



Estado do Maranhão
MINISTÉRIO PÚBLICO

NTC-CAOP-PROAD - 32019
Código de validação: 1D62BE6D27

Dispõe sobre diretrizes gerais, sem caráter vinculativo, no âmbito do projeto institucional “**MUNICÍPIO LEGAL: + RECEITA + DIREITOS**”, a serem observadas pelos municípios maranhenses quanto à eficiência na arrecadação tributária própria; quanto à proteção aos princípios constitucionais da probidade administrativa, da responsabilidade fiscal e da isonomia tributária; quanto às limitações Constitucionais ao Poder de Tributar; e quanto à garantia do contribuinte à ampla defesa e contraditório nos processos administrativos fiscais.

O CENTRO DE APOIO OPERACIONAL DE DEFESA DO PATRIMÔNIO PÚBLICO, DA PROBIDADE ADMINISTRATIVA E DA ORDEM TRIBUTÁRIA DO MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO MARANHÃO-CAOP/ProAd, no uso de suas atribuições previstas no artigo 38, inciso III, da Lei Complementar Estadual nº 013/91, e conforme disposto no artigo 33, INCISO II, da Lei nº 8.625/1993,

CONSIDERANDO que o Ministério Público do Estado do Maranhão incluiu, em seu Planejamento Estratégico 2016-2021, objetivo número 2 na atuação finalística (prevenir e reprimir a sonegação fiscal nos âmbitos estadual e municipal), os Projetos 4 e 5 deste Centro de Apoio Operacional, sendo o primeiro deles o Projeto “Município Legal: + Receita + Direitos”;

CONSIDERANDO que o objeto do termo de cooperação técnica do Projeto “Município Legal: + Receita + Direitos” exorta seus signatários a adotarem providências para aperfeiçoar a legislação tributária local, por meio da edição de leis e decretos regulamentares, observadas as prescrições constitucionais, com o objetivo de incentivar a implementação e viabilização de estrutura administrativa para fiscalização, cobrança e arrecadação dos tributos municipais;

CONSIDERANDO que, para a consecução dos propósitos estabelecidos na parceria que se propõe, os Municípios devem estar dotados de mecanismos que permitam a estruturação de um sistema orgânico voltado à fiscalização de todos os contribuintes ali sediados, mediante a existência do cargo de auditor-fiscal ou fiscal de tributos, além de um sistema de controle interno e uma Procuradoria Jurídica, com cargos de preenchimento efetivo, providos por concurso público para carreira específica para proceder os lançamentos tributários, organizar os gastos públicos e adotar as providências jurídicas na defesa do erário municipal, aferir a sua legalidade e validar os respectivos processos;

CONSIDERANDO que, após a implantação do Projeto “Município Legal: + Receita + Direitos” no âmbito dos Municípios haverá necessidade de que os entes signatários encaminhem ao Ministério Público representações penais com os lançamentos tributários

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.
Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico
<https://www.mpma.mp.br/autenticidade> .





emitidos em face de contribuintes sediados no respectivo Município, quando a conduta possa ser caracterizada como crime contra a ordem tributária;

CONSIDERANDO as conclusões extraídas dos 217 Pareceres Técnicos emitidos pela Assessoria Técnica desta Procuradoria-Geral de Justiça, com análise segmentada de todos os Municípios maranhenses, nos quais se verificam ausências na criação de sistemas tributários municipais ou até mesmo, omissão na arrecadação dessas receitas;

CONSIDERANDO, no que se refere as transferências tributárias originárias do Estado e da União, a manutenção do alto grau de dependência financeira dos Municípios, como já diagnosticado em 2016;

CONSIDERANDO que o Projeto “Município Legal: + Receita + Direitos” tem também por objetivo evitar a renúncia de receita pública, com especial atenção ao preconizado no artigo 10 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que estabelece como [...]requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação, estabelecendo como sanção, a ser fiscalizada pelo Ministério Público e demais órgãos de controle, em seu parágrafo único, a vedação da [...]realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos;

CONSIDERANDO que a Lei nº 8.429/1992 estabelece como conduta violadora da probidade administrativa qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, decorrente da negligência [...] na arrecadação de tributo ou renda, bem como no que diz respeito à conservação do patrimônio público (art. 10, X), punível com [...] ressarcimento integral do dano, perda dos bens ou valores acrescidos ilicitamente ao patrimônio, se concorrer esta circunstância, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de cinco a oito anos, pagamento de multa civil de até duas vezes o valor do dano e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário, pelo prazo de cinco anos (art. 12, II);

CONSIDERANDO a necessidade de se delimitar, no âmbito do Ministério Público do Maranhão, parâmetros mínimos a serem observados na organização tributária municipal, a fim de nortear o posicionamento institucional sobre o reconhecimento da ineficiência da gestão fiscal e a eventual ação para aplicação da sanção de impedimento de transferências voluntárias, sem prejuízo da responsabilização pessoal do gestor ou demais agentes envolvidos pela prática de ato de improbidade administrativa; e

RESOLVE:

Expedir a presente **NOTA TÉCNICA**, sem caráter vinculante, aos órgãos de execução com atribuição na área da ordem tributária, a fim de subsidiar a atuação dos Promotores de Justiça no exercício de suas funções, no que tange a identificação dos elementos necessários para a correta instituição, majoração e cobrança dos tributos municipais, nos seguintes termos:

I – TRIBUTOS DE COMPETÊNCIA MUNICIPAL

Nos termos da Constituição Federal, constituem receitas tributárias de





competência dos municípios:

- a) Impostos estabelecidos no Art.145, inciso I, CF e Art.128 da Constituição do Estado do Maranhão:
 - a.1) Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU (c/c Art.156, inciso I, CF);
 - a.2) Imposto Sobre Transmissão “Inter Vivos” - ITBI, 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 (c/c Art.156, inciso II, CF);
 - a.3) Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, exceto sobre transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, definidos em lei complementar (c/c Art.156, inciso III, CF);
- b) Taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição (c/c Art.145, inciso II, CF);
- c) Contribuição de Melhoria, decorrente de obras públicas (c/c Art.145, inciso III, CF);
- d) Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública – CIP/COSIP, que poderá ser instituída pelos municípios, na forma das suas respectivas leis, facultando-lhes a cobrança na fatura de consumo de energia elétrica (Art.149-A, CF).

pertencem constitucionalmente aos municípios, na forma adiante identificadas:

- a) O produto da arrecadação (100%) do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte - IRRF, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem (Art.158, inciso I, c/c Art.153, inciso III, CF);
- b) Cinquenta por cento (50%) do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural - ITR, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção de o município exercer a fiscalização e cobrança (Art.158, inciso II, c/c Art.153, §4º, inciso III, CF);
- c) Cinquenta por cento (50%) do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios (IPVA – Art. 158, inciso III, c/c Art. 155, inciso III, CF);
- d) Vinte e cinco por cento (25%) do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS - Art.158, inciso IV, c/c Art.155, inciso II, CF);

A distribuição de recursos provenientes da arrecadação de tributos federais ou estaduais, aos estados, Distrito Federal e municípios, com base em dispositivos constitucionais, consistem em transferências constitucionais, e o cronograma das distribuições de FPE, FPM e IPI





Exportação, para todo o ano seguinte, é divulgado pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN no mês de dezembro de cada ano, por meio de Portaria no Diário Oficial da União e de seu site.

A totalidade do produto da arrecadação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, de competência da União (Art.153, inciso VI, CF), quando fiscalizado e cobrado pelas Prefeituras que assim optarem, na forma da lei, e desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal (Art.153, §4º, inciso III, CF), pertencerá aos Municípios (100%), relativamente aos imóveis neles situados (Art.158, inciso II, CF), conseqüentemente, será contabilizada como Receita Tributária Municipal.

A Secretaria do Tesouro Nacional – STN, órgão central de contabilidade da União, emitiu a Portaria STN nº 212, de 04 de junho de 2001, estabelecendo que a arrecadação do imposto descrito nos incisos I, dos artigos 157 e 158, da Constituição Federal (IRRF), seja contabilizada como Receita Tributária do ente e não como Transferência de Imposto Sobre a Renda Retido nas Fontes, passando a utilizar a classificação contábil constante do Anexo I da Portaria Interministerial nº163, de 04 de maio de 2001.

Cabe observar que o Imposto de Renda integra o Fundo de Participação Municipal – FPM, mas a receita retida na fonte pelos Municípios não entra no cômputo do repasse, porque o valor retido não ingressa nos cofres do Tesouro Nacional para servir de medida na divisão da receita, conforme dispõe o §1º do art.159 da Constituição Federal: “§1º - Para efeito de cálculo da entrega a ser efetuada de acordo com o previsto no inciso I, excluir-se-á a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencentes aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157, I, e 158, I”. Do mesmo modo, os Municípios não têm competência para “isentar” os seus prestadores de serviços (servidores ou não) do Imposto de Renda Retido na Fonte; ou reduzir alíquota; ou estabelecer não-incidência e outros favores. Os Municípios são obrigados a cumprir os ditames da lei federal relacionados com o imposto.

Esse entendimento quanto à incidência do IRRF no limite de gastos com pessoal e na composição da RCL Municipal encontra-se pacificado nos tribunais de contas:

Processo nº 31.317-3/2018

Interessado TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO

Assunto: Reexame da tese prejudgada na Resolução de Consulta nº29/2016- TP

Relatora Conselheira Interina JAQUELINE JACOBSEN MARQUES

Sessão de Julgamento 26-11-2018 – Tribunal Pleno

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 19/2018 – TP

Ementa: TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO. REEXAME DA TESE PREJULGADA NA RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 29/2016-TP. PESSOAL. LIMITE. DESPESA COM PESSOAL. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA. IRRF. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO. O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre a folha de pagamento de pessoal, deve ser incluído nas despesas com pessoal do Estado e dos Municípios e ser considerado na composição da Receita Corrente Líquida (RCL) destes entes.

Quanto à CIP/COSIP, a Súmula Vinculante 41 do STF, resultante da conversão da Súmula 670, orienta que os serviços de iluminação pública não podem ser remunerados mediante taxa, assegurando a eficácia da arrecadação tributária dos municípios através da Contribuição de Iluminação Pública (CIP ou COSIP) nas faturas de energia elétrica para custeio

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.

Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico

<https://www.mpma.mp.br/autenticidade> .





Estado do Maranhão
MINISTÉRIO PÚBLICO

dos serviços, conjugando a cobrança fundamentada na legalidade e na legitimidade, nos termos dos precedentes representativos do STF:

Súmula 670 - STF

O serviço de iluminação pública não pode ser remun

Súmula Vinculante 41 - STF

O

serviço de iluminação pública não pode ser remuner

I - Lei que restringe os contribuintes da Cosip ao *sui generis*,

que não se confunde com um imposto, porque sua rec

[RE 573.675, rel. min. Ricardo Lewandowski,

P, j. 25-3-2009, DJE

94 de 22-5-2009, Tema 44 - Constitucionalidade da

O entendimento quanto à natureza tributária da COSIP, enquadrada como espécie do gênero contribuições, sem compor a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, encontra-se consolidado nos Tribunais de Contas de Mato Grosso e Minas Gerais, respectivamente, demonstrados a seguir:

Processo nº 8.832-3/2013

Interessada CÂMARA MUNICIPAL DE CUIABÁ

Assunto Consulta Relator Conselheiro Substituto RONALDO RIBEIRO

Sessão de Julgamento 7-5-2013 – Tribunal Pleno

RESOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 7/2013-TP

EMENTA: CÂMARA MUNICIPAL DE CUIABÁ. CONSULTA. CÂMARA MUNICIPAL. GASTO TOTAL. BASE DE CÁLCULO. TAXAS. INCLUSÃO. PREÇOS PÚBLICOS E COSIP. NÃO INCLUSÃO: 1) A Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública - COSIP não compõe a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, pois trata-se de contribuição vinculada à finalidade certa e que não se enquadra no conceito de receita tributária definido pela legislação financeira, orçamentária e de contabilidade pública vigentes. 2) As taxas instituídas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos compulsórios, por constituírem espécie do gênero tributo, nos termos da legislação tributária e financeira vigentes, compõem a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal. 3) As receitas decorrentes de preços públicos incidentes sobre a prestação de serviços públicos não compulsórios, a exemplo da receita proveniente de serviços de fornecimento de água e esgoto, não integram a base de cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo Municipal, por não possuírem natureza de receita tributária, mas de serviço, independentemente da denominação conferida pela legislação do município.

CONSULTA N.932748

Procedência: Prefeito Municipal de Sete Lagoas

Consulente: Márcio Reinaldo Dias Moreira

RELATOR: CONSELHEIRO EM SUBSTITUIÇÃO LICURGO MOURÃO

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.

Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico

<https://www.mpma.mp.br/autenticidade>.





E M E N T A CONSULTA. PREFEITURA MUNICIPAL. REPASSE AO PODER LEGISLATIVO DE RECURSOS FINANCEIROS PROVENIENTES DA ARRECADAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DO SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA (COSIP). IMPOSSIBILIDADE. ARRECADAÇÃO VINCULADA. RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES. REGRA DE TRANSIÇÃO. VIGÊNCIA PARA O PRÓXIMO EXERCÍCIO. 1. As receitas decorrentes de tributos de arrecadação vinculada, ainda que integrem o caixa único do ente federativo, não podem ser utilizadas para o repasse financeiro realizado aos Poderes Legislativos municipais. Assim, os recursos decorrentes das contribuições para o custeio do regime próprio de previdência municipal e das contribuições para o custeio do serviço de iluminação pública configuram “receita de contribuições” e não “receita tributária” e, conseqüentemente, não devem compor a base de cálculo do limite do duodécimo repassado ao Poder Legislativo municipal, nos termos do decidido recentemente nas Consultas n.32439 e 896391.

O Tribunal de Contas do Estado do Maranhão – TCE/MA, órgão de controle externo responsável por apreciar as contas prestadas anualmente pelos Prefeitos e acompanhar a arrecadação da receita a cargo dos Municípios, através da Instrução Normativa nº 004, de 26 de janeiro de 2001, em seu Art.1º, §1º, considerou a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública como receita tributária efetivamente arrecadada pelo Município. Porém, em seu Art.3º, §3º, determina que as receitas de tributos vinculados deverão ser utilizadas apenas como referencial para o cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo do Município, não podendo integrar a quota duodecimal, conforme alteração promovida pela IN nº020/09 – TCE/MA:

Art.1º O total da despesa da Câmara Municipal, incluídos os subsídios dos vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, calculados sobre o somatório da receita tributária local e das transferências previstas no §5º do art.153 e nos arts.158 e 159, da Constituição Federal, efetivamente realizado no exercício anterior:

I – oito por cento para Municípios com população de até cem mil habitantes¹/₄

II – sete por cento para Municípios com população entre cem mil e um e trezentos mil habitantes¹/₄

III – seis por cento para Municípios com população entre trezentos mil e um e quinhentos mil habitantes¹/₄

IV – cinco por cento para Municípios com população acima de quinhentos mil habitantes.

§1º A receita tributária local corresponde ao somatório dos seguintes tributos municipais, efetivamente arrecadados no exercício anterior àquele em que está sendo realizada a despesa: Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), Imposto sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis (ITBI), taxas, contribuição de melhoria e contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública.

§2º Deve ser acrescentado à receita tributária local o produto da arrecadação da dívida ativa tributária e das multas e juros de mora dos tributos efetivamente realizados no exercício anterior.

[...]

Art.3º O repasse mensal à Câmara deverá ocorrer até o dia vinte de cada mês obedecida a proporcionalidade ao índice de participação fixado na Lei Orçamentária do Município.

§1º O somatório dos repasses mensais enviados no exercício não poderá ultrapassar o total das despesas com o Poder Legislativo Municipal, apurado na forma do art.1º da presente Instrução Normativa.

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.

Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico

<https://www.mpma.mp.br/autenticidade> .





§2º As liberações dos recursos financeiros à Câmara Municipal serão feitas independentemente de empenho, e a ratificação do recebimento dos valores será feita pelo Presidente do Legislativo através de recibo.

§3º As receitas advindas da cobrança de tributos vinculados – taxas, contribuição de melhoria e contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública – são utilizadas apenas como referencial para o cálculo do repasse financeiro ao Poder Legislativo do Município, não podendo o produto de sua arrecadação ser repassado para integrar efetivamente a quota duodecimal” - Grifos nosso.

A Dívida Ativa Tributária, nos termos do disposto no Art.201 do Código Tributário Nacional (Lei nº5.172/66), constitui aquela proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

As Multas e Juros de natureza tributária constituem penalidades pecuniárias previstas no Art.113, §1º, do Código Tributário Nacional (Lei nº5.172/66) e, segundo o disposto no Art.1º, §2º, da Instrução Normativa nº004/01 – TCE/MA, o produto da arrecadação da Dívida Ativa Tributária e das Multas e Juros de Mora dos tributos efetivamente realizados pelo Município devem ser acrescentados à receita tributária local.

De acordo com as normativas acima mencionadas se extrai que os municípios possuem competência para instituir os seguintes tributos:

- a. **Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)**, instituído e incidente sobre imóvel localizado na zona urbana do município com os melhoramentos mínimos exigidos no Art.32 da Lei nº5.172/66-CTN;
- b. **Imposto Sobre Transmissão “Inter Vivos” (ITBI)**, instituído e calculado sobre o valor venal do imóvel, sem alíquotas progressivas, nos termos da Súmula nº656-STF;
- c. **Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)**, instituídos e vinculado à Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº116/03;
- d. **Taxas**, instituídas e vinculadas a uma atividade estatal específica e divisível, prestada ao contribuinte ou posta à sua disposição, nos termos do Art.77 da Lei nº5.172/66-CTN;
- e. **Contribuição de Melhoria**, instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, observados os requisitos mínimos estabelecidos no Art.82 da Lei nº5.172/66-CTN, e a lista definida no Art.2º do Decreto-Lei nº195/67;
- f. **Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (CIP)**, instituída como tributo municipal e conveniada com a delegatária do serviço público federal para fornecimento de energia elétrica, nos termos dos artigos 21 e seguintes da Resolução Normativa nº414/10-ANEEL;
- g. **Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Retido na Fonte (IRRF)**, incidente sobre rendimentos previstos no Art.7º da Lei nº7.713/88, nos termos do Manual do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte no ano de vigência, quando considerar o Município como fonte pagadora;
- h. **Dívida Ativa Tributária**, apurada e inscrita na Fazenda Municipal com liquidez e certeza do crédito, nos termos do Art.2º da Lei nº6.830/80;
- i.





Multas e Juros Tributários, instituídos, fiscalizados, cobrados e arrecadados conforme estabelecido no Código Tributário do Município;

- j. além do **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR**, se houver opção de fiscalização e cobrança pelas Prefeituras, na forma da lei.

II – LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

A fim de possibilitar a correta instituição e cobrança dos mencionados tributos, em respeito ao princípio da legalidade, faz-se necessário que o ente federativo competente os institua no ordenamento jurídico local por meio de Lei (em sentido formal), atentando-se para todas as diretrizes da Constituição Federal e da Lei Complementar que respectivamente estabelecer suas regras gerais, em conformidade com o que determinam os artigos 150, inciso I e 146, inciso III, ambos da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (grifo nosso)

No mesmo sentido também prevê o Código Tributário Nacional – CTN, em seus artigos 9º, inciso I, e 97, incisos I e II:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

...

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I – a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

...

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Ressalta-se, ainda, que a lei instituidora do tributo deverá estabelecer, de forma





expressa, os seus critérios material, espacial, territorial, pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e quantitativo (base de cálculo e alíquota); além disso, as posteriores majorações do tributo também deverão decorrer de lei, podendo, no entanto, as meras atualizações monetárias serem efetivadas por meio de decreto.

Estabelecidas tais premissas, passa-se a análise de cada uma das espécies tributárias de competência municipal, tendo como base as normas de estrutura previstas no texto constitucional, que desenham e delimitam o alcance da competência impositiva para criação de tributos.

III – CARACTERÍSTICAS GERAIS DOS IMPOSTOS

Os impostos são tributos que incidem, necessariamente, sobre revelação de riqueza do contribuinte. A partir desse pressuposto a norma de competência do artigo 156 da Constituição Federal irá indicar as bases econômicas sujeitas à tributação municipal, relacionadas exclusivamente aos contribuintes, que são a propriedade predial e territorial, a prestação de serviço e a transmissão de bens imóveis.

Quanto a ocorrência dos fatos geradores dos impostos, observa-se que constituem situações relacionadas diretamente ao contribuinte – e não ao Estado –, ou seja, tratam-se de fatos geradores não vinculados a uma atividade estatal específica, conforme está expresso no artigo 16 do CTN: Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Em decorrência de ter o imposto um fato gerador que expressa uma riqueza do contribuinte seu critério quantitativo será sempre dimensionado com referência à tais riquezas, de forma que, exemplificativamente, tributada a propriedade, sua base de cálculo será o valor venal do bem, e assim sucessivamente.

Determina o artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal que:

Art. 167. São vedados:

...

IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no §4º deste artigo.

Da referida normativa se extrai que os impostos, via de regra, são tributos cujo produto da arrecadação não pode ser previamente afetado, sendo sua destinação feita conforme determinar a lei orçamentária anual do ente federativo.

3.1 - Das características específicas do Imposto Sobre o Serviço de Qualquer Natureza – ISS.

As normas gerais aplicáveis ao Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza estão disciplinadas na Lei Complementar n. 116/2003, que determina, em seu artigo 1º, que “O





Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”.

Frente a tal normativa os Municípios estarão, quando da efetiva instituição do imposto, vinculados aos serviços constantes na Lista anexa à LC nº 116/03, não podendo acrescentar, em sua relação de serviços tributáveis, atividades que ali não estejam previstas. Trata-se, portanto, de rol taxativo, admitindo-se, porém, interpretação extensiva (STJ, 2ª Turma, REsp. 1.111.234/PR. Min. Eliana Calmon, DJe 8/10/2009 e Súmula 424/STJ).

Em razão de tal fato, é imperioso que os Municípios periodicamente atualizem sua legislação municipal, notadamente pelas constantes atualizações promovidas pelo legislativo federal na tabela de serviços tributáveis, sob pena de caracterizar hipótese desarrazoada de exclusão do tributo e, conseqüentemente, renúncia indevida da receita tributária.

Como critério espacial, estabelece o artigo 3º da LC nº 116/03 que, via de regra, o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na sua falta, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses dos seus incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local da prestação do serviço ou no local do domicílio ou do estabelecimento do tomador do serviço (conforme a hipótese). Essas regras são de suma importância e exigem constante vigilância sob a legislação municipal, uma vez que poderá existir exclusão de tributação (renúncia de receita), caso a legislação municipal deixe de considerar a tributação devida em determinado espaço, ou mesmo bitributação (tributação em excesso), se dois municípios acabarem por tributar o mesmo fato gerador.

Na seqüência da regra matriz de incidência tributária, tem-se que o sujeito passivo do imposto, conforme artigo 5º da LC nº 116/03, será o prestador do serviço, determinando, ainda, o artigo 7º do mesmo diploma legal, que a base de cálculo do imposto é o valor do serviço, cuja alíquota deverá respeitar os limites mínimo e máximo de 2% (dois por cento) a 5% (cinco por cento) estabelecidos, respectivamente, pelos artigos 8º-A e 8º, II da LC nº 116/03.

No que toca à alíquota mínima definida tanto pelo comando constitucional transitório quanto pelo art. 8º-A da Lei Complementar nº 116/03, faz-se importante estar atento, quando da fiscalização da normativa municipal, às indevidas deduções da base de cálculo que dela podem constar.

É que, nos termos do art. 7º da LC nº 116/03, a base de cálculo do ISS deve corresponder ao efetivo preço do serviço prestado, salvo as hipóteses nela mesmo previstas e, portanto, permitidas. Autorizar deduções na base de cálculo do tributo sem autorização na norma geral federal, além de configurar nítido artifício típico da chamada guerra fiscal entre os entes municipais, lesiona, ainda que de modo indireto, o limite mínimo de tributação de dois por cento sobre o preço cobrado pelo prestador do serviço.

As excepcionais deduções da base de cálculo previstas na normativa municipal, portanto, devem se restringir àquelas definidas pela lei geral do ISS, notadamente no § 2º de seu art. 7º e no § 1º de seu art. 8º-A:

Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º Quando os serviços descritos pelo subitem 3.04 da lista anexa forem prestados no território de mais de um Município, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso,





Estado do Maranhão
MINISTÉRIO PÚBLICO

à extensão da ferrovia, rodovia, dutos e condutos de qualquer natureza, cabos de qualquer natureza, ou ao número

de postes, existentes em cada Município.

§ 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:

I – o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar;

[...]

Art. 8º-A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento).

§ 1º O imposto não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima estabelecida no caput, exceto para os serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.05 e 16.01 da lista anexa a esta Lei Complementar.

Para além dessa modalidade de alíquota variável o Decreto-Lei nº 406/1968 (art. 9º, §1º) consagrou a possibilidade de instituição do ISS por mensuração econômica fixa, especificamente quanto aos contribuintes que exerçam o trabalho de forma pessoal e em nome próprio, ou seja, excluída tal possibilidade para os casos de típica atividade empresarial ou multipessoal.

A normativa atinge, dessa forma, tanto os profissionais autônomos quanto as sociedades de profissionais liberais, não podendo sua incidência se dar na regra geral, sobre a aplicação de alíquota por operação tributável, no preço do serviço prestado.

Questão importante deve ser ressaltada quanto ao tratamento dispensável as empresas integrantes do Simples Nacional, regime tributário diferenciado instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, em que as alíquotas cabíveis, que deverão ser informadas em documento fiscal, serão as previstas nos anexos III a VI da LC nº 123/2016, incidente sobre a base de cálculo, que será a receita bruta auferida no mês anterior ao da prestação (art. 18, § 3º, da LC nº 123/2016).

A legislação federal citada também estabelece modalidade anômala de tributação fixa do ISS, devida pelo Microempreendedor individual (art. 18-A da LC 123/16), que será no valor de R\$ 5,00 (cinco reais – art. 18-A, § 3º, V, c).

Para melhor distinção sobre este modelo, esclarece-se que o sistema do Simples Nacional tem, atualmente, os seguintes limites:

MEI – Microempreendedor individual: até R\$ 81.000,00

ME – Microempresa: até R\$ 360.000,00

EPP – Empresa de Pequeno Porte: até R\$ 4.800.000,00

Os auditores fiscais, quando da fiscalização das empresas sujeita ao regime do Simples Nacional, estão obrigados à certificação digital para ter acesso à base de dados presente no Portal do Simples Nacional, acessado por meio do sítio de internet da Receita Federal do





Brasil – www.receita.fazenda.gov.br, conforme determina o artigo 150 e ss. da Resolução nº 140/2018, nos seguintes termos:

Art. 150. Os servidores da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deverão dispor de certificação digital para ter acesso à base de dados do Simples Nacional, no âmbito de suas respectivas competências, em especial para: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

I – deferimento ou indeferimento de opções;

II – cadastramento de fiscalizações, lançamentos e contencioso administrativo;

III – inclusão, exclusão, alteração e consulta de informações; e

IV – importação e exportação de arquivos de dados.

Art. 151. A especificação dos perfis de acesso aos aplicativos e à base de dados do Simples Nacional será estabelecida por meio de portaria da Secretaria-Executiva do CGSN.

Art. 152. O processo de cadastramento dos usuários dos entes federados para acesso ao Simples Nacional dar-se-á da seguinte forma: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

I – o cadastramento do usuário-mestre será realizado por meio de aplicativo, disponível na página de acesso para os entes federados, no Portal do Simples Nacional, observado o disposto nos §§ 3º e 4º;

II – o usuário-mestre poderá cadastrar diretamente outros usuários ou, se preferir, cadastrar usuários-cadastradores; e

III – os demais usuários serão cadastrados pelos usuários-cadastradores.

§ 1º A atribuição de perfis de acesso a cada tipo de usuário caberá: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

I – ao usuário-mestre, em relação aos usuários-cadastradores e outros usuários; e

II – aos usuários-cadastradores, em relação aos outros usuários.

§ 2º Todos os níveis de usuários, no âmbito da União, Estados, do Distrito Federal e Municípios, deverão possuir certificação digital. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

§ 3º Inicialmente, o usuário-mestre será o representante do ente federado no cadastro do Fundo de Participação dos Estados (FPE) ou do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), denominado responsável pelo FPEM”. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

§ 4º São aptos a alterar o usuário-mestre, por meio do aplicativo previsto no inciso I do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

I – o “responsável pelo FPEM; e

II – o usuário-mestre que se encontrar cadastrado, para designar um novo usuário-mestre.

§ 5º Quando, por questões circunstanciais, não for possível a utilização do aplicativo referido no inciso I do caput, a substituição do usuário-mestre poderá ser oficiada diretamente ao Presidente do CGSN: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

I – pelo titular do ente federado; ou

II – p lo titular do órgão de administração tributária, hipótese em que deverá ser anexada cópia do ato designatório.

§ 6º No ofício a que se refere o § 5º deverá constar o nome completo, o cargo e o respectivo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) do usuário-mestre designado. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º).

No que toca à necessidade de se incluírem no sistema jurídico municipal, por

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.

Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico

<https://www.mpma.mp.br/autenticidade> .





meio de lei ordinária, todas as disposições necessárias à devida exação do ISS, cumpre lembrar, ainda, que tal sistemática não se restringe à reprodução das disposições contidas na Lei Complementar nº 116/03. Com efeito, para que se possa exigir o ISS das empresas que optam pelo regime simplificado de tributação criado pela Lei Complementar nº 123/06, necessário se faz recepcionar, por meio de lei ordinária municipal, as diretrizes apontadas pela referida norma geral federal.

Entendimento diverso, destaca-se, levaria à inviável cobrança de tributo cuja regra matriz de incidência, em especial seu aspecto quantitativo (alíquota), teria sido instituída por ente político diverso daquele competente para tanto. É que, porquanto editados pela União, os Anexos III e IV da referida legislação – que definem as alíquotas do ISS a partir do faturamento bruto do contribuinte – não se mostram aptos, por si sós, a autorizar a exação do tributo pelo ente público municipal. A sistemática, portanto, é a mesma daquela aplicável à Lei Complementar nº 116/03: somente o ente político detentor da competência tributária pode prever, por meio de lei própria e ordinária, a regra matriz tributária do respectivo tributo e, por conseguinte, identificar em abstrato o fato gerador, constituir de forma definitiva o crédito tributário e, após, efetivar sua devida cobrança.

Por fim, de se destacar que o ISS é um tributo complexo e sua fiscalização exige constante atualização, mormente ante as peculiaridades específicas de segmentos da atividade de prestação de serviço, como instituições bancárias.

Assim sendo, o quadro sintético de diretrizes mínimas do ISS pode ser assim estabelecido:

ISS: Instituição por lei municipal, com respeito à disciplina das LC 116/03 e 123/16
Base de cálculo: Regra: preço do serviço Exceção: faturamento (Simples Nacional)
Alíquota: Variável: 2% a 5% (LC 116/03 e Anexos da LC 123/16)
Fixa:A) serviço pessoal (Dec.-Lei n. 406/68) – valor arbitrado pelo Município em lei
B) MEI – R\$ 5,00 (art. 18-A, §3º, V, c da LC n. 123/16)
Serviços tributáveis: apenas os descritos no rol Anexo à LC 116/03
Contribuinte: prestador do serviço
Disciplinamento mínimo:
- tributo instituído conforme acima
- existência de auditor fiscal com acesso à RFB e certificado digital, capacitado ao manejo do simples nacional, com capacitação permanente (frequência de atualização/capacitação, no mínimo, anual).
- legislação periodicamente atualizada (no mínimo a observância das atualizações promovidas na legislação federal)
Possíveis violações à CRFB/1988, LRF ou LIA:
- ausência da instituição do tributo, exclusão de serviços tributáveis ou a inclusão de serviços não tributáveis
- descumprimento/desvirtuamento das regras de base de cálculo e alíquotas aplicáveis - ausência de auditor fiscal, sua capacitação ou acesso a aba Entes Federados no sítio do SEFISC (Portal do Simples Nacional), com certificação digital
- desvirtuamento do conceito de contribuinte (indevida tentativa de repassar o ônus do pagamento do tributo a terceiros).

3.2 – Características específicas do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.
Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico
<https://www.mpma.mp.br/autenticidade> .





Urbana – IPTU.

O IPTU possui regulamentação estabelecida no Código Tributário Nacional, recepcionado pelo sistema constitucional brasileiro com status de Lei Complementar, determinando em seu artigo 32 que:

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.

Na sequência, o artigo 33 do citado diploma legal¹ determina que a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, que será utilizado como base para o lançamento da autoridade administrativa, conforme explica Sacha Calmon:

Seu lançamento é realizado de ofício pela autoridade administrativa com base nas informações cadastrais da prefeitura e sua base de cálculo é o valor venal da propriedade, ou seja, o seu valor atual, real, de mercado. (COELHO, Sacha Calmon Navarro, Curso de direito tributário brasileiro. Ed. Forense: Rio de Janeiro, 2004, p. 611).

Nesse diapasão, consta no “Novo Dicionário da Língua Portuguesa”, que valor venal é o “valor estimado da venda de um imóvel” (Aurélio Buarque de Holanda Ferreira. Editora Nova Fronteira. 2ª ed. revista e aumentada. 32ª impressão).

Valor Venal é, portanto, a grandeza monetária pela qual efetivamente se realiza a venda de um bem, considerados sua metragem, localização, destinação, tipo de imóvel, benfeitorias realizadas etc. No entanto, em razão da dificuldade do fisco de determinar individualmente o valor venal de cada imóvel, e buscando adotar estratégias mais eficientes na determinação desses valores, instrumentalizou-se na prática a veiculação do valor venal às plantas de valores, que passaram a ser utilizadas como elementos de configuração da base de cálculo, componente do critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária.

Aliás: O estabelecimento da 'Planta de Valores' é simples providência administrativa que viabiliza a aplicação da norma aos milhares de proprietários urbanos, pois a avaliação individualizada de cada imóvel seria impossível. A 'Planta de Valores' enseja que se presuma o valor de cada imóvel conforme a suas características e localização. (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre:2012, 14 ed. Editora Livraria do Advogado, p. 719).

Sobre a fixação da Planta de Valores leciona Hugo de Brito Machado:

Como a tarefa de avaliar um a um os imóveis é extremamente onerosa, as administrações municipais passaram a utilizar-se de plantas de valores, documentos nos quais são estabelecidos certos critérios técnicos para a determinação do valor do imóvel, com base nos quais se estabelece um valor para o metro quadrado e se determina o valor do imóvel tendo-se em vista sua área e sua classificação na tabela ou planta de valores.(in Comentários ao Código Tributário Nacional, volume I, São Paulo: Atlas, 2003, p. 379)

Assim, pode o executivo municipal, a partir de rotina de trabalho interna de pesquisa e avaliações in loco, ou por áreas, projetar a atualização da planta de valores dos





imóveis e apresentar a proposta para aprovação ao Poder Legislativo. Uma vez aprovada a Lei Complementar, os critérios da nova planta passam a servir de base para o lançamento do IPTU.

Hodiernamente, atrelada ao georeferenciamento urbano, a planta genérica de valores é também um instrumento para o planejamento municipal – ao lado do plano diretor-, pelo que deve estar sujeita a constantes alterações, na medida em que deverá refletir o mais próximo possível a valorização imobiliária ocorrida ao longo dos anos no Município, decorrente do crescimento das cidades e melhoria das condições urbanas de determinados bairros.

Entretanto, tanto a atualização da planta de valores quanto a aplicação dos índices de correção monetária do valor venal devem seguir certas regras para que sejam consideradas válidas. Prevê o Código Tributário Nacional, em seu artigo 97², que a majoração dos tributos somente pode ser feita por meio de lei (em sentido estrito), ao passo que disciplina, na direção oposta, que atualização monetária não representa majoração de tributo, nos termos de seu parágrafo 2^o³.

Este é o mesmo comando emanado pelo artigo 128, I, da Constituição Estadual⁴ que prevê que todo aumento de tributo deve ser estabelecido por meio de lei.

Logo, quando se tratar somente da aplicação de índices de correção monetária dos valores venais nas plantas de valores, e desde que haja autorização expressa em lei municipal específica (que deverá disciplinar o índice aplicável), poderá a adequação ser realizada por meio de decreto do Poder Executivo. A correção monetária é um ajuste feito periodicamente sobre determinados valores, tendo como base o valor da inflação de um período, objetivando somente compensar a perda de valor da moeda. Não há, portanto, majoração do tributo devido, mas sim sua readequação ao valor correspondente da moeda.

Por outro lado, não pode o Município aplicar índice diverso do legalmente estabelecido, ou utilizar patamar superior as perdas inflacionárias de determinado período, hipóteses em que, somada a atualização da planta, será necessário o cumprimento do preceito da legalidade formal, com a edição de norma pelo Poder Legislativo local. Nesse sentido, o STF adotou o posicionamento de que “o valor venal dos imóveis de uma cidade pode ser atualizado por lei, mas não por decreto de prefeito. O prefeito só pode corrigir monetariamente os valores já fixados de acordo com lei anterior. Recurso Extraordinário conhecido e provido” (STF, RE 92.335/SP, RTJ 96/880) (grifo nosso).

O Superior Tribunal de Justiça, da mesma forma, assentou em seu verbete número 160: É defeso, ao município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.

No mais, como sujeito passivo do IPTU, o CTN determinou, em seu artigo 34, que “o contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, titular do domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Assim sendo, o quadro sintético de diretrizes mínimas do IPTU pode ser assim estabelecido:

IPTU: Instituição por lei municipal, com respeito à disciplina do CTN e CRFB/1988
Base de cálculo: Valor venal do bem, admitida a fixação de planta genérica
Alíquota: A alíquota não possui base mínima ou máxima na legislação constitucional e federal, podendo ser fixa ou variável, ante a seletividade do imposto e sua progressividade, vedado o caráter confiscatório.





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
Contribuinte: proprietário do imóvel, titular do domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título

Disciplinamento mínimo:

- tributo instituído conforme acima
- constante atualização legislativa (mínimo de 5 anos), seja para readequação do valor venal real para as plantas genéricas de valores vigentes ou a elaboração de novo instrumento
- aplicação anual da correção monetária, preferencialmente por decreto (necessidade de fixação, todavia, dessa possibilidade em lei)
- possibilidade de impugnação administrativa do valor arbitrado, seja ele pelo valor venal ou pela planta genérica, assegurado o exercício da ampla defesa e contraditório ao contribuinte

Possíveis violações à CRFB/1988, LRF ou LIA:

- ausência da instituição do tributo
- fixação de alíquotas insignificantes (renúncia de receita) ou excessivamente onerosas (confisco)
- falta da atualização da planta genérica de valores ou do cadastro imobiliário
- falta de aplicação da correção monetária anual
- desvirtuamento do zoneamento urbano/rural (incidências do IPTU e do ITR)
- ausência de previsão na legislação municipal de processo administrativo de impugnação ao valor estabelecido na planta de valores.

3.3 – Características específicas do Imposto Sobre a Transmissão de Bens Imóveis – ITBI.

Assim como ocorre quanto ao IPTU, as normas gerais aplicáveis ao ITBI encontram previsão regulamentar unicamente no Código Tributário Nacional – CTN. No entanto, como o CTN foi editado em 25 de outubro de 1966, sob a égide da Constituição Federal de 1946, com a alteração dada pela Emenda Constitucional n. 18, de 1965, a leitura dos dispositivos deve sofrer um filtro à luz da Constituição vigente, já que naquele momento não havia distinção tributária entre as hipóteses da transmissão causa mortis e doação (ITCMD) ou inter vivos (ITBI).

O critério material do ITBI, conforme se extrai da própria Constituição Federal (art. 156, II), é a transmissão de bens imóveis ou de direitos reais neles incidentes, bem como a cessão dos referidos direitos, exceto os de garantia, desde que inter vivos e a título oneroso.

O critério temporal é o momento da transmissão do bem imóvel – que se dá com o registro do título translativo no Registro de Imóveis – e o sujeito passivo, frente a normativa do artigo 42 do CTN, será aquele escolhido pelo legislador municipal:

Art. 42. Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.

O sujeito ativo, por sua vez, será o município do local da situação do bem, conforme previsão do art. 156, §2º, II, da Constituição Federal.

No critério quantitativo determina o art. 39 do CTN que “a alíquota do imposto não excederá os limites fixados em resolução do Senado Federal, que distinguirá, para





efeito de aplicação de alíquota mais baixa, as transmissões que atendam à política nacional de habitação”. Destaca-se que, não obstante tal comando legislativo, até a presente data não existe limitação fixada pelo Senado Federal, pelo que prevalece a autonomia da mensuração municipal.

No que tange à alíquota do ITBI, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula n. 656, disciplinando ser “inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão 'inter vivos' de bens imóveis - ITBI com base no valor venal do imóvel.

A base de cálculo, por sua vez, será o valor venal real do imóvel transmitido ou dos direitos reais cedidos, ou seja, será o valor de mercado do bem, que, em regra, será aquele contratualmente estabelecido pelas partes, e que poderá, em caso de discordância do Fisco, ter a base de cálculo contestada na forma de arbitramento (art. 148, CTN).

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça também firmou entendimento de que o ITBI deve ser calculado com base no valor real venal do imóvel, ou seja, o seu valor de comercialização:

ITBI - Base de cálculo - Contribuinte que busca aplicar ao imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI) a mesma base de cálculo adotada pelo Município para o cálculo do IPTU - Impossibilidade - A base de cálculo do ITBI é o valor venal real do bem, assim tido como o valor de comercialização do imóvel. Desta forma, no caso de transmissão de bem imóvel por compra e venda firmada entre particulares, a base de cálculo do imposto de transmissão de competência municipal é o valor real da operação, devendo prevalecer sobre qualquer outro, pois o valor venal real é uma grandeza que não se confunde, necessariamente, com aquela indicada na planta genérica de valores (IPTU). (STJ - AREsp nº 95.738 - SP - 2ª Turma - Rel. Min. Herman Benjamin - DJ 08.03.2012)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3/STJ. TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL DO IMÓVEL. APURAÇÃO DISSOCIADA DO VALOR APURADO PELA MUNICIPALIDADE PARA COBRANÇA DE IPTU. POSSIBILIDADE. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que a base de cálculo do ITBI é o valor real da venda do imóvel ou de mercado, o qual não se identifica necessariamente com a base de cálculo do IPTU. 2. Agravo interno não provido. (STJ - AgInt no AREsp 1191604 / SP - Rel. Min. Mauro Campbell Marques - 2ª Turma – Publicado em 24/05/2018)

TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. VALOR REAL DE MERCADO DO IMÓVEL. VALOR VENAL DO IPTU OU VALOR DECLARADO EM CARTÓRIO NO NEGÓCIO JURÍDICO. DESNECESSIDADE. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. Trata-se, na origem, de Mandado de Segurança destinado a afastar a possibilidade de o Município de São João da Boa Vista/SP fixar como base de cálculo do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis por outro critério senão o do valor venal estabelecido para o IPTU ou o valor do negócio jurídico declarado pelos compradores ao Cartório de Registro Imobiliário. O STJ já firmou jurisprudência no sentido da possibilidade de o Município, no exercício da sua competência tributária, vir a arbitrar o valor do ITBI pelo valor real de mercado do imóvel, não ficando adstrito ao valor venal fixado para o IPTU, nem aquele declarado pelo comprador e vendedor no ato do registro imobiliário do negócio jurídico celebrado. Exige-se, apenas, que o arbitramento da base de cálculo seja precedido de regular processo administrativo. Precedentes: AgRg no AREsp 847.280/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 10/03/2016, DJe 17/03/2016; AgRg no REsp





Estado do Maranhão
MINISTÉRIO PÚBLICO

1550035/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 27/10/2015, DJe 05/11/2015; AgRg no AREsp 547.755/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/10/2014, DJe 30/10/2014. Recurso Especial provido. (STJ - REsp 1725761 / SP - Rel. Min. Herman Benjamin - 2ª Turma - Publicado em 24/05/2018 – grifo nosso).

Quanto a incidência do imposto, merece destaque que a Constituição Federal traz em seu artigo 165, § 2º, uma hipótese de imunidade específica (não contida nas imunidades tributárias gerais aplicáveis a todos os tributos, na forma do artigo 150, VI, da CRFB/1988), onde o ente tributário detentor da competência não poderá instituir o imposto:

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 decorrente 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;

Destacam-se, também, duas hipóteses em que o Supremo Tribunal Federal já delimitou estarem fora da área de incidência do imposto: O usucapião e a desapropriação são formas de aquisição originária de propriedade e, por isso, não autorizam a incidência do ITBI (STF, RDA 73:160 e RTJ, 117:652).

Feitas estas ponderações, ressalta-se que há necessidade de uma efetiva atuação do Fisco Municipal no combate à sonegação fiscal nesse imposto, notadamente em razão das fraudes fiscais relacionadas aos valores informados como base de cálculo do tributo, que devem guardar proporcionalidade com o efetivo valor de mercado do bem.

Para tanto, é importante que os Municípios estruturem em sua legislação o mecanismo de arbitramento, dotando a fiscalização tributária de meios hábeis (pessoal e material) para o exercício desse mister, de forma a sustar a prática dessa conduta ilícita e, assim, garantir o integral ingresso do recurso público devido.

Assim sendo, o quadro sintético de diretrizes mínimas do ITBI pode ser assim estabelecido:

ITBI: Instituição por lei municipal, com respeito à disciplina do CTN e CRFB/1988

Base de cálculo: Valor venal do bem, que deverá corresponder, em regra, ao valor do negócio jurídico, admitido o arbitramento em caso de suspeita de fraude por meio de regular processo administrativo, garantida a ampla defesa e o contraditório do contribuinte
Alíquota: A alíquota não possui base mínima ou máxima na legislação constitucional e federal, podendo ser fixa ou variável, ante a seletividade do imposto e sua progressividade, vedado o caráter confiscatório.

Fato gerador: é a transmissão de bens imóveis ou de direitos reais neles incidentes, bem como a cessão dos referidos direitos, exceto os de garantia, desde que inter vivos e a título oneroso
Contribuinte: qualquer das partes do negócio jurídico, cabendo a delimitação à legislação municipal. Em regra, a opção é pelo adquirente do bem.

Disciplinamento mínimo:

- tributo instituído conforme acima
- definição da base de cálculo do imposto atrelada ao valor venal do bem que, em regra, será o do negócio jurídico, pressupondo-se que corresponda ao preço habitual de mercado.





- previsão legislativa de arbitramento do valor em caso de suspeita de fraude ou evidente descompasso entre o preço do negócio e o valor de mercado do bem imóvel, garantido ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa

Possíveis violações à CRFB/1988, LRF ou LIA:

- ausência da instituição do tributo
- fixação de alíquotas insignificantes (renúncia de receita) ou excessivamente onerosas (confisco)
- ausência de previsão na legislação municipal de processo de arbitramento da base de cálculo do imposto, em caso de suspeita de fraude ou descompasso entre o preço estabelecido e o valor de mercado
- ausência do direito a contraditório e ampla defesa para o caso de desconstituição do valor do negócio jurídico
- delimitação da base de cálculo a partir dos valores de cadastro de IPTU, que não refletem o patamar do preço atualizado de mercado.

IV – CARACTERÍSTICAS GERAIS DAS TAXAS

O Código Tributário Nacional estabelece, em seus artigos 77 a 80, as regras gerais aplicáveis às taxas, determinando, em seu artigo 77, o fato gerador do tributo:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Assim, sob a ótica do ordenamento jurídico pátrio, percebe-se a existência de dois tipos de taxa: a decorrente do exercício do poder de polícia e àquela que emana da utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

O sujeito ativo das taxas pode ser qualquer ente político que preste serviço público ou exerça atividade de polícia, podendo assim, instituir taxa em relação ao serviço prestado ou ao poder de polícia que lhe seja afeto. Já o sujeito passivo será o contribuinte que possui referibilidade direta com o tributo criado.

Como ressalta Cláudio Borba, as taxas “são tributos vinculados, isto é, aqueles que revelam no aspecto material do fato gerador a presença de atividade estatal diretamente vinculada ao sujeito passivo”⁴.

Acrescenta Aliomar Baleeiro que:

[...] taxa é o tributo cobrado de alguém que se utiliza de serviço público especial e divisível, de caráter administrativo ou jurisdicional, ou o tem à sua disposição, e ainda quando provoca em seu benefício, ou por ato seu, despesa especial dos cofres públicos. Quem paga a taxa recebeu serviço, ou vantagem: goza da segurança decorrente de ter o serviço à sua disposição, ou, enfim, provocou uma despesa do poder público⁵.

Assim, resta assente a vinculação deste tributo a prestação de uma atividade estatal divisível, que será suportada pelos indivíduos ou grupo de indivíduos que dela usufruírem ou puderem usufruir.





No critério quantitativo, o montante a ser cobrado a título de taxa, diferentemente do que ocorre com os impostos, não pode variar senão em função do custo da atividade estatal, devendo haver uma equivalência razoável entre o custo real do serviço prestado pelo Estado e o montante a ser pago pelo contribuinte, sendo vedado a aplicação de base de cálculo própria de impostos (art. 145, §2º, CF e 77 do CTN).

Nesse prisma, a doutrina e a jurisprudência tributárias não determinam base de cálculo e alíquota de taxas, mas delimitam suas aplicações.

Cada caso deve ser analisado pormenorizadamente, levando em consideração as características que lhe são peculiares. Dessa forma, o custo com a prestação do serviço deve guardar proporcionalidade com a cobrança e, sem essa observação, a taxa que supera o custo da atividade não tem amparo legal.

Nessa premissa, a doutrina ensina que o valor da base de cálculo da taxa deve procurar alcançar uma relação equilibrada entre o montante recebido pela prestação dos serviços e o despendido com a sua realização. Hugo de Brito Machado assevera:

Realmente a especificidade da taxa reside em que seu fato gerador é uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Essa ideia de vinculação do fato gerador da taxa a uma atividade estatal específica restaria inteiramente inútil se pudesse o legislador estabelecer critério para determinação do valor da taxa desvinculado totalmente do custo da atividade estatal a qual diz respeito⁶.

Aliomar Baleeiro destaca que a taxa “deve mensurar o custo da atividade estatal, ou seja, a sua intensidade em relação ao contribuinte, refletindo o caráter sinalagmático, que lhe é inerente”⁷.

Assim, pode-se aqui adotar algumas regras gerais sobre as taxas, formuladas por Bernardo Ribeiro de Moraes⁸:

- 1ª) Deve-se sempre procurar alcançar uma razoável equivalência entre o custo global da atividade estatal, que constitui o fato gerador da taxa;
- 2º) O custo da atividade estatal serve apenas como um índice, ou guia, para se ter ideia do quanto poderá ser alcançado com a arrecadação da taxa;
- 3ª) O fundamento jurídico da taxa está na atividade estatal desenvolvida ao contribuinte, e não no quantum a ser exigido;
- 4º) À custa de taxas, o Poder Público não pode auferir receita pública para cobrir despesas relativas a serviços gerais e indivisíveis, próprias de impostos;
- 5º) A determinação quantitativa da taxa está no critério político a ser adotado pelo legislador, onde se leva em conta o que se pretende custear, a finalidade fiscal ou extrafiscal da taxa, o custo que se pretende recuperar etc.;
- 6º) O legislador pode adotar unidades de medida ligadas a atuação estatal dirigida ao contribuinte, cuidando para que não sejam próprias de impostos;
- 7º) O valor da taxa pode ser graduado conforme o uso maior ou menor da atuação estatal;
- 8º) O valor deve levar em conta a apuração aproximada do número de contribuintes da taxa, uma vez que esta somente pode ser exigida das pessoas que recebem a atividade estatal, ou estejam à sua disposição compulsoriamente;
- 9º) E, evidente, a atividade estatal tem que existir e ser exercida. No tocante às taxas de poder de polícia, a atividade tem que estar devidamente constituída e com exercício comprovadamente efetivo e regular.





A jurisprudência, ladeando o entendimento doutrinário, tem se inclinado no sentido de que a taxa deve ter sua base de cálculo determinada no valor da contraprestação da atividade, devendo guardar correspondência com o fato gerador. É o que se depreende da interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal sobre a taxa de licença de localização e funcionamento, comumente denominada de alvará:

A taxa de licença de localização e funcionamento, é tipicamente um tributo decorrente do exercício de poder de polícia, pois pressupõe o controle da localização de atividades do Município. Mas se a sua base de cálculo inclui outros elementos, tais como o número de empregados de contribuinte, a taxa não mais se fundamenta em exercício do poder de polícia, nem mesmo na prestação de serviços específicos e divisíveis. Sendo a taxa uma contraprestação de atividade estatal desenvolvida genericamente em prol do contribuinte, o seu fato gerador é sempre essa atividade.

Sua base de cálculo há de corresponder a esse fato gerador e não às condições específicas de cada contribuinte. A taxa de licença não pode, assim, ter como base de cálculo o valor do patrimônio, a renda, o volume da produção ou o número de empregados, que dizem respeito a condições econômicas do contribuinte e não ao custo do exercício do poder de polícia².

Portanto, a base de cálculo, quando estabelecida em consonância com o custo do serviço público prestado, transparece maior legalidade e respeito aos contribuintes, devendo-se, ainda, levar em consideração, para quantificação da base de cálculo e alíquota, apenas critérios relacionados ao seu fato gerador.

Exemplo disso, no que se refere à taxa de coleta de resíduos sólidos, seria o número de passadas para coleta de lixo, metragem do imóvel, destinação do imóvel (se residencial ou comercial), etc.

Ademais, como decorrência das taxas serem cobradas em razão de um serviço ou do exercício do poder de polícia, o produto da sua arrecadação deverá ser aplicado, em sua totalidade, no custeio da atividade estatal. Assim, diferentemente dos impostos, as taxas são tributos com finalidade específica, no que tange ao produto de sua arrecadação, e somente para essa finalidade os recursos podem ser aplicados.

Outro ponto que merece ser destacado em relação às taxas é o fato de o serviço público poder ser prestado diretamente pelo ente federativo ou por terceiros, mediante delegação, sob regime de concessão ou permissão, nos termos do artigo 175, parágrafo único, inciso III, da Lei Maior, que estabelece:

Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.

Parágrafo único. A lei disporá sobre:

I – o regime das empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, o caráter especial de seu contrato e de sua prorrogação, bem como as condições de caducidade, fiscalização e rescisão da concessão ou permissão;

II – os direitos dos usuários;

III – política tarifária;

IV – a obrigação de manter o serviço adequado.





A distinção da natureza do serviço que é prestado, se executado diretamente pelo ente público ou por terceiro, é importante para identificar o regime jurídico da remuneração do serviço; ou seja, quando se está diante de regime jurídico tributário ou regime jurídico de direito privado, configurando-se como relação de consumo.

V – CARACTERÍSTICAS GERAIS DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

As regras gerais aplicáveis à Contribuição de Melhoria encontram previsão no CTN, artigos 81 e 82, determinando, em seu artigo 81, que seu fato gerador é a realização de obra pública que implique em particular enriquecimento a um determinado grupo de contribuintes.

Trata-se de espécie tributária autônoma, que não poderá servir meramente para auferir renda aos cofres públicos, vez que se configura como tributo vinculado a uma atividade pública específica, qual seja, realização de uma obra pública que acarrete em injustificada valorização imobiliária.

Dessa forma, os valores arrecadados a título de contribuição de melhoria devem necessariamente se prestar a ressarcir aos cofres públicos o valor total ou parcial da obra, sem jamais arrecadar mais do que o efetivo valor da obra, possuindo como fundamento de existência o não enriquecimento do particular por uma ação pública que se dirige apenas à parcela da população.

No que tange ao critério quantitativo da contribuição de melhoria, observa-se que deve guardar proporcionalidade com o valor total da obra, não ultrapassando o valor individual de valorização do imóvel de cada contribuinte. Em outras palavras, a contribuição de melhoria tem como limite à cobrança, o gasto efetivo com a realização da obra – limite total – e o acréscimo patrimonial individualmente considerado – limite individual.

Os sujeitos passivos serão os proprietários de imóveis situados na zona beneficiada com a obra pública, devendo cada contribuinte, por ocasião do lançamento tributário, ser notificado do montante de tributo devido, da forma e dos prazos de seu pagamento, bem como dos elementos que integram o respectivo cálculo.

O artigo 1º do Decreto-lei n.º 195/1967 – que se apresenta como norma geral dessa espécie tributária –, estipula o fato gerador da Contribuição de Melhoria: “A Contribuição de Melhoria, prevista na Constituição Federal tem como fato gerador o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas”.

Já o art. 2º, I, do Decreto lista as obras públicas possíveis de viabilizar o lançamento da contribuição de melhoria:

Art. 2º Será devida a Contribuição de Melhoria, no caso de valorização de imóveis de propriedade privada, em virtude de qualquer das seguintes obras públicas:

I – abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas;

II – construção e ampliação de parques, campos de desportos, pontes, túneis e viadutos;

III – construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido inclusive todas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema;

IV – serviços e obras de abastecimento de água potável, esgotos, instalações de redes elétricas, telefônicas, transportes e comunicações em geral ou de suprimento de gás,





funiculares, ascensores e instalações de comodidade pública;
V – proteção contra secas, inundações, erosão, ressacas, e de saneamento de drenagem em geral, diques, cais, desobstrução de barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos d'água e irrigação;
VI – construção de estradas de ferro e construção, pavimentação e melhoramento de estradas de rodagem;
VII – construção de aeródromos e aeroportos e seus acessos;
VIII – aterros e realizações de embelezamento em geral, inclusive desapropriações em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico.

Aliomar Baleeiro já esclarecia sobre o tema, com sua precisão peculiar:

[d] o fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização efetiva do imóvel, de que seja proprietário, ou enfiteuta, o contribuinte, por decorrência de uma das obras públicas arroladas pelo Decreto-lei n.º 195, de 1967. Não basta a existência da obra realizada pelo sujeito ativo no local de situação do imóvel passivo. É indispensável que dessa obra, numa relação de causa e efeito, se origine aumento positivo do valor do imóvel. Não há esse aumento se ele decorre só da desvalorização da moeda. No entanto, presume-se que resulta do melhoramento público o acréscimo de valor que excede da taxa de desvalorização monetária no período desde o início das obras¹⁰.

Destaca-se que, não obstante controvérsia doutrinária, a Suprema Corte brasileira pacificou seu posicionamento quanto a constitucionalidade do fato gerador dessa exação tributária:

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA DECORRENTE DE OBRA PÚBLICA. FATO GERADOR: QUANTUM DA VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA. CARÁTER PROTETÓRIO. IMPOSIÇÃO DE MULTA. 1. Esta Corte consolidou o entendimento no sentido de que a contribuição de melhoria incide sobre o quantum da valorização imobiliária. Precedentes. 2. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não houve fixação de honorários advocatícios. 3. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015. (RE 982415 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 11/11/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-263 DIVULG 09-12-2016 PUBLIC 12-12-2016).

Eduardo Sabbag diferencia a contribuição de melhoria das demais espécies de tributo a partir do critério de justifica sua existência:

[...] para os impostos, destaca-se a “capacidade contributiva do contribuinte”; para as taxas, o princípio justificador é o da “retribuição ou remuneração dos serviços públicos”; por fim, para as contribuições de melhoria, prevalece a ideia de “proporcionalidade ao benefício especial recebido, em decorrência da obra pública”¹¹.

Kiyoshi Harada afirma que a cobrança da contribuição de melhoria é legitimada “sempre que da execução de obra pública decorrer valorização imobiliária, fundada no princípio da equidade”, pois não é justo que toda comunidade arque com o custo de uma obra pública que traz benefício direto e específico a certas pessoas”¹².

Por sua vez, Hugo de Brito Machado considera a finalidade específica da contribuição de melhoria como “instrumento de realização do ideal de justiça”:





[d]. Todos devem contribuir para o atendimento das necessidades públicas, na medida da capacidade econômica de cada um. Para tanto o Poder Público arrecada os tributos e aplica os recursos correspondentes. Nestas aplicações são incluídos os investimentos em obras públicas, e destas muita vez decorre valorização de imóveis. Não é justo, então, que o proprietário do imóvel valorizado em decorrência da obra pública aufera sozinho essa vantagem para a qual contribuiu toda a sociedade. Por isto o proprietário do imóvel cujo valor foi acrescido é chamado a pagar a contribuição de melhoria, com a qual de certa forma repõe no Tesouro Público o valor ou parte do valor aplicado na obra.

Considerando este aspecto, podemos, então, formular outro conceito. Podemos dizer que a contribuição de melhoria é o tributo destinado evitar uma injusta repartição dos benefícios decorrentes de obra pública¹³.

Assim, para evitar o enriquecimento ilícito do proprietário do imóvel, conclui Sabbag, “a contribuição de melhoria respalda-se no fundamento moral de que se deve indenizar o Estado por essa vantagem econômica especial, ainda que não a tenha querido”¹⁴.

Nota-se que não se trata de uma opção do particular em realizar ou não a contribuição de melhoria, mas sim de uma obrigação de ressarcir o Estado pela valorização imobiliária que sua propriedade sofreu com a execução de uma determinada obra pública. Desta forma, e também pela sua natureza de tributo, a contribuição de melhoria é uma prestação pecuniária compulsória, nos termos do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Em relação à cobrança desse tributo, embora o artigo 81 do Código Tributário Nacional estabeleça um valor máximo e mínimo a ser cobrado de cada contribuinte, o artigo 12 do Decreto-Lei nº 195, de 24 de fevereiro de 1967 impõe que a parcela anual a ser paga pelo contribuinte não pode exceder a 3% (três por cento) do valor fiscal do imóvel, forçando que a cobrança seja dividida em tantos anos quanto forem necessários.

Além desses limites, o artigo 82 do Código Tributário Nacional, em consonância com o artigo 5º do Decreto-Lei acima mencionado, estabelece algumas exigências para que o legislador possa exercer esta competência tributária atribuída pela Constituição Federal:

Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I – publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
- b) orçamento do custo da obra;
- c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
- d) delimitação da zona beneficiada;
- e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;

II – fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

III – regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.





§ 1º A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a que se refere a alínea c, do inciso I, pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2º Por ocasião do respectivo lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integram o respectivo cálculo.

De acordo com referido dispositivo, a Contribuição de Melhoria deverá ser instituída por meio de lei específica emanada pelo Poder Público instituidor, devendo ser publicado edital com os requisitos constantes no inciso I, alíneas “a” a “e”.

Além disso, o art. 82, II, do Código Tributário Nacional, prevê a notificação dos interessados para manifestação com prazo não inferior a 30 (trinta dias) dos itens “a” a “e” do inciso I do mesmo dispositivo, bem como seu §2º menciona que o contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integram o respectivo cálculo.

Sobre a necessidade de lei específica para a cobrança da Contribuição de Melhoria, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. LEI ESPECÍFICA PARA CADA OBRA. NECESSIDADE. AUSÊNCIA DE PUBLICAÇÃO DE DOIS EDITAIS. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO PRÉVIA DO LANÇAMENTO. SÚMULA 07 DO STJ. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO ANALÍTICA DO DISSÍDIO. 1. A contribuição de melhoria é tributo cujo fato imponible decorre da valorização imobiliária que se segue a uma obra pública, ressoando inequívoca a necessidade de sua instituição por lei específica, emanada do Poder Público construtor, obra por obra, nos termos do art. 150, I, da CF/88 c/c art. 82 do CTN, uma vez que a legalidade estrita é incompatível com qualquer cláusula genérica de tributação. (Precedentes: REsp 739.342/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/04/2006, DJ 04/05/2006; REsp 444.873/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/08/2005, DJ 03/10/2005)¹⁵.

É decorrente do Princípio da Legalidade Tributária, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, a necessidade de prévia legislação específica para a instituição da contribuição de melhoria. Valendo-se novamente das lições de Sabbag, [...] toda vez que o poder público realizar uma obra pública que trouxer benefícios, traduzíveis em “valorização”, para os proprietários de bens imóveis, poderá ser instituída a contribuição de melhoria, desde que vinculada à exigência por lei, “fazendo retornar ao Tesouro Público o valor despendido com a realização de obras públicas, na medida em que destas decorra valorização de imóveis¹⁶.”

No entanto, não há entendimento pacífico por parte da jurisprudência se a publicação do edital e a notificação dos beneficiados devam ser feitas antes ou após a realização da obra pública. A primeira corrente, majoritária – que é defendida pela doutrina, inclusive – defende a exigência de publicação do edital em data anterior ao início da obra pública.

REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÃO CÍVEL. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. COBRANÇA DISCUTIDA EM DEMANDA ANTERIOR JÚLGADA EXTINTA.





Estado do Maranhão
MINISTÉRIO PÚBLICO

REVOGAÇÃO DO EDITAL QUE INSTITUIU O TRIBUTOSOB EXAME. AJUIZAMENTO DE NOVA AÇÃO. AUTORIDADE COATORA QUE LANÇOU OUTRO EDITAL MESES DEPOIS DO CANCELAMENTO DAQUELE. OBRA REALIZADA EM MOMENTO ANTERIOR. NECESSIDADE DE QUE O EDITAL SEJA PRÉVIO A ESTA (ART. 82 DO CTN). AFIRMAÇÃO FEITA NA PEÇA INICIAL NÃO RECHAÇADA NAS INFORMAÇÕES. FATO INCONTROVERSO. INTELIGÊNCIA DO INCISO III DO ART. 334 DO CPC. AUSÊNCIA, ADEMAIS, DE DEMONSTRAÇÃO DA VALORIZAÇÃO DO IMÓVEL. ÔNUS DO FISCO. INCIDÊNCIA DO ART. 10 DO DECRETO-LEI N. 195/67. POSICIONAMENTO DO STJ. IMPOSSIBILIDADE DE MANTER A COBRANÇA. SEGURANÇA CONCEDIDA. REEXAME OBRIGATÓRIO E RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. [...] II) Dentre os requisitos autorizadores para a instituição da contribuição de melhoria, está a notificação prévia do contribuinte mediante a publicação de edital antecedente à realização da obra com a especificação de todos os elementos do projeto, o que não foi observado pelo Município. Apelo Provido. Unânime (TJRS, AC n. 70050757418, da Comarca de Sapiranga, rel. Des. Francisco José Moesch, julgado em 19-9-2012). A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é uníssona no entendimento de que cabe ao ente tributante a demonstração da real valorização do bem (Resp. 1137794/RS, Castro Meira, out/09) (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 1.332) (TJSC, Apelação Cível em Mandado de Segurança n. 2013.052536-8, de Taió, rel. Des. José Volpato de Souza, j. 05-12-2013).

Ainda:

MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. PAVIMENTAÇÃO DE VIA PÚBLICA. EDITAL PUBLICADO APÓS A CONCLUSÃO DA OBRA. BASE DE CÁLCULO. CUSTO DA OBRA ATRELADO À ÁREA DO IMÓVEL. ILEGALIDADE. 1. Em matéria tributária, há um permanente estado de ameaça gerada pela potencialidade objetiva da prática de ato administrativo fiscal dirigido ao contribuinte, surgindo o fato que enseja a incidência da lei ou de outra norma, questionadas quanto a sua validade jurídica. O lançamento ou inscrição do crédito tributário como dívida ativa, de regra, é que concretizam a ofensa ao direito líquido certo. Por essa espia, antecedentemente não se pode fincar o início do prazo decadencial para a impetração preventiva do mandado de segurança (art. 18, Lei 1.533/1951) (RSTJ 167/133). 2. Para preservar o direito de impugnação pelos interessados (art. 6º, Decreto-Lei nº 195/67), o edital de lançamento da contribuição de melhoria deve ser publicado antes do início da obra (art. 82, inciso I, do CTN). 3. O fato gerador da contribuição de melhoria é a efetiva valorização do imóvel e não o custo da obra, pois, como pondera Geraldo Ataliba, ela pode custar muito e causar diminuta valorização; pode custar pouco e causar enorme valorização. Ilegal, portanto, exigir a exação exclusivamente do custo do empreendimento distribuído na proporção da área dos imóveis diretamente alcançados pela pavimentação da via pública. (TJSC, Apelação Cível em Mandado de Segurança n. 2002.008251-7, de Otacílio Costa, rel. Des. Newton Janke, j. 29-03-2005).

Por outro lado, a segunda corrente, menos restritiva, defende a possibilidade da adoção de tais medidas após a conclusão da obra. Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça se posicionou:

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.
Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico
<https://www.mpma.mp.br/autenticidade> .





TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. EDITAL. 1. A partir do D.L. 195/67, a publicação do edital é necessária para cobrança da contribuição de melhoria. Pode, entretanto, ser posterior à realização da obra pública (REsp 84.417, Rel. Min. Américo Luz). Precedentes da 1ª e 2ª Turma. 2. Recurso especial improvido. (REsp 143.998/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/03/2005, DJ 13/06/2005, p. 217).

Referido acórdão foi paradigmático na Corte, resultando de ampla discussão que integrou o texto previsto no Código Tributário Nacional com aquele do Decreto-lei n. 195/1967, realizando uma interpretação conjugada de ambos os dispositivos, como se verifica das razões expostas no acórdão pelo Ministro Relator:

Cotejando os dois textos legais, observa-se que, nos termos do Decreto-lei 195/67, a exigência do edital é para a cobrança da contribuição de melhoria, não importando se a obra encontra-se em andamento.

A controvérsia dos autos foi solvida por esta Turma quando do julgamento do Recurso Especial de nº 143.996 (DJU de 07.10.99), relatado pelo Ministro Peçanha Martins que pode ser resumido na seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA – EDITAL – BASE DE CÁLCULO – VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA – D.L. 195/67 – ART. 5º – LEI 5.172/66. ART. 82 – E.C. 01/69. ART. 18, § 1º – PRECEDENTES STF E STJ. - O D. L. 195, de 24 de fevereiro de 1967 teve o condão de revogar o art. 82 CTN que, à época não possuía a força de lei complementar, o que só ocorreu após a promulgação da EC nº 01, de 1969 (art. 18, § 1º). - A partir do D.L. 195/67, a publicação do edital é necessária para cobrança da contribuição de melhoria, mas não para realização da obra pública. - A base de cálculo da contribuição de melhoria é a valorização imobiliária, ou seja, a diferença entre o valor do imóvel antes do início da obra e o valor do mesmo após a conclusão da obra. - Não havendo aumento do valor do imóvel, impossível a cobrança do tributo. (...) - Recurso não conhecido.

Esse mesmo entendimento restou referendando pela 1ª Turma desta Corte quando do julgamento do seguinte feito: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. EDITAL. VALORIZAÇÃO IMOBILIÁRIA. DECRETO-LEI 195/67. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. À partir do D.L. 195/67, a publicação do edital é necessária para cobrança da contribuição de melhoria. Pode, entretanto, ser posterior à realização da obra pública (REsp 84.417/Américo Luz) (REsp 431.068/SP, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 04.06.02).

Vislumbra-se maior acerto nessa segunda corrente na medida em que, muitas das vezes, não é possível ao poder público precificar o efetivo custo de uma obra e os resultados da valorização imobiliária antes da sua conclusão. Com efeito, não obstante pareça previsível o custo e eventual valorização imobiliária, diversas variáveis surgem no decorrer da execução do empreendimento, que podem mudar seu custo ou mesmo influir na valorização imobiliária.

Vale ressaltar, ainda, que a contribuição de melhoria não pode ser criada para financiamento de obra pública. De acordo com Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo, “a contribuição de melhoria visa a ressarcir parte (ou a totalidade) dos gastos incorridos na realização da obra, e não a permitir o levantamento de fundos para a realização de obra futura” ¹⁷.





Portanto, o requisito “parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição”, previsto no artigo 82, I, “c”, do Código Tributário Nacional, não deve ser interpretado como financiamento, e sim como ressarcimento de custos já incorridos.

No que se refere a valorização do imóvel, Aliomar Baleeiro aduz que:

No sistema do Decreto-lei n.º 195, estabeleceu-se a presunção iuris tantum de que a obra projetada trará incremento do valor aos imóveis situados na faixa marginal ou nas adjacências desta. Contudo, o legislador admite a prova em contrário, a cargo do contribuinte, assinando-lhe o prazo de 30 dias, pelo menos para opor a sua impugnação. Esta alvejará qualquer dos elementos do inciso I do art. 82 do CTN, ou mesmo todos eles¹⁸.

As maiores dificuldades para o lançamento tributário da contribuição de melhoria tem sido a própria formatação errônea das legislações municipais, em desrespeito aos requisitos acima descritos, e a interpretação jurisprudencial vigente. Nesse sentido, em face de tais dificuldades e das próprias peculiaridades do lançamento, pode ser estabelecido o presente quadro de diretrizes mínimas:

Contribuição de melhoria: Instituição por lei municipal, com respeito à disciplina do CTN e Dec.-Lei n. 165/1967

Base de cálculo e Alíquota: a ser avaliada conforme o caso específico, mediante disposição do edital, devendo atender ao fator individual de valorização de cada imóvel, limitado ao custo da obra

Fato gerador: o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas

Contribuinte: proprietário ou possuidor do imóvel beneficiado

Disciplinamento mínimo:

- instituição de legislação local sobre as diretrizes do tributo, respeitadas as normativas legais gerais descritas neste tópico

Possíveis violações à CRFB/1988 ou LIA:

- ausência da instituição do tributo nas hipóteses previstas na legislação local

VI – ASPECTOS ESTRUTURAIS

Os requisitos de boa gestão fiscal estão diretamente relacionados a um disciplinamento mínimo da instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação, como anteriormente esclarecido e bem disciplinado no artigo 10 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Nos tópicos acima foram analisadas diretrizes mínimas relacionadas à instituição e previsão dos tributos de competência constitucional dos Municípios maranhenses. Por outro lado, não menos importante que o acerto na instituição e previsão desses tributos para a eficiência da gestão tributária municipal é sua efetiva arrecadação pelo ente, ou seja, o ingresso dos recursos nos cofres públicos.

Dessarte, alguns aspectos estruturantes dessas etapas intermediária (fiscalização) e final (cobrança) da arrecadação merecem ser considerados como requisitos





mínimos da boa gestão fiscal.

6.1 – Requisitos mínimos da Administração Tributária

De regra, espera-se que a arrecadação tributária ocorra de forma espontânea; instituído o tributo, respeitadas as diretrizes constitucionais e legais, aguarda-se que, seja pelo efeito impositivo da obrigação legal, seja pela força repressiva da sanção tributária-penal (e, invariavelmente, penal-tributária), o tributo seja recolhido aos cofres públicos.

Porém, para que essas hipóteses decorrentes do efeito repressivo se concretizem, é extremamente importante o atendimento da disciplina constitucional e legal vigente acerca da formação do crédito tributário, diretamente ligado ao poder coercitivo estatal para imposição do tributo e sua efetiva arrecadação.

A Constituição da República Federativa do Brasil, em seu artigo 37, inciso XXII, instituiu preceito basilar à administração tributária municipal:

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

Dessa forma, apenas servidores integrantes de uma carreira específica – auditoria fiscal – podem exercer a atividade de administração tributária, a qual é integrada, obviamente, pela atividade de fiscalização de tributos.

O Código Tributário Nacional, por sua vez, reforça a privatividade do exercício da função de constituição do crédito tributário ao auditor fiscal:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Portanto, para que o Município possa exercer com plenitude sua competência tributária, resultando na efetiva arrecadação do tributo, deverá ter em seus quadros setor de administração tributária, responsável pelo planejamento de ações e exercício da atividade de fiscalização tributária, que deverá ser integrado por servidores de carreira específica e terão competência privativa para constituição do crédito tributário.

Essa competência administrativa deve ser exercida com plenitude, ou seja, assumindo o planejamento e as ações de constituição do crédito de todos os tributos, não se admitindo a delegação da atividade para setores diversos, como acaba por acontecer, equivocadamente, muitas das vezes, com o IPTU.

A concluir as considerações no que diz respeito à qualificação do cargo efetivo que se almeja que seja, no âmbito municipal, a autoridade tributária, lembra-se que o conceito de carreira específica, exposto no art. 37, XXI, da CRFB/88, deve ser lido não apenas sob a ótica de





que a administração tributária seja exercida por apenas uma carreira constante do quadro de servidores, mas que também, em atenção ao princípio da eficiência administrativa (art. 37, caput, CRFB/88), seja exercida por servidores ocupantes de cargos efetivos cujas atribuições se limitem, a partir das disposições da lei que as criou, a atividades exclusivamente voltadas ao regular desempenho e exercício da administração tributária municipal. De pouco adiantaria, entende-se, ter uma administração tributária exercida por apenas uma carreira específica (auditor fiscal ou fiscal de tributos), mas que esta, dentre suas atribuições previstas em lei, desempenhasse também outras tarefas administrativas, como comumente se vê em pequenos municípios, onde fiscais de obras são também os fiscais de posturas e de tributos.

A esse cenário preocupante se alia a baixíssima qualidade da remuneração que, apesar de oscilar, nos grandes e médios centros, a patamares similares dos quadros da União e Estado (entre R\$ 10.000,00 a R\$ 20.000,00), atingiu, em diversos Municípios de pequeno porte, valores de R\$ 1.500,00, absurdamente incompatíveis com a relevância do mister desenvolvido e a importância desse agente público para o bom desenvolvimento da arrecadação tributária municipal.

Além disso, deve se destacar o reduzido quadro desses servidores nos Municípios maranhenses. No mesmo questionário se aferiu que a grande maioria dos entes tinha apenas um único cargo de auditor fiscal/fiscal de tributos, o que inviabiliza o exercício do poder impositivo em caso de eventual afastamento das funções (férias, licenças, etc.). Mesmo os grandes municípios, pelo que foi possível apurar, não possuem quadro compatível com a alta demanda (qualitativa e quantitativa), em total prejuízo à eficiência da arrecadação própria.

Todavia, resta inviável ser avaliado, com precisão técnica, o número de auditores fiscais necessários para enfrentar a realidade de cada município maranhense, ante a ausência de maiores estudos científicos que liguem o número mínimo de auditores fiscais por habitante ou empresa a ser fiscalizada, razão pela qual a opção, aqui, é de estabelecer uma diretriz mínima para o funcionamento da administração tributária – sem prejuízo da avaliação casuística por quem melhor compreende a realidade local.

Por fim, identificou-se no levantamento razoável defasagem material nos setores de fiscalização, com falta de veículos disponíveis para exercício da atividade ou, ainda, ausência de ressarcimento pelo uso de veículo próprio; computadores e digitalizadoras, e mesmo softwares dedicados a fiscalização de atividades com elevado grau de complexidade. A apuração dessa necessidade, todavia, depende da realidade local, da complexidade das atividades de prestação de serviços exercidas em determinado município, o que inviabiliza a parametrização geral por meio dessa nota técnica.

Nessa perspectiva, existe evidente descompasso entre os objetivos constitucionais fixados para o exercício da administração tributária (cuja prioridade, senão do próprio comando constitucional - art. 37, XXII -, emana da premente necessidade de recursos, em especial da crise econômica que atinge sobremaneira os Municípios maranhenses) e o potencial possível de ser atingido nesses municípios, ante a baixa qualificação do corpo profissional, reduzida remuneração, escassez dos quadros e, por fim, pouca estruturação material desses setores (veículos para uso, capacitação frequente, e mesmo computadores e softwares específicos da área).

Como dito alhures, o CTN estabelece diretrizes ao conceito do lançamento





tributário, identificando as características deste ato solene, estabelecendo-o como procedimento administrativo. Nesse sentido, necessário que esse procedimento seja regulamento no âmbito municipal, a fim de assegurar, no regular andamento desse processo, o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, constitucionalmente estabelecidos a todo e qualquer processo, seja ele administrativo ou judicial (art. 5, LV, da CRFB/1988).

Assim, com relação à estruturação e regulamentação da administração tributária municipal pode ser estabelecido o presente quadro de diretrizes mínimas:

Administração Tributária Municipal:

Disciplinamento mínimo:

- criação, por lei, de carreira específica para a administração tributária, com atribuição para o exercício da atividade de fiscalização e lançamento de todos os tributos de competência municipal
- enquadramento destes cargos em nível superior, com remuneração condigna à qualificação exigida e a complexidade das tarefas a serem exercidas, preferencialmente por subsídio
- existência de, no mínimo, dois servidores efetivos integrantes desta carreira, a fim de garantir a continuidade e perenidade da administração tributária municipal, devendo o número de cargos ser compatível com a demanda municipal, perfil dos contribuintes prestadores de serviço e a complexidade das atividades exercidas no respectivo Município
- estruturação física da administração tributária municipal, com a disposição dos meios materiais necessários ao seu regular funcionamento, como veículo próprio (ou indenização pelo uso), equipamentos de informática, softwares de fiscalização e acesso a ferramentas de planejamento tributário
- regulamentação, por meio da legislação municipal, do procedimento administrativo fiscal de formação do crédito tributário, resguardando a garantia dos direitos à ampla defesa e ao contraditório, preferencialmente com a viabilização de um duplo grau de jurisdição administrativa, a ser exercido por membros da respectiva carreira

Possíveis violações à CRFB/1988 ou LIA:

- ausência de lei e carreira específica para auditoria fiscal, maculando o ato de constituição do crédito tributário
- intervenção de terceiros estranhos à carreira específica no processo de lançamento tributário, nele incluído desde o planejamento de ações até a constituição definitiva do crédito tributário
- ausência de, no mínimo, dois servidores efetivos integrantes desta carreira, em prejuízo da continuidade e perenidade da administração tributária municipal
- falta de apoio logístico adequado ao exercício da atividade da administração tributária
- ausência de regulamentação do procedimento administrativo fiscal de formação do crédito tributário, que poderá inviabilizar o exercício da ampla defesa e contraditório, inviabilizando a posterior arrecadação do tributo

6.2 - Requisitos mínimos à Arrecadação Tributária





Como última etapa a possibilitar a arrecadação tributária está a prática de ação de cobrança. Ainda que instituído o tributo, fiscalizada a atividade e seu pagamento, existirá parcela de contribuintes que não irão proceder a quitação dos tributos devidos, confiantes na ineficiência do mecanismo de cobrança, seja por fraude fiscal, apropriação indébita dos tributos retidos ou mesmo na inadimplência.

Para tanto, é necessário que o mecanismo de fiscalização e o lançamento tributário se perfectibilizem, livres de influências externas e falhas, e haja, no Município, seja na esfera administrativa quanto judicial, o emprego de estratégias à garantir o ingresso desses valores nos cofres públicos.

Nessa perspectiva, é imprescindível que a legislação municipal, para além de seus mecanismos internos (ação direta de cobrança mediante contatos com os devedores), possibilite mecanismos de índole extrajudicial e judicial para recuperação do passivo tributário.

Diversos Estados da Federação tem empregado com sucesso o protesto extrajudicial das certidões de dívida ativa, no caso exercido pela Procuradoria-Geral do Estado. Nos Municípios, nada impede a existência de legislação similar, autorizadora do protesto, a ser exercido pela própria administração tributária ou pelas Procuradorias Municipais. Quanto a estas, existe outra significativa atribuição a ser exercida: a propositura do processo executivo fiscal e o acompanhamento periódico da dívida ativa.

Assim, compreende-se necessário que exista, para resguardar a boa gestão tributária, ao menos a regulamentação de sistema administrativo de cobrança dos tributos, inserindo tal atividade na rotina de auditoria fiscal ou mesmo de cargos técnicos atrelados a esse setor, com prazos e metas e, ainda, a prática de pelo menos um ato extrajudicial impositivo (protesto em cartório ou mesmo em sistemas de proteção ao crédito). Por fim, devem as leis municipais ou normas regulamentares estabelecer, entre as atribuições de suas procuradorias, a necessidade do acompanhamento periódico da dívida ativa e o limite de prazo para propositura da execução fiscal, evitando a prescrição de créditos tributários validamente constituídos, em detrimento das finanças públicas municipais.

Assim, com relação à estruturação e regulamentação da efetiva arrecadação tributária municipal, pode ser estabelecido o presente quadro de diretrizes mínimas:

Cobrança de Tributos Municipais:

Disciplinamento mínimo:

- criação, por lei, do mecanismo de cobrança administrativa do crédito tributário, estabelecendo tal atividade como de rotina a uma das categorias de cargos que componha a administração tributária municipal
- criação, por lei, de ao menos um mecanismo de cobrança extrajudicial (protesto extrajudicial, registro da dívida em órgãos de proteção ao crédito, etc), e fixação de prazos para sua aplicação e acompanhamento
- criação, por lei, dos prazos limites para execução da dívida pública e da obrigação do acompanhamento da sua gestão pela Procuradoria Jurídica Municipal

Possíveis violações à CRFB/1988, à LRF ou LIA:

- ausência de mecanismos de cobrança administrativa ou extrajudicial, prejudicando o efetivo ingresso de recursos, podendo acarretar em renúncia tributária
- ausência de gestão adequada da dívida ativa e do manejo, em tempo hábil, do executivo fiscal, acarretando em prescrição da cobrança dos valores e, por





consequência, indevida renúncia fiscal.

VII – CONCLUSÃO

A partir da definição desses parâmetros mínimos de disciplinamento normativo e de ações de gestão espera-se criar um padrão base de gestão adequada da receita municipal.

Sabe-se que os 217 Municípios Maranhenses, não obstante tenham muitas similitudes dentro de um mesmo espectro populacional, são dotados de peculiaridades regionais e locais muito significativas, não permitindo a adoção de parâmetros gerais muito superiores aos aqui indicados, sem uma avaliação mais precisa da hipótese concretamente analisada.

Assim, reitera-se que as indicações trazidas nesta nota técnica são dizeres gerais minimamente aplicáveis a qualquer Município maranhense, sem prejuízo da avaliação das hipóteses concretas pelos órgãos de execução, que possam indicar a necessidade de patamares superiores aos critérios gerais aqui estabelecidos.

É, pois, o teor desta Nota Técnica, sem caráter vinculante, para ser divulgada entre as Promotorias de Justiça Regionais da Defesa da Ordem Tributária, bem como entre os gestores municipais, a fim de nortear parâmetros mínimos de cobrança e fiscalização a serem desempenhados pelos municípios, a partir da execução das ações do Projeto Institucional “Município Legal: + Receitas + Direitos”.

São Luís, 08 de abril de 2019.

CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR

Promotor de Justiça

Coordenador do Centro de Apoio Operacional de Defesa do Patrimônio e da Probidade Administrativa – CAOP/ProAd.

REFERÊNCIAS

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm

CONSTITUIÇÃO DO MARANHÃO

<http://legislacao.al.ma.gov.br/ged/cestadual.html>

CÓDIGO CIVIL

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406compilada.htm

CÓDIGO TRIBUTÁRIO

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.
Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico
<https://www.mpma.mp.br/autenticidade>.





Estado do Maranhão
MINISTÉRIO PÚBLICO

LRF

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm

LAI

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm

LAI – REGULAMENTO

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm

LEI COMPLEMENTAR Nº 013, DE 25 DE OUTUBRO DE 1991, que dispõe sobre a organização, atribuições e estatuto do Ministério Público do Estado do Maranhão.

LEI ORGÂNICA DO MINISTÉRIO PÚBLICO

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8625.htm

LEI DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8429.htm

LISTA DE SERVIÇOS DA LC 116/03

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp116.htm

ESTATUTO DA MICROEMPRESA E EPP

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm

RESOLUÇÃO DO COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL – CGSN 140/18, COM ALTERAÇÕES 141, 142 E 143, REFERENTE AO SIMPLES NACIONAL

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278>

COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0195.htm

LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7713compilada.htm

NORMAS GERAIS DE DIREITO FINANCEIRO

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320compilado.htm

COBRANÇA JUDICIAL DA DÍVIDA ATIVA

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm

REGULAMENTO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DA UNIÃO

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7574.htm

RESOLUÇÃO NORMATIVA DA ANEEL SOBRE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA

<http://www2.aneel.gov.br/cedoc/bren2010414.pdf>

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.

Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico

<https://www.mpma.mp.br/autenticidade>.





PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D70235Compilado.htm

- 1 Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.
- 2 Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:
[...]
II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; (grifou-se).
- 3 § 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo. (grifou-se).
- 4 BORBA, Cláudio. Direito Tributário: teoria e 1000 questões. 18. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005, p. 16.
- 5 BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 10.ed. Rio de Janeiro: Forense Editora, 1992, p. 26-27
- 6 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.
- 7 Direito Tributário Brasileiro, p. 552, Editora Forense, 11ª edição.
- 8 Compêndio de Direito Tributário, 1º volume, 5ª ed.
- 9 RE nº 100.201, Relator Ministro Carlos Madeira, j.29/10/1985, DJ 22-11-1985
- 10 BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 901-902.
- 11 SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 466.
- 12 HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 332.
- 13 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 449.
- 14 SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 467.
- 15 STJ, REsp 927.846/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 03.08.2010.
- 16 SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 467.
- 17 ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Direito Tributário na Constituição e no STF: Teoria e Jurisprudência. 17. ed. São Paulo: Método, 2014. p. 34.
- 18 BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 907.

CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR

Coordenador do Caop-proad

Matrícula 1060086

Documento assinado. Ilha de São Luís, 10/04/2019 05:35 (CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR)

Assinado em 10/04/2019 05:35, por CLÁUDIO REBÊLO CORREIA ALENCAR.
Este documento pode ser verificado no endereço eletrônico
<https://www.mpma.mp.br/autenticidade> .

