



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
UNIDADE ACADÊMICA DE DIREITO**

GABRIEL DE MEDEIROS ESTRELA

**ISENÇÃO AO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO E REQUISITOS
SUBJETIVOS: UM ESTUDO DE CASO À LUZ DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA
TRIBUTÁRIA.**

**SOUSA – PB
2019**

GABRIEL DE MEDEIROS ESTRELA

**ISENÇÃO AO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO E REQUISITOS
SUBJETIVOS: UM ESTUDO DE CASO À LUZ DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA
TRIBUTÁRIA.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande - UFCG, como exigência parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Prof. Me. Allison Haley dos Santos

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA NA FONTE
Biblioteca Setorial de Sousa UFCG/CCJS
Bibliotecária – Documentalista: MARLY FELIX DA SILVA – CRB 15/855

E82i Estrela, Gabriel de Medeiros.
Isenção ao imposto predial e territorial urbano e requisitos
subjetivos: um estudo de caso à luz do princípio da isonomia
tributária / Gabriel de Medeiros Estrela. - Sousa: [s.n], 2019.

48 fl. Col.

Monografia (Curso de Graduação em Direito) – Centro de
Ciências Jurídicas e Sociais - CCJS/UFCG, 2019.

Orientador: Prof. Me. Allison Haley dos Santos.

1. Imposto Predial e Territorial. 2. Isenções. 3. Isonomia
Tributária. I. Título.

GABRIEL DE MEDEIROS ESTRELA

**ISENÇÃO AO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO E REQUISITOS
SUBJETIVOS: UM ESTUDO DE CASO À LUZ DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA
TRIBUTÁRIA.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande - UFCG, como exigência parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Data da aprovação: 27/11/2019

Banca Examinadora:

Prof. Me. Allison Haley dos Santos
Orientador - CCJS/UFCG

Prof.^a Me. José Idemário Tavares de Oliveira
Examinador (a)

Prof. Esp. Ocino Batista dos Santos Júnior
Examinador (a)

Dedico este trabalho aos meus pais, Andrea e Marcelo, e familiares por todo o tempo, amor e dedicação em mim investidos.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pois graças a ele posso estar chegando ao final dessa etapa, que continuará me agraciando com suas dádivas para que eu possa chegar cada vez mais longe.

Aos meus pais, Andrea Moura de Medeiros Estrela e Marcelo Batista Estrela, minhas grandes inspirações, exemplos de seres humanos, ao qual me espelho para ser uma pessoa melhor a cada dia, e que, não mediram esforços para que eu pudesse atingir meus objetivos, oferecendo todo o suporte necessário para essa árdua caminhada.

À minha noiva, Karen Queiroga, por todo o companheirismo, paciência, carinho e ajuda, buscando sempre me apoiar e mostrar que eu posso conseguir atingir meus objetivos.

Aos meus avôs e avós, tios (as) e primos (as), por toda confiança e apoio de sempre.

A minha tia Alexsandra, que ao lado do Pai Celestial olha por nossa família e sempre me incentivou a alcançar meus sonhos. Obrigado minha Estrela.

A todos os meus amigos e familiares que de forma significativa me apoiaram e me ajudaram nessa jornada.

Ao meu orientador, Professor Me. Allison Haley dos Santos, por toda compreensão, disponibilidade e ensinamentos que tornaram este trabalho possível.

RESUMO

A concessão de benefícios fiscais é uma prática comum no Brasil, e para isto o Ente responsável pelo tributo só poderá fazê-lo se respeitada as regras impostas pela Constituição Federal e o Código Tributário Nacional. Por isso o presente trabalho monográfico tem por objetivo propor uma análise acerca dos requisitos subjetivos impostos pelo Estado para concessão de isenções fiscais, requisitos que algumas vezes vão de encontro com os Princípios Constitucionais Tributários, como acontece no Município de Sousa- PB onde através da Lei Complementar nº 023/2002 conferiu isenção do IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana) unicamente as viúvas que possuem um único imóvel e que não percebam renda superior a um salário mínimo, não estendendo este direito aos demais gêneros. Tal isenção se mostra totalmente contrária ao que preceitua o Princípio da Isonomia Tributária, ferindo também o Princípio geral de Igualdade declarado na CRFB/88. Para isso, o método de abordagem utilizado será o dedutivo e o método de procedimento o estudo de caso, tratando-se a pesquisa de uma abordagem qualitativa. No que diz respeito ao objetivo geral, trata-se de pesquisa exploratória e os procedimentos técnicos utilizados foram o bibliográfico e estudo de caso. E foi usada a coleta documental para obtenção dos dados.

Palavras-chave: Princípio da Isonomia Tributária, isenções tributárias, IPTU.

ABSTRACT

The granting of tax benefits is a common practice in Brazil, and for this the Entity responsible for the tax can only do so if respected the rules imposed by the Federal Constitution and the National Tax Code. Therefore, the present monographic work aims to propose an analysis on the subjective requirements imposed by the State for the granting of tax exemptions, requirements that sometimes meet the Constitutional Principles Tax, as is the case in the Municipality of Sousa- PB where through Complementary Law nº 023/2002 granted exemption from the IPTU (Property Tax and Urban Territorial) only widows who own a single property and who do not realize income greater than one salary not extending this right to other genders. This exemption is totally contrary to what precepts the Principle of Tax Isonomy, also injuring the General Principle of Equality declared in CRFB/88. For this, the method of approach used will be deductive and the method of procedure or case study, the method of approach used will be deductive and the method of procedure or case study being the research of a qualitative approach. With regard to the general objective, this is exploratory research and the technical procedures used were the bibliographic and case study. And documentary collection was used to obtain the data.

Keywords: Principle of Tax Isonomy, tax exemptions, IPTU.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 A TRIBUTAÇÃO NO DIREITO BRASILEIRO	11
2.1 ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO E CONCEITO DE TRIBUTO.....	11
2.2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA: COMUM, CUMULATIVA, RESIDUAL E PRIVATIVA.....	18
2.3 A OBRIGAÇÃO DE INSTITUIR TRIBUTOS E AS POSSIBILIDADES DE RENÚNCIA FISCAL.....	20
3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS	23
3.1 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.....	24
3.1.1 Mitigação ao Princípio da Legalidade Tributária	24
3.2 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA.....	26
3.2.1 Exceções ao Princípio da Anterioridade Anual e Nonagesimal.....	26
3.3 PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA	27
3.4 PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO	27
3.5 PRINCÍPIO DA NÃO LIMITAÇÃO AO TRÁFEGO DE PESSOAS E BENS.....	28
3.6 PRINCÍPIO DA UNIFORMIDADE GEOGRÁFICA	29
3.7 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	30
3.8 PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DAS ISENÇÕES HETERÔNOMAS	31
3.9 PRINCÍPIO DA PRATICABILIDADE DA TRIBUTAÇÃO	31
3.10 PRINCÍPIO DA ISONOMIA OU IGUALDADE TRIBUTÁRIA.....	32
4 ISENÇÃO DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO- IPTU CONCEDIDO APENAS AO SEXO FEMININO NO MUNICÍPIO DE SOUSA- PB....	34
4.1 O INSTITUTO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA E AS HIPÓTESES DE CONCESSÃO	34
4.2 INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA À LUZ DOS PRINCÍPIOS..	38
4.3 ANÁLISE DOS REQUISITOS SUBJETIVOS DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE SOUSA- PB À LUZ DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E TRIBUTÁRIOS.....	41
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	45
REFERÊNCIAS	47

1. INTRODUÇÃO

A luta travada pela sociedade com ela mesma e com o Estado na busca pela extinção dos tratamentos distintos não é recente. Seja por questões de raça, religião, e em especial, em decorrência do gênero. Em algumas situações, o Estado precisa aplicar um tratamento desigual para que se estabeleça um equilíbrio, desde que, é claro, tenha uma justificativa para isso.

O presente trabalho monográfico cuida em elucidar a forma como o Poder Público estabelece requisitos para concessão de isenções. Em especial, analisar-se-á a isenção do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana- IPTU, concedida pelo Município de Sousa- PB, somente a mulher viúva que possua renda familiar igual ou inferior a 01 (um) salário mínimo e que tenha um único imóvel onde reside. Tal isenção está prevista no Código Tributário Municipal (Lei Complementar 023/2002).

A Constituição Federal de 1988 declara em inúmeras passagens o Princípio da Igualdade ou Isonomia, um dos princípios basilares do Estado Democrático de Direito. No próprio artigo 5º, presente no título referente aos direitos e garantias fundamentais, a Carta Maior afirma que todos são iguais aos olhos da lei, bem como em seu artigo 150, II, inserido no Título que trata sobre Tributação e Orçamento do Estado, determina que este não poderá estabelecer tratamento distinto entre os contribuintes. Diante das normas constitucionais, fica claro que esta isenção ao IPTU contemplando exclusivamente o sexo feminino, trata os iguais de forma desigual, o que vem a ferir o princípio da Isonomia Tributária, uma vez que auferir benefícios levando em consideração o gênero.

Faz-se necessário o estudo acerca deste requisito subjetivo, pois é notório que existe nesta isenção uma grande afronta aos princípios constitucionais e tributários. Com isso, a pesquisa buscará demonstrar que tal discriminação é manifestamente infundada e sua permanência gera um retrocesso na busca pela igualdade plena entre os gêneros, tão almejada pela sociedade.

O objetivo geral da pesquisa consiste em analisar os requisitos subjetivos utilizados pelo Estado para a concessão de isenções, observando em específico o tratamento desigual aplicado em razão do gênero no Município de Sousa- PB. Nos objetivos específicos, o trabalho buscará apresentar a conjuntura da tributação no

Brasil, entender os princípios do Direito tributário e discutir os requisitos subjetivos utilizados pelo Estado na concessão de benefícios fiscais.

Para que se conquiste os objetivos traçados, o método de abordagem utilizado nesta pesquisa é o dedutivo. Quanto ao método de procedimento, foi utilizado o estudo de caso. O estudo se configura numa abordagem qualitativa. No tocante ao objetivo geral é uma pesquisa exploratória. Utilizou-se ainda como procedimentos técnicos o estudo de caso e bibliográfico. Por fim, quanto à obtenção de dados foi usada a coleta documental.

É de suma importância elucidar que a fundamentação teórica do trabalho monográfico em questão ocorrerá em três capítulos, divididos da seguinte forma:

O primeiro capítulo tratará sobre a tributação no ordenamento jurídico brasileiro, explicando a atividade financeira do Estado e apresentado um conceito para tributo e entendendo suas espécies. Delimitar-se-á as competências de cada Ente no tocante a instituição dos tributos e por fim buscar-se-á demonstrar a necessidade do Estado em instituir e arrecadar seus tributos bem como as possibilidades e requisitos para sua renúncia.

O segundo capítulo cuidará exclusivamente em explicar os Princípios Constitucionais Tributários, que são alicerces na busca do Estado pela justiça. Demonstrar-se-á a importância destes e será feita uma análise em cada princípio tributário em espécie.

Por fim, o terceiro capítulo do trabalho terá o intuito de explicar o instituto das isenções tributárias e como o Poder Público deverá se comportar na concessão destas. Além de avaliar as formas de interpretação das leis no geral, como também a legislação tributária em específico. E para concluir, far-se-á uma análise acerca de pressupostos subjetivos exigidos pelo Estado para a outorga de isenções, avaliando o Código Tributário do Município de Sousa- PB.

2 A TRIBUTAÇÃO NO DIREITO BRASILEIRO

O presente capítulo tem como objeto de estudo a tributação no Brasil, tratando sobre a atividade financeira do Estado e os tributos que este pode cobrar, a competência de cada ente no tocante a sua instituição e cobrança, além de demonstrar as possibilidades que o Estado tem para a renúncia destes.

2.1 ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO E CONCEITO DE TRIBUTO

O homem é capaz de satisfazer suas necessidades por meio do próprio esforço, assim como uma necessidade coletiva de parte da sociedade pode ser suprida pelo esforço daqueles que a compõem. Contudo, é um encargo do Estado atender as necessidades coletivas públicas como justiça e segurança por exemplo. É através dos serviços públicos que o Estado satisfaz estas necessidades, sejam eles prestados pelo próprio Estado ou por meio de delegações a particulares. Para que isto seja possível, o Estado precisa de recursos financeiros e uma parte considerável vem da arrecadação dos tributos. Verdade é que o Estado na busca pelo bem comum, efetivado na prestação de seus serviços, gera gastos públicos muito altos que devem ser analisados e administrados por meio de um orçamento público. Em sua obra, Abraham (2018, p.24) explica que:

O Estado de Direito contemporâneo é uma organização que tem por objetivo oferecer à coletividade, através do respeito à aplicação de um ordenamento jurídico, as condições necessárias à realização do bem comum, 3 da paz e da ordem social. Existe, portanto, para atender às necessidades públicas 4 de uma sociedade, assim compreendidas as necessidades individuais dos seus integrantes, tais como alimentação, habitação, vestuário; as necessidades coletivas, como o policiamento, o transporte coletivo, a rede de hospitais ou de escolas, o sistema judiciário; e as necessidades transindividuais, que vão desde a manutenção da ordem interna à defesa nacional, o fomento e o desenvolvimento econômico, social e regional, a tutela dos direitos fundamentais e a proteção do meio ambiente. Para realizar essa tarefa, o Estado depende de recursos financeiros, que advêm tanto do seu próprio patrimônio como do patrimônio dos cidadãos que o integram, nas diversas modalidades de receitas públicas.

Para uma melhor compreensão acerca da atividade financeira do Estado é necessário vislumbrar estes quatro fenômenos: receitas públicas, despesas públicas, orçamento público e créditos públicos (LEITE, 2016). De forma sucinta, avaliar-se-á

cada um destes, a começar pelas receitas públicas que são conceituadas por Baleeiro (2004, p. 130) como “a entrada que, integrando-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”. É importante diferenciar receita de ingresso público, visto que este último também inclui recursos que apesar de entrarem nos cofres públicos, não poderão ser usados pelo Estado para cobrir suas despesas.

Já as despesas públicas são definidas por Piscitelli (2018, p. 105) como:

[...] o conjunto de gastos do Estado, cujo objetivo é promover a realização de necessidades públicas, o que implica o correto funcionamento e desenvolvimento de serviços públicos e manutenção da estrutura administrativa necessária para tanto. É evidente que a despesa pública, para que seja realizada, depende de uma contrapartida em receita e o nível das receitas é determinante na qualidade e alcance das necessidades públicas.

Importante ressaltar que para toda despesa pública existe uma lei autorizando sua realização, acompanhada da indicação da respectiva fonte de custeio.

Por sua vez, o orçamento público pode ser compreendido como uma ferramenta utilizada pelo Estado para gerenciar os recursos financeiros oriundos de toda receita arrecadada. É através dele que o Estado controla o que entra e o que sai dos cofres públicos, quais as fontes das verbas e onde serão utilizadas, isto é, trata-se de um instrumento que tem por objetivo planejar e executar as finanças públicas. A elaboração do orçamento público compreende a criação de três leis onde cada uma possui uma função: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Os projetos destas leis são de iniciativa do Chefe do Executivo e serão apreciadas pelo Poder Legislativo podendo este aprovar, reprová-lo ou modificar o conteúdo, em seguida o projeto retorna ao Executivo para ser sancionado ou vetado.

Por fim, nítidos são os ensinamentos de Leite (2016, p. 357) para definir o crédito público:

Crédito vem do latim *credere* e significa confiança. Ter "crédito com certa pessoa" significa "gozar de confiança com ela". O mesmo se dá em relação ao crédito público. Tendo em vista a confiança que inspira, o Estado pode solicitar empréstimo, comprometendo-se em restituir o valor obtido, com as devidas vantagens estipuladas no instrumento de sua realização. É este o sentido empregado de crédito público: fonte de receitas, em que o Estado obtém empréstimos do particular, para que possa atuar na realização de suas finalidades.

Logo, crédito público é um meio pelo qual o Estado obtém capital gerando para si a obrigação de restituí-lo a posteriori com a adição dos juros. Como afirmado anteriormente, foi realizado um breve estudo acerca dos fenômenos que integram a atividade financeira do Estado, para que seja possível a realização de uma análise acerca de uma das espécies de receitas públicas, os tributos.

Para que o Estado regule a vida em sociedade, são desenvolvidas atividades sociais, políticas, educacionais, financeiras, administrativas, das mais diversas, exatamente para que seja alcançado seu objetivo primordial, ou seja, a realização do bem comum. Para isso, é claro, surge a necessidade da entrada de recursos suficientes para cobrir as despesas que estes serviços acarretam. Segundo Ricardo Alexandre (2016), as receitas públicas são divididas em duas categorias: originárias e derivadas. Na primeira, o Estado age como um particular para obter as receitas, isto é, não usa de seu poder de império, como é o caso de um contrato de aluguel em que o Estado é locador, observa-se que ele gera recursos por meio de seus próprios bens. Em contrapartida, tem-se as receitas derivadas que diferente das anteriores são criadas a partir das vantagens que o regime jurídico de direito público assegura ao Estado, permitindo que o mesmo crie leis que obriguem os particulares a entregarem valores aos cofres públicos. É nesta espécie de receita que os tributos estão inseridos. Amaro (2006, p.25) define tributos como “a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público”. O Código Tributário Nacional em seu artigo 3º traz a definição legal de tributo. Explorando o artigo mencionado, chega-se à conclusão de que o pagamento dos tributos deve ser por dinheiro, porém o próprio CTN atenua esta regra de obrigação exclusivamente pecuniária, permitindo em casos específicos a dação em pagamento por exemplo. Vislumbra-se ainda a natureza compulsória dos tributos, logo, independe de vontade. Outro fato é que o tributo não consiste em uma sanção a prática de algum ato ilícito, pelo contrário, a cobrança se dá pela incidência, por parte do contribuinte, em alguma situação lícita descrita em lei. Nota-se por fim, que a obrigação de pagar tributos decorre de lei ordinária ou complementar, havendo situações em que esta regra sofre mitigações.

Uma vez compreendida a definição de tributo, em concordância com o entendimento do Supremo Tribunal Federal no que diz respeito a suas espécies, far-se-á uma breve análise sobre as mesmas, que são: Impostos, Taxas, Contribuições de Melhorias, Empréstimos Compulsórios e Contribuições Especiais.

Sabbag (2018, p.84) elucida o que são os impostos ao afirmar:

Imposto é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa à vida do contribuinte, à sua atividade ou a seu patrimônio (art. 16 do CTN). Esta figura tributária também é prevista pelo art. 145, I, da CF. É tributo não ligado à atividade estatal, ou seja, refere-se à atividade do particular, estando limitado ao âmbito privado do contribuinte.

Os tributos podem ser ou não vinculados a uma determinada despesa, quando vinculado, o ente tributante competente para instituí-lo é o mesmo que realizará tal atividade estatal. Como afirmado por Sabbag (2018), e analisando o artigo 16 do CTN, deduz-se que os impostos não possuem uma despesa específica a qual está destinado, sustentando-se no ideal de solidariedade social, ou seja, possuem um caráter contributivo. Porém, a regra da não vinculação dos impostos, é mitigada pela própria Constituição Federal, quando, por exemplo, obriga os Entes a destinarem parte da arrecadação dos impostos em despesas relativas a saúde e educação.

A Lei Maior atribui a cada ente, de forma privativa, a instituição dos impostos, assim, o Município e Distrito Federal poderão, de acordo com o artigo 156, instituir o IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano), ITBI (Imposto de Transmissão de Bens Imóveis) e ISS (Impostos sobre Serviços de Qualquer Natureza). Já o artigo 155 permite que os Estados e Distrito Federal instituem o IPVA (Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor), ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e o ITCMD (Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* ou Doação). Por fim, tem-se ainda os impostos federais, sendo estes divididos em instituídos e não instituídos.

Os impostos federais instituídos estão discriminados no artigo 153 da CF/88, são eles: II (Imposto de Importação), IE (Imposto de Exportação), IR (Imposto de Renda), IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), ITR (Imposto sobre Propriedade Territorial Rural) e IOF (Imposto sobre Operações Financeiras). Por sua vez, os impostos federais não instituídos são: IEG (Imposto Extraordinário de Guerra, previsto no artigo 154, II, CF/88), IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas, presente no artigo 153, VII, CF/88) e os Impostos Residuais, segundo o artigo 154, I, CF/88.

É válido destacar que além da regra geral da não vinculação dos impostos, percebe-se no artigo 146, III, *a*, da Constituição, outra característica aplicada a todos eles, regra esta que impõe a necessidade de edição de lei complementar federal para

estabelecer o fato gerador, base de cálculo e os contribuintes, com o intuito de evitar que os entes adotem diferentes critérios na instituição do mesmo imposto. O próprio CTN exerce este papel para alguns impostos, quando por exemplo determina que o fato gerador do IPTU seja a propriedade de imóvel urbano, que sua base de cálculo seja o valor de venda do imóvel e que o contribuinte seja o proprietário.

Se os impostos são receitas cujas despesas em regra não são definidas, o mesmo não se pode afirmar das taxas, uma vez que o artigo 145, II, da CF/88 combinado ao artigo 77 do CTN, as define como um tributo que está atrelado a dois tipos de atuação estatal, o exercício do poder de polícia e a prestação de serviço público específico e divisível. Neste caso, o ente que institui a taxa, será o prestador da atividade. Relativo a cobrança da taxa ao exercício do poder de polícia explana Sabbag (2018, p.87):

A taxa de polícia, denominada também de taxa de fiscalização, será exigida em razão de atos de polícia realizados pela Administração Pública, pelos mais variados órgãos ou entidades fiscalizatórias. Pagar-se-á tal taxa em função do “exercício regular do poder de polícia administrativa”, tendente a limitar direitos ou liberdades individuais em benefício da coletividade.

Por sua vez, a cobrança de taxa relativa a prestação de serviço público também é trabalhada por Sabbag (2018, p. 88), quando afirma:

A taxa de serviço será cobrada em razão da prestação estatal de um serviço público específico e divisível. Note que são requisitos cumulativos, que dão os limites necessários à exigibilidade da taxa de serviço, sempre dotada de especificidade e divisibilidade, segundo dispõe o art. 79, II e III, do CTN.

Nota-se os dois requisitos exigidos para a cobrança de taxa, ser o serviço público específico e divisível. Considera-se específico quando há ciência, por parte do contribuinte, do serviço que está sendo pago, e é divisível quando o Ente consegue identificar seus usuários, por conseguinte, não é possível o custeio da limpeza ou segurança públicas mediante cobrança de taxa, tendo em vista a impossibilidade em determinar aqueles que estão usando tais serviços.

O tributo contribuição de melhoria tem seu conceito delimitado por Zarada (2018, p. 374), quando o autor estabelece que:

Contribuição de melhoria (art. 145, III, da CF) é espécie tributária que tem por fato gerador a atuação estatal mediadamente referida ao contribuinte. Entre a

atividade estatal e a obrigação do sujeito passivo existe um elemento intermediário que é a valorização do imóvel.

Esta espécie tributária tem por finalidade evitar o enriquecimento sem causa decorrente da valorização de imóvel em virtude de obras públicas, ou seja, o fato gerador deste tributo não é a realização da obra, mas sua valorização, que é a consequência, logo devem pagar uma indenização ao Estado com fundamento no Princípio da Equidade. Deve-se frisar a dificuldade em cobrar a contribuição de melhoria, visto que o Ente deve analisar separadamente cada valorização para então realizar a cobrança.

No tocante aos empréstimos compulsórios, muitas discussões acerca de sua natureza jurídica foram travadas ao longo do tempo, conforme assevera Sabbag (2018, p. 95):

Desde a Constituição de 1946, já se analisava essa modalidade de exação, cobrada, àquela época, como um adicional de imposto e sob a promessa de ulterior devolução.

Ao advento da EC n.º 18/1965, prevaleciam duas teorias acerca do gravame, sendo que a primeira o abraçava não como tributo, mas como um empréstimo público, marcado por cláusula de restituição, na forma de um contrato de adesão coativo. A caracterização encontrou à época ampla ressonância no STF. A outra teoria, por sua vez, concebia-o, verdadeiramente, como uma das espécies de tributo, sendo este o entendimento que acabou prevalecendo ao longo do tempo. Aliás, o STF, aos poucos, cedeu à sua força quando, em meados de 1988, passou a aceitar o matiz tributário do empréstimo compulsório.

O caráter tributário do empréstimo compulsório embasa-se tanto no conceito de tributo do artigo 3º do CTN como em sua localização na Constituição, estando entre os princípios que regem o Direito Tributário, mais especificamente no artigo 148, incisos I e II. Também chamado de empréstimo forçado, este tributo possui um diferencial, pois é o único tributo restituível, no caso, verificada a ocorrência do fato gerador nasce a obrigação de emprestar dinheiro a União, uma vez que este é o Ente competente para instituí-lo. Sua finalidade é gerar recursos para que o Estado faça frente a uma situação de calamidade pública, como por exemplo uma catástrofe natural, no caso de guerra externa ou sua iminência e por fim para investimento nacional relevante e urgente. Em virtude do caráter emergencial para as situações de calamidade pública e guerra externa, para estas situações, não será necessário observar o Princípio da Anterioridade que será estudado em momento oportuno.

Exceção que não se aplica ao inciso II que prevê a instituição do empréstimo em detrimento de investimento público. Necessário destacar ainda a exigência de lei complementar para a instituição deste gravame e que na mesma estejam fixados o prazo e as condições de restituição.

Por fim tem-se as contribuições especiais dos artigos 149 e 149-A da Constituição Federal, que segundo Novais (2018, p.82):

As contribuições especiais surgem como espécies tributárias afetadas a objetivos previamente determinados. Seriam exações instituídas com específicos propósitos de arrecadação para manutenção e intervenção em áreas econômicas e sociais da população. Suas previsões estão estampadas genericamente nos arts. 149 e 149-A da CF, designando a competência da União para as contribuições especiais Sociais, de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) e Corporativas.

Para aprimorar ainda mais o entendimento acerca desta espécie tributária, deve-se atenção ainda as declarações de Segundo (2019, p. 84), onde afirma o autor que:

De acordo com a Constituição, as contribuições dividem-se da seguinte forma: a) sociais: a.1) de seguridade social; a.2) outras contribuições sociais; b) de intervenção no domínio econômico; c) de interesse de categorias profissionais ou econômicas; d) de custeio da iluminação pública. Da maneira semelhante às contribuições de melhoria, as contribuições situam-se em campo intermédio entre impostos e taxas, no que diz respeito à vinculação que deve haver entre o fato gerador da obrigação de recolhê-las a uma atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Estão, contudo, mais próximas dos impostos que das taxas, pois não se exige uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte, mas uma atividade indiretamente referida a ele, por dizer respeito a um grupo do qual ele faz parte. É o caso, por exemplo, das contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, das quais são exemplo as contribuições pagas pelos que desempenham profissões legalmente regulamentadas aos “Conselhos” encarregados da respectiva fiscalização e regulamentação. Tais contribuições caracterizam-se, como se vê, por uma referibilidade indireta entre o grupo de pessoas no qual se situa o contribuinte (todos os médicos), e a atividade desempenhada pela entidade paraestatal correspondente (no caso, Conselho Regional de Medicina). A vinculação é bem menos perceptível e indireta do que nas taxas, mas mais significativa do que em relação aos impostos, onde ela não existe.

Como observado, a União detém grande parte da competência para instituição desta espécie tributária, contudo, existem duas exceções relativas a contribuição social previdenciária, onde o regime previdenciário dos servidores públicos será custeado pelo respectivo ente político no qual estiver vinculado (artigo 149, § 1º, da

CF); e a contribuição para custeio de iluminação pública atribuída aos Municípios e Distrito Federal (art. 149-A da CF).

2.2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA: COMUM, CUMULATIVA, RESIDUAL E PRIVATIVA

Antes de iniciar as discussões acerca das competências tributárias, é fundamental que se estabeleça a diferença desta com a competência para legislar sobre direito tributário. Explica Alexandre (2016, p. 209):

Competência para legislar sobre direito tributário é o poder constitucionalmente atribuído para editar leis que versem sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Trata-se de uma competência genérica para traçar regras sobre o exercício do poder de tributar.

Em contrapartida, competência tributária é o poder constitucionalmente atribuído de editar leis que instituam tributos.

Foi exercendo a competência para legislar sobre direito tributário que a União editou o Código Tributário Nacional, a lei de normas gerais sobre tal ramo de direito.

Mas foi exercendo a competência tributária que a mesma União instituiu, por meio de lei, o imposto de renda, o imposto territorial rural, o PIS e a COFINS, entre outros tributos.

Diante da explicação do autor, pode-se definir competência tributária como aquela concedida pela Constituição Federal para que os Entes criem, instituam ou majorarem seus tributos. A norma constitucional é taxativa ao estabelecer quais as competências de cada Ente, logo a União não pode instituir o IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano), pois se assim fizesse estaria praticando invasão de competência, neste caso do Município. Pode-se afirmar ainda, que a competência tributária é indelegável, ou seja, um Ente não pode transferir o poder de criar, instituir ou majorar os tributos, e aqui surge a necessidade de se fazer outra diferenciação, agora entre competência tributária e capacidade ativa tributária, pois esta trata das funções de arrecadar e fiscalizar os tributos, sendo que tal capacidade delegável. Um exemplo que demonstra a possibilidade de delegação da capacidade ativa tributária é o que acontece com o ITR (Imposto sobre Propriedade Territorial Rural), que, como já afirmado, é de competência da União mas que pode delegar aos Municípios as funções de arrecada-lo e fiscaliza-lo.

Para melhor compreender a competência tributária, é mister analisar sua classificação em: comum, cumulativa, residual e privativa. A competência comum é aquela em que todos os Entes poderão instituir o mesmo tributo, isto é, a União, Estados e Distrito Federal e os Municípios poderão ser os sujeitos ativos das contribuições de melhoria e das taxas, desde que deem ensejo ao fato gerador de tais gravames, visto que são tributos vinculados.

Já a competência tributária cumulativa, segundo Sabbag (2018, p.71):

A competência cumulativa ou múltipla (art. 147 da CF) diz respeito ao poder legiferante de instituição de impostos pela União, nos Territórios Federais, e pelo Distrito Federal, em sua base territorial. O dispositivo faz menção tão somente a impostos, porém é comando plenamente aplicável às demais espécies tributárias.

Dessa maneira, a União pode instituir os impostos federais e estaduais nos Territórios em qualquer caso. Os impostos municipais, por seu turno, serão de competência da União, respeitada a inexistência de municípios no Território. Por outro lado, se nos Territórios houver municípios, serão de responsabilidade dos próprios municípios os impostos municipais respectivos.

Atualmente, não existem Territórios Federais no Brasil, mas é possível sua criação de acordo com o artigo 18, § 2º, da CF/1988 e na ocorrência deste fato, a União teria competência para instituir os tributos estaduais e, caso o território não for dividido em Municípios, instituir os municipais também. Em relação ao Distrito Federal, a Constituição, em seu artigo 32, proibiu a possibilidade de dividi-lo em Municípios, por consequência, o Distrito Federal acumulou a competência dos tributos municipais.

Por sua vez, a competência tributária residual é garantida pela Carta Magna somente a União para que esta crie novos tributos. Os artigos 154, I e 195, § 4º declaram que o Ente pode criar novos impostos e novas contribuições para a seguridade social, respectivamente. Reforça Sabbag (2018, p. 72):

A competência residual ou remanescente está disposta em dois dispositivos do texto constitucional: o art. 154, I, e o art. 195, § 4.º. Diz respeito ao poder de instituir o tributo diverso daqueles já existentes. Por conta disso, diz-se competência residual. O art. 154, I, da CF trata da competência residual para os impostos; o art. 195, § 4.º, da CF dispõe acerca dessa competência, no âmbito das contribuições para a seguridade social. Vamos a elas:

- a) No que tange aos impostos, a competência residual indica que o imposto novo deverá ser instituído, por lei complementar, pela União, obedecendo-se a duas limitações: (I) respeito ao princípio da não cumulatividade; e (II) proibição de coincidência entre o seu fato gerador ou a sua base de cálculo com o fato gerador ou a base de cálculo de outros impostos;
- b) Quanto às contribuições para a seguridade social, o raciocínio é parcialmente idêntico, tendo em vista o atrelamento textual do art. 195, § 4.º,

da CF ao art. 154, I, da CF. Nessa medida, as contribuições residuais para a seguridade social devem respeitar os seguintes parâmetros: (I) instituição, por lei complementar, pela União; (II) respeito ao princípio da não cumulatividade; (III) proibição de coincidência entre o seu fato gerador ou a sua base de cálculo com o fato gerador ou a base de cálculo de outras contribuições.

Nota-se a exigência de alguns requisitos para que a União possa criar novos tributos, onde somente poderá fazer por meio de Lei Complementar e o novo tributo não poder ter fato gerador e base de cálculo idênticos a um já existente.

Por fim, tem-se a competência tributária privativa, que segundo Novais explica:

Por competência privativa devemos compreender aquelas espécies tributárias que só podem ser instituídas por determinados entes políticos, sem possibilidade de delegação. São exemplos: Empréstimos Compulsórios – só pela União (art. 148 da CF); Impostos em Espécies de União, Estados e Municípios (arts. 153, 155 e 156 da CF); COSIP – apenas pelos Municípios e Distrito Federal (art. 149-A da CF).

Portanto, pode-se entender como competência privativa o poder que cada Ente possui para instituir de forma exclusiva seus tributos, como o que acontece com os impostos. Como já afirmado, a Constituição atribui a cada Ente o poder para instituir e cobrar seus impostos (Federais, Estaduais e Municipais). A União ainda possui de forma privativa a competência para instituir o Empréstimo Compulsório (artigo 148 da CRFB/88) e os Município e o Distrito Federal possuem competência privativa para instituir a Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública- COSIP (artigo 149-A da CRFB/88).

2.3 A OBRIGAÇÃO DE INSTITUIR TRIBUTOS E AS POSSIBILIDADES DE RENÚNCIA FISCAL

Como já discutido inicialmente, a receita pública não tem por objetivo a obtenção de lucro, como acontece nas atividades privadas, tem como fim cobrir as despesas decorrentes da prestação de serviços públicos para alcançar o bem comum, ou seja, o Estado tem a necessidade em arrecadar meios para satisfazer os interesses da sociedade. Ocorre que em algumas situações, aquele que deveria cobrar o tributo não o faz com vistas a alcançar outras vantagens para a sociedade. Regis (2010, p.133) esclarece:

O normal de qualquer governante é que diligencie o recebimento de todas as receitas. Com elas é que pode atingir as metas a que se propôs e prestar bons serviços à coletividade a que deve servir. Ocorre que, por razões políticas, até importantes, o governante é levado a abrir mão de parte de sua arrecadação para estimular outras políticas. Por exemplo, a renúncia do IPTU para um Município, em relação à instalação de indústrias em seu território, pode redundar em aumento da mão de obra, redução do desemprego, maior consumo, o que resulta em maior benefício para o Município. Assim, a renúncia de receita operada através de incentivos, como o não pagamento do IPTU etc., pode significar importante passo no desenvolvimento de determinada localidade.

A renúncia de receita é caracterizada pela concessão de algum benefício de natureza fiscal e está prevista no artigo 14 da Lei Complementar 101 de 4 de Maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal- LRF). Por consequência de tais renúncias, ocorre uma redução na receita a ser arrecadada, repercutindo evidentemente no orçamento. Por esta razão, a LRF estabelece algumas condições a serem observadas para que a renúncia seja realizada em conformidade com a lei. Para melhor explicar estas exigências, Piscitelli (2018, p. 102) aduz que:

[...] para que uma renúncia de receita seja considerada autorizada e de acordo com os patamares de responsabilidade na gestão do dinheiro público, é necessário que o ato legal do qual decorra a renúncia:

I- esteja acompanhado de uma estimativa do impacto orçamentário-financeiro da perda da receita, no exercício que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II- atenda ao disposto na LDO e, ademais, a pelo menos uma de duas condições:

a) o proponente deve demonstrar que houve a consideração da renúncia na estimativa de receita presente na LOA e que a renúncia não afetará as metas de resultados fiscais previstas na LDO;

b) deverá estar acompanhada de medidas de compensação, também pelo período de três anos, as quais deverão se operar pelo aumento de receita decorrente do aumento da carga tributária.

Os benefícios fiscais podem ser concedidos de diversas maneiras, basta verificar a diminuição de receita, porém o § 1º do art. 14 da LRF delimita os principais tipos de renúncia de receita. Tratam-se da anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, redução de alíquota ou base de cálculo e a isenção. A anistia é caracterizada pela exclusão do crédito pelo perdão legal de infrações e suas penalidades, sendo dispensado o pagamento da multa e juros de mora. Por sua vez, a remissão é o perdão da própria dívida tributária no todo ou parte dela e várias são as suas causas. Já os subsídios, segundo explica Leite (2016, p. 227):

São auxílios de caráter econômico, em dinheiro ou sob forma de benefícios concedidos pelo Governo a empresas para lhes aumentar a renda, para estimular exportações do país ou para abaixar os preços de determinados produtos, com vistas a beneficiar as pessoas em geral e a economia nacional.

Abraham (2018, p. 443) sustenta que o crédito presumido:

[...] representa uma maneira indireta de redução do montante do tributo a ser pago, mediante a permissão de um ressarcimento ou compensação correspondente à parcela ou total do valor devido do próprio tributo a ser apurado, incidente sobre determinadas operações.

Entende-se por redução de alíquota e base de cálculo a diminuição no percentual cobrado pela Fazenda Pública no primeiro e no segundo a alteração da base de cálculo do tributo de tal forma que diminua o valor a ser pago. Por fim tem-se a isenção, que nada mais é que a dispensa legal ao pagamento de certo tributo ou outra obrigação fiscal, logo, mesmo havendo a instituição do tributo, em virtude de uma norma específica, não haverá a cobrança deste a certas pessoas, bens ou fatos.

Vale ressaltar que a diminuição nos tributos de natureza extrafiscal (II, IE, IPI e IOF) não caracteriza renúncia de receita, pois como já afirmado, eles têm como função o controle econômico. Para Abraham (2018), as consequências dessas renúncias são observadas na diminuição da arrecadação, bem como no aumento da disponibilidade econômica e financeira do contribuinte. As condições para concessão de incentivos fiscais impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal devem sempre ser observadas em consonância com o artigo 165, § 6º, da Constituição, pois, o mesmo fixa que o projeto de Lei Orçamentaria Anual (LOA), deve estar acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, provenientes de tais incentivos.

3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Antes de iniciar os estudos acerca dos princípios tributários, faz-se necessário analisar, de um modo geral, a importância e contribuição que estes possuem na formação de um ordenamento jurídico. Os princípios configuram-se como pilar de sustentação para um sistema, orientando na criação, interpretação e aplicação das normas, vindo a ser um importante instrumento na busca para a efetivação da justiça. Nessa mesma linha Walber de Moura Agra (2018, p. 138), ensina que:

Os princípios servem para implementar uma feição sistêmica ao conjunto de normas que formam a Constituição. Eles representam um norte para o intérprete que busca o sentido e o alcance das normas e formam o núcleo basilar do ordenamento jurídico. Igualmente, têm a função de integração do texto constitucional, suprimindo aparentes lacunas existentes.

Certo é que após a Segunda Guerra Mundial e as crises enfrentadas pelo Direito, buscou-se uma forma de amenizar o duro positivismo normativo através de outros instrumentos jurídicos sendo um deles exatamente os princípios. Conforme explica Ana Paula de Barcellos (2018, p. 46):

As crises enfrentadas pelo Direito, porém, sobretudo após a Segunda Guerra Mundial, tiveram como reação um movimento teórico que, apesar de estar longe de ser homogêneo, pode ser designado de pós-positivismo: os valores voltam à cena para preencher de conteúdo as normas jurídicas e migram da Filosofia para o Direito, materializando-se, sobretudo, em princípios, abrigados na Constituição explícita ou implicitamente. Pretendeu-se, com isso, a reaproximação entre Direito e Ética, rejeitando-se, ao mesmo tempo, o jusnaturalismo. Essa alteração de perspectiva acerca do Direito e seu papel no mundo não foi pequena e, diante disso, a metodologia jurídica precisaria se adaptar.

Barcellos (2018) conclui seu raciocínio destacando que embora esta categoria não seja novidade, visto que os princípios há muito são conhecidos no universo jurídico, somente após estes fatos passaram a receber a devida atenção ganhando novas funções e intervindo de forma direta e imediata nas interpretações dos operadores do Direito.

Para o Direito Tributário, os princípios são normas de cunho constitucional, que limitam e regulam a prática da competência tributária. É o que explica Vittorio Cassone (2018, p. 80) ao afirmar que:

Os princípios constitucionais tributários, assim, sobre representarem importante conquista político-jurídica dos contribuintes, constituem expressão fundamental dos direitos individuais outorgados aos particulares pelo ordenamento estatal. Desde que existem para impor limitações ao poder de tributar do Estado, esses postulados têm por destinatário exclusivo o poder estatal, que se submete à imperatividade de suas restrições.

Com a devida observância aos princípios é que o Estado institui e cobra seus tributos de forma adequada. Uma vez sabendo a importância dos princípios em qualquer ordenamento jurídico, dar-se-á o início dos estudos sobre os princípios tributários em espécie.

3.1 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

A Constituição Federal de 1988 estabelece que os entes federativos (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) para instituírem ou majorarem os tributos se faz necessário a promulgação de uma lei em sentido estrito, votada pelo Poder Legislativo e obedecido todo o procedimento legislativo. Em seu artigo 5º, II, estabeleceu o princípio da legalidade genérica ao afirmar que "ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei". Por sua vez, o artigo 150, I, ainda da CRFB/88, de forma mais específica, proíbe tais entes de "exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça".

No direito existe o chamado Princípio do Paralelismo das Formas. O mesmo estabelece que se um determinado instituto jurídico fora criado através de uma certa norma jurídica, para que este seja modificado ou extinto, deverá ser por meio de um ato com hierarquia igual ou superior ao que o criou. Logo, quando um tributo é criado por meio de uma lei, somente outra lei (ou uma Emenda Constitucional) poderá extingui-lo. De igual forma, precisa-se de uma lei para reduzir um tributo, haja vista que foi por meio desta que ele foi majorado.

No plano infraconstitucional, a Lei 5.172/66- Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 97, I, prevê a necessidade de lei para "a instituição de tributos, ou a sua extinção".

3.1.1 Mitigação ao Princípio da Legalidade Tributária

Alguns impostos de competência privativa da União poderão ter suas alíquotas majoradas ou reduzidas por meio de atos do Poder Executivo, como por exemplo um decreto presidencial. É o caso do Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF). Isto é possível em virtude do caráter extrafiscal que tais tributos possuem, ou seja, sua função é regular o mercado, enquanto que o caráter fiscal diz respeito a sua finalidade arrecadatória.

Vale lembrar que a Emenda Constitucional nº 33/2001 apresentou mais duas exceções ao princípio em questão, ambas referem-se a tributação de combustível (CIDE- combustível e ICMS- combustível). Nessa mesma linha de pensamento, o doutrinador Luciano Amaro (2006, p.116) afirma em sua obra que:

Quando se fala em reserva de lei para a disciplina do tributo, está-se a reclamar lei material e lei formal. A legalidade tributária não se contenta com a simples existência de comando abstrato, geral e impessoal (lei material), com base em que sejam valorizados os fatos concretos. A segurança jurídica requer lei formal, ou seja, exige-se que aquele comando, além de abstrato, geral e impessoal (reserva de lei material), seja formulado por órgão titular de função legislativa (reserva de lei formal). Para uns poucos impostos e para a contribuição de intervenção no domínio econômico, há exceções restritas à regra da reserva de lei formal, nas quais a Constituição se conforma com a mera reserva de lei material, traduzida em ato do Poder Executivo.¹⁰ As exceções atêm-se à possibilidade de alteração, por ato do Poder Executivo, das alíquotas legalmente fixadas.

E conclui seu raciocínio esclarecendo que:

A Constituição não dá à lei o poder de delegar ao Executivo a livre fixação da alíquota. Em relação aos impostos excepcionados, também não lhe permite que autorize o Executivo a modificar as alíquotas quando ele julgue conveniente, ou de acordo com as diretrizes ou razões que ele próprio venha a traçar, uma vez que a atuação do Executivo se submete ao cumprimento das condições especificadas pela lei, a par de observar os limites nela fixados. Já quanto a contribuição de intervenção no domínio econômico excepcionada, embora não se exija a indicação de condições para a modificação da alíquota pelo Executivo, a própria Constituição impõe limites a atuação desse Poder, que só pode reduzir (não aumentar) a alíquota e, uma vez reduzida, pode restabelecê-la (tendo, portanto, como teto, a alíquota prevista na lei).

Pode-se concluir que a regra é que tributos sejam instituídos ou alterados por meio de lei em sentido estrito, comportando apenas algumas exceções em virtude da finalidade a qual destina-se o tributo.

3.2 PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA

O princípio da anterioridade tributária está prevista na CRFB/88 no artigo 150, III, em suas alíneas *b*, onde trata da anterioridade anual, e *c*, onde cuida da anterioridade nonagesimal. Tal princípio serve para dar segurança jurídica na relação entre Estado e contribuinte, garantindo que este possa preparar-se para arcar com a obrigação, não sendo pego de surpresa.

A anterioridade anual assegura que o Fisco não pode cobrar do contribuinte no mesmo exercício financeiro (ano civil, ou seja, 1º de Janeiro a 31 Dezembro) em que a lei foi publicada, seja ela criando ou majorando um tributo. Em seu turno, a anterioridade nonagesimal determina que o tributo que tenha sido criado ou majorado somente poderá ser exigido após decorridos 90 (noventa) dias da publicação da lei que instituiu ou majorou.

3.2.1 Exceções ao Princípio da Anterioridade Anual e Nonagesimal

Afirma Josiane Minardi (2017, p. 27):

Ressalta-se que os princípios da anterioridade do exercício e nonagesimal, previstos no artigo 50, II, "b" e "c", da CF devem ser observados apenas nas hipóteses de instituição e majoração de tributo. Assim, se houver modificação do prazo de pagamento do tributo, ainda que seja para antecipar a data, como não se trata, nesse caso, de instituição ou majoração de tributo, não será necessário o respeito a tais princípios.

Para a instituição ou majoração de alguns tributos, não é preciso observar as regras de anterioridade anual e nonagesimal. Os tributos que fogem à regra da anterioridade anual são: Imposto de Importação – II; Imposto de Exportação – IE; Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI; Imposto sobre Operações Financeiras – IOF; Imposto Extraordinário (de Guerra) – IEG; Empréstimo Compulsório para Calamidade Pública ou para Guerra Externa; CIDE-Combustível e ICMS-Combustível (EC n.º 33/2001).

Por sua vez, os tributos que não obedecerão o prazo de 90 (noventa) dias ou anterioridade nonagesimal, são: Imposto de Importação – II; Imposto de Exportação – IE; Imposto de Renda – IR; Imposto sobre Operações Financeiras – IOF; Imposto

Extraordinário (de Guerra) – IEG; Empréstimo Compulsório para Calamidade Pública ou para Guerra Externa; Alterações na base de cálculo do IPTU e do IPVA.

3.3 PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA

Segundo Sabbag (2018, p.29) afirma:

[...] a retroação poderá ocorrer em duas situações: a) lei interpretativa (art. 106, I, do CTN), em qualquer caso, que é aquela que se limita a explicar o entendimento ofertado à outra norma jurídica. É conhecida por interpretação autêntica, legal ou legislativa;

b) lei mais benéfica (art. 106, II, a, b, e c, do CTN), no âmbito do direito tributário penal, desde que o ato não esteja definitivamente julgado, ou seja, já decidido na órbita administrativa e/ou na judicial, conforme a orientação do STJ. Na análise das alíneas a e b do inciso II do dispositivo ora estudado, parece-nos que houve redundância, pois seus conteúdos são quase idênticos. A alínea c, por sua vez, contempla o princípio da benignidade, ou seja, uma lei contemporânea do lançamento elide os efeitos da lei vigente na época do fato gerador, caso aquela estabeleça um percentual de multa inferior ao previsto nesta. Trata-se da aplicação da *lex melius* ou *retroatio in melius*.

A supracitada passagem, explica as exceções ao Princípio da Irretroatividade Tributária, prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional. Contudo, a regra é que a lei que institui ou majora tributos deverá abranger somente os fatos geradores posteriores a sua edição, segundo o artigo 150, III, alínea a da Carta Magna. Logo a lei não pode retroagir para alcançar situações passadas. O CTN reitera esta regra afirmando em seu artigo 105 que “a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes”

3.4 PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

Os tributos não podem ter natureza confiscatória, isto quer dizer que não é permitido a tributação em excesso ou de forma exacerbada a ponto do contribuinte não suportar o encargo. É válido ressaltar que as multas tributárias também devem obediência a esta regra. Logo, ninguém terá seu direito a propriedade cessado sem a devida indenização, ressalvados os casos previstos na própria Constituição como o do artigo 5.º, XLVI, b, que trata da pena de perda de bens; e aquele referente a expropriação de glebas destinadas a culturas de plantas psicotrópicas e trabalho escravo, disposto no artigo 243, parágrafo único, da CRFB/88.

Nas palavras de Ricardo Alexandre (2016, p. 149):

A rigor, apesar de a terminologia “não confisco” ter-se consagrado pelo uso, o que o art. 150, IV, da Constituição quer proibir é a utilização do tributo “com efeito de confisco” e não que o tributo configure confisco, pois esta segunda proibição já é decorrente da própria definição de tributo, uma vez que confisco, no Brasil, é punição e o tributo, por definição, não pode ser sanção por ato ilícito.

Em termos menos congestionados, tributo confiscatório seria um tributo que servisse como punição; já tributo com efeito confiscatório seria o tributo com incidência exagerada de forma que, absorvendo parcela considerável do patrimônio ou da renda produzida pelo particular, gerasse neste e na sociedade em geral uma sensação de verdadeira punição. As duas situações estão proibidas, a primeira (confisco) pela definição de tributo (CTN, art. 3.º); a segunda (efeito de confisco) pelo art. 150, IV, da CF/1988.

É válido reiterar que a arrecadação dos tributos tem por finalidade custear as despesas do Estado na busca deste pelo bem comum (natureza fiscal), ou, em alguns casos, tem por função interferir no domínio econômico, visando regular determinados setores da economia (natureza extrafiscal).

3.5 PRINCÍPIO DA NÃO LIMITAÇÃO AO TRÁFEGO DE PESSOAS E BENS

Segundo o artigo 5º, XV, da Constituição – “é livre a locomoção no território nacional em tempo de paz, podendo qualquer pessoa, nos termos da lei, nele entrar, permanecer ou dele sair com seus bens”, ou seja todo cidadão tem o direito de ir e vir, havendo o remédio constitucional *Habeas Corpus* para garantir que tal direito não seja cerceado ou ameaçado.

Em seu turno, o art. 150, V, cuidou em garantir a liberdade de locomoção proibindo que os entes estabeleçam limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, com a exceção da cobrança do pedágio na utilização de vias conservadas pelo Poder Público. Assevera Eduardo Sabbag (2018, p. 34):

Na verdade, o princípio em tela é mera corroboração da liberdade de locomoção, constitucionalmente admitida no art. 5.º, LXVIII, da CF. No entanto, cabem aqui duas atenuações, sendo uma de ordem constitucional (art. 150, V, parte final, da CF), referente aos pedágios, e outra de ordem doutrinária, referente ao ICMS, exigido pelas autoridades fiscais nos Postos de Fiscalização das rodovias.

Para corroborar com o pensamento de Sabbag, tem-se os entendimentos de Novais (2018, p.142):

Valendo-se desse preceito, não poderá União, Estados, Distrito Federal e Municípios utilizarem os tributos como forma de impedir a locomoção de pessoas e bens no nosso País.

Contudo, a própria Carta Magna prevê específica tributação que limita a livre locomoção de bens no território nacional, qual seja: o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.

Importante salientar que o Supremo Tribunal Federal decidiu em seu Informativo nº 750 que o pedágio, pago pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público, não possui natureza tributária, o mesmo possui natureza de tarifa, uma das espécies de preço público.

3.6 PRINCÍPIO DA UNIFORMIDADE GEOGRÁFICA

Sobre o princípio da uniformidade geográfica, Sabbag aduz que:

Atente-se também para o fato de que há exceção prevista para os incentivos fiscais específicos, ou seja, aqueles destinados a incentivar o equilíbrio socioeconômico entre as diferentes regiões do país (art. 151, I, in fine, c/c art. 43, § 2.º, III, da CF). Neste caso, será plausível a ocorrência de tributos federais com alíquotas diferenciadas. Atente que não se trata de um mero incentivo fiscal, uma vez que deve haver o cumprimento do elemento finalístico determinado que lhe dá lastro – a busca do equilíbrio socioeconômico entre as diferentes regiões do país.

Ainda há respeito deste importante princípio, Paulsen (2019, p.189) completa afirmando:

Cuida-se de vedação que se apresenta como subprincípio tanto do princípio federativo como do princípio da isonomia, assegurando que a tributação federal não se preste a privilegiar determinados entes federados em detrimento dos demais, só admitindo diferenciações que, na forma de incentivos, visem promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões. Assim, ao mesmo tempo que concretiza o princípio da isonomia, permite diferenciação com a finalidade extrafiscal de reduzir as desigualdades regionais, o que configura objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, nos termos do art. 3º, III, da CF.

Note-se, contudo, que a discriminação autorizada restringe-se à concessão de incentivos fiscais, pressupondo uma política de fomento.

Nas duas passagens, os autores demonstram a exceção à regra da tributação igual aos Estados, pois a União, no intuito de promover o equilíbrio econômico e social nas diferentes regiões do país, poderá beneficiar uma região específica com incentivos fiscais, vindo a mitigar o princípio da Uniformidade Geográfica no qual impõe que os tributos de incidência federal devem ser cobrados de forma isonômica em todo território. Portanto é uma regra de observância tão somente da União, é o que disciplina o inciso I do artigo 151 da CRFB/88.

3.7 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O artigo 145, § 1º, da Lei Maior estabelece que: “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte [...]”. A referida norma tem por base o princípio da capacidade contributiva, estabelecendo que o contribuinte tem o dever de arcar somente com o que suportar, ou seja, o Estado deverá cobrar de acordo com a capacidade econômica de cada cidadão. Relevante a análise feita por Sabbag a respeito desta norma constitucional, alegando que:

Analisando-se o teor do dispositivo, notam-se dois aspectos de relevo: I) a menção exclusiva a impostos; e II) a fluida expressão sempre que possível. No primeiro item, a literalidade do texto constitucional apega-se ao termo imposto. Ressalte-se que a Constituição Federal de 1946 associava o comando a “tributos”, diferentemente da atual previsão constitucional. Todavia, não há dúvida que se pode atrelar o comando a outros tributos, como contribuições para a seguridade social ou taxas. Nesse sentido, o STF (AgRegRE 176.382-5/CE-2000) já se posicionou entendendo ser aplicável o princípio à taxa de fiscalização dos mercados de títulos e valores mobiliários (Lei n.º 7.940/1989), considerada constitucional, consoante a Súmula 665. Quanto ao segundo item, a expressão “sempre que possível” pode ser interpretada se avocarmos as possibilidades técnicas de cada imposto. Por exemplo, se o IR, na busca do ideal de justiça, apresenta-se inclinado à variação de alíquotas, o ICMS, em princípio, afasta-a, já que se trata de imposto incidente sobre o consumidor final. Nesse cenário, exsurge a necessidade de visualizarmos os meios de exteriorização ou possibilidades de concretização da capacidade contributiva. Os principais são: a) progressividade; b) proporcionalidade; c) seletividade.

Pode-se entender com este princípio tributário, que o Estado em algumas situações deve analisar o caso concreto para então definir o valor a ser pago pelo contribuinte. Este princípio possui estreita relação com o da Isonomia ou Igualdade Tributária que será analisado em momento oportuno.

3.8 PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DAS ISENÇÕES HETERÔNOMAS

Cada ente só pode conceder isenção nos tributos que sejam de sua competência instituí-lo. É o que determina o princípio em tela que tem como fundamento legal o artigo 151, III da CRFB/88. Contudo, existem situações em que esta regra não será aplicada, conforme assevera Minardi (2017, p. 29):

Quando um Ente Federativo diferente daquele que detém a competência para instituir o tributo concede a isenção, tem-se a isenção heterônoma. Como dito anteriormente, a isenção heterônoma é vedada no Brasil, mas há exceções:

1) ISS sobre serviços prestados no exterior: o artigo 156, § 3º, II, da Lei Magna prevê a possibilidade de a União, por lei complementar, conceder isenção do ISS nas exportações de serviços. O artigo 2º, 1, da LC nº 116/2003 versa sobre a referida isenção.

2) Tratados e Convenções Internacionais: o Supremo Tribunal Federal tem o posicionamento pacífico de que os Tratados e Convenções Internacionais PODEM conceder isenções de tributos estaduais e municipais, visto que a União, ao celebrar o tratado, não se mostra como pessoa política de Direito Público Interno, mas como pessoa política internacional.

A quebra desta regra caracteriza uma violação ao Pacto Federativo estabelecido no artigo 1º que diz “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos [...]”, também da Lei Soberana.

3.9 PRINCÍPIO DA PRATICABILIDADE DA TRIBUTAÇÃO

Segundo Misabel Derzi (1989):

A praticabilidade não está expressamente em nenhum artigo da Constituição, mas está em todos, porque nada do que dissemos aqui teria sentido se as leis não fossem viáveis, exequíveis, executáveis e não fossem efetivamente concretizadas na realidade; portanto, a praticabilidade tem uma profunda relação com a efetividade das normas constitucionais. Praticabilidade é um nome amplo, genérico, e significa apenas um nome para designar todos os meios, todas as técnicas usadas para possibilitar a execução e a aplicação das leis. Sem execução e sem aplicação, as leis não têm sentido; elas são feitas para serem obedecidas. Por isso a praticabilidade é um princípio constitucional básico, fundamental, embora implícito [...] o legislador, para tornar viável a aplicação da lei, muitas vezes cria presunções, ficções, padronizações.

Relevante completo é trazido por Paulsen (2017, p.82) ao explicar o Princípio da Praticabilidade da Tributação, pois segundo ele:

A atribuição de competência tributária aos entes políticos ocorre para que possam, legitimamente, buscar recursos no patrimônio privado para fazer frente aos gastos públicos com custeio e investimentos. O exercício da tributação não é um fim em si mesmo, mas um instrumento. Só se admite a intervenção no patrimônio das pessoas porque é necessário para o financiamento das atividades que cabe ao Estado promover. É essencial, por isso, que a tributação ocorra por mecanismos que lhe permitam chegar aos seus objetivos do modo mais simples, econômico, confortável e eficiente possível. É necessário, assim, que as leis tributárias sejam aplicáveis, de modo que a apuração dos créditos seja viável e que o Fisco disponha de mecanismos que reduzam o inadimplemento e a sonegação, bem como facilitem e assegurem a fiscalização e a cobrança.

A praticabilidade consiste no conjunto de formas e técnicas que tem por finalidade garantir a adequada aplicação da norma. No campo tributário, pode-se vislumbrar este princípio quando as leis tributárias são aplicáveis gerando a devida receita ao Estado, para que este por sua vez faça frente com os gastos públicos tanto de custeio como de investimento. É fundamental que o Estado procure evitar a evasão fiscal ao passo que busque meios de tornar a cobrança dos tributos mais eficiente e menos onerosa, tanto para o contribuinte como para o próprio Fisco.

3.10 PRINCÍPIO DA ISONOMIA OU IGUALDADE TRIBUTÁRIA

O Princípio da Igualdade ou Isonomia pode ser encontrado em diversas passagens da Constituição Federal, sendo aplicado em vários seguimentos do Direito. Não é diferente ao que se refere a tributação. Em seu artigo 150, II, ela expressa este princípio na esfera tributária quando afirma que os Entes Federativos não poderão tratar de forma desigual aqueles que se encontrem em situação similar e ainda veda “qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;”

Faz-se necessário uma análise aos dois momentos desta norma. Primeiramente, quando diz ser proibida a instituição de “tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente”, o legislador buscou obstruir a utilização da tributação como meio para realizar atividades abusivas e discriminatórias por parte do Poder Público, impedindo que este beneficie de forma

indevida alguns contribuintes e conseqüentemente prejudicar outros. No segundo instante, a norma constitucional ao proibir a distinção em virtude da profissão ou função exercida objetivou a não concessão de benefícios fiscais indevidos a classes de políticos ou membros do Poder Judiciário, por exemplo.

Na concepção de Alexandre (2016, p. 120) a isonomia deve ser vista de um plano horizontal e um plano vertical, conforme prega em sua obra:

A acepção horizontal refere-se às pessoas que estão niveladas (daí a nomenclatura), na mesma situação e que, portanto, devem ser tratadas da mesma forma.

Assim, contribuintes com os mesmos rendimentos e mesmas despesas devem pagar o mesmo imposto de renda.

A acepção vertical refere-se às pessoas que se encontram em situações distintas e que, justamente por isso, devem ser tratadas de maneira diferenciada na medida em que se diferenciam.

Assim, a pessoa física que possui salário de quinhentos reais mensais está isenta do imposto sobre a renda; enquanto aquela cujos rendimentos são de cinco mil reais mensais se sujeita a uma alíquota de 27,5% do mesmo imposto. Mesmo que os rendimentos sejam idênticos, o tratamento deve ser diferenciado se, por exemplo, há uma diferença relevante quanto a número de filhos, despesas com saúde, educação, previdência, entre outras.

Complementado este argumento, Nery Junior (1999, p.42) explica que “Dar tratamento isonômico às partes significa tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na exata medida de suas desigualdades”. O Estado na busca da efetiva igualdade, precisa por vezes tratar os seus de forma distinta. O princípio ora examinado é demasiadamente importante no bojo dos Princípios Constitucionais Tributários, o mesmo espelha-se no artigo 5º *caput* e inciso I da Carta Política que estabelece a igualdade entre os cidadãos em direitos e obrigações.

4 ISENÇÃO DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO- IPTU CONCEDIDO APENAS AO SEXO FEMININO NO MUNICÍPIO DE SOUSA- PB

O presente capítulo terá o intuito de explicar o instituto da isenção tributária, abordando seu conceito, possibilidades e requisitos. Como também discutir a forma como a legislação tributária deve ser interpretada segundo o Código Tributário Nacional. Por fim, será feita uma análise acerca da concessão de benefícios fiscais concedidos pelo Código Tributário do Município de Sousa- PB, realizada em conflito com o Princípio da Isonomia Tributária.

4.1 O INSTITUTO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA E AS HIPÓTESES DE CONCESSÃO

A exclusão do crédito tributário, segundo o artigo 175 do CTN dar-se-á por isenção ou anistia. Esta última, como já mencionado no primeiro capítulo deste trabalho, consiste na exclusão do crédito tributário originário de infrações à legislação tributária, sendo o pagamento de multa perdoado pelo Poder Público. Contudo, far-se-á uma análise mais precisa acerca das isenções tributárias.

Antes de iniciar as considerações acerca das isenções, é importante que se estabeleça a diferença entre exclusão e extinção de crédito tributário, visto que este último consiste no desaparecimento do encargo em virtude qualquer ato ou fato jurídico que faça desaparecer a obrigação respectiva, desde que esteja previsto em lei. A extinção poderá ser total ou parcial e suas modalidades estão previstas no artigo 156 do CTN. Para exemplificar a extinção do crédito tributário, pode-se mencionar a forma mais comum, isto é, o pagamento.

O instituto da isenção tributária está disciplinado entre os artigos 176 ao 179 do Código Tributário Nacional e pode ser conceituado como uma espécie de exclusão do crédito tributário, que em obediência ao Princípio da Proibição das Isenções Heterônomas, somente poderá ser concedido pelo próprio ente tributante, que almeja, com esta prática, intervir no campo social ou econômico. Diferente da anistia, os efeitos da isenção afetam a obrigação tributária principal. Completa Novais (2018, p.424) que “o Poder Público até poderia realizar a instituição e cobrança do tributo,

mas por questões de proteção ou desenvolvimento, resolve não ultimar o lançamento e deixa de efetivar a cobrança dessas exações”.

As isenções não se confundem com imunidades tributárias, por que estas são dispensas constitucionais, tratam-se de normas que vetam a instituição de tributos sobre determinadas pessoas ou bens, por vontade do legislador constituinte. Estão espalhadas por diversos dispositivos da Constituição, mas deve-se maior atenção ao artigo 150, VI, *a, b, c, d e e*, visto que trata das hipóteses de imunidades dos impostos. Para melhor compreender a diferença entre imunidade e isenção, os esclarecimentos de Machado Segundo (2018, p.348):

A isenção se diferencia da imunidade tributária porque, embora em ambas as situações não seja juridicamente possível a cobrança do tributo, a imunidade opera-se no plano constitucional. Trata-se de regra que estabelece exceção à regra de competência, recortando-a de modo a que, nas situações imunizadas, sequer os entes federativos têm competência para instituir o tributo. No caso da isenção, como visto, tem-se norma mais específica que opera recorte na norma de tributação, de modo a que, nas situações isentas, não mais se possa cogitar da incidência do tributo. É por isso que se diz, de forma mais resumida, que as imunidades são concedidas no âmbito constitucional, enquanto as isenções devem ser veiculadas por lei editada pela mesma entidade federativa competente para a instituição do tributo.

Se as imunidades são limitações impostas pela Constituição Federal, as isenções dispensam a obrigação tributária por meio de lei, e em se tratando dos tributos que são instituídos por meio de Lei Complementar, a concessão também deverá ser realizada por este mesmo instrumento legislativo. Em regra tem maior incidência sobre os impostos e sua concessão pode ser de caráter geral ou individual. A isenção possui aplicação geral quando não há discriminação, isto é, quando todos os sujeitos passivos são beneficiados. A seu turno, considera-se individual a isenção quando a lei estabelece requisitos a serem atendidos, devendo o contribuinte demonstrar ao Poder Público que cumpre com a condição requerida. Vale destacar os pontos em comum que estes dois institutos tributários possuem, que segundo Regina Costa (2018, p. 218):

[...] imunidade e isenção têm pontos em comum: 1) ambas são regras de estrutura, que estabelecem a incompetência para tributar; 2) são, em consequência, regras parciais, de exceção, que só fazem sentido em combinação com a norma atributiva de competência tributária – no caso da imunidade – e da hipótese de incidência tributária – no caso da isenção; 3) podem ter por objeto quaisquer espécies tributárias; 4) são justificadas pela perseguição de fins constitucionais.

E para concluir seu pensamento, a autora enumera as principais distinções entre eles, afirmando:

Por outro lado, as principais diferenças entre os institutos podem, então, ser assim sumariadas: 1) a imunidade é, por natureza, norma constitucional, enquanto a isenção é norma legal, com ou sem suporte expresso em preceito constitucional; 2) a norma imunizante situa-se no plano da definição da competência tributária, alocando-se a isenção, por seu turno, no plano do exercício da competência tributária; 3) a eliminação da norma imunitória somente pode ser efetuada mediante o exercício do Poder Constituinte Originário, porquanto as imunidades são cláusulas pétreas; uma vez eliminada a isenção, por lei, restabelece-se a eficácia da lei instituidora do tributo, observados os princípios pertinentes.

Como já aludido, isenções tributárias somente poderão ser concedidas por meio de lei específica que definirá suas condições, requisitos e ainda sua abrangência. A norma isentiva pode estar inserida na mesma que institui o tributo ou em uma diversa. Machado Segundo (2018, p. 350) ainda ensina que:

Ainda quando prevista em contrato (celebrado entre o contribuinte e o ente público correspondente), a isenção deve sempre decorrer de lei, a qual deve especificar as condições e os requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração (CTN, art. 176). A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares. É o que ocorre, por exemplo, com certas isenções de Imposto de Renda, ou de IPI, concedidas pela União Federal a contribuintes situados na região Nordeste ou na região Norte.

De acordo com o artigo 178 do CTN, o Ente pode revogar a isenção a qualquer tempo, o que faz voltar o dever de recolher o tributo, porém não poderá fazê-lo caso a isenção tenha sido concedida por um prazo ou condição estabelecida. Todas estas regras impostas tanto pela Constituição como pelo CTN, servem para impedir atribuições indevidas de benefícios fiscais.

Vários são os motivos para que um Ente abra mão da cobrança de um tributo que lhe é devido, ele o faz sempre visando alcançar o bem comum. Um exemplo disso seria um determinado Estado da Federação isentar os taxistas de pagar o IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor), para que estipulem um valor mais baixo nas corridas. Para isso, além da obediência a Constituição e as regras infraconstitucionais, os Entes devem, no momento da elaboração da norma que

concede isenção, observar também os Princípios Tributários. Destaca Caliendo (2019, p.615):

Os limites ao poder de isentar se relacionam com o regime geral dos direitos fundamentais do contribuinte, visto que a concessão de incentivos fiscais pode representar uma violação direta ou indireta do princípio da igualdade, da capacidade contributiva, da concorrência efetiva, da legalidade, da neutralidade concorrencial, dentre tantos outros. Um caso especial a ser citado é o da contradição entre o princípio da igualdade e isenções fiscais, visto que o dever de pagar tributos se estende a todos os contribuintes e toda forma de exoneração deve ser claramente justificada, sob pena de ofensa à divisão equitativa do dever de financiar os encargos públicos.

Uma vez que se caracterizam como uma das ferramentas de alcance a justiça, os Princípios norteadores do Direito devem sempre direcionar os Entes em todo e qualquer ato que venham a praticar e isto também deve ocorrer no exercício da tributação, com um olhar especial aos Princípios Constitucionais Tributários, onde havendo a discordância destes poderá a norma ser declarada inconstitucional. Conforme leciona Baleeiro (2006, p.118):

Princípio é, pois, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, precisamente porque define a lógica e a racionalidade do sistema normativo, conferindo-lhe a tônica que lhe dá sentido harmônico.

Dentre os vários já analisados, no âmbito das isenções, dois Princípios Tributários merecem uma ênfase, o da Legalidade e Isonomia, em virtude da possibilidade de no caso concreto, estes entrarem em conflito. No tocante a Legalidade, a sujeição das isenções a este princípio mostra-se na obrigatoriedade da edição de uma lei para sua concessão, não havendo possibilidade de fazê-la por meio de decretos ou atos do Poder Executivo, por exemplo. Já o Princípio da Isonomia é facilmente visualizado no contexto das isenções, naquelas que incidem sobre as pessoas, ou seja, isenções de caráter subjetivo, uma vez que são concedidas em razão de características de ordem pessoal que afetam diretamente a capacidade contributiva, o que justifica a concessão das mesmas.

O surgimento de conflitos entre Princípios Constitucionais é comum, e em relação aos de natureza Tributária não é diferente, ainda mais quando o conteúdo da

norma versa sobre isenções. Na interpretação da lei tributária e conseqüentemente em sua aplicação, pode existir uma desarmonia entre Legalidade e Isonomia.

4.2 INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA À LUZ DOS PRINCÍPIOS

Antes de traçar as formas como a legislação tributária deve ser interpretada, é importante que sejam feitos comentários em relação aos métodos interpretativos de um modo geral. E para isto, relevante são as palavras de Alexandre (2016, p. 261) ao declarar:

Interpretação é a parte da ciência jurídica que estuda os métodos e processos lógicos que visam a definir o conteúdo e o alcance das normas jurídicas. A hermenêutica jurídica estuda a teoria científica da interpretação. Toda norma precisa de interpretação, por mais claro que seja o seu texto, não sendo correto o entendimento constante no antigo brocardo in *claris cessat interpretatio* (as normas claras não precisam ser interpretadas). O perigo de afirmar que as normas consideradas claras não necessitam de interpretação é a possibilidade de o intérprete, na análise superficial de um texto, entender certas normas apenas no sentido imediato de seus dizeres, sem analisar o contexto em que se encontra o texto, suas conexões históricas, suas finalidades, entre outros aspectos relevantes.

Pode-se chegar à conclusão que interpretar a lei é conhecer o suficiente a vontade do legislador, para que diante de tantos significados que esta venha a entregar, o aplicador do Direito perceba, com exatidão seu conteúdo e abrangência. Os métodos interpretativos mais comuns são: gramatical, lógico, histórico, teleológico e sistemático, que de forma sintética são explicados por Cassone (2018, p. 205):

-Gramatical: que leva em consideração o texto gramatical da lei;
 Nota: hodiernamente, esse método, principalmente na Alemanha e na Itália, estende-se para abranger o sentido possível das palavras, como que abrangendo o método teleológico; ou seja, uma interpretação linguística tendente a descobrir o sentido finalístico da norma;
 -Lógico: que consiste em verificar se há coerência na interpretação dada à lei, em relação ao ordenamento jurídico;
 Nota: deve existir uma correlação lógica entre o texto da lei e seu confronto com o ordenamento jurídico, em face do princípio da razoabilidade. Por exemplo, a interpretação que leva ao absurdo não deve prevalecer.
 -Histórico: que leva em consideração as circunstâncias ocasionais da época em que a lei foi elaborada;
 Exemplo: a imunidade de impostos conferida ao papel destinado à impressão de livros, em que o legislador constituinte, à época da elaboração da Constituição, não se deteve sobre o aparecimento dos livros em CD ou disquetes, feitos com outro material que não papel.

- Teleológico: que leva em consideração a finalidade a que a lei visou atingir (mens legis);
- Nota: é esse um dos elementos da interpretação de suma importância.
- Sistemático: que, reunindo todos os elementos da interpretação, confronta a norma com o sistema jurídico a que pertence.

Direcionando o olhar para os métodos aplicados em específico na legislação tributária, o CTN estabelece algumas formas de interpretação. A começar pela utilização de princípios gerais do Direito Privado, previstos nos artigos 109 e 110, onde tais normas definem que, havendo necessidade em utilizar princípios, conceitos ou institutos do Direito Privado, não poderá fazê-lo para alterar a essência da norma tributária. Para melhor compreender esta forma de interpretação, Sabbag (2018, p. 158) explana:

Significa dizer que os atos jurídicos praticados pelo contribuinte, referentes a institutos do Direito Privado (por exemplo, a doação de bens, o que é, aliás, alvo do ITCMD), serão conceituados pelo próprio Direito Privado, mas os efeitos tributários ligados ao instituto serão oriundos tão somente da lei tributária. Logo, o mencionado artigo traz à colação a adequada relação entre o Direito Tributário e o Direito Privado (Civil e Comercial), demonstrando a viabilidade do diálogo entre os princípios, atendidas as limitações previstas em seu núcleo.

Já o artigo 111 do Código Tributário Nacional, define as hipóteses em que a legislação tributária deverá ser interpretada de forma literal ou gramatical, ou seja, não poderá ser feita uma interpretação na lei de forma que vá além ou aquém daquilo que ela expressa. Conforme determina, a interpretação literal deverá ser utilizada quando a norma versar sobre a suspensão ou exclusão de créditos tributários, bem como naquelas que dispensam o cumprimento de obrigações tributárias acessórias e por derradeiro nas que concedem isenção. Em relação a esta última, Machado Segundo (2019, p. 350) traz valorosa lição explicando:

Como exceções à norma de tributação, as isenções (ou, mais propriamente, as leis que as concedem) não podem ser objeto de interpretação ampliativa, nem de integração. O art. 111 do CTN, a propósito, afirma que as normas relativas à isenção devem ser interpretadas literalmente. Todos os métodos, enfim, podem ser utilizados. O que não pode haver é a extensão dos efeitos da isenção a hipóteses não previstas na lei isentiva, seja por interpretação extensiva, seja por integração analógica.

O CTN ainda prescreve em seu artigo 112 outra forma de interpretar a norma tributária, desta vez aplicando um mandamento de natureza penal, que é o *in dubio pro reo*, ou seja, havendo alguma dúvida em relação as hipóteses de cabimento, a

interpretação deverá sempre favorecer a pessoa do acusado. A legislação tributária será interpretada de forma mais benéfica ao réu quando: versar sobre a capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade ou punibilidade; à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação. Logo, o Estado somente poderá aplicar sanções quando provar que a infração foi cometida efetivamente.

Ainda se faz importante, distinguir a interpretação da integração, que, conforme elucida Schoueri (2019, p. 708):

Por meio da interpretação, buscar-se-ia a construção de uma norma, extraído dos enunciados 54 todo o seu conteúdo possível. Categorias como interpretação extensiva, restritiva, sistemática, gramatical e teleológica surgem para conhecer o “sentido possível”.

Reconhecendo o intérprete a existência de situações não previstas pelo texto normativo, surgiria atividade distinta: a integração. Esta consistiria, portanto, no preenchimento das lacunas inevitáveis.

Interpretação e integração formariam, assim, um todo abstrato, colocado à disposição do aplicador da lei.

Corroborando com este pensamento, Paulsen (2019, p. 238) afirma:

O art. 108 do CTN dispõe sobre a integração da legislação tributária, ou seja, sobre o que fazer no caso de ausência de disposição expressa acerca de determinada questão. Arrola quatro métodos de integração: a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade.

Ao fazê-lo, determina a aplicação sucessiva de tais mecanismos, de modo que a analogia teria preferência. Mas, ainda que o CTN pareça hierarquizar os modos de integração da legislação tributária, em verdade tal não se mostra adequado, tampouco pode ser considerado de modo rígido. Isso porque a integração do ordenamento 6 é atividade complexa, cabendo ao aplicador verificar a pertinência de cada método em face da existência ou não de dispositivo para hipótese semelhante, de estarem ou não em questão valores que desafiem a construção de solução específica para o caso com suporte nos princípios de direito tributário e de direito público e das circunstâncias peculiares que não tenham sido levadas em consideração pelo legislador.

A interpretação da legislação tributária também é complexa, descabendo pressupor que seja viável simplificar a postura do exegeta como se pudesse se orientar sempre em favor do contribuinte, por considerar a tributação como ingerência odiosa sobre o patrimônio privado, em favor do Fisco, em atenção às exigências financeiras do Estado ou à suposta supremacia do interesse público, ou, ainda, pela literalidade da lei.

Chega-se ao entendimento que interpretação e integração estão interligados, porém, consistem em processos distintos, onde o primeiro busca compreender a norma jurídica para então aplicá-la no caso concreto, por sua vez, a integração tem por objetivo preencher uma lacuna deixada na legislação.

4.3 ANÁLISE DOS REQUISITOS SUBJETIVOS DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE SOUSA- PB À LUZ DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E TRIBUTÁRIOS

A Constituição Federal de 1988, intitulada de “Constituição Cidadã”, traz em diversas passagens de seu corpo, preceitos fundamentais de igualdade. Certamente, a principal delas está presente em seu artigo 5º, *caput*. No tocante a este importante Princípio, Moraes (2018, p. 78) revela que:

A Constituição Federal de 1988 adotou o princípio da igualdade de direitos, prevendo a igualdade de aptidão, uma igualdade de possibilidades virtuais, ou seja, todos os cidadãos têm o direito de tratamento idêntico pela lei, em consonância com os critérios albergados pelo ordenamento jurídico. 32 Dessa forma, o que se veda são as diferenciações arbitrárias, as discriminações absurdas, pois, o tratamento desigual dos casos desiguais, na medida em que se desigualem, é exigência tradicional do próprio conceito de Justiça, pois o que realmente protege são certas finalidades [...]

O Princípio da Isonomia ou Igualdade é geral e consiste em um direito fundamental, por conseguinte, pode ser vislumbrado em todos os ramos do Direito, inclusive no Direito Tributário, como já mencionado em capítulo anterior. A Isonomia Tributária, expressada especificamente pelo artigo 150, II da CRFB/88, proclama que o Estado não poderá tratar de maneira distinta aqueles que se encontram em situação idêntica, regra esta que também deverá ser observada e cumprida no momento em que o Ente cria lei específica para conceder alguma isenção fiscal. O Princípio da Isonomia não proíbe a concessão de isenções, na verdade, busca impedir que sejam instituídas de forma aleatória e até mesmo discriminatória entre os contribuintes, pois assim estaria em desacordo com a norma constitucional e regras previstas no CTN.

Quando da elaboração de leis que concedem isenção, a inobservância aos Princípios acaba por gerar normas que vão de encontro com aquilo que considera-se justo. O Município de Sousa- PB criou em 16 de Dezembro de 2002 a Lei Complementar nº 023, o seu Código Tributário Municipal, onde institui seus tributos e previu algumas isenções. Na seção VII do título III, a referida lei dispõe sobre as isenções concedidas ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana- IPTU, que, conforme já explicado, trata-se de um imposto de competência municipal que tem por fato gerador o exercício da propriedade, domínio útil ou posse sobre um

bem imóvel localizado na zona urbana do Município. E para definir o que considera-se zona urbana, Paulsen (2019, p.435) ensina que:

A zona urbana é definida por lei municipal, devendo observar os critérios constantes dos §§ 1o e 2o do art. 32 do CTN. O § 1o exige, pelo menos, a existência de dois melhoramentos de infraestrutura urbana, dentre os seguintes: “meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais”, “abastecimento de água”, “sistema de esgotos sanitários”, “rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar” ou “escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado”. O § 2o permite que sejam consideradas urbanas “áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou a comércio”.

O artigo 89 do Código Tributário Municipal de Sousa- PB traz as seguintes isenções ao IPTU:

- Art. 89 - Fica isento do imposto o bem imóvel:
- I- Do contribuinte que possuir um único imóvel considerado de baixa-renda ou mocambo ou similar;
 - II- Do proprietário, relativamente ao imóvel cedido total ou parcialmente e gratuitamente, para funcionamento de atividades públicas da União, Estado ou Município;
 - III- Dos órgãos de classe, círculo operário, associação de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, artístico e científico, em relação aos prédios de sua propriedade, ou a eles cedidos onde estejam instalados e funcionando os seus serviços essenciais desde que:
 - a) Não cobrem por seus serviços;
 - b) Não distribuam lucros com se sócios ou diretores.
 - IV- Pertencente a agremiação desportiva, licenciada, quando utilizado efetiva e habitualmente no exercício de suas atividades sociais;
 - V- Pertencente a sociedade civil sem fins lucrativos, e destinado ao exercício de atividades culturais, recreativas ou esportivas, que não cobrem por seus serviços e nem tampouco distribuam lucros com seus sócios ou diretores;
 - VI- Quando existir na família do contribuinte, pessoa portadora de deficiência física, que a impossibilite para o trabalho, e que não receba qualquer benefício do Poder Público não tenha qualquer vínculo de emprego na iniciativa privada, ou que não tenha renda superior a 02 (dois) salários mínimos.
 - VII- Os imóveis em processo de desapropriação pelo Município;
 - VIII - De entidade religiosa de qualquer « Ihe sirva de templo e a ela pertencente.
 - IX- Os ex-combatentes da Segunda Mundial que tenham participado de operações bélicas como integrantes das Forças Armadas;
 - X- Da viúva que possuir um único imóvel e nele resida, e que tenha renda familiar igual ou inferior a 01(um) salário mínimo;
 - XI - Do funcionário público municipal que possuir um único imóvel, e nele resida e que tenha renda familiar igual ou inferior a 1,5 (um vírgula cinco) salário mínimo.

Neste momento, chama-se atenção para a isenção outorgada pelo supracitado artigo presente no inciso X, no qual dispensa as viúvas a pagarem o IPTU desde que

atendam as condições estabelecidas, isto é, possuir um único imóvel e nele morar e que não possuir renda superior a um salário mínimo. Em passagens anteriores, foi explicado que, em se tratando de concessão de isenções, o Código Tributário Nacional é claro ao determinar que deverá esta lei ser interpretada de forma literal, sendo assim, o benefício previsto na lei municipal alcança somente o sexo feminino.

Levando em consideração tudo que foi estudado, em especial os Princípios basilares do Direito Tributário, chega-se à conclusão que esta isenção fere a Isonomia Tributária. Como é sabido, a concessão de isenções tributárias parte da discricionariedade do Ente competente na instituição do tributo, contudo, não se permite que esta liberdade se torne uma arbitrariedade a ponto de o Poder Público criar leis sem o devido respeito aos Princípios. Em outras palavras, as distinções feitas pelo Ente na concessão de isenções são necessárias na busca pela efetiva igualdade entre os contribuintes, mas não pode ir de encontro com os valores constitucionais estabelecidos.

O uso de requisitos subjetivos para a concessão de isenções fiscais já foi discutido pelo Tribunal de Justiça da Paraíba, que por meio do Desembargador Relator Marcos Cavalcanti de Albuquerque, julgou a Ação Direta de Inconstitucionalidade proposta pelo Ministério Público do Estado da Paraíba contra o artigo 48, inciso II, da Lei nº 425, de 03 de dezembro de 2001 – Código Tributário do Município de Lucena, que concedia isenção ao servidor municipal ativo ou inativo, a seus filhos menores ou maior inválido, bem como sua viúva. Conforme dispõe a decisão:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 425/2001. CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE LUCENA. ISENÇÃO DE IPTU SOBRE IMÓVEL OBJETO ÚNICO DE RESIDÊNCIA PERTENCENTE A SERVIDORES PÚBLICOS MUNICIPAIS ATIVOS OU INATIVOS, SEUS FILHOS MENORES OU INVÁLIDOS, BEM COMO À VIÚVA. OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 150, II, DA CF/88 E ART. 157, II, DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL. DESCONFORMIDADE COM OS PRECEITOS CONSTITUCIONAIS PARADIGMÁTICOS. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL DA NORMA MUNICIPAL. PROCEDÊNCIA. - Como é sabido, o legislador constituinte, ao estabelecer os limites ao Poder de Tributar dos entes políticos, no art. 157, inciso II, da Constituição Estadual, previu a observância ao princípio da isonomia, tanto em seu aspecto horizontal no sentido de tratar igualmente os contribuintes que se encontrem em uma mesma situação, quanto, ainda que implicitamente, em sua acepção vertical, deixando clara a intenção de promoção do tratamento desigual apenas àqueles que apresentem situações de relevo social distintas. - Pela simples interpretação literal do dispositivo do Código Tributário Municipal questionado e da norma constitucional invocada como violada, depreende-se o desrespeito à Carta Política

Estadual, pois, apesar de esta vedar expressa e explicitamente a distinção entre contribuintes em razão da ocupação por eles exercida, o inciso II do art. 48 da Lei nº 425/2001 do Município de Lucena pretendeu conceder ao seu servidor, ativo ou inativo, da Administração Pública municipal, seus filhos menores ou inválidos, bem como à viúva, o benefício da isenção da incidência do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, em nítido desrespeito ao princípio da isonomia tributária. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos acima identificados. Acordam os desembargadores do Egrégio Tribunal Pleno do Tribunal de Justiça, por unanimidade, em julgar procedente o pedido, nos termos do voto do Relator. (0801625-23.2015.8.15.0000, Rel. Des. Marcos Cavalcanti de Albuquerque, DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, Tribunal Pleno, juntado em 04/04/2018)

Não há justificativas para que a isenção ao IPTU em Sousa-PB seja atribuída somente ao sexo feminino, afinal, não dá para entender qual foi a intenção do legislador Municipal com esta concessão exclusiva. Pelo fato de serem mulheres, a perda do companheiro a deixaria mais fragilizada do que os demais e com isso precisaria de uma proteção diferenciada do Município? Há tempos a mulher vem conquistando seu espaço, seja no trabalho, nas Universidades, no meio político, inclusive a frente da Presidência da República. Explica Schoueri (2019, p. 341):

Não convive com a ideia de justiça que se discriminem situações equivalentes sem que haja razão que justifique o tratamento diferenciado. Esse preceito encontra-se no Princípio da Igualdade, um dos pilares dos ordenamentos jurídicos modernos, positivado, no Brasil, no art. 5º, caput, da Constituição Federal, por meio da máxima: “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País, a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade (...)”.

Por tudo que as mulheres conquistaram, certamente não é mais aceitável que o Estado aplique um tratamento diverso simplesmente por esta condição, pois o gênero não é um fator determinante para que o Poder Público entenda que as mulheres possuem uma capacidade contributiva inferior aos demais. Também é importante destacar a injustiça causada por esta isenção na perspectiva dos demais gêneros, visto que poderiam receber um benefício fiscal por parte do Município, mas não são agraciados pelo fator de não serem mulheres.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O primeiro capítulo tratou dos aspectos gerais relacionados a tributação no Brasil, afirmando inicialmente que o Estado traz para si a obrigação em prestar os serviços de caráter público e que para isto precisa de recursos para satisfazer as muitas necessidades da população. E para entender como o Poder Público alcança seus objetivos, buscou-se definir o que seria a Atividade Financeira do Estado, delimitando os quatro fenômenos que a compõem, ou seja, estudou-se as receitas, despesas, orçamentos e créditos públicos, explicando de forma sucinta cada um destes. No mesmo ponto, foi definido o conceito de tributo, bem como foi discutido suas espécies, abordando aspectos gerais referentes aos impostos, conceituando e explicando as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

Outro ponto significativo abordado no primeiro capítulo foram as competências tributárias, onde primeiramente buscou-se estabelecer a diferença entre competência tributária de capacidade tributária ativa. Em seguida foi analisado as seguintes espécies de competência tributária: comum, cumulativa, residual e privativa, explicando e exemplificando cada uma delas. Para finalizar o capítulo, o trabalho procurou elucidar a necessidade e conseqüente obrigação do Estado em instituir e cobrar seus tributos, trazendo ainda as possibilidades para sua renúncia.

O segundo capítulo cuidou em definir a importância dos Princípios no Ordenamento Jurídico de um modo geral. E de forma específica analisou cada um dos Princípios Constitucionais Tributários, como por exemplo o da Legalidade, da Anterioridade Tributária e em especial ao da Isonomia Tributária, citando inclusive suas exceções.

Por fim, no terceiro capítulo o presente trabalho explicou as formas de exclusão de crédito, demonstrando também a diferença entre a extinção tributária do artigo 156 do CTN. Tratou-se exclusivamente da isenção, uma das modalidades de exclusão do crédito tributário junto da anistia. Procurou-se apresentar os requisitos que o Estado deve observar, como a necessidade de lei específica por exemplo, bem como a discricionariedade que o Ente possui para a concessão de benefícios fiscais. Percebe-se ainda a necessidade em explanar os métodos de interpretação das leis, primeiramente de forma geral e posteriormente as formas como a legislação tributária deve ser interpretada segundo o Código Tributário Nacional e os Princípios

norteadores do Direito Tributário. E para concluir a fundamentação teórica, houve uma discussão acerca dos requisitos subjetivos estabelecidos pelos Entes para a concessão de isenções, tratando em especial da Lei Complementar 023/2002 do Município de Sousa- PB que aplica tratamento diferenciado aos contribuintes, usando o gênero como fator determinante.

Em face do que foi discutido ao longo da pesquisa, fica evidente que o Código Tributário do Município de Sousa- PB ao conceder isenção ao IPTU somente as pessoas do sexo feminino, que forem viúvas, ofende o Princípio da Igualdade Tributária, uma vez que não leva em consideração elementos justos para que tal benefício seja reservado somente a este gênero.

Agindo desta forma, o Poder Público Municipal acaba atribuindo um tratamento diverso sobre aqueles que se encontram na mesma situação e o Princípio da Isonomia Tributária proíbe exatamente isto, basta observar o artigo 150, II, da Carta Maior. Trata-se, sem dúvidas, de um desrespeito comum aos demais gêneros. Assim como um desrespeito com a própria mulher, visto que elas não estão em situação inferior aos demais para que necessitem de um amparo maior do Estado.

Diante do tratamento desigual injustificado por parte do Município de Sousa- PB no tocante a concessão de benefícios fiscais, é fundamental que seja feita uma reavaliação das condições impostas para outorga de isenções, sendo pertinente uma alteração em seu Código Tributário, objetivando extinguir quaisquer discriminações imotivadas, uma vez não ser possível a realização de uma interpretação extensiva em leis tributárias que versem sobre esta matéria. Efetuando estas mudanças, por mais que não tenham uma grande magnitude, o Estado demonstra que está combatendo todos os tipos de desigualdade, pois como é sabido, o seu fim é alcançar o bem comum dos seus.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- AGRA, Walber de Moura. **Curso de Direito Constitucional**. 9. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 10. ed. São Paulo: Forense, 2016.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2006.
- BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- BALEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à ciência das finanças**. Rio de Janeiro: Forense, 2004.
- BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de Direito Constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 3 mar. 2019.
- BRASIL. **Código de Tributário Nacional**. Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>. Acesso em 15 de Out. de 2019.
- BRASIL. Constituição (1988). **Emenda Constitucional nº 33, de 11 de Dezembro de 2001**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc33.htm. Acesso em: 17 de Setembro de 2019.
- BRASIL. **Lei Complementar nº101 de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 25 de Out. de 2019.
- BRASIL. **Código Tributário no Município de Sousa-PB**. Lei Complementar nº 023, de 16 de Dezembro de 2002.
- BRASIL. Tribunal de Justiça da Paraíba. **Acórdão nº 0801625-23.2015.8.15.0000**. Plenário. Relator: Des. Marcos Cavalcanti de Albuquerque. Disponível em: <http://pje-jurisprudencia.tjpb.jus.br/jurisprudencia/view/AWI4H649MfHXnCihL9AI?words=iptu#>. Acesso em: 12 de Nov. de 2019.

- CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- DERZI, Misabel. **Princípio da praticabilidade do direito tributário: Segurança jurídica e tributação**. In: Revista de Direito Tributário, n. 47. São Paulo: Malheiros, 1989.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 5. ed. Salvador: JusPODIVM, 2016.
- LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquemático**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- MINARDI, Josiane. **Direito Tributário**. 5. ed. Salvador: JusPodivm, 2017.
- MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 34. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- NOVAIS, Rafael. **Direito Tributário Facilitado**. 3. ed. rev. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.
- OLIVEIRA, Regis Fernando. **Curso de Direito Financeiro**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.
- PALSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- PISCITELLI, Tathiane. **Direito Financeiro Esquemático**. 6. ed. São Paulo: Método, 2018.
- SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6. ed. São Paulo: Método, 2018.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- TAVARES, André Ramos. **Curso de direito constitucional**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.