

CÓDIGO TRIBUTÁRIO DE MANAUS

Comentado

VOL 1

(DISPOSIÇÕES PRELIMINARES – ITBI – IPTU –
DISPOSIÇÕES ESPECIAIS)

Dionysio Paixão



**PAIXÃO, Antônio Dionysio Carvalho. Código Tributário de Manaus –
Comentado – Vol.1 / Dionysio Paixão -
1ª edição – Manaus – Clube de Autores, 2012.**

Sobre o autor:

Dionysio Paixão é Procurador do Município de Manaus desde 20 de março de 1990, aprovado em concurso público de provas e títulos. Foi estagiário, assessor jurídico, chefe do departamento jurídico e consultor jurídico da empresa Petróleo Sabbá S/A-Grupo Shell Brasil. Exerceu os cargos de Coordenador do Gabinete Institucional da Prefeitura de Manaus, Subsecretário de Estado de Justiça do Amazonas, Diretor de Administração da Telecomunicações do Amazonas S/A-Sistema Telebras, e Secretário de Estado Extraordinário do Amazonas. Formado em Direito pela UNAMA-Pa, é Pós-Graduado em Direito Ambiental (UFAM), e em Direito Tributário Municipal (FMM-Manaus). É Advogado militante.

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – É proibida a reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo art. 184 do Código Penal.

Agradeço a Deus por ter me permitido
realizar esta pequena obra, que dedico aos
meus pais, Roberto e Rosa Amélia, cujo amor
e dedicação permitiu-me chegar até aqui, e
aos meus filhos, Rafael, Rebeca e Roberto
Neto - razão da minha vida.

SINOPSE

A obra explora vertente da vasta bibliografia jurídica ainda não totalmente observada pelos estudiosos do Direito Tributário, e que trata dos sistemas tributários dos entes municipais, mais especialmente dos diplomas que estruturam a instituição dos tributos de competência municipal, e estabelecem as diretrizes gerais de arrecadação. O autor, com vasta experiência nos campos da administração e advocacia públicas, neste primeiro volume do Código Tributário de Manaus analisa as normas relativas às "disposições preliminares", ao "ITBI", ao "IPTU", e das "disposições especiais", permeando seus comentários com farta jurisprudências e pareceres, e não raro, com críticas e observações oportunas acerca da problemática fiscal de Manaus, inclusive quanto a produção legislativa das normas fiscais locais. É obra de consulta obrigatória pelos operadores do Direito, Contadores, estudantes e estudiosos da questão tributária, e mesmo pelo cidadão comum, profundamente afetado pelos impostos.

Introdução

"No fundo, só sabemos quando sabemos pouco; com o saber cresce a dúvida." (Goethe)

A primeira lição que aprendi no estudo do Direito Tributário foi a de que só a disposição não basta para entender seus institutos e os complexos mecanismos da tributação; é preciso, também, "transpirar", no sentido do esforço e na medida da disciplina que o aluno deva ter para compreender, o mais honestamente possível, a essência desse especial ramo da ciência jurídica, que diz muito a nós, cidadãos e pagantes de impostos.

Mas, ainda que com muita disposição e bastante transpiração, ver-se-á o estudante dessa área sempre às voltas com amarga sensação de que nunca logrará saber o suficiente, pois que sempre "falta algo" a pesquisar, esmiuçar, para se completar raciocínios, obter certezas ...

É natural que assim seja – e mesmo aconselhável para quem se dedique à temática tributária, um saber e conhecimento cujas origens se perdem na noite do tempo, por entre a voracidade de faraós e barões feudais. Afinal, o que pode haver de mais importante para nós, viventes em sociedade, do que os tributos, sem os quais a própria noção de Nação, desaparece!?

Victor Riquetti, o controvertido "Marquês de Mirabeau", na sua notável "Teoria do Imposto", com acerto diz que o tributo *"... é como uma dívida comum dos cidadãos, uma espécie de compensação, o preço das vantagens que a sociedade lhe proporciona. Adiantamento para se obter a proteção da ordem social, uma condição imposta a cada um para o bem de todos."*

Por isso, não somente àqueles que militam na seara do Direito é importante o estudo dos tributos; fundamental que o cidadão comum, empresário, trabalhador, donas de casa, sobre eles tenham noções, pois que se na vida só há duas certezas, é certo que são elas a morte e os impostos, como bem nos alertava o saudoso Ministro Roberto Campos, citando Benjamin Franklin, a quem se atribuiu o aforismo.

Ora, se da morte só saberemos quando lá chegarmos, dos "impostos", que nos leva, de ordinário, em média alguns meses de trabalho por ano, mais devíamos saber para melhor exigir a boa aplicação dos tributos arrecadados. Assim,

já vai tarde à necessidade do ensino dos “tributos” nas escolas, logo após alfabetizado aquele que, sendo “substituído” pelos pais no pagamento dos impostos - que já lhe incidem na vida desde praticamente o útero materno -, um dia será, ele mesmo, o contribuinte de fato.

Ao criticar a enorme coleção de instrumentos que infernizam a vida do contribuinte, o Doutor Everardo Maciel, ex-titular da Secretaria da Receita Federal do Brasil, diz que a Administração Fiscal precisa renegar “a lógica de Macunaíma, que combina preguiça com medo da noite”. É fato. A tributação não é, tão-só, um meio de concreção da “Nação”. É, principalmente, fenômeno antropológico, sociológico e jurídico de mais elevada significação, pois que auxiliou na fenomenologia de evolução da sociedade ao integrar o ser humano ao Estado, e este ao cidadão, promovendo-lhe “cidadania”, mesmo às custas, ainda hoje, de enormes lutas. Sustenta o “imposto”, em seus desdobramentos, a própria idéia de sociedade.

A tributação deve ser estudada e aprimorada pela Ciência do Direito, mas também necessita ser intuída pelo homem como algo vital para sua evolução e legado, tal o oxigênio seja à vida e o meio ambiente às gerações posteriores.

De resto, o que posso dizer a quem me honrar com a leitura deste humilde esforço de divulgar as normas tributárias municipais, em primeiro volume que deixa de fora, por império do tempo, o ISSQN, as TAXAS e CONTRIBUIÇÕES, que virão em seqüência, é que, como disse Sócrates, “só sei que não sei!”

O Autor.

ÍNDICE

Lei Complementar nº 1.697, de 20 de dezembro de 1983

INTRODUÇÃO...9

LEI COMPLEMENTAR, LEI ORDINÁRIA E A QUESTÃO TRIBUTÁRIA EM MANAUS...18

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art.1º... 26

Art. 2º... 31

A QUESTÃO DO ITBI... 33;357

CAPÍTULO II

IMPOSTO IMOBILIÁRIO

SEÇÃO I

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

Art.3.º... 44

A LEI ORDINÁRIA Nº 1628/11... 48

ZONA URBANA... 52

DECISÕES... 54

ART.4º... 77

DECISÕES... 92

ART.5º... 158

MARCO DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR E PAGAMENTO...160

DECISÕES...161

SEÇÃO II

BASE IMPONÍVEL

Art.6º...165

DECISÕES...169

Art.7º...183

DECISÕES...187

Art.8º...190

DECISÕES...192

Art.9º...209

DECISÕES...212

Art.10...220

DECISÕES...224

Art.11...226

DECISÕES...230

Art.12...234

DECISÕES...236

SEÇÃO III

ALÍQUOTAS

Arts.13/14...238

DECISÕES...253

Art.15...255

Art.16...258

DECISÕES...264

Art.17...271

DECISÕES...275

Art.18...299

SEÇÃO IV

ISENÇÕES

ArtS.19/20...302

CAPÍTULO VII

DISPOSIÇÕES ESPECIAIS

SEÇÃO I**ISENÇÕES**

Arts.65/66...309

SEÇÃO II**PAGAMENTO DE TRIBUTOS**

Art.67...311

Art.68...314

MULTA MORATÓRIA—QUE PERCENTUAL PREVALESCE?...315

A COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS...317

A TRANSAÇÃO DE TRIBUTOS...319

OUTRAS FORMAS DE LIQUIDAÇÃO DOS TRIBUTOS EM MANAUS – REMISSÃO

MORATÓRIA E PARCELAMENTO... 320

A “REMISSÃO” EM MANAUS...324

DECISÕES...333

SEÇÃO III**CORREÇÃO MONETÁRIA**

Arts.69/70...336

SEÇÃO IV**CADASTRO TÉCNICO MUNICIPAL**

Art.71...338

SEÇÃO V**INFRAÇÕES E PENALIDADES**

Art.72...340

QUADRO DIDÁTICO-INFRAÇÕES-PENALIDADES-IPTU...349

Arts.73/74...352

Art.75...355

COMENTÁRIOS A LEI ORDINÁRIA MUNICIPAL Nº 459, DE 30/12/998 - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS DE BENS IMÓVEIS ITBI**CAPÍTULO I – DA INCIDÊNCIA**

ART.1º...357

ART.2º...359

USUCAPÃO...361

PARTILHA NA DISSOLUÇÃO DO CASAMENTO...362

MOMENTO DA INCIDÊNCIA NA TRANSMISSÃO...364

PROMESSA DE COMPRA E VENDA...366

CASOS DIVERSOS DE INCIDÊNCIA...368

CAPÍTULO II – DA NÃO INCIDÊNCIA

ART.3º...369

CAPÍTULO III – DA ISENÇÃO

ART.4º...372

CAPÍTULO IV – DO CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL

ARTs.5º/6º...373

CAPÍTULO VI – DA BASE DE CÁLCULO

ARTs.7º/12...375

CAPÍTULO VI – DA ALÍQUOTA

ART.13...379

CAPÍTULO VII – DO LANÇAMENTO

ART.14...380

CAPÍTULO VIII – DO PAGAMENTO

ART.15...381

CAPÍTULO IX – DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

ARTs.16/22...383

CAPÍTULO X – DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES

ARTs.23/30...390

DECISÕES SOBRE O ITBI...390-416

**CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE
MANAUS (CTMM)
COMENTADO**

Lei Complementar 1.697, de 20 de dezembro de 1983. Dispõe sobre o Código Tributário do Município e dá outras providências.

O PREFEITO MUNICIPAL DE MANAUS, usando de atribuições que lhe são conferidas pelo art. 21, item II, da Lei Municipal 1.073, de 16/11/73 (LEI ORGÂNICA DO MUNICÍPIO DE MANAUS). Faço saber que o Poder Legislativo decretou e eu sanciono a seguinte, LEI:

COMENTÁRIO À INTRODUÇÃO

O CTMM não foi originariamente sancionado como lei complementar. A Lei Municipal n.1.697, promulgada com fundamento na antiga Lei Orgânica de Manaus (Lei 1.073, de 16 de novembro de 1973 – DO de 24.12.1983), vigorava como “lei ordinária”.

Com o advento da Constituição de 1988, os municípios passaram a ser regidos por “lei orgânica”, conforme o disposto no artº 29, CF.

Para atendimento da nova sistemática constitucional que consagrou o “município” como entidade federativa, com plena autonomia, ou seja, com capacidade de auto-organização e

normatização própria, autogoverno e auto-administração, os legislativos locais elaboraram os novos “Estatutos” de organização político-administrativa, na forma preconizada pela Carta Republicana.^{1,2,3}

¹ “O art.29 da Carta Política promulgada em 1988, atribui aos municípios brasileiros a prerrogativa de regerem-se por leis orgânicas próprias, votadas pelas Câmaras respectivas, desde que atendidos os princípios estabelecidos pelo constituinte federal, aqueles adotados pela Constituição Estadual e mais os preceitos específicos dos seus incisos I a XIII.” (STF, ADIN 307-CE, rel. Min. Célio Borja, DJ, 28/09/1990, in Ementário STF, nº1596-1)

² O Ministro Sepúlveda Pertence, analisando a natureza de dispositivos de lei orgânica municipal em face do art.29, CF, em tensão constitucional debatida no STF, por meio de Ação Direta de Inconstitucionalidade, enfatizou a autonomia do Município, nos seguintes termos: “Essas considerações (referia-se a defesa da autonomia municipal frente ao “vício do misoneísmo constitucional” representado pelo “raciocínio estadualista” da obediência estrita das “leis orgânicas” às Constituições Estaduais, cerne da controvérsia) são a rigor necessárias para que não se continue a repetir, sob a Constituição de 1988 – que tornou inequívoca, queira-se ou não a tridimensionalidade do federalismo brasileiro – a visão do grande Castro Nunes (Do Estado Federado e sua Organização Municipal, 2ª Ed., Câm. Deputados, 1982, passim), sob a primeira Constituição da Republica, que começou a ser superada pela reforma de 1926 e se vem tornando crescentemente anacrônica desde o texto de 1934.” (...) “Ainda que não se queira tomar compromissos definitivos com a visão do ilustrado publicista (citava estudos do Professor Carlos Sundfeld, in Regime Constitucional do Município, Rev. PGESP, dez.90, nº 34/45/68, que limitava a necessidade de observância, pelas leis orgânicas, apenas aos princípios de organização adotados pelas constituições estaduais para estruturar os Poderes de Estado, e não qualquer princípio ou regras inseridos pelo constituinte regional) não creio que se lhe possa recusar densa plausibilidade neste juízo de deliberação: ela parece a mais adequada a conjugar a letra do art.29, CF, com a evidência de que a Constituição de 1988 não mais permite – sob pena de esvaziar o status que conferiu ao Município a partir do seu art.1º - a sua subordinação, sem fronteiras nem condições, a quanto estenda de impor-lhe a Constituição Estadual.”

³ TJ-MG, Processo nº. 1.000.04.412296, rel. Desdor. Hyparco Immesi, julgado em 22/11/2006, p. DO-MG, edição de 02/03/2007: “É pacífico na

Uma vez votadas às “leis orgânicas”, operou-se nos municípios a nova ordem jurídica, compatível

doutrina o entendimento de que a Lei Orgânica exerce o papel de verdadeira e legítima Constituição Municipal e, em decorrência, goza de supremacia hierárquica em relação a todos os demais atos normativos e/ou administrativos gerados no território municipal. Saliente-se que ‘hierarquia’, para o Direito, “é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade, numa norma superior. “A lei é hierarquicamente inferior à Constituição, porque encontra nesta o seu fundamento de validade” (MICHEL TEMER, “Elementos de Direito Constitucional”, Ed. Malheiros, 10ª ed., 1993, p. 140). Feitos estes registros, transcreve-se a oportuna lição do constitucionalista JOSÉ AFONSO DA SILVA (“Manual do Vereador”, Ed. Malheiros, 3ª ed., 1997, p. 104/105): “Com a outorga constitucional (CF, art. 29) de capacidade de auto-organização aos Municípios, os Vereadores adquiriram uma nova função, que não tinham antes, qual seja: a de elaboradores das normas de organização local. A lei orgânica do Município exerce um papel de Carta municipal (...), como uma espécie de constituição local. Reserva-se aos Vereadores, assim, uma verdadeira função constituinte, na medida em que se lhes reconhece a faculdade de modificar a lei orgânica, incluindo a possibilidade de apresentarem proposta de emendas a ela, subscrita por (um) certo número dos membros da Câmara, que, em regra, é de um terço”. Também a propósito, manifestaram-se os comentadores do CEPAM (Centro de Estudos e Pesquisas de Administração Municipal [Fundação Prefeito Faria Lima], “Breves Anotações à Constituição de 1988”, Ed. Atlas, 1990, p. 131). Eis excerto de sua manifestação: “A lei orgânica aqui referida constitui manifestação de Poder Constituinte decorrente inicial, na expressão de Ana Cândida da Cunha Ferraz; um poder constituinte de terceiro grau, é verdade, eis que precedido e limitado por normas das Constituições Federal e Estadual, conforme referido no art. 29, ‘caput’”. No mesmo sentido: HELY LOPES MEIRELLES, “Direito Municipal Brasileiro”, Ed. Malheiros, 6ª ed., 1993, p. 75; JAIR EDUARDO SANTANA, “Competências Legislativas Municipais”, Ed. Del Rey, 2ª ed., 1998, p. 100; JOSÉ AFONSO DA SILVA, “Curso de Direito Constitucional Positivo”, Ed. Malheiros, 9ª ed., 1993, p. 547; IVES GANDRA MARTINS, “Comentários à Constituição do Brasil”, Ed. Saraiva, 3º vol., tomo II, p. 198. Se assim é, a Lei Orgânica do Município possui a natureza jurídica de verdadeira Constituição Municipal, levando em conta ter sido produzida por força do exercício do Poder Constituinte conferido pela Constituição Federal (art. 29), gozando de supremacia hierárquica em relação a todos os demais atos normativos municipais.

com a ordem constitucional. Não obstante, nem todas as regras de organização municipal eram auto-aplicáveis, muitas dependendo de outras normas, para se tornarem efetivas.

Assim, não havendo tempo hábil para a elaboração da legislação demandada, sob risco de colapso de legalidade na transposição do velho regime para o novo, com base em mecanismo da Ciência do Direito chamado “princípio da recepção”, todas as normas anteriores ao novo ordenamento constitucional, não conflitantes com este, foram absorvidas pelo sistema jurídico, permanecendo vigentes.

Especialmente para o “Sistema Tributário”, o Texto Constitucional de 1988 indicou claramente o “princípio da recepção” (artigo 34, §5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), dispondo que restaria assegurada a aplicação da legislação anterior no que não fosse incompatível com a nova ordem tributária e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º.

Esse “parágrafo terceiro” estabeleceu que promulgada a nova Carta, os entes federados, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, editariam “... leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto”.

No entanto, o exercício dessas “competências” não se constituía em “cheque em branco” emitido pelo legislador constitucional, pois as “leis necessárias” também deveriam observar o desenho do novo sistema constitucional,

especialmente, assim, a “lei complementar nacional” exigida (e recepcionada) pela Constituição para servir de marco regulatório às limitações constitucionais ao poder de tributar e vetor das “normas gerais em matéria de legislação tributária” sobre definição de tributos e suas espécies, fatos gerados, bases de cálculo e contribuintes, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias (CF, art.146, especialmente, inciso III). ⁴

Existindo, pois, lei tributária nacional anterior a nova ordem constitucional servindo de fonte aos parâmetros de legalidade ao exercício das competências tributárias, foi encampada por força do referido “princípio da recepção”, sendo a Lei Complementar nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional – CTN.

O CTN, portanto, sendo a lei nacional demandada pelo artº 146, inciso III, CF, é fonte obrigatória de observação pelos entes federados, porque marco legal ao exercício das respectivas competências tributárias.

Nessa esteira, um dos principais regramentos – senão o principal, mas certamenteo primeiro – que deve nortear os entes tributantes na “instituição e

⁴ A Constituição exigiu, conseqüentemente, lei complementar nacional para abrigar diretrizes únicas que estabelecessem, na formatação preconizada pelo constituinte originário, os princípios, regramentos e lindeiros do inaugurado Sistema Tributário Nacional, destinada aos entes tributantes, e demarcando, com isto, a aléia de competência à instituição e arrecadação dos tributos, conforme autorizado pelo artº 145, CF.

arrecadação dos tributos”, diz respeito ao comando inserto no artº 97, CTN.

Tal regra dispõe que somente “lei” – do ente federado detentor da competência tributária (CF, artº 145) – pode dispor sobre as seguintes matérias: I - a instituição de tributos, ou a sua extinção; II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo; IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas; VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

O legislador local, então obediente à dicção constitucional e ao estabelecido no aludido artº 97, CTN, definiu pelo artigo 61, inciso I, da Lei Orgânica de Manaus, que seria objeto de “lei complementar”, dentre outras matérias, o “Código Tributário Municipal”, exigindo “quorum qualificado” para aprovação das normas relacionada à tributação no âmbito local.⁵

⁵ A lei complementar, no sistema constitucional brasileiro, constitui espécie legislativa diferenciada em face da solenidade da forma e prevalência hierárquica frente às leis infraconstitucionais. A forma de sua elaboração e

Ainda que não fosse obrigatória a adoção da espécie legislativa eleita para regular a temática tributária em Manaus, isto ocorreu, sem a sombra da mais mínima dúvida, por livre vontade dos representantes do povo, no exercício da competência constitucional de auto-organização municipal revelada, dentre outras, pela chamada “competência tributária”, sendo de considerar que o valor resguardado, conseqüentemente, é o da segurança jurídica, dessa forma mais se estabilizando - diante da adoção de quorum diferenciado para maior do que o exigido às leis ordinárias -, a relação da Fazenda com os contribuintes municipais.⁶ -⁷ -⁸

o quorum qualificado de aprovação protege-a com maior estabilidade e rigidez para supressão ou alteração do conteúdo que abrigue.

⁶ A professora Valéria Furlan (“IPTU”, 2ª tiragem, 2ª ed. Malheiros Editores, SP, pg.40/42), doutrina, com maestria: “ A competência tributária constitucionalmente atribuída aos municípios tem como fundamento a autonomia municipal, assegurada pelo disposto nos arts.18, 29 e 30 da Constituição de 1988. De sua vez, deriva a autonomia municipal do princípio da isonomia das pessoas políticas de direito público. A respeito deste último princípio assinala José Souto Maior Borges que não há desníveis hierárquicos entre as pessoas constitucionais (...) Alfredo Augusto Becker, no que tange à autonomia municipal, de seu turno, ensina-nos: ‘O verdadeiro e genuíno sentido da expressão “autonomia” é o poder (capacidade de agir) de o ser social impor uma disciplina aos indivíduos (que o estão, continuamente, criando) e a si próprio numa autolimitação. Este é o genuíno conteúdo jurídico da expressão “autonomia”, conforme demonstra Francesco Calasso, professor de História do Direito, na Universidade de Roma, em belíssima exposição, concluindo que a expressão “autonomia”, concebida no seu verdadeiro sentido jurídico, é o mais fundamental princípio da fenomenologia do Direito, porque designa a capacidade de criar o direito positivo.”

⁷ A “lei complementar” e instituto legislativo com inspiração nas leis organiques francesas, previstas desde 1875 com a finalidade de organizar

os poderes públicos, mas sem apresentarem-se hierarquicamente superiores aos demais diplomas legais. O primeiro destaque oferecido a esse instrumento legisferante diferenciado se revela pela Constituição Francesa de 1958, que em seu art.46 conferia uma formalidade de tramitação diferenciada 'a espécie ainda que com o mesmo quorum das demais. No plano nacional, o Congresso brasileiro, claramente inspirado no modelo Frances, previu originariamente no art.22 da EC 04, de 1961, sobre "leis votadas, nas duas casas do Congresso Nacional, pela maioria absoluta de seus membros", para "complementar a organização do sistema parlamentar de governo", sendo que, posteriormente, pela EC 18, de 1965, restou prevista a figura da lei complementar para tratamento de matérias específicas, sem, contudo, a necessidade de quorum qualificado, já que a EC 4, de 1961, foi revogada pela EC 6, de 1963, que restaurou o presidencialismo. Com a Constituição de 1967, passou-se a adotar a disciplina do quorum de maioria absoluta para a espécie (art.53), bem assim a previsão das matérias a ela reservadas, tudo em função do tempero autoritário ditado pelo militarismo jurídico da ocasião, que pretendia forte o Estado Nacional, em detrimento da autonomia dos Estados e Municípios. Com o advento da Constituição de 1988, segundo aduz Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª Ed.SP,Saraiva,2005,p.168), " a lei complementar ganha um novo fundamento, que a reconcilia com sua inspiração francesa, no sentido de estabelecer normas que são dotadas de importância suficiente para não ficarem subordinadas aos caprichos das apertadas maiorias parlamentares, mas não possuem a dignidade, nem tampouco a aspiração a definitividade, do texto constitucional.

⁸ Os artigos 59 e 69, da Constituição, erigem as leis complementares como espécie normativa diferenciada, com processo legislativo próprio e matéria reservada. Miguel Reale considera-as como um "tertium genus" de leis, "... que não ostentam a rigidez dos preceitos constitucionais, nem tampouco devem comportar a revogação (perda de vigência) por força de qualquer lei ordinária superveniente.". No mesmo sentido, mas pontificando pela segura incisão interpretativa, Manoel Gonçalves Ferreira Filho: "É de se sustentar, portanto, que a lei complementar é um tertium genus interposto, na hierarquia dos atos normativos, entre a lei ordinária... e a Constituição (e suas emendas). Não é só, porém, o argumento de autoridade que apóia essa tese; a própria lógica o faz. A lei complementar só pode ser aprovada por maioria qualificada, a maioria absoluta, para que não seja, nunca, o fruto da vontade de uma minoria ocasionalmente em condições de fazer prevalecer sua voz. Essa maioria é assim um sinal certo da maior ponderação que o constituinte quis ver associado ao seu estabelecimento. Paralelamente, deve-se convir, não quis o constituinte deixar ao sabor de

O modal legislativo eleito – lei complementar – certamente proporciona maior estabilidade nas relações tributárias, pois ao menos em tese torna as regras menos infensas aos “humores” das gestões políticas, não raro “caprichosas” diante da crônica ineficiência na arrecadação da carga existente (sonegação, evasão), cujo efeito imediato, o “vazio” orçamentário na conta de receita, é estímulo para que gestores incursionem por “aventuras legislativas” no escopo de cobrir os hiatos financeiros.⁹⁻¹⁰

Portanto, a Lei Municipal 1.697, de 20 de dezembro de 1983, embora elaborada como “lei ordinária”, passou a ter eficácia material de “lei complementar” porquanto fosse o diploma que versasse sobre matéria tributária, no âmbito local, antes do novo ordenamento orgânico-constitucional, sendo recepcionada nos conformes do artigo 61, inciso I, LOMAN, segundo a sistemática constitucional prescrita no art. 34, §5º,

uma decisão ocasional a desconstituição daquilo para cujo estabelecimento exigiu ponderação especial. Aliás, é princípio geral de Direito que, ordinariamente, um ato só possa ser desfeito por outro que tenha obedecido à mesma forma.”

⁹ Isto sem cogitarmos, por estranho aqui, dos ralos da corrupção, do empreguismo, dos favores e negócios escusos financiados pelos tributos, que sem dúvida esvaziam ainda mais a expectativa de investimentos naquilo que é socialmente primordial, incentivando a voracidade fiscal a qualquer custo.

¹⁰ Dizemos que o modelo de lei complementar assegura maior estabilidade, “em tese”, diante do vergonhoso quadro de asfixia política dos parlamentos municipais, pelo Poder Executivo, mormente fora dos grandes centros urbanos, e cujo dado mais representativo, porque exposto, é a ausência de oposição política consistente.

do ADCT da CF/88, e passando a regular, destarte, a instituição e arrecadação dos tributos municipais, desde então.

LEI COMPLEMENTAR, LEI ORDINÁRIA E A QUESTÃO TRIBUTÁRIA EM MANAUS.

Abrimos um parêntese necessário para enfatizar os fundamentos de nossa posição quanto à impossibilidade de alteração da legislação tributária complementar, por “lei ordinária”, prática legislativa corrente em Manaus, de modo a revelar, desde já, a reflexão lógico-jurídica que permeia nossa análise das normas do CTMM, quando confrontadas com a legislação fiscal adicionada posteriormente a sua vigência.

Registramos, primeiramente, que a rigor não estamos em conflito com entendimento do STF na análise sistêmica desse tema. A posição da Côrte não abrange hipóteses nas quais o ente tributante tenha optado por eleger o modal da ‘lei complementar’, para regular matéria tributária no nível do respectivo estatuto político, como se sucedeu com o Município de Manaus. (art.61, I, LOMAN)

O que impera, no Supremo, é o entendimento da inexistência de relação hierárquica entre “lei ordinária” e “lei complementar”, em face da sistemática constitucional de distribuição de

competência legislativa “*rationae materiae*”, entre as espécies elencadas no art.59, CF.¹¹⁻¹²⁻¹³.

Proclama nossa Corte Constitucional, na verdade, que em matéria de “tecnologia legislativa”, há certa ascendência da “lei complementar”, segundo revela o parágrafo único do art.59, CF, dentro da noção de “reserva material”, ou “campo material de incidência” originariamente previsto na Carta Política, “... tanto que a lei ordinária não pode revogar a complementar”.¹⁴⁻¹⁵

¹¹ (RE 377457, Relator (a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 17/09/2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJ-e-241 DIVULG 18-12-2008 PUBLIC 19-12-2008 EMENT VOL-02346-08 PP-01774)

¹² Razão porque é apenas formalmente complementar, mas materialmente ‘ordinária’, normatizações concernentes a determinadas espécies tributárias não alcançadas pela reserva constitucional, ficando ao livre arbítrio do legislador infraconstitucional adotar qualquer dos tipos legislativos, isto é, lei complementar ou lei ordinária, desde que fora daquela reserva originária. E, nessa linha, é pacífico que o dispositivo de lei ordinária pode revogar o de lei complementar, quando não se exija esta última para editar a matéria. Em razões finais, o que se assenta é que não compete ao legislador às matérias que receberão a proteção especial do quorum de maioria absoluta, proteção esta que se dirige contra o próprio legislador ordinário, sendo que tal decisão só cabe mesmo à Constituição. (v.g., COFINS, vide: ADC 1, Rel. Moreira Alves, RTJ 156/721)

¹³ O STF cotejou, ao perfilar tal posição, da hipótese em que no exercício da competência tributária para instituição do tributo, o legislador infraconstitucional deu conformação complementar à normatização sem estar constitucionalmente obrigado, razão pela qual o diploma somente seria “formalmente complementar”, e não “materialmente complementar”, donde norma ordinária poderia vir a revogar dispositivos daquele.

¹⁴ RE 407190/RS, nos debates, a afirmação é do Ministro Marco Aurélio, secundado pelo então Ministro N. Jobim, que completou: -“Evidente que não!”

¹⁵ “A exigência de LC somente se destina às matérias expressamente indicadas pela CF” (STF, RE 577000, min. Joaquim Barbosa, DJ- e 196, publicado em 13/10/2011). E isto porque: “Na verdade, a lei complementar

Ora, a posição da mais alta Corte de Justiça infirma, portanto, que se o município pretender comprimir sua legislação tributária em um diploma complementar, desde que nos termos previstos originariamente na respectiva lei orgânica – que é o “estatuto político” municipal -, atuará, assim, no campo legítimo do manejo da “reserva de competência”, e isto por especial imperativo constitucional afeto ao poder de “auto-organização”, em similaridade com idênticos mecanismos dispostos à União e aos Estados, pela própria sistemática constitucional.

A propósito, a professora Valéria Furlan, insígne doutora em Direito Tributário pela PUC-SP, em face da autonomia política dos entes públicos, sustenta que, a rigor, “...compete ao Município delinear todos os aspectos da norma tributária sempre que se cuidar de tributos de sua competência”¹⁶; de conseguinte - é nossa reflexão -, o que não afirmar, então, do meio legislativo

é hierarquicamente superior à lei ordinária” (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, Malheiros Editora, 12ª ed., p.54); e ainda porque: “A validade da lei ordinária decorre, em princípio, da sua conformação com a Constituição. Apenas a lei ordinária é obrigada a respeitar o campo privativo da legislação complementar, tal como esta não pode invadir o campo da lei ordinária.” (Carlos Maximiliano, “Hermeneutica e Aplicação do Direito, 6ª ed., ed.Freitas Bastos, pg.332); e, finalmente, porque, assim: “têm-se, pois, reserva de lei, quando uma norma constitucional atribui determinada matéria exclusivamente à lei formal (ou a atos equiparados, na interpretação firmada na praxe), subtraindo-a, com isto, à disciplina de outras fontes, àquela subordinada.” (José Afonso da Silva, Curso de Direito Constitucional Positivo, 9ª ed., SP, Malheiros Editores, 1992, pg.368)

¹⁶ Furlan, Valéria ... ob cit, p. 28

pelo qual opte o ente tributante para guarnecer a sua organização tributária!?

Disto resulta, nesses casos, que editada “lei complementar” para regular matéria tributária, porque exigido no respectivo “estatuto político”, prevalecerá à proibição de revogação de suas normas por legislação ordinária.¹⁷

O Professor Ricardo Lodi Ribeiro¹⁸, em excelente monografia afirma que no âmbito dos Estados e Municípios “nada impede que as Constituições e Leis Orgânicas atribuam funções a leis complementares, dotadas de quorum mais elevado do que as leis ordinárias. Ao contrário, o princípio da simetria só recomenda.”

E embora o ilustre professor alerte, na mesma assentada, que o Sistema Tributário Nacional não contemple tais figuras, pois que assim “para efeitos da Constituição Federal serão tratadas como leis estaduais e municipais”, acrescemos, no entanto, que também não as descarta, e isto na exata medida do próprio art.97, CTN, que albergando a necessidade de “lei” para regular as matérias tributárias referidas nos seus incisos,

¹⁷ Repita-se, em face da reserva estatutária originalmente formatada pelo exercício da auto-organização afeto ao legislador originário (legislador orgânico municipal) -, tal qual o paradigma federal revelado pelo princípio da simetria.

¹⁸ Ricardo Lodi Ribeiro é Doutor em Direito e Economia pela UGF, Mestre em Direito Tributário pela UCAM e Professor de Direito Tributário dos Cursos de Graduação e de Pós-Graduação lato Sensu da FGV/DIREITO-RIO - Disponível: http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2250. Acesso: 06/02/2012.

utiliza o termo, claramente, com o conteúdo semântico de “gênero”, e não como “espécie” - isto seja “lei ordinária”, “lei complementar”, ou mesmo “lei delegada”, que são os modais compreendidos no gênero “lei”, autorizados por nossa ordem constitucional (art. 59, incisos II, III e IV, CF).

Deixa livre o legislador nacional, dessa forma, ao ente tributante, a opção por qualquer espécie do gênero “lei” que melhor lhe aprouver à instituição dos tributos de suas respectiva competência.¹⁹⁻²⁰⁻²¹

Ainda sobre a temática, nos esclarece a autorizada pena do Ministro Moreira Alves, no julgamento da ADI 2028 MC/DF, no STF: “De há muito já se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quanto a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o

¹⁹ STF, RTJ 151/425: “Processo legislativo: consolidação da jurisprudência do STF no sentido de que – não obstante a ausência da regra explícita na Constituição de 1988 – impõe-se à observância do processo legislativo dos Estados-membros as linhas básicas do correspondente modelo federal, particularmente as de reserva de iniciativa, na medida em que configuram nas prisma relevante do perfil do regime positivo de separação e independência dos poderes, que, princípio fundamental ao qual se vinculam compulsoriamente os ordenamentos das unidades federadas.”

²⁰ STF, ADIN n.1434-0/SP, rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 03/02/2000, p.3: “As regras básicas do processo legislativo federal são de absorção compulsória pelos Estados-membros em tudo aquilo que diga respeito – como ocorre às que enumeram casos de iniciativa legislativa reservada – ao princípio fundamental da independência e harmonia dos poderes, como delineado na Constituição da República.

²¹ Sobre a necessidade de atendimento por parte do processo legislativo municipal, dos princípios básicos estabelecidos pela Constituição, ver: TJSP- RT 656/73.

que significa dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a “lei” para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto à legislação complementar.”

A competência legislativa “*rationae materiae*” fixada na LOMAN para a espécie “lei complementar”, está definida no art.61, e especialmente à matéria tributária, logo no primeiro inciso, tendo por paradigma o modelo federal, que em casos tais - como jamais negou nossa Corte Constitucional - é insuscetível de autorizar o manejo por outra espécie legislativa, que não seja aquela originariamente prevista no Texto Político do ente instituidor da espécie tributária.

E ainda: se mais não fosse atribuível ao próprio modelo federativo, adotado constitucionalmente, que delegou diretamente aos municípios a competência plena de auto-organização, por lei orgânica, conferindo a tal diploma uma especial relevância e proeminência no cenário legislativo local para bem traduzir, pelo voto dos vereadores, a vontade do próprio constituinte originário – donde resulta que a fonte de validade das leis orgânicas é a própria Constituição -, igualmente se pode recomendar a demanda de “lei complementar” para regular matéria tributária municipal, pelo próprio “princípio da simetria”. E isto, na dicção prudencial do art. 146, III, letras “a”

e “b”, CF, que representa inegável vetor dogmático ao legislador orgânico municipal. -²²

Por esses fundamentos é que afirmamos, sem a sombra da mais mínima dúvida, que as normas instituídas com fundamento no art.61, inciso I, LOMAN, são formal e materialmente complementares, para fins de cotejo jurisdicional, inclusive porque simétricas com o paradigma constitucional, não podendo ser revogadas por legislação ordinária. -²³

Sendo certo que alterações do CTMM só podem ocorrer por via de lei complementar -²⁴, salientamos, pois, que nosso trabalho parte do texto original do diploma vigente em Manaus, resgatado em nossa pesquisa, com as adições

²² CF, Art. 146. Cabe à lei complementar: III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

²³ Na apreciação do modelo federal disposto na Constituição, portanto válido para o ente tributante federal, Souto Mario Borges faz advertência plenamente aplicada aos modelos dos demais entes, nestes termos: “Os campos da lei complementar e da lei ordinária em princípio não se interpenetram, numa decorrência da técnica constitucional de distribuição rationae materiae de competências legislativas” (...) “Se a lei ordinária da União invadir o campo da lei complementar estará eivada de visceral inconstitucionalidade porque a matéria, no tocante ao processo legislativo, somente poderia ser apreciada com observância de um quorum especial e qualificada, inexistente na aprovação da lei ordinária. A reserva constitucional da lei complementar funciona como um óbice à disciplina da matéria pela legislação ordinária” (Lei Complementar Tributária, 1975, pgs 25/27).

²⁴ (...) como quer o legislador orgânico e segundo a boa técnica legislativa incentivada pela Constituição Federal, em decorrência da simetria.

feitas ao longo dos anos por outros diplomas, cuja integração normativa é realizada sempre que possível, isto é, sempre que não verificado confronto do texto ordinário com aquele outro, de natureza complementar.

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º - Esta Lei dispõe sobre o Código Tributário do Município de Manaus, o qual define os tributos municipais, as hipóteses de incidência, base e fato imponíveis, alíquotas, estipulam obrigações principais e acessórias, estabelece normas sobre a administração tributária, concede isenções e dá outras providências.

COMENTÁRIO

Inaugurando a lei tributária local, o artigo revela o conteúdo de verdadeiro estatuto tributário da relação da Fazenda com os contribuintes, na medida em que compreende as matérias necessárias à instituição e arrecadação dos impostos, taxas e contribuições municipais, bem assim o regramento necessário à Administração Tributária.

O normativo fixa os objetivos do CTMM, quais sejam: (i) definição dos tributos municipais; (ii) as hipóteses de incidência; (iii) base de cálculo; (iv) fato imponible; (v) alíquotas; (vi) obrigações principais e acessórias; (vii) normas de Administração Tributária; (viii) concessão de isenções e outras providências.

A fonte primária de validade da norma está na própria Constituição Federal, que concedeu aos

Municípios a capacidade legislativa plena para “instituir e arrecadar os tributos de sua competência” (art.145, caput, CF).

Afirmamos a Constituição Federal como fonte primeira, porque a LOMAN, na verdade incorpora tal capacidade no seu “Capítulo IV – DOS TRIBUTOS MUNICIPAIS”, artigos 130 a 140, quando fixa as “normas gerais” para o Sistema Tributário local, em simetria com as normas do Código Tributário Nacional.

Mais, a rigor, a LOMAN não instituiu qualquer dos tributos municipais. A instituição das espécies tributárias propriamente ditas foi na verdade delegada pelo legislador orgânico ao complementar.

Assim, na auto-organização municipal, se fez prevalecer à necessidade de lei complementar para a efetiva instituição dos tributos locais (LOMAN, art. 61, inciso I) -²⁵, não se admitindo, inclusive, delegação de qualquer natureza no que se refere a essa questão (LOMAN, art.62, §1º). -²⁶

Por essa razão, o CTMM é o diploma instituidor das espécies tributárias criadas pela nova ordem constitucional de 1988, nos moldes dos artigos 145, incisos, e 156, CF, incorporados pela Lei Orgânica, nos artigos 130 e 135.

²⁵ LOMAN, Art. 61 - São objeto de leis complementares as seguintes matérias: I - Código Tributário Municipal; (...)

²⁶ LOMAN, Art. 62 - omissis. § 1º - Não serão objeto de delegação os atos de competência privativa da Câmara Municipal, matéria reservada à lei complementar e à legislação sobre planos plurianuais, diretrizes orçamentárias e orçamento.

No caso de espécies não previstas (instituídas) originariamente pelo CTMM, que é legislação anterior a promulgação da Carta de 1988, nada obsta que tenham seu nascimento legal efetivado mediante lei complementar, assim se incorporando ao Sistema Tributário local. -²⁷

²⁷ CAPÍTULO IV - DOS TRIBUTOS MUNICIPAIS - SEÇÃO IDISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 130 - O Município poderá instituir: I - os impostos de sua competência; II - taxas, em razão do exercício regular do poder de polícia, ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte, ou postos à sua disposição; III - contribuição de melhoria, em decorrência de obras públicas; IV - contribuição cobrada de seus servidores, para custeio, em benefício destes, de sistema de previdência e assistência social. § 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. § 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos. Art. 131 - A administração tributária é atividade vinculada, essencial ao Município, e deverá estar dotada de recursos humanos e materiais necessários ao fiel exercício de suas atribuições, principalmente no que se refere a: I - cadastramento dos contribuintes e das atividades econômicas; II - lançamento dos tributos; III - fiscalização do cumprimento das obrigações tributárias; IV - inscrição dos inadimplentes em dívida ativa e respectiva cobrança amigável ou encaminhamento para cobrança judicial; V - adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas. (...) Art. 133 - O Prefeito Municipal promoverá, periodicamente, a atualização da base de cálculo dos tributos municipais. § 1º - A base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU - será atualizada anualmente, antes do término do exercício, devendo ser aprovada pelo Conselho Municipal de Desenvolvimento Econômico e fixada por decreto do Prefeito Municipal. § 2º - A atualização da base de cálculo do imposto municipal sobre serviços de qualquer natureza, cobrado de autônomos e sociedade civis, obedecerá aos índices oficiais de atualização monetária e poderá ser realizada mensalmente. § 3º - A atualização da base de cálculo das taxas decorrentes do exercício do poder de polícia municipal obedecerá à variação do valor real do custo dos serviços prestados ao contribuinte. § 4º

- A atualização da base de cálculo das taxas de serviços levará em consideração a variação de custos dos serviços prestados ao contribuinte ou colocados à sua disposição, observados os seguintes critérios: I - quando a variação de custos for inferior ou igual aos índices oficiais de atualização monetária, poderá ser realizada mensalmente; II - quando a variação de custos for superior àqueles índices, a atualização poderá ser feita mensalmente até esse limite, ficando o percentual restante para ser atualizado por lei que deverá entrar em vigor antes do início do exercício subsequente. § 5º - O fator de permissão edilícia constitui item obrigatório para fins de cálculo do valor para pagamento do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU.

SEÇÃO II - DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR - Art. 134 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado ao Município: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; III - estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino; IV - cobrar tributos: em relação a fato ocorrido antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; V - utilizar tributo com efeito de confisco; VI - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos, ressalvado a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público; VII - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços do Estado, do Distrito Federal e da União; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

§ 1º - A vedação do inciso VII, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 2º - As vedações do inciso VII, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativo ao bem imóvel.

§ 3º - As vedações expressas no inciso VII, "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados

com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas. § 4º - A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços. § 5º - A concessão de isenção e de anistia de tributos municipais, bem como a dispensa de correção monetária nos débitos dos contribuintes inadimplentes, dependerá de autorização legislativa, aprovada por maioria de dois terços dos Membros da Câmara Municipal. I - Ficam isentos de taxas e outros encargos os templos religiosos que efetuarem melhorias em calçadas, construção de muros, pinturas e acréscimos do imóvel, ficando seus responsáveis obrigados a comunicar ao setor competente da Prefeitura sobre tal execução. II - A exigência do caput deste artigo é necessária para que o setor competente faça a inspeção adequada, no prazo de 08 dias; não o fazendo ficam os templos com o livre arbítrio para iniciar os trabalhos a serem executados. III - Estes melhoramentos independem de concessão de licenças por parte da Prefeitura, desde que tenha sido atendido o disposto inciso I deste parágrafo. IV- Quando se tratar de acréscimo do templo, este ficará obrigado a apresentar a respectiva planta junto ao setor competente do Município, para fins de lançamento no cadastro da Prefeitura. § 6º - A remissão de créditos tributários somente poderá ocorrer nos casos de calamidade pública ou notória pobreza do contribuinte, devendo a lei que a autorize ser aprovada por maioria de dois terços dos membros da Câmara Municipal. § 7º - A concessão de isenção, anistia ou moratória não gera direito adquirido e será revogada de ofício sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições, não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para sua concessão. - SEÇÃO III - DOS IMPOSTOS DO MUNICÍPIO - Art. 135 - Compete ao Município instituir imposto sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - venda a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel; IV - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, I, "b", da Constituição da República, os definidos em lei complementar federal. § 1º - O imposto previsto no inciso I deste artigo será progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade. § 2º - O imposto de que trata o inciso II deste artigo não incide sobre: a) a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoas jurídicas, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for à compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou

Art. 2º - Integram o sistema tributário do Município os seguintes tributos:

I - Impostos:

a) Imposto Imobiliário;

b) Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza;

II - Taxas:

a) decorrentes da utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

b) decorrente do regular exercício do poder de polícia administrativa.

III - Contribuição de Melhoria decorrente de valorização imobiliária oriunda de obras públicas, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo do valor que da obra resultar para cada beneficiado.

COMENTÁRIO

Essa norma opera a competência constitucional plena para a instituição dos tributos municipais, definindo as espécies tributárias que integram o Sistema Municipal, em consonância com os

arrendamento mercantil; b) a aquisição, por servidor público municipal, de imóvel para sua residência, desde que não possua outro; § 3º - Obedecerão ao que dispuser lei complementar federal: I - a fixação das alíquotas máximas dos impostos previstos nos incisos III e IV deste artigo; II - a exclusão da incidência do imposto previsto no inciso IV, deste artigo, sobre as exportações de serviços para o exterior. (...)

artigos 145, incisos, e 156, CF, e artº 135, LOMAN²⁸.

Os impostos estão previstos no inciso I, sendo: o IPTU - chamado de imposto imobiliário; e o ISSQN.

Esse inciso deve ser lido em sistemática com o artigo 135, LOMAN, que adotou o vernáculo constitucional para nomear os tributos municipais -²⁹.

Também são definidas as possibilidades de incidências das taxas municipais, no inciso II, letra “a”, relativas a serviços específicos e divisíveis, e letra “b”, pertinentes ao exercício do poder de polícia, bem assim da contribuição de melhoria, no inciso III.

Ressalte-se o fato de que a utilização da expressão “imposto imobiliário”, pelo inciso I, ao invés de Imposto Predial e Territorial Urbano, independentemente da retificação legal introduzida pelo artigo 135, LOMAN, nomeando-o conforme a letra da CF, em nada prejudica a legitimidade da instituição e cobrança da carga fiscal, em conta da regra inscrita no Código Tributário Nacional (CTN), artigo 4º, inciso I, estabelecendo que a natureza jurídica específica do tributo seja determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo

²⁸ Quanto à instituição das espécies tributárias propriamente ditas, de notar que o legislador orgânico, em relação aos impostos, chegou mesmo a nomeá-los, o que não ocorreu com as “taxas e contribuições”.

²⁹ LOMAN, SEÇÃO III - DOS IMPOSTOS DO MUNICÍPIO - Art. 135 – (ver nota 1)

irrelevantes para qualificá-la (...) “a denominação e demais características formais adotadas pela lei”. Quanto ao **ITBI**, não relacionado na redação original do dispositivo, porquanto não existisse como tributo municipal anteriormente a 1988, comenta-se a seguir.

A QUESTÃO DO ITBI:

O Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos*, anteriormente a Constituição Federal de 1988, era devido aos Estados, quer se tratasse de transmissão por ato entre vivos, quer por motivo de falecimento.

A partir do novo ordenamento constitucional foi estabelecida uma dualidade desse imposto, remanescendo aos Estados o tributo *causa mortis*, com o acréscimo das “doações” (CF, 147), e aos Municípios o modal *inter vivos* (CF, 156, II).

A instituição dessa espécie, no âmbito local, se deu por “lei ordinária” (Lei 459, de 30 de dezembro de 1998), o que confronta o artigo 61, inciso I, da LOMAN.

Ora, já vimos nos comentários introdutórios, que o diploma legal necessário para instituir tributos, no âmbito do Município de Manaus, é a lei complementar.

A Constituição Federal, ao criar (prever) a espécie tributária, delineia todas as informações da “genética jurídica” necessária a torná-la fisiologicamente perfeita –correta, válida, segundo a imagem e semelhança do desenho criador do

constituente originário -, na atenção aos complexos mecanismos infraconstitucionais para sua geração. E essa geração, ou seja, o nascimento do tributo para o mundo real das relações sociais, só ocorre quando o ente federado detentor da competência para realizar o ato de instituição, edita a norma formal e materialmente válida para esse escopo.

Noutra acepção, comparando-se o “tributo” com a concepção da vida humana, o “criar” constitucional (previsão) representaria o espírito, a alma, a “essência imaterial”, e o “gerar”, infraconstitucional (instituição), representa a matéria, o palpável, o fisicamente perceptível, ambos amalgamados por laços indissociáveis, de tal forma e intensidade, que a matéria não exista, sem o “espírito” que a anime.

Para o tributo, o espírito constitucional (previsão), se lhe for retirado, subtraído, torna-o um nada jurídico, já que não poderá “vir a ser” (instituído).

O art.29 da Constituição Federal, que inaugura um capítulo político contemplando especificamente o ente federado municipal, dispõe que este “...reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos...” nas Cartas Políticas Federal, Estadual e em preceitos dispostos nos incisos delineados naquele normativo.

Essa norma constitucional se integra às demais outras, do mesmo patamar, que consagram a autonomia municipal, concebendo atributos de personalidade próprios, específicos e especiais, traduzidos nas capacidades de auto-organização e normatização própria, autogoverno e auto-administração.

Dessa forma, como bem lembra ALEXANDRE DE MORAES -³⁰ "... o município auto-organiza-se por meio de sua Lei Orgânica Municipal e, posteriormente, por meio da edição de leis municipais; autogoverna-se mediante a eleição direta de seu prefeito, vice-prefeito e vereadores, sem qualquer ingerência dos Governos Federal e Estadual; e, finalmente, auto-administra-se, no exercício de suas competências administrativas, tributárias e legislativas, diretamente conferidas pela Constituição Federal."

Assim, está indicado o caminho que nos leva a vislumbrar uma ação coordenada do legislador constituinte, no sentido de que a competência tributária fluísse em consonância com os princípios gerais estabelecidos na Carta da República, dentre os quais se encontram aqueles que formatam o Sistema Tributário Nacional.

Isto importa no seguinte: é observando – e somente observando - os princípios e normas delineadoras do Sistema Tributário Nacional, que

³⁰ Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional, SP: Atlas, 8ª edição, 2011, pg.659

poderá o legislador do ente municipal exercer, validamente, a autonomia administrativa e a prerrogativa de auto-organizar-se, mediante a instituição dos tributos previstos na outorga constitucional como próprios à consecução do bem comum e ensejo das demais atribuições constitucionais afetas ao poder-dever de atuação federativa e republicana do Poder Local.

E no *iter* para a instituição de “tributos”, encontra-se indicado, certamente, o Princípio da Reserva Legal Tributária (inciso I, art.150, CF/88), razão porque, em estrita observância a proeminência constitucional desse princípio, à instituição de qualquer espécie tributária está subsumida à existência de uma Lei formal e materialmente válida.

Ainda no paralelismo com a vida humana, podemos considerar que o “nascimento” da espécie tributária é mais facilmente compreendido, se resumido numa singela operação matemática, tradutora desse fenômeno, que designamos potência criadora tributária.

Dizemos: a soma da previsão constitucional da espécie tributária (criação) à previsão constitucional da competência (tributária, do ente federado), subtraídas das vedações e lindeiros constitucionais à existência válida da espécie (informações genético-tributárias), e nova soma desse resultado ao atributo constitucional da auto-organização (vontade política expressa na proposta e votação da lei instituidora do tributo),

resulta (é igual) na criação do tributo típico (criado, e também gerado), válido e passível de incidência no mundo fenomênico, porque operada plenamente a potência criadora (= concepção)

A insistente reflexão sobre o fenômeno da potencia criadora de tributo típico é útil, aqui, para deslindar a questão do meio constitucionalmente adequado para se instituir tributo válido, no âmbito do Sistema Tributário local.

Visto ser a “lei” o veículo próprio para instituir o tributo, cuja previsão (criação) está contemplada no leito da Constituição, resta saber qual espécie daquele gênero “lei”, é constitucionalmente apta para ser manejada na instituição de tributo, no Município de Manaus?

Essa é a vertente crucial da questão, já que no campo da Ciência do Direito, há a barreira do princípio da hierarquia das normas jurídicas, que permeia todo o sistema constitucional, moldando o *fazere* legislativo.

Nessa esteira, na instituição de qualquer das espécies tributárias pelos entes federados há que se identificar, preteritamente, o correto mecanismo legislativo que deve ser acionado à geração do tributo no mundo fenomênico, ou seja, o *iter legal* aplicável à instituição da espécie fiscal.

E é na Lei Complementar Federal nº 5.172, de 25/10/66 (Código Tributário Nacional - CTN), que se encontra a seta indicadora para tal “fazer” legislativo, em conta de ser, constitucionalmente, o estatuto que define, nacionalmente, as regras

gerais de tributação aos entes políticos titulares das espécies tributárias (artº 146, III, CF).

Há, pois, nesse sentido, o art.6º, CTN, esclarecendo que “... a atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena ressalvada as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios...”.

Sabemos que “competência tributária” é a aptidão para criar tributos, mediante a edição do necessário veículo legislativo (art.150, I, CF), indicador de todos os aspectos de sua hipótese de incidência. Sendo dessa forma, o veículo legislativo por força do qual se pode instituir qualquer tributo, no âmbito dos entes federados, diante do silêncio constitucional, bem pode ser a “lei comum” ou “ordinária”, ou “lei delegada” (espécies do gênero).

Mas essa lógica só é viável se - e acaso - inexistir qualquer vedação - expressão de vontade - disposta na estrutura político-jurídica do ente federado ao qual se outorgou o poder-dever daquela instituição ³¹, pois havendo, é de prevalecer o modelo escolhido, tal qual ressalva a última parte do art.6º, CTN, antes transcrito.

Esse raciocínio leva em conta o princípio constitucional da estrita legalidade, da autonomia

³¹ (“constituição”, no caso dos Estados e DF, ou “lei orgânica”, sendo município – equivalente à informação genética disposta na criação da espécie do gênero)

dos entes federados, acrescidos à noção geral de Direito que trata da “hierarquia das normas”, sob o aspecto da “reserva material”, tudo amalgamado, em interpretação sistêmico-teleológica, às nuances da “competência tributária” ³².

E, no caso do ente municipal, tal lógica é reafirmada pelo art.29, da CF, como aludimos atrás, nos comentários dispostos no intróito.

Como também já vimos que na autonomia assegurada às pessoas políticas, se comprimem àquelas correspondentes à auto-administração e normatização própria, e ao autogoverno, o apontamento que nos cabe fazer, está atado à “roupagem”, a “vestimenta” que o titular da espécie tributária resolveu por bem determinar para instituir o tributo, o que só é aferível do seu “estatuto político-constitucional” (constituições, leis orgânicas), uma vez não conflitando com a Carta Magna.

Afirma-se então, que é tão só no diploma político de organização dos entes federados (*norma agendi, modus operandi e modus faciendi*), onde repousa a modelagem que deve ser observada para instituírem-se as espécies fiscais em harmonia com o ordenamento constitucional (segundo as informações genéticas ínsitas ao processo de criação tributária), decorrendo o acerto do *iter* de instituição legítima do tributo.

³² Vide nota 6 – COMENTÁRIO À INTRODUÇÃO.

No âmbito do Município de Manaus, a auto-organização foi objeto de LEI ORGÂNICA - uma vez definida essa espécie de diploma legal pela Constituição Federal (art.29, caput).

A LOMAN, em seu art.56, previu o processo de feitura das leis municipais, e contemplou idênticas espécies de diplomas originariamente nomeados pelo legislador constituinte, segundo a melhor tradição republicana.

Seguindo nesse compasso, temos que no âmbito da organização política o legislador orgânico estabeleceu, no art.61, que a matéria tributária seria objeto de Lei Complementar (espécie do gênero Lei), cujo núcleo de validade se encontra na aprovação pelo voto favorável da maioria absoluta dos membros da Câmara. (§único, art.61, LOMAN).

E fez mais o “constituente” de Manaus: vedou, expressamente, a possibilidade de delegação das matérias reservadas à lei complementar, inclusive, assim, à matéria tributária. (vide: §1º, art.62, LOMAN).

Tal regramento, somado ao disposto no art.70, LOMAN, resulta na Lei nº 1.697, de 20 de dezembro de 1983 (CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE MANAUS-CTMM), recepcionada com força de “lei complementar”, por prever matéria atinente aquilo que foi estabelecido no art.61, inciso I, LOMAN, como comentado antes na introdução desta obra.

Dessa forma, se adequou no âmbito local, pelo exercício da autonomia municipal, todo o Sistema Tributário do Município ao ordenamento jurídico-tributário-constitucional que amolda e informa esse peculiar conglomerado de regras.

Além disto, na própria dicção da lei orgânica não se consegue perceber que tenha o legislador originário “instituído” o ITBI, naquela oportunidade, como alguns poderiam argumentar, muito embora tenhamos despendido enorme esforço, confessamos, para tentar assim entender, como de fato tendo sido feito, no que não logramos êxito.

A norma que trata da espécie, o art. 135, II, é de muita clareza ao dispor que “competete ao Município instituir imposto sobre...” “... transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição”, e dizemos nós, mediante a lei complementar de que trata o inciso I, do art.61, LOMAN.³³

É tão evidente essa interpretação, que custa-nos crer não se tenha ela observado, no processo de elaboração legislativa do ITBI.

³³ O uso do verbo transitivo (instituir), pelo legislador orgânico, é condicionante óbvia de interpretação, a remeter-nos no rumo de outra fonte legal para geração do imposto no mundo fenomênico. De certo, portanto, que não foi naquela ocasião da promulgação da LOMAN, que o ITBI foi “fundado”, “constituído”, “fixado”, “iniciado” ou “estabelecido de uma forma doradoura”, como consagram os léxicos ao dissecarem aquele verbo, originário do latim “instituire”