



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

MIKAELLY ARAÚJO DE SÁ SARMENTO

**ISENÇÃO FISCAL DO IPTU AOS SERVIDORES MUNICIPAIS EM SOUSA-
PARAÍBA: UMA ANÁLISE ACERCA DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA**

SOUSA/PB
2023

MIKAELLY ARAÚJO DE SÁ SARMENTO

**ISENÇÃO FISCAL DO IPTU AOS SERVIDORES MUNICIPAIS EM SOUSA-
PARAÍBA: UMA ANÁLISE ACERCA 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. Ms. Giliard Cruz Targino

SOUSA/PB
2023

S246i

Sarmento, Mikaelly Araújo de Sá.

Isenção fiscal do IPTU aos servidores municipais em Sousa-Paraíba: uma análise acerca da isonomia tributária / Mikaelly Araújo de Sá Sarmento. – Sousa, 2023.

61 f.

Monografia (Bacharelado em Direito) – Universidade Federal de Campina Grande, Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, 2023.

"Orientação: Prof. Me. Giliard Cruz Targino".

Referências.

1. Direito Tributário Brasileiro. 2. IPTU – Isenções Fiscal – Servidores Municipais – Sousa/PB. 3. Isonomia Tributária. I. Targino, Giliard Cruz. II. Título.

CDU 34:336.221(81)(043)

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço a Deus por tudo que me foi concedido até aqui, bem como pelo que, por circunstâncias alheias a meu entendimento, não me foram dadas, mas que atualmente compreendo.

Em segundo lugar, agradeço a minha família por sempre estar comigo, além de todos os sacrifícios feitos até aqui. Tudo isso foi de extrema importância para o final dessa caminhada.

Em terceiro lugar, sou muito grata aos meus amigos, em especial Alyne, Filipe, Marcinha, Terezinha e Yohana, que estiveram comigo durante longos anos de trabalho, de sacrifícios, de risadas e de diversas batalhas. Todo esse tempo foi marcado por lutas intensas, mas estou muito feliz por todo esse processo.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar a isenção fiscal do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) conferida aos servidores municipais em Sousa-Paraíba e sua relação no tocante ao princípio da isonomia tributária e o contexto da atividade fiscal no Brasil. No que concerne aos procedimentos metodológicos, em especial quanto ao método de abordagem, a presente pesquisa basear-se-á no método dedutivo, a partir de uma análise de âmbito nacional para o mais regional, reduzido. Em relação aos procedimentos técnicos, o estudo será comparativo, uma vez que vai observar o paralelo entre os dispositivos legais pertinentes à temática. Outrossim, quanto à natureza, a presente investigação será básica, de forma que partirá de uma análise ampla até mais localizada, com o intuito de agrupar conhecimentos relevantes sobre o tema em questão. Mais adiante, quanto à forma de abordagem, esta será qualitativa, de modo que busca entender e expor as características essenciais do princípio da isonomia e sua relação com o artigo 89, inciso XI, do Código Tributário Municipal. Ademais, quanto ao objetivo geral, a pesquisa será exploratória e descritiva, dado que busca conhecer uma temática, a partir de um levantamento bibliográfico sobre os aspectos necessários, bem como analisar as características, no caso princípio constitucional da isonomia tributária e descrever sua relação com a isenção fiscal estendida aos servidores municipais de Sousa/PB, no tocante ao IPTU e conseqüente renúncia de receita tributária. Em relação aos procedimentos técnicos, será estudado alguns documentos legais, a saber, a Constituição Federal de 1988, Código Tributário Nacional e Código Tributário Municipal de Sousa/PB, assim como artigos, monografias, dissertações e teses sobre a temática do Direito Tributário. Por fim, quanto à técnica para obtenção de dados, o estudo será baseado pela análise de conhecimentos jurídicos, normativos e acadêmicos, em busca de compreender a isenção, com relação ao princípio da isonomia tributária, no contexto legal de Sousa/Paraíba. Por fim, os objetivos da pesquisa foram cumpridos, de modo que, tornou-se evidente, portanto, que a tal isenção ofende o princípio da isonomia, bem como demonstra-se sem validade jurídica em relação ao parâmetro constitucional vigente no país.

Palavras-chave: IPTU. Direito Tributário Brasileiro. Isenções. Sousa/PB.

ABSTRACT

The present work aims to analyze the tax exemption from Urban Property and Land Property Tax (IPTU) granted to municipal employees in Sousa-Paraíba and its relationship with regard to the principle of tax equality. Therefore, in this study, an exposition will be made about. Regarding methodological procedures, especially regarding the approach method, this research will be based on the deductive method, from a national to a more regional, reduced scope analysis. In relation to technical procedures, the study will be comparative, as it will observe the parallel between the legal provisions relevant to the topic. Furthermore, in terms of nature, this investigation will be basic, meaning that it will start from a broad to more localized analysis, with the aim of gathering relevant knowledge on the topic in question. Further, regarding the form of approach, this will be qualitative, in a way that seeks to understand and expose the essential characteristics of the principle of equality and its relationship with article 89, item XI, of the Municipal Tax Code. Furthermore, regarding the general objective, the research will be exploratory and descriptive, as it seeks to understand a topic, based on a bibliographic survey on the necessary aspects, as well as analyzing the characteristics, in this case the constitutional principle of tax equality and describing its relationship with the tax exemption extended to municipal employees of Sousa/PB, regarding IPTU and the consequent waiver of tax revenue. In relation to technical procedures, some legal documents will be studied, namely the Federal Constitution of 1988, the National Tax Code and the Municipal Tax Code of Sousa/PB, as well as articles, monographs, dissertations and theses on the subject of Tax Law. Finally, regarding the technique for obtaining data, the study will be based on the analysis of legal, normative and academic knowledge, in search of understanding the exemption, in relation to the principle of tax equality, in the legal context of Sousa/Paraíba. It becomes evident, therefore, that such exemption offends the principle of equality, as well as demonstrating no legal validity in relation to the constitutional parameter in force in the country.

Keywords: IPTU. Brazilian Tax Law. Exemptions. Sousa/PB.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF – Constituição Federal

CRFB/88 ou CRFB – Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

CTM – Código Tributário Municipal

CTN – Código Tributário Nacional

IPTU – Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana

LC – Lei Complementar

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ — Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
2. PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO QUE CONTRIBUEM PARA O ENTENDIMENTO DA PESQUISA	13
2.1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.....	13
2.2 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	17
2.3 PRINCÍPIO DA MORALIDADE.....	18
2.4 PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA.....	20
2.5 PRINCÍPIO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE.....	23
2.6 PRINCÍPIO DA PESSOALIDADE.....	24
3. ASPECTOS GERAIS E ESPECÍFICOS DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO - IPTU	26
3.1 ORIGEM DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO - IPTU NO BRASIL.....	26
3.2 IPTU NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	28
3.3 IPTU NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL DE SOUSA/PARAÍBA.....	29
3.3.1 Da incidência e do fato gerador.....	31
3.3.2 Do sujeito passivo.....	33
3.3.3 Da Base de Cálculo e Alíquotas.....	34
3.3.4 Do lançamento.....	36
3.3.5 Da arrecadação.....	37
3.3.6 Da Inscrição no Cadastro Imobiliário.....	38
4. ISENÇÃO FISCAL E SUA CONCESSÃO AOS SERVIDORES PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE SOUSA, SOBRE O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO: UMA ANÁLISE DE INCONSTITUCIONALIDADE	39
4.1 ISENÇÃO TRIBUTÁRIA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	39
4.2 INTERPRETAÇÃO DA NORMA ACERCA DA ISENÇÃO FISCAL.....	41
4.3 ISENÇÃO DO IPTU PARA SERVIDORES ATIVOS E INATIVOS NO MUNICÍPIO DE SOUSA/PARAÍBA.....	42
4.4 ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DA ISENÇÃO DO IPTU AOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE SOUSA/PARAÍBA.....	49
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	54
REFERÊNCIAS	56

1. INTRODUÇÃO

A presente análise versa sobre a isenção tributária, em relação ao Imposto Propriedade Territorial Urbana (IPTU), aos servidores municipais na cidade de Sousa, localizada no estado da Paraíba, principalmente, no que tange a isonomia no Direito Tributário nacional.

A partir da análise do ordenamento jurídico brasileiro, em especial a Constituição Federal de 1988 (CF), o Código Tributário Nacional (CTN) e o Código Tributário Municipal de Sousa/PB (CTM), há ofensa ao princípio isonomia tributária, em relação à isenção fiscal do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, IPTU, conferida aos servidores municipais de Sousa/PB?

Hodiernamente, no Brasil contemporâneo, a atividade fiscal do Estado, por meio dos seus entes com competência para tributar e cobrar, é de vital importância para o cenário de arrecadação dos cofres públicos. Sendo assim, uma lei municipal que dispense o pagamento de um tributo, sem qualquer fundamentação jurídica ou fática, não está respeitando ou observando o contexto brasileiro atual.

Nesse sentido, considerando que não há nenhuma vantagem fiscal para servidores da União concedidas por ela e também não se conhece benefícios fiscais concedidos pelos estados membros, dentro dessa temática do trabalho, é possível chegar a premissa de que a isenção fiscal conferida aos servidores municipais fere o princípio da Isonomia, o qual determina que os contribuintes que se encontram em situações semelhantes devem receber o mesmo tratamento em relação à legislação tributária, isto é, com imparcialidade e sem favorecimentos, tendo em vista a tentativa de beneficiar indivíduos meramente por sua razão ocupacional, sem qualquer fundamento para tal disposição presente no Código Tributário Municipal de Sousa/PB (CTM), nem conformidade jurídica e valorativa com o exposto pela Constituição Federal de 1988.

Como objetivo geral, pretende-se analisar a isenção fiscal do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, IPTU, conferida aos servidores municipais de Sousa/PB à luz do ordenamento jurídico pátrio, especialmente em relação ao princípio da isonomia tributária.

Com o intuito de que o objetivo geral seja alcançado, são apresentados os objetivos específicos a seguir: verificar os principais conceitos relacionados a tributação no Brasil, investigar as características essenciais do IPTU na Carta Magna de 1988, no CTN e no CTM de Sousa/PB, confrontar a isenção fiscal conferida aos servidores municipais de Sousa/PB, a

partir do princípio da isonomia tributária no ordenamento jurídico brasileiro, bem como da Constituição Federal de 1988, CTN, CTM de Sousa/PB e jurisprudência.

A presente pesquisa demonstra a necessidade de analisar o instituto da isenção tributária do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, IPTU, conferida aos servidores municipais de Sousa/PB, por meio do Código Tributário Municipal, Lei Complementar N° 023 de 16 de dezembro de 2002, uma vez que há um contraste entre tal isenção e o princípio da isonomia/igualdade tributária.

Sendo assim, por tratar-se de uma pesquisa atual, uma vez que a lei que institui a isenção está plenamente em vigor e produzindo seus efeitos jurídicos, sociais e econômicos, tem-se que, com base no artigo 89, inciso XI, a partir da redação dada pela Lei Complementar no 159, de 2017, o servidor municipal, tanto do Executivo quanto Legislativo, seja ativo ou inativo, e que tenha um único imóvel tem o direito à isenção do IPTU em relação a esse bem.

Nesse panorama, a justificativa para a presente isenção se baseia na natureza ocupacional, isto é, no posto de ser servidor/funcionário público municipal, característica que, em virtude da função, não traz nenhum privilégio em relação a outros trabalhadores, de forma que não há fundamento, hodiernamente, para o instituto ora analisado.

Por conseguinte, no tocante à justificativa da presente pesquisa, tem-se que a relevância da temática, além da compreensão de que o instituto da isenção fiscal para os servidores municipais representa uma afronta ao princípio da isonomia tributária, o que desdobra no tratamento diferenciado entre contribuintes e pessoas que também poderiam figurar como contribuintes, mas que não são em razão, simplesmente, de sua natureza ocupacional e profissional. Logo, a presente pesquisa detém de relevância ao agregar conhecimento de Direito Tributário, especialmente em relação a legislação municipal de Sousa/PB.

Outrossim, o IPTU é notadamente conhecido como o imposto de maior arrecadação dos municípios brasileiros. Logo, uma disposição legal que, sem fundamento jurídico e moral, prevê uma isenção com base na razão ocupacional, não deve ser admitida, haja vista que seu efeito direto será a não arrecadação daquela parcela isenta.

Nesse sentido, por outro lado, a importância se baseia justamente análise científica da distinção nada isonômica e igualitária na qual produz, no cenário do município de Sousa/PB, a falta de arrecadação fiscal do IPTU em relação aos servidores, de forma que o ente federativo deixa de alcançar valores que poderiam ser destinados a diversos fins sociais, como educação e saúde, a fim de que impasses fossem reduzidos e atenuados.

Ademais, no que concerne à pertinência do tema, observa-se que a avaliação da não arrecadação fiscal do IPTU dos imóveis dos servidores municipais representa uma perda

significativa de receita tributária, uma vez que todo município precisa de dinheiro nos cofres públicos para a realização de políticas de interesse social, de forma que há um impacto significativo na arrecadação e a permanência de um tratamento desigual entre os contribuintes.

Nesse contexto, ao fazer uma investigação sobre a constitucionalidade da lei estabelecendo um comparativo com o exposto na Constituição Federal de 1988, Código Tributário Nacional e Jurisprudência mais recente, tem-se que o presente trabalho possui sua pertinência ao analisar, cientificamente, a contradição existente no artigo 89, inciso XI, do Código Tributário Municipal, e o ordenamento jurídico pátrio, demonstrando, assim, não só a renúncia de receita aos cofres públicos, mas também a ilegalidade da disposição que prevê a isenção.

Logo, a presente pesquisa apresenta como contribuição primordial a análise científica da distinção não-embasada, entre contribuintes do IPTU na cidade de Sousa/PB, que gera como efeito principal a falta arrecadação fiscal aos cofres públicos e, conseqüentemente, o não envio dessa parcela financeira não levantada para políticas públicas e sociais, materializando-se em renúncia de receita tributária sem justificativa plausível.

Em relação aos procedimentos metodológicos, quanto ao método de abordagem, o presente trabalho basear-se-á no método dedutivo, de forma que analisará os principais conceitos envolvendo a temática dos princípios do Direito Tributário pátrio e o instituto da isenção, em um contexto mais amplo, para depois realizar uma relação com a isenção do IPTU conferida aos servidores municipais de Sousa/PB, isto é, de forma mais local, partindo de um âmbito nacional para o mais regional, reduzido.

Em relação aos procedimentos técnicos, o estudo será comparativo, de modo que observará as principais disposições constitucionais e legais sobre o princípio da isonomia tributária e a isenção fiscal, especialmente, no que tange a possibilidade de se estender tal renúncia de receita aos servidores municipais de Sousa/PB, fazendo uma comparação entre tais disposições legais.

Quanto à natureza, a presente pesquisa será básica, a partir de uma análise ampla até mais localizada, a fim de reunir conhecimentos sobre a temática em questão. Por conseguinte, quanto à forma de abordagem, esta será qualitativa, visto que procura descrever e compreender as características essenciais que circulam em torno da isenção fiscal do IPTU, da renúncia de receita e dos servidores municipais que detém de tal direito.

Outrossim, quanto ao objetivo geral, o estudo será exploratório e descritivo. Sendo assim, nas palavras de Gil (2022, p. 41) a pesquisa exploratória é aquela em que há uma procura

em conhecer um determinado tema, de forma mais familiar, com o levantamento bibliográfico sobre a temática, por exemplo.

No caso da pesquisa descritiva, tem-se a análise de determinadas características, como a relação entre determinada variável e outra. Assim, a presente pesquisa irá explorar o tema do princípio constitucional da isonomia tributária e descrever sua relação com a isenção fiscal estendida aos servidores municipais de Sousa/PB, no tocante ao IPTU e consequente renúncia de receita tributária.

No que tange aos procedimentos técnicos, a partir de pesquisas bibliográficas, como as fontes no ordenamento jurídico brasileiro, passando pela Constituição Federal de 1988, Código Tributário Nacional e Código Tributário Municipal de Sousa/PB, além de artigos, monografias, dissertações e teses sobre a temática do Direito Tributário que se relacionam com o presente estudo e o levantamento de tais dados.

Quanto à técnica para obtenção de dados, a presente pesquisa se norteará pela análise de conteúdos jurídicos, normativos e acadêmicos, a fim de compreender o instituto da isenção, com relação ao princípio da isonomia tributária, no contexto nacional e, após isso, local.

Posto isso, o presente trabalho é estruturado a partir da divisão do desenvolvimento em três capítulos, em que se aborda a temática de forma geral e sucinta os principais tópicos relacionados à pesquisa. No primeiro capítulo do desenvolvimento, há a abordagem sobre os princípios do Direito Tributário diretamente relacionados com o tema em análise, tais como o princípio da legalidade, da capacidade contributiva, da moralidade, da isonomia, sendo este o de maior importância em consonância com o assunto a ser trabalhado, o princípio da moralidade, da personalidade, da função social da propriedade.

No segundo capítulo do desenvolvimento, a pesquisa delinear-se-á a estudar sobre os aspectos gerais do IPTU, como a sua origem nos textos constitucionais brasileiros, a sua presença no Código Tributário Nacional e Código Tributário de Sousa/Paraíba, de forma que, nesse tópico, serão trabalhados os elementos que constituem o tributo municipal, a saber, seu fato gerador e incidência, o sujeito passivo, no presente caso, como exemplo, o servidor municipal, a base de cálculo e alíquotas, o lançamento, a arrecadação do imposto para os cofres públicos e, por fim, como ocorre a inscrição no cadastro imobiliário.

Ademais, no terceiro capítulo do desenvolvimento, será trabalhado, com maior rigor, o instituto da isenção tributária, desde sua previsão no Código Tributário Nacional e posterior interpretação da norma, sendo esta literal, até a investigação sobre a isenção do IPTU para os servidores ativos e inativos do Município de Sousa/Paraíba à luz do princípio da isonomia, bem como a validade de tal disposição tributária em relação ao ordenamento jurídico brasileiro. O

capítulo será finalizado com uma análise sobre a inconstitucionalidade da isenção, a partir de pesquisas em jurisprudências.

2. PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO QUE CONTRIBUEM PARA O ENTENDIMENTO DA PESQUISA

A sistematização do Direito Tributário nacional é regulamentada por distintos princípios, podendo sofrer divisão da seguinte forma: gerais, de matéria constitucional, ou específicos, sendo estes, predominantemente, de matéria tributária, conforme demonstra os documentos e estudos utilizados na pesquisa. No entanto, cabe destacar que os princípios aqui analisados são de ordem constitucional, bem como de ordem tributária, a fim de que a compreensão da temática seja gradual.

Sendo assim, procura-se analisar os princípios de significativa importância para o tema deste trabalho, abordando, nesse contexto, as principais ideias, conceitos e normas que os regulam.

2.1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Para Carvalho (2019, p. 147) os princípios do Direito Público, os quais englobam os que regem o Direito Tributário,

São máximas que se alojam na Constituição ou que se despregam das regras do ordenamento positivo, derramando-se por todo ele. Conhecê-los é pressuposto indeclinável para a compreensão de qualquer subdomínio normativo, e o direito tributário só pode ser entendido à sombra desses princípios (Carvalho, 2019, p. 147).

Nessa esteira, o princípio da legalidade possui íntima relação com o que pode ou não ser cobrado, no Direito Tributário, pelo Estado enquanto sujeito ativo da relação jurídico-tributária. Sendo assim, em termos históricos, tal princípio, conforme Rodrigues (2011, p.42) tem,

Com raízes históricas na Revolução Francesa, onde a lei, como ato emanado da vontade popular representada pelo Parlamento, seria a melhor forma de disciplinar o comportamento humano, o Princípio da Legalidade em sua concepção inicial foi a garantia de que os cidadãos não estariam mais adstritos a vontade particular de um soberano (Rodrigues, 2011, p. 42).

Assim, compreende Carvalho (2003, p. 178) que os princípios podem ser entendidos como,

Em termos de direito positivo, princípios são normas jurídicas portadoras de intensa carga axiológica, de tal forma que a compreensão de outras unidades do sistema fica na dependência da boa aplicação daqueles vetores. Acatando-se o enunciado assim formulado, preserva-se a uniformidade do objeto, permanecendo o sistema do direito posto como um conjunto de normas jurídicas: todas com a mesma estrutura sintática (homogeneidade sintática), porém diversas semanticamente (heterogeneidade semântica) (Carvalho, 2003, p. 178).

Já para Alexy (2015, p. 90), no que tange a temática sobre os princípios e os direitos fundamentais, o autor afirma que os “princípios são, por conseguinte, mandamentos de otimização, que são caracterizados por poderem ser satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação não depende somente das possibilidades fáticas, mas também das possibilidades jurídicas”.

Em relação ao princípio da legalidade e sua historicidade Vieira e Valle (2021, p. 319) pontua que,

É consensual, entre os juristas e historiadores, a indicação da “Magna Charta Libertatum”, promulgada por João Sem Terra, às margens do Tâmesa, no começo do século XIII, como o berço da Legalidade. Mas mesmo nas manifestações parciais que a precederam, na própria Inglaterra, bem como na Espanha e na Itália, já se encontrava presente a ideia central de consentimento dos súditos/cidadãos tanto para as decisões em geral (Legalidade Genérica) quanto para a imposição de tributos (Legalidade Tributária) (Valle e Vieira, 2021, p. 239).

Nesse sentido, é lícito afirmar que tal valor possui natureza constitucional e uma relação direta e necessária de lei, em sentido estrito, para a instituição, majoração de tributos no Brasil, de forma que a Constituição federal de 1988, no art. 150, inciso I, traz a previsão de tal valor, ao dizer que “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (Brasil, 1988).

Outrossim, tal previsão é um desdobramento do artigo 5º, inciso II, da CRFB/88, o qual dispõe que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (Brasil, 1988). Além disso, o artigo 37, *caput*, também faz referência do princípio da legalidade como norteador da atividade estatal, ao disciplinar que “a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” (Brasil, 1988).

Sobre essas disposições, implícitas e explícitas do princípio da legalidade, Guedes (2013, p. 43) vai dizer que:

O Princípio da legalidade encontra-se expresso no nosso ordenamento jurídico em incidências, roupagens e determinações diversas. Em seu artigo 5º, II, a Constituição da República determina que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Trata-se do princípio consagrado da legalidade de caráter individual, é a legalidade genérica, em que é permitido fazer tudo que a lei não proíbe (Guedes, 2013, p. 43).

De acordo com Bonavides (2000, p. 140) “a legalidade nos sistemas políticos exprime basicamente a observância das leis, isto é, o procedimento da autoridade em consonância estrita com o direito estabelecido.” Nesse sentido, corrobora Costa (2022, p. 133) ao dispor que com princípio da legalidade é “fundado o primado da segurança jurídica nas ideias de igualdade e certeza, como exposto, esta última noção conduz ao princípio dele derivado, qual seja, o da legalidade”.

As múltiplas manifestações da noção de legalidade em matéria tributária também revelam princípios específicos – legalidade tributária, anterioridade, irretroatividade, praticabilidade, não obstância do exercício de direitos fundamentais por via de tributação (...) (Costa, 2022, p. 135).

Acerca de tal princípio, Estrela Filho (2020, p. 16) discorre que

O princípio da legalidade tributária é de fundamental importância para o estado democrático de direito pois ele impõe limites aos governantes na realização da atividade tributária ao mesmo tempo em que protege o patrimônio do contribuinte frente às investidas do executivo (Estrela Filho, 2022, p. 16).

Dessa forma, em se tratando de regulamentação, o art. 97 do Código Tributário Nacional elenca um rol de matérias que devem observar a legalidade, de modo que a lei tributária é requisito primário para composição e validade de tais disposições.

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

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

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

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades (Brasil, 1966).

Sobre o artigo exposto, Moreira (2022, p. 63) explica que,

O art. 97 do CTN exige que somente por lei se majore tributo, equiparando-se à majoração a alteração da base de cálculo que importe em tornar o tributo mais oneroso, não se qualificando como majoração, contudo, a mera atualização do valor monetário da base de cálculo (Moreira, 2022, p. 63).

Ao fazer relação do princípio da legalidade com o princípio da igualdade, no Direito Tributário, Oliveira e Chaves (2022, p. 534) afirmam que “o princípio da legalidade, legitimado pela democracia, garante a concretização do princípio da igualdade e destarte revela sua importância e sentido mais profundo, o de representar um instrumento de controle e limitação da atuação do Estado.”

Assim, por meio do princípio da legalidade e sua relação com o Direito Tributário, em especial do poder que o Estado tem de tributar os seus cidadãos, tem-se que:

De fato, se a legalidade é um pressuposto do Estado de Direito, ela assume notas distintivas no direito tributário, a partir da diferenciação entre preeminência da lei e reserva de lei. A primeira conota a noção de que todos os atos da Administração deverão derivar da lei em algum grau, não podendo contrariá-la em hipótese alguma. No direito tributário, contudo, não se fala meramente em preeminência da lei, mas em reserva de lei formal, uma vez que a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional são taxativos em exigir lei ordinária para instituição ou majoração de tributos e, especialmente, para a definição do fato gerador (Lavez, 2019, p. 358).

No entendimento de Moreira (2022, p. 62) “a legalidade é uma limitação ao poder de tributar do Estado, isto é, uma restrição, imposta pela própria Constituição, ao exercício pelo Estado de um poder que pode afetar a esfera de direitos fundamentais dos particulares”.

Além disso, o princípio da legalidade detém de íntima relação com a obrigação tributária, isto é, de pagar o tributo, uma vez que, para que ocorra o pagamento, a espécie tributária deve ter respaldo jurídico em lei (art. 3º, CTN, 1966). Nesse sentido, tem-se que,

É imperioso salientar que a obrigação principal advém da lei, ou seja, somente a lei poderá instituir um tributo, bem como somente a referida lei descreverá a existência de uma obrigação tributária principal, logo, a obrigação de pagar ao Estado necessariamente decorrerá da lei que instituiu o tributo (Oliveira, 2011, p. 23).

Ademais, outra interpretação acerca do princípio da legalidade é que o indivíduo somente está com a obrigação de adimplir com uma espécie de tributo se estiver instituído em lei (Antero, 1999).

Dessa forma, percebe-se que, tal princípio constitucional detém importância considerável no tocante à relação jurídica-tributária, uma vez que, a exemplo do IPTU, a legalidade é o norte para os entes municipais aplicarem a sua competência e prerrogativas,

segundo Moura (2023, p. 27). Além do direcionamento expresso dos princípios no art. 37, *caput*, da CRFB/88, os quais apontam as diversas formas de atuação do Estado em sociedade.

2.2 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Segundo Carvalho (2019, p. 224) o “princípio da capacidade contributiva encontra respaldo na própria realidade, uma vez que o legislador deve observar os fatos sociais para então, e só a partir disso, estipular a carga tributária que recairá sobre o contribuinte”. Dessa forma, tem-se que:

Ao recordar, no plano da realidade social, daqueles fatos que julga de porte adequado para fazer nascer a obrigação tributária, o político sai à procura de acontecimentos que sabe haverão de ser medidos segundo parâmetros econômicos, uma vez que o vínculo jurídico a eles atrelado deve ter como objeto uma prestação pecuniária. Há necessidade premente de ater-se o legislador à procura de fatos que demonstrem signos de riqueza, pois somente assim poderá distribuir a carga tributária de modo uniforme e com satisfatória atinência ao princípio da igualdade (Carvalho, 2019, p. 224).

Por essa perspectiva, pode-se afirmar que tal regulamentação está prevista no art. 145, § 1º da Constituição Federal de 1988, ao dispor que,

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
(...)
§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (Brasil, 1988).

Em relação à incidência e aplicação do princípio supramencionado, Estrela Filho (2020, p. 18), compreende que “Tal princípio tem caráter programático e visa orientar sobretudo o legislador tributário. Com o fim de assegurar que as cobranças exercidas pela competência tributária devem, sempre que possível, ser graduadas de acordo com a capacidade socioeconômica de cada contribuinte”. Desta forma, o princípio da capacidade contributiva direciona que o Estado deve cobrar até o limite do que o contribuinte pode arcar, tendo como parâmetro o patrimônio líquido.

Para Oliveira (2022, p.534) “a aplicação efetiva do princípio da capacidade contributiva propicia a realização de justiça fiscal e social, onerando aqueles com maior capacidade contributiva”. Assim, Lavez (2019, p. 358) ratifica a visão de Oliveira ao expor que,

Funda-se tal perspectiva numa determinada leitura do Estado de Direito em que se vislumbram os aspectos tanto material quanto formal. Aplicado ao direito tributário, seu conteúdo material relaciona-se ao princípio da igualdade tributária, na medida em que exprime a finalidade essencial de realização da justiça, baseada numa prevenção de arbítrio, concretizada pelos princípios da generalidade e da capacidade contributiva. No entanto, de tal perspectiva, referida finalidade não pode ser atingida por qualquer meio: sob o aspecto formal do Estado de Direito, somente cabe à lei definir, dentre as materialidades possíveis de exteriorização da capacidade contributiva, quais deverão ser submetidas à tributação, em prestígio à segurança jurídica (Lavez, 2019, p. 358).

Segundo Paulsen (2014, p. 58), ao trazer um exemplo da incidência da capacidade contributiva e do instituto da isenção fiscal, diz que: “através de isenção, podem-se dispensar do pagamento de determinado tributo pessoas que não tenham capacidade contributiva, como no caso da isenção, para desempregados, de taxa de inscrição em concurso público”.

Em termos gerais, o princípio constitucional da capacidade contributiva visa poupar os recursos econômicos indispensáveis à satisfação das necessidades básicas das pessoas (mínimo vital), garantidas pela Constituição, especialmente em seus artigos 6º e 7º (alimentação, vestuário, lazer, cultura, saúde, educação, transporte, etc.), não podem ser alcançados pelos impostos. Tais recursos devem ser salvaguardados pela cuidadosa criação de situações de não-incidência ou mediante deduções, legislativamente autorizadas (Carmo, 2022, p. 17).

Desse modo, no que concerne ao IPTU, por exemplo, o princípio da capacidade contributiva espelha uma forma de personalizar o imposto, levando-se em consideração a capacidade, em termos econômicos, daquele que sofrerá a carga tributária, isto é, o sujeito passivo (Moura, 2023, p. 34). Outrossim, ainda em relação à capacidade contributiva e a isonomia no Direito Tributário, no entender de Valle e Vieira (2021, p. 334) “Tão elevada é a relevância da Capacidade Contributiva para um sistema tributário, especialmente para a realização, nele, da Igualdade Tributária (...)”.

Posto isso, percebe-se as várias facetas de tal princípio constitucional e sua relação com os outros valores do Direito.

2.3 PRINCÍPIO DA MORALIDADE

O princípio da moralidade tem previsão legal do art. 37, “*caput*”, da CRFB/88, o qual garante que “a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)” (Brasil, 1988). Nesse sentido,

percebe-se que a atuação estatal e, conseqüentemente, do legislador, devem ser pautadas pela moralidade, isto é, honestidade administrativa, no caso, tributária.

Sendo assim, na visão de Moura (2023, p. 27), ao fazer relação de tal valor constitucional com o IPTU, bem como a previsão constitucional da moralidade, diz que:

O princípio da moralidade é de sobremaneira importância em qualquer relação tributária, é aplicável com ênfase ao IPTU, diante dos milhares de entes municipais com legitimidade de instituir a exação, e por isso, é um norte balizador de todos os entes municipais. Está previsto no art. 37 do Texto Constitucional de 88, e traz em si vários predicados implícitos, como a probidade, a lealdade, a confiança, a legitimidade, boa-fé, e a própria perseguição do Estado pela justiça social (Moura, 2023, p. 27).

Nesse sentido, a administração tributária deve ser efetivada com a aplicação de critérios técnicos, objetivos, fazendo jus o contribuinte a uma atuação estatal arrecadatória e fiscalizatória pautada por condutas éticas, honestas, leais e de boa-fé (Costa, 2022, p. 140). Sendo assim, tal princípio pode ser compreendido como um valor que caminha por dentro da legislação e aplicação da regulamentação tributária, bem como uma condução ética em busca do respeito aos valores morais do corpo social.

Para Guedes (2014, p. 38), o princípio da moralidade deve ser entendido como uma incorporação do conceito de legalidade, sustentando então, que um ato administrativo que vá de encontro aos ditames morais, inevitavelmente o ato estará maculado pela ilegalidade, fazendo jus ao controle de legalidade pela própria Administração e pelo Poder Judiciário.

Outrossim, ao tratar da moralidade administrativa e a gestão estatal, Marrara (2016, p. 110) expõe que,

A moralidade como probidade exige do administrador a boa-fé na prática de suas condutas. Impõe que o agente público exerça a função pública no desejo de apenas concretizar os interesses públicos primários. O Estado não deve ser utilizado como mecanismo para a realização de interesses meramente particulares do agente público, político ou não. Além disso, nem mesmo deve o agente público fingir perseguir interesses públicos para, na verdade, obter benefícios individuais indevidos (Marrara, 2016, p. 110).

Deste modo, compreende-se que o princípio da moralidade pode ser entendido sob diversas óticas, como, por exemplo, a sua relação com o legislador em termos tributários e suas demandas, mas também a partir da observância do próprio administrador e gestor, como o caso do IPTU, por exemplo.

2.4 PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

O princípio da isonomia na visão de Maluf (2018, p. 244) “é um dos pilares que sustentam o arcabouço doutrinário da democracia, nasceu com esta; e, assim, estende suas raízes à antiga Grécia, onde foi objeto das elocubrações filosóficas de Heródoto, Péricles, Eurípedes, e particularmente de Aristóteles, que lhe deu maior amplitude”.

O princípio da isonomia, também conhecido como princípio da igualdade, está expresso no art. 5º, da CRFB/88, o qual disciplina que “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 igualdade, à segurança e à propriedade (...)” (Brasil, 1988).

No Direito Tributário o princípio isonômico se refere ao modo de tratamento que deve ser visto para contribuintes que estão em uma circunstância semelhante. No entendimento de Rothenburg (2009, p. 82), igualdade tem como significado “evitar discriminações injustificáveis, proibindo-se o tratamento desigual de quem esteja numa mesma situação, bem como promover distinções justificáveis, oferecendo um tratamento desigual para quem esteja numa situação diferenciada (injusta)”.

Assim, para Chimenti (2017) “no âmbito de tal princípio é dever do legislador ordinário criar leis que observem essa abordagem e, como consequência, respeite e garanta aos iguais um tratamento dentro de sua igualdade, assim como os que estão em situação de desigualdade, a observância de um tratamento que leve em consideração esta característica”.

O princípio da isonomia tributária ou igualdade tributária, como também é conhecido, possui respaldo constitucional, também há incidência no Direito Tributário em relação ao tratamento entre aqueles que devem pagar um tributo. Assim, no âmbito tributário, para Machado, Oliveira e Maciel (2017, p. 481) “a igualdade é aplicada, a fim de evitar que se conceda tratamento desigual a contribuintes que se encontrem em situação equivalente.”

Além disso, a interpretação de tal princípio depende, primordialmente, de sua análise com as normas e valores dentro do ordenamento jurídico brasileiro, de forma que,

A interpretação dos princípios, como normas que verdadeiramente são, depende de uma análise sistemática que leve em consideração o universo das regras jurídicas, enquanto organização sintática (hierarquia sintática) e enquanto organização axiológica (hierarquia dos valores jurídicos), pois assim com o uma proposição prescritiva do Direito não pode ser apreciada independentemente do sistema a que pertence, outro tanto acontece com os valores jurídicos injetados nas estruturas normativas. Desse processo de integração resultará o entendimento da mensagem

prescritiva, em sua integridade semântica, sempre elástica e mutável (Carvalho, 2003, p. 179).

Ao tratar do princípio da isonomia, o ministro do Supremo Tribunal Federal, Luís Roberto Barroso (2020, p. 323), cita vários exemplos de casos em que a Constituição retirou não só do ordenamento jurídico, mas também dos próprios contextos fáticos, como abaixo transcrito:

a) Isonomia. A Constituição aboliu inúmeras situações de tratamento discriminatório, e.g., prevendo que homens e mulheres exercem igualmente os direitos e deveres inerentes à sociedade conjugal, vedando o tratamento desigual entre filhos havidos no casamento e fora dele e reconhecendo a união estável como entidade familiar. Algumas aplicações específicas do princípio da isonomia têm sido objeto de pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, como a constitucionalidade da adoção de cotas raciais em universidades e concursos públicos e a legitimidade da extensão do regime da união estável às uniões homoafetivas (Barroso, 2020, p. 323).

Nessa seara, Di Stefano Filho e Buffon (2022, p. 12), ao tratar sobre Isonomia tributária, afirmam que,

A Constituição brasileira elenca a isonomia tributária em seu artigo 150, II, garantindo que nenhum contribuinte terá tratamento desigual desde que se encontre em situação equivalente. No mesmo sentido, o artigo 151 permite a concessão de benefícios fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do Brasil. Os dispositivos não só atestam a isonomia, mas ao mesmo tempo visam um tratamento diferenciado desde que tal tratamento diminua desigualdades, a chamada busca pela igualdade material (Di Stefano Filho e Buffon, 2022, p. 12).

Como exemplo da aplicação de tal princípio, em sede de jurisprudência, no ano de 2018, o Tribunal de Justiça da Paraíba declarou que a isenção do IPTU, aos servidores municipais da cidade de Campina Grande/PB, viola a Carta Magna ao instituir tratamento diferenciado entre contribuintes na mesma situação, conforme entendimento anterior e consolidado do Supremo Tribunal Federal, em um julgado que ficou, assim, ementado:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - Lei municipal que concede isenção do IPTU aos servidores dos Poderes Executivos e Legislativo do Município de Campina Grande - Regras que violam o inc. II do art. 150 da Constituição Federal e inc. II do art. 157 da Constituição Estadual - Violação ao princípio constitucional da isonomia tributária - Inconstitucionalidade material da norma municipal - Procedência da ação. - O Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento de que há tratamento discriminatório sem fundamento em desigualdade que justifique a isenção de algum imposto exclusivamente em razão da qualidade de servidor público. - Da leitura da Lei Municipal nº 1.380, de 13 de dezembro de 1985, do Município de Campina Grande e da norma constitucional invocada como violada, observa-se o desrespeito à Constituição Estadual, posto que apesar desta vedar expressamente, em seu art. 157, inc. II, o tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibindo qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou

função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos, os incisos I, III, V e VI do art. 33, o art. 35 e o inciso VIII do art. 92 da Lei Municipal supracitada pretendeu conceder aos ex-combatentes brasileiros que participaram efetivamente da Segunda Guerra Mundial, aos servidores dos Poderes Executivo.

(TJPB - ACÓRDÃO/DECISÃO do Processo Nº 00001130420168150000, Tribunal Pleno, Relator DES. ABRAHAM LINCOLN DA CUNHA RAMOS, j. em 07-11-2018)

Sob esse viés, segundo Cesare, Fernandes e Cavalcanti (2015, p. 22), ao tratar da relação entre isonomia tributária e capacidade contributiva, preleciona que:

A isonomia é um princípio geral que sustenta a igualdade de todos perante a lei. Na área tributária, o princípio da isonomia proíbe a instituição e cobrança de tributos de forma desigual entre os que se encontram em condições de igualdade jurídica (Ver Constituição Federal, art. 150). A capacidade contributiva é entendida como uma capacidade econômica específica, que envolve não apenas a detenção da riqueza, mas também a capacidade do sujeito passivo de contribuir com os gastos públicos (Cesare, Fernandes e Cavalcanti, 2015, p. 22).

Assim, no mesmo sentido, ao compreender a lei a partir da ótica de tal princípio, o poder Executivo, ao se deparar com o caso concreto, deve observar a isonomia como um valor levando em consideração, inicialmente, a capacidade contributiva daquele contexto, assim como o peso que aquele tributo pode afetar os contribuintes. Essa é uma outra faceta do princípio da isonomia do Direito Tributário (Estrela Filho, 2020).

Sem dúvidas, a questão da igualdade, tanto no Direito Constitucional, quanto no Direito Tributário, apresenta uma dimensão de que as regras podem incidir de forma diferenciada, isto é, “a aplicação pode ser indistinta por razões daqueles que estejam em uma situação de desvantagem econômica ou social ou, ainda, em casos de indivíduos com uma conjuntura de renda elevada, de forma a lei deve prever mecanismos que observem a capacidade de cada um, em respeito ao próprio princípio da capacidade contribuinte” (Rothenburg, 2008).

Ademais, conforme de Sabbag (2018, p. 52), “o princípio da isonomia mostra-se vazio, recebendo o conteúdo de outros valores, como a noção de justiça (tributária) (STF, RE 423.768). Onde o Poder Judiciário, valendo-se dos postulados da razoabilidade e proporcionalidade, tem verificado, se a lei guerreada se mostra dissonante do princípio”.

Ao tratar dos diversos aspectos da igualdade, tanto de ordem formal, quanto de ordem material, Piovesan (2019, p.86) afirma que:

Destacam-se, assim, três vertentes no que tange à concepção da igualdade: a) a igualdade formal, reduzida à fórmula “todos são iguais perante a lei” (que, ao seu tempo, foi crucial para a abolição de privilégios); b) a igualdade material, correspondente ao ideal de justiça social e distributiva (igualdade orientada pelo

critério socioeconômico); e c) a igualdade material, correspondente ao ideal de justiça enquanto reconhecimento de identidades (igualdade orientada por critérios como gênero, orientação sexual, idade, raça e etnia) (Piovesan, 2019, p. 86).

Dessa forma, o princípio da isonomia apresenta diversos desdobramentos, seja em lei, seja em contexto fático entre contribuintes. Sendo assim, sua aplicação é de total relevância e observância no ordenamento jurídico brasileiro.

2.5 PRINCÍPIO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE

Miguel e Lima (2012, p. 202) afirmam que “a propriedade, hoje, não é mais um direito tão absoluto como querem alguns, antes deve sujeitar-se a uma série de restrições, ou limitações legais, que exigem que sua utilização seja condizente com sua destinação social”

O princípio da função social da propriedade possui previsão no art. 5º, inciso XXIII, da CRFB/88, que regulamenta que “a propriedade atenderá a sua função social” (Brasil, 1988).

Conforme declarado por Costa (2022, p. 141),

O princípio da função social da propriedade é uma limitação ao direito de propriedade, no sentido de que compõe o próprio perfil desse direito. O proprietário deve usar e desfrutar do bem, exercendo esse direito em prol da coletividade (...) Significa, num plano ideal, que a sociedade deve extrair benefícios do exercício desse direito pelo seu titular (Costa, 2022, p. 141).

Tal valor constitucional detém relação direta com o IPTU, visto que, em caso de não cumprimento da função social, o imóvel pode sofrer sanções, como, por exemplo, conforme disciplina o artigo 182, § 4º, II, da Constituição Federal de 1988, no tocante ao IPTU progressivo no tempo como forma de “punir” os contribuintes que não cumprem a função social do seu imóvel urbano.

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

(...)

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

(...)

II - Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo (Brasil, 1988).

Ainda nessa temática de caráter sancionatório em relação ao não cumprimento da função social ou uso não adequado do solo urbano, Alexandre (2017, p.743) preleciona que,

No caso de o particular não atender à exigência do Poder Público, o próprio dispositivo prevê um conjunto de providências sucessivas. A segunda delas, logo após o parcelamento ou edificação compulsórios, é a adoção de IPTU progressivo no tempo (Alexandre, 2017, p. 743).

Neste compasso, em respeito a observância do princípio da função social da propriedade, a Constituição Estadual da Paraíba (1989), estado em que se localiza o Município de Sousa, traz a competência municipal para instituir o Imposto sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana (IPTU), em caráter progressivo, ressaltando a importância deste para a realização de tal princípio constitucional, ao declarar que em seu art. 163 que “Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana, que poderá ser progressivo, nos termos da lei municipal, para assegurar o cumprimento da função social da propriedade” (Paraíba, 1989).

Outrossim, o estatuto da cidade, materializado pela nº. 10.257, de 10 de julho de 2001, em seu art. 39, regulamenta a questão da função social dos imóveis urbanos, afirmando que,

Art. 39. A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor, assegurando o atendimento das necessidades dos cidadãos quanto à qualidade de vida, à justiça social e ao desenvolvimento das atividades econômicas, respeitadas as diretrizes previstas no art. 2º desta Lei (Brasil, 2001).

Compreende-se, portanto, que o princípio da função social tem relação intrínseca com o IPTU, uma vez que o imóvel deve, a partir da leitura constitucional em vigor, respeitar os objetivos que regem a sociabilidade e sua natureza legal.

2.6 PRINCÍPIO DA PESSOALIDADE

O princípio da pessoalidade deve ser observado pelo criador da norma tributária, uma vez que há possibilidade de que tal tributo tenha um aspecto, ou caráter, subjetivo, isto é, leve-se em consideração as características pessoais daquele contribuinte que suportará a incidência do tributo.

Para Alexandre (2017, p. 61) “o legislador ordinário, ao elaborar as leis que instituem impostos, deve obrigatoriamente verificar a possibilidade de conferir caráter pessoal ao tributo. Havendo viabilidade, a pessoalidade é obrigatória.”

Válido destacar que a Constituição Estadual da Paraíba (1989), onde se localiza o município de Sousa, traz em sua regulamentação a observância dos princípios constitucionais da pessoalidade e sua relação com a capacidade contributiva de cada contribuinte que será responsável pelo pagamento do tributo, no caso, imposto,

Art. 156. O Estado e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

(...)

§1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária conferir efetividade a esses objetivos, identificando, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (Paraíba, 1989).

Desse modo, em linhas gerais, o princípio da pessoalidade pode ser entendido como uma observância do elo subjetivo de relação tributária presente no sujeito que recairá a obrigação, tendo em vista o caráter individual de cada contribuinte, desde que respeitados parâmetros legais, como a capacidade econômica, conforme preconiza a legislação em vigor.

No tocante ao que foi exposto, percebe-se que são vários os princípios que norteiam o Direito Tributário, sua aplicação e legislação, de forma que alguns detêm de íntima relação com outros, como, por exemplo, o princípio da isonomia/igualdade tributária com a capacidade contributiva.

Além disso, alguns princípios são essenciais para aplicação de alguns institutos, como a questão da progressividade, sendo está um caráter de sanção da legislação brasileira, do IPTU e a observância do valor constitucional da função social da propriedade.

3. ASPECTOS GERAIS E ESPECÍFICOS DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO - IPTU

Por conseguinte, após analisar os princípios mais relevantes quanto à temática do presente trabalho, faz-se importante aprofundar em tópicos específicos acerca do imposto central do estudo, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

Sendo assim, o presente capítulo será iniciado com uma análise de tal tributo, quanto a sua origem na legislação brasileira, depois a compreensão de sua incidência no Código Tributário Nacional e, por fim, a sua presença, com maior minuciosidade e profundidade, no Código Tributário Municipal de Sousa/Paraíba, a partir da leitura dos dispositivos que regem a incidência da carga tributária discutida.

3.1 ORIGEM DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO - IPTU NO BRASIL

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

A partir disso, os tributos têm como função primordial a arrecadação de recursos financeiros para as atividades realizadas e desempenhadas pelo Estado, sendo esta a função fiscal. Por outro lado, existe também a função extrafiscal, à qual é caracterizada pela interferência da economia ou para o cumprimento da função social, de acordo com Chimenti (2017).

Por meio da arrecadação dos impostos é feita uma destinação, onde os produtos dos impostos serão direcionados aos cofres municipais e do Distrito Federal, para serem aplicados em reparos e melhorias de escolas, creches, postos de saúde, pavimentação, conservação de ruas, praças, áreas de lazer, etc. Por sua vez, cabe ressaltar que a destinação é decidida pela prefeitura, não há uma especificação, mas em sua maioria é aplicada nas áreas de saúde, educação, segurança e infraestrutura (Oliveira, 2021, p. 17).

O IPTU, tem natureza jurídica de imposto, assim, compreende-se, por meio do art. 16 do CTN, que o “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.” (Brasil, 1966)

No que concerne à sua origem, Domingos (2012, p. 17) discorre que,

O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, quando surgiu no Brasil, em 1808 recebeu o nome de décima dos prédios urbanos, mais precisamente décima urbana, pois o proprietário do imóvel pagava a décima parte do rendimento líquido do prédio urbano. (...) Em regra, para a cobrança, naquela época, não analisavam o domínio útil da propriedade, mas era cobrado da pessoa que estivesse nele, mesmo sendo ele apenas um locatário, em regra, cobrava-se de quem estivesse ocupando o imóvel (Domingos, 2012, p. 17).

Para Penedo (2021, p. 35), o IPTU possui, na sua origem, um viés constitucionalista, partindo da ideia de que,

A origem do tributo instituído sobre a propriedade urbana, no ordenamento jurídico brasileiro, deu-se no período pré-imperial na figura da décima urbana. Foi com a Constituição de 1891 que o imposto sobre a propriedade de imóveis urbanos e rurais passou a ter previsão constitucional – naquela Carta ambos eram de competência estadual. Na Constituição de 1934, o imposto passou a ser de competência dos Municípios e verificava-se a existência de dois impostos: o predial urbano e o territorial urbano. Somente na Constituição de 1967, com redação da EC nº 01/1969, o imposto foi definitivamente unificado, permanecendo na atual Constituição como Imposto Predial e Territorial Urbano (Penedo, 2021, p. 35).

Assim, observa-se que o tema do IPTU perpassou as Constituições anteriores a de 1988, da qual se extrai, por meio da Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891, em seu artigo 9º, parágrafo em que diz que é de competência exclusiva dos Estados a decretação dos impostos em relação aos imóveis rurais e urbanos (BRASIL, 1891)

No entanto, na Carta Magna de 1934 já notou uma diferença dessa competência, pois se na de 1891 a competência era exclusiva dos estados, nesta, passou a ser dos municípios, com previsão no artigo 8º, inciso I, alínea “a” “Art 8º - Também compete privativamente aos Estados: I - decretar impostos sobre: a) propriedade territorial, exceto a urbana;” (BRASIL, 1934). Já no artigo 13, com maior vigor, traz a competência municipal para instituir e arrecadar o IPTU, conforme leitura do dispositivo:

Art 13 - Os Municípios serão organizados de forma que lhes fique assegurada a autonomia em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse; e especialmente:
 § 2º - Além daqueles de que participam, *ex vi* dos arts. 8º, § 2º, e 10, parágrafo único, e dos que lhes forem transferidos pelo Estado, pertencem aos Municípios:
 (...)
 II - os impostos predial e territorial urbanos, cobrado o primeiro sob a forma de décima ou de cédula de renda; (BRASIL, 1934).

Compreende-se, portanto, que o IPTU é um importante instrumento de arrecadação tributária para os cofres municipais, dentro de sua competência constitucional e legal, com raízes históricas significativas e dinâmicas.

3.2 IPTU NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, o IPTU, é um tributo, de competência municipal, que deve ser regulamentado, instituído e cobrado pelo município em que se situa o imóvel. Nesse panorama, em relação a tal imposto, de acordo com o artigo 156, da Carta Cidadã de 1988, tem-se que é competência dos municípios, enquanto ente federativo, instituir e regulamentar impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana, o IPTU.

Nesse contexto, tem-se que

No imposto predial e territorial urbano (IPTU), para captar os informes legislativos que formam a hipótese de incidência, é necessário considerar: a) a Constituição na parte em que delinea o fato jurígeno; b) as leis complementares da Constituição que tratam de fato jurígeno, mormente o Código Tributário Nacional; c) as imunidades previstas na Constituição; d) as leis ordinárias municipais prevendo a tributação e as exclusões fiscais (isenção principalmente). (CÔELHO, 2020, p.415).

Sendo assim, considerando o que está regulamentado no artigo 156, I, da Constituição Federal de 1988, é estabelecido a competência dos Municípios para a instituição do IPTU (Brasil, 1988).

Além disso, o IPTU é um imposto com dois parâmetros: fiscais e extrafiscais. Nesse sentido, segundo Fonseca (2020, p.78) “o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana tem função fiscal e extrafiscal. (...) com o objetivo de assegurar o cumprimento da função social da propriedade”. Quanto à finalidade extrafiscal, Endo (2020, p. 58) entende que “a intenção do tributo municipal extrafiscal, no caso do IPTU, é incentivar o uso adequado da propriedade urbana, onerando-a por meio da tributação”.

Para Sobrinho e Alencar (2019, p.174) o IPTU possui duas vertentes, a fiscal, que se constitui como fonte de renda para o município, quando bem administrado, e a social, como instrumento significativo para a implementação de políticas urbanas e sociais, contribuindo para melhorar a qualidade de vida da população dos municípios.

O art. 32 do Código Tributário Nacional define o IPTU, como competência municipal, assim tem como fato gerador a propriedade o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

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

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

- II - abastecimento de água;
- III - sistema de esgotos sanitários;
- IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
- V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado (Brasil, 1966).

No entendimento de Terasaca, Cunico, Shimamura (2015, p. 29) “o Código Tributário Nacional, por sua vez, em seu artigo 32 expande o critério espacial veiculado pela Norma Constitucional ao veicular como passíveis de incidência do IPTU os institutos do domínio útil e da posse”.

Os autores, Afonso, Araújo e Nóbrega (2014), apontar que a base de cálculo do IPTU é representada pelo valor venal do imóvel, de modo que há uma estimativa do preço, na verdade uma probabilidade, levando em consideração a situação do mercado, além dados dos cadastros imobiliários que as prefeituras detêm.

Nesse panorama, observa-se que o CTN, em seu artigo 33, assim como o parágrafo único, vão regulamentar o que representa a base de cálculo para o IPTU, além do que não deve ser levado em consideração para fins de fixação dessa natureza.

Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.
Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade (Brasil, 1966).

Com relação aos sujeitos passivos, isto é, aqueles que são responsáveis diretos e que devem, portanto, realizar o pagamento do imposto, o art. 34 do CTN (1966), dispõe que o “Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título”.

Portanto, percebe-se que as características expostas são essenciais para a compreensão plena acerca do IPTU enquanto imposto de arrecadação municipal, sendo que sua finalidade, os sujeitos da relação tributária, base de cálculo e alíquota fazem parte da dimensão legal do referido tributo, uma vez que são seus fundamentos por natureza.

3.3 IPTU NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL DE SOUSA/PARAÍBA

A Constituição Federal, em seu artigo 156, também afirma quais impostos são de competência do município, dentre eles encontra-se o IPTU.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
- II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar (Brasil, 1966).

Sendo assim, em relação ao instituto da competência, o ordenamento jurídico brasileiro, conforme a Carta Magna de 1988, apresenta normas gerais que instituem a competência tributária como desdobramento do pacto federativo, uma vez que a competência para tributar tem íntima correlação, também, para promover outros institutos, como a isenção ou dispensa, por exemplo (Batista, 2022).

Sendo assim, conforme já demonstrado, é competência municipal instituir o IPTU, mas também de conceder benefícios em relação ao imposto. Na visão de Pontalti (2020, p. 354) “Quem cria tributos pode aumentar a carga tributária, diminuí-la ou até mesmo suprimi-la. Pode, ainda, conceder isenções.”

Outrossim, ainda sobre competência tributária, segundo Januzzi e Souza (2021, p.182):

Por competência tributária entende-se como a aptidão jurídica de criar tributos, in abstracto, descrevendo suas hipóteses de incidência, seus sujeitos passivos, sujeitos ativos, a base de cálculo e a alíquota. Entendendo assim, como ato de administrar: legislar, arrecadar, fiscalizar. Podendo inclusive, o ente titular de tal competência vir a aumentar o tributo, minorá-lo ou até mesmo dispensar o seu pagamento (Januzzi e Souza, 2021, p. 282).

Ademais, percebe-se que a competência tributária, prevista legalmente para os entes federativos, compreende não só a criação de leis em sede de Direito Tributário e suas implicações, mas também outras atividades como cobrança, judicialmente e extrajudicialmente, por exemplo, além de fiscalização.

Outrossim, a arrecadação do IPTU é um importante instrumento para angariar recursos aos cofres públicos, podendo gerar maior riqueza a ser destinada para áreas essenciais da sociedade. Sobre essa arrecadação, em esfera municipal, Duarte (2019, p. 10) afirma que,

Considerando as dificuldades financeiras dos municípios, a arrecadação do IPTU, quando feita de maneira eficiente é um alento aos cofres do município. Acontece que mormente os administradores municipais não se esforçarem para arrecadar tal tributo, mas, com a crise financeira que vive o país, os municípios tiveram que se esforçar para arrecadar os impostos a eles atribuídos, sobretudo o IPTU, o que gera mais dinheiro para investir em educação, saúde e em outras áreas (Duarte, 2019, p. 10).

No Código Tributário Municipal, instituído pela Lei Complementar n.º 023 de 16 de dezembro de 2002, reafirma, assim como previsto na CRFB/88 e no CTN, que o IPTU é um

imposto de competência do município, constituindo parte de sua receita/arrecadação, conforme lê-se no artigo 5º, inciso I, alínea “a” *in verbis*:

Art. 5º - Além dos tributos que vierem a ser criados ou transferidos à sua competência, constituem receita do Município:

I – IMPOSTOS.

a) Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), podendo ser estabelecida a progressividade no tempo, assim como a tributação a maior ou a menor, tendo em conta a função social do imóvel (Sousa, 2002).

Nessa perspectiva, tem-se que o IPTU é relacionado e vinculado ao valor constitucional da função social de um imóvel urbano, com um maior, para propriedades ociosas ou que não cumprem tal princípio, ou menor valor desse tributo a depender do respeito e observância desse fundamento e suas facetas.

3.3.1 Da incidência e do fato gerador

Por conseguinte, destaca-se que a competência municipal para legislar, instituir e cobrar o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, o IPTU, também está presente no artigo 32, em consonância com as hipóteses de incidência, do Código Tributário Nacional, conforme lê-se abaixo,

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município (Brasil, 1966).

Sobre o artigo 32 previsto acima e as possibilidades de fato gerador para incidência do IPTU, Freire (2014, p. 21) assegura que:

Quanto ao aspecto material do IPTU, ressalte-se que o núcleo central é justamente a propriedade dos imóveis urbanos. O direito da propriedade consiste em usar, gozar, dispor e reivindicar o bem de quem injustamente o detenha. Do exercício, de fato, do direito de propriedade associado com o aspecto econômico do instituto e da própria definição da norma contida no Código Tributário Nacional, acerca da incidência do IPTU, deduz-se que além do proprietário, podem ser sujeitos passivos quem tem a posse e o domínio útil do imóvel urbano (Freire, 2014, p. 21).

Sobre o conceito de fato gerador, em uma visão mais técnica e literal, Machado e Oliveira (2017, p. 442) ressaltam que “(...) é a forma gramatical empregada tradicionalmente, e inclusive pelas leis brasileiras, tanto para expressar a fonte geradora da obrigação tributária em tese como a própria fonte geradora *in concreto*”.

Ao tratar do que constitui o fato gerador do IPTU, o artigo 64, do CTM de Sousa/PB, diz que,

Art. 64 - O imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana ou urbanizável do Município, independentemente de sua forma, estrutura ou destinação (Sousa, 2002).

Ao trabalhar o próprio conceito de fato gerador e sua relação com a obrigação principal de um tributo, isto é, o pagamento deste ou a penalidade pecuniária, artigo 113, § 1º, do Código Tributário Nacional, o mesmo diploma é muito claro, no artigo 114, “caput” ao dispor que “Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.” (Brasil, 1966).

Nesse sentido, ao tratar do conceito de fato gerador da obrigação principal Oliveira (2011, p. 25) diz que,

No que concerne às expressões “necessária e suficiente” que dizer que sem a situação prevista em lei, não haverá obrigação tributária, portanto, para surgir a obrigação tributária é indispensável a ocorrência da situação prevista na lei tributária. Já suficiente significa que a situação prevista na lei é o bastante para o surgimento da obrigação tributária, desde que previamente descrita em lei (Oliveira, 2011, p. 25).

Outrossim, ao tratar do que é considerado como zona urbana, no § 1º do artigo 64, do CTM, a lei traz alguns requisitos para incidência do IPTU, levando-se em consideração as características definidas na norma.

§ 1º - Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida na legislação urbanística municipal, ou observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 02 (dois) dos itens seguintes, instalados ou mantidos pelo Poder Público:

- a) Meio-fio ou calçamento com canalização de água pluvial;
- b) Abastecimento d’água;
- c) Sistema de esgotos sanitários;
- d) Rede de iluminação pública, com ou sem posteamento domiciliar;
- e) Escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 03 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º - Considera-se, também, zona urbana, áreas de ocupação urbana, onde conste loteamento, destinado a habitação, indústria, comércio ou serviços (Sousa, 2002).

No entendimento de Sabbag (2015, p. 217), o fato gerador do IPTU é norteado por dois elementos: espacial e temporal. O primeiro é o território urbano do Município, e o segundo, a cobrança anual (1º de janeiro de cada ano, mediante ficção jurídica).

3.3.2 Do sujeito passivo

O sujeito passivo é aquele que tem como obrigação o pagamento do tributo, isto é, é quem suporta o peso da carga tributária. Dessa forma, ao tratar da temática, Oliveira (2011, p. 30) “A sujeição passiva refere-se ao polo devedor da relação jurídico-tributária, são os sujeitos que deverão suportar a invasão do Fisco em seu patrimônio de forma compulsória a fim de ver saldado o tributo”. Nesse entendimento, Sabbag (2015, p. 225) vai dizer que o sujeito passivo do IPTU são, resumidamente, os “Titulares de qualquer direito inerente à propriedade.”

Em linha gerais, o CTN, no seu artigo 121 traz a figura do sujeito passivo presente na relação obrigacional principal, isto é, aquele que suporta o pagamento do tributo ou a penalidade pecuniária prevista em lei, com previsão no inciso I da questão do contribuinte, e no inciso II, com a regulamentação do responsável tributário.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.
Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:
I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei (Brasil, 1966).

Já no artigo 122, o CTN dispõe sobre a sujeição passiva não em relação à obrigação principal, conforme vista no artigo anterior, mas sim da obrigação acessória, de forma que “Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto. “ (Brasil, 1966).

Essas obrigações acessórias que o artigo 122 faz referência, tem relação com o previsto no artigo 113, § 2º, do CTN, de modo que “A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.” (Brasil, 1966). Logo, de forma mais específica, o CTN, em seu artigo 34, diz que “O contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.” (Brasil, 1966).

Nesse contexto, Alexandre (2017, p. 747), ao conceituar proprietário do imóvel, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título, afirma que:

O proprietário é quem possui título de domínio devidamente registrado no Cartório de Registro de Imóveis. Titular do domínio útil é a pessoa que recebeu do proprietário o direito de usar, gozar e dispor da propriedade, conservando o domínio direto. É o caso do enfiteuta ou foreiro nos casos de constituição de enfiteuses. (...) considera-se

possuidor todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade (Alexandre, p. 747).

O CTM de Sousa/PB, ao trazer a figura do sujeito passivo do IPTU, no artigo 70 e parágrafos seguintes, regulamenta para além do exposto no CTN, trazendo outras possibilidades para configuração do polo passivo, haja vista sua competência para disciplinar a matéria:

Art. 70 - Contribuinte do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana é o proprietário do imóvel, o titular do domínio útil ou o possuidor, a qualquer título, do bem imóvel.

§ 1º - Para fins deste artigo, equiparam-se ao contribuinte, o promitente comprador imitado na posse, os titulares de direito real sobre imóvel alheio e o fideicomissário.

§ 2º - Na impossibilidade de eleição do proprietário ou do titular do domínio útil devido ao fato de ser imune ao imposto, dele estar isento, ser desconhecido ou não localizado, será considerado sujeito passivo aquele que estiver na posse do imóvel, seja cessionário, posseiro, comodatário, inquilino ou ocupante a qualquer título. (Sousa, 2002).

Por conseguinte, no artigo 71, vai explicar que “Quando o adquirente de posse, domínio útil ou propriedade de imóvel já lançado, for pessoa imune ou isenta, vencerão antecipadamente as prestações vencidas relativas ao imposto, respondendo por elas o alienante” (Sousa, 2002).

Sob esse viés, a súmula 399 do Superior Tribunal de Justiça diz que “Cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU.” Assim, pela leitura do entendimento, é evidente que é responsabilidade do legislativo municipal declarar, por lei, quem deve ser o sujeito passivo, isto é, aquele que recai o pagamento do tributo, no caso o imposto.

3.3.3 Da Base de Cálculo e Alíquotas

Sobre base de cálculo do IPTU, Moreira (2022, p. 61) diz que “O fato-objeto da incidência do IPTU não é jurídico *ab origine*, mas sim juridicizado: o valor venal do imóvel. Trata-se, essencialmente, de dado mercadológico, cuja aferição pode ser feita com maior precisão pelo Executivo do que pelo Legislativo”. No CTN, em seu artigo 33, diz que a base de cálculo do IPTU será o valor venal do imóvel, conforme leitura do dispositivo:

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

Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade (Sousa, 2002).

Já o CTM de Sousa/PB, em seu artigo 72, ao estabelecer a base de cálculo do IPTU, traz em sua disposição um conceito legal mais completo, ao dispor que “A base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel, não se considerando o valor dos bens móveis mantidos em

caráter permanente ou temporário no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade” (Sousa, 2002).

Para determinação do valor venal do imóvel, base de cálculo para incidência do IPTU, o CTM de Sousa/PB vai trazer as possibilidades para delimitar tal quantia.

Art. 73 - O valor venal do imóvel é determinado:

I - Quando se tratar de imóvel não edificado, pela Planta Genérica de Valores de Terrenos, definindo o valor da terra nua;

II - Quando se tratar de imóvel edificado, pela planta genérica de valores de terrenos e tabela de preços de construção, considerando em conjunto o valor do terreno e o da edificação;

PARÁGRAFO ÚNICO – O valor venal do imóvel será determinado por Decreto do Poder Executivo (Sousa, 2002).

Segundo Oliveira (2017, p. 454) “A base de cálculo é a verdadeira grandeza do fato gerador da obrigação tributária”. Sendo assim, a partir da perspectiva do autor, tem-se que a base de cálculo representa um suporte do que recairá a relação jurídico-tributária. Além disso, as alíquotas também são instrumentos de regulação social, uma vez que, para fazer com que um imóvel cumpra sua função social, o município pode promover o aumento das alíquotas.

Para Terasaca, Cunico e Shimamura (2015, p. 25), o IPTU, neste sentido, é um dos importantes instrumentos para promoção de políticas urbanas, no que pese a sua função extrafiscal, uma vez que a Constituição Federal de 1988, o Estatuto da Cidade e os Planos Diretores dos municípios passaram a regular a função social da propriedade por meio de suas alíquotas.

Nesse mesmo pensamento, Freire (2014, p. 24) pontua que:

A modificação no valor da alíquota é um aspecto elementar na prática de políticas públicas associadas à isenção ou redução do IPTU, uma vez que permite, por meio da progressividade extrafiscal, a realização de finalidades sociais, sem a alteração da base de cálculo (Freire, 2014, p. 24).

No que concerne às alíquotas, o Código Tributário Municipal traz, em seu art. 78, quais percentagem irão incidir sobre determinadas áreas dos bens imóveis,

Art. 78 - As alíquotas do imposto são:

I - Em relação a imóveis não edificados, ou áreas de terrenos: 2% (dois por cento) do valor venal;

II - Em relação a imóveis edificados, 1% (um por cento) do valor venal do terreno, e 1% (um por cento) do valor venal da construção;

III - Quando atualizado o valor venal dos imóveis, medido por preço de mercado, o Poder Executivo poderá realizar um “ajuste” do valor venal real dos imóveis, para fins de cálculo do valor do imposto, consideradas as condições urbanas do imóvel e as condições sócio-econômicas dos contribuintes;

IV - A porção de terra contínua com mais de 5.000 m² (cinco mil metros quadrados), situada em zona urbana ou de expansão urbana do Município é considerada gleba, e terá seu valor venal reduzido em até 40% (quarenta por cento);

V - O terreno situado na zona suburbana, com área superior a 1h (um) hectare, cultivado pelo proprietário, que nele reside, ou utilizado para pomicultura, apicultura, avicultura, piscicultura ou agricultura, gozará de uma redução de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto, excluídos quaisquer adicionais ou taxas;

VI - Tratando-se de imóvel cuja área total do terreno seja superior a 05 (cinco) vezes a área edificada, aplicar-se-á sobre o valor venal do terreno, a alíquota de 2% (dois por cento), salvo para empreendimentos especiais de hotelaria, condomínios, indústrias e transporte de cargas;

VII - Os terrenos situados em logradouros dotados de pavimentação, esgoto sanitário, drenagem e abastecimento de água, serão lançados na alíquota de 2% (dois por cento); e constatada sua subutilização social, ou sua função especulativa será procedida a aplicação do imposto progressivo no tempo, até que seja iniciada sua ocupação por construção, a base de 1% (um por cento) de acréscimo ao ano, até a alíquota máxima de 15% (quinze por cento) do valor venal, em conformidade com a Lei Federal 10.257 (Sousa, 2002).

Sob essa perspectiva, é evidente que as alíquotas detêm de íntima relação com que está sendo tributado pelo ente municipal levando em consideração áreas ou características do espaço urbano, por exemplo. Nesse sentido, ressalta-se, ainda, a relevância dessas porcentagens para aplicação do valor a ser pago do tributo, de modo que sua aplicação é de significativa importância dentro da esfera não apenas do Direito Tributário, mas também de outros ramos.

3.3.4 Do lançamento

O lançamento do IPTU ocorre de ofício, isto é, o Município, dentro de sua competência para cobrar e arrecadar, envia a notificação ao sujeito passivo do tributo com todas as informações necessárias, como valores a serem pagos, base de cálculo, alíquota, entre outros (Zugman, 2012).

Sobre o lançamento de ofício, no caso também do IPTU, de acordo com Oliveira (2011, p. 33), entende-se lançamento direto ou de ofício como aquele em que o ente tributante, por intermédio da autoridade administrativa, dispondo de dados ou elementos suficientes em seus registros a fim de proceder à cobrança do tributo, o realiza sem a participação do contribuinte.

Sendo assim, com previsão no artigo 80 do CTM de Sousa - Paraíba, tem-se que o lançamento ocorrerá da seguinte forma,

Art. 80 - O lançamento do imposto é anual e será feito para cada unidade imobiliária autônoma, com base nos elementos existentes no Cadastro Imobiliário.

§ 1º - O lançamento do imposto será efetuado na data da ocorrência do fato gerador.

§ 2º - Em qualquer época que a administração tributária tomar conhecimento de imóveis não cadastrados efetuará o respectivo lançamento do imposto, com base nos dados que apurar.

§ 3º - O lançamento poderá ser efetuado no curso do exercício, mediante a constatação de ato ou fato que o justifique (Sousa, 2002).

Em relação ao nome que será previsto no lançamento do crédito tributário, o artigo 81 vai dizer claramente que “O lançamento será feito em nome do proprietário, titular do domínio útil ou possuidor do imóvel” (Sousa, 2002).

Nesse contexto, a súmula 397 do STJ, declara que “o contribuinte do IPTU é notificado do lançamento pelo envio do carnê ao seu endereço.” Logo, a partir do entendimento sedimentado, percebe-se, mais uma vez, que o IPTU é um imposto lançado de ofício e que o contribuinte toma ciência, anualmente, a partir do envio do carnê em sua residência.

3.3.5 Da arrecadação

Os tributos, como o caso dos impostos, são instrumentos de arrecadação para os cofres públicos estatais dos entes federativos, sujeitos ativos da cobrança do crédito tributário.

Nesse panorama, na visão de Estrela Filho (2019, p. 11),

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).

Por conseguinte, no artigo 84, do Código Tributário Municipal, vai regulamentar a questão do recolhimento do IPTU, a forma em que se dará, como pagamento, prazo, valores, desconto, bem como a competência para fixar, de modo anual, as formas de adimplir o imposto.

Art. 84 - O recolhimento do imposto será efetuado nos órgãos arrecadadores, na forma definida pelo Poder Executivo.

§ 1º - O imposto será pago de uma só vez ou no máximo em até 09(nove) parcelas, na forma e prazos definidos pelo Poder Executivo.

§ 2º - O contribuinte que optar pelo pagamento em cota única poderá gozar de desconto de até o máximo de 20% (vinte por cento) a ser definido anualmente pelo Executivo, atendidos os requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

§ 3º - O pagamento das parcelas vincendas só poderá ser efetuado após o pagamento das parcelas vencidas.

§ 4º - O Chefe do Executivo ou o Secretário de Finanças fixará, anualmente, a forma de pagamento do imposto e o respectivo vencimento (Sousa, 2002).

Nesse contexto, percebe-se que há algumas características a serem observadas no recolhimento do referido tributo municipal. Assim, há algumas observações essenciais, como o máximo de parcelas e os prazos, assim como a hipótese de um desconto em relação ao valor a ser pago pelo contribuinte. Outrossim, outra particularidade é que determinados elementos, como prazos, forma de adimplemento e vencimento serão fixadas, em caráter anual, pelo Poder Executivo e disponibilizado para os cidadãos.

3.3.6 Da Inscrição no Cadastro Imobiliário

Art. 85 - Serão obrigatoriamente inscritos no Cadastro Imobiliário, os imóveis existentes no Município como unidades autônomas e os que venham a surgir por desmembramento ou remembramento dos atuais, ainda que isentos ou imunes do imposto, com indicação do proprietário, titular do domínio útil ou possuidor, área do imóvel, testada, profundidade e área construída.

§ 1º - Unidade autônoma é aquela que permite uma ocupação ou utilização privativa, a que se tenha acesso independente das demais.

§ 2º - A inscrição dos imóveis no Cadastro Imobiliário e o registro de alteração deverá ser promovido:

I - Pelo proprietário ou titular do domínio útil ou seu representante legal;

II - Por qualquer dos condôminos, seja o condomínio diviso ou indiviso;

III - Pelo adquirente ou alienante, a qualquer título de venda;

IV - Pelo promissário vendedor ou comprador, no caso de compromisso de compra e venda;

V - Pelo inventariante, síndico, liquidante ou sucessor, quando se tratar de imóvel pertencente ao espólio, massa falida ou à sociedade em liquidação ou sucessão;

VI - Pelo possuidor a legítimo título;

VII - De ofício (Sousa, 2002).

Sob esse viés, observa-se que são levadas em consideração alguns pontos essenciais para a caracterização, aplicação e arrecadação do IPTU enquanto tributo de competência municipal. Logo, é evidente que alguns dispositivos como a incidência e o fato gerador, o sujeito passivo, o qual suporta a carga tributária, bem como a base de cálculo fazem parte da confecção de tal disposição legal.

4. ISENÇÃO FISCAL E SUA CONCESSÃO AOS SERVIDORES PÚBLICOS DO MUNICÍPIO DE SOUSA, SOBRE O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO: UMA ANÁLISE DE INCONSTITUCIONALIDADE

O presente capítulo será destinado ao tratamento da isenção fiscal com maiores detalhes, de forma a abordar a disposição de tal instituto no Código Tributário Nacional, a interpretação da norma fiscal que exclui o crédito tributário, bem como, com maior rigor, o tema central do trabalho, que consiste na isenção tributária do IPTU para servidores do município de Sousa/Paraíba, na qual contraria o princípio da Isonomia Tributária.

Ao final, também será discutida a inconstitucionalidade da presente Lei complementar, N° 023 de 16 de dezembro de 2002, que permite a concessão desse benefício fiscal.

4.1 ISENÇÃO TRIBUTÁRIA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Operando como uma forma de dispensa, instituída por lei, de pagar determinado tributo, a isenção é um instituto previsto no Direito brasileiro como causa de exclusão do crédito tributário. Nesse contexto, os fatos geradores que constituem a figura do tributo, por exemplo, um imposto, ainda ocorrem, mas não serão lançados e nem constituídos pelo fisco responsável (Alexandre, 2017).

Por conseguinte, no entendimento de Sabbag (2018, p. 187) a definição de isenção é: “(...) um favor legal consolidado na dispensa de pagamento de tributo devido, isto é, a autoridade legislativa impede que o sujeito passivo da obrigação tributária se sujeite ao tributo. Portanto, inibe-se o lançamento”.

Na visão de Batista (2022, p. 5) “A isenção é a dispensa do pagamento de um tributo devido em face da ocorrência de seu fato gerador.” Assim, em outras palavras e em um contexto mais amplo, o instituto da isenção é, antes de mais nada, um desdobramento da própria essência do poder de tributar conferida a um dos entes federativos (Alexandre, 2017).

Para que tal dispositivo tenha aplicabilidade, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 150, § 6º, dispôs claramente a necessidade de lei, em sentido formal e material, na qual regulamenta a isenção em caso de sua existência, não abrindo margem para atos infralegais,

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

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule

exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g (Brasil, 1988).

Ao tratar de tal artigo mencionado acima, de acordo com o entendimento de Novais (2018, p. 124),

Dentro do sistema tributário nacional, o art. 150, II, da Carta Magna externa regra de proibição quanto a União, Estados, Distrito Federal e Municípios instituírem tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. A intenção do legislador constituinte seria no sentido de vedar a utilização, pelo Poder Público, da tributação como mecanismo para realização de abusivas atividades discriminatórias, pretendendo beneficiar indevidamente alguns contribuintes ou mesmo prejudicar outros (Novais, 2018, p. 124).

Nesse sentido, verifica-se que Código Tributário Nacional em seu art. 175, dispôs sobre a questão de tal modo, *in verbis*:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I – a isenção;

II – a anistia

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente. (Brasil, 1966)

Pela leitura do dispositivo, percebe-se que a isenção, tema deste trabalho, é uma causa de exclusão do crédito tributário, de forma que na visão de Almeida e Teixeira (2010, p. 40) “Trata-se de técnica que o legislador se utiliza para delimitar o campo de incidência de determinado tributo, excluindo certos fatos, em razão de um critério pré-estabelecido, da aplicação de normas de incidência de tributos”.

Sendo assim, nessa linha de raciocínio, tem-se que,

Duas únicas modalidades excludentes foram indicadas — a isenção e a anistia — alertando-se, no parágrafo único, que a circunstância de o crédito ter sido excluído da obrigação tributária não quer significar que os deveres instrumentais a ela relacionados deixem de ser cumpridos. Exemplificando, não é porque as redes de dormir são isentas do IPI (obrigação tributária), que o industrial está dispensado de extrair a nota fiscal de saída (dever instrumental) (Carvalho, 2019, p. 574).

Além disso, faz-se importante, ainda, distinguir a isenção da imunidade tributária. A primeira refere-se a uma dispensa de determinado sujeito passivo pagar o tributo devido, isto é, uma dispensa legal. Já a segunda, no caso da imunidade, é a não incidência constitucional de pagar algum tributo, não havendo qualquer relação jurídico-tributária, diferente da isenção (Sabbag, 2018, p. 186).

Nessa esteira, Milhomem e Junior (2019, p. 17) também diferenciam o instituto da imunidade e da isenção, de forma que,

Neste sentido, podemos expor em linhas gerais que tanto a imunidade quanto a isenção se tratam de uma dispensa do dever no pagamento de tributos, entretanto a imunidade, (...) é uma previsão constitucional enquanto que a isenção se trata de uma previsão no campo legal (Milhomem e Junior, 2019, p. 17).

Por conseguinte, percebe-se que a isenção tributária e a imunidade tributária são duas figuras de características distintas e, conseqüentemente, aplicabilidades também diferentes no cenário do Direito Tributário. Sendo assim, é evidente que

4.2 INTERPRETAÇÃO DA NORMA ACERCA DA ISENÇÃO FISCAL

No que concerne a interpretação de uma lei em um ordenamento jurídico, Batista (2022, p. 4) diz que,

A interpretação de uma norma tem importante função de ser um método de controle de constitucionalidade, analisar com base na constituição consiste em interpretar determinado dispositivo não apenas no controle e contexto da própria norma em que está inserida (Jesus Batista, 2022, p. 4).

Hans Kelsen (2013, p. 40), ao tratar da interpretação literal como um método racional para compreensão da norma, diz que “Interpretação literal, que inclui a interpretação gramatical”. Verificar o significado das palavras – até certo ponto imprecisas – é uma tarefa que deverá ser levada a cabo por meios racionais. É o mesmo que o uso das regras gramaticais.”

Analisa-se o postulado no Código Tributário Nacional acerca da questão, no qual regulamenta a interpretação literal das normas tributárias no que concerne às hipóteses de suspensão ou exclusão, por exemplo, de algum tributo, conforme leitura abaixo:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
II - outorga de isenção;
III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias (Brasil, 1966).

Como o presente trabalho aborda o instituto da isenção, presente no artigo 111, inciso I, como causa de exclusão do crédito, mas também de forma direta, em relação a interpretação literal e possibilidade de outorga pelo legislador, no inciso II, tem-se que o artigo 175, também do CTN, que carrega a isenção como causa, de forma expressa, de exclusão do crédito tributário, de modo que:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente (Brasil, 1966).

Sobre o efeito de tal instituto que exclui o crédito tributário, Paulsen (2014, p.199) vai dizer que “o efeito de exclusão do crédito tributário, na sistemática do CTN, faz com que tenhamos o surgimento da obrigação, mas que reste, o sujeito passivo, dispensado da sua apuração e cumprimento.” Nesse contexto, tal forma de interpretar busca reproduz o sentido que o texto demonstra, a partir da observância do princípio da segurança jurídica (Soares, 2019).

Na visão de Sabbag (2018, p. 359) tal interpretação “A interpretação literal nos leva à aplicação do método “restritivo” de exegese. Vale lembrar que tal método hermenêutico é contrário à interpretação ampliativa, não se permitindo a incidência da lei “além” da fórmula ou hipótese expressas em seu bojo.”

Nesse contexto, percebe-se que a interpretação em relação aos dispositivos pode ser distinta. Desse modo, para observância do exposto em lei, o ente tributante deve respeitar o que está positivado, de forma que, a exemplo da isenção, a interpretação deve ser literal, não podendo, portanto, estar além do que materializado na legislação.

4.3 ISENÇÃO DO IPTU PARA SERVIDORES ATIVOS E INATIVOS NO MUNICÍPIO DE SOUSA/PARAÍBA

Para início de discussão, faz-se imprescindível analisar o conceito de servidor público para a administração pública em geral. Nesse sentido, no entendimento de Matheus Carvalho (2017, p. 774),

Os servidores estatais, também chamados de Agentes Administrativos, têm vínculo com o Estado, no exercício da função administrativa. Estes servidores, normalmente, têm sua definição por critério de exclusão, compreendendo todos aqueles que possuem vínculo com a Administração Pública e que exercem função pública, não ostentando qualidade de agentes políticos ou particulares em colaboração com o ente público. Possuem vínculo de dependência e sua natureza de trabalho é não eventual, haja vista possuírem relação de trabalho de natureza profissional com os entes da Administração Pública, seja da Administração Direta, tais como União, Estados, Municípios e Distrito Federal, seja da Administração Indireta, como autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista (Carvalho, 2017, p. 774).

Em relação ao conceito de isenção fiscal, tem-se que tal instituto deve ocorrer a partir da lei, haja vista o princípio da legalidade tributária, de modo que há de se respeitar condições pré-estabelecidas, podendo haver prazo para sua determinação (Batista, 2022).

Primeiramente, conforme já visto, o IPTU é um imposto que deve ser instituído por meio de Lei Ordinária, de modo que cabe ao Município, ente federativo que detém de competência para tal atividade jurídica, realizar a regulamentação das matérias pertinentes a tal imposto, por meio de sua competência privativa prevista constitucionalmente.

Ao elucidar essa temática, Carneiro (2019, p.96) discorre que,

Assim, no que se refere à concessão de isenção de IPTU por lei, essa norma, seguindo o regramento contido no Código Tributário Nacional sobre o instituto da isenção, deve ser editada pelo ente que, no caso concreto, for titular do exercício da competência tributária positiva (Carneiro, 2019, p. 96).

Para o Código Tributário, em seu artigo 175, a isenção é causa de exclusão do crédito tributário, de modo que não haverá seu posterior lançamento e, conseqüentemente, cobrança. (Brasil, 1966). Outrossim, a isenção também tem previsão no artigo 176 do Código Tributário Nacional, de modo que:

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.
Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares (Brasil, 1966).

Em consonância com tal disposição, o artigo 260 do Código Tributário Municipal dispõe sobre a isenção e o respeito condições e seu cumprimento, a fim de que o sujeito passivo, nesse caso o servidor público municipal, possa requerer o benefício:

A isenção, quando concedida em função do preenchimento de determinadas condições ou do cumprimento de requisitos, dependerá de reconhecimento anual pelo Executivo, antes da expiração de cada exercício, mediante requerimento do interessado em que prove enquadrar-se nas situações exigidas pela lei concedente (Sousa, 2002).

Nessa vereda, o artigo 89 do Código Tributário Municipal de Sousa/PB, ao tratar da isenção aos servidores municipais, conforme redação dada pela Lei Complementar nº 159, de 2017, disciplina que,

Art. 89 - Fica isento do imposto o bem imóvel: XI - De um único imóvel pertencente ao funcionário público municipal, ativo ou inativo, dos poderes Executivo e Legislativo.
(...)

§ 1º - As isenções de que tratam os incisos desse artigo, são anuais e deverão ser requeridas ao Secretário de Finanças e concedidas, quando for o caso, a partir do exercício requerido (Sousa, 2002).

Porém, percebe-se que tal isenção vai totalmente contrária ao exposto na Carta Magna de 1988, principalmente no seu artigo 150, inciso II, ao dispor que,

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

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (Brasil, 1998).

Ao explicar o artigo acima, no qual veda tratamento diferenciado entre contribuintes, isto é, sujeitos passivos, que se encontrem em semelhança de condições (Brasil, 1988), Novais (2018, p. 124) afirma que,

Segundo o mesmo dispositivo constitucional, também não seria possível realizar distinção em razão de ocupação profissional ou função exercida pelos sujeitos, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. O objetivo dessa determinação estaria em obstar a concessão de indevidos benefícios fiscais: Em razão de cargos públicos: classe de políticos, magistrados, procuradores etc (Novais, 2019, p. 124).

Assim, em relação ao município de Sousa/PB, a isenção tributária sobre o Imposto da Propriedade Predial e Territorial Urbana, o IPTU, conferida aos servidores municipais de Sousa/PB, está presente no Código Tributário Municipal, Lei Complementar nº. 023 de 16 de dezembro de 2002, de forma que a exigência, nesse caso em razão da ocupação profissional para ter direito a essa isenção, é ser servidor/funcionário público do município, sendo este um critério diferenciador (Sousa, 2002).

Nessa sistemática, ao colocar um tratamento distinto em relação ao pagamento do IPTU para indivíduos que são servidores, isto é, por sua natureza ocupacional pública, sem colocar outro critério razoável, o Código Tributário Municipal fere diretamente não só o princípio constitucional da isonomia, mas também da capacidade contributiva. Ainda sobre tal artigo constitucional, percebe-se que,

Tal princípio, é mencionado no artigo 150, inciso II da Constituição Federal, o qual dispõe que é vedado aos Estados membros instituir tratamentos desiguais entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibindo qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercidas, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (Antero, 1999, p.19)

Por conseguinte, como lê-se acima, para se obter a isenção prevista na legislação municipal, o servidor deve corresponder/preencher os requisitos previstos na norma e promover o requerimento ao Secretário de Finanças. Tal disposição legal, tem como norteador o artigo 179 do CTN, de modo que:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção (Brasil, 1966).

Em relação ao caso dos servidores públicos, ao ter isenção do IPTU sem qualquer requisito e, mesmo se fosse por questões de resolver desigualdade, questiona-se, qual é a desigualdade de um servidor e outro contribuinte dentro da mesma categoria, isto é, como sujeitos passivos do IPTU?

Sobre o princípio da isonomia e seu respaldo constitucional, Sabbag (2018, p. 50) afirma que:

O princípio da isonomia tributária, constante do inciso II do art. 150 da CF, veda o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação de equivalência. Daí a noção, ínsita ao princípio, da proibição de privilégios odiosos e desarrazoados. Percebe-se que o mencionado preceptivo se põe como um contraponto fiscal daquilo que se proclamou afirmativamente no art. 5.º, caput, do texto constitucional (Sabbag, 2018, p. 50).

Outrossim, ao tratar do princípio da isonomia e sua aplicação no Direito Tributário Novais (2018, p. 124) ressalta o outro lado de tal valor, no caso a correção de desigualdades, de forma que “o princípio da isonomia tributária determina que os contribuintes recebam do poder público o mesmo tratamento quando em situações equivalentes, podendo, entretanto, existir diferenciação tributária em pontuais casos de desigualdades, objetivando ajustá-las.”

Consubstanciado numa isenção, em razão de ocupação profissional ou função, percebe-se que há uma norma contrária ao princípio constitucional da isonomia, ao promover a distinção de contribuintes que se encontram na mesma situação, isto é, como sujeito passivo do IPTU na cidade de Sousa/PB.

Nesse sentido, na visão de Vieira e Melo (2017, p. 78) “a criação do direito também se sujeita à isonomia, não podendo estabelecer distinções ilegítimas, ofensivas ao ordenamento jurídico vigente.” Logo, em relação à instituição da isenção fiscal do IPTU para servidores

municipais, não houve a observância do legislador no tocante ao princípio da isonomia, visto que a distinção dos contribuintes na mesma categoria materializa uma afronta constitucional, como no caso em questão.

Percebe-se, assim, que há um tratamento privilegiado aos servidores municipais, uma vez que não há qualquer base legal ou justificável racional, plena e consistente de que tal isenção respeita critérios estabelecidos em lei ou os valores constitucionais do ordenamento jurídico brasileiro. Na verdade, para ter o direito de não pagar o imposto, o único critério é ser servidor do município, fato este que não encontra respaldo jurídico, conforme já demonstrado.

Sobre a temática da arrecadação dos impostos municipais, é válido ressaltar que, na visão de Nolaço (2019, p. 2) “uma das principais fontes de arrecadação de tributos municipais é o Imposto Sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana (IPTU), cujo valor arrecadado contribui significativamente para que estas ações sejam executadas. “Assim, qual é a razão jurídica e fática de isentar um tributo que é responsável por uma grande parte das receitas do município? A maior questão, entre outras, é: por que tal previsão existe no município de Sousa? Qual é a finalidade desse benefício fiscal? Qual é a justificativa para a sua concessão?”

Sobre essa ausência de justificativa, uma vez que não há qualquer respaldo fático na isenção em análise, mas sim uma violação jurídica, no entendimento de Galendi Júnior (2019, p. 74) “O princípio da igualdade assim entendido, sem embargo da expressão perante a lei, é cogente para os três poderes; sua observância é condição de validade da lei feita ou a fazer-se, bem assim, dos atos administrativos e judiciários.”

Outrossim, por outro lado, ao se tratar também de uma temática política, há uma carência de estabelecer os critérios que embasam uma diferenciação entre os contribuintes, a fim de se constatar a base constitucional da distinção, se respeita ou não o princípio da igualdade ou, ainda, se há uma verdadeira violação (Carvalho, 2013, p. 95).

Na visão de Paulsen (2014, p.63) o cerne do problema em instituir um tratamento diferenciado não é a instituição em si, uma vez que somente isso não há condão de discutir uma validade legal da norma, mas sim quais são as razões, critérios ou requisitos que norteiam a diferenciação entre contribuintes de uma mesma categoria.

Dessa forma, novamente nas palavras de Paulsen (2014, p. 63) “há dois tipos de razões que podem dar sustentação à normas de tratamento diferenciado: a) razões de capacidade contributiva; b) razões extrafiscais.” Porém, ao observar a legislação do município de Sousa/Paraíba, principalmente no artigo 89, XI, da Lei Complementar n°. 023 de 16 de dezembro de 2002, que prevê a isenção do IPTU para os servidores municipais, não há qualquer referência a critério ou requisito que ampare a norma que renuncia receita fiscal.

Ao criar um dispositivo que prevê um tratamento distinto entre os contribuintes, o ente político deve ter motivos/critérios/requisitos claros sobre isso. Sob esse viés, Matheus Carvalho (2017, p. 94) explica que “(...) todas as vezes que a norma estatal definir critérios de tratamento diferenciado entre os seus destinatários, torna-se relevante a análise da adequação entre essas regras e os motivos que ensejaram a referida discriminação.”

Ainda sobre a questão da validade, tem-se que uma norma, primordialmente, será válida ao respeitar o previsto constitucionalmente, uma vez que há o dever de conferir unidade do ordenamento jurídico como um todo, bem como a noção de um sentido sistemático (Soares, 2019, p. 169)

Para saber se uma norma é válida dentro de um ordenamento jurídico, Bobbio (2003, p. 17) explica que são necessárias algumas análises, dentre elas, está a observação desta norma em confronto com a sua compatibilidade, ou não, com outras leis de hierarquia superior, como no caso do presente trabalho a Constituição Federal de 1988, conforme se expõe a seguir,

Em particular, para decidir se uma norma é válida (isto é, como regra jurídica pertencente a um determinado sistema), é necessário com frequência realizar três operações: (...) ; 3) averiguar se não é incompatível com outras normas do sistema (o que também se chama ab-rogação implícita), particularmente com uma norma hierarquicamente superior (uma lei constitucional é superior a uma lei ordinária em uma Constituição rígida) ou com uma norma posterior, visto que em todo ordenamento jurídico vigora o princípio de que duas normas incompatíveis não podem ser ambas válidas (assim como em um sistema científico duas proposições contraditórias não podem ser ambas verdadeiras) (Bobbio, 2003, p. 17).

Nesse contexto, se ao instituir a isenção tributária, que contraria o princípio da isonomia, a lei complementar municipal não tem validade, visto que não promoveu o processo de observância da própria Constituição. Como bem pontua Alexy (2015, p. 140), o legislador constituinte, responsável pela criação das normas, é um verdadeiro submisso ao que está estampado pelo texto constitucional.

Nessa ótica, segundo Barroso (2020, p. 74) “A Constituição já não é apenas o documento maior do direito público, mas o centro de todo o sistema jurídico, irradiando seus valores e conferindo-lhe unidade.” Assim, é certo pontuar que toda a disposição tributária municipal deve obediência ao texto constitucional, uma vez que qualquer outra previsão fora dos limites constitucionais e, ainda, contrários ao exposto na Carta Maior, ferem a sua unidade jurídica, valorativa e fática.

Em relação à hierarquia da Constituição federal de 1988, em que outras leis devem observar o disposto no texto, no entender de Nunes (2017, p. 115),

Vê-se, desse modo, que no ápice do sistema “piramidal” está a Constituição Federal. Note-se que as normas e os princípios constitucionais estão no topo do sistema, porém dentro dele e não fora. Dessa maneira, eles constituem o ponto de partida do ordenamento jurídico inteiro, mas são já o primeiro momento efetivo, isto é, as normas e os princípios constitucionais formam um conjunto de regras que estão em plena vigência “dentro” do sistema desde a sua edição, e que no caso da Constituição brasileira atual estão em vigor desde 5-10-1988 (Nunes, 2017, p. 115).

Sobre a validade de normas jurídicas, segundo Alexy (2015, p. 92) “Ou uma norma jurídica é válida, ou não é. Se uma regra é válida e aplicável a um caso concreto, isso significa que também sua consequência jurídica é válida.” Além disso, a própria Lei Orgânica do Município de Sousa/Paraíba, diz, em seu artigo 88, que: “São tributos municipais os Impostos, as Taxas e as Contribuições de Melhoria, decorrentes de obras públicas, constituídos por lei municipal, atendidos os princípios estabelecidos na Constituição Federal e nas normas gerais de direito tributário” (Sousa, 2002). Pela leitura do exposto pela norma, percebe-se que a Lei Orgânica, que rege as regulamentações no âmbito municipal, declara-se, expressamente, estar em harmonia com o texto constitucional de 1988.

Porém, essa previsão não é verdadeira, visto que, em seu Código Tributário, conforme já mostrado acima, há uma instituição, no qual perfaz a isenção do IPTU para os servidores, que contraria os princípios constitucionais.

Os elementos desse sistema jurídico, como se sabe, são as normas jurídicas escritas ou não escritas (e para aqueles que estão mais atualizados com a teoria do Direito também os princípios expressos ou implícitos). Tais normas se inter-relacionam numa estrutura: a) hierárquica — algumas normas são mais importantes que outras, sendo que as de hierarquia inferior devem respeitar as de hierarquia superior, sob pena de invalidade inconstitucionalidade ou ilegalidade. A hierarquia vai permitir que norma jurídica fundamental, isto é, a Constituição Federal, determine a validade de todas as demais normas jurídicas de hierarquia inferior (Nunes, 2017, p. 28).

Nas palavras de Machado, Oliveira e Macei (2016, p. 494) ao dizer que a igualdade é um princípio norteador do Direito tributário, diz que sua finalidade é “a fim de evitar tributações arbitrárias (confiscatórias) e desproporcionais a ponto de buscar tributo onde não haja capacidade (proteção do mínimo existencial)”. Logo, com base nos autores, tal valor serve não somente para impedir tratamentos diferenciados dentro de uma mesma situação, mas também evitar medidas que sejam além das necessárias.

Em outras palavras, o respeito ao princípio da igualdade, isto é, da isonomia, é a sua observância, de forma que tal disposição é condição de validade para leis, bem como para atos do judiciário e da administração pública (Maluf, 2018).

No entendimento de Barroso (2020, p. 376), em caso de haver uma lei válida, ela deve, portanto, permanecer. Porém, uma norma deve concretizar os princípios constitucionais, dentre

eles a isonomia e segurança jurídica. Logo, no caso da isenção tributária para os servidores, que conforme já visto não encontra respaldo constitucional e, por consequência, não será vista como válida, visto que afronta diretamente os princípios expostos na Carta Magna.

Ademais, ao conferir isenção para uma parcela considerável de contribuintes, o município deixa de arrecadar dinheiro para os cofres públicos. Na visão de Freire (2020, p. 24) “As isenções são fontes de renúncias crescentes de receitas e afetam substancialmente a base de cálculo tributável do IPTU”. Percebe-se, nesse ínterim, que a instituição de uma renúncia como a mencionada afeta diretamente o erário, uma vez que o ente político deixa de auferir renda para a promoção de políticas públicas, por exemplo.

De acordo com Sales (2013, p. 33) “No Brasil, o IPTU costuma ter papel de destaque entre as fontes arrecadatórias municipais, figurando muitas vezes como a principal origem das verbas em municípios médios.” Logo, com base nesse pensamento, qual é a razão para instituir uma isenção de um imposto que arrecada tanto para os cofres públicos? Ou ainda por que instituir tal disposição acarretará uma perda considerável de dinheiro?

Em síntese, é um privilégio indevido, uma vez que ao ter competência para legislar sobre o IPTU, o município de Sousa/Paraíba acaba por criar uma isenção sem respaldo jurídico ou fático. Como bem pontua Sales (2013, p. 39) “Os municípios têm total autonomia para legislar sobre a matéria e determinar as alíquotas. Isso acaba criando distorções, como a isenção da cobrança, adotada em pelo menos 137 cidades brasileiras.”

Por conseguinte, como bem observou Rothenburg (2008, p. 81) “O princípio da igualdade implica, antes de mais, a proibição de discriminações indevidas.” Sendo assim, a observância de tal valor é imprescindível na criação e posterior aplicação de uma lei, tanto em tributário, quanto em qualquer outro ramo do Direito, de forma que, no caso de Sousa/PB, a previsão de isenção para os servidores, do pagamento de IPTU, não houve essa observância e muito menos o respeito a unidade constitucional.

4.4 ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DA ISENÇÃO DO IPTU AOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO DE SOUSA/PARAÍBA

Nesse sentido, sobre a previsão do controle de constitucionalidade de leis municipais, Tostes (2019, p. 443) assevera que,

O controle de constitucionalidade é tarefa que tem por finalidade manter, no caso, o ordenamento jurídico municipal em permanente sintonia com a Constituição do respectivo Estado e, no que diz respeito aos dispositivos de reprodução obrigatória,

também com a Constituição Federal, de modo a assegurar coerência constitucional na regulação da vida de uma comunidade (Tostes, 2019, p. 443).

Nessa premissa, nas palavras de Cêlho (2020, p. 950) “O Brasil adota um sistema misto de controle de constitucionalidade das leis. Entre nós, existe o sistema difuso, com efeitos interpartes, e o concentrado, com efeitos *erga omnes*.” Sendo assim, a Constituição Federal, em seu artigo 125, § 2º, regulamenta a representação de inconstitucionalidade de leis municipais que afrontam a Carta Magna.

Art. 125. Os Estados organizarão sua Justiça, observados os princípios estabelecidos nesta Constituição.

(...)

§ 2º Cabe aos Estados a instituição de representação de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos estaduais ou municipais em face da Constituição Estadual, vedada a atribuição da legitimação para agir a um único órgão (Brasil, 1988).

Ao analisar o princípio da isonomia tributária e o que fazer em caso de uma possível violação deste, nas palavras de Paulsen (2014, p.64) “Mas, tanto quanto identificar se houve ou não a violação ao princípio, cabe verificar qual a tutela judicial capaz de corrigir a situação.” Nesse sentido, de acordo com Nunes (2017, p. 115)

A Constituição espalha no sistema toda sua influência. É o chamado princípio da constitucionalidade, que obriga a que todas as outras normas de hierarquia inferior estejam conforme seus fundamentos, sob pena de se tornarem inconstitucionais e deixarem de pertencer ao ordenamento jurídico (Nunes, 2017, p. 115).

Outrossim, ao explicar a atuação jurisdicional nesse contexto, Cêlho (2020, p. 237) afirma que “Quando a lei fere princípio constitucional, como o da igualdade ou da capacidade contributiva (que está no fundamento do princípio da isonomia tributária), ou o do não confisco, o juiz anula a lei em arguição direta ou *incidenter tantum*.”

Ademais, no que concerne à constitucionalidade da isenção do IPTU aos servidores municipais de Sousa/Paraíba, percebe-se que há uma flagrante violação ao princípio da isonomia. Tal fato é tão evidente que as jurisprudências se baseiam justamente nesse valor constitucional para fornecer o embasamento jurídico das decisões colegiadas, segundo ementa abaixo:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - INCISO X DO ART. 26 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 002/2017 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL DE MANHUAÇU - ISENÇÃO TRIBUTÁRIA - IPTU - SERVIDORES MUNICIPAIS - OFENSA À ISONOMIA - DISTINÇÃO POR OCUPAÇÃO PROFISSIONAL - VÍCIO MATERIAL - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA. Em observância ao princípio da isonomia, notória limitação ao poder de tributar, é vedada a discriminação em virtude da ocupação profissional ou função exercida pelo contribuinte (art. 150, II, da CR).

Por essa razão, é materialmente inconstitucional o dispositivo que confere isenção de IPTU a servidores públicos municipais, ante o manifesto tratamento privilegiado a uma única classe de trabalhadores, sem justificativa idônea para tanto. Diante da imprescindibilidade da segurança jurídica, justifica-se a atribuição de efeitos prospectivos à declaração de inconstitucionalidade (art. 337 do RITJMG). (TJ-MG - Ação Direta Inconst: 10000191151422000 MG, Relator: Edison Feital Leite, Data de Julgamento: 29/04/2020, Data de Publicação: 07/05/2020).

O próprio Tribunal de Justiça da Paraíba, em 2018, julgou como inconstitucional, no âmbito material, a lei nº 425/2001 do município de Lucena, uma vez que havia a previsão de isenção do IPTU para servidores públicos municipais ativos e inativos, da mesma forma que ocorre em Sousa/Paraíba. Em suma, a decisão se baseou justamente no princípio da isonomia tributária, de acordo com texto abaixo:

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).

Nesse mesmo sentido e direção, o Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas julgou, no ano de 2017, em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, a ilegalidade da isenção tributária do IPTU para servidores municipais, uma vez que a razão ocupacional não é motivo suficiente para conceder tal benefício, além de violar, flagrantemente, o texto constitucional.

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA CAUTELAR. LEI MUNICIPAL QUE ESTABELECE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA DE IPTU E ITBI A SERVIDORES PÚBLICOS MUNICIPAIS, EXCLUSIVAMENTE EM RAZÃO DA OCUPAÇÃO PROFISSIONAL. A OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA. ARTIGO 166 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE ALAGOAS. PRESENÇA DO FUMUS BONI IURIS E PERICULUM IN MORA. SUSPENSÃO DA EFICÁCIA DO ART. 58, § 5º, DA LEI ORGÂNICA MUNICIPAL DE RIO LARGO E DOS ARTS. 18, IV, V, XV E XVII, 29, VI, DA LEI MUNICIPAL DE RIO LARGO N. 1.225/98 ATÉ JULGAMENTO DO MÉRITO DA ADI. MEDIDA CAUTELAR CONCEDIDA. (TJ-AL - ADI: 08036690720178020000 AL 0803669-07.2017.8.02.0000, Relator: Des. Domingos de Araújo Lima Neto, Data de Julgamento: 05/09/2017, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 06/09/2017).

Na mesma perspectiva jurídica e entendimento, em 2018, o Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas julgou novamente, em sede de Ação Declaratória de Inconstitucionalidade a nível de estado, destacando que a isenção tributária com base, exclusivamente, em razão da ocupação profissional gera uma violação ao princípio da isonomia tributária, conforme texto abaixo:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI MUNICIPAL QUE ESTABELECE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA DE IPTU E ITBI A SERVIDORES PÚBLICOS MUNICIPAIS, EXCLUSIVAMENTE EM RAZÃO DA OCUPAÇÃO PROFISSIONAL. OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA. ARTIGO 166 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DE ALAGOAS. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 58, § 5º, DA LEI ORGÂNICA MUNICIPAL DE RIO LARGO E DOS ARTS. 18, IV, V, XV E XVII, 29, VI, DA LEI MUNICIPAL DE RIO LARGO N. 1.225/98. ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE PROCEDENTE. (TJ-AL - ADI: 08036690720178020000 AL 0803669-07.2017.8.02.0000, Relator: Des. Domingos de Araújo Lima Neto, Data de Julgamento: 05/06/2018, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 06/06/2018).

Acerca disso, o entendimento do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em sede de ação direta de inconstitucionalidade, assim como os de outros Tribunais, a exemplo do Alagoas demonstrado acima, seguem o mesmo entendimento de que a isenção tributária, em relação ao IPTU, conferido aos servidores municipais constitui ofensa ao princípio da isonomia tributária, por estabelecer distinção, somente, em razão da atividade funcional/profissional desempenhada pelo contribuinte, o qual não encontra embasamento jurídico ou respaldo.

EMENTA: ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - INCISO X DO ART. 26 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 002/2017 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL DE MANHUAÇU - ISENÇÃO TRIBUTÁRIA - IPTU - SERVIDORES MUNICIPAIS - OFENSA À ISONOMIA - DISTINÇÃO POR OCUPAÇÃO PROFISSIONAL - VÍCIO MATERIAL - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA. Em observância ao princípio da isonomia, notória limitação ao poder de tributar, é vedada a discriminação em virtude da ocupação profissional ou função exercida pelo contribuinte (art. 150, II, da CR). Por essa razão, é materialmente inconstitucional o dispositivo que confere isenção de

IPTU a servidores públicos municipais, ante o manifesto tratamento privilegiado a uma única classe de trabalhadores, sem justificativa idônea para tanto. Diante da imprescindibilidade da segurança jurídica, justifica-se a atribuição de efeitos prospectivos à declaração de inconstitucionalidade (art. 337 do RITJMG). (TJ-MG - Ação Direta Inconst: 10000191151422000 MG, Relator: Edison Feital Leite, Data de Julgamento: 29/04/2020, Data de Publicação: 07/05/2020).

Ademais, o próprio Supremo Tribunal Federal, no ano de 1995, publicado em 09/02/1996, julgou pelo não provimento do agravo regimental em agravo de instrumento, nº 157871-9, em relação a uma isenção de IPTU em virtude da razão ocupacional de servidor, pois afrontava a Constituição Federal,

EMENTA: - Isenção de IPTU, em razão da qualidade de servidor estadual do Agravante, postulada em desrespeito da proibição contida no art. 150, II, da Constituição Federal de 1988. TR1065, IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU), ISENÇÃO, RECUSA, CONTRIBUINTE, OCUPAÇÃO PROFISSIONAL, CONSIDERAÇÃO, DISCRIMINAÇÃO TRIBUTÁRIA, OCORRÊNCIA, MUNICÍPIO, COMPETÊNCIA LEGISLATIVA, OBJEÇÃO, AUSÊNCIA.

Portanto, é possível afirmar que a instituição da isenção fiscal do IPTU, conforme legislação vigente no município de Sousa/PB, representa uma incompatibilidade com o texto constitucional à luz da violação do princípio da isonomia, valor esse tão ressaltado pelos tribunais do país em sede de suas discussões.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ante a todo o exposto, pode-se afirmar que a isenção fiscal conferida aos servidores municipais da cidade de Sousa/PB fere o princípio da isonomia tributária, conforme diversos entendimentos doutrinários, jurisprudenciais e legais presentes na Constituição Federal de 1988, no Código Tributário Nacional, bem como na Constituição do Estado da Paraíba.

Desse modo, de acordo com a presente pesquisa, restou-se evidente que artigo 89, inciso XI, com redação dada pela Lei Complementar nº. 159, de 2017, o servidor municipal, do Executivo ou Legislativo, seja ativo ou inativo, e que tenha um único imóvel tem o direito à isenção do IPTU em relação a esse bem contraria o princípio constitucional da isonomia, previsto no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal.

O segundo capítulo tratou de apresentar e analisar os principais princípios que norteiam o Direito Tributário brasileiro, de forma que, alguns deles, como a legalidade, assim como a isonomia tributária possuem natureza, primordialmente, constitucional e, além disso, são bases para as compreensões jurisprudenciais e doutrinárias sobre o tema.

Já o terceiro capítulo buscou tratar dos aspectos gerais como IPTU, como a parte história, inclusive com previsões constitucionais anteriores à Constituição Federal de 1988, em que se observa distinções em relação à competência de tributar e cobrar tal imposto. Ademais, percebe-se, ainda, a análise dos institutos que cercam o IPTU, como sua base de cálculo, alíquota, lançamento e sujeito passivo, por exemplo, a partir do exposto não só pelo Código Tributário Nacional, mas também pelo Código Municipal de Sousa/Paraíba dentro de sua esfera de competência.

Outrossim, o quarto capítulo foi dedicado para analisar, com maior profundidade, a isenção tributária conferida aos servidores municipais da cidade de Sousa/Paraíba, de modo que ficou demonstrada a invalidade da norma que concede tal benefício, uma vez que contraria o texto constitucional, além de que produz uma renúncia de receita tributária, o que gera menos arrecadação aos cofres municipais e, conseqüentemente, menos dinheiro para a promoção de relevantes políticas públicas e sociais para o município.

Além disso, restou demonstrado, com base nas jurisprudências colacionadas, inclusive do Tribunal de Justiça da Paraíba, que a isenção tributária do IPTU com base na ocupação profissional do contribuinte gera uma violação direta em relação ao princípio da isonomia tributária, valor este que tem forte respaldo constitucional.

Portanto, o presente trabalho alcançou a perspectiva do objetivo geral, bem como dos objetivos específicos, de modo que as questões levantadas foram respondidas no decorrer da

pesquisa, a fim de que o tema fosse exposto com maior profundidade dentro das temáticas que envolvem o Direito Tributário.

Dessa forma, a título de sugestão, tem-se a possibilidade da revogação do dispositivo que concede tal benefício, com caráter de isenção, para os servidores municipais da cidade de Sousa/PB, tendo em vista a seu flagrante distinção com os valores estabelecidos pelo ordenamento jurídico brasileiro, desde a legislação em vigor até os entendimentos jurisprudenciais ou, ainda, sua completa revisão pelo ente competente tributante.

Outrossim, como forma de questionar a constitucionalidade de tal dispositivo, pode-se, ainda, ingressar com uma Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF), conforme preleciona o artigo 102 da Constituição Federal, a fim de que a lei que concede a isenção seja revista pelo Supremo Tribunal Federal, uma vez que há um desacordo com os princípios constitucionais e fundamentais presentes na Carta Magna de 1988, sobretudo o princípio da isonomia.

Além disso, por fim, o Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, em sua função típica de controle das contas/gastos públicos, fiscalizar o impacto financeiro que a isenção do IPTU dos servidores municipais de Sousa/PB causa nos cofres do município, haja vista que a dispensa do pagamento de um tributo deve ser acompanhada da devida estimativa de seu reflexo na atividade do ente tributante, fato este que não condiz com a realidade legislativa e política do município.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, J. R. R.; ARAÚJO, E. A.; NÓBREGA, M. A. R. **IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente**. Rio de Janeiro: FGV Projetos, 2014. Disponível em: <<https://bit.ly/2DHaSOg>>. Acesso em: 23 nov. 2022.
- ALAGOAS. Tribunal de Justiça do Alagoas. **Jurisprudência nº ADI: 08036690720178020000**. Relator: Relator: Des. Domingos de Araújo Lima Neto. Alagoas, ALAGOAS, 05 de junho de 2018. Alagoas, 06 jun. 2018.
- ALAGOAS. Tribunal de Justiça do Alagoas. **Jurisprudência nº ADI: 08036690720178020000**. Relator: Relator: Des. Domingos de Araújo Lima Neto. Alagoas, ALAGOAS, 05 de setembro de 2017. Alagoas, 06 set. 2017.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. rev. atual. e amp1. - Salvador - Ed. JusPodivm, 2017. 864p.
- ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. 5. ed. São Paulo - SP: Malheiros Editores Ltda., 2015. p. 10-669.
- ANTERO, Vladimir C. **Planejamento tributário: noções gerais dos princípios constitucionais tributários brasileiros**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará. Fortaleza, P. 90. 1999.
- BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 9. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020. 576 p.
- BATISTA, L. A. J. Isenção tributária para idosos e Pessoas com Deficiência (PCD). **RECIMA21 - Revista Científica Multidisciplinar - ISSN 2675-6218**, v. 3, n. 1, p. e311114, 2022. Disponível em: <<https://recima21.com.br/index.php/recima21/article/view/1114>>. Acesso em: 02 maio. 2023.
- BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. 2. ed. São Paulo - SP: EDIPRO - Edições Profissionais Ltda., 2003. p. 1-68.
- BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 10. ed. São Paulo — SP: Malheiros Editores Ltda., 2000.
- BRASIL. Constituição (1891). Lex: **Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de fevereiro de 1891**. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm> Acesso em 13 out. 2023.
- BRASIL. Constituição (1934). Lex: **Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em: 13 out. 2023.

BRASIL. Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001. **Estatuto da Cidade**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10257.htm>. Acesso em: 11 nov. 2022.

BRASIL. Lei nº. 5.172, de 26 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em 10 nov. 2022.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

CARMO, Gabrielle Amancio do. **Ofensa aos princípios da igualdade, capacidade contributiva e progressividade na apuração do imposto de renda**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2022.

CARNEIRO, C. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARVALHO, P. B. O princípio da segurança jurídica em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, v. 98, p. 159-180, 2003. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67584>>. Acesso em: 02 jul. 2023.

CARVALHO, Matheus. **Manual de direito administrativo**. 4. ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: JusPODIVM, 2017.1.216 p.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. – São Paulo: Saraiva. Educação, 2019.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17. ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2020.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito tributário**. – 19. ed. – São Paulo: Saraiva, 2017.

COSTA, R. H. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

DI STEFANO FILHO, M.; BUFFON, M. Benefícios fiscais regressivos: um estudo sobre políticas públicas distributivas à luz de Theodore J. Lowi. **REI - REVISTA ESTUDOS INSTITUCIONAIS**, v. 8, n. 1, p. 138–159, 2022. Disponível em: <<https://estudosinstitucionais.com/REI/article/view/668>>. Acesso em: 01 out. 2022.

DE CESARE, C; FERNANDES, C. E.; CAVALCANTI, C. B. (Orgs.). **Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana**. Brasília: Ministério das Cidades, 2015. v. 3. (Coleção Cadernos Técnicos de Regulamentação e Implementação de Instrumento do Estatuto da Cidade). Disponível em: <<https://urbanismo.mppr.mp.br/arquivos/File/CADERNOTECNICOIPTU1.pdf>>. Acesso em: 23 nov. 2022.

DOMINGOS, Felipe Silva. **Progressividade fiscal do IPTU**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito), Centro Universitário Eurípides de Marília, Marília, p. 48, 2012.

DUARTE, Tiago Andrade. **Análise dos efeitos do IPTU sobre a qualidade do ensino: um estudo comparativo das cidades de Uiraúna, Poço Dantas e Joca Claudino**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Jurídicas e Sociais - Direito), Universidade Federal de Campina Grande. Sousa, Paraíba, 2019.

ESTRELA FILHO, Miguel Emídio. **Análise Jurídica da lei complementar municipal 148/2015 à luz dos princípios da ordem tributária**, Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito), Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, Paraíba, p. 65, 2020.

FONSECA, Hélio Antônio da. **Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, análise da sua relevância na Matriz Tributária do Distrito Federal: haverá equidade?** Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade de Brasília, Brasília, p. 167. 2020.

FREIRE, Fernanda F. B. **Política cultural associada à isenção do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU: em busca do fortalecimento da preservação dos imóveis tombados**. Monografia (Especialização). Instituto Brasiliense de Direito Público. Brasília, p. 59. 2014.

FREIRE, Mauro Porto. **A depreciação e sua repercussão econômica na base de cálculo do IPTU**. Dissertação (Mestrado em Economia do Setor Público) – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade - FEAAC, Programa de Economia Profissional - PEP, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, p. 59. 2020.

GALENDI JÚNIOR, Ricardo André. **A consideração econômica no Direito Tributário**. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. p. 8-175.

GUEDES, Lincollin Ferreira. **As limitações do poder de polícia em face do princípio da legalidade**. 2013. 57fl. - Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Jurídicas e Sociais – Direito). Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, Universidade Federal de Campina Grande – Sousa- Paraíba - Brasil, 2013.

JANUZZI, L. V.; SOUZA, R. M. A inexistência de isenção do imposto sobre a propriedade territorial predial e urbana (IPTU) ao idoso: uma afronta ao princípio da dignidade da pessoa humana?. **Constituição, Economia e Desenvolvimento: Revista Eletrônica da Academia Brasileira de Direito Constitucional** , v. 13, n. 24, p. 175-192, 17 jul. 2021.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito** . 9. ed. São Paulo, SP.: Editora Revista dos Tribunais Ltda., 2013. p. 1-158.

LAVEZ, R A. Tipicidade Fechada, Determinação e Cognoscibilidade: a Legalidade entre Conceitos “Indeterminados” e Cláusulas Gerais. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 43, p.

354–382, 2019. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/722>>. Acesso em: 22 jun. 2023.

MACHADO, Graziela C. da Silva B.; OLIVEIRA, Francisco Cardozo; MACEI, Demetrius Nichele. O princípio da igualdade em matéria tributária. **Revista Jurídica**, v. 3, n. 44, p. 473 - 498, fev. 2017. ISSN 2316-753X. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/1877>>. Acesso em: 05 dez. 2022.

MALUF, Sahid. **Teoria geral do Estado**. atualizador prof. Miguel Alfredo Malufe Neto. – 34. ed. – São Paulo : Saraiva Educação, 2018.

MARRARA, T. O conteúdo do princípio da moralidade: probidade, razoabilidade e cooperação. **Revista Digital de Direito Administrativo**, v. 3, n. 1, p. 104-120, 2016. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rdda/article/view/108986>>. Acesso em: 09 jul. 2023.

MIGUEL, L. C., LIMA, L. A. de. **A função socioambiental do IPTU e do ITR**. Cadernos de Direito, São Paulo, SP: Universidade Metodista de Piracicaba, v. 12, n. 23, p. 193-2014, jul./dez. 2012.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. **Jurisprudência nº 10000191151422000**. Relator: Relator Edison Feital Leite. Minas Gerais, 07 maio 2020.

MILHOMEM, V.; MACHADO JUNIOR, R. análise acerca dos princípios constitucionais tributários da igualdade e das imunidades. **Revista Multidisciplinar Pey Këyo Científico - ISSN 2525-8508**, América do Norte, 511 09 2019. Disponível em: <www.even3.com.br/Anais/xieicea/207282-UMA-BREVE-ANALISE-SOBRE-O-PRINCIPIO-DA-IGUALDADE-E-AS-IMUNIDADES-TRIBUTARIAS-PREVISTAS-NA-CONSTITUICAO-FEDERAL88>. Acesso em 09 julho. 2023.

MOREIRA, A. M. A Base de Cálculo do IPTU e sua Fixação por Decretos. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 50, p. 60–75, 2022. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2162>>. Acesso em: 11 jun. 2023.

MOURA, Flávio de Albuquerque. **Do uso (in)adequado do critério subjetivo para eleição do sujeito passivo do IPTU: revisitando o tema 122 do STJ**. Dissertação (Mestrado em Direito) — Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, p. 124. 2023.

NOLAÇO, Elaine Ferreira. **Análise da Arrecadação do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana**. Monografia (Especialização (Lato Sensu) em Gestão Pública Municipal) – Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas, Universidade de Brasília, Anápolis. p. 48. 2019.

NOVAIS, Rafael. **Direito tributário facilitado**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.

NUNES, Rizzatto. **Manual de introdução ao estudo do direito: com exercícios para sala de aula e lições de casa**. 14. ed. rev. e ampl. – São Paulo: Saraiva, 2017.

OLIVEIRA, J. A. W. D.; CHAVES, F. B. N. Progressividade Fiscal do IPTU e Direito à Moradia: uma Visão Rawlsiana de Justiça. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 50, p. 522–553, 2022. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2173>>. Acesso em: 09 maio. 2023.

OLIVEIRA, Neander. **O IPTU como instrumento da função social da propriedade**. Monografia (Curso de Direito) – Faculdade Três Pontas – FATEPS, Três Pontas, p. 57. 2011.

PARAÍBA. **Constituição Estadual**. 1989. Disponível em: < <http://www.al.pb.leg.br/wp-content/uploads/2017/02/Constitui%C3%A7%C3%A3o-Estadual-Atualizada-at%C3%A9-a-Emenda-40-de-2015.pdf> >. Acesso em: 11 mai. 2023.

PARAÍBA. Tribunal de Justiça da Paraíba. **Ementa nº 0801625-23.2015.8.15.0000**. Relator: Rel. Des. Marcos Cavalcanti de Albuquerque. João Pessoa, PB, 06 de março de 2016. **Jurisprudência**. João Pessoa/PB. 04 abr. 2018.

PARAÍBA. Tribunal Pleno. **Jurisprudência nº 0000113-04.2016.8.15.0000** PB. Relator: DES. ABRAHAM LINCOLN DA CUNHA RAMOS. João Pessoa, PB, 07 de novembro de 2022. João Pessoa/PB., 07 nov. 2018.

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário: completo. 6. ed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

PENEDO, Júlia F. G. **O IPTU progressivo no tempo como instrumento concretizador da função social da propriedade**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Instituto de Ciências Humanas e sociais, Universidade Federal Fluminense, Volta Redonda, p. 64. 2021.

PIOVESAN, Flávia. **Direitos humanos e justiça internacional : um estudo comparativo dos sistemas regionais europeu, interamericano e africano**. – 9. ed. rev. e atual. – São Paulo : Saraiva Educação, 2019.

PONTALTI, M. B. Da constitucionalidade do art. 6º, inciso XIV, da Lei n. 7.713/1998: tratamento diferenciado que não ofende o princípio da igualdade. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 45, p. 340–358, 2020. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1212>>. Acesso em: 04 jun. 2023.

RODRIGUES, Regina C. C. **Natureza jurídica do poder normativo das agências reguladoras: uma análise à luz dos princípios constitucionais da legalidade e da separação de poderes**. 2011. 65f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Jurídicas e Sociais – Direito) Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, Universidade Federal de Campina Grande . Sousa, Paraíba, p. 65. 2011.

ROTHENBURG, W. C. Igualdade material e discriminação positiva: o princípio da isonomia. **Novos Estudos Jurídicos**, Itajaí (SC), v. 13, n. 2, p. 77–92, 2009. Disponível em: <<https://periodicos.univali.br/index.php/nej/article/view/1441>>. Acesso em: 04 jun. 2023.

SABBAG, Eduardo. Código Tributário Nacional Comentado. – 2. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.

SALES, Patrícia T. N. **Estratégias para a melhoria da arrecadação do IPTU: um estudo de caso na Prefeitura de Fortaleza**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) - Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza. p. 84. 2013.

SOARES, Ricardo M. F. **Hermenêutica e interpretação jurídica**. 4. ed. – São Paulo : Saraiva Educação, 2019.

SOBRINHO, Antonio Leal; ALENCAR, F. A. G. D. Análise do esforço fiscal na arrecadação do IPTU para os municípios do estado do Ceará utilizando modelo de fronteira estocástica. **Revista Controle: Doutrinas e artigos**, Fortaleza- Ceará, v. 17, n. 1, p. 170-200, jun./2019.

SOUSA. Lei Complementar nº 023, de 16 de dezembro de 2002. **Código Tributário no Município de Sousa-PB**. Disponível em: <<https://www.camarasousa.pb.gov.br/leis/405>>. Acesso em: 11 nov. 2022.

STJ. **SÚMULAS DO STJ**. Disponível em: <<https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp>>. Acesso em: 21 mai. 2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Pesquisa de Jurisprudência**. Disponível em: <<https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur20622/false>>. Acesso em: 09 jul. 2023.

TERASACA, C.; CUNICO, D. S.; SHIMAMURA, E. A concretização da função social da propriedade análise jurídica do IPTU. **Revista do Direito Público**, v. 5, n. 1, p. 23–42, 2010. Disponível em: <<https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/7566>>. Acesso em: 24 jun. 2023.

TOSTES, A. Representação de inconstitucionalidade das leis municipais. **REI - REVISTA ESTUDOS INSTITUCIONAIS**, v. 5, n. 2, p. 441–463, 2019. Disponível em: <<https://estudosinstitucionais.com/REI/article/view/393>>. Acesso em: 4 jun. 2023.

VIEIRA, D. M.; MELO, L. A isenção do imposto de renda sobre a distribuição de lucros e dividendos à luz do princípio constitucional da isonomia. **Direito e Desenvolvimento**, v. 8, n. 2, p. 76-94, 5 dez. 2017.

VIEIRA, J. R. .; VALLE, M. D. T. do . Direito constitucional tributário comparado latinoamericano: uma perspectiva copernicana. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 47, p. 307–348, 2021. Disponível em: <<https://www.revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1179>>. Acesso em: 2 jul. 2023.

ZUGMAN, Moises. **IPTU verde: tributação na defesa da natureza e concretização da cidade sustentável**. Monografia (Especialização) - Curso de Direito, Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, p. 141. 2012.