

HELTON KRAMER LUSTOZA

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

**Estratégias avançadas para eficiência na
arrecadação**

2ª edição

Revista, atualizada e ampliada

2027

CAPÍTULO 1

EFICIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

1.01 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

Competência tributária é a autorização constitucional para que determinado ente da federação (União, Estados, Distrito Federal ou Município) possa instituir tributos. Ao discriminar competências tributárias aos entes políticos, a Constituição Federal delimita o campo tributário, indicando o que estes entes podem e o que devem fazer em matéria tributária. Ou seja, a Constituição Federal não cria tributos, mas sim prevê sua criação pelos entes da federação.

Consoante lecionada o doutrinador Antônio Roque Carrazza¹, competência tributária é a manifestação da autonomia da pessoa política, disciplinada pelas normas constitucionais que preveem as concretas obrigações tributárias, permitindo que o ente político possa criar, instituir tributos através de atividade legislativa. Importante asseverar que a instituição de um determinado tributo somente poderá ocorrer por lei específica, consoante preceituado pelo art. 150, I, da Constituição Federal², que positiva o princípio da legalidade. Por conseguinte, detém competência tributária o ente que possui competência legislativa para tanto.

Para Paulo de Barros Carvalho a “competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para a

1. CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 27 ed. São Paulo: Malheiros. 2010. p. 531.

2. Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

produção de normas jurídicas sobre tributos”³. Em outras palavras, é a repartição do poder de tributar, constitucionalmente atribuído aos diversos entes públicos, de modo que cada um tenha o poder de instituir e arrecadar os tributos de sua exclusiva responsabilidade.

A competência tributária não se confunde com poder irrestrito de tributar. Isso porque, o exercício da competência tributária encontra limites no ordenamento jurídico, atendo-se às normas legais que lhe atribuem validade, como o respeito ao pacto federativo, ao devido processo legislativo e observância aos princípios constitucionais tributários.

De forma sucinta, pela competência tributária, não cria tributo quem quer, mas quem pode, consoante a Constituição.

Acerca dos atributos da Competência Tributária, iremos adotar a sistemática da doutrina de Roque Antônio Carrazza⁴, o qual define os seguintes: facultatividade, indelegabilidade, privatividade, incaducabilidade, inalterabilidade e irrenunciabilidade.

Ao mesmo tempo em que a Constituição determinou a inviolabilidade dos direitos individuais (art. 5.º da CF/88), ela também sistematizou a forma do Poder de Tributar (aptidão de criar tributos), delimitando-o no intuito de assegurar os direitos dos contribuintes. Distribuiu o Poder Político em três esferas (municipal, estadual e federal).

Pode-se entender que o sistema tributário possui três níveis distintos de normas, são elas:

- plano constitucional: as normas de competência – são as normas que, veiculadas pela própria Constituição, atribuindo a competência que irá autorizar as pessoas políticas a criar e cobrar tributos (positivas e negativas).
- plano da lei complementar: normas gerais de direito tributário – São normas que, na diretriz do art. 146 da CF, dispõem sobre conflitos de competência, regulam as limitações do poder de tributar e estabelecem as normas gerais em matéria de legislação tributária. Estas normas vêm trazer uma padronização para as normas de incidência.

3. CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 218.

4. CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 27 ed. São Paulo: Malheiros. 2010.

CAPÍTULO 2

COBRANÇA ADMINISTRATIVA E GERENCIAMENTO DA DÍVIDA ATIVA

2.01 ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO ATIVIDADE ESSENCIAL AO FUNCIONAMENTO DO ESTADO

É cediço que a história do Direito Tributário é reflexo direto da formação do Estado moderno, do Estado de Direito e dos direitos fundamentais. O que nem sempre se realça, todavia, é que a história da Administração Tributária decorre dessa mesma evolução política, econômica e social – e, talvez mais do que o próprio Direito Tributário, constitui o ponto mais sensível para aferir a maturidade democrática das sociedades contemporâneas.

Com efeito, a importância, a profissionalização, a especialização técnica e a independência atribuídas à Administração Tributária crescem na exata medida em que, em determinado Estado, se confere papel relevante à autotributação, ao consentimento do cidadão relativamente ao tributo que paga e aos direitos e garantias do contribuinte.

As sociedades contemporâneas são cada vez mais complexas, e a democracia pluripartidária, inclusiva e igualitária, engendra soluções administrativas igualmente complexas – e mais custosas – para apurar e cobrar tributos, se comparadas às simplificações inerentes aos regimes opressivos.

A evolução do conceito de tributo caminha juntamente com a evolução procedimental da democracia: ao longo da história, importou mais, para o êxito da captação de receita, a forma de obter o consentimento dos cidadãos aos encargos fiscais e a forma de apurar e realizar os créditos tributários do que propriamente o montante total da riqueza transferida dos particulares para os cofres públicos. Nesse sentido, as palavras de

MONTESQUIEU permanecem de uma atualidade: “pode-se cobrar tributos fortes na proporção da liberdade dos sujeitos; é forçoso moderá-los à medida que aumenta a servidão. Há entre os estados moderados uma compensação pelo peso dos tributos; é a liberdade. Há nos estados despóticos um equivalente para a liberdade; é a modicidade dos tributos” (O espírito das leis, Livro XIII).

A resistência milenar à cobrança de tributos, que se encontra na raiz do exercício do poder e de sua legitimidade, transfere classicamente a mesma intolerância à Administração Tributária e aos seus servidores, que personificam, aos olhos dos cidadãos, a força executória dos créditos tributários. Os Evangelhos são ricos em menções depreciativas – segundo a moral vigente em determinada época – a essas funções: o publicanus do mundo romano, figura que concentrava em si as atribuições de arrecadação, fiscalização e, não raro, de aviltamento dos contribuintes, era comparado às categorias mais reprováveis da sociedade.

É possível perceber que a transformação do Estado liberal em social criou uma série de complicações. Explica Tércio Sampaio Ferraz Junior que, se de um lado o Estado estaria em uma situação de compromisso entre grupos sociais, a fim de garantir um mínimo de critérios comuns de valores que fossem admitidos por todos. Por outro, existe um quadro constitucional rigoroso, sem o qual o Estado estaria sujeito a pressão de interesses corporativistas. Assim expõe o autor:

As dificuldades dessa compatibilização (...) repousam afinal no inevitável reconhecimento de que ela têm caráter distinto. A exigência de um compromisso é um problema tipicamente político nos seus meios e nos seus fins, enquanto a exigência de um quadro constitucional rigoroso é um problema tipicamente jurídico formal.

De forma semelhante, algumas dificuldades também são encontradas por Ronald Dworkin na inauguração do modelo social de Estado, o qual identifica um aparente conflito entre o princípio da liberdade e da igualdade, haja vista que o primeiro, concebido com sua natureza negativa, nega a possibilidade de concessões de privilégios ou diferenciações sociais. Ocorre que o autor vem a considerar esse conflito um mito, na medida em que a concepção de constitucionalismo que se tem atualmente não pode ser comparada com o anterior, sendo que nos dias de hoje se defende um governo que esteja empenhado a melhorar a vida das pessoas e não somente evitar privilégios.

CAPÍTULO 4

ESTRATÉGIAS DE RECUPERAÇÃO NA EXECUÇÃO FISCAL

4.01 APLICAÇÃO DO TEMA 1184 E DA RESOLUÇÃO 547/2024 DO CNJ

Já foi mencionado em capítulos anteriores a ineficiência da execução fiscal como único meio de recuperação do crédito inscrito em Dívida Ativa. Inclusive, o Relatório Justiça em Números 2023 (ano-base 2022), demonstrou que as execuções fiscais têm sido apontadas como o principal fator de morosidade do Poder Judiciário, respondendo por 34% do acervo pendente, com taxa de congestionamento de 88% e tempo médio de tramitação de 6 anos e 7 meses até a baixa¹.

Foi diante deste contexto que o Supremo Tribunal Federal decidiu a Repercussão Geral (Tema 1184) no Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 1º, II, 2º, 5º, XXXV, 18 e 150, I e § 6º, da Constituição Federal a possibilidade de extinção de execução fiscal de baixo valor, por falta de interesse de agir. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, com a Relatoria da Min. Cármen Lúcia, fixou a seguinte tese:

1. É legítima a extinção de execução fiscal de baixo valor pela ausência de interesse de agir tendo em vista o princípio constitucional da eficiência administrativa, respeitada a competência constitucional de cada ente federado.
2. O ajuizamento da execução fiscal dependerá da prévia adoção das seguintes providências: a) tentativa de conciliação ou adoção de solução administrativa; e b) protesto do título, salvo por motivo

1. <https://justica-em-numeros.cnj.jus.br/>.

de eficiência administrativa, comprovando-se a inadequação da medida.

3. O trâmite de ações de execução fiscal não impede os entes federados de pedirem a suspensão do processo para a adoção das medidas previstas no item 2, devendo, nesse caso, o juiz ser comunicado do prazo para as providências cabíveis”.

O Supremo Tribunal Federal decidiu pela possibilidade de extinção da execução fiscal de baixo valor por falta de interesse de agir. Os ministros aprovaram uma tese segundo a qual o ajuizamento da execução fiscal será possível desde que adotadas medidas prévias, como tentativa de conciliação, solução administrativa ou protesto em cartório.

Posteriormente a este julgamento, o Ministro Luís Roberto Barroso, que também preside o Conselho Nacional da Justiça, encampou a missão de elaborar uma normativa para orientar os magistrados na função de extinguir as execuções fiscais. Assim, no dia 22 de fevereiro de 2024 foi publicada a Resolução 547/2024², que estabelece regras procedimentais, que possivelmente todos os juízes aplicarão para diminuir o acervo de executivos fiscais.

Embora tenhamos o entendimento de que não poderia um instrumento infralegal de uma entidade federal interferir na discricionariedade dos demais entes federativos para definir o conceito de pequeno valor, neste momento iremos nos limitar a comentar sobre a aplicação deste ato normativo.

Tamanha a importância desta normativa sobre a atuação da Fazenda Pública na recuperação do crédito inscrito em Dívida Ativa, iremos comentar todos os dispositivos inseridos nesta Resolução:

Art. 1º. É legítima a extinção de execução fiscal de baixo valor pela ausência de interesse de agir, tendo em vista o princípio constitucional da eficiência administrativa, respeitada a competência constitucional de cada ente federado.

§ 1º. Deverão ser extintas as execuções fiscais de valor inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais) quando do ajuizamento, em que não haja movimentação útil há mais de um ano sem citação do executado ou, ainda que citado, não tenham sido localizados bens penhoráveis.

2. Brasília - DF, disponibilização quinta-feira, 22 de fevereiro de 2024.

CAPÍTULO 7

OPORTUNIDADES TRIBUTÁRIAS NO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO – IPTU

7.01 ASPECTOS GERAIS DO IPTU

É o art. 156, I, da Constituição Federal, o qual estabelece a competência dos Municípios da seguinte forma:

*Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
I - propriedade predial e territorial urbana;*

Por sua vez, o art. 32 do Código Tributário Nacional estabeleceu o critério material do IPTU como o exercício da propriedade, domínio útil ou posse sobre um bem imóvel localizado na zona urbana do Município.

A interpretação do conceito de propriedade é ampla, abarcando o domínio útil e a posse, consoante o inciso I do art. 156 da Constituição Federal. Esclarece Hugo de Brito Machado que, apesar de constar expressamente na Constituição Federal apenas a propriedade, é possível abranger a posse e domínio útil, pois estes nada mais são do que o exercício de alguns dos elementos do direito de propriedade¹.

No direito civil, o conceito de propriedade é definido pelo art. 1228 do Código Civil, o qual dispõe que o proprietário tem a faculdade de usar,

1. “Falando a Constituição em “propriedade”, naturalmente abrangeu a posse, que nada mais é que um direito inerente à propriedade. A autorização constitucional é para tributar a propriedade, e o Código Tributário Nacional faculta a lei ordinária tomar para o fato gerador do tributo a propriedade, o domínio útil ou a posse, vale dizer, o direito pleno, total, que a propriedade, ou um de seus elementos, o domínio útil, ou ainda a posse” (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 32ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 349-350)

gozar, dispor da coisa e reavê-la. A partir destes direitos que se poderá identificar o exercício de propriedade sobre determinado imóvel, de forma que somente haverá a transferência do imóvel com a sua transcrição no registro de imóveis, conforme prescreve o art. 1245 do Código Civil².

Pode-se dizer, portanto, que a terminologia propriedade, descrito no inciso I do art. 156 da Constituição Federal, deve ser interpretado de forma a englobar o domínio útil e a posse com *animus* definitivo³. Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que assim já decidiu:

A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que somente a posse com animus domini é apta a gerar a exação predial urbana, o que não ocorre com o condomínio, in casu, que apenas possui a qualidade de administrador de bens de terceiros. (REsp 1327539/DF, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/08/2012, DJe 20/08/2012)

Nestes termos, “a posse deflui do conceito de possuidor, como sendo todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade”⁴. O domínio útil pode ser entendido como o conjunto de atributos conferidos ao titular de enfiteuse ou aforamento. E a posse será a visibilidade do domínio sobre o imóvel, de forma que sua aquisição ocorre no momento em que se torna possível o exercício, em nome próprio, de qualquer dos poderes inerentes à propriedade. (art. 1204 CC).

A hipótese de incidência do IPTU é a disponibilidade econômica da propriedade, do domínio útil ou da posse (art. 32, do CTN), o que vem a excluir dessa perspectiva a posse de conteúdo não econômico, como aquela exercida pelo locatário ou mero detentor (vigia, empregados, etc.). Assim, a incidência do IPTU deve ser afastada nas hipóteses em que a posse ocorre precariamente, bem como nos casos em que os direitos reais não estejam relacionados com a aquisição da propriedade.

2. Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis. § 1º Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.

3. STJ. AgRg no AREsp 178.845/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2012.

4. PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Impostos: federais, estaduais e municipais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011, p. 285.