

## **P A R E C E R**

Nº 2862/2021<sup>1</sup>

- TB – Tributação. Isenção. Imunidade. Requisitos e considerações.

### **CONSULTA:**

A Câmara indaga a respeito da legalidade de projeto de lei, de iniciativa do Executivo. Especificamente questiona se infringe algum dispositivo legal federal ou estadual a mudança proposta para o art. 2º da Lei 3.060/20214, isto é, se ao invés da renovação de pedido de isenção tributária ser anual, passar a ocorrer a cada 4 anos. Pergunta, ainda, se este entendimento se altera por haver previsão de imunidade constitucional sobre o tema.

### **RESPOSTA:**

O município tem competência para instituir seus tributos e o dever de recolhimento é requisito de responsabilidade da gestão fiscal (art. 30, III da Constituição e art. 11 da LRF). A competência para legislar sobre matéria tributária é concorrente (art. 24, I da Constituição).

Nos termos do PL em tela:

*"art. 1º Fica o Poder Executivo autorizado a conceder isenção de impostos, taxa de licença e funcionamento, taxa de expediente e emolumentos e taxa de coleta de resíduos sólidos e lixo urbano residencial (TCRSL) às entidades assistenciais, religiosas, recreativas e culturais, reconhecidamente filantrópicas e as Associações de Pais e Mestres (APMs), pela destinação social de suas atividades que, na qualidade de prestadoras de serviço à comunidade, preencherem por ocasião da primeira solicitação, os seguintes documentos e informações:*

.....

*art. 2º A cada quatro anos, entre os meses de setembro a*

<sup>1</sup>PARECER SOLICITADO POR TASSIANE DE FATIMA MORAES, PROCURADORA LEGISLATIVO - CÂMARA MUNICIPAL (LARANJAL PAULISTA-SP)

*novembro, inclusive, as entidades deverão renovar os pedidos das isenções tributárias concedidas por esta Lei, para obtenção das isenções para os exercícios fiscais seguintes."*

No caso vertente a autorização abarca, de uma forma geral, impostos e taxas municipais, o que não se mostra adequado. Sobre o tema:

*"é necessário lei específica, tanto por exigência da Constituição (150, § 6º) como do próprio CTN. Não se trata de uma autorização genérica ao Executivo, como feita no PL o que representaria um "cheque em branco" e flagrantemente violaria legalidade tributária. Também devem ser cumpridos os requisitos do artigo 14 da LRF e seus incisos, quais sejam, estimativa de impacto orçamentário-financeiro no exercício em que entrar em vigor e nos dois seguintes (art. 14, caput) e a demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária (art. 14, I) ou estar acompanhada de medidas de compensação (art. 14, II). (Parecer IBAM 0351/2019)."*

Da mesma sorte, quanto à isenção geral às taxas de serviços urbanos, esta não se mostra adequada. O STF condicionou a constitucionalidade da taxa de serviço de limpeza pública quando destinadas à coleta, remoção e tratamento ou destinação de resíduos provenientes de imóveis (residenciais ou comerciais), ao que passa subsistir inconstitucionalidade caso digam respeito a serviços públicos de limpeza tratado de forma universal e indivisível.

A atividade financeira do Estado exige, por mandamento constitucional, planejamento (167, I e II da CRFB) e dependem de previsão orçamentária. A LRF institui normas de observância obrigatória aos municípios voltadas ao equilíbrio, planejamento, transparência e responsabilidade na gestão fiscal. Além da Lei de Responsabilidade Fiscal, as medidas que acarretem renúncia de receita deverão atender as normas da Constituição Federal (arts 150, § 6º e 165, §§ 2º e 6º).

De acordo com § 1º do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, medidas que representem renúncia de receita (cuja arrecadação conste na

lei orçamentária) deverão trazer estimativa do impacto orçamentário-financeiro (no exercício que inicie vigência e nos dois subsequentes), atender à LDO e conter uma das condições do art. 14 da LRF.

Da justificativa do PL a respeito da dispensa de estudo de impacto orçamentário haja vista que não representa aumento de receita, por mais que se trate de benefício que já está sendo concedido, o TCU já se manifestou que a prorrogação de benefícios fiscais deve ser considerada como concessão de novos benefícios, portanto igualmente submetida aos ditames do artigo 14 da Lei Complementar nº 101/00. Confira:

*"TCU, TC-015.052/2009-7. EXAME DOS PROCEDIMENTOS DE CONTROLE DE CONCESSÃO E AMPLIAÇÃO DE BENEFÍCIOS TRIBUTÁRIOS DE QUE TRATA O ART. 14 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. DETERMINAÇÕES. RECOMENDAÇÕES.*

*Relatório (...) 10.1.1 A lei não faz referência expressa sobre a aplicação do art. 14 da LRF às medidas que prorroguem renúncias de receitas. Contudo, em observância ao princípio da legalidade tributária, um benefício ou incentivo tributário somente pode ser instituído por meio de lei específica. Nesse sentido, a prorrogação, para que seja válida, somente pode ocorrer por meio da edição de **novo ato normativo que altere o anterior**. Assim, a **prorrogação de benefícios fiscais deve ser considerada como concessão de novos benefícios, portanto integralmente submetida aos ditames do artigo 14 da Lei Complementar nº 101, de 2000.***

*10.1.2 Como ressaltam Carlos Maurício Figueiredo, Cláudio Ferreira, Fernando Raposo e Henrique Braga, **'não poderia ser de outra forma**, pois a LRF preocupa-se, basicamente, com o equilíbrio entre receitas e despesas e alcança a concessão dos benefícios, na medida em que pode influenciar o propósito de equalização fiscal' (FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. *Comentários à lei de responsabilidade fiscal*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 103). No entanto, como*

*ressaltam os mesmos autores, os benefícios concedidos antes da edição da LRF não sofrem influência do novo diploma legal.*

**10.1.3 Esse entendimento é compartilhado pela RFB.** A Secretaria manifesta-se, na Nota RFB/Audit/Diaex nº 38, de 2009 (Anexo 1, fls. 3/7), no sentido de que as prorrogações de renúncias de receita devem observar os mesmos requisitos exigidos nos casos de concessão e ampliação. Por conseguinte, os instrumentos que prorroguem renúncias devem sim cumprir o disposto no art. 14 da LRF.

*9. Acórdão: VISTOS, relatados e discutidos estes autos do relatório de levantamento versando acerca dos procedimentos de controle de concessão e ampliação de benefícios tributários de que trata o art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Plenária, ante as razões expostas pelo Relator, em:*

*9.1. recomendar à Secretaria da Receita Federal do Brasil que, em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal e a Secretaria do Tesouro Nacional, defina uma metodologia para a elaboração das estimativas de impacto orçamentário-financeiro das renúncias de receitas, com vistas ao cumprimento efetivo do caput do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;*

*9.2. determinar ao Ministério da Fazenda que: 9.2.1. observe, quando da prorrogação de renúncias de receitas, as condições estabelecidas no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal; (g.n.)"*

Consoante do art. 176 do CTN, a isenção é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração. Se não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da

autoridade administrativa, em requerimento em que o interessado faça prova do preenchimento das suas condições (art. 179), que devem ser renovadas antes de 1º de janeiro de cada ano.

Desta forma, temos a necessidade de demonstração da adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual, plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, além dos preceitos constitucionais dispostos na Constituição e na Lei de Responsabilidade Fiscal. Da mesma sorte, confira a jurisprudência:

*"APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA COM EFICÁCIA RETROATIVA. IPTU E TCL. ISENÇÃO. DESCABIMENTO, NO CASO CONCRETO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PRÉVIO PEDIDO ADMINISTRATIVO, CONFORME PREVISTO NO ART. 179 DO CTN E ART. 72, INCISO I, ALÍNEA A, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/73 DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE. ART. 111, INCISO, II, DO CTN. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL DA LEGISLAÇÃO. Em se tratando de isenção condicional, como no caso, é exigido o prévio requerimento junto à autoridade administrativa e demonstração do preenchimento dos requisitos para a concessão da isenção, nos termos do art. 179 do CTN, o que não ocorreu na hipótese. A isenção fiscal deve ser literal e restrita às hipóteses legais, nos termos do artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional. APELO DESPROVIDO. UNÂNIME. (Apelação Cível Nº 70070034269, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Francisco José Moesch, Julgado em 25/08/2016, g.n.)."*

*"APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. ISENÇÃO. PORTADOR DE DEFICIÊNCIA MENTAL. AUTISTA. NÃO CABIMENTO. AUSÊNCIA DE PROVA DO FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO ALEGADO EM JUÍZO. ART. 333, I, DO CPC. NÃO COMPROVAÇÃO DE REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO, CUJA CONTINUIDADE DEPENDE DE RENOVAÇÃO PERIÓDICA, ANTES DO TÉRMINO DO EXERCÍCIO ANTERIOR, POR SE TRATAR DE IMPOSTO*

**LANÇADO EM PERÍODO CERTO. REQUISITOS OBJETIVOS IMPOSTOS PELO ART. 179 DO CTN E PELA LEGISLAÇÃO MUNICIPAL, QUE DEFINE OS CRITÉRIOS DE ISENÇÃO DE TRIBUTOS. LEIS Nos 7.629/98, 7.656/99, 5.237/92 E 6.239/95. INTERPRETAÇÃO LITERAL DA NORMA ISENTIVA. ART. 111 DO CTN. SENTENÇA CORRETAMENTE LANÇADA. APELAÇÃO CÍVEL CONHECIDA E NÃO PROVIDA. (...) 1. A isenção fiscal, para que seja deferida pelo ente municipal, tem como pressuposto o cumprimento de requisitos, como aqueles dispostos no art. 179, parágrafos do CTN. 2. O apelante não provou o fato constitutivo de seu direito, ao deixar de trazer à tona o requerimento administrativo anual feito ao final de cada exercício para os anos de 2004, 2005 e 2006, além da prova da enfermidade. 3. (Apelação cível conhecida e não provida.TJ/PR, AC 6385628 PR 0638562-8, 3ª Câmara Cível, 04.05.2010, g.n.)."**

A imunidade tributária, por sua vez, decorre de determinação constitucional que impede a incidência do tributo em determinadas hipóteses. Trata-se, portanto, de limitação ao poder de tributar, impedindo o exercício da competência tributária por parte do ente político federado, no caso o município. Quanto ao reconhecimento da imunidade, no caso concreto, às entidades beneficiadas, deverão ser atendidos os requisitos do art. 14 do Código Tributário Federal, a saber:

**"AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA- IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - IPTU - COMPROVADO QUE A AUTORA É ENTIDADE RELIGIOSA QUE GOZA DA IMUNIDADE GARANTIDA PELO ART. 150, VI, "b", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, E PREENCHIDOS OS REQUISITOS EXIGIDOS PELO ART. 14 DO CTN - NÃO DESINCUMBÊNCIA DO ÔNUS PROCESSUAL DISPOSTO NO ART.333, II, DO CPC, PELA RÉ - RECURSOS DESPROVIDOS.(TJ/SP, Apelação nº 0111097-98.2006.8.26.0000, Des. Rel. Ferraz de Arruda, 13ª Câmara de Direito Público, DJ: 03/10/2012, g.n.)."**

**"Apelação. Embargos a execução fiscal. Imposto predial urbano. Exercício de 2004. Reconhecimento de imunidade.**

*Admissibilidade. Imóvel pertencente a entidade religiosa. Alegação de não preenchimento dos requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional. Ônus da prova que incumbe ao embargado. Inteligência do artigo 150, VI, "c" e § 4º, da Magna Carta, bem como dos artigos 333, II, e 334, I, do Código de Processo Civil. Recurso denegado. (TJ/SP, Apelação nº 0075663-77.2008.8.26.0000, Des. Rel. Geraldo Xavier, 14ª Câmara de Direito Público, DJ: 16/08/2012, g.n.)."*

*"APELAÇÃO EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL IMUNIDADE IPTU. Incidência sobre templo religioso Reconhecimento do art. 150, VI, "b" da CF/88 Cumprimento dos requisitos do art. 14, do CTN Recurso improvido. (...) A Imunidade tributária devida aos templos religiosos está inserida no Código Tributário Nacional no artigo 9º, IV, "b", sendo que os requisitos a serem observados pelas instituições religiosas devem ser buscados no art. 150, § 4º da Carta Magna, juntamente com o art. 14, do CTN". (TJ/SP, Apelação nº 2013.0000384263, 14ª Câmara de Direito Público, 06/06/2013, ementa e trecho do inteiro teor, g.n.)."*

Pelas razões expostas, entendemos que a redação do PL não reúne condições para validamente prosperar, independente do fato de entidades contempladas no PL serem beneficiárias de imunidade constitucional.

É o parecer, s.m.j.

Ana Carolina Couri de Carvalho  
Consultora Técnica

Aprovo o parecer

Marcus Alonso Ribeiro Neves  
Consultor Jurídico

Rio de Janeiro, 20 de agosto de 2021.