, figurar como responsáveis tributários. (SABBAG, 2015, p. 220)

Dessa maneira, somente contribui com o IPTU o possuidor que tenha *animus domini*, não podendo o locatário ou o comodatário jamais serem chamados de contribuintes.

3.2.2 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)

O artigo 156, III da CRFB outorga aos Municípios, mediante a edição de uma lei ordinária, a competência para instituir imposto sobre serviços de qualquer natureza, desde que não estejam compreendidos na hipótese do inciso II, do artigo 155 da Constituição, ou seja, desde que não sejam relativos à circulação de mercadorias; prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e prestação de serviços de comunicação (ICMS).

O ISS exige a intermediação de lei complementar, conforme o inciso III do artigo 156 da CRFB, devendo definir dentre os serviços de qualquer natureza, aqueles que poderão ensejar a instituição do imposto por parte dos Municípios. A lei complementar 116/2003 estabelece as regras gerais sobre o ISS e traz em anexo, a lista de serviços tributáveis arrolados em 40 itens.

O conceito constitucional de serviço tributável somente abrange: a) as obrigações de fazer e nenhuma outra; b) os serviços submetidos ao regime de direito privado não incluindo, portanto, o serviço público (porque este, além de sujeito ao regime de direito público, é imune a imposto, conforme o art. 150, VI, "a", da CF/1988); c) que revelam conteúdo econômico, realizados em caráter negocial – o que afasta, desde logo, aqueles prestados a si mesmo, ou em regime familiar ou desinteressadamente (afetivo, caritativo, etc.); d) prestados sem relação de emprego – definida pela legislação própria – excluído, pois, o trabalho efetuado em regime de subordinação (funcional ou empregatício), por não estar in comércio (BARRETO, 2005 *apud* ROCHA, 2012, p. 732)

O ISS possui como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa à lei complementar 116/2003, entendida como negócio jurídico relativo a uma obrigação de fazer, figurando como sujeito passivo do referido imposto o prestador de serviços, na condição de empresa ou de profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo.

No entanto, para que os Municípios possam cobrar ISS é necessário que se faça através de lei ordinária própria do Município podendo, assim, adotar todos os itens da lista de serviços anexa à lei complementar 116/2003, que segundo entendimento do STF é lista taxativa:

Vale destacar que a lei apresenta uma lista taxativa ou *numerus clausus* de serviços. Esse é o entendimento do STF, que também autoriza uma interpretação analógica para os itens que contêm a expressão “congêneres”, sem que se faça o extrapolamento da aceção do termo, evitando-se a criação de serviços. (SABBAG, 2015, p. 220)

A base de cálculo do ISS será o valor bruto do preço do serviço, consoante o artigo 7º da LC 116/2003. Segundo SABBAG (2015, p. 221) “há hipóteses em que se aplica o chamado “ISS fixo”, uma vez que não se pode aferir o valor exato do serviço prestado. Nessa situação, o tributo é calculado com base em valor único, pago periodicamente.”

Ao que se refere às alíquotas do ISS, sua tributação será fixa ou proporcional, de acordo com as características do sujeito passivo. De acordo com o artigo 156, §3º, I da Constituição, os Municípios podem por meio de leis ordinárias municipais, fixar suas próprias alíquotas, devendo respeitar as alíquotas máximas e mínimas, estabelecidas por intermédio da edição de lei complementar.

O artigo 8º da LC 116/2003 estabelece a alíquota máxima do ISS de 5% (cinco por cento), enquanto a alíquota mínima é prevista no art. 88 do Ato das disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, em 2% (dois por cento), enquanto não haja previsão em lei complementar que verse sobre a alíquota mínima do imposto. Segundo SABBAG (2016, p. 5078), “os Municípios possuem autonomia para fixar as alíquotas do imposto, por meio de suas leis ordinárias municipais, respeitando os limites que devem ser determinados em lei complementar.”

A tributação fixa consiste no valor pago periodicamente pelos profissionais liberais, já a tributação proporcional incide sobre o movimento econômico das empresas que prestam serviços.

3.2.3 Imposto Sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis e de Direitos Reais Sobre Imóveis (ITBI)

O artigo 156, II da constituição outorga aos Municípios competência para instituir imposto sobre “transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.” (BRASIL, 1988)

A transmissão da propriedade de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos dá-se mediante registro do respectivo título no Cartório de Registro de Imóveis. Entretanto, a transmissão desse bem imóvel ou direito real sobre imóvel deve ser onerosa, gerando assim, a incidência do ITBI.

O fato gerador do ITBI ocorre com a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição, conforme preceituam os artigos 156, II, da CRFB e artigo 35 do CTN.

A transmissão *inter vivos* segundo PAULSEN (2017, p. 334) “é a transferência do direito de uma pessoa a outra por força de um negócio jurídico. Não se confunde com a aquisição originária da propriedade, que não se sujeita à incidência deste imposto porque não implica transmissão.”

Dessa forma, verificando-se que o autor citado refere-se à aquisição da propriedade, como na modalidade de usucapião, não mantendo o novo proprietário qualquer relação de direito real ou obrigacional com o seu antecessor. A propriedade adquirida pela modalidade originária, não há qualquer vínculo entre a propriedade atual e a anterior.

Não há transferência de propriedade, mas sim, uma transmissão por via judicial, não havendo, assim, a incidência do ITBI, uma vez que a transferência não é voluntária, mas sim, imposta pelo Poder Público. Nos dizeres de ROCHA, a aquisição originária pela usucapião não incidirá ITBI por ser desprovida de caráter oneroso:

Não se justifica, no entanto, a incidência de ITBI em operações desprovidas de caráter oneroso, tais como usucapião e desapropriação. Na aquisição do imóvel por usucapião, temos uma transmissão não onerosa, uma vez que inexistente caráter recíproco nas contraprestações econômicas, nem vinculação jurídica entre as partes. O adquirente tem seu patrimônio aumentado sem nada ter de desembolsar para adquirir a propriedade objeto da usucapião. (2012, p. 97)

Segundo o doutrinador CHAVES (2015, p. 337) “Como na usucapião, o possuidor adquire a propriedade por sua posse prolongada. Apesar de qualquer relação jurídica com o proprietário anterior, não incidirá o fato gerador do ITBI, já que o usucapiente não adquire a coisa do antigo proprietário, mas contra o antigo proprietário”.

A base de cálculo do ITBI é o valor venal² dos bens imóveis transmitidos ou direitos reais cedidos, onde nas palavras de HARADA (2016, p. 570) “é senão aquele preço que seria alcançado em uma operação de compra e venda à vista, em condições normais do mercado imobiliário admitindo-se a diferença de até 10% (dez por cento) para mais ou para menos”. Em outras palavras, será o preço de venda, à vista, em condições normais de mercado.

Quanto à alíquota do ITBI, a Constituição Federal não impõe nenhum teto, devendo ser proporcionais, incidindo em porcentagem única sobre as diversas bases de cálculo, sendo vedado a progressividade, face ser um imposto de natureza real.

² Valor venal é base de cálculo tanto do IPTU, como também do ITBI. É uma estimativa que o Poder Público realiza sobre o preço de determinados bens

4 A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL E O MUNICÍPIO DE BOM JESUS DO ITABAPOANA

O Município é entidade autônoma podendo governar-se e administrar-se através de Lei Orgânica própria, sem interferência ou autorização dos demais entes políticos. Em decorrência dessa autonomia o Município é livre para criar e arrecadar os tributos de sua competência, observando as normas gerais autorizadas pela Constituição Federal e as normas gerais estabelecidas no Código Tributário Nacional, bem como as normas específicas aplicáveis.

A incidência do imposto sobre propriedade predial e territorial urbana está delimitada no artigo 156, I da Constituição Federal, que estabelece ser de competência dos Municípios instituírem o referido imposto.

Em consonância com o artigo constitucional, o artigo 32 do CTN estabeleceu que o IPTU é um imposto devido pelo exercício da propriedade, domínio útil ou posse de um imóvel localizado na zona urbana do Município. A Constituição Federal autoriza a incidência de imposto sobre a propriedade predial ou a territorial urbana, sendo a primeira os terrenos edificados e a segunda as áreas sem aproveitamento.

A legislação tributária faz uma interpretação mais ampla do conceito de propriedade, abrangendo o domínio útil e a posse. O conceito de propriedade é definido pelo artigo 1228 do Código Civil, que dispõe que, “O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha”. Assim, o termo propriedade deve ser interpretado de forma a englobar o domínio útil e a posse com animus definitivo.

Nestes termos, a posse deflui do conceito de possuidor, como sendo todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade. O domínio útil pode ser entendido como o conjunto de atributos conferidos ao titular de enfiteuse ou aforamento. E a posse será a visibilidade do domínio sobre o imóvel, de forma que sua aquisição ocorre no momento em que se torna possível o exercício em nome próprio, de qualquer dos poderes inerentes à propriedade (art. 1204 CC) (LUSTOZA, 2015, p. 131)

A Constituição Federal estabelece em seu artigo 5º, XXIII que a propriedade deve cumprir uma função social, e caso não se cumpra o poder público pode exigir de seus proprietários que realizem o adequado aproveitamento sob pena de serem punidos com uma das hipóteses elencadas nos incisos do artigo 182, §4º da Constituição Federal.

O sistema Tributário do Município de Bom Jesus do Itabapoana é regido pela Lei nº 11 de 02 de dezembro de 1977 que instituiu o Código Tributário do Município de Bom Jesus do Itabapoana e dispõe no Capítulo II sobre o Imposto Predial e Territorial Urbano.

A referida lei em consonância com o artigo 32 do CTN instituiu que o IPTU é devido pela propriedade, domínio útil ou posse de bem imóvel localizado na zona urbana do Município, classificando em seu artigo 5º o bem imóvel como terreno ou prédio.

O Código Tributário Municipal traz a distinção entre terreno e prédio e de como deverá ser calculado o imposto que é devido anualmente pelo proprietário, pelo titular do domínio útil ou possuidor daquele bem imóvel.

A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel que é cobrado de acordo com a legislação específica do Município, que leva em consideração diversos fatores como, localização do imóvel, preço de mercado, idade do imóvel, padrão da construção, não devendo ser considerados os bens móveis, de caráter permanente ou temporário, mantidos no imóvel.

O artigo 11 do CTN Municipal estabelece de como será determinado o valor venal do bem imóvel se tratando de prédio ou de terreno:

Art. 11 - O valor venal do bem imóvel será determinado:
I – Tratando-se de prédio, pelo valor das construções, obtido pela multiplicação da área construída pelo valor unitário de metro quadrado equivalente ao tipo e ao padrão da construção, aplicados

os fatores de correção somado ao valor do terreno, ou de sua parte ideal, obtido nas condições fixadas no inciso seguinte;
II – Tratando-se de terreno, pela multiplicação de sua área pelo valor unitário de metro quadrado de terreno, aplicados os fatores de correção.

Pode ainda, de acordo com a lei municipal o Poder Executivo instituir fatores de correção na apuração do valor venal, levando em consideração características próprias ou a situação do imóvel, que poderão ser aplicados, conjunta ou separadamente.

O Município de Bom Jesus do Itabapoana não foge da regra geral dos demais Municípios, assim, não há uma fiscalização por parte do órgão competente, não sendo verificado de imóvel a imóvel para a apuração do valor venal do IPTU, sendo presumido de acordo com plantas genéricas de valores, que definem o valor do metro quadrado de acordo com a localização.

Um Município possui como principais fontes de arrecadação três impostos: IPTU, ISS, ITBI. Atualmente não é possível mensurar qual deles é a maior fonte de receita do Município, não sendo possível o aprofundamento do tema.

O Código Tributário Municipal de Bom Jesus do Itabapoana data do ano de 1977, sendo a lei mais antiga do Município tendo sofrido alterações ao longo dos anos, adaptando-se a nova realidade municipal.

É certa a existência de outras leis municipais que diz respeito ao sistema tributário municipal, principalmente ao que concerne sobre o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), como isenções, remissões de dívidas, parcelamento de débitos.

No caso das isenções cite-se a Lei nº 228, de 20 de março de 1989, que decreta a isenção do IPTU a partir do exercício financeiro de 1989, dos imóveis residenciais com até 50m², cujos terrenos não ultrapassem a 360m², desde que seus proprietários ou possuidores sejam pessoas físicas e não tenham, por qualquer título, outro imóvel predial ou territorial urbano.

A referida lei não contemplou, no entanto, prédios de apartamento, mas concedeu a extinção dos débitos tributários anteriores, existente sobre imóveis residenciais que atendam às condições fixadas na lei.

Outro exemplo de isenção é a Lei nº 65, de 19 de maio de 1981, que decretou a isenção do IPTU de imóveis de propriedade de ex-combatentes da Força Expedicionária Brasileira, fazendo, entretanto, ressalvas, caso, o ex-combatente

possuísse mais de um imóvel ou a propriedade constituísse em mais de uma unidade residencial, a isenção recairia somente sobre o imóvel ou unidade em que o mesmo habitasse.

Ainda, deixaria de ter a isenção, caso, o ex-combatente deixasse de residir no imóvel isento.

A Lei nº 339, de 05 de outubro de 1993 deu a isenção do pagamento de IPTU aos imóveis residenciais de propriedade dos diversos credos religiosos que sirvam exclusivamente para a moradia de seus Ministros, ficando extintos os débitos que existissem sobre o imóvel.

Mas a referida lei sofreu alteração, a Lei 970, de 20 de janeiro de 2011 ampliou a isenção de IPTU e taxas dos imóveis cedidos para atividades pastorais, modificando o caput do artigo 1º da Lei 339/1993, concedendo a isenção do IPTU aos imóveis de propriedade de terceiros que sejam cedidos graciosamente a tais credos para atividades pastorais.

O artigo 3º da Lei 339/93 também sofreu alteração devendo ser apresentado à Prefeitura Municipal prova da propriedade ou da cessão gratuita do imóvel, conforme o caso, bem como prova de sua destinação.

A Lei nº 816, de 26 de junho de 2007 também concede isenção de IPTU a todo aposentado, pensionista e as viúvas que percebam mensalmente até um salário mínimo e meio e que possuam um único imóvel urbano.

O artigo 150, §6º da CRFB estabelece que qualquer subsídio ou isenção só poderá ser concedido mediante lei específica, no presente caso, Municipal, que regule exclusivamente a matéria.

O CTN não veda a criação de isenções específicas, desde que sejam plenamente justificadas e condicionadas ao cumprimento de requisitos. Assim, o projeto de lei deve demonstrar de forma clara e minuciosa o atendimento dos requisitos e condições, sob pena de não serem aprovadas.

Partindo do pressuposto que o ente público estará “abrindo mão” de parte de sua receita orçamentária, deve haver meios e mecanismos pelos quais se garanta a compensação aos cofres públicos em relação aos valores que o mesmo ente deixará de receber em razão da aplicação daquela lei. (LUSTOZA, 2015, p. 24)

As isenções podem ser gerais ou individuais, segundo ROCHA (2012, p. 467) “a isenção pode ser concedida em caráter individual, quando, apesar da previsão

legal, necessite de um despacho da autoridade administrativa para seu reconhecimento. Neste caso, normalmente, a lei exige o preenchimento de formulários de requerimento acompanhados de provas do implemento dos requisitos previstos para usufruir o benefício”.

O Município possui em média 35.384 habitantes, de acordo com Censo Demográfico do IBGE realizado no ano de 2010.

Através de dados coletados no site deepask, que possui como foco centralizar dados abertos da internet e torná-los mundialmente acessíveis para pesquisa e análise, foi realizada pesquisa sobre a receita tributária com a arrecadação de IPTU por Município no país, bem como a receita municipal per capita por habitante e o percentual em relação ao total da receita corrente.

O levantamento foi elaborado a partir de dados disponibilizados pelo Ministério da Fazenda - Secretaria do Tesouro Nacional - através do SICONFI - Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro.

A pesquisa permite consultar a arrecadação tributária com Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbano - IPTU - por município, bem como a arrecadação municipal per capita por habitante e em percentual da receita tributária e da receita corrente total.

Para cálculo da receita tributária com IPTU per capita pela população brasileira foram utilizadas as estimativas intercensitárias disponibilizadas pelo DATASUS que, por sua vez, utiliza fontes do IBGE.

A pesquisa data os exercícios de 2013 e 2014, tendo o Município de Bom Jesus do Itabapoana arrecadado no exercício de 2013 o valor equivalente a R\$ 1.340.230,10 e no exercício de 2014 o equivalente a R\$ 1.520.017,22.

Para o aumento na arrecadação de impostos o Município tem realizado projetos e campanhas, concedendo ao contribuinte descontos para o incentivo da realização do pagamento, evitando-se dessa forma o ajuizamento de ações na dívida ativa.

A última campanha realizada pelo Município foi o chamado REFIS (programa de Recuperação Fiscal), através da Lei nº 1291 de 04 de setembro de 2017, que promove a regularização de créditos tributários e não tributários devidos por pessoas físicas e jurídicas ao Município, à sua autarquia, cujo fato gerador tenha ocorrido até 31 de dezembro de 2016, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou a ajuizar,

com exigibilidade suspensa ou não, os descontos depende do número de parcelas feitas e vão de 20 a 80% de desconto.

O Município pretende aumentar a arrecadação do IPTU através de campanhas, aumentando-se assim, a receita do Município, considerando os prazos legais para a realização de tais cobranças.

O Município possui o prazo de 05 anos para executar judicialmente os débitos referentes ao IPTU, contados a partir da constituição definitiva do lançamento devidamente notificado, servindo o carnê do IPTU como notificação.

A principal discussão sobre o tema é o início da contagem do prazo, se este se daria no primeiro dia do ano de lançamento ou se na data de vencimento prevista no carnê de pagamento. A controvérsia é grande, tendo o Superior Tribunal de Justiça já tendo se manifestado a respeito:

Nos tributos sujeitos a lançamento de ofício, como no caso do IPVA e IPTU, a constituição do crédito tributário perfectibiliza-se com a notificação ao sujeito passivo, iniciando, a partir desta, o termo a quo para a contagem do prazo prescricional quinquenal para a execução fiscal, nos termos do art. 174 do Código Tributário Nacional". (AgRg no AREsp 246.256/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 4/12/12)

Tratando do Imposto Predial e Territorial Urbano, o IPTU, a constituição definitiva dá-se com o lançamento, que ocorre no dia 1º de janeiro do ano correspondente, dia que deve ser tomado como termo inicial para a contagem do prazo prescricional". (AgRg no AREsp 339.924/PE – Min. Arnaldo Esteves Lima – 24/09/2013)

Embora o lançamento se concretize no dia 1º de janeiro de cada exercício, a data de vencimento da prestação poderá ocorrer em outra data, como cota única, ou em parcelas mensais, trimestrais ou semestrais, todas vencíveis durante o decorrer do exercício. o art. 201 do CTN diz que somente depois de esgotado o prazo fixado para pagamento será possível o débito constituir-se em dívida ativa tributária.

Outras decisões do Superior Tribunal de Justiça dão a supor um aparente conflito jurisprudencial, em relação às decisões acima apresentadas.

A constituição definitiva do crédito tributário, no caso do IPTU, se perfaz pelo simples envio do carnê ao endereço do contribuinte, nos termos da Súmula 397/STJ. Entretanto, o termo inicial da prescrição para a sua cobrança é a data do vencimento previsto no carnê de pagamento, pois é esse o momento em que surge a pretensão

executória para a Fazenda Pública”. (REsp 1.180.299/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJe 08/04/2010).

O termo inicial da prescrição referente ao IPTU é a data de vencimento prevista no carnê de pagamento. Precedentes. 2. Embargos de declaração conhecidos como agravo regimental. Agravo não provido”. (EDcl no AREsp 44.530/RS, Rel. Min. Castro Meira, 2ª Turma - DJe 28/03/2012).

Constituído o crédito tributário pelo envio do carnê ao endereço do sujeito passivo e encontrando-se pendente o prazo de vencimento para o pagamento voluntário, ainda não surge para o credor a pretensão executória, sem a qual não tem início o prazo prescricional (EDcl no AREsp 44.530/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 28/3/2012; REsp 1.180.299/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 8/4/2010)”. (REsp 1399984/PE – Rel. Min. Herman Benjamin – 25/09/2013).

Assim, pode-se observar que as próprias decisões do Superior Tribunal de Justiça são antagônicas, não possuindo dessa forma uma conclusão sobre o assunto.

É possível a realização de cobrança forçada do IPTU desde o momento em que se esgota se prazo de pagamento. O Município deve esgotar todos os meios administrativos e amigáveis de cobrança antes de ser ajuizada ação para cobrança judicial.

Caso a Fazenda Pública Municipal permaneça inerte e não realize as cobranças dos tributos, podem ocorrer a decadência, ou seja, a perda do direito de efetuar o lançamento do referido imposto, transcorrido o prazo de 05 anos, sem que o Município tenha realizado o lançamento do Imposto predial e Territorial Urbano. Há ainda, a segunda hipótese, a de prescrição, que é a perda do direito de executar a dívida, nesse o Município efetua o lançamento do Imposto, mas lança mão de cobrá-los seja administrativamente, seja judicialmente, transcorridos 05 anos após o lançamento.

CONCLUSÃO

O Código Tributário Nacional dispõe em seu artigo 3º o conceito de tributo, como sendo toda prestação pecuniária, compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Assim, o tributo é uma obrigação de todo cidadão com o Estado, que por sua vez, possui a contraprestação de fornecer a todo cidadão a realização dos direitos básicos fundamentais.

A Constituição Federal de 1988 outorga aos Municípios a competência para instituir tributos para a arrecadação de receita pública, dando-lhe autonomia financeira, assim o Município é livre para criar e arrecadar os tributos de sua competência.

O artigo 156, I da Constituição Federal estabelece que os Municípios possuem competência para instituir o Imposto Predial e Territorial Urbano. A hipótese de incidência do IPTU é o exercício do domínio sobre propriedade imóvel, destacando também, aquele que está na posse com animus domini de determinado bem.

A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, todavia, na maioria dos Municípios não é possível haver uma avaliação individual de cada imóvel urbano, sendo comum serem estabelecidos critérios genéricos para a apuração do valor venal. Na maioria das situações o valor venal do imóvel é definido na Planta Genérica de Valores, que determina o preço no metro quadrado por região.

O IPTU é um imposto cobrado através de lançamento de ofício, promovendo o Município a notificação do contribuinte e responsável. A notificação ocorre de maneira presumida, com o envio do carnê ao contribuinte, iniciando-se a contagem do prazo prescricional.

Entretanto, ainda há divergência sobre o prazo prescricional do IPTU, tendo inclusive, posições divergentes do próprio STJ sobre o tema.

O sistema Tributário do Município de Bom Jesus do Itabapoana é regido pela Lei nº 11 de 02 de dezembro de 1977 que instituiu o Código Tributário do Município de Bom Jesus do Itabapoana e dispõe no Capítulo II sobre o Imposto Predial e Territorial Urbano.

Todo dinheiro arrecadado com o IPTU é utilizado para movimentar a máquina pública, com a realização de pagamentos de folha de funcionários, materiais de trabalho, entre outros, pois o IPTU apesar de possuir o fato gerador sobre a propriedade de imóvel urbano não terá de ser utilizado exclusivamente nas ruas, calçamentos, iluminação pública, dentre outros serviços urbanos.

Os tributos são meios de arrecadação do ente estatal a fim de captar recursos materiais para manter sua estrutura e organização.

O IPTU é um dos impostos previstos na Constituição Federal de competência Municipal, devendo a alíquota ser estabelecida pelo Município através de Lei própria.

É necessária a atualização dos cadastros dos imóveis urbanos, contendo todos os dados necessários como descrição de limites, áreas, localização, nome do proprietário, confrontantes e valor do imóvel, a fim de facilitar o recolhimento dos tributos.

Para tanto, a organização e estruturação do ente municipal é de suma importância para que ocorra uma melhor fiscalização e uma cobrança de maneira mais eficiência.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8069Compilado.htm> Acesso em: 01 de nov. de 2017.

_____. Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8069Compilado.htm Acesso em: 01 de nov. de 2017.

BRASIL. LEI N. º 11 DE 02 DE DEZEMBRO DE 1977. **Institui o Código Tributário do Município de Bom Jesus do Itabapoana – RJ**.

ROCHA, Roberval. **Código Tributário Nacional para concursos**. Ed. Jus podvim. Salvador: 2012.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 3ª ed. Ed. Método. São Paulo: 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito Tributário**. 8ªed. Ed. Saraiva. São Paulo: 2016.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 25ª ed. Ed. Atlas. São Paulo: 2016.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 10ª ed. Ed. Método. São Paulo: 2016.

VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Rio de Janeiro: 1996.

LUSTOZA, Helton Kramer. **Impostos Municipais para concursos**. Ed. Jus Podivm. Salvador: 2015.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo**. 8ª ed. Ed. Saraiva. São Paulo: 2017.