



**UNIVERSIDADE PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS - UNIPAC**

**FACULDADE DE DIREITO**

**BACHARELADO EM DIREITO**

**GUILHERME HENRIQUE ANDRADE DE OLIVEIRA**

**A NÃO TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE POLITICA  
SOCIAL NO MUNICIPIO DE JUIZ DE FORA**

**Juiz de Fora - MG**

**2009**



**UNIVERSIDADE PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS - UNIPAC**

**FACULDADE DE DIREITO**

**BACHARELADO EM DIREITO**

**GUILHERME HENRIQUE ANDRADE DE OLIVEIRA**

**A NÃO TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE  
POLITICA SOCIAL NO MUNICIPIO DE JUIZ DE FORA**

Monografia de conclusão ao Curso de  
Direito da Universidade Presidente Antônio  
Carlos/Juiz de Fora, como exigência para  
obtenção do grau de Bacharel em Direito.

**JUIZ DE FORA**

**2009**

**FOLHA DE APROVAÇÃO**

Guilherme Henrique Andrade de Oliveira

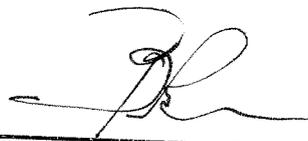
Aluno

A não Tributação como Instrumento de  
Política Social no Município de Juiz de Fora

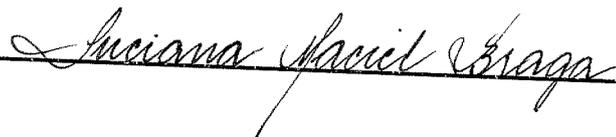
Tema

Monografia de conclusão de Curso apresentada ao Curso de Direito, da Universidade  
Presidente Antônio Carlos / Juiz de Fora, como exigência para obtenção do grau de  
Bacharel em Direito.

**BANCA EXAMINADORA**



BRUNO R. PALMIERI



Luciana de Oliveira Zimmermann

Aprovada em 04/12/2009.

## AGRADECIMENTOS

À minha família. Ferramenta para alinhar o meu eixo.

\*Se você me proporcionou pelo menos um sorriso, demonstrando satisfação por esta empreitada... Obrigado!!!!

\* Uma casa sem criança é uma casa com pouca felicidade. Obrigado Letícia. Obrigado Alice.

## **Mensagem...**

“Yes we can”

“Sim, nós podemos”

BARACK OBAMA

## RESUMO

O tema escolhido para elaboração deste trabalho coincide com o trabalho que desenvolvido junto a Secretaria da Fazenda da Prefeitura Municipal de Juiz de Fora. Respondo pelo cargo de supervisor da Supervisão de Acompanhamento de Processos Imobiliários, onde, entre outras atividades, decido requerimentos de benefícios fiscais como isenção de IPTU nesta cidade. Visando melhor atender estes contribuintes, tive a certeza de que, aprofundando um pouco mais no tema, aumentará a minha capacidade para promover uma análise com mais rigor e justiça nas minhas decisões. Este trabalho tem a pretensão de abordar como o governo municipal de Juiz de Fora utiliza o Direito Tributário para fazer políticas sociais começando pela imunidade de impostos, descrita na Constituição Federal de 1988, passando por leis infraconstitucionais que tratam sobre a isenção de tributos e finalizando com textos e legislação de alíquotas diferenciadas. Para isto serão estudadas, além do art. 150 da Lei Maior, leis e Decretos do Município de Juiz de Fora que tratam do assunto.

Palavras-chave: Política Social. Tributação. Isenção. Imunidade. Alíquotas

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>7</b>
<b>1 POLÍTICA SOCIAL : CONCEITO E FUNDAMENTOS.....</b>	<b>9</b>
1.2 Política Social no Brasil.....	11
1.3 Controle Democrático na Política Social.....	12
<b>2 SISTEMA JURÍDICO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>14</b>
2.1 Legislação Tributária.....	15
2.2 Princípio da Capacidade Contributiva.....	17
2.3 Competência dos Impostos .....	19
2.3.1 Competência da União.....	19
2.3.2 Competência dos Estados e Distrito Federal.....	19
2.3.3 Competência dos Municípios.....	19
<b>3 TRIBUTAÇÃO NO MUNICÍPIO DE JUIZ DE FORA.....</b>	<b>20</b>
3.1 IPTU – Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana.....	20
3.2 Imposto sobre Transmissão <i>Inter-Vivos</i> de Bens Imóveis – ITBI.....	22
3.3 Imposto Sobre Serviços de qualquer Natureza – ISSQN.....	26
<b>4 INSTITUTOS DE IMUNIDADE DE IMPOSTOS E ISENÇÃO.....</b>	<b>28</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>34</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>35</b>

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho pretende abordar como o governo municipal de Juiz de Fora utiliza o Direito Tributário para fazer políticas sociais. Abordaremos a imunidade de impostos, descritos na Constituição Federal de 1988, passando por leis infraconstitucionais que tratam sobre a isenção de tributos, finalizando com textos e a legislação de alíquotas diferenciadas.

Constantemente nos deparamos com notícias e situações onde o ser humano se encontra à mercê da desigualdade em todos os sentidos. Este, em situação mais precária, ora não consegue vaga em uma escola para estudar ora não consegue um atendimento de saúde ora tem dificuldade até para fazer valer o direito da aposentadoria.

O tema escolhido para elaboração desta monografia justifica-se pelo trabalho que desenvolvo junto a Secretaria da Fazenda da Prefeitura Municipal de Juiz de Fora através do cargo de supervisor da Supervisão de Acompanhamento de Processos Imobiliários, onde, entre outras atividades, são analisados os requerimentos de benefícios fiscais como a isenção de IPTU nesta cidade.

Para isto serão estudadas, além do art. 150 da Lei Maior, Leis e Decretos do Município de Juiz de Fora que tratam do assunto.

Importante se faz ressaltar que a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 6º, reza sobre os direitos sociais básicos como a educação, saúde e trabalho. Contudo, num país capitalista, onde a desigualdade social é fácil de ser enxergada, por priorizar o acúmulo em detrimento ao acesso às políticas públicas, acaba por dificultar o cumprimento destas garantias.

Neste contexto, surgem os entes federados, utilizando-se da Administração Pública com leis que tenham o objetivo de diminuir a diferença social, buscando dar oportunidade a todos.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, foram transferidas mais responsabilidades para os municípios, gerando um aumento de despesas. A partir daí os Municípios tiveram que acumular vários novos encargos administrativos além daqueles vigentes.

Ressalta-se, contudo, que a Constituição trata das limitações constitucionais ao poder de tributar nos arts. 150 a 152. Tais limitações são estabelecidas por princípios tais como o da Legalidade, da Igualdade etc., e expressam fundamental garantia do contribuinte, no sentido

de serem tributados dentro dos parâmetros estabelecidos pela Constituição. Importante frisar que o exercício da competência tributária, não é absoluto. O Direito impõe limitações à competência tributária, ou seja, limitações ao poder de tributar, ora no interesse do contribuinte, ora no interesse da relação entre as próprias pessoas jurídicas titulares de competência tributária, que são a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Os repasses da União através dos Fundos de Participações Municipais, nos últimos tempos vêm sofrendo quedas nos seus valores, tornando ainda mais difícil a situação dos Municípios, que têm nestes Fundos a principal fonte de receita, fazendo com que cada vez mais, os municípios sejam obrigados a buscarem novos meios de aumentar suas receitas, principalmente a tributária.

Uma melhor distribuição da arrecadação da União, entre os Estados e Municípios é uma forma mais correta de obter um incremento na arrecadação tributária privilegiando os municípios. Porém, sem a Reforma Tributária, a solução para os municípios é buscar este aumento de receita através dos meios disponíveis, dentro de uma justiça tributária que busque uma forma de melhor distribuir as obrigações, haja vista a alta carga tributária que já recai sobre a sociedade brasileira de um modo geral.

A desigualdade social sempre existiu na história da humanidade, entretanto, por conta do acesso a informação, a sociedade tem requisitado melhor seus direitos, passando a exigir que o poder público cumpra melhor o seu papel.

A não tributação no município de Juiz de Fora, foco da presente monografia, demonstra na história de suas leis uma preocupação com aqueles que têm mais dificuldade de se valer de direitos. É certo que uma Administração deve se preocupar com todos, sem exceção, porém verifica-se que a questão social se coloca em posição de destaque. Desta forma, o governo se vê na obrigação de garantir mais qualidade de vida, trazer mais emprego, saneamento básico, transporte de qualidade e, na parte de tributos, proporcionar, através de leis, formas mais justas de lançamento dos impostos e taxas, tratando desigualmente os desiguais.

O primeiro capítulo trata da Política Social, seu conceito e origem, sua aplicabilidade e a forma como se relaciona com os direitos fundamentais.

## 1 POLÍTICA SOCIAL : CONCEITO E FUNDAMENTOS

Política social é um conceito que a literatura especializada define levando em consideração a questão da inclusão. De um ângulo bem geral, no âmbito das Ciências Sociais, a política social é entendida como modalidade de política pública e como ação de governo com objetivos específicos.

Um autor sempre citado quando se estuda política social, T. H. Marshall (1965), em livro publicado em 1965 e reeditado seguidas vezes, em Londres, assinala aspectos cruciais para conceituar política social.

Política social é um termo que, embora amplamente usado não possui definição precisa. O significado que lhe é dado em contextos particulares é em grande medida matéria de conveniência ou convenção. Os referidos aspectos cruciais contidos no trecho são os seguintes: a) em contextos particulares, isto é, distintos, significados também distintos são atribuídos ao termo política social; b) tais distintos significados decorrem de conveniência ou convenção, ou seja, são estabelecidos mediante escolhas e/ou acordos. O primeiro aspecto sugere, enfatizando a dimensão histórica, que pode-se entender e praticar política social – que, como política pública é ação de governo – de diversos modos, dependendo, conforme mencionado acima, da natureza do Estado e dos processos decisórios em vigor. O segundo aspecto reitera a importância dos atores sociais e de sua capacidade de negociar politicamente suas posições na agenda pública.

Assim, percebe-se que, mais do que conferir rigor absoluto ao conceito de política social, é importante considerar seu caráter político, e, portanto circunstancial. Como política pública, portanto, a política social deve ser entendida em sua dimensão política e histórica. E é contemplando estas dimensões, sempre articuladas, que se pode avançar um pouco mais na definição de política social e na identificação de seu objeto.

Dentro da perspectiva econômica, as Políticas Sociais são concebidas como um conjunto de ações, por parte do aparelho estatal, que tendem a diminuir as desigualdades sociais. Ou seja, aquelas atividades que têm como função principal a “correção” dos efeitos negativos que produz a acumulação capitalista.

Desse modo, as Políticas Sociais são entendidas como um conjunto sistemático de ações do Estado que têm uma finalidade redistributiva. Tendem a reverter as desigualdades redistribuindo os recursos sociais como modo de melhorar o bem-estar da população em seu conjunto, especialmente daqueles prejudicados no mercado.

Importante ressaltar o caráter aparentemente óbvio e vago da afirmação sobre a ação governamental relacionados com a proteção social. Sabe-se que é possível qualificá-la mediante certas interrogações, que no caso são: A quem proteger? Como proteger? De que proteger? A argumentação desenvolvida até aqui permite perceber que as respostas dadas pelas nações a estas perguntas foram historicamente diversas e são ainda hoje diversas em função de suas estruturas político-institucionais, configurando modelos diferenciados de proteção social.

Um ponto digno de nota diz respeito à análise da implementação de uma política social, que deve ser observada através dos pontos abaixo especificados:

*Discurso:* A forma como o Estado concebe ideologicamente a área em que irá atuar.

*Regulamentação ou Legislação:* Observar quais são as leis, decretos, pareceres acerca de cada área.

*Estrutura Organizacional:* Instituições, pessoal administrativo e técnico.

*Orçamento:* Qual o recurso financeiro destinado.

*Efetividade:* A sua concretização.

Nessa perspectiva, o estudo das Políticas Sociais deve considerar sua múltipla causalidade, as conexões internas, as relações entre suas diversas manifestações e dimensões.

Do ponto de vista histórico, é preciso relacionar o surgimento da política social às expressões da questão social que possuem papel determinante em sua origem. Nas palavras Elaine Rossetti (2008, p.43)

Faz-se necessário estabelecer relações da política social com as questões estruturais da economia e seus efeitos para as condições de produção e reprodução da vida da classe trabalhadora. Dito de outra forma relaciona as políticas sociais às determinações econômicas que em cada momento histórico, atribuem um caráter específico ou uma dada configuração ao capitalismo e às políticas sociais, assumindo, assim, um caráter histórico-estrutural. Do ponto de vista político, preocupa-se em reconhecer e identificar as posições tomadas pelas forças políticas em confronto, desde o papel do Estado até a atuação de grupos que constituem as classes sociais e cuja ação é determinada pelos interesses da classe em que se situam.

Ressalte-se que a análise das políticas sociais sob o enfoque dialético precisa considerar alguns elementos essenciais para explicar seu surgimento e desenvolvimento. O primeiro é a natureza do capitalismo, seu grau de desenvolvimento e as estratégias de acumulação prevalentes. O segundo é o papel do Estado na regulamentação e implementação das políticas sociais, e o terceiro é o papel das classes sociais. Nesta direção,

não se pode explicar a gênese e desenvolvimento das políticas sociais sem compreender sua articulação com a política econômica e a luta de classes.

No âmbito político, é imprescindível compreender o papel do Estado e sua relação com o interesse das classes sociais, sobretudo na condução das políticas econômicas e sociais, de maneira a identificar se dá mais ênfase aos investimentos sociais ou privilegia políticas econômicas; se atuam na formulação, regulação e ampliação dos direitos sociais; se possui autonomia nacional na definição das modalidades e abrangência das políticas sociais ou segue imperativos dos organismos internacionais; se investe em políticas estruturantes de geração de emprego e renda; se fortalece e respeita a autonomia dos movimentos sociais; se a formulação e implementação de direitos favorece os trabalhadores ou os empregadores. Enfim deve-se avaliar o caráter e as tendências da ação estatal e identificar os interesses que se beneficiam de suas decisões e ações.

## **1.2 Política Social no Brasil**

No Brasil, a inspiração do movimento de idéias que culminou na Constituição Federal de 1988 veio da concepção de Estado de bem-estar social. A Constituição estabelece um sistema universal de seguridade social, universal e integrado, o que tem implicações simbólicas e práticas, ou seja, as implicações simbólicas podem ser resumidas na vinculação da proteção social ao conceito de cidadania positivada e as implicações práticas decorrem do princípio do financiamento compartilhado de benefícios contributivos e não contributivos.

Cada uma das áreas terá suas fontes vinculadas de financiamento: as variadas receitas constitucionalmente estabelecidas em conjunto para a seguridade serão setorizadas e ao mesmo tempo centralizadas num órgão externo à seguridade. E, no rastro do discurso oficial de que o mundo havia mudado, o abandono do princípio da universalidade, embora jamais explicitado, se cristalizaria no enaltecimento dos novos preceitos liberais.

A aparência inovadora que a concepção liberal revisitada confere à política social constitui uma das faces da moeda, hoje corrente, da unanimidade. Desempenho análogo que tem o segundo traço da dita concepção predominante, o assistencialismo condicionado.

No entanto, desde 2004, os programas federais de transferência de renda que passaram a proliferar no Brasil principalmente a partir de 1995 estão unificados no Programa Bolsa Família.

O Programa se propõe a alcançar seu principal objetivo, ou seja, possibilitar a conquista da cidadania pela parcela mais vulnerável da população articulando três dimensões: promoção do alívio imediato da pobreza, reforço ao exercício de direitos sociais básicos nas áreas de saúde e educação e coordenação de programas complementares.

Inovadora é a Política Social capaz de introduzir “mudanças significativas em relação á práticas anteriores” e assim diferenciar-se do assistencialismo tradicional, porque essas são exigências incontestáveis da atual conjuntura. Tal premissa se desdobra na assertiva de que as “novas” políticas (assistenciais) para os pobres, ao exigirem condicionalidades, funcionam como mecanismos de empoderamento, isto é, ensejam a aquisição dos dotes necessários ao exercício das escolhas.

Mediante a promoção do alívio imediato da pobreza, o reforço ao exercício de direitos sociais básicos nas áreas de saúde e educação, contribui para que as famílias consigam romper o ciclo da pobreza entre gerações e os indivíduos se tornam capazes de superar a situação de vulnerabilidade.

### **1.3 Controle Democrático na Política Social**

A concepção de controle democrático da Constituição de 1988 e o início da experiência dos conselhos de políticas públicas e de defesa direitos no Brasil foram grandes inovações políticas e institucionais no formato das políticas brasileiras, nas quais se vislumbrava uma perspectiva nítida de reforma, num país em que a democracia sempre foi mais exceção que regra.

A criação dos conselhos fez parte de um momento histórico no qual se supunha estar dentro de uma onda democrática no Brasil e no mundo, com o fim dos regimes militares na América Latina e as mudanças no Leste Europeu.

Importante se faz ressaltar que para realizar uma análise da experiência do controle democrático há que aliar o pessimismo da razão e da análise crítica com o otimismo da vontade. Nessa direção, observa-se que se os Conselhos têm grandes potencialidades como

arenas de negociação de propostas e ações que podem beneficiar milhares de pessoas, e de aprofundamento da democracia, há também dificuldades para a realização dos sentidos da participação e do pleno desenvolvimento, onde há uma tensão entre o princípio sobre o qual se funda a representação política nos parlamentos e o princípio sobre o qual se funda a representação dos interesses em instâncias como os conselhos, sobretudo quando os representantes no parlamento ou nos conselhos orientam sua intervenção por uma perspectiva particularista e corporativa.

A consolidação da democracia no Brasil, portanto, passa por uma insistente vontade política para a construção de uma esfera pública nacional, soberana, consistente e visível, e a experiência dos Conselhos apontada constitucionalmente é parte fundamental desse processo.

Segundo Raichelis (apud Elaine Rossetti 2008, p.181), a esfera pública possui os seguintes componentes para esse processo:

Visibilidade: transparência dos discursos e ações dos tomadores de decisões e para os implicados nessas mesmas decisões;

Controle Social: participação da sociedade civil organizada na arbitragem dos interesses em jogo e acompanhamento das decisões segundo critérios pactuados;

Representação de Interesses Coletivos: constituição de sujeitos sociais ativos, mediadores de demandas coletivas;

Democratização: ampliação dos fóruns de decisão política, extrapolando os condutos tradicionais de representação e incorporando novos protagonistas, gerando uma interlocução pública capaz de articular acordos e entendimentos que orientem decisões coletivas;

Cultura Pública: enfrentamento do autoritarismo social e da cultura privatista, de apropriação do público pelo privado.

Portanto, a experiência dos conselhos como espaço de controle democrático espalhou-se territorial e politicamente, o que não significa que houve uma redemocratização efetiva do Estado brasileiro, mas que este é um processo em curso e em disputa, com potencialidades democráticas, mas também repleto de práticas antidemocráticas.

## 2 SISTEMA JURÍDICO TRIBUTÁRIO

O Direito Tributário é voltado exclusivamente para o estudo jurídico e as implicações decorrentes da aplicação do Código Tributário Nacional, dando uma interpretação correta da sua aplicabilidade para a sociedade, com a resolução dos problemas resultantes da sua interpretação na esfera governamental e para os indivíduos físicos e jurídicos, tendo como princípio fundamental os direitos e garantias individuais.

Todo o Direito Tributário Brasileiro está embasado no poder imperial do Estado, distribuído entre as pessoas jurídicas do direito público como a União, os Estados membros, os Municípios e o Distrito Federal, todos autônomos, submetidos às regras constitucionais, onde compete o poder para cobrar e exigir tributos, tendo como contrapartida as pessoas físicas e jurídicas, com o dever de pagar os tributos, de forma que não contrarie os direitos e garantias individuais, que tem aplicação imediata e se sobrepõem sobre os demais direitos.

Com o advento do Estado Fiscal de Direito, que centraliza a fiscalidade, tornam-se absolutamente essenciais as relações entre liberdade e tributo.

Segundo Ricardo Lobo Torres (1999, p.3 e 4),

O tributo nasce da autolimitação da liberdade, reserva-se pelo contrato social um mínimo de liberdade intocável pelo imposto, garantido através dos mecanismos das imunidades e dos privilégios, que se transferem do clero e da nobreza para o cidadão; mas se permite que o Estado exerça o poder tributário sobre a parcela não excluída pelo pacto constitucional, donde se conclui que a própria liberdade institui o tributo. O tributo é o preço da liberdade, pois serve de instrumento para distanciar o homem do Estado, permitindo-lhe desenvolver plenamente as suas potencialidades no espaço público. Por outro lado, é o preço pela proteção do Estado consubstanciada em bens e serviços público.

Conforme salienta Cassone Vittorio (2002, p.27),

Tributo é certa quantia em dinheiro que os contribuintes (pessoas físicas ou jurídicas) são obrigados a pagar ao Estado (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) quando praticam certos fatos geradores previstos pelas leis tributárias. Representa ele o ponto central do direito tributário.

A Constituição Federal estabelece uma verdadeira paridade de tratamento entre o Município e as demais pessoas jurídicas, assegurando-lhe autonomia de auto-governo, de administração própria e de legislação própria no âmbito de sua competência. Neste contexto, frisa-se que o direito tributário é parte do direito financeiro e com este não se confunde: é essa a primeira delimitação do campo de atuação do direito tributário.

Para sua imposição, a Constituição Federal de 1988 outorga aos sujeitos ativos (União, Estados, Distrito-Federal e Municípios) a competência tributária, isto é, a faculdade de instituir os tributos que a Constituição expressamente lhes atribui, por meio de lei. Esta, de natureza ordinária, ou mesmo lei complementar.

Um ponto digno de nota é que entre a Constituição (outorga de competência) e a lei de natureza impositiva (aquela que efetivamente obriga o sujeito passivo a pagar o tributo, quando pratica o fato gerador), encontra-se a norma geral (elaborada por lei complementar), cuja função principal consiste em dirimir conflitos de competência tributária entre os sujeitos ativos e dar a definição dos tributos e de suas espécies, dos fatos geradores dos impostos, das bases de cálculo e dos contribuintes, entre outros conceitos e definições.

Se não houvesse esse regramento estrutural básico, a União, o Distrito Federal, os Estados e os Municípios, cada um *de per se* poderiam elaborar tais conceituações, certamente gerando uma série de confusões de competência e de arrecadação, o que justamente o Constituinte quis evitar com a previsão de tais normas gerais tributárias.

O direito tributário, também denominado direito fiscal, fundamenta-se nos artigos 145 a 162 da Constituição Federal. No entender de Ricardo Lobo Torres (1999, p.14),

O poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado. O estado exerce o seu poder tributário sob a permanente limitação dos direitos fundamentais e de suas garantias constitucionais.

As garantias constitucionais, pela excepcional importância que adquirem contemporaneamente, passam a exibir cada vez mais contorno jurisdicional, abrangendo os instrumentos processuais para a defesa dos direitos fundamentais e para a atualização dos valores, como seja o mandado de segurança, o mandado de injunção, a ação declaratória de inconstitucionalidade das leis.

## 2.1 Legislação Tributária

Subentendem-se como Legislação Tributária todos os atos normativos que editados pela autoridade competente versem, no todo ou em parte, sobre tributos e as relações jurídicas a eles pertinentes. Conforme cita o art. 96 do Código Tributário Nacional, *in verbis*,

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Desta forma, não se deve confundir Legislação Tributária com Lei tributária, pois no conceito amplo se compreendem não apenas as Leis Tributárias como também os Tratados e Convenções Internacionais, bem como os Decretos e as normas complementares sobre matéria tributária .

Atente-se, porém, que a Constituição Federal de 1988 institui o princípio da reserva legal tributária, fundamentado no artigo 150 inciso I, pelo qual somente a Lei Tributária pode exigir ou aumentar tributo, de modo que somente a lei "*strictu sensu*" pode estabelecer.

Com a sanção ou promulgação, ato simbólico que revela que a lei encontra-se perfeita para viger segue-se à publicação de seu texto, ou seja, dá-se conhecimento público de sua existência.

Ressalta-se que, mesmo após sua publicação, não significa necessariamente que desde logo ela se torne obrigatória, isto é, válida. Pode haver um espaço de tempo entre sua publicação e o início de sua obrigatoriedade. Tal período se denomina "*vacatio legis*" ou "vacância da lei". Tem a finalidade de preparar os cidadãos para o seu cumprimento compulsório.

A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral, ressalvados os casos especiais conforme artigo 101 a 104 do código tributário nacional, *in verbis*,

Art. 101. A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral, ressalvado o previsto neste Capítulo.

Art. 102. A legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União.

Art. 103. Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

I - os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;

II - as decisões a que se refere o inciso II do artigo 100, quanto a seus efeitos normativos, 30 (trinta) dias após a data da sua publicação;

III - os convênios a que se refere o inciso IV do artigo 100, na data neles prevista.

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos;

II - que definem novas hipóteses de incidência;

III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

A regra geral é a de que a Legislação Tributária se aplique imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início porem não esteja completa, por faltar uma circunstância material ou jurídica necessária a que se produza os efeitos que lhes são próprios para completar o ato.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo art. 5º, inciso XXXVI dita que “ a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

Nesses casos, ao se aplicar a regra geral para efeito de início de vigência da legislação tributária, deve-se levar em conta os dispositivos legais supracitados, já que a legislação tributária não pode contrariar a Constituição Federal. Não se destinando a uma vigência meramente temporal, a lei tributária terá vigor até que outra lei da mesma natureza a modifique, revogando-a, totalmente ou apenas parcialmente.

Assim, enquanto não revogada por outra lei da mesma natureza a lei tributária continua em vigência, lembrando que a lei posterior revoga a anterior quando assim expressamente o declara ou quando regula de forma diferente a matéria de que tratava a lei anterior.

Torna-se necessário evidenciar que os prazos tributários são sempre contínuos, excluindo-se de sua contagem o dia de início e incluindo-se o dia final.

## **2.2 Princípio da Capacidade Contributiva**

Para compreender-se o princípio da capacidade contributiva, deve-se observar o que diz a citação textual do §1º do artigo 145 da Constituição Federal;

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.

Inicialmente, prescreve que a tributação, através da modalidade “impostos”, deverá, sempre que possível, respeitar o princípio da pessoalidade. Impõe que esta tributação também deverá respeitar o princípio da capacidade contributiva. E, finalmente, permite à

Administração Tributária tomar medidas de caráter investigativo no intuito de identificação das atividades dos contribuintes.

Sendo assim, Carrazza (1988, p.65), tem a seguinte interpretação sobre o princípio da capacidade contributiva:

O princípio da capacidade contributiva – que informa a tributação por meio de impostos – hospeda-se nas dobras do princípio da igualdade e ajuda a realizar, no campo tributário, os ideais republicanos. Realmente, é justo e jurídico que quem, em termos econômicos, tem muito pague, proporcionalmente, mais imposto do que quem tem pouco. Quem tem maior riqueza deve, em termos proporcionais, pagar mais imposto do que quem tem menor riqueza. Noutras palavras, deve contribuir mais para a manutenção da coisa pública.

Diante desta idéia inicial de capacidade contributiva, também é importante que se definam perfeitamente as distinções entre esta e a idéia de capacidade econômica, na medida em que o Texto Constitucional fez expressa menção a esta, enquanto a maioria das obras existentes prefere dirigir-se à primeira.

Inicialmente, invocando a conceituação de Ives Gandra da Silva Martins (2002, p.105), fixa a idéia de capacidade contributiva como sendo “a capacidade do contribuinte relacionada com a imposição específica ou global, sendo, portanto, dimensão econômica particular de sua vinculação ao poder tributante, nos termos da lei”.

De acordo com este entendimento, a capacidade contributiva pode ser interpretada como aquela derivada de uma relação jurídica entre Fisco e Contribuinte, em que o primeiro detém um poder sobre o segundo, de forma a fazer com que este último tenha um dever para com o primeiro. Assim, tem capacidade contributiva aquele contribuinte que está juridicamente obrigado a cumprir determinada prestação de natureza tributária para com o poder tributante.

É o princípio que busca a justiça fiscal na distribuição do ônus fiscal na capacidade contributiva do contribuinte, já discutido antes.

Necessário se faz identificar dentro do universo jurídico em que se encontram quais as formas e instrumentos mais apropriados para a efetivação do princípio da capacidade contributiva.

## 2.3 – Competência dos Impostos

### 2.3.1 – Competência da União

Encontra-se delegada para a União a competência de criação e alteração destacada do seguinte: Imposto sobre Produtos Industrializados e o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Há também os impostos sobre exportação e importação; sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, sobre ouro, empréstimos compulsórios e contribuições sociais, imposto extraordinário de guerra e de calamidade pública.

### 2.3.2 – Competência dos Estados e Distrito Federal

Foram delegados os seguintes impostos: transmissão "*causa mortis*" e doação de bens e direitos; relativas a circulação de mercadorias (incidindo sobre minerais, lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos e energia elétrica) e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (transmissão e recepção de mensagens escritas, faladas, visuais, através de rádio, telex, televisão etc.); propriedade de veículos automotores; adicional de até 5% sobre imposto de renda.

### 2.3.3 – Competência dos Municípios

Na distribuição dos impostos, couberam aos municípios os seguintes: sobre a propriedade predial e territorial urbana IPTU; sobre transmissão "*intervivos*", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis (como a venda, permuta, compra, transferência de financiamentos, exceto hipoteca, incorporação de patrimônio, fusão, cisão, extinção de pessoa jurídica) ITBI; sobre vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel; sobre serviços de qualquer natureza, ISSQN.

### 3 TRIBUTAÇÃO NO MUNICÍPIO DE JUIZ DE FORA

#### 3.1 IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

O IPTU se inclui, seguramente, como um dos mais antigos impostos do mundo ocidental, talvez pela visibilidade da matéria tributável, o bem imóvel.

No Brasil, o imposto foi criado pelo Alvará de 27 de junho de 1808. À partir de agosto de 1830 passou a ser arrecadado sob a denominação de décima urbana. A Constituição de 1891 atribuiu aos Estados, competência para decretá-lo e, à partir de 1934, a Constituição transferiu essa competência para os Municípios.

Trata-se de imposto de natureza real, cujos cálculos não levam, ou não deveriam levar em conta a capacidade financeira do contribuinte, ao contrário do que ocorre com os impostos pessoais, que se vinculam diretamente à condição econômica deste. Apesar de tal característica a cobrança do IPTU, por força de determinação constitucional, admite a adoção de critérios de progressividade.

O imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) é um imposto de competência do Município, capitulado no art. 156, I da Constituição Federal, *in verbis*; “Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - Propriedade Predial e Territorial Urbana”; e artigos 32 a 34 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

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 distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à

habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.

Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Em se tratando de IPTU, importante se faz ressaltar a Emenda Constitucional 29, de 13 de setembro de 2000

§ 1º. Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I - ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

A Emenda Constitucional de nº 29/00 em seu art. 3º excluiu a condição de progressividade condicionada ao estrito cumprimento da função social da propriedade privada, no entanto, dará mais eficácia a este corolário fundamental, pela edição do inciso II do novo § 1º do art. 156 do texto constitucional, supracitado.

A partir da vigência da EC nº 29/00, em 13 de setembro de 2000, o IPTU poderá ter um caráter de progressividade fiscal, ou seja, poderá ser progressivo em relação ao valor do imóvel tão somente para arrecadar mais quanto maior seja o valor do imóvel do contribuinte.

Agora é perfeitamente possível, por disposição literal da emenda, que o Município fixe alíquotas progressivas na medida do valor dos imóveis. Exemplificando, poderíamos ter alíquota de 0,5 % para imóveis com valor venal até 10.000 reais, 1 % para imóveis com valor de 10.001 reais até 50.000 reais, 2 % para imóveis com valor venal de 50.001 reais até 100.000 reais e daí por diante, até o limite do não-confisco.

É possível ainda, estabelecer alíquotas diferenciadas em razão da localização do imóvel e do seu uso. Desta forma, se o Município quer estimular a ocupação de uma dada área ou desestimular a ocupação de outra, poderá utilizar-se do IPTU progressivo para tanto, conforme dispõe o inciso II do novo § 1º do art. 156 da Carta Republicana.

Com relação ao uso do imóvel, o Município poderá instituir alíquotas diferentes para, novamente, estimular ou desestimular algum uso imobiliário em especial.

Sendo assim, o inciso II novo § 1º do art. 156 da CRFB/88 vem de encontro a efetivação do princípio constitucional da função social da propriedade privada, nos termos do conceito trazido pelo art. 182, § 2º da Constituição:

Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. [...]

§ 2º. A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor. A ordenação da cidade expressa no plano diretor poderá ter, a partir de agora, um forte aliado: o IPTU com alíquotas diferenciadas que, por expressa previsão no inciso II novo § 1º do art. 156 da CRFB/88, não fere o princípio da igualdade tributária.

### 3.2 Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis *Inter-Vivos* - ITBI

Evidencia-se que o ITBI voltou para a competência impositiva municipal com o advento da Constituição de 1988. A Reforma implantada pela Emenda 18/65 havia transferido esse imposto para os Estados, abarcando a transmissão *inter vivos* e a transmissão *causa mortis*.

Nossa Carta Política de 1988 cindiu a lógica desse imposto atendendo às pressões estaduais e municipais: de um lado, atribuiu aos municípios o imposto incidente sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, a título oneroso e por atos *inter vivos*; de outro lado, outorgou aos Estados a instituição do imposto sobre a transmissão *causa mortis* doação, de quaisquer bens ou direitos retornando, nesse particular, ao sistema da Constituição de 1946 em que a transmissão de quaisquer bens corpóreos ou incorpóreos era tributada.

Importante ressaltar que a competência impositiva desse imposto é do Município da situação dos bens imóveis a serem transmitidos e dos direitos a eles relativos (art. 156, § 2º, II da CF). Assim, irrelevante que a escritura aquisitiva seja lavrada em outro Município ou em outro Estado.

Um ponto digno de nota é que a Constituição de 1988 não institui tributos, mas outorga competências tributárias para a União, para os Estados e o Distrito Federal e para os Municípios. Cada competência tributária outorgada pela Constituição é limitada através da descrição de uma regra matriz. Pois, o exercício da referida competência, isto é, a instituição do tributo através de atividade legislativa, é limitada pela regra matriz estipulada pela Constituição.

No caso do ITBI é o Código Tributário Nacional a referida lei complementar. Consequentemente, além de observar a regra matriz formulada pela Constituição, os Municípios e o Distrito Federal, para o exercício de sua competência tributária, estão limitados também às normas gerais e definições estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, que dispõe sobre o ITBI nos artigos 35 até 38 e no artigo 42.

A Constituição Federal, em seu art. 156, II, estabelece que é de competência do Município a instituição do ITBI, sendo expresso no sentido de que:

[...]

§ 2º - O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil."

Além disso, há dispositivo expresso no Código Tributário Nacional que fixa parâmetros para o legislador municipal, no sentido de que:

Art. 37- (...) § 1º - Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de cinquenta por cento da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos dois anos anteriores e nos dois anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo."

E nos termos da Lei do Município de Juiz de Fora Lei N.º 10.862 – de 22 de dezembro de 2004.

Art. 1.º - O imposto sobre a transmissão inter vivos de bens imóveis e de direitos reais incidentes, a qualquer título, por ato oneroso, tem como fato gerador:

I - a transmissão da propriedade de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na Lei civil;

II - a transmissão de direitos reais sobre bens imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III - a cessão de direitos nas transmissões referidas nos incisos anteriores.

Art. 2.º - O imposto não incide:

I - sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoas jurídicas em realização de capital;

II - sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica.

Ressalta-se que a atividade de compra de imóveis iniciou-se logo após a aquisição do bem pela sociedade, sendo devido o tributo, na opinião do Fisco, de imediato, sob pena de prestigiar-se a evasão fiscal.

Por outro lado, há quem defenda que se trata de negócio jurídico perfeito, acabado e que, portanto, não poderia ser tributado por ato posterior. Entretanto, conforme dispositivo legal há um lapso temporal a ser respeitado, e se for confirmada a atividade preponderante de compra de bens imóveis deverá o imposto ser recolhido.

Nestes termos, temos o ensinamento de Luiz Ricardo Gomes Aranha (2001,p.281),

Surgem, com frequência, litígios tributários no caso de incorporação de bens imóveis ao patrimônio de empresas, até porque, conforme anotado, o evento se presta a manobras evasivas (evasão é fato lícito) ou sonegatórias (sonegação é ilícito). Os fiscos costumam ler em seu benefício a norma do art. 37 do CTN, que, tratando da exceção de não-incidência quando se tratar de adquirente comerciante de imóveis, declara que esta atividade é considerada preponderante quando mais de 50% da receita operacional da sociedade decorrer de transações imobiliárias nos dois últimos anos anteriores e dois anos posteriores à transação. O fisco costuma exigir o imposto, nesse caso, no ato da transação, sob promessa de devolução se, passados dois anos, a atividade não se revelar preponderante. Tipo de raciocínio arresvesado, comum ao fisco. No caso temos uma exceção à norma da imunidade, tão altaneira quanto a norma positiva de tributação.

O Código Tributário Nacional não prevê a demonstração da existência ou inexistência das atividades pelo contribuinte, nem o recolhimento imediato do imposto e a possibilidade de devolução da quantia. O que poderá ocorrer, todavia, é a apuração a cargo do ente tributante, através de procedimentos administrativos próprios, respeitados os prazos do artigo 37 do Código Tributário Nacional, se há preponderância de negócios imobiliários realizados pela empresa adquirente, *in verbis*,

Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subseqüentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.

§ 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

§ 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica à transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante.

Considerados os limites constitucionais e legais, pode-se afirmar que o fato gerador do ITBI é transmissão entre vivos, a qualquer título, por ato oneroso, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil, de direitos reais sobre bens imóveis, exceto os direitos reais de garantia e cessão de direitos relativos às referidas transmissões.

Conforme a Constituição e o Código Tributário Nacional, a base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, isto é, o valor à vista, em condições normais de negociação, na data em que ocorrer o fato gerador. Nem a Constituição nem o Código Tributário Nacional dispõem sobre a alíquota do ITBI. Compete, por conseguinte, ao Município ou ao Distrito Federal estabelecer a alíquota do imposto através de lei.

De fato, transmissão de propriedade de bens imóveis, de direitos reais sobre imóveis e de cessão de direitos sobre tais transmissões não podem ser entendidos senão conforme a lei civil. Isso por expressa determinação do Código Tributário Nacional.

Os Municípios e o Distrito Federal somente podem exigir ITBI no caso de ocorrerem transmissão de propriedade de bens imóveis, de direitos reais sobre imóveis ou de cessão de direitos sobre tais transmissões às quais somente ocorrem mediante o registro do título no cartório imobiliário. Até que ocorra o mencionado registro, não existe transmissão de propriedade de bens imóveis, de direitos reais sobre imóveis e de cessão de direitos sobre tais transmissões e, conseqüentemente, não é lícito aos Municípios e ao Distrito Federal exigirem ITBI.

Possivelmente motivados por conveniências fiscais, muitos municípios exigem ITBI antes de ocorrida transmissão de propriedade de bens imóveis, de direitos reais sobre imóveis e de cessão de direitos sobre tais transmissões, isto é, antes de ocorrido o fato gerador do imposto. É o que ocorre, por exemplo, quando um município exige para a lavratura da escritura de compra e venda de imóvel o comprovante de pagamento do ITBI. Tal exigência é completamente ilegal e inconstitucional uma vez que o tributo está sendo exigido sem que o respectivo fato gerador tenha ocorrido. (Carrazza)

Nem promessa ou contrato de compra e venda, nem cessão de direito e nem mesmo escritura de compra e venda, ainda que quitados, irretroatáveis e irrevogáveis, constituem, per si, fato gerador do ITBI. Apenas o registro no cartório imobiliário de instrumento hábil à transmissão da propriedade de bem imóvel, de direitos reais sobre imóveis ou de cessão à sua aquisição constituem fatos geradores do ITBI.

### 3.3 Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN

O ISSQN (ou ISS como é mais conhecido) é um tributo de competência dos Municípios (art. 156, III, da CF) e que incide sobre todos os serviços listados na Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, de serviço constante de lista aplicável. Somente pode ser cobrado ISS daqueles serviços previstos na lista que acompanha a legislação pertinente e que não estejam compreendidos na área do ICMS.

As alíquotas são fixadas pelo Município competente para a instituição do imposto, mas é a lei Federal que fixará as alíquotas máximas e mínimas do ISSQN. A alíquota mínima será de 2% e a máxima de 5%.

A base de cálculo do ISSQN, para as empresas, é o preço do serviço prestado. Já no caso do trabalho pessoal do contribuinte, o imposto normalmente é fixo e determinado de acordo com a atividade desenvolvida.

Ressalta-se que Contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua respectivo fato gerador. O contribuinte do ISSQN é o Prestador de Serviço.

A Lei Complementar Federal nº 116/2003, atribuiu também a responsabilidade tributária integral aos tomadores de serviços, *in verbis*:

Art. 5º - Contribuinte é o prestador do serviço.

Art. 6º - Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

§ 1º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

§ 2º Sem prejuízo do disposto no caput e no § 1º deste artigo, são responsáveis:

I - o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

II - a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa..

Mesmo nos municípios onde as disposições da Lei Complementar Federal nº 116/2003, foram incorporadas à lei local, podem ocorrer situações distintas, que demandam tratamento diferente.

Alguns deles eliminaram a parte de sua legislação que observava o disposto no Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, que dizia respeito à cobrança do ISSQN de profissionais autônomos e liberais e das sociedades uniprofissionais, ou seja quando o trabalho é prestado pelos próprios sócios profissionais, em valores ou alíquotas fixos, mas a maioria não.

Outros, porém, apesar de não terem eliminado essa hipótese de suas leis, têm pretendido cobrar o ISSQN dos cartórios aplicando alíquotas de 2% a 5% sobre o valor total das receitas dos emolumentos.

## 4 INSTITUTOS DE IMUNIDADE DE IMPOSTOS E ISENÇÃO

A norma tributária, como qualquer outra norma jurídica, tem sua incidência condicionada ao acontecimento de um fato previsto na hipótese legal, fato este cuja verificação acarreta automaticamente a incidência do mandamento, sendo relacionada com a competência que a Constituição dá a certa pessoa política (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), para instituir determinado tributo, em que se verifica um campo material e um campo territorial de incidências.

Segundo o *Vocabulário etimológico do direito* (p. 150), a palavra Imunidade, em sua acepção etimológica,

Vem do latim *immunitas, immunitatis*, com o ablativo *immunitate*, de onde veio ao português como imunidade, que a reforma ortográfica luso-brasileira reduziu a "imunidade". A significação do vocábulo é ser ou estar livre de, dispensado de, resguardado de ou contra, isento, incólume, liberado etc. Assim, o vocábulo imunidade, aplicado especificamente ao Direito Tributário, significa que pessoas, bens, coisas, fatos ou situações deixam de ser alcançados pela tributação.

A regra da imunidade é estabelecida em função de consideração de ordem extra-jurídica. Através da imunidade, nos termos em que está disciplinada na Constituição Federal, torna-se possível a preservação de valores sociais das mais diversas naturezas: políticos, religiosos, educacionais, sociais e culturais.

Pode-se dizer que a imunidade é uma forma qualificada de não incidência. Realmente, se há imunidade, a lei tributária não incide, porque é impedida de fazê-lo pela norma constitucional.

A Imunidade Tributária é o obstáculo criado por uma norma Constitucional que impede a incidência de lei ordinária de tributação sobre determinado fato, ou em detrimento de determinada pessoa, ou categoria de pessoas.

Quando se diz que sobre tal ato, fato ou situação jurídica incide este ou aquele tributo, é significativo da ocorrência de subsunção do fato à descrição legal do tipo tributário, o que implica dizer que nasceu uma obrigação tributária.

Há na doutrina, uma variação de entendimentos em relação à imunidade. Uns colocam este instituto como princípio limitador aos poderes de tributar e outros, como instrumento especial, à parte.

Segundo Anderson S. Madeira (2006, p.85),

Tal variação de entendimentos dá-se pelo fato de alguns autores (corrente minoritária) entenderem que a imunidade limita a competência tributária – Vittorio Cassone. A posição majoritária entende que, como a imunidade exclui a incidência de determinadas situações ou pessoas, não há relação tributária que, por conseguinte, não há que se falar em limitação da competência tributária, simplesmente por esta não chegar, sequer, a existir.

Defendo a tese que a imunidade não é uma limitação de competência tributária, citamos a colocação de Sacha Calmon, apud Anderson S. Madeira (2006, p.85),

A expressão limitações constitucionais ao poder de tributar alberga princípios e imunidades. Os princípios constitucionais dizem como devem ser feitas as leis tributárias, condicionando o legislador sob o guante dos juízes, zeladores que são do texto dirigente da Constituição. As imunidades expressas dizem o que não pode ser tributado, proibindo ao legislador o exercício da sua competência tributária sobre certos fatos, pessoas ou situações, por expressa determinação da Constituição (não-incidência constitucionalmente qualificada).

Outra passagem digna de menção é a de Hugo de Brito Machado (2001, p.233),

"Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação da competência tributária."

Completa o autor, (2001, p.234),

Em edições anteriores afirmamos que a imunidade refere-se apenas aos impostos. Não aos demais tributos. Hoje, porém, já não pensamos assim. A imunidade, para ser efetiva, para cumprir suas finalidades, deve ser abrangente. Nenhum tributo pode ficar fora de seu alcance.

Ressalta-se, os tipos de imunidade no art. 150, VI da Constituição Federal de 1988, são:

Imunidade Recíproca: que se dá entre as pessoas políticas detentoras da competência tributária, em que uma não tributa a outra, em relação aos impostos;  
 objetiva: quando veda a tributação sobre determinado bem: é vedado instituir impostos sobre "templos de qualquer culto";  
 Imunidade Subjetiva: quando veda que certas pessoas (aspecto subjetivo) sejam tributadas: intributabilidade de contribuições sociais destinadas à seguridade social das entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei;  
 Imunidade Mista: quando acumula as seguintes condições: é outorgada à pessoa ( aspecto subjetivo ) e em relação a determinado bem ( aspecto objetivo ): vedada a tributação sobre patrimônio, renda, ou serviços ( objetividade material ) dos partidos políticos, das instituições de educação e de assistência social, e outras entidades (subjetividade).

No trabalho em questão, destaca-se, contudo, no que tange à Imunidade Subjetiva, pelo fato daquelas citadas na alínea c do inciso VI do artigo 150 da nossa carta magna, estar fazendo um papel do Estado.

Passando por leis infraconstitucionais, especificamente àquelas de que trata de Tributação de Impostos, no Município de Juiz de Fora – MG, foco do trabalho aqui exposto, segue informações de algumas Leis que tratam sobre isenção de impostos.

No Código Tributário do Município de Juiz de Fora, em seu artigo 48, trata de Isenção de Impostos, *in verbis*,

Art. 48 - São isentos do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana:  
I - O Servidor Municipal da Administração Direta e Indireta, bem como os empregados das Empresas Públicas e da Sociedade de Economia Mista, nas quais o Município direta e indiretamente detenha a maioria do capital social com direito a voto, ou os respectivos cônjuges sobreviventes, quanto ao imóvel de sua propriedade ou usufruto, ou do qual possua contrato do Sistema Financeiro de Habitação e que sirva para residência própria;

II - O ex-combatente da FAB, FEB, Marinha de Guerra e Marinha Mercante que tenha diretamente participado de operação de guerra ou cooperado através de missões no litoral brasileiro, bem como seu cônjuge sobrevivente, quanto ao imóvel de sua propriedade ou usufruto que sirva para residência própria.

III - As viúvas, quanto ao imóvel único de que sejam proprietárias ou usufrutuárias, ou que tenham adquirido da Companhia de Habitação do Estado de Minas Gerais - COHAB - MG, mediante contrato lavrado em instrumento oficial do órgão, atendidos, em qualquer caso, os seguintes requisitos:

- a) residência efetiva da beneficiária no imóvel;
- b) comprovação de renda mensal igual ou inferior a 02 (dois) salários mínimos e meio.

IV - Revogado.

V - As agremiações esportivas do Município, em efetivo funcionamento, quanto aos imóveis de sua propriedade, destinados ao uso específico de atividades esportivas e, desde que:

- a) mantenham programas de incentivo a prática de esportes, atestado pelo Departamento de Esportes da Secretaria Municipal de Educação;
- b) coloquem à disposição do Município as suas dependências para utilização em atividades de interesse local, na forma do que se dispuser em regulamento.

VI - Revogado.

VII - O proprietário de imóvel situado em áreas consideradas integrantes de programas de interesse social do Município, delimitadas por Decreto nos dois primeiros exercícios seguintes à concessão do "HABITE-SE".

VIII - Revogado.

IX - Os lotes não vendidos ou prometidos a venda de loteamentos aprovados pela Prefeitura e registrados no Registro de Imóveis, pelo prazo de 02 (dois) anos, a contar do exercício seguinte àquele em que se der o deferimento do pedido, observados os requisitos a que se refere o parágrafo 3.º do Art. 49.

Ainda, em pesquisa efetuada sobre concessão de impostos no Município de Juiz de Fora-MG, encontra-se, e, neste contexto merece destaque a Lei n.º 8.052 - de 20 de março de 1992, que concede isenção do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) aos aposentados e pensionistas,

Art. 1.º - É concedida isenção do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) bem como das Taxas de Serviços Urbanos (TSU) aos aposentados e pensionistas, quanto ao imóvel único de que sejam proprietários ou usufrutuários, ou que tenham adquirido da Companhia de Habitação do Estado de Minas Gerais - COHAB/MG, mediante contrato lavrado em instrumento oficial do órgão, atendidos, em qualquer caso, os seguintes requisitos:

- a) residência efetiva do beneficiário no imóvel;
- b) comprovação de renda mensal igual ou inferior a 02(dois) salários mínimos e meio valendo a declaração do próprio requerente, sob as penas da Lei, como documento hábil para a concessão do benefício.

Parágrafo único - A isenção de que trata este artigo estará condicionada ao cumprimento do disposto no art. 49, da Lei n.º 5.546, de 26 de dezembro de 1978 ("Institui o Código Tributário Municipal").

Art. 2.º - Para efeito do disposto no artigo anterior, será concedida isenção do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) relativo ao exercício de 1992, desde que requerida no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da publicação desta Lei.

Digno de nota ressaltar neste trabalho, as Leis de Isenção de Impostos no Município de Juiz de Fora – MG, a LEI 10.123/01, de 28 de dezembro de 2001, que concede isenção de IPTU, ITBI e ISSQN para imóveis integrantes do Programa de Arrendamento Residencial, *in verbis*:

Art. 1.º - É concedida isenção do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN e do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI, incidentes sobre os imóveis integrantes do PAR - Programa de Arrendamento Residencial com opção de compra, instituído pela Lei Federal n.º 10.188, de 12 de fevereiro de 2001.

§ 1.º - Os imóveis oriundos e vinculados ao Programa de Arrendamento Residencial, enquanto pertencerem ao agente gestor do programa - Caixa Econômica Federal/CEF, ficarão isentos do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana;

§ 2.º - As operações de aquisição de imóveis pelo agente gestor - Caixa Econômica Federal/CEF ficarão isentas do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis;

§ 3.º - A prestação dos serviços de engenharia, especificamente os referentes a construção das unidades residenciais objeto do PAR, ficarão isentos do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN;

Art. 2.º - Fica autorizada a alocação de parte da renúncia conferida ao Projeto Programa Ponto de Partida: Meu Primeiro Trabalho, aprovado pela Lei n.º 9938/00.

§ 1.º - A Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, Lei n.º 10.037, de 31 de julho de 2001, em seu anexo VI, será alterada, remanejando-se parte da renúncia fiscal prevista, no total de R\$ 455.000,00 (quatrocentos e cinquenta e cinco mil reais) dos R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais) originalmente fixada para o próximo exercício de 2002.

Art. 3.º - A concessão das isenções previstas nesta Lei estará condicionada à observância do disposto no art. 41 da Lei n.º 5.546, de 26 de dezembro de 1978.

Art. 4.º - O Prefeito Municipal expedirá os atos necessários ao cumprimento do disposto nesta Lei.

Em se tratando do município de Juiz de Fora, ressalta-se a lei que trata da isenção de

ISSQN para autônomos com idade superior a 65 anos, Lei nº 11.499 de 18 de dezembro de 2007.

Art. 1º É concedido isenção do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) aos contribuintes, profissionais autônomos, com idade igual ou superior a sessenta e cinco (65) anos, inscritos no Cadastro Municipal de Contribuintes – CMC.

Parágrafo único. A isenção de que trata esta Lei estará condicionada à formalização de requerimento específico pelo interessado ou seu representante legal, devidamente qualificado, junto ao Departamento de Atenção ao Cidadão e Qualidade dos Serviços, instruído com os seguintes documentos:

- a) cópia do documento de identidade, que comprove a idade mínima estabelecida no caput deste artigo;
- b) instrumento de mandato e cópia do documento de identidade do representante legal, caso o pedido não seja formulado pelo próprio contribuinte; e
- c) cópia do comprovante de inscrição do contribuinte no Cadastro Municipal de Contribuintes (CMC), ou documento equivalente.

Parágrafo único. Os documentos de que trata este artigo, apresentados em cópia deverão estar autenticados, ou, alternativamente, fazerem-se acompanhar dos originais respectivos para conferência no momento do protocolo do pedido de isenção, procedendo-se à sua devolução uma vez concluído esse procedimento.

Art. 2º O requerimento de isenção de que trata a presente Lei será decidido pelo Chefe do Departamento de Receita Mobiliária da Subsecretaria de Receita da Secretaria de Receita e Controle Interno, ficando o seu deferimento condicionado a que o seu beneficiário esteja em situação de regularidade perante a Fazenda Pública Municipal.

§ 1º O benefício fiscal, se deferido, terá vigência a partir do trimestre subsequente àquele no qual foi protocolado o pedido de isenção.

§ 2º Das decisões que indeferir os pedidos de isenção, não cabe qualquer recurso.

§ 3º Uma vez concedida a isenção, a sua renovação ocorrerá automaticamente a cada exercício, desde que o contribuinte se mantenha em situação de regularidade fiscal perante a Fazenda Municipal, quitando, até 31 de dezembro do exercício anterior ao da fruição do benefício, quaisquer débitos de sua responsabilidade, que venham a ser apurados.

§ 4º Não cumprida a condição consignada no parágrafo anterior, a isenção será imediatamente cancelada, competindo ao contribuinte que pretender restabelecer a fruição do benefício fiscal, formular novo pedido, comprovando o atendimento de todos os pressupostos para seu deferimento, aplicando-se nesta hipótese, inclusive, o disposto no § 1º deste artigo.

Continuando sobre isenção de impostos no Município de Juiz de Fora, temos a LEI Nº 11.428 – de 17 de setembro de 2007 que concede o benefício para empresas que se instalarem no distrito industrial, desde que atenda algumas exigências, tendo a isenção IPTU, ITBI E ISSQN, *in verbis*,

A Câmara Municipal de Juiz de Fora aprova e eu sanciono a seguinte Lei:  
Art. 1º As empresas que se instalarem, até 31 de dezembro de 2008, no Mini-Distrito do Milho Branco e Distritos Industriais de Juiz de Fora, já implantados ou a implantar, ficarão isentas, pelo prazo de 10 (dez) anos, do pagamento dos seguintes impostos:

I - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); e

II - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

§ 1º A isenção do imposto a que se refere o inciso I deste artigo restringe-se exclusivamente aos imóveis vinculados à consecução dos objetivos institucionais da empresa beneficiária.

§ 2º A empresa que atender ao disposto no caput deste artigo, ficará também isenta do Imposto Sobre a Transmissão INTER VIVOS de bens Imóveis e de Direitos a eles relativos - ITBI Inter Vivos, relativo à aquisição do imóvel destinado à sua instalação.

Art. 2º O incentivo fiscal de que trata esta Lei, observados os mesmos limites temporais previstos no seu art. 1º, poderá ser estendido, por ato do Poder Executivo, condicionado à prévia análise e parecer favorável da Secretaria de Turismo, Indústria e Comércio, à novas empresas que vierem a ser implantadas em loteamentos ou áreas particulares, regularmente aprovados, e destinados à instalação de atividades empresariais.

Art. 3º A isenção de que trata esta Lei insere-se na política de incentivos fiscais adotada com o objetivo de incrementar o desenvolvimento econômico do Município, com geração de novos postos de trabalho, devendo ser requerida à Secretaria de Receita e Controle Interno - SRCI, através de petição devidamente instruída com a documentação estabelecida em regulamento.

Art. 4º O Prefeito Municipal expedirá, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data de publicação da presente Lei, os atos necessários para a regulamentação da concessão do benefício fiscal nela previsto.

Art. 5º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Para se obter a isenção, o contribuinte deve fazer o pedido protocolado anualmente no prazo estipulado pelo Decreto e, muitas vezes, a renovação é automática para a maioria das categorias.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscou-se, no presente trabalho, identificar os fundamentos e limites constitucionais e infraconstitucionais à cerca da Não Tributação como instrumentos de Política Social no Município de Juiz de Fora.

As Políticas Sociais são entendidas como um conjunto sistemático de ações do Estado que têm uma finalidade redistributiva, tendendo a reverter às desigualdades, redistribuindo os recursos sociais como modo de melhorar o bem-estar da população.

A Constituição Federal estabelece uma verdadeira paridade de tratamento entre o Município e as demais pessoas jurídicas, assegurando-lhe autonomia de auto-governo, de administração própria e de legislação própria no âmbito de sua competência.

Primeiramente, buscou-se demonstrar o conceito de Política Social, suas funções, ressaltando que o início da experiência dos conselhos de políticas públicas e de defesa direitos no Brasil foram grandes inovações políticas e institucionais no formato das políticas brasileiras.

Seguindo, mencionou-se sobre Legislação Tributária, enfatizando o Princípio da Capacidade Contributiva que é a capacidade do contribuinte relacionada com a imposição específica ou global, sendo, portanto, dimensão econômica particular de sua vinculação ao poder tributante, nos termos da lei e a forma de tributação da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Finalizando, tratou-se sobre Imunidade de impostos e as formas de não tributação de impostos no Município de Juiz de Fora – MG, demonstrando de forma clara e objetiva a sua abrangência social e a competência para a sua aplicabilidade.

## REFERÊNCIAS

ARANHA, Luiz Ricardo Gomes. **Direito Tributário: Aprendendo**. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

BRASIL. Código Tributário Nacional. **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966**.

BRASIL. Constituição (1988). **CLT, Legislação Previdenciária, Constituição da República Federativa do Brasil**. São Paulo: RT, 2008.

BORGES, José Souto Maior. **Isenções Tributárias**. 1. ed. São Paulo: Sugestões Literárias, 1969.

CARVALHO. Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 1988.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise dos impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência**. São Paulo: Atlas, 2001.

GUIMARÃES, João de Freitas. **Vocabulário Etimológico do Direito**. São Paulo: Universidade Santa Cecília dos Bandeirantes.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2001.

MADEIRA, Anderson S. **Direito Tributário** – Rio de Janeiro: Ed. Rio; IOB Thomson, 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; BARRETO, Aires Fernandino. **IPTU Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, n. 80, Maio 2002.

MARTINS, Ives Gandra da Silva, coordenador. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. – São Paulo: Saraiva, 2001.

MARSHALL, T.H. - **Social Policy in the Twentieth Century**, Hutchinson University Library, Londres, 1965, 4<sup>a</sup> ed.. Traduzido por Zahar editores, com o título Política Social, em 1967.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **A Imunidade Tributária e seus novos aspectos**. São Paulo: CEU/Revista dos Tribunais, 1998.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**: 8<sup>a</sup> ed. atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/TextConcat/Default.asp?Pos=7&Div=GuiaContribuinte/Simples/>. Acesso em 28.10.2009.