

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE DIREITO**

USIEL BEZERRA DE MEDEIROS

**A IMPORTÂNCIA DA ARRECADAÇÃO DO IPTU COMO INSTRUMENTO FISCAL
DE ENFRENTAMENTO À COVID-19: O MUNICÍPIO DE CAICÓ-RN NO CENÁRIO
DA PANDEMIA**

**SANTA RITA
2022**

USIEL BEZERRA DE MEDEIROS

**A IMPORTÂNCIA DA ARRECADAÇÃO DO IPTU COMO INSTRUMENTO FISCAL
DE ENFRENTAMENTO À COVID-19: O MUNICÍPIO DE CAICÓ-RN NO CENÁRIO
DA PANDEMIA**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Direito do Centro de
Ciências Jurídicas da Universidade Federal
da Paraíba como exigência parcial para
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Jurídicas.

Orientador: Prof. Me. Alex Taveira dos Santos

**SANTA RITA
2022**

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

M488i Medeiros, Uziel Bezerra de.

A IMPORTÂNCIA DA ARRECADAÇÃO DO IPTU COMO
INSTRUMENTO FISCAL DE ENFRENTAMENTO À COVID-19: O
município de Caicó-RN no cenário da pandemia. / Uziel
Bezerra de Medeiros. - João Pessoa, 2022.
56 f.

Orientação: Alex Taveira dos Santos.
Monografia (Graduação) - UFPB/DCJ/SANTA RITA.

1. IPTU. 2. Imposto. 3. Desenvolvimento. 4.
Pandemia. 5. Caicó-RN. I. Santos, Alex Taveira dos. II.
Título.

UFPB/BSDCJ

CDU 34

USIEL BEZERRA DE MEDEIROS

**A IMPORTÂNCIA DA ARRECADAÇÃO DO IPTU COMO INSTRUMENTO FISCAL
DE ENFRENTAMENTO À COVID-19: O município de Caicó-RN no cenário da
pandemia.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Curso de Direito do Centro de Ciências
Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba
como exigência parcial para obtenção do título
de Bacharel em Ciências Jurídicas.

Orientador: Prof. Me. Alex Taveira dos Santos

Data de aprovação: ____ de _____ de ____

Banca Examinadora:

Prof. Me. Alex Taveira dos Santos

Prof. Me. Ítalo Wesley Paz de Oliveira Lima

Prof.^a Ma. Herleide Herculano Delgado

Ao meu pai, Inácio (*in memoriam*)
por nunca ter deixado faltar
o essencial a nossa família.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, pois sem Ele nada disso seria possível.

Aos meus pais, Inácio (in memoriam) e Veridiana, pela educação que me deram e pelas lições de vida que recebi ao longo de todos esses anos.

Aos meus irmãos, Misael, Jesiel e Evangelista, que sempre estiveram presentes em todas as fases da minha vida.

À Josirlayne Bandeira que esteve ao meu lado durante toda a minha trajetória acadêmica (do 1º ao 10º período da graduação), inclusive nas inúmeras vezes em que fizemos o percurso João Pessoa - Santa Rita, debaixo de sol ou chuva.

Ao professor Alex Taveira, por quem nutro elevada estima e consideração. Por ser uma pessoa ímpar, que além de um excelente professor se tornou um dos grandes amigos que a universidade me presenteou.

À Henrique Eufrauzino e Italo Heberto, grandes amigos que moraram comigo durante anos e que, assim como eu, também são estudantes e passaram por todas as agruras de quem sai do interior em busca de um sonho na cidade grande.

Aos meus familiares e amigos, por acreditaram e torceram para que hoje eu estivesse aqui. Em especial ao meu amigo Aristófelo Fabrício que sempre me auxiliou financeiramente nos momentos em que mais precisei.

Por fim, gostaria de agradecer a todos aqueles que contribuíram, de forma direta ou indireta, para que eu conseguisse realizar esse grande sonho.

A todos vocês, meu muito obrigado!!!

“Os que semeiam com lágrimas
colherão com gritos de alegria”
(Salmos 126:5)

RESUMO

O fenômeno da tributação é algo inerente à vida em sociedade. É por meio da tributação que o Estado retira parte da riqueza dos contribuintes no momento em que estes adquirem um bem ou realizam determinada atividade. A arrecadação tributária é indispensável à consecução dos objetivos do Estado. O ato de exigir tributos tem por finalidade financiar o desenvolvimento nacional, promover o bem de todos, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais, nos termos da nossa Constituição Federal. O presente trabalho está inserto no campo do Direito Tributário e tem por objetivo destacar a importância da arrecadação do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) como instrumento fiscal de enfrentamento à Covid-19 e os impactos causados pela pandemia nos cofres públicos. A realização deste trabalho foi feita com base em pesquisa exploratória e por meio de revisão bibliográfica e documental, de modo a permitir uma investigação qualitativa sobre o assunto abordado. A problemática central do trabalho está assentada em apontar as possíveis causas que levaram vários municípios a perder arrecadação nos últimos anos. Isto posto, foi realizado um estudo detalhado do IPTU partindo da sua localização na Carta Magna e perpassando pela legislação esparsa em matéria tributária. As duas primeiras partes do trabalho foram dedicadas exclusivamente ao estudo da disciplina constitucional e os aspectos gerais do IPTU, ao passo que a terceira parte foi destinada à avaliação dos impactos econômicos provocados pela Covid-19 nas finanças públicas dos municípios e na última parte da obra foi realizada uma breve análise da arrecadação do IPTU no município de Caicó/RN entre os anos de 2019 e 2021, de modo que seja possível afirmar, ao final, se a arrecadação do IPTU representou uma ferramenta tributária eficaz no enfrentamento da pandemia nesse período.

Palavras-chave: IPTU; imposto; desenvolvimento; pandemia; Caicó-RN.

ABSTRACT

The phenomenon of society is something inherent to life in society. It is through revenues that the state withdraws part of the wealth of taxpayers at the time a good or in performance that determines activity. The collection of taxes is necessary to achieve the goals of the state. The act of necessity has the financial or developmental purpose, promoting the good of all, eradicating poverty and marginalization and reducing national inequalities of our federal constitution, under the Federal Constitution. The present work is inserted in the field of Fiscal Law and aims to highlight the importance of collecting the Urban Land and Property Tax (IPTU) as a fiscal instrument to deal with Covid-19 and the impacts caused by the pandemic on public coffers. This work, based on exploratory research and through review and documents, was carried out in an experimental way. The central problem of the work is based on the possible causes that led several municipalities to lose revenue in recent years. Having said this, a detailed study of the IPTU was prepared, starting with its location in the Magna Carta and going through the Spanish tax legislation. As two exclusive parts of the work were exclusive of the first study of the constitutional discipline and the general ones of the IPTU, the special step for the evaluation of the economic costs by Covid-19 in the areas of public finances of the municipalities and in the last part of the work A brief analysis of the collection of IPTU in the municipality of Caicó/RN between the years 2019 and 2021 was made, so that it is possible to say, in the end, if the collection of IPTU represents an effective fiscal instrument in the face of the pandemic in this period.

Keywords: IPTU; tax; development; pandemic; Caicó-RN.

Lista de Abreviaturas e Siglas

ART.	Artigo
CF/88	Constituição Federal de 1988
CTB	Carga Tributária Bruta
CTN	Código Tributário Nacional
DF	Distrito Federal
EC	Emenda Constitucional
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
IBC-Br	Índice de Atividade Econômica do Banco Central
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IFGF	Índice Firjan de Gestão Fiscal
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
ISSQN	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
PIB	Produto Interno Bruto
RE	Recurso Extraordinário
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 DA DISCIPLINA CONSTITUCIONAL DO IPTU	15
2.1 O TRIBUTO EM ESPÉCIE	16
2.2 LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR	18
2.2.1 Princípio da legalidade	19
2.2.2 Princípio da isonomia	20
2.2.3 Princípio da anterioridade	21
2.2.4 Princípio da vedação ao confisco.....	22
2.2.5 Princípio da capacidade contributiva	23
2.3 IMUNIDADE DOS TEMPLOS RELIGIOSOS DE QUALQUER CULTO	24
3 ASPECTOS GERAIS DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA.....	27
3.1 SUJEITOS DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA	29
3.2 FATO GERADOR.....	30
3.3 BASE DE CÁLCULO	31
3.4 ALÍQUOTAS.....	32
3.5 LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.....	33
4 TRIBUTAÇÃO EM TEMPOS DE PANDEMIA	35
4.1 IMPACTOS DA PANDEMIA NAS FINANÇAS MUNICIPAIS.....	36
5 ARRECADAÇÃO DO IPTU NO MUNICÍPIO DE CAICÓ-RN DE 2019 A 2021	40
5.1 MEDIDAS ADOTADAS PELO GOVERNO FEDERAL NO ENFRENTAMENTO À PANDEMIA.....	47
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	49
REFERÊNCIAS.....	52

1 INTRODUÇÃO

Os crescentes avanços na medicina e na tecnologia, em especial nas últimas décadas, têm provocado na sociedade, ainda que de forma mitigada, uma busca, cada vez maior, pela efetivação dos direitos sociais, também chamados de direitos prestacionais, como consequência direta da facilidade e rapidez ao acesso a informações que dispomos graças à globalização das redes de comunicações, que até pouco tempo atrás era restrito a um grupo restrito de indivíduos.

Uma das características básicas de um Estado prestacional, como por exemplo o Brasil, é justamente a sua intervenção, por meios próprios e legítimos, nas relações públicas e privadas, com o propósito de atenuar as desigualdades existentes na sociedade, principalmente no que tange às desigualdades materiais, possibilitando aos indivíduos menos favorecidos, mecanismos capazes de possibilitar um acesso cada vez mais amplo a direitos e garantias fundamentais como, por exemplo, educação, saúde, moradia e alimentação, pois são alguns dos direitos imprescindíveis para a concretização de uma vida digna em sociedade.

Tendo em vista a necessidade de um suporte econômico que possibilite uma real efetivação de tais direitos sociais, o Estado lança mão de suas receitas públicas tributárias, que são mecanismos constitucionais, utilizados para prover recursos financeiros com o objetivo de financiar as suas atividades estatais para a realização de ações de interesse público, bem como para o custeio e manutenção de sua estrutura organizacional, algo indispensável à sobrevivência do próprio Estado.

Assim, ao percebermos a importância da arrecadação das receitas públicas tributárias, ressalvadas as limitações constitucionais, exaustivamente delineadas na CF/88, e as competências tributárias de cada ente federativo, notamos que a arrecadação dos impostos não se trata de uma prática meramente exploratória por parte do estado em desfavor do contribuinte, ou até mesmo que possuímos apenas o ônus do pagamento de tributos na relação jurídico-tributária em que no polo ativo está o ente público responsável pela arrecadação e no polo passivo o particular responsável pelo recolhimento da exação aos cofres públicos.

Porém, ao contrário do pensamento arraigado no senso comum da sociedade de que somos apenas meros pagadores de impostos, ao estudarmos acerca das receitas próprias do município e suas respectivas finalidades, percebemos que somos

bem mais que isso, somos, na verdade, agentes sociais responsáveis pelas transformações ocorridas em nossa sociedade.

É por meio da arrecadação de tributos que o Estado consegue viabilizar as ações voltadas ao atendimento das necessidades da população, como construções de escolas, creches, hospitais, obras de saneamento básico e demais empreendimentos de infraestrutura. Além disso, os recursos provenientes da arrecadação tributária são destinados ao pagamento da folha salarial dos servidores e gastos decorrentes da manutenção da própria estrutura física que compõe a Administração Pública.

Acerca desse assunto, o presente trabalho irá abordar uma temática inserida na seara do Direito Tributário, especificamente no que diz respeito à arrecadação municipal, perpassando por polêmicas envolvendo a exação do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), suas peculiaridades a sua importância como fonte de receita para os municípios no enfrentamento de crises como a que estamos vivendo nos últimos anos em decorrência da pandemia da Covid-19.

Desta feita, faz-se necessário realizar uma breve explanação, a título de esclarecimento, acerca do tributo doravante esmiuçado no presente trabalho, de modo a referenciar a sua localização na legislação constitucional e infraconstitucional.

A Constituição Federal no seu artigo 156 assegura que compete aos Municípios instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU). Já o artigo 33 do Código Tributário Nacional (CTN) define que o imposto, de competência dos Municípios, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, desde que esteja localizado na zona urbana do município.

Nesse contexto, o IPTU configura, em muitos casos, como a principal fonte de receita de muito municípios, sobretudo na região Nordeste. Na maioria dos casos são municípios pequenos e que não possuem uma forte economia local e ainda precisam sobreviver com a escassez de investimentos que para serem realizados precisam de uma grande quantidade de recursos.

Por isso, temos que o objetivo geral do presente trabalho é demonstrar a importância do IPTU como instrumento fiscal de enfrentamento à crise provocada pela pandemia de Covid-19. Em relação aos objetivos específicos, temos os seguintes: *i)* abordar os aspectos constitucionais da exação em comento, discorrendo sobre a recente alteração na legislação constitucional e tributária; *ii)* analisar a forma como é

feita a arrecadação do imposto pelo município; e *iii*) identificar os possíveis impactos da pandemia nas finanças municipais e o papel do IPTU como ferramenta de combate ao novo coronavírus.

A escolha por essa temática de estudo nasceu como decorrência do atual cenário político-social que estamos enfrentando nos últimos anos, mais precisamente após o início da crise sanitária provocada pela pandemia da Covid-19 que tem afetado drasticamente as principais economias do mundo.

Por se tratar de um assunto presente no cotidiano de praticamente todos os brasileiros e ainda ser um tema que carece de estudos mais aprofundados sobre a questão, a feitura deste trabalho se mostra de grande relevância, pois irá possibilitar um debate mais amplo sobre as questões ligadas aos impactos causados pela pandemia nas finanças públicas e no orçamento das famílias brasileiras.

Quanto à metodologia de pesquisa adotada, o presente trabalho será realizado através de pesquisa exploratória e por meio de revisão bibliográfica e documental, de modo a permitir uma investigação qualitativa sobre o assunto abordado. Para tanto, far-se-á uma análise das informações contidas, basicamente, em livros, jornais, artigos científicos e trabalhos acadêmicos, que servirão de complemento para o estudo dos dispositivos constitucionais, leis *latu sensu* e decretos executivos, em especial, os expedidos pelos chefes do poder executivo municipal, que digam respeito à temática do presente trabalho.

Com base nas informações preliminares, o presente trabalho foi estruturado de modo a permitir um estudo fragmentado em três partes, partindo de uma análise pormenorizada da Constituição Federal de 1988; Código Tributário Nacional; Lei Federal 10.257 de 2001 (Estatuto da Cidade) e Legislação Municipal no que concerne à instituição e arrecadação do IPTU.

A primeira parte do trabalho será dedicada ao estudo da disciplina constitucional do IPTU, localizando a sua posição dentro da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional e a sua classificação enquanto tributo e a quem pertence a competência para o instituir. Será analisado, ainda, as limitações constitucionais ao poder de tributar, os princípios constitucionais e as peculiaridades no tocante à imunidade dos templos religiosos com o advento da Emenda Constitucional nº 116/2022.

Na segunda parte serão analisados os aspectos gerais do IPTU, apontando quem são os sujeitos ativo e passivo na relação jurídico-tributária. Bem como o

momento da ocorrência do fato gerador da exação e as suas peculiaridades no tocante à base de cálculo e alíquotas incidentes. Por último será analisado o modelo de lançamento do crédito tributário pela autoridade administrativa competente.

A terceira e última parte será dedicada ao estudo do fenômeno da tributação em tempos de pandemia, de modo a possibilitar a identificação dos possíveis impactos - tanto positivos quanto negativos – provocados pela pandemia de Covid-19 nas finanças municipais.

Ao final do trabalho, será realizada uma breve análise da arrecadação do IPTU no município de Caicó-RN entre os anos de 2019 e 2021. Analisaremos, ainda, as medidas adotadas pelo município em face da crise sanitária e econômica provocada pela pandemia e iremos comparar os valores arrecadados do imposto em referência possibilitando afirmar, ao final do trabalho, se houve perda, estabilidade ou aumento na arrecadação do IPTU.

2 DA DISCIPLINA CONSTITUCIONAL DO IPTU

A nossa Carta Magna de 1988 em seu Título I ao dispor acerca dos Princípios Fundamentais, estabeleceu em seu art. 3º os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, entre os quais construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais.

Para tanto, se faz necessário, por parte do Estado, a captação de recursos financeiros a fim de custear as suas atividades e manter a sua própria estrutura, de modo a atingir as condições necessárias para a consecução dos seus objetivos constitucionais, ofertando aos contribuintes os serviços essenciais e necessários para uma vida digna em sociedade.

Esses recursos financeiros são constituídos, em sua grande maioria, pelas chamadas *receitas públicas* que nas palavras de Harada (2016, p. 81) “é o ingresso de dinheiro aos cofres do Estado para atendimento de suas finalidades”. Desde o Século XV, com o surgimento do capitalismo mercantil, o Estado passou a utilizar meios próprios, sob a égide da legitimidade, para conseguir auferir, de forma coercitiva, uma parcela da riqueza produzida pelos seus povos.

Nessa mesma linha de raciocínio, Baleeiro (1990) em sua obra intitulada *Uma introdução à ciência das finanças*, destacou que:

Para auferir o dinheiro necessário à despesa pública, os governos, pelo tempo afora, socorrem-se de uns poucos meios universais: a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel (BALEIRO, 1990, p. 68).

Nas palavras de Deodato (1969, p. 104), receita pública “é o capital arrecadado, coercitivamente, do povo, tomado por empréstimo ou produzido pela renda dos seus bens ou pela sua atividade, de que o Estado dispõe para fazer face às despesas públicas”. Tais recursos financeiros são obtidos por meio das chamadas receitas originárias e derivadas.

As receitas originárias são aquelas provenientes da exploração do próprio patrimônio do Estado, como por exemplo o valor recebido do aluguel de um prédio público, ou ainda de empreendimentos realizados pelo ente estatal. Para obtenção

dessa modalidade de receita o Estado se utiliza do seu *jus gestionis*, ou direito de gestão. Entretanto tal prerrogativa de dispor de parcela do seu patrimônio com a finalidade de auferir lucro encontra limitações na própria CF/88, haja vista não ser uma função típica do Estado Brasileiro a exploração de atividade econômica. Acerca de tal restrição o art. 173 da CF/88 estabelece que:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

Por outro lado, as receitas derivadas são aquelas obtidas pelo Estado por meio do seu *jus imperii*, ou Poder de Império, se valendo de suas prerrogativas institucionais, consubstanciadas na supremacia do interesse público, para obrigar o particular a praticar determinados atos que confirmem valores aos cofres públicos, independente se sua vontade, a exemplo dos tributos.

Como sabemos, a principal fonte de receita dos entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) é, de fato, constituída pelos tributos arrecadados. Somado aos tributos próprios de cada ente federado, dentro de sua respectiva competência tributária, podemos citar os repasses constitucionais, em que um ente repassa parte das suas receitas tributárias aos demais entes políticos.

Tal repasse sempre ocorre do ente maior para o menor, ou seja, parte das receitas federais da União são transferidas a Estados, Distrito Federal e Municípios. Essa repartição das receitas tributárias encontra previsão legal na própria CF/88 nos arts. 157 a 162, e representa um importante mecanismo de redução das desigualdades regionais, pois possui o objetivo de estabelecer um efetivo equilíbrio socioeconômico entre União, Estados, DF e Municípios.

2.1. O TRIBUTO EM ESPÉCIE

Não há um consenso entre os doutrinadores acerca do conceito mais correto para o termo tributo. O autor Paulo de Barros Carvalho em seu livro Curso de Direito Tributário, discorre que a definição de tributo comporta “nada menos do que seis significações diversas, quando utilizado nos textos do direito positivo, nas lições da doutrina e nas manifestações da jurisprudência”.

Dentre tais significações, podemos destacar aquela que diz respeito ao tributo como quantia em dinheiro, isso porque para a grande maioria das pessoas que compõem a totalidade do contingente de contribuintes, a palavra tributo possui apenas um único significado: pagar imposto.

Para fins de simplificação da tipologia, a definição de tributo encontra amparo legal no nosso direito positivo. É o que preceitua o artigo 3º do Código Tributário Nacional ao disciplinar que:

Art. 3º 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.

Como se pode extrair do texto normativo em análise, o termo tributo comporta várias características típicas e que obrigatoriamente devem estar presentes em sua composição. A primeira dessas características diz respeito a ser uma “*prestação pecuniária compulsória*”, a qual podemos compreender de que se trata de uma prestação em dinheiro, ou ainda o ato de entregar dinheiro à fazenda pública, “*em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir*”, ou seja, em papel moeda corrente, a mesma que utilizamos comumente no dia a dia para realizarmos transações financeiras, como por exemplo comprar pão na padaria do bairro. Entretanto, conforme destaca Harada (2016, p. 389) “nada impede que possa o pagamento do tributo ser feito por algo equivalente à moeda, desde que a legislação ordinária de cada entidade tributante assim o determine, como faculta o Código Tributário Nacional”.

“*Que não constitua sanção de ato ilícito*”, aqui o legislador ordinário quis deixar bem claro que o ato de tributar não pode representar uma imposição de penalidade. “*Instituída em lei*”, ou seja, somente a lei poderá criar ou majorar um tributo, sob pena de ferir o princípio da legalidade, conforme preconiza o art. 5º, II c/c art. 150, I da CF/88.

Por fim, porém não menos importante, a prestação pecuniária deverá ser “cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”, nesse ponto, ainda segundo Harada:

significa que a cobrança de tributo só se processa por meio de atos administrativos vinculados, isto é, sem qualquer margem de discricão do agente público, que deverá portar-se fielmente como prescrito no

mandamento legal para a edição do ato de “lançamento”, que é a constituição do crédito tributário. (HARADA, 2016, p. 390)

Conforme já dito, tributo é gênero do qual são espécies os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, conforme especifica o artigo 5º do CTN, formando, portanto, a tríade dos tributos. Como o foco principal deste trabalho é realizar uma análise de um imposto específico, qual seja o IPTU, demonstrando a sua importância para o desenvolvimento dos municípios e suas repercussões práticas e jurídicas em tempos de pandemia, passemos ao estudo mais detalhado da exação supracitada.

Segundo o art. 145, I da CF/88 a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir impostos. Faz-se mister destacar que os impostos constituem uma espécie de tributos não vinculados, ou seja, independem de atividade pré-existente realizada pelo Estado para com o contribuinte, como forma de legitimar a sua arrecadação. Outra característica importante em relação ao imposto é o fato de ser um tributo em que não possui uma destinação específica da sua arrecadação com qualquer atividade estatal. Portanto, dizemos que além de ser um tributo não vinculado, é também um tributo de arrecadação não vinculada.

O constituinte originário ao dispor acerca dos entes federativos competentes para instituir impostos, enumerou, de forma taxativa, os impostos de competência de cada ente federado. Portanto a CF não cria imposto, apenas atribui competência para que outra pessoa o faça. Segundo o art. 153 compete à União instituir II, IE, IR, IPI, IOF, ITR e IGF. O art. 155 assegura aos Estados e ao DF a competência para instituir ITCMD, ICMS e IPVA. Por sim, compete aos Municípios/DF a instituição e arrecadação do IPTU, ITBI e ISS, conforme disposição legal prevista no art. 156 da CF/88.

2.2 LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Embora o Estado Brasileiro goze de um conjunto de prerrogativas que o coloque em situação privilegiada em relação aos seus súditos, como por exemplo instituir e arrecadar, por ato próprio, tributos dos contribuintes, tal “poder soberano” não é ilimitado.

Nesse sentido, Eltz (2018) destacam que:

A limitação ao poder de tributar visa garantir a proteção do patrimônio dos cidadãos, que compõem a própria entidade abstrata do Estado e possuem a

sua liberdade e autonomia preservadas por meio da limitação das atividades da administração pública. (ELTZ, 2018, p. 92)

Como sabemos, o principal objetivo do Estado é buscar, incessantemente, o bem comum de todos, e por este motivo deve sempre prevalecer a supremacia do interesse público em detrimento do privado. Ciente da importância dessa contenção, e visando impedir que o Estado viesse a cometer arbitrariedades contra o contribuinte e seu patrimônio, o legislador constituinte originário fez questão de estabelecer na própria CF/88 mecanismos que restringem os entes políticos quando estão exercendo o seu poder de tributar.

A Seção II, do Capítulo I do Título VI da CF/88 é dedicada exclusivamente a traçar um rol não exaustivo das limitações ao exercício da competência tributária. A referida seção constitucional é denominada “Das Limitações do Poder de Tributar” e abrange os arts. 150, 151 e 152 da Carta Magna.

Já no *caput* do art. 150 o constituinte originário fez questão de estabelecer que todas as vedações constitucionais devem ser obedecidas “*sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte*”. Isso quer dizer que embora exista uma série de limitações explícitas no texto constitucional, nada impede que matéria infraconstitucional estabeleça outras vedações, como a exemplo das limitações previstas no próprio Código Tributário Nacional.

Parte da doutrina entende que tais limitações ao poder de tributar são, na verdade, frutos de vários institutos principiológicos em matéria tributária, dos quais derivam os princípios da legalidade, isonomia, anterioridade, não confisco, entre outros.

2.2.1 Princípio da Legalidade

Acerca do Princípio da Legalidade a CF/88 em seu art. 5º, II assegura que “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Ora, sendo o tributo uma prestação pecuniária compulsória e que independe da vontade do contribuinte, tal definição bastaria, por si só, para que a exação fosse exigível. Porém, nas palavras do professor Ricardo Alexandre:

Todavia, referindo-se especificamente à matéria tributária, o art. 150, I, da Magna Carta proíbe os entes federados de ‘exigir ou aumentar tributo sem lei

que o estabeleça'. Além disso, recorde-se que o tributo, por definição legal (CTN, art. 3º.), é prestação 'instituída em lei. (ALEXANDRE, 2017, p. 130)

Quando falamos que tributo é uma prestação instituída em lei, significa dizer que não apenas o tributo em si, mas todos os elementos essenciais que o compõem devem, da mesma forma, estar explicitamente previstos na norma positivada. Por exemplo, ao dispor sobre o IPTU, o legislador deverá fazer constar no texto legal todas as circunstâncias determinantes das hipóteses de incidência; como também quem será o sujeito passivo (contribuinte); quem será o sujeito ativo (ente tributante) e qual será a base de cálculo e alíquota do referido imposto.

A esse respeito, Hugo de Brito Machado faz o seguinte apontamento:

Quando se cogita de legalidade e tributação, a norma veiculada pelo art. 150, I, da Constituição **é vista como um importante limite**, a dispor sobre como o tributo pode ser cobrado e, *a contrário*, sobre todas as outras situações dentro das quais ele não poderá ser exigido. (MACHADO, 2022, p. 60) (grifo nosso)

2.2.2 Princípio da Isonomia Tributária

O princípio da isonomia tributária, ou ainda princípio da igualdade encontra previsão legal no art. 150, II da CF/88, ao vedar um tratamento desigual aos contribuintes que se encontrem em situação de equivalência, além disso proíbe *“qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”*, ou seja, o princípio da isonomia exprime aquela máxima Aristotélica de que devemos tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades.

É por este motivo que as isenções e imunidades dadas a determinado grupo de pessoas, observadas as suas respectivas capacidades contributivas, não fere o princípio da isonomia, como por exemplo as isenções de IPI e IOF concedidas a pessoas com deficiência, no momento em que estas comprem um automóvel adaptados as suas necessidades.

Nas palavras de Novais (2022, p. 110) “o princípio da isonomia tributária determina que os contribuintes recebam do poder público mesmo tratamento quando em situações equivalente, podendo, entretanto, existir diferenciação tributária em pontuais casos de desigualdade, objetivando ajustá-las”.

2.2.3 Princípio da Anterioridade

O art. 150, III, alíneas *b* e *c* da CF/88 trata da chamada anterioridade anual e anterioridade nonagesimal, respectivamente. A anterioridade anual estabelece que caso uma lei seja publicada com a finalidade de instituir um novo tributo ou majorar um tributo já existente, tal lei não poderá ser aplicada no mesmo exercício financeiro (entende-se por exercício financeiro o período entre 1º de janeiro e 31 de dezembro) em que a lei foi publicada.

Assim, imaginemos que neste ano seja publicada uma nova lei criando um novo imposto, com base no princípio da anterioridade a referida lei só poderá ser aplicada a partir do próximo ano, ou seja, enquanto não adentrarmos o ano vindouro, a norma recém-criada será válida, porém não terá aplicabilidade.

Para Carvalho (2019, p. 218) “a vigência da lei que institui ou aumenta tributo deve ficar protraída para o ano seguinte ao de sua publicação, momento em que o ato se insere no contexto comunicacional do direito”.

Já em relação a anterioridade nonagesimal, prevista no art. 150, III, alínea *c* da Constituição impõe que o ente tributante só poderá exigir a exação tributária após decorrido o prazo de 90 (noventa) dias da data da publicação da lei que tenha instituído ou majorado o tributo em questão.

Porém, existem algumas exceções quanto à aplicabilidade dos princípios da anterioridade e da nonagesimal, como por exemplo quando se trata da base de cálculo do IPTU, visto que incide sobre o valor venal de um imóvel existente na área urbana do Município.

Ocorre que o momento mais adequado para que a fazenda pública municipal revise os valores dos imóveis existentes em sua respectiva circunscrição é justamente no final de cada exercício, pois o principal elemento a ser levado em consideração para fixação da base de cálculo do IPTU é a variação do valor do imóvel durante aquele ano.

Portanto se caso o princípio da nonagesimal tivesse que ser seguido à risca, o reajuste da base de cálculo do IPTU deveria ser feito, no máximo, até o dia 1º de outubro para que o novo valor pudesse ser cobrado a partir do dia 1º de janeiro do ano seguinte.

Por esse motivo alguns doutrinadores entendem que o instituto da nonagesimal não se trata de um princípio tributário, mas sim de uma espécie de moratória. Para Harada (2016):

Tudo indica que o autor da noventena confundiu a segurança jurídica do contribuinte com que decorre do princípio da anterioridade, com a figura da moratória, que permite ao contribuinte um prazo de carência de noventa dias para pagamento do imposto. (HARADA, 2016, p. 460)

Por pensarmos da mesma forma, foi que decidimos abordar acerca do princípio da anterioridade e do instituto da nonagesimal dentro do mesmo tópico, por entendermos que a noventena representa um complemento não obrigatório do princípio da anterioridade.

2.2.4 Princípio da Vedação ao Confisco

Em matéria tributária a Constituição veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Nesse sentido o art. 150, IV da CF prevê que:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
IV – utilizar tributo com efeito de confisco.

Um tributo com efeito de confisco seria basicamente aquele capaz de extrapolar os limites da capacidade contributiva do contribuinte. Para Sabbag (2018, p. 34) o princípio da vedação ao confisco deriva do princípio da capacidade contributiva, uma vez que “tal capacidade se manifesta na aptidão para suportar a carga tributária sem que exista perecimento da riqueza tributável.

Nesse sentido o TJSC entendeu que a cobrança da taxa de estadia de veículo removido ao pátio do Detran quando superior a 30 (trinta) dias viola o princípio do não-confisco, conforme se pode extrair do teor da ementa a seguir:

REEXAME NECESSÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE ESTADA PELA APREENSÃO DE VEÍCULO. COBRANÇA LIMITADA A UM TRINTÍDIO. EXEGESE DO ART. 262, CAPUT, DO CÓDIGO DE TRÂNSITO BRASILEIRO, SOB PENA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA. SENTENÇA MANTIDA. REMESSA DESPROVIDA. **"O entendimento assente no Superior**

Tribunal de Justiça e na Corte Catarinense é no sentido de que a cobrança pela estada de veículo apreendido pelo Departamento Estadual de Trânsito competente não pode ultrapassar o limite de 30 (trinta) dias, sob pena de violação do princípio constitucional do não-confisco."

(TJ-SC - REEX: 03146037920168240008 Blumenau 0314603-79.2016.8.24.0008, Relator: João Henrique Blasi, Data de Julgamento: 30/05/2017, Segunda Câmara de Direito Público)

Nas palavras de Alexandre (2017, p. 174), a exação com efeito confiscatório seria, por exemplo, "o tributo com incidência exagerada de forma que, absorvendo parcela considerável do patrimônio ou da renda produzida pelo particular, gere neste e na sociedade em geral uma sensação de verdadeira punição".

Portanto, a nosso ver, nenhum tributo deverá ter a sua finalidade deturpada de modo a se revestir de caráter punitivo a ponto de absorver parcela substancial dos bens ou renda do contribuinte e como consequência retirando-lhe as condições mínimas de uma existência digna em sociedade.

2.2.5 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva, como o próprio nome já aduz, diz respeito a capacidade de pagar tributos, sendo levado em consideração os elementos pessoais de cada contribuinte, de modo a se conseguir aferir a sua capacidade econômica por meio do seu patrimônio, bens e renda. O princípio da capacidade contributiva está disciplinado no §1º do art. 145 da CF/88, *in verbis*:

§1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando 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.

Tal princípio busca promover uma equidade tributária ao outorgar uma maior carga tributária aos contribuintes mais ricos ao passo que busca amenizar o peso da carga tributária incidente nos contribuintes mais pobre.

Para Sabbag (2013, p. 143) "aqueles cidadãos dotados de maior poder aquisitivo devem pagar impostos com alíquotas maiores, de forma que o sacrifício

econômico por eles sentido seja proporcionalmente maior do que o suportado pelo pelos contribuintes mais economicamente vulneráveis”.

Trata-se, portanto, de um princípio que guarda estreita relação com o princípio da isonomia, já estudado anteriormente, que assegura tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais na medida das suas desigualdades.

2.3 IMUNIDADE DOS TEMPLOS RELIGIOSOS DE QUALQUER CULTO

Embora seja tratada em tópico apartado neste trabalho, a imunidade tributária dos tempos religiosos, constitui, de igual forma, uma limitação do poder de tributar, e encontra previsão constitucional no art. 150, VI da CF/88, 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:

.....

IV – instituir imposto sobre:

.....

a) templos de qualquer culto.

Como o foco principal do presente trabalho é tratar acerca do IPTU, passemos à análise da incidência da imunidade deste tributo nos imóveis urbanos destinados a realização das práticas religiosas e seus cultos, sem qualquer distinção de cunho religioso, com fulcro na consagração do direito individual de liberdade religiosa e na afirmação da laicidade do Estado Brasileiro.

Nesse primeiro momento insta frisar que tal imunidade abrange apenas os impostos, não sendo extensiva, a título de esclarecimento, às contribuições sindicais (RE 129.930).

Ademais, a obrigação de fazer o pagamento de taxas, contribuições de melhoria ou contribuições sociais não está, da mesma forma, imune à tributação, cabendo às entidades religiosas o pagamento de tais tributos.

Provavelmente a principal celeuma jurídica acerca do IPTU paira sobre a incidência (ou não) da exação em face dos imóveis alugados pelas igrejas. Isso porque as decisões dos tribunais eram conflitantes. Ora se entendia que a imunidade alcançava os imóveis alugados, ora se entendia que apenas os imóveis pertencentes

à igreja seriam abrangidos pela imunidade tributária, conforme se pode observar nos julgados a seguir:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA. COBRANÇA DE IPTU SOBRE IMÓVEL DE PROPRIEDADE PARTICULAR LOCADO À ENTIDADE RELIGIOSA. TEMPLO ALUGADO. DISCUSSÃO SOBRE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. RECURSO DA AUTOR. A vedação constitucional ao poder de instituir impostos sobre templos de qualquer culto é limitada ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com as finalidades essenciais da entidade religiosa. Inteligência do artigo 150, VI, letra b, § 4º da Constituição da República. **Assim, estando o templo da entidade religiosa situado em imóvel locado, ou seja, de propriedade de um particular – o locador, o IPTU poderá ser cobrado, pois o contribuinte do IPTU é o proprietário do imóvel ou o seu possuidor com animus domini.** Impossibilidade de ser oposta à Fazenda Municipal a convenção contratual em que a entidade religiosa se responsabiliza pelo pagamento do imposto em questão (...).

(TJ-RJ – APL 09883054120118190002, Relator: Marco Aurélio Bezerra de Melo, Data de Julgamento: 14/12/2012, Décima Sexta Câmara Cível, Data de Publicação: 19/12/2012) (grifo nosso)

Em julgado sobre o mesmo tema, o Tribunal de Justiça se posicionou de forma divergente.

(...) A Constituição da República prevê, em seu artigo 150, VI, b, a imunidade para as situações em que os imóveis sejam destinados a finalidades essenciais, tais quais os templos de qualquer culto – **A imunidade tributária decorre da destinação do imóvel, de modo que o fato de o bem de propriedade da entidade religiosa estar vago ou alugado não constitui razão que obste o benefício eis que, nos termos do § 4º do artigo 150 da Constituição da República, a imunidade tributária não se opera apenas sobre o local onde efetivamente ocorre a celebração de culto religioso, abrangendo também o patrimônio pertencente à instituição,** além de suas rendas e serviços relacionados com as finalidades essenciais da entidade. (...)

(TJ-MG – AC: 10000190386219001 MG, Relator: Moacyr Lobato, Data de Julgamento: 27/06/2019, 5ª Câmara Cível, Data de Publicação: 01/07/2019) (grifo nosso).

Porém tal questão foi superada com a promulgação da Emenda Constitucional nº 116/22, que acrescentou o § 1º-A ao art. 156 da CF, ao tornar imune da cobrança do IPTU os templos religiosos que funcionem em espaços alugados. Com a alteração constitucional provocada pela EC 116 o art. 156 passou a vigorar da seguinte forma:

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

.....
§ 1º-A O imposto previsto no inciso I do caput deste artigo não incide sobre templos de qualquer culto, ainda que as entidades abrangidas pela imunidade de que trata a alínea "b" do inciso VI do caput do art. 150 desta Constituição sejam apenas locatárias do bem imóvel.

Portanto, com a promulgação da EC nº 116/22, resta encerrada a celeuma jurídica acerca da incidência do IPTU sobre os imóveis alugados por templos religiosos, uma vez que também passarão a gozar das mesmas imunidades tributárias concedidas aos imóveis que compõem o patrimônio da entidade religiosa.

3 ASPECTOS GERAIS DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA

A Constituição Federal de 1988 atribuiu competência tributária aos Municípios para instituírem três tipos de impostos: 1) Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); 2) Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI); e 3) Imposto sobre Prestações de Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Porém, como o foco deste trabalho realizar uma abordagem acerca do IPTU, delimitaremos nossa análise ao art. 165, I da nossa Carta Maior.

Nos ensinamentos de Nogueira (2020), ao dispor acerca do conceito de competência tributária, o referido autor reverbera que:

A competência tributária pode ser definida como a aptidão dada pela Constituição Federal a determinada pessoa política de direito público para que esta possa produzir norma jurídica sobre tributos. Em outros termos, pode-se afirmar que a competência tributária é a aptidão de criar tributos. (NOGUEIRA, 2020, p. 383)

Nesse sentido temos que o texto constitucional confere, de forma expressa, a competência tributária aos Municípios nos seguintes termos:

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

Embora possua previsão constitucional, as peculiaridades do IPTU são encontradas em normas infraconstitucionais, a exemplo da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e da Lei nº 10.257/01 (Estatuto da Cidade). O IPTU é um dos impostos mais conhecido pelos contribuintes, pois produz um impacto direto na vida destes, sempre no início de cada ano, momento em que tomam ciência do reajuste no valor do imposto a ser pago.

Como podemos extrair da leitura do texto constitucional, o IPTU incide sobre a propriedade urbana, ou seja, os imóveis a serem tributados devem estar localizados, necessariamente, na zona urbana do Município.

A título de definição do que seria o termo zona urbana, o art. 32, § 1º do CTN estabelece que:

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.

§1º Para os efeitos deste imposto, **entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado 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. (grifo nosso)

Conforme o aludido dispositivo legal, temos que o IPTU incide, precipuamente, nos imóveis localizados na zona urbana do município, porém, mister se faz destacar que, não raramente, existem alguns casos em que determinado imóvel de propriedade particular, mesmo que localizado na zona urbana, não será atingido por tal tributo.

Além das hipóteses de imunidades tributárias já previstas na própria CF/88, o STJ e o STF já pacificaram o entendimento no sentido de que não incide IPTU em imóveis destinados à exploração de atividades agrícolas, ainda que localizados em zona urbana, conforme podemos extrair do julgado a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. IPTU. IMÓVEL LOCALIZADO EM ÁREA URBANA DESTINADO À EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE EXTRATIVISTA, AGRÍCOLA, PECUÁRIA OU AGROINDUSTRIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO IPTU. PRECEDENTES DO STJ. I - Na origem, trata-se de ação anulatória de lançamento fiscal para declarar inexistente a relação jurídica-tributária de incidência de IPTU sobre o imóvel descrito na inicial. Na sentença, julgou-se procedente o pedido. No Tribunal, a sentença foi mantida. II - No tocante à suposta violação do art. 32, § 2º, do CTN, não assiste razão ao recorrente. O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento submetido ao rito próprio dos recursos especiais repetitivos (REsp n. 1.112.646/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe 28/8/2009), firmou a tese (Tema n. 174/STJ) de acordo com a qual, **sobre imóvel localizado na área urbana do município, comprovadamente destinado à exploração de atividade extrativista, agrícola, pecuária ou agroindustrial, nos termos do art. 15 do Decreto-Lei n. 57/1966, não incide Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), mas sim Imposto Territorial Rural (ITR).** Aceca do assunto, destaco os seguintes precedentes: AgRg no AREsp n. 259.607/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 11/6/2013, DJe 17/6/2013 e AgInt no AREsp n. 1.197.346/SP, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 8/5/2018, DJe 15/5/2018. III- A partir da análise do acórdão recorrido, é possível verificar que a decisão impugnada está em consonância com a tese firmada por esta

Corte Superior, no julgamento de recurso especial repetitivo (REsp n. 1.112.646/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe 28/8/2009), razão pela qual não merece reforma. Infere-se o exposto do fragmento do voto condutor transcrito a seguir: "Para a incidência do IPTU sobre um imóvel, além do critério espacial previsto no art. 32 do CTN, deve ser aferida a sua destinação, nos termos do art. 15 do DL 57/1966. (...) Isto posto, no caso sub judice, verifica-se que os apelados comprovaram a exploração de atividade agrícola no imóvel e apresentaram, a fls. 42/66, o pagamento de contribuição sindical rural, a realização de projeto e a execução de plantio de mudas das espécies guanandi e palmeiras (fls. 261), além do recolhimento do Imposto Territorial Rural, relativo ao imóvel. (...) Deste modo, a despeito de se tratar de um imóvel situado em zona de expansão urbana, os autores comprovaram o desenvolvimento de atividade agrícola, sendo, portanto, de rigor manter a r. sentença tal como lançada." IV - Agravo interno improvido. (STJ - AgInt no AREsp: 1377458 SP 2018/0260184-6, Relator: Ministro FRANCISCO FALCÃO, Data de Julgamento: 06/06/2019, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 14/06/2019) (grifo nosso)

Percebemos, portanto, que embora o CTN tenha adotado o critério territorial para definir a incidência do IPTU, os Tribunais Superiores têm levado em consideração, também, a destinação do imóvel, para fins de incidência do IPTU ou do ITR.

3.1 SUJEITOS DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA

Conforme já citado anteriormente, o IPTU é de competência do Município, ou seja, cabe a este figurar como sujeito ativo na relação jurídico-tributária. Em relação ao sujeito passivo o art. 34 do CTN diz que "contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título". Proprietário é a pessoa que possui o documento do imóvel devidamente registrado em cartório competente, já o titular do domínio útil seria a pessoa que recebeu do proprietário o direito de usar ou dispor do imóvel e por fim temos a figura do possuidor a qualquer título que, segundo o Código Civil, seria "aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes a propriedade" (Art. 1.196 do CC).

Muito se questionou se o locatário do imóvel seria considerado contribuinte para fins de cobrança do IPTU. Sobre este assunto, o STJ possui entendimento no sentido de que o contribuinte é sempre o proprietário ou ainda o possuidor por direito real que exerce a posse com *animus domini*. Assim, nas palavras da Ministra Eliana Calmon "jamais poderá ser chamado contribuinte do IPTU o locatário ou o comodatário". (REsp 325.489)

Seguindo esse mesmo entendimento, Paulsen (2018) nos ensina que:

O locatário do imóvel não pode ser considerado como contribuinte, uma vez que a titularidade do imóvel é atribuída ao proprietário (usualmente, o locador), em razão do que o fato deste imputar ao locatário a obrigação de arcar com o valor do IPTU não pode significar modificação do contribuinte (legal), porque a locação locatícia de direito privado não pode alterar a definição legal do sujeito passivo (art. 123 do CTN). (PAULSEN, 2018, p. 343)

Assim, entendemos que embora o locatário do imóvel possa ser considerado responsável pelo pagamento do IPTU, por força da existência de cláusula contratual que estabeleça tal condição, somente o proprietário, o titular do domínio útil ou ainda o possuidor com *animus* definitivo sobre a posse, serão considerados Contribuinte para fins de cobrança da exação.

3.2 FATO GERADOR

Dizemos que o fato gerador é a materialização da hipótese de incidência, que são requisitos exigidos em lei e que devem ser atendidos em sua totalidade para que só a partir daí ocorra a configuração da obrigação tributária.

Destaca Sabbag (2013) que:

Hipótese de incidência é a situação descrita em lei, recortada pelo legislador entre inúmeros fatos do mundo fenomênico, a qual, uma vez concretizada no fato gerador, enseja o surgimento da obrigação principal. A substancial diferença reside em que, enquanto **aquela** é a “descrição legal de um fato (...) a descrição da hipótese em que o tributo é devido”, **esta** se materializa com a efetiva ocorrência do fato legalmente previsto. (SABBAG, 2013, p. 591)

A ocorrência do fato gerador surge a partir do preenchimento de dois requisitos: *i)* critério espacial e *ii)* critério temporal. O critério espacial diz que o imóvel deve está localizado no território urbano do município. Conforme aludido no art. 156, I da CF/88 e no art. 32 do CTN. Quanto ao critério temporal temos que seria o momento da apuração do valor venal do imóvel (todo dia 1º de janeiro de cada ano).

Conforme leitura do art. 32, *caput* do CTN, temos que o fato gerador do IPTU será “**a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana no do Município.**” (grifos nosso).

O art. 79 do Código Civil dispõe que “são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar naturalmente ou artificialmente”.

A título de conceituação, são considerados bens imóveis por natureza o solo com a sua superfície, o espaço aéreo e o subsolo, compreendendo, ainda, as árvores e seus frutos pendentes. Já os bens imóveis por acessão física seriam aqueles provenientes da ação do homem, incorporados permanentemente ao solo, como por exemplo as habitações, os edifícios, ou as plantações realizadas por força humana “de modo que não se possa retirar sem destruição, modificação, fratura ou dano”. (ALEXANDRE, 2017, p. 684).

Portanto, o IPTU irá incidir sobre esses dois grupos de imóveis, de modo que, caso sejam realizadas benfeitorias ou ainda ampliação da área construída do imóvel, e que tais alterações sejam capazes de alterar o valor venal do imóvel, haverá majoração na base de cálculo do imposto, conforme veremos a seguir.

3.3 BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo do IPTU será o valor venal do imóvel. Dizemos que o valor venal de imóvel seria o preço à vista que ele valeria caso fosse colocado à venda em condições normais de mercado. Vejamos o que diz o art. 33 do CTN, *in verbis*:

Art. 33. A base de 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.

Basicamente, o valor venal de um imóvel é estabelecido após uma avaliação feita pelo Poder Público – geralmente pelo próprio Município em que o imóvel está localizado – e tem por objetivo descobrir quanto vale determinada propriedade imobiliária, valendo-se de alguns critérios, como por exemplo a área do terreno, o estado de conservação, a localização do imóvel, etc. Vale lembrar que para fins desse cálculo não são levados em consideração a demanda pelo imóvel ou ainda fatores ligados à especulação imobiliária, por exemplo.

3.4 ALÍQUOTAS

O conceito de alíquota pode ser entendido como sendo um percentual usado para calcular um imposto a ser pago pelo contribuinte. No caso do IPTU o percentual da alíquota leva em consideração o valor venal do imóvel, podendo variar, geralmente, entre 1% e 3%, a depender da legislação própria de cada Município. Ademais, a alíquota sobre um imposto pode ser fixa ou variável.

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 29/2000 que alterou a redação dada ao art. 156 da CF/88 o texto constitucional passou a autorizar a progressividade das alíquotas do IPTU em razão do valor do imóvel e ainda a diferenciação de alíquotas de acordo com a localização e o uso do imóvel. Vejamos o que diz o aludido dispositivo constitucional.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana;

.....

§1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, §4º, II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. (grifos nosso)

Com base na leitura do § 1º do art. 156, temos um exemplo de progressividade fiscal (inciso I) e um exemplo de progressividade extrafiscal (inciso II). A progressividade fiscal visa, tão somente, incrementar a arrecadação tributária pra os cofres públicos. Em outras palavras, a progressividade fiscal do IPTU tem por finalidade principal aumentar a receita pública do município em que o imóvel está localizado.

Já a progressividade extrafiscal tem finalidade distinta, pois, embora gere um aumento de receita, a sua função precípua é fazer com que proprietário do imóvel promova o seu adequado aproveitamento, visando atender a função social da propriedade. Seja a progressividade em razão da sua localização ou uso do solo, ou ainda em razão do decurso do tempo, o fato é que todas estas formas têm, em certa medida, relação com a função social da propriedade, pois dizem respeito ao cumprimento da política urbana local (TEODOROVICZ, 2020, p. 643).

O professor Ricardo Alexandre destaca que a progressividade da alíquota do IPTU com efeito extrafiscal possui duas características essenciais:

- a) Tem **objetivo extrafiscal**, pois o escopo, pois o escopo da regra é estimular o cumprimento da função social da propriedade por meio de um agravamento da carga tributária suportada pelo proprietário do solo urbano que não promove seu adequado aproveitamento. A arrecadação advinda de tal situação é mero efeito colateral do tributo.
- b) **o parâmetro para a progressividade não é o valor do imóvel, mas, sim, o passar do tempo sem o adequado aproveitamento do solo urbano.** Logo, na progressividade fiscal prevista no art. 156, § 1º, I da CF/1988, quanto maior o valor do imóvel, maior a alíquota incidente. Já na progressividade extrafiscal, prevista no art. 182, § 4º, II da CF/1988, quanto mais tempo mantida a situação agressiva à finalidade social da propriedade, maior será a alíquota aplicável no lançamento do IPTU. (ALEXANDRE, 2017, p. 743)

Por último, mas não menos importante, temos que o art. 7º da Lei nº 10.257 de 2001 (Estatuto da Cidade) prevê as hipóteses de aplicação do IPTU progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo máximo de cinco anos consecutivos, caso haja descumprimento da obrigação de parcelar, edificar ou utilizar a propriedade.

Lei específica deverá estabelecer o valor da alíquota a ser aplicado em cada ano, não podendo exceder em 2X (duas vezes) o valor correspondente ano anterior, nem poderá ultrapassar a alíquota máxima de 15% (quinze por cento). Tal limitação visa impedir que se crie uma grande carga tributária em desfavor do contribuinte, sob pena de configuração de efeito confiscatório, o que é vedado pela própria CF/88 no seu art. 150, IV, conforme já estudado anteriormente.

3.5 LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

A constituição do crédito tributário decorre da obrigação principal contraída pelo contribuinte e que consiste no pagamento de tributo ou de uma penalidade pecuniária, ou seja, “equivale às prestações devidas às Fazendas Públicas quando determinado sujeito passivo realiza fatos geradores de tributos como comete penalidades tributárias. (NOVAIS, 2022, p. 363)

Em outras palavras, o crédito tributário nasce a partir do momento em que a autoridade administrativa realiza o chamado lançamento tributário, que nada mais é

do que “o ato por meio do qual se declara a obrigação tributária proveniente do fato gerador”. (SABBAG, 2018, p. 214)

Acerca do lançamento tributário, o Código Tributário Nacional em seu artigo 142 estabelece que:

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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

No que diz respeito ao IPTU o lançamento tributário ocorre de forma direta ou unilateral por ato do fisco municipal. Este órgão fiscal utiliza as informações constantes no seu banco de dados para fazer o lançamento do imposto relativo aos imóveis existentes na zona urbana do respectivo Município, sem a necessidade de participação do contribuinte durante o procedimento de lançamento.

Nesse sentido Sabbag (2018) esclarece que o lançamento direto ou unilateral:

É aquele lançamento realizado pela autoridade fiscal que, dispondo de dados suficientes em seus registros para efetuar a cobrança da exação, constitui o crédito tributário dispensando o auxílio do contribuinte. É também conhecido como lançamento de ofício ou ex officio. (SABBAG, 2018, p. 216)

Trata-se, portanto, de ato constitutivo de crédito tributário de iniciativa da própria autoridade administrativa, sem a necessidade de participação do sujeito passivo (contribuinte).

4 TRIBUTAÇÃO EM TEMPOS DE PANDEMIA

É inegável que o Brasil possui uma elevada carga tributária. A título de esclarecimento, somente no ano de 2020 a carga tributária bruta (CTB) do governo geral (União, Estados, DF e Municípios) foi de 31,64% do PIB do país, segundo fontes do Tesouro Nacional, entretanto não somos o país com a maior carga tributária do mundo, como muita gente erroneamente acredita.

O que boa parte da população não compreende, ou reluta em querer compreender, é o fato de que o Estado ao interferir na vida econômica do contribuinte, retirando-lhe parcela do patrimônio deste, justifica-se pela necessidade premente de angariar recursos para a promoção e efetivação de direitos prestacionais, objetivando satisfazer as suas próprias necessidades de manutenção de todo o aparato público, bem como o cumprimento dos mandamentos constitucionais (SILVA, 2021, p. 77), mandamentos estes que devem ser pautados no interesse coletivo da sociedade.

Nesse sentido, Oliveira (2017, p. 121) infere que o interesse público se relaciona com a necessidade de satisfação de necessidades coletivas (justiça, segurança e bem-estar) por meio do desempenho de atividades administrativas prestadas à coletividade (serviços públicos, poder de polícia, fomento e intervenção na ordem econômica).

Em momentos de crise econômica, como as vivenciadas em 2008-2009 iniciada nos Estados Unidos e que se alastrou por vários países atingindo fortemente a economia brasileira, ou ainda em 2015-2016 a crise causada pela queda nas exportações de commodities brasileiras que fizeram o país entrar em recessão, a tributação tem papel importante no enfrentamento de crises em momentos como estes em que o país passa por uma retração econômica.

A pandemia do novo coronavírus foi a mais recente demonstração de um período de crise sanitária e econômica de magnitude nunca vista antes. E o que aconteceu no Brasil não foi muito diferente do ocorrido no restante do mundo. Junto com o surgimento de uma doença até então desconhecida pela comunidade científica, veio a queda das maiores economias do mundo, fruto do reflexo da mortandade das pessoas contaminadas, do perigo de contágio, e do isolamento social que parou praticamente todas as atividades econômicas dos países que passavam por alguma das várias ondas de contágio em massa.

Nesse cenário de crise sanitária, o impacto em nossa economia foi quase que instantâneo, e a perda de arrecadação quase que inevitável, sobretudo nos Municípios de pequeno e médio porte, pois a grande maioria não possui uma economia local forte e por isso dependem, quase que na sua totalidade, dos impostos arrecadados dos seus munícipes e do repasse federal oriundo do Fundo de Participação dos Municípios.

4.1 IMPACTOS DA PANDEMIA NAS FINANÇAS MUNICIPAIS

O mês era janeiro, o ano 2020, na cidade de Wuhan, na China, quando cientistas confirmavam para o mundo o surgimento do novo coronavírus SARS-CoV-2, batizado pelo nome de Covid-19. Teve início, nesse momento, a maior crise sanitária da contemporaneidade, vindo a espalhar-se rapidamente pelo resto do mundo, chegando, em poucos dias, ao patamar de pandemia.

No Brasil, o primeiro caso foi confirmado em 26/02 daquele ano, na cidade de São Paulo. A partir daí o Ministério da Saúde juntamente com as secretarias estadual e municipal da capital paulista passaram a adotar várias medidas no sentido tentar conter a disseminação do vírus pelo restante do país, porém, infelizmente, outros casos começaram a surgir em outras regiões do país.

Poucos dias antes, no dia 6 de fevereiro, foi sancionada a Lei nº 13.979/20 que *“dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019”*. Já no dia 20 de março foi decretado o estado de calamidade pública em âmbito nacional, por meio do Decreto Legislativo nº 6 de 20/03/20 por iniciativa do Congresso Nacional.

Podemos afirmar que, inicialmente, uma das principais medidas adotadas em âmbito nacional envolvendo as três esferas de governo foi a publicação da Lei Complementar nº 173/202 que estabeleceu o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus (Covid-19). Com base na referida lei, os entes federativos passaram a adotar uma série de medidas orçamentárias com o objetivo de subsidiar as ações de enfrentamento aos impactos econômicos decorrentes da pandemia de Covid-19.

Tais medidas foram estabelecidas, exclusivamente, para o exercício financeiro de 2020, e foram concentradas, basicamente, em três pontos principais: *i)* suspensão do pagamento das dívidas envolvendo União e Estados/DF ou União e Municípios; *ii)*

reestruturação de operações de crédito interno e externo; iii) entrega de recursos da União para Estados/Distrito Federal e Municípios. O propósito principal da Lei Complementar nº 173/20 foi justamente minimizar os impactos financeiros causados pela pandemia aos cofres públicos provocados pela pandemia. Sobre esse assunto, a Prof^a. Fernanda Cláudia da Universidade Federal do Ceará, nos explica que a referida lei:

visa alinhar medidas para a reestruturação econômica, principalmente ao se redefinir limites de gastos e contratações que devem, obrigatoriamente, serem atendidos pelos entes políticos, como também na reestruturação financeira necessárias para um planejamento federativo. (SILVA, 2021, p. 178)

Em busca de alternativas que conseguissem frear o surgimento de novos casos de Covid, União, Estados e Municípios passaram a adotar uma série de medidas de prevenção, também chamadas de não farmacológicas. Isso porque não existia, até então, nenhuma vacina ou tratamento ambulatorial capaz de conter os efeitos do vírus nas pessoas infectadas, por isso vários municípios concentraram seus esforços em medidas preventivas, tais como barreiras sanitárias, obrigatoriedade do uso de máscaras e o distanciamento social.

Em relação ao distanciamento social, talvez a medida mais crítica tenha sido a decretação de *lockdown* em vários municípios. Tal medida se mostrou promissora no sentido de conter a disseminação do vírus entre as pessoas, evitando, desta forma, um colapso na rede de saúde pública, entretanto, por outro lado, causou impactos devastadores nas economias locais, em especial nos Municípios pequenos, isso porque durante a vigência do *lockdown* há uma restrição total da circulação de pessoas nos espaços públicos e o fechamento temporário dos estabelecimentos comerciais considerados não essenciais, especialmente bares e restaurantes, atingindo drasticamente a economia local.

O fechamento temporário dos estabelecimentos comerciais provocou redução de salários e conseqüentemente perda do poder de compra do trabalhador. Nos casos mais drásticos os proprietários dos estabelecimentos comerciais decidiram fechar as portas de forma definitiva, em decorrência dos prejuízos causados pela pandemia, gerando, assim, um aumento substancial na taxa de desemprego no país.

As receitas dos municípios foram igualmente afetadas pela pandemia, uma vez que o fechamento de empresas e o aumento do número de desempregados significaram uma queda na arrecadação tributária municipal. Quando empresas são

fechadas e mercadorias deixam de circular ou ainda quando determinada prestação de serviço é interrompida, os cofres do município deixam de recolher os respectivos impostos decorrentes dessas atividades.

Segundo dados da pesquisa Impactos da Covid-19 nos Municípios, realizada pelo Programa Cidades Sustentáveis e pelo Ibope Inteligência, apontam que a maioria dos 302 municípios pesquisados (cerca de 73%) declararam que os impactos causados nas contas públicas são alto ou muito alto. Além disso, em grande parte dos municípios os programas, medidas ou ações previstas para o desenvolvimento do município foram muito afetados (principalmente aquelas nas áreas da educação e da geração de empregos). O objetivo da pesquisa foi mapear as ações desenvolvidas pelos municípios no enfrentamento da pandemia e os impactos causados pela Covid-19.

Outra pesquisa importante sobre a prévia do Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil para o ano de 2020 foi realizada pelo Indicador de Atividade Econômica do Banco Central (IBC-Br) que apontou uma queda de 9,7% do PIB para o mês de abril, sendo a maior queda dos últimos 17 anos. Ainda segundo a pesquisa, “os dados avaliam o ritmo da atividade econômica brasileira. No primeiro mês de impacto integral da pandemia da Covid-19 e do isolamento social sobre a atividade econômica, a queda no indicador foi a maior desde 2003”.

Não há dúvidas de que os municípios foram os entes políticos que mais sofreram economicamente durante os primeiros meses da pandemia, especialmente os pequenos municípios, visto que bem antes do surgimento da Covid-19 já enfrentavam problemas com a escassez de recursos nos cofres públicos, gerando um agravamento no quadro de desigualdade social em nosso país.

Um estudo feito pelo Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF) no ano de 2018 e divulgada no ano seguinte, apontou que 1 em cada 3 municípios não gera receita suficiente para sustentar prefeitura e Câmara. São municípios que não conseguem, se quer, pagar a folha salarial dos seus servidores com recursos gerados pelo próprio município. Para Jonathan Goulart, gerente de estudos econômicos da Firjan, “a baixa geração de receitas é o principal entrave à gestão fiscal dos municípios. Em 2018, 73,9% dos municípios tiveram a situação orçamentária avaliada como “difícil” ou “crítica”.

Por isso as medidas fiscais adotadas pelos gestores municipais foram fundamentais no intuito de amenizar os impactos causados pela pandemia aos cofres

públicos. Para frear a perda na arrecadação de tributos próprios, vários municípios prorrogaram os prazos para pagamentos de impostos como o IPTU, como por exemplo no município de Caicó-RN.

A concessão da prorrogação do prazo para pagamento do IPTU é plenamente constitucional, pois não fere o princípio da legalidade, uma vez que não se está criando ou majorando a exação, bastando, para tanto, a publicação de Decreto expedido pelo Chefe do Poder Executivo, sem a necessidade de elaboração de lei pela casa legislativa municipal.

Por fim, temos que lembrar que tal prorrogação não pode ser confundida com o instituto da moratória, que neste caso somente poderá ser concedida mediante publicação de lei.

Para Novais (2022, p. 392) “a moratória se caracteriza pela dilação de prazo para recolhimento do tributo concedida pelas Fazendas Públicas em específicas conjunturas econômicas ou sociais”. A moratória tributária constitui hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, I do CTN).

Porém, essa exigibilidade do crédito tributário só poderá ocorrer após o vencimento do prazo estabelecido inicialmente para pagamento, ou seja, a moratória somente se aplica a débitos em mora, portanto, já vencido, para o qual já se expirou o prazo para pagamento.

5 ARRECADAÇÃO DO IPTU NO MUNICÍPIO DE CAICÓ-RN DE 2019 A 2021

O município de Caicó possui uma população de aproximadamente 68 mil habitantes, segundo dados do IBGE. É considerada a capital da região Seridó pois exerce forte influência econômica nos demais municípios da região. A cidade foi uma das primeiras no RN a decretar *lockdown*, tendo em vista que era o único município da região que possuía um hospital de campanha e por isso passou a receber pacientes com Covid vindo de quase todos os municípios vizinhos, principalmente os pacientes em quadro avançado da doença e que necessitavam de uma UTI especializada.

Em poucos dias o hospital de campanha atingiu a capacidade máxima de ocupação de leitos de UTI, fazendo com que o município decretasse *lockdown* durante quinze dias, sendo posteriormente prorrogado por mais quinze. Durante esse período apenas os serviços essenciais puderam funcionar, embora com algumas ressalvas, como horário de funcionamento e capacidade máxima de clientes dentro do estabelecimento como forma de evitar aglomerações.

Quando os primeiros *lockdown* começaram a ser decretados por Estados e Municípios, deu-se início a uma celeuma, principalmente no meio jurídico, acerca da inconstitucionalidade do ato decretado por governadores e prefeitos. Alguns magistrados, promotores e até advogados defendia que o *lockdown* só poderia ser decretado durante a vigência do estado de sítio, pois violaria o direito de ir e vir, e que tal garantia fundamental encontra-se assegurada no artigo 5º, XV da Constituição Federal.

Tal questão chegou até o Supremo Tribunal Federal que é a instância máxima do Poder Judiciário e responsável por decidir acerca da (in)constitucionalidade da legislação infraconstitucional. Em sessão realizada no dia 15/04/2020 o plenário virtual do STF entendeu, por unanimidade, que Estados e Municípios têm competências para decidir sobre medidas de combate à pandemia.

Segundo o relator do caso à época, Min. Marco Aurélio Mello, em seu voto defendeu que “governadores e prefeitos podem estabelecer regras de isolamento, quarentena e restrições de transporte e trânsito em rodovias e portos”. O Min. Edson Fachin, que acompanhou o ministro relator, defendeu que “Estados e Municípios podem, inclusive, estabelecer quais são as atividades essenciais, aquelas atividades que não sofrem restrições de funcionamento durante a crise”.

Nesse contexto, preocupado com a situação de calamidade pública no município, a prefeitura da Caicó montou um Plano de Contingenciamento Municipal para decidir quais medidas seriam tomadas. Em seguida foi formado um comitê de crise composto por membros das secretarias de Saúde, Educação, Assistência Social, Gabinete, Procuradoria e Defesa Civil.

Outra preocupação foi com as receitas do município, por isso o Chefe do Poder Executivo fez publicar o Decreto nº 744/2020 que prorrogou o vencimento para pagamento da 1ª parcela ou parcela única do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Taxa pelo Recolhimento, Transporte e Destinação de Resíduos Sólidos (TLP) e Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP), todos referentes ao exercício de 2020, com dispensa de multas e juros. Concedeu, ainda, desconto de 20% (vinte por cento) do total, do IPTU, TLP e COSIP, se quitados em parcela única.

Ainda nesse sentido, posteriormente foi publicado o Decreto nº 762/2020 que prorrogou o prazo para pagamento da primeira parcela do Refis – Programa de Recuperação Fiscal, para os contribuintes que optaram por refinanciar seus débitos com o município, possibilitando aos inadimplentes um prazo maior para que estes pudessem se organizar da melhor forma e conseguissem honrar com suas obrigações tributárias para com o município.

Agora faremos uma análise dos dados fornecidos pela Secretaria de Tributação de Caicó acerca da arrecadação do IPTU durante o período de pandemia e iremos comparar com os valores arrecadados no período pré-pandemia. Os demonstrativos tributários são referentes aos anos de 2019, 2020 e 2021 Conforme podemos observar nos demonstrativos tributários a seguir:



MUNICÍPIO DE
CAICÓ

MUNICÍPIO DE CAICÓ

**SECRETARIA MUNICIPAL DE TRIBUTAÇÃO E
FINANÇAS**

SIAT

18/05/2022

DEMONSTRATIVO DIÁRIO DA RECEITA POR ORGAO EM - 31/05/2019

***** CONSOLIDADO *****

DESCRIÇÃO DAS RECEITAS		VALORES		
		Do Dia	Do Mês	Do Ano
1112.02	IMP. S/ PROP. TERR. PRED. URBANA IPTU	50.755,86	162.493,89	2.724.803,26
1112.08.01	IMPOSTO S/ TRANS. DE BENS IMOVEIS ITBI	1.074,98	57.865,70	140.833,09
1113.05	IMP. SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA ISSQN	33.566,72	613.268,35	2.536.153,05
1121.02	TAXAS DE SERVIÇO DE SEGURANÇA	0,00	0,00	0,00
1121.25	TAXAS DE LICENÇA P/ FUNC. EST. COM., IND. E OUTROS	661,42	14.962,94	383.589,15
1121.26	TAXA DE PUBLICIDADE COMERCIAL	0,00	0,00	2.277,88
1121.29	TAXA DE LICENÇA PARA EXECUÇÃO DE OBRAS	869,88	7.413,27	27.516,43
1121.30	TAXA DE AUTORIZAÇÃO DE FUNCIONAM. DE TRANSPORTES	0,00	0,00	0,00
1121.33	TAXA DE FISCALIZAÇÃO SANITÁRIA	0,00	0,00	0,00
1122.90	TAXAS DE LIMPEZA PÚBLICA	22.937,47	74.269,39	1.482.994,53
1122.99	OUTRAS TAXAS PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	14.190,79	91.003,81	332.163,88
1220.29	CONTRIBUIÇÃO P/ CUSTEIO DO SERV. DE ILUM. PÚBLICA	1.115,00	3.810,51	57.434,69
1311	ALUGUEIS E ARRENDAMENTOS	4.394,71	13.034,26	55.706,96
1320.00.00.00	RECEITAS DE VALORES MOBILIÁRIOS	0,00	0,00	0,00
1390.00.00.00	OUTRAS RECEITAS PATRIMONIAIS	211,83	1.985,20	7.790,25
1911.38	MULTAS E JUROS DE MORA IPTU	12,89	1.225,28	6.557,41
1915	MULTAS E JUROS DE MORA DA DIV ATIVA E OUTROS TRIB	0,00	0,00	3.810,02
1922.99.00.00	INDENIZAÇÕES E RESTITUIÇÕES	0,00	0,00	0,00
1931.01	RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DO IPTU	12.705,61	113.388,85	616.553,20
1932	RECEITA DA DÍVIDA ATIVA NÃO TRIBUTÁRIA	0,00	0,00	0,00
2219	ALIENAÇÃO DE OUTROS BENS MOVEIS	0,00	0,00	0,00
TOTAIS		142.497,16	1.154.741,45	8.377.783,90

Fechar



MUNICÍPIO DE
CAICÓ

MUNICÍPIO DE CAICÓ
SECRETARIA MUNICIPAL DE TRIBUTAÇÃO E
FINANÇAS

SIAT

18/05/2022

DEMONSTRATIVO DIÁRIO DA RECEITA POR ORGAO EM - 01/06/2020

*** CONSOLIDADO ***

DESCRIÇÃO DAS RECEITAS		VALORES		
		Do Dia	Do Mês	Do Ano
1112.02	IMP. S/ PROP. TERR. PRED. URBANA IPTU	8.036,90	8.036,90	2.932.855,46
1112.08.01	IMPOSTO S/ TRANS. DE BENS IMOVEIS ITBI	463,00	463,00	251.376,64
1113.05	IMP. SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA ISSQN	5.426,04	5.426,04	2.094.763,98
1121.02	TAXAS DE SERVIÇO DE SEGURANÇA	0,00	0,00	0,00
1121.25	TAXAS DE LICENÇA P/ FUNC. EST. COM., IND. E OUTROS	0,00	0,00	396.897,64
1121.28	TAXA DE PUBLICIDADE COMERCIAL	0,00	0,00	1.702,80
1121.29	TAXA DE LICENÇA PARA EXECUÇÃO DE OBRAS	0,00	0,00	85.132,93
1121.30	TAXA DE AUTORIZAÇÃO DE FUNCIONAM. DE TRANSPORTES	0,00	0,00	0,00
1121.33	TAXA DE FISCALIZAÇÃO SANITÁRIA	0,00	0,00	0,00
1122.90	TAXAS DE LIMPEZA PÚBLICA	4.685,91	4.685,91	1.544.588,07
1122.99	OUTRAS TAXAS PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	2.763,12	2.763,12	259.928,46
1220.29	CONTRIBUIÇÃO P/ CUSTEIO DO SERV. DE ILUM. PÚBLICA	275,31	275,31	107.296,49
1311	ALUGUEIS E ARRENDAMENTOS	327,27	327,27	40.498,46
1320.00.00.00	RECEITAS DE VALORES MOBILIÁRIOS	0,00	0,00	0,00
1390.00.00.00	OUTRAS RECEITAS PATRIMONIAIS	0,00	0,00	9.097,34
1911.38	MULTAS E JUROS DE MORA IPTU	567,42	567,42	7.120,15
1915	MULTAS E JUROS DE MORA DA DIV ATIVA E OUTROS TRIB	0,00	0,00	2.679,94
1922.99.00.00	INDENIZAÇÕES E RESTITUIÇÕES	0,00	0,00	0,00
1931.01	RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DO IPTU	7.850,52	7.850,52	728.065,68
1932	RECEITA DA DÍVIDA ATIVA NÃO TRIBUTÁRIA	0,00	0,00	0,00
2219	ALIENAÇÃO DE OUTROS BENS MOVEIS	0,00	0,00	0,00
TOTAIS		37.737,57	37.737,57	8.616.282,93

Fechar



MUNICÍPIO DE CAICÓ
SECRETARIA MUNICIPAL DE TRIBUTAÇÃO E
FINANÇAS

SIAT

18/05/2022

DEMONSTRATIVO DIÁRIO DA RECEITA POR ORGAO EM - 31/05/2021

*** CONSOLIDADO ***

DESCRIÇÃO DAS RECEITAS		VALORES		
		Do Dia	Do Mês	Do Ano
1112.02	IMP. S/ PROP. TERR. PRED. URBANA IPTU	57.161,30	165.058,04	3.350.769,14
1112.08.01	IMPOSTO S/ TRANS. DE BENS IMOVEIS ITBI	4.704,00	58.605,52	393.905,41
1113.05	IMP. SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA ISSQN	11.746,85	398.523,53	2.165.038,15
1121.02	TAXAS DE SERVIÇO DE SEGURANÇA	0,00	0,00	0,00
1121.25	TAXAS DE LICENÇA P/ FUNC. EST. COM., IND. E OUTROS	945,87	9.277,42	401.089,78
1121.26	TAXA DE PUBLICIDADE COMERCIAL	0,00	0,00	1.901,14
1121.29	TAXA DE LICENÇA PARA EXECUÇÃO DE OBRAS	0,00	2.918,92	17.029,26
1121.30	TAXA DE AUTORIZAÇÃO DE FUNCIONAM. DE TRANSPORTES	0,00	0,00	0,00
1121.33	TAXA DE FISCALIZAÇÃO SANITÁRIA	0,00	0,00	0,00
1122.90	TAXAS DE LIMPEZA PÚBLICA	26.190,45	77.742,07	1.687.363,95
1122.99	OUTRAS TAXAS PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	6.433,19	39.595,33	232.835,42
1220.29	CONTRIBUIÇÃO P/ CUSTEIO DO SERV. DE ILUM. PÚBLICA	1.074,47	3.836,46	92.279,83
1311	ALUGUEIS E ARRENDAMENTOS	5.242,64	9.732,83	59.841,52
1320.00.00.00	RECEITAS DE VALORES MOBILIÁRIOS	0,00	0,00	0,00
1390.00.00.00	OUTRAS RECEITAS PATRIMONIAIS	41,72	1.724,52	8.004,99
1911.38	MULTAS E JUROS DE MORA IPTU	0,99	1.377,42	5.571,22
1915	MULTAS E JUROS DE MORA DA DIV ATIVA E OUTROS TRIB	0,00	0,01	1.722,46
1922.99.00.00	INDENIZAÇÕES E RESTITUIÇÕES	0,00	0,01	0,05
1931.01	RECEITA DA DÍVIDA ATIVA DO IPTU	21.982,11	145.757,91	893.460,14
1932	RECEITA DA DÍVIDA ATIVA NÃO TRIBUTÁRIA	0,00	0,00	0,00
2219	ALIENAÇÃO DE OUTROS BENS MÓVEIS	0,00	0,00	0,00
TOTAIS		135.523,59	946.028,11	9.428.957,67

Fechar

Como podemos observar nos dados acima, nos dois primeiros anos de pandemia (2020-2021) o município de Caicó aumentou a sua arrecadação do IPTU, contrariando as expectativas de queda na arrecadação de impostos pelos municípios durante a crise sanitária causada pela Covid-19. Em 2022 o aumento foi de 7,63% em relação ao ano anterior. Já em 2021 o aumento foi de 22,98% em relação a 2019 (período pré-pandemia).

Ao ser questionada acerca do que levou a cidade de Caicó a conseguir aumentar a sua arrecadação de impostos em meio a uma crise sanitária e econômica sem precedentes nas últimas décadas, a secretária adjunta de tributação e finanças, Wagna Gomes, disse que as medidas fiscais adotadas pelo município foram cruciais para manter o equilíbrio entre receitas e despesas durante esse período crítico em que estamos vivendo.

Uma das ações adotadas foi a prorrogação do prazo para pagamento de alguns impostos, como no exemplo do IPTU, em que o município, tomando como parâmetro a capacidade contributiva dos seus munícipes, prorrogou o prazo para pagamentos do imposto e demais dívidas do REFIS.

Uma medida muito importante foi a elaboração do Plano de Contingência Municipal que estabeleceu a suspensão gradativa das restrições de isolamento social, com base nas recomendações sanitárias do Ministério da Saúde. Durante essa fase de transição, vários setores da economia voltaram a funcionar, impulsionando a circulação de mercadorias e o aumento da demanda por prestação de serviços, gerando receitas para os cofres públicos.

Outro fator que contribuiu para amenizar os impactos econômicos provocados pela pandemia nas finanças do município foi o repasse obrigatório de recursos federais, também chamado de transferências constitucionais.

Segundo dados do portal Tesouro Nacional Transparente, o município de Caicó recebeu, a título de transferência constitucional, cerca de 150 milhões de reais entre os anos de 2019 e 2021, conforme quadro a seguir:

TRANSFERÊNCIA CONSTITUCIONAL – MUNICÍPIO DE CAICÓ/RN

Valores por Tipo de Transferência (R\$)

Transferência	2019	2020	2021	Total
Royalties - ANP / PEA / FEP	592.895	570.162	892.791	2.055.848
PFEC INCISO II		5.800.374		5.800.374
PFEC INCISO I		983.740		983.740
Lei Complementar Nº 87/96 (Lei Kandir)	0	0		0
LC 176/2020 (ADO25)		40.646	40.330	80.976
IOF - Ouro	0	0		0
Imposto Territorial Rural - ITR	8.723	8.239	10.645	27.607
FUNDEB - Distribuição das Retenções da União	10.341.189	10.551.738	13.558.031	34.450.958
FUNDEB - Complementação da União	0	0	761.352	761.352
FPM - Fundo de Participação dos Municípios	31.063.324	29.732.855	39.565.578	100.361.757
FEX - Auxílio Financeiro de Fomento às Exportações		0		0
CIDE-Combustíveis	63.803	53.151	33.888	150.842
Cessão Onerosa	1.831.941			1.831.941
Apoio/Auxílio Financeiro aos Estados Municípios e DF		3.158.788		3.158.788
Ajuste FUNDEB - Distribuição das Retenções dos Estados			-139.217	-139.217
Ajuste FUNDEB - Distribuição das Retenções da União			-192.733	-192.733
Ajuste FUNDEB - Complementação da União			791.614	791.614
Total	43.919.077	50.909.423	55.335.736	150.164.235

Valores por Ente (R\$)

Nome do Ente	2019	2020	2021	Total
Caicó - RN	43.919.077	50.909.423	55.335.736	150.164.235
Total	43.919.077	50.909.423	55.335.736	150.164.235

Por fim, com a chegada dos primeiros imunizantes e a vacinação em massa da população mais vulnerável, a economia local voltou ao patamar normal. Embora essa normalidade tenha sido, por vezes, interrompida com o surgimento de alguma onda de contágio da Covid. Entretanto, a cada nova onda de contágio o município conseguia se sair com mais facilidade, pois as experiências já vivenciadas na fase inicial da pandemia permitiam a tomada de decisões mais acertadas.

5.1 MEDIDAS ADOTADAS PELO GOVERNO FEDERAL NO ENFRENTAMENTO À PANDEMIA

Por ser o ente federado que possui a maior receita tributária, a União adotou uma série de medidas, ainda que inicialmente de forma bem morosa, voltadas ao enfrentamento da Covid-19 e que, inegavelmente, foram de suma importância no combate aos impactos causados pela pandemia, principalmente nas áreas da saúde e economia dos Estados e Municípios.

Talvez a ação mais importante tenha sido justamente a criação do programa auxílio emergencial do governo federal, instituído pela Lei nº 13.982, de 2 de abril de 2020. O auxílio emergencial foi um benefício criado para garantir uma renda mínima aos brasileiros em situação mais vulnerável durante a pandemia do Covid-19, tendo em vista que a renda básica das famílias, especialmente as mais pobres, foi drasticamente afetada pela crise.

Segundo dados do TCU - órgão de controle externo do governo federal responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades públicas do país – o governo pagou, somente em 2020, mais de R\$ 321 bilhões em auxílio emergencial. As informações fazem parte do quinto relatório de acompanhamento do auxílio emergencial. Ainda segundo o TCU, o programa representa uma iniciativa governamental de alta materialidade orçamentária, com grande impacto nas finanças públicas e no equilíbrio fiscal.

O problema apontado pelo relatório diz respeito à inclusão indevida de pessoas que não fazem jus ao benefício. Esse problema ocorre durante o cruzamento das informações contidas nos bancos de dados dos órgãos governamentais, e que em muitos casos não há uma integralização desses dados nas três esferas de governança - federal, estadual e municipal.

Por esse motivo o TCU vem utilizando a inteligência artificial para facilitar o levantamento de dados com o objetivo de facilitar e aumentar a fiscalização dos recursos públicos destinados ao enfrentamento da pandemia.

A inteligência artificial tem sido muito importante na fiscalização das compras relacionadas à Covid-19, conforme apontou o TCU. Segundo o órgão, robôs rastreiam diariamente informações referentes a licitações e contratações promovidas pelo governo federal, para alertar auditores do Tribunal sobre possíveis indícios de irregularidade em aquisições relacionadas à pandemia.

A Secretaria de Controle Externo de Aquisições Logísticas (Selog) afirmou que “a partir do cruzamento de dados oferecidos pelos robôs e da atuação das secretarias do TCU nos estados, foram autuados 22 processos de representações e denúncias para averiguar a regularidade de compras e aquisições sobre a Covid-19, entre abril e agosto de 2020.”

Outra medida de extrema importância no combater aos impactos provocados pela pandemia, foi a publicação da Lei Complementar nº 173 e da Lei nº 14.041, ambas de 2020, em que aquela estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus, e esta que versa sobre o apoio financeiro pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios com o objetivo de mitigar as dificuldades financeiras decorrentes do estado de calamidade pública.

Em relação ao apoio financeiro dado a Estados e Municípios, a União repassou cerca de dezesseis bilhões de reais, como forma de compensação dos valores correspondentes à variação nominal negativa entre os valores creditados a título dos Fundos de Participação. Os repasses serão considerados despesas próprias da União custeadas com recursos de fontes provenientes da emissão de títulos públicos e da remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional, apontou o TCU.

Por fim, temos as transferências constitucionais da União aos Estados e Municípios, que são repasses de recursos obrigatórios oriundos das receitas federais arrecadadas pela União, e que representa uma importante ferramenta no combate às desigualdades regionais em nosso país. No tocante aos municípios, em 2021 o Congresso Nacional promulgou a EC 112 que aumenta os repasses do Fundo de Participação do Município (FPM). De acordo com o texto, a União deverá repassar para os municípios 23,5% da arrecadação com o Imposto de Renda e com o Imposto Sobre Produtos Industrializados. Atualmente esse repasse é de 22,5%.

Segundo Paulo Ziulkoski, presidente da Confederação Nacional dos Municípios (CNM), “embora possuam autonomia política e administrativa, 4.300 municípios brasileiros não têm arrecadação própria, sendo totalmente dependentes dos repasses da União”. Paulo destacou, ainda, a importância desse aumento no Fundo de Participação dos Municípios para a saúde financeira dessas cidades.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base em todo o exposto acima, conseguimos perceber a importância que a arrecadação de tributos representa um papel importante para a “sobrevivência” dos municípios. Como vimos anteriormente, o imposto recolhido aos cofres públicos não constitui um tributo de receita vinculada, por isso, poderá ser utilizado em qualquer área do município que demande recursos a fim de atender o interesse coletivo da população.

Inicialmente, abordamos o assunto pelo prisma constitucional, analisando os mandamentos constitucionais que estabelecem as regras que compõem a relação jurídica-tributária. Nesse ponto, vimos que os princípios constitucionais tributários e as limitações ao poder de tributar, servem como balizas para nortear a elaboração da legislação infraconstitucional dedicada à matéria tributária, ao estabelecer os sujeitos da relação, o momento da ocorrência do fato gerador, os parâmetros para fixação da base de cálculo e as variações de alíquotas incidentes.

No tocante à problemática apontada no trabalho, podemos concluir que a ausência e/ou ineficiência da fiscalização por parte de vários municípios, dificulta a realização de uma arrecadação mais eficaz, fazendo com que muitos imóveis não catalogados deixem de contribuir com a arrecadação do município, sobretudo nos casos de imóveis não construídos ou abandonados, muitas vezes utilizados como locais para descarte incorreto de lixo, gerando riscos à saúde da população e ao mesmo tempo causando poluição ao meio ambiente.

Por isso percebemos que é notável e extremamente urgente a realização de ações que visem, não apenas mapear os imóveis existentes nos municípios para fins de tributação, mas também avaliar se tais imóveis estão cumprindo com a sua função social para os quais foram criados. Esse tipo de levantamento de dados se mostra deveras importante, pois a partir dessas informações o município, por meio das suas secretarias, poderá identificar quais são as áreas mais carentes em infraestrutura e também medir o grau de vulnerabilidade das pessoas que habitam nessas localidades, e com base nisso traçar planos e metas para a promoção de políticas públicas nessas regiões.

A questão da pandemia de Covid-19 foi algo sem precedentes na contemporaneidade, e os seus impactos negativos, especialmente no campo da

economia, ainda surtirão efeitos por vários anos. Ao analisarmos os impactos causados pela pandemia nas finanças públicas, notamos que os efeitos causados pelo coronavírus foram devastadores, a ponto de arrasar completamente as principais economias do planeta.

No Brasil não foi diferente, a pandemia devastou não só as economias dos estados e municípios, mas também da população em geral, desencadeando uma alta substancial na taxa de desemprego, aumento das desigualdades sociais e do número de pessoas em estado de miserabilidade e o pior, provocou a morte de mais de 600 mil pessoas.

Nesse cenário de calamidade pública, muitos municípios tiveram que se reinventarem para conseguir equilibrar suas finanças, principalmente aqueles que já enfrentavam alguma dificuldade financeira antes mesmo do início da pandemia. O município de Caicó-RN, por exemplo, adotou uma série de medidas que facilitaram o pagamento de tributos por seus contribuintes. Por outro lado, realocou recursos de outras áreas menos prioritárias e investiu em ações de prevenção e combate à Covid-19. Como resultado das medidas adotadas, em relação ao IPTU, o município conseguiu arrecadar um montante superior aos valores arrecadados em períodos pré-pandemia.

Portanto, temos que o apoio financeiro despendido pela União, as transferências constitucionais e a atividade tributária exercida pelo próprio município, foram ferramentas essenciais no enfrentamento da pandemia de Covid-19, uma vez que a tributação deve ser usada, também, como instrumento de combate às crises estruturais.

Resta, no entanto, aos gestores locais fazerem o uso racional e coerente dos recursos e aplica-los da melhor forma possível em benefício da população. Para isso é necessário o apoio e participação direta da sociedade nos assuntos que digam respeito aos rumos que o município deve trilhar pelos próximos anos.

Essa participação ativa da população na política local requer uma ação bem planejada por parte do Poder Público através dos seus órgãos fiscais e seus agentes, e que tal planejamento conte com a participação da sociedade civil organizada e entidades não governamentais, estimulando a participação das pessoas nos processos de arrecadação, destinação e fiscalização dos recursos públicos.

Requer, ainda, uma maior transparência das ações por parte do governo, bem como a criação de novos mecanismos e o aperfeiçoamento dos já existentes que visem facilitar o acesso às informações dos órgãos públicos e seus agentes.

Portanto, as lições extraídas durante a atual pandemia serão de extrema importância para o aprimoramento e fortalecimento dos mecanismos de gestão financeira dos municípios, permitindo que estes possam estar bem mais preparados para enfrentar outras crises econômicas futuras.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11. ed. Salvador: JusPodivm, 2017.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. rev., atual. e ampl. (atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi). Rio de Janeiro: Forense, 2013.

_____. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 14. ed. rev. e atual. (Colaboração de Flávio Bauer Novelli) Rio de Janeiro: Forense, 1990.

BRASIL. Agência Câmara de Notícias. **Congresso promulga alteração na Constituição para aumentar os repasses do Fundo de Participação dos Municípios**. Câmara dos Deputados. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/821763-congresso-promulga-alteracao-na-constituicao-para-aumentar-os-repasses-do-fundo-de-participacao-dos-municipios/>>. Acesso em: 09 mai. 2022.

BRASIL. **Código Civil e Normas Correlatas**. - 5. ed. – Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm>. Acesso em: 18 fev. 2022.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. - 2. ed. Brasília: Senado Federal, 2012. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 18 Jan 2022.

CAICÓ (Rio Grande do Norte). **Decreto nº 744/2020, de 2 de março de 2020**. Prorroga o vencimento para pagamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Taxa de Recolhimento, Transporte e Destinação de Resíduos Sólidos (TLP) e Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública, referente ao lançamento de 2020, com dispensa de multas e juros, com 20% (vinte por cento) de desconto para pagamento em parcela única e dá outras providências. Caicó-RN. Disponível em: <<https://caico.rn.gov.br/decretos.php?id=4164>>. Acesso em: 28 mai. 22.

CAICÓ (Rio Grande do Norte). **Decreto nº 762/2020, de 27 de abril de 2020**. Prorroga o prazo para pagamento à vista e da primeira parcela do Refis – Programa de Recuperação Fiscal, instituído pela Lei nº 5.257 de 11 de março de 2020, que autoriza o Poder Executivo Municipal a dispensar juros e multas de mora dos débitos tributários, bem como conceder parcelamentos relativos a esses tributos e dá outras providências. Caicó-RN. Disponível em: <<https://caico.rn.gov.br/decretos.php?id=4205>>. Acesso em: 28 mai. 22.

BRASIL. **Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020**. Dispõe sobre as medidas para enfrentamento de emergência de saúde pública de importância internacional

decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-n-13.979-de-6-de-fevereiro-de-2020-242078735>. Acesso em: 14 mai. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. (2. Turma). **Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 1.377.458/SP**. Processual Civil. Tributário. Ação Anulatória de Débito Fiscal. IPTU. Imóvel Localizado em Área Urbana Destinado à Exploração de Atividade Extrativista, Agrícola, Pecuária ou Agroindustrial. Não Incidência do IPTU. Precedentes do STJ. Agravante: Município de Santa Isabel. Agravado: Debora Vezza de Benedetto. Relator: Min. Francisco Falcão, 14 de junho de 2019. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/859639743/agravo-interno-no-agravo-em-recurso-especial-agint-no-aresp-1377458-sp-2018-0260184-6/inteiro-teor-859639753>>. Acesso em: 23 fev. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Auxílio da União aos entes durante o estado de calamidade da Covid-19 tem natureza jurídica federal**. Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/noticia/pandemia/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc/121/%2520>>. Acesso em: 06 mai. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Competências do TCU**. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/competencias/#:~:text=O%20TCU%20%C3%A9%20o%20%C3%B3rg%C3%A3o,P%20%C3%ABlica%20em%20benef%C3%ADcio%20da%20sociedade>>. Acesso em: 06 mai. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **TCU faz acompanhamento do auxílio emergencial e de outras medidas associadas ao combate da Covid-19**.

Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/noticia/pandemia/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc/66/%2520>>. Acesso em: 06 mai. 2022.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. (5. Câmara Cível). **Apelação Cível/Remessa Necessária 1.000.19.038621-9/001**. Remessa Necessária. Não Conhecimento. Recursos Voluntários. Direito Tributário. Ação Declaratória Cumulada com Restituição do Indébito Fiscal. Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU). Imunidade Tributária. Templo de Qualquer Culto. Extensão aos Bens Imóveis Vagos ou Alugados pela Instituição Religiosa. Juros de Mora. Código Tributário Municipal. Honorários Advocatícios. Créditos em Arbitramento. Sentença Reformada em Parte. Apelante: Waleska Diniz Oliveira Mourão. Apelado. Município de Divinópolis. Juiz de Direito da Vara de Fazenda Pública, 27 de jun. 2019.

Disponível em: <<https://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0000.19.038621-9%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>. Acesso em: 19 mar. 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 3 fev. 2022.

CAMPOS, Marcelo; GOMES, Andressa. A moratória tributária no contexto da covid-19. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 144, p. 197-208, 2020.

CAPETTI, Pedro. **Um em cada três municípios não gera receita suficiente para sustentar prefeitura e Câmara**. O Globo. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/economia/um-em-cada-tres-municipios-nao-gera-receita-suficiente-para-sustentar-prefeitura-camara-24051641>>. Acesso em 18 abr. 2022.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

Cidades Sustentáveis. **Impactos da Covid-19 nos municípios**. Disponível em: <<https://www.cidadessustentaveis.org.br/noticia/3070?palavra-chave=pesquisa%20Impactos%20da%20Covid-19%20nos%20Munic%C3%ADpios>>. Acesso em: 17 abr. 2022.

DEODATO, Alberto. **Manual de ciência das finanças**. São Paulo: Saraiva, 1969.

ELTZ, Magnum K. de F.; DUARTE, Melissa de F.; PORTELLA, Mariana; et ai. **Constituição e tributação**. Porto Alegre: SAGAH, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595024052/>>. Acesso em: 11 abr. 2022.

FALCÃO, Márcio; VIVAS, Fernanda. **Supremo decide que estados e municípios têm poder para definir regras sobre isolamento**. G1. Disponível em: <<https://g1.globo.com/politica/noticia/2020/04/15/maioria-do-supremo-vota-a-favor-de-que-estados-e-municipios-editem-normas-sobre-isolamento.ghtml>>. Acesso em: 26 abr. 2022.

FONSECA, J. L. D.; ALMEIDA, C. R. C.; DA SILVA, M. do R. IMPACTOS NA ARRECAÇÃO NOS ESTADOS DO NORDESTE NA PANDEMIA DA COVID-19. **Revista Conhecimento Contábil**, [S. l.], v. 11, n. 2, 2021. Disponível em: <<http://periodicos.apps.uern.br/index.php/RCC/article/view/3610>>. Acesso em: 14 maio. 2022.

GRISALBERT. **Prefeito reúne secretários e discute Plano de Contingenciamento para o Enfrentamento ao Coronavírus**. Disponível em: <<https://caico.rn.gov.br/informa.php?id=571>>. Acesso em 28 abr. 2022.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 25. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 5. ed. Salvador: JusPODIVM, 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 12ª. ed. Barueri: Atlas, 2022.

NOGUEIRA, Rafael C. P. **Aspectos gerais e polêmicos do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana**. Revista Direito Tributário Atual, n. 45, p. 382-401. São Paulo: IBDT, 2020.

NOVAIS, Rafael. **Direito Tributário Facilitado**. 6. ed., rev e atual. Rio de Janeiro, Método, 2022. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559645282/>>. Acesso em: 11 abr. 2022.

OLIVEIRA, Rafael C. R. **Curso de Direito Administrativo**. 5 ed. São Paulo: Método, 2017.

PAULSEN, Leandro. **Impostos federais, estaduais e municipais**/ Leandro Paulsen e José Eduardo Soares de Melo. – 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

PETRY, R.C. **Prorrogação do prazo de pagamento de tributo não é moratória**. Opinião. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2021-jan-09/opinio-prorrogacao-prazo-pagamento-tributo-nao-moratoria>>. Acesso em 22 abr. 22.

RUSSI, Anna. **Por Covid-19, prévia do PIB despenca 9,7% em abril, maior queda em 17 anos**. CNN Brasil Disponível em: <<https://www.cnnbrasil.com.br/business/por-covid-19-previa-do-pib-despenca-9-7-em-abril-maior-queda-em-17-anos/>>. Acesso em 18 abr. 2022.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6. ed. São Paulo: Método, 2018
SILVA, F. C. A. **Direito: da precedência à revolução 2**. Organizador Adaylson Wagner Sousa de Vasconcelos. Ponta Grossa: Atena, 2021.

_____. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SILVA, Juvencio Borges; MONTES NETTO, Carlos Eduardo; DOMINGOS, João Henrique Gonçalves. **A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE JUSTIÇA SOCIAL E DE CONCREÇÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS EM TEMPOS DE PANDEMIA E PÓS-PANDEMIA**. Juris Poiesis-Qualis B1, v. 24, n. 36, p. 72-96, 2021. Disponível em: <https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=objativando+satisfazer+as+suas+pr%C3%B3prias+necessidades+de+manuten%C3%A7%C3%A3o+de+todo+o+aparato+p%C3%BAblico%2C+bem+como+o+cumprimento+dos+mandamentos+constitucionais+&btnG=>>. Acesso em: 02 mai. 22.

TEODOROVICZ, Jeferson; BORGES, A. M.; STEMBERG, P. T. C. **O IPTU na crise arrecadatória decorrente da pandemia (Covid-19)**. Direito da Cidade, v. 13, n. 2, 2021. Disponível em: <https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=O+IPTU+NA+CRISE+&btnG=&oq=o+iptu+na+cri>. Acesso em: 20 mai. 22.