

**INFORMAÇÃO Nº 085/2001**

PROCESSO Nº 1.549-02.00/01-8

ÓRGÃO: PREFEITURA MUNICIPAL DE FARROUPILHA

**Lei de Responsabilidade Fiscal. Renúncia de receita. Art. 14. Requisitos necessários. IPTU. Débitos. Dívida ativa tributária. Cobrança administrativa ou amigável. Exoneração de multas. Impossibilidade por falta de previsão no Código Tributário Nacional. Modalidade de extinção do crédito tributário. Remissão e isenção de IPTU. Necessidade de lei autorizadora. Precedentes. Considerações.**

Senhor Coordenador:

Vem a exame desta Consultoria Técnica, por determinação do Exmo. Senhor Presidente, consulta formulada pelo Exmo. Senhor Prefeito Municipal de Farroupilha, Bolivar Antonio Pasqual, consoante Ofício nº SMA 062/01 (fls. 09 e 10). (1)

O questionamento encontra-se assim posto:

“a) O Código Tributário do Município, Lei Municipal nº 1.007/74, estabelece em seu art. 96 cobrança de multa e juros de mora para pagamentos de tributos municipais após o vencimento. Ocorre, porém, que com a edição da Lei Municipal nº 2.327, de 08/04/1997, que instalou o Balcão de Negociações prevendo o parcelamento de créditos tributários em até 24 vezes, em parcelas iguais, concedendo ao contribuinte isenção de 100 % (cem por cento) da multa, caso quitado o débito em um único pagamento. Dadas as modificações estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, é possível continuarmos isentando contribuintes da respectiva multa? Inclusive daquela inscrita em dívida ativa?”

“b) A Lei Municipal 2.111, de 29/03/1994, concede isenção de pagamento do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, entre outros a aposentados e pensionistas que percebam uma renda total mensal de até dois salários mínimos e que residam no imóvel a ser isentado. Benefício que vinha sendo concedido até o ano 2000. Com o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal o Município enviou Projeto de Lei à Câmara de Vereadores solicitando a revogação da referida Lei. Na mesma época enviou também Projeto do Orçamento do Município, considerando um aumento de 15% sobre os valores venais de todos os imóveis sujeitos ao IPTU, estimando um aumento de receita na faixa de 15%, mais o valor que seria obtido com o cancelamento da respectiva isenção. O Projeto de Lei que previa a revogação das isenções foi rejeitado, mas o orçamento foi aprovado com os aumentos pleiteados, inclusive, com o valor que seria obtido com o cancelamento da isenção. Tendo havido uma previsão de receita sem as isenções e tendo sido mantida a Lei 2.111/94, questiona-se: Deve o Município continuar concedendo o benefício ou face à Lei de Responsabilidade Fiscal cobrar o respectivo imposto dos contribuintes dantes isentados?”

Em anexo, é remetida cópia das Leis Municipais nºs 2.327, de 08-04-97 e 2.111, de 29-03-94, bem como dos artigos 95 e 96 do Código Tributário Municipal (fls. 03 a 07).

É a consulta.

Preliminarmente, convém referirmos os termos do disposto no § 2º, art. 138 do Regimento Interno desta Corte, no sentido de informar que “*a resposta à consulta não constitui prejulgamento de fato ou caso concreto.*” (Grifamos.)

Ademais, o § 1º do referido dispositivo regimental, prevê que as consultas, sempre que possível, devem ser instruídas “*com parecer do Órgão de Assistência Técnica ou Jurídica da autoridade consulente*”, o que, entretanto, não foi efetuado.

1. De imediato, é importante transcrevermos o disposto no **art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000**, mais conhecida como **Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF**, face à sua íntima relação com o tema sob enfoque: “**Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:**

“I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetar  as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

“II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cáculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

“§ 1  A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cáculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

“§ 2  Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício são entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

“§ 3  O disposto neste artigo não se aplica:

“I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1 ;

“II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobranç a.”  
(Grifamos.)

Verificamos que **a transcrita norma legal direciona-se especificamente a benefícios de natureza tributária**, de cuja concessão ou ampliação decorra renúncia de receita.

Esta – renúncia de receita –, a seu turno, ocorre quando a Administração **abre mão do ingresso de recursos financeiros**, desde que respaldada em lei, classificáveis como receita orçamentária, sejam aqueles de natureza tributária ou não.

E renunciar à receita não significa, necessariamente, existência de irregularidade, considerando as várias possibilidades legais tratando do tema.

Por sua vez, a **Carta Federal**, em seu **art. 70**, estabelece que “*a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder*”, cabendo, dentre outros, ao Administrador Público “*que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária*” efetuar a devida prestação de contas. (Grifamos.) (2)

A **renúncia de receita, quando se relaciona   matéria tributária**, deve encontrar-se em consonância, especialmente, com os ditames do **Código Tributário Nacional**, considerando os vários institutos ali previstos, a maioria dos quais foi objeto de menção no transcrito **art. 14 da LRF**.

**2.** Objetivando bem situar a matéria, oferecendo subsídios ao consulente, com vistas à sua tomada de decisão, efetuaremos uma breve exposição, em tese, sobre t picos que entendemos pertinentes ao deslinde da questão.

**2.1.** Hugo de Brito Machado, ao comentar a obrigação tributária (3), ensina que “*a relação tributária, como qualquer outra relação jurídica, surge da ocorrência de um fato previsto em uma norma como capaz de produzir esse efeito. Em virtude do princípio da legalidade, essa norma há de ser uma lei em sentido restrito (...). A lei descreve um fato e atribui a este o efeito de criar uma relação entre alguém e o Estado. Ocorrido o fato, que em Direito Tributário denomina-se fato gerador, ou fato imponível, nasce a relação tributária, que compreende o dever de alguém (sujeito passivo da obrigação tributária) e o direito do Estado (sujeito ativo da obrigação tributária)*”.

A seu turno, Celso Ribeiro Bastos (4) leciona que, “*pelo disposto no Código Tributário Nacional, a obrigação tributária principal surge com o fato gerador (art. 113, § 1 ). O fato gerador, a seu termo, é definido como a situação descrita em lei como necessária e suficiente   ocorrência da obrigação (art. 114)*”.

Podemos concluir, pelas mencionadas definições, que a obrigação tributária surge com o fato gerador do tributo, nos termos definidos em lei.

Prossegue Hugo de Brito Machado, dizendo que “*em face da obrigação tributária o Estado ainda não pode*

*exigir o pagamento do tributo. (...) Pode, isto sim, tanto diante de uma obrigação tributária principal, como diante de uma obrigação acessória descumprida, que por isto fez nascer uma obrigação principal (CTN, art. 113, § 3º), fazer um lançamento, constituir um crédito a seu favor. Só então poderá exigir o objeto da prestação obrigacional, isto é, o pagamento. O crédito tributário, portanto, é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)”. (Grifamos.)*

E, nos termos postos no **art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN**, o crédito tributário constitui-se pelo lançamento. (5)

**2.2.** Cabe-nos referir que **dois institutos** existem, na **legislação tributária**, que se relacionam ao presente estudo. São eles a **extinção** e a **exclusão do crédito tributário**, estando os mesmos regradados pelo **CTN**, respectivamente, em **seus artigos 156 e 175**:

“Art. 156. **Extinguem o crédito tributário:**

“I - o pagamento;

“II - a compensação;

“III - a transação;

“IV - a remissão;

“V - a prescrição e a decadência;

“VI - a conversão de depósito em renda;

“VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

“VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

“IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

“X - a decisão judicial passada em julgado.

“Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

“(…)

“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 conseqüente.” (Grifamos.)

Oportuno lembrarmos o disposto no **art. 141 do CTN**:

“Art. 141. **O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.**” (Os grifos são nossos.)

**3.** No tocante à **primeira questão formulada**, torna-se pertinente transcrevermos o disposto nos **artigos 1º, 3º e 4º da Lei Municipal nº 2.327/97** (fls. 03 e 04):

“Art. 1º - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a instalar o Balcão de Negociações junto à Secretaria Municipal da Fazenda, para proceder a cobrança de créditos de qualquer espécie do Município.

“(…)

“Art. 3º - O crédito original sofrerá todos os acréscimos previstos em Lei, até a data do efetivo acerto e assinatura do respectivo Termo com o contribuinte.

“Art. 4º - A Secretaria Municipal da Fazenda, através do Balcão de Negociações, fica autorizada a receber os créditos anteriormente referidos, após a solicitação de parcelamento, nas seguintes modalidades:

“a) o valor integral com todos os acréscimos legais em 24 parcelas iguais e consecutivas sendo que o valor da parcela não pode ser inferior a R\$ 50,00;

“b) com isenção de 100% (cem por cento) da multa para os contribuintes que quitarem seus débitos em um único pagamento.”

Verificamos que o único benefício que a Lei confere aos contribuintes em débito é a exoneração do

pagamento da multa, desde que a quitação da dívida (principal e os demais acréscimos pecuniários) para com a Fazenda Municipal seja efetuada em parcela única.

Considerando a regra inscrita na alínea “**b**” do **art. 4º da citada Lei Municipal nº 2.327/97**, que trata da exoneração da multa, ou seja, da penalidade pecuniária imposta aos contribuintes em débito, cabe-nos referir que o instituto ali referido, qual seja, o da isenção não se amolda à situação pretendida.

**3.1.** A isenção, consoante visto anteriormente, é modalidade de exclusão do crédito tributário, antes de sua constituição, o que não é o caso. A **própria Lei**, em seu **art. 3º**, define que o crédito (tributário) “*original sofrerá todos os acréscimos previstos em Lei*”, ou seja, já estará o mesmo devidamente constituído, mediante o correspondente lançamento.

**3.2.** Nem mesmo o instituto da anistia poderia ser utilizado, eis que o mesmo, consoante ensina Hugo de Brito Machado (6), “*é a exclusão do crédito tributário relativo a penalidades pecuniárias. O cometimento de infração à legislação tributária enseja a aplicação de penalidades pecuniárias, multas, e estas ensejam a constituição do crédito tributário correspondente. Pela anistia, o legislador extingue a punibilidade do sujeito passivo, infrator da legislação tributária, impedindo a constituição do crédito. Se já está o crédito constituído, o legislador poderá dispensá-lo pela remissão, mas não pela anistia. Esta diz respeito exclusivamente a penalidades e há de ser concedida antes da constituição do crédito. (...) Como perdão que é, a anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede (...). Já a anistia é perdão da falta, da infração, que impede o surgimento do crédito tributário correspondente à multa respectiva*”. (7)

Além disso, pelo teor da aludido diploma legal, o mesmo abrangeria tanto os débitos para com a Fazenda Municipal havidos antes de sua edição, quanto os futuros, que venham a encontrar-se em atraso.

Desta forma, no que tange aos débitos futuros igualmente o instituto da anistia não se aplicaria.

**3.3.** Assim, necessário se faria que verificássemos se algum dos institutos da extinção do crédito tributário poderia ser empregado para o caso em tela.

O instituto da *remissão*, previsto no **art. 172 do CTN**, desde que estivesse presente alguma das hipóteses consignadas no referido dispositivo (8), e no caso de lei local assim o prever expressamente, seria a única forma de exoneração da multa. Contudo, a **Lei Municipal nº 2.327/97** assim não dispõe.

**3.4.** A partir do exposto, chegamos, necessariamente, à conclusão de que *a exoneração da multa a que se refere a alínea “b” do art. 4º da Lei Municipal nº 2.327/97 não poderia ter sido concedida e não deveria mais sê-lo*. Tal conclusão não decorre da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual não trouxe qualquer inovação em termos de modalidades exoneradoras do crédito tributário.

**3.5.** Relativamente à possibilidade de exoneração da multa quanto aos valores inscritos em dívida ativa tributária, considerando que os respectivos créditos já foram objeto de constituição, e pelos argumentos já expendidos, igualmente não se aplicariam nem o instituto da isenção e nem o da anistia.

Assim, novamente examinando o conceito de cada uma das modalidades de extinção do crédito tributário, postas no transcrito **art. 156 do CTN**, a fim de verificarmos se alguma delas poderia ser utilizada com vistas à exoneração do pagamento da multa em relação aos débitos inscritos em dívida ativa tributária, nos termos postos na mencionada Lei local, igualmente não vislumbramos qualquer uma que pudesse ser empregada para o caso sob exame.

Na **Informação nº 36/2001**, consoante **Processo nº 1.204-02.00/01-2** (9), ao respondermos consulta de outro Município, quanto à possibilidade de concessão de desconto relativo a juros e multa no tocante a débitos inscritos em dívida ativa tributária, entendemos possível a utilização do instituto da transação, consoante definição posta no **art. 171 do CTN**, objetivando terminar o litígio, ou seja, a demanda judicial, e desde que autorizada por lei local.

Na oportunidade, externamos o entendimento de que seria possível a celebração da transação na hipótese de que houvesse **concessões mútuas**, conforme disciplina o **citado art. 171 do CTN**, ou seja, não apenas a Administração concederia algum benefício, como, também, o devedor deveria contribuir com algo para a terminação da demanda.

No caso presente, cremos que à Administração Municipal caberá dar continuidade à cobrança dos devedores, de forma amigável ou administrativa e, se for o caso, ajuizar as devidas ações de execução.

A própria **LRF**, em seu **art. 11**, estabelece que “*constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência*

*constitucional do ente da Federação*”. Este dispositivo objetiva impulsionar o Administrador a, efetivamente, instituir os tributos da alçada de cada esfera de governo, bem como adotar todos os meios objetivando sua arrecadação.

Idêntico entendimento firmamos nas **Informações n°s 45/2001 e 46/2001**, consoante, respectivamente, **Processos n°s 1.251-02.00/01-3 e 1.403-02.00/01-6**, os quais tramitam nesta Corte e pendem de decisão.

**4.** No que toca ao **segundo questionamento**, torna-se oportuno transcrevermos o disciplinado no **art. 1° da Lei Municipal n° 2.093/93**, com a redação dada **pela Lei n° 2.111/94** (fls. 05 e 06):

*“Art. 1° - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a isentar o pagamento do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, dos Templos, dos Salões Comunitários, dos Clubes Sociais, das Escolas Públicas, Comunitárias, Confessionais e Filantrópicas, definidas em Lei; das propriedades da União e do Estado, dos aposentados e pensionistas que percebam uma renda total mensal de até 02 (dois) salários mínimos e que residam no imóvel a ser isentado.”* (Grifamos.)

**4.1.** É importante referirmos a **impropriedade da concessão de isenção de IPTU quanto aos templos, às escolas públicas, bem como às propriedades da União e do Estado, eis que todos estes, por força do disposto nas alíneas “a” e “b” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, gozam de imunidade em relação, no particular, ao mencionado tributo.**

**4.2.** No que **concerne aos aposentados e pensionistas**, cujas situações individuais se amoldem aos ditames postos na Lei local, bem como aos **demais possíveis beneficiários (pessoas jurídicas não integrantes da Administração Pública)**, **poderá ser concedida isenção de pagamento do IPTU, desde que, antes da constituição do respectivo crédito tributário, considerado, em especial no que tange às referidas pessoas jurídicas, o efetivo interesse público.**

Mais uma vez valemo-nos das lições de Hugo de Brito Machado (10), quando o mesmo efetua comentários acerca do IPTU, dizendo que o seu lançamento *“é feito de ofício. As entidades da Administração tributária, no caso as Prefeituras, dispõem de cadastro dos imóveis e com base neste efetuam, anualmente, o lançamento do tributo, notificando os respectivos contribuintes para o seu pagamento”*.

Desta forma, iniciado o exercício financeiro (11) e considerando que o fato gerador do IPTU é *“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”* (**art. 32 do CTN**), cabe à Administração efetuar o lançamento do mesmo, de ofício (**art. 149 do CTN e art. 22 do Código Tributário Municipal - CTM**), momento, no qual o crédito tributário restará constituído.

Portanto, aos citados contribuintes, que objetivassem ser alcançados pela exoneração do IPTU, caberá a efetivação da comprovação dos requisitos para a obtenção da isenção no exercício imediatamente anterior àquele a que o IPTU se refira, nos termos postos na lei local.

Iniciado o exercício, e, obrigatoriamente, constituído o crédito tributário, o benefício da isenção não mais poderia ser concedido.

Relativamente aos aposentados e pensionistas, somente o instituto da remissão, considerada sua situação econômica (**CTN, art. 172, inciso I**), poderia ser empregado, mediante expressa previsão em lei municipal; Referentemente às aludidas pessoas jurídicas, dentre as modalidades de extinção do crédito tributário previstas no referido **art. 156 do CTN**, dadas as particularidades de cada caso, poderia, por exemplo, ser disciplinada a hipótese prevista no **inciso IV c/c o art. 172, inciso III, também do CTN**.

**4.3.** O fato de a Lei Orçamentária ter constado com uma previsão de receita que não irá se realizar, face à manutenção das isenções, não pode ser motivo para que a Administração revogue, de ofício, tal benefício. Se assim procedesse estaria descumprindo norma inscrita no ordenamento legal local.

Ao Poder Executivo caberá, no decorrer da execução orçamentária, proceder aos ajustes de maneira a compatibilizar as despesas ao não ingresso da receita que adviria com a revogação das isenções em questão, para que não haja déficit orçamentário ao final do exercício, *“visando ao não comprometimento das metas de resultados fiscais estabelecidas”*. (12)

**4.4.** Devemos lembrar que, nos termos do disciplinado pelo **§ 3° do art. 195 da Lei Maior**, *“a pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o poder público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios”*.

A exemplo do posicionamento firmado em relação ao cumprimento deste dispositivo, no que tange ao instituto da licitação (**inciso IV do art. 29 da Lei Federal n° 8.666/93**) (13), no sentido de que a pessoa

jurídica, mesmo estando em débito para com o sistema de seguridade social, poderá contratar com o Poder Público, desde que prove sua regularidade com o aludido sistema, junto ao qual terá ajustado o pagamento dos valores devidos, entendemos, no particular, que a mesma poderá receber benefícios ou incentivos fiscais, no caso, repisamos, isenção de IPTU.

5. Embora a possibilidade da concessão da isenção referida, considerado o disciplinamento contido no CTN, não podemos esquecer do previsto no transcrito **art. 14 da LRF**. A LRF é clara ao estabelecer, levando em conta o caso específico, que a concessão da isenção somente poderá ocorrer atendidos três aspectos fundamentais: (14)

“a) as disposições da Lei de Diretrizes Orçamentárias;

“b) conter a estimativa de impacto orçamentário-financeiro envolvendo o exercício em que se efetivar e os dois subseqüentes; e

“c) atender a uma das seguintes condições:

“1. demonstrar que a renúncia em questão está devidamente contemplada na estimativa de receita consubstanciada na Lei Orçamentária, e que, por conseguinte, não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da Lei de Diretrizes Orçamentárias (art. 14, I); ou

“2. a renúncia de receita deve estar acompanhada das correspondentes medidas de compensação, a serem efetivadas no triênio referenciado no caput, por meio de aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

“Cumpra observar que, quanto a esta última condição, por expressa disposição legal (§ 2º, art. 14), o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de natureza tributária entrará em vigor tão-somente após implementadas as medidas ali referenciadas, ou seja, a elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

“Prática relativamente corrente em gestão tributária, no âmbito municipal, tem sido a concessão de descontos no Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU. Tendo em vista, contudo, as restrições doravante impostas à renúncia de receita pública, resta ao gestor local o desafio de promover a devida adaptação da política tributária do ente federado com as diretrizes gerais da administração fiscal responsável, prescritas pela Lei Complementar nº 101/2000.

“Neste contexto, para que possam ocorrer futuros descontos dessa natureza, é necessária a contemplação, na Lei de Diretrizes Orçamentárias, do montante de arrecadação do tributo, já computado o desconto máximo previsto no anexo de metas fiscais, de que trata o art. 4º, § 1º. Assim, deverá o desconto estar previsto tanto no cálculo do montante das receitas e despesas que compõem o resultado fiscal, como no demonstrativo da renúncia de receita citado no art. 4º, § 2º, V. Mas não é só isso. O desconto do imposto também deverá ser objeto de planejamento na proposta orçamentária do exercício em que se prevê a sua arrecadação, não advindo qualquer outra consequência, posto que o mesmo já terá sido considerado no anexo de metas fiscais ou terá tido a devida compensação na proposta orçamentária. Se o desconto não tiver sido previsto na lei orçamentária, nesse caso, então, serão necessárias as medidas previstas no art. 14.”

**6. Frente a todo o exposto, concluimos que:**

**a)** o art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal direciona-se especificamente a benefícios de natureza tributária, de cuja concessão ou ampliação decorra renúncia de receita (**item 1**);

**b)** a renúncia de receita dá-se quando a Administração **abre mão do ingresso de recursos financeiros**, desde que respaldada em lei, classificáveis como receita orçamentária, sejam aqueles de natureza tributária ou não, existindo várias hipóteses legais possibilitando sua ocorrência (**item 1**);

**c)** a obrigação tributária nasce com o fato gerador do tributo, sendo que o respectivo crédito tributário somente se constitui mediante o lançamento, nos termos do regrado pelos artigos 113, 114 e 142 do CTN (**subitem 2.1**);

**d)** as modalidades de exoneração do crédito tributário, consoante o disposto no art. 141 do CTN, somente podem ocorrer nos casos previstos no citado Código (**subitem 2.2**);

**e)** a exoneração do pagamento de penalidade pecuniária somente pode dar-se mediante o instituto da anistia, o qual apenas é passível de concessão antes da constituição do crédito tributário, o que não é o caso. A aludida exoneração, no caso em foco, somente poderia ser concedida, mediante lei local, através do instituto da remissão, desde que presente alguma das hipóteses consignadas no art. 172 do CTN, o que, contudo, não estava previsto na Lei Municipal nº 2.327/97. Desta forma, a exoneração destacada não poderia ter sido

## Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul

concedida e não deveria mais sê-lo (**item 3 e subitens 3.1, 3.2, 3.3 e 3.4**);

**f)** no que tange à exoneração da multa quanto aos valores inscritos em dívida ativa tributária, durante sua cobrança amigável ou administrativa, considerando que os respectivos créditos já foram objeto de constituição, e pelos argumentos já expendidos, igualmente não se aplicariam nem o instituto da isenção nem o da anistia, não havendo, ainda, qualquer instituto dentro da modalidade de extinção do crédito tributário que se aplicasse à presente situação. Assim, caberia à Administração prosseguir na cobrança dos devedores, seja amigavelmente ou judicialmente (**subitem 3.5**);

**g)** há impropriedade da Lei Municipal nº 2.093/93, com a redação dada pela Lei nº 2.111/94, ao conceder isenção de IPTU quanto aos templos, às escolas públicas, bem como às propriedades da União e do Estado, tendo em vista que todos estes, por força do disposto nas alíneas “a” e “b” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, gozam de imunidade em relação, no particular, ao mencionado tributo (**subitem 4.1**);

**h)** é possível a concessão de isenção de IPTU no que concerne aos aposentados e pensionistas, cujas situações individuais se amoldem aos ditames postos na Lei local, bem como aos demais possíveis beneficiários (pessoas jurídicas não integrantes da Administração Pública), desde que, antes da constituição do respectivo crédito tributário, considerado, em especial no que tange às referidas pessoas jurídicas, o efetivo interesse público. Após iniciado o exercício financeiro e constituído obrigatoriamente o crédito tributário concernente ao IPTU, o benefício da isenção não mais poderia ser concedido.

Relativamente aos aposentados e pensionistas, somente o instituto da remissão, considerada sua situação econômica (CTN, art. 172, inciso I), poderia ser empregado, mediante expressa previsão em lei municipal.

Referentemente às aludidas pessoas jurídicas, dentre as modalidades de extinção do crédito tributário previstas no referido art. 156 do CTN, dadas as particularidades de cada caso, poderia, por exemplo, ser disciplinada a hipótese prevista no inciso IV c/c o art. 172, inciso III, também do CTN (**subitem 4.2**);

**i)** o fato de a Lei Orçamentária ter constado com uma previsão de receita que não irá se realizar, face à manutenção das isenções, considerando que o projeto de lei de revogação das mesmas não foi aprovado pela Câmara de Vereadores, não pode ser motivo para que a Administração revogue, de ofício, tal benefício. Se assim procedesse estaria descumprindo norma inscrita no ordenamento legal local, cabendo ao Poder Executivo, no decorrer da execução orçamentária, proceder aos ajustes de maneira a compatibilizar as despesas ao não ingresso da receita que adviria com a revogação das isenções em questão, para que não haja déficit orçamentário ao final do exercício, “*visando ao não comprometimento das metas de resultados fiscais estabelecidas*” (**subitem 4.3**);

**j)** a exemplo do posicionamento firmado em relação ao cumprimento do § 3º do art. 195 da Lei Maior, no que tange ao instituto da licitação (inciso IV do art. 29 da Lei Federal nº 8.666/93), a pessoa jurídica poderá receber benefícios ou incentivos fiscais, desde que prove sua regularidade para com o sistema de seguridade social, junto ao qual terá ajustado o pagamento dos valores devidos (**subitem 4.4**);

**k)** para que o benefício da isenção possa ser concedido, será necessária a observância do disposto no art. 14 da LRF, que, no sentido de possibilitar a ocorrência de renúncia de receita, estabelece a necessidade:

**k.1)** de atendimento às disposições da lei de diretrizes orçamentárias;

**k.2)** da elaboração da “*estimativa de impacto orçamentário-financeiro envolvendo o exercício em que se efetivar e os dois subseqüentes*”;

**k.3)** de demonstrar que os valores que não adentrarão nos cofres públicos, em decorrência do desconto em questão, não foram incluídos na previsão de receita ou compensar o seu não ingresso mediante “*elevação de alíquota, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo*”, procedimento este possível de implementação, mediante aprovação de lei, apenas no exercício seguinte àquele em que a norma fosse aprovada, face ao princípio tributário da anterioridade (Carta Federal, art. 150, incisos I e III, alínea “b”) (**item 5**).

Estas são as considerações que entendemos pertinentes e que submetemos à sua apreciação.

(1) Registramos que, inicialmente, a consulta foi formulada pelo Senhor Secretário Municipal da Administração, o qual, nos termos postos no art. 139 do RITCE, não detém legitimidade para tanto, tendo a mesma sido, posteriormente, ratificada pelo Chefe do Executivo Municipal (fl. 02).

(2) A redação do parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal foi alterada pela Emenda Constitucional nº 19/98.

Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul

(3) *In Curso de Direito Tributário*, Malheiros Editores, 10ª Edição, 1995, p. 84.

(4) *In Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*, Editora Saraiva, 1991, p. 191.

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

“Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

(6) *Op. cit.* p. 156.

(7) O instituto da anistia encontra-se previsto no artigos 180 a 182 do CTN.

(8) “Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

“I - à situação econômica do sujeito passivo;

“II - ao erro ou ignorância excusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

“III - à diminuta importância do crédito tributário;

“IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

“V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

“Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.”

(9) *Registramos que o citado Informe Técnico tramita neste Tribunal e pende de decisão.*

(10) *Op. cit.* pp. 292 e 293.

(11) Nos termos do disposto no art. 34 da Lei Federal nº 4.320/64, o exercício financeiro coincide com o ano civil.

(12) Excertos extraídos do subitem 2.9.2 do *Estudo Sobre Alguns Dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal*, aprovado pelo Tribunal Pleno, juntamente com o Parecer nº 69/2000 da Auditoria, em Sessão de 08-11-2000, consoante Processo nº 6.760-02.00/00-1.

(13) “Art. 29. A documentação relativa à regularidade fiscal, conforme o caso, consistirá em:

“(…)”;

“IV - *prova de regularidade relativa à Seguridade Social e ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), demonstrando situação regular no cumprimento dos encargos sociais instituídos por lei.*”

(Grifamos.)

(14) *Op. cit.*, nota de rodapé nº 12.

Em 16 de julho de 2001. PAULO LOURENÇO MACHADO, Auditor Público Externo. MARIA DOLORES PEZZI MELLEU, Auditor Público Externo.

De acordo com as considerações expendidas e, em face da determinação contida à fl. 2, encaminhe-se o expediente à SCE para que se proceda à distribuição. Em 16-07-2001. Bel. WILSON LUIS JOHANSEN, Coordenador

Processo nº 1549-02.00/01-8 - O Tribunal Pleno, em sessão de 03-10-2001, ressaltando o contido no artigo 138, parágrafo 2º, do Regimento Interno deste Tribunal, no sentido de que a resposta à Consulta não constitui prejuízo de fato ou de caso concreto, à unanimidade, acolhe o Voto do Senhor Conselheiro-Relator e decide encaminhar à Autoridade Consulente cópia do Parecer nº 54/2001 da lavra da Auditora Substituta de Conselheiro, Rozangela Motiska Bertolo, bem como da Informação nº 85/2001 da Consultoria Técnica, acolhidos nesta data.