



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA

FACULDADE DE DIREITO

CRISMAN DA SILVA ARAUJO

**A GUERRA FISCAL DECORRENTE DA ISENÇÃO DE IPTU PARA EMPRESAS
INSTALADAS NO DISTRITO INDUSTRIAL DO MUNICÍPIO DE JUIZ DE FORA**

**Juiz de Fora
2016**

CRISMAN DA SILVA ARAUJO

**A GUERRA FISCAL DECORRENTE DA ISENÇÃO DE IPTU PARA EMPRESAS
INSTALADAS NO DISTRITO INDUSTRIAL DO MUNICÍPIO DE JUIZ DE FORA**

Monografia apresentada à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel. Na área de concentração de Direito Tributário, sob orientação da Professora Doutora Elizabete Rosa de Mello.

**Juiz de Fora
2016**

CRISMAN DA SILVA ARAUJO

**A GUERRA FISCAL DECORRENTE DA ISENÇÃO DE IPTU PARA EMPRESAS
INSTALADAS NO DISTRITO INDUSTRIAL DO MUNICÍPIO DE JUIZ DE FORA**

Monografia apresentada à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel. Na área de concentração de Direito Tributário submetida à Banca Examinadora composta pelos membros:

Orientador: Professora Doutora Elizabete Rosa de Mello
Universidade Federal de Juiz de Fora

Professora Doutora Luciana Gaspar Melquíades Duarte
Universidade Federal de Juiz de Fora

Professora Doutora Waleska Marcy Rosa
Universidade Federal de Juiz de Fora

PARECER DA BANCA

APROVADO

REPROVADO

Juiz de Fora, 18 de julho de 2016.

À Minha família, por, simplesmente,
tudo o que sou e o que tenho.
Mãe Iemanjá! Obrigado por toda luz a
me guiar. Para ti, esta conquista e este
trabalho!

“If you tried and fell, get up again. Destiny will choose you in the end. If you don’t make the choice, and you don’t use your voice, someone else will speak for you instead.”

MADONNA LOUISE V. CICCONE

RESUMO

A presente monografia tem o objetivo de demonstrar a discrepância no tocante à concessão da isenção do IPTU (imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana) no Município de Juiz de Fora, que acarreta numa guerra fiscal entre Municípios e Estados no intuito de atrair investimentos para suas localidades, levando à supressão dos direitos da minoria da população que se encontra em situação de vulnerabilidade econômica e em maiores dificuldades para as pequenas e médias empresas, que não recebem incentivos. O que motivou a sua realização foi a promulgação da Lei Municipal 12.464/12, que concede benefícios fiscais para as empresas que se instalarem no Distrito Industrial do Município e todos os gastos, arcados com recursos públicos, efetuados para proporcionar uma adequada infraestrutura para estes investidores, ao passo que ao cidadão e aos pequenos empreendedores, restaram a oneração tributária causada pelo aumento das alíquotas dos impostos de competência do Município. Dessa forma, este estudo pretende demonstrar a importância de fiscalizar os atos dos representantes políticos além de demonstrar que os benefícios que estas grandes empresas proporcionam a Juiz de Fora não superam os prejuízos. Sua importância revela-se por ser um tema atual e pelos reflexos que poderá gerar aos cofres públicos e nas relações econômicas dos contribuintes.

Palavras-chave: Guerra Fiscal. IPTU. Isenção. Distrito Industrial. Município de Juiz de Fora.

ABSTRACT

This monograph is intended to demonstrate the discrepancy regarding the granting of exemption from property tax (Tax on the Land Property and Territorial Urbana) in Juiz de Fora city, which results in a tax war between states and municipalities in order to attract investment their localities, leading to suppression of the rights of the minority of the population that is in economic vulnerability and greater difficulties for small and medium-sized enterprises, which do not receive incentives. What motivated his achievement was the enactment of the Municipal Law 12,464 / 12, which grants tax benefits to companies setting up in the Industrial District of the City and all the expenses, borne by public funds, made to provide adequate infrastructure for these investors whereas citizens and small entrepreneurs, the remaining tax burden caused by the increase in rates of the municipality competence taxes. Thus, this study aims to demonstrate the importance of monitoring the actions of political representatives as well as demonstrating the benefits that these large companies provide the Juiz de Fora not outweigh the losses. Its importance is revealed to be a current issue and the consequences that may generate the public coffers and in economic relations taxpayers.

Keywords: Tax War . Property tax . Exemption. Industrial District. Juiz de Fora city.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Atos das Disposições Constitucionais Transitórias
CIC	Cartão de Inscrição do Contribuinte
CRFB/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CPF	Cadastro de Pessoas Físicas
CTN	Código Tributário Nacional
Dieese	Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos
EMPAV	Empresa Municipal de Pavimentação e Urbanização
HIV	Vírus da Imunodeficiência Humana
IPTU	Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
ITN	Imposto Territorial Rural
MG	Minas Gerais
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
STF	Supremo Tribunal Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
2 O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E OS DIREITOS SOCIAIS	12
2.1 Competência Tributária	14
2.2 Conceito de Isenção e Distinção de Imunidade.....	15
3 ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA	19
3.1 Análise do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana	21
3.2 Espécies	22
4 A ISENÇÃO NAS FONTES NORMATIVAS DO MUNICÍPIO DE JUIZ DE FORA.....	25
4.1 Fontes Normativas	27
4.2 Modalidades de Isenção.....	28
5 A GUERRA FISCAL DECORRENTE DA ISENÇÃO DE IPTU PARA EMPRESAS INSTALADAS NO DISTRITO INDUSTRIAL DE JUIZ DE FORA	31
5.1 Aspectos Gerais	32
5.2 A Guerra Fiscal	35
5.3 <i>Free Rider</i>	39
5.4 A Isenção Deficitária e Incoerente	42
6 CONCLUSÃO.....	46
REFERÊNCIAS	48

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho visa discutir sobre as discrepâncias condizentes à concessão da isenção de IPTU (imposto sobre a propriedade predial territorial urbana) para empresas, parques tecnológicos e loteamentos industriais instalados no Município de Juiz de Fora (MG) e as consequências fiscais decorrentes da concessão desse benefício.

Embora a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (Brasil, 1988) assevere que o contribuinte deva ser tributado com base em sua capacidade contributiva, constata-se que o Município utiliza de modo incoerente e injustificável a concessão da isenção do IPTU. Na cidade, é dado um tratamento diferenciado para empresas com alta capacidade econômica, enquanto que, para os pequenos empreendedores, resta a majoração da alíquota de seus impostos e, conseqüentemente, o aumento do preço de seus produtos, que perdem mercado quando comparados aos valores mais baixos que as empresas isentas podem ofertar.

Contudo, para atrair os investidores, a cidade trava uma guerra pertinente à concessão de benefícios fiscais com outros municípios, que utilizam os recursos disponíveis para vencer e sediar aquelas entidades. Toda a sociedade, porém, torna-se prejudicada, uma vez que as localidades utilizam recursos públicos para melhorar a infraestrutura e ao contribuinte é deixado todo o ônus tributário além da degradação de seu meio-ambiente.

Ao fim, busca-se demonstrar que o Município não deve conceder benefícios fiscais de maneira desenfreada sem antes realizar um estudo do impacto que esses investimentos trarão para a cidade. Também é repudiado o tratamento paternalista nas demais modalidades da isenção do imposto, que não condiz com a real necessidade da população nem leva em conta a vulnerabilidade econômica e social de cada contribuinte.

Além disso, o trabalho destacará a necessidade de fomentar e incentivar o empreendedorismo na cidade, por gerar mais empregos formais e fomenta satisfatoriamente a economia da localidade quando comparado às grandes empresas instaladas em Juiz de Fora.

Este estudo é de extrema relevância por ser um tema contraditório no cenário político e jurídico do país, que utiliza de um sistema tributário arcaico e contraditório, que onera em maior grau a população mais pobre do país e cria privilégios para contribuintes que possuem alta capacidade contributiva, em nítido desrespeito ao princípio constitucional da igualdade.

A metodologia utilizada consiste no estudo bibliográfico de doutrinas e artigos jurídicos, além da análise das orientações jurisprudenciais, adotando-se uma vertente metodológica jurídico-econômica, que busca conciliar a legislação com as atuais necessidades do mercado.

O marco teórico utilizado foi o pós-positivismo, por compreender que o direito não deva se resumir, apenas, em um sistema formal fechado. Para compreendê-lo e melhor aplicá-lo, é imprescindível que se utilize dos valores sociais, de modo que direito e moral se unem para melhor aplicação do ordenamento. No presente trabalho, há um norteamento da legislação por meio dos princípios e das novas demandas sociais, que deve orientar o intérprete no momento de aplicar as leis.

O presente trabalho foi dividido em seis Capítulos: o primeiro apresenta uma introdução do que será abordado; o segundo consiste na análise associativa do Código Tributário Nacional (CTN) e os direitos sociais garantidos em nossa Carta Magna, que são norteadores para o Administrador Público e imprescindíveis limites ao poder de tributar.

O terceiro Capítulo faz uma análise do IPTU asseverados na Constituição (Brasil, 1988) e no CTN, bem como as suas respectivas espécies.

O quarto Capítulo apresenta as principais modalidades de isenção no Município de Juiz de Fora, analisando os requisitos e beneficiados de cada uma delas.

O quinto Capítulo trata de todos os prejuízos que a concessão do benefício ocasiona para os cofres públicos e para toda a população, de modo que é demonstrado que sua concessão trata-se, prioritariamente, de manobras políticas, uma vez que isenta contribuintes que não precisam de intervenção da Administração Pública para atuar no mercado econômico.

Já o sexto, por sua vez, traz a conclusão e apresenta dificuldades e observações realizadas ao longo de todo o processo de pesquisa.

2. O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E OS DIREITOS SOCIAIS

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 é a Carta que mais garante direitos sociais já elaborada desde a época do Brasil Império. Isso é devido a toda herança histórica de nosso país de dimensão continental, marcada pela escravidão, pela exploração de nossas riquezas pela coroa portuguesa e pelas grandes desigualdades sociais.

Como os direitos sociais, asseverados na Carta Magna, são alocados de modo que todos sejam cumpridos e ponderados conforme a conveniência e a necessidade, logo, não há hierarquia entre eles. Isso ocorre porque sua função é estabelecer critérios indicativos para que o Administrador Público possa estipular prioridades quando do momento de alocar os recursos públicos (RIANI, 2008).

Os tributos, por sua vez, surgiram para que o Estado pudesse atender as necessidades da coletividade, de modo que tal custo fosse dividido entre a população, de uma maneira que levasse em conta a capacidade econômica e o gozo destes serviços perante cada contribuinte.

Para garantir essa observância, a própria Constituição (Brasil, 1988) delimitou a competência que cada Ente Público deteria para tributar. O Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado como Lei Complementar através do artigo 34, §5º dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), estabeleceu normas gerais que norteariam o Fisco para exercer tal atividade, sendo que somente por meio de Lei Ordinária seria possível a cobrança do tributo pertinente a cada Ente, desde que em obediência à CRFB/88 e o CTN (BALEEIRO, 1999).

Por essa razão, somente o Ente Político competente pela regulamentação e cobrança de um determinado tributo é que terá a faculdade de poder conceder a dispensa do seu pagamento. Cabe lembrar que, em regra, essa competência será exercida por meio de Lei Ordinária.

Na cobrança de um tributo, deverá ser levado em consideração a capacidade econômica do contribuinte e todos os preceitos legais. Para tanto, existem instrumentos que possuem o intuito de assegurar a observância dessas limitações, de modo que seja viabilizada a cobrança de tributos da maneira mais adequada possível, como o princípio da vedação de confisco, o princípio da uniformidade territorial, o princípio da essencialidade e a progressividade das alíquotas, por exemplo.

Sob esse prisma, preocupado com as diferenças econômicas e sociais que colocariam os brasileiros em situação de maiores desigualdades, podendo comprometer até a

subsistência de parte da população que se encontra em situação mais vulnerável, o poder constituinte originário teve a sensibilidade de criar meios para a arrecadação de recursos, destinados a custear as necessidades públicas, que obedecessem aos princípios fundamentais constitucionais e as condições sociais de cada um.

Para tanto, o legislador atentou em deixar claro na CRFB/88, por meio do princípio da isonomia, que o tratamento deve ser igual a todos os brasileiros. Cabe a consideração feita por Regina Helena Costa acerca do tema (2015, p. 79):

A igualdade pode ser entendida em dupla acepção. Se nós referimos à igualdade no seu sentido material ou substancial, queremos significar o desejável tratamento equânime de todos os homens, proporcionando-lhes idêntico acesso aos bens da vida. Cuida-se, portanto, da igualdade em sua acepção ideal, humanista, que jamais foi alcançada. Já igualdade no sentido formal, de irrefutável relevância prática, expressa as legítimas discriminações autorizadas aos legisladores, vale dizer, aquelas equiparações ou desiquiparações consagradas na lei. Dirige-se, assim, o princípio, imediatamente ao legislador e mediatamente aos seus aplicadores.

Dessa maneira, o Administrador Público tem seus atos adstritos à CRFB/88 e às demais normas de caráter infraconstitucional no momento de fomentar políticas públicas que tenham relação com a ordem social constitucional. As normas jurídicas que compõe os preceitos constitucionais sociais limitam a discricionariedade do administrador, norteando-lhe até a melhor solução para atender as finalidades constitucionais (RIANI, 2008).

Além disso, o princípio da continuidade do serviço público assevera o dever de que os serviços devam ser continuados, com o principal intuito de que sejam evitadas desigualdades. Em análise acerca do tema, Luciana Gaspar Melquíades Duarte aduz que (2012, p. 251):

O princípio em questão determina a prestação contínua dos serviços públicos, que, por sua vez, são instrumentos da promoção e da defesa dos direitos fundamentais. A permanência e impossibilidade de supressão destes últimos fundamenta a necessidade de sua prestação ininterrupta, conforme se extrai da norma em apreço.

Por essa razão, o Ente tem seus atos adstritos à Constituição (Brasil, 1988) no momento de fomentar as políticas públicas, de maneira que sempre pondere os direitos que estejam em conflito, a fim de dar continuidade aos serviços públicos de modo mais eficiente possível.

2.1 Competência Tributária

A CRFB/88 não instituiu tributos, limitando-se apenas em fixar as competências. Ela asseverou também que apenas os entes políticos detêm competência tributária, uma vez que estes possuem Poder Legislativo, necessário para instituir ou majorar tributos.

Competência tributária é o poder de tributar, criar, instituir, legislar e cobrar tributos, conferido pela CRFB/88 aos Entes da Federação. Segundo Mauro Luiz Rocha Lopes (2013, p. 46):

A competência tributária, portanto, consiste na faculdade constitucionalmente assegurada as pessoas jurídicas de direito público interno para instituir tributos por meio de lei, a fim de garantir a fonte própria de receita que lhes permita gozar de efetiva autonomia, ainda que tenham de dividir parte da arrecadação com outras entidades federativas.

Ao Ente que detém a competência tributária lhe é outorgado o direito de legislar determinado tributo, não podendo ser delegado a outro. Contudo, esta indelegabilidade somente mantém adstrita à capacidade legislatória. Isso porque é plenamente cabível que a fiscalização e a arrecadação seja delegada a outras pessoas de direito público (BALEIRO, 1999).

Além disso, a competência é privativa, visto que somente o Ente competente pode legislar acerca de seus tributos. É incaducável e irrenunciável, onde o mero decurso do tempo não afasta a competência, não sendo cabível renunciar este poder. Necessário tratar que a legislação não tem poder para modificar os conceitos, institutos e formas asseveradas pela Constituição Federal (Brasil, 1988) para delimitar as competências (BALEIRO, 1999).

Para nortear ainda mais os atos públicos, a Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em seu artigo 11, determina que o Ente Federativo faça a instituição, previsão e arrecadação de todos os tributos que a CRFB/88 lhe atribuiu para que, somente depois de atendidas todas essas condições, tenha o direito de receber as transferências voluntárias.

Assim, devido à facultatividade, ao Ente é possível instituir os tributos que lhe foram atribuídos pela CRFB/88, com base em suas necessidades e em sua conveniência. Entretanto, caso não esgote as possibilidades constitucionais de arrecadar os tributos, sofrerá a sanção de não receber os repasses voluntários.

2.2 Conceito de Isenção e Distinção de Imunidade

Na prática, é notório o fato de que os contribuintes facilmente confundem imunidade com isenção quando vão requerer perante o Fisco. Isso ocorre devido ao fato de que muitas pessoas não têm as informações jurídicas pertinentes aos institutos, além de que, infelizmente, nosso país conta com um significativo índice de pessoas que ainda não tem acesso ao adequado nível educacional nem aos meios de informações, como a *internet*.

Em muitos casos, assuntos que beneficiam determinada parcela da população simplesmente não chegam aos seus destinatários, devido à dificuldade no acesso a estas informações que deveriam ser facilmente disponibilizadas e publicitadas pela Administração Pública.

Emanada do poder do povo, a CRFB/88 prevê a imunidade e suas espécies no artigo art. 150, inciso VI, alíneas “a”, “b”, “c”, “d” e, recentemente, houve a implementação da alínea “e”. Mauro Luiz Rocha Lopes discorre sobre o tema (2013, p. 100):

Imunidade tributária é o termo doutrinário que indica forma de limitação da competência tributária imposta pelo texto constitucional. Trata-se de intributabilidade qualificada por norma constitucional expressa. A imunidade tributária resulta de norma constitucional que excepciona a regra de competência tributária em razão de opção valorativa feita pelo legislador constituinte.

Elucidando ainda mais sobre o tema, Ruy Barbosa Nogueira analisa que “a imunidade é, assim, uma forma de não incidência pela supressão da competência impositiva para tributar certos fatos, situações ou pessoas, por disposição constitucional (NOGUEIRA, 1995, p. 167)”.

Em uma análise sobre o tema, tem-se que o Poder Constituinte garantiu cinco espécies de imunidade. No artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da CRFB/88, há a imunidade recíproca, onde um ente não institui impostos sobre a renda, o patrimônio e os serviços entre si. A alínea “b” refere à imunidade subjetiva, em que não são instituídos impostos aos templos de qualquer culto, com o intuito de permitir a livre manifestação de credos em nosso país laico.

Na alínea “c” há a previsão da imunidade subjetiva condicionada, para aqueles entes que prestam serviços para a comunidade. Aqui, a imunidade tem o intuito de não onerar os serviços prestados por estas entidades. Já na alínea “d” está asseverada a imunidade objetiva, que tem o intuito de assegurar ao acesso de informação e cultura à população. Por

fim, na alínea “e”, há a imunidade audiovisual, que tem a intenção de garantir a proteção e fomentar a valorização artística-cultural brasileira.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional apresenta, no artigo 175, duas modalidades de exclusão do crédito tributário. Isto significa que o Fisco deverá extinguir a existência de um débito fiscal, que normalmente seria devido. Dessa forma, as hipóteses de exclusão são situações em que não será autorizado que o crédito tributário seja sequer constituído.

Assim assevera o artigo supracitado:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I – a isenção;

II – a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.¹

Já a isenção é regulada nos artigos 175, inciso I, 176 e 179 do CTN, embora o artigo 97, inciso VI, do CTN dispõe que apenas a Lei terá o condão de conceder ou revogar isenção, e que a interpretação pertinente a esta modalidade será feita de forma literal, restritiva, nos termos do art. 111 do mesmo diploma.

Diante da norma que a estabelece em nosso ordenamento jurídico, na concepção Anis Kfourri Júnior (KFOURI JÚNIOR, 2016, p. 330):

A isenção consiste na dispensa do pagamento de tributo, concedida pelo ente que detém o poder de tributar, constitucionalmente outorgado, podendo ter como fundamento questões sociais, atendimento ao princípio da capacidade contributiva, instrumento de políticas públicas, ou outro elemento válido de discrimen, podendo ser concedida desde que não viole as regras tributárias e condições previstas no Código Tributário Nacional e na Carta Magna.

A União, exceto nos casos asseverados no artigo 155, §2º, inciso XIII, alínea “e”, e artigo 156, §3º, inciso II da CRFB/88, não poderá conceder isenção de tributo que não seja de sua competência. Isso decorre do fato de que cada Ente tem o poder de conceder esse benefício somente em relação aos tributos que são de sua competência legislar, fiscalizar e arrecadar.

¹ BRASIL. Código Tributário Nacional – CTN – Lei 5.172, 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 7 mai. 2016.

Ainda nessa égide, a lei isentiva deverá conter informações taxativas acerca das especificações das condições e requisitos para sua concessão, o prazo pelo qual terá vigência (se for o caso) e sob quais tributos incidirá. Não haverá desobediência ao princípio constitucional da isonomia caso seja restrita a determinadas regiões, em decorrência de suas situações peculiares, devido ao intuito da promoção e desenvolvimento social, proposto pela Constituição Federal (Brasil, 1988).

Além disso, a isenção pode ser revogada a qualquer tempo, desde que concedida em caráter geral, situação quando independer de requerimento do contribuinte interessado. Entretanto, caso seja concedida de modo condicional, ou seja, quando depender de requerimento da parte interessada e de despacho do Ente Público, a lei que garantir a concessão condicional e por prazo certo não terá poderes para revogar o benefício a qualquer momento, devendo ser respeitados os princípios da anterioridade de exercício e anterioridade nonagesimal.

Na análise dessa modalidade de exclusão do crédito tributário, é necessário apresentar a distinção dela para a imunidade. Segundo Aleomar Baleeiro (BALEIRO, 1999, p. 113-114):

Imunidades tornam inconstitucionais as leis ordinárias que as desafiam. Não se confundem com isenções, derivadas da lei ordinária ou da complementar (CF, art.19,§2º) que, decretando o tributo, exclui expressamente certos casos, pessoas ou bens, por motivos de política fiscal. A violação do dispositivo onde se contém a isenção importa em ilegalidade e não em inconstitucionalidade.

Na diferenciação, é possível extrair que a imunidade é tratada constitucionalmente, devida a sua relevância, e refere-se ao imposto e a todo o respectivo crédito tributário, seja ele o valor do tributo em si ou a penalidade tributária. Entretanto, tal dispensa do pagamento não abrange as taxas, contribuição de melhoria, contribuição especial e empréstimo compulsório.

Além disso, com base no artigo 9º, §1º, do CTN, a imunidade não tem o condão de dispensar o cumprimento das obrigações acessórias impostas ao sujeito imune. Caso não ocorra a observância do disposto no artigo citado, a autoridade competente poderá suspender a aplicação daquele benefício (artigo 14, §1º, CTN).

Nesse sentido, está o seguinte julgado do Supremo Tribunal Federal (STF):

Ementa: TRIBUTÁRIO. MULTA. TOMADOR DE SERVIÇOS QUE DEIXA DE EXIGIR A APRESENTAÇÃO DA NOTA FISCAL. ALEGADA EXONERAÇÃO DO DEVER INSTRUMENTAL EM RAZÃO DE A PRESTADORA DE SERVIÇOS SER IMUNE. INADEQUAÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL. A imunidade tributária não exonera por si o dever da entidade protegida de obedecer os deveres instrumentais razoáveis e proporcionais estabelecidos em lei. Sem o cumprimento desses deveres, a autoridade fiscal não teria meios de verificar se a entidade atende aos requisitos constitucionais para receber a proteção. Se a entidade imune se nega a cumprir obrigações acessórias válidas, de modo a impossibilitar o cumprimento dos deveres instrumentais impostos à agravante, falta a tal questão o necessário prequestionamento. Agravo regimental ao qual se nega provimento (RE nº 702.604/AM-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Joaquim Barbosa , DJe de 25/10/12).²

No caso da isenção, a lei específica que concedê-la determinará a incidência da dispensa do pagamento. Entretanto, diferente da imunidade, este instituto abrange apenas o valor tributo. Assim, ao sujeito que for concedido tal benefício, não haverá a extensão do mesmo para as penalidades tributárias. (BALEIRO, 1999).

² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Diário da Justiça Eletrônico**. Disponível em: <https://www.stf.jus.br/arquivo/djEletronico/DJE_20120815_161.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2016.

3. ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA

A Constituição (Brasil, 1988) assegurou tributos que seriam de competência dos Municípios. Dessa forma, cada um deles teriam suas próprias formas de arrecadar recursos para ser destinado a custear a maior quantidade possível das necessidades públicas, que são infinitas, além dos demais custos decorrentes de sua operacionalização.

Convém ser lembrado que a CRFB/88 não apenas demonstra as competências administrativas, como também aponta o critério imediato da tomada de decisão pelo administrador. Por essa razão, diante de uma determinada situação que o leve a tomar uma decisão discricionária, ele deverá optar pela alternativa que melhor atenda os princípios da moralidade e da eficiência (BINENBOJN, 2006).

Nesse contexto, interessante ressaltar a importância dos princípios norteadores do Direito Tributário e do Direito Administrativo. Graças a eles, o intérprete deve conciliar a permanente busca e adaptação do interesse público, com o intuito de que seja evitado o exercício dos poderes discricionários (ARAGÃO, 2012).

Dessa forma, o desempenho das funções administrativas deve ater-se às conformidades das opções constitucionais sobre o Estado, visto se tratar de uma das funções estatais (MELQUÍADES DUARTE, 2012). Assim, temos que aquele deverá preocupar-se em cumprir, de maneira eficiente, a maior quantidade de direitos sociais decorrentes das necessidades públicas utilizando a menor quantidade de recursos arrecadados.

Entretanto, parte da parcela população necessita de um atendimento mais contínuo se comparado à outra parcela da população brasileira. São pessoas que se encontram em condição de vulnerabilidade, tanto econômica quanto social. São vítimas do capitalismo e da sociedade de consumo que segrega quem não consegue, seja lá por qual razão for, acompanhar seus ditames.

Além disso, jamais deve ser esquecido que o Brasil vitimou milhares de africanos, por séculos, obrigando-os a trabalharem como escravos. A herança desta crueldade deixada pelos colonizadores perpetua até os tempos atuais. Embora seja de conhecimento de todos, principalmente de nossos governantes, que utilizam “discursos igualitários” para serem eleitos, poucas políticas públicas têm sido instituídas para tentar minimizar os efeitos da escravidão.

Em decorrência de tudo isso, parcela expressiva da população que também deveria ser abrangida por aqueles direitos sociais asseverados na Constituição (Brasil, 1988),

na realidade, não são. Embora existam princípios e ordenamentos que orientam o administrador quando do momento de alocar os recursos, parece que, simplesmente, aqueles cidadãos são excluídos dos interesses do Estado, ficando a mercê da fome, da falta de atendimento a serviços médicos, ao saneamento básico precário e, principalmente, a uma educação deficitária.

Embora insuficientes, o Estado possui algumas políticas públicas com o intuito de minimizar os contrastes sociais que caracterizam nossa sociedade. A isenção de determinados impostos é um instrumento normativo que possui a intenção de garantir a prestação de serviços de certas entidades, o desenvolvimento econômico e tecnológico e a menor oneração de determinados grupos de pessoas que se encontram em situação de vulnerabilidade, como já relatado, permitindo que possam destinar sua renda para melhor provimento de sua subsistência e de sua família.

Para Elizabete Rosa de Mello (2013, p. 23):

[...] uma tributação adequada é uma tributação justa, aceita por todos os cidadãos como necessária à manutenção do interesse público e social, a suprir as necessidades públicas, por isso, é eleita como um Direito Fundamental, mas qual a estrutura que dá suporte a esse Direito Fundamental? Para Bruce Ackerman “a primeira base lógica para os direitos fundamentais deriva do conceito da própria democracia”. É razoável que seja somente um governo democrático capaz de garantir a tutela dos direitos fundamentais [...].

Por mais que se trate de um instrumento jurídico que beneficia determinada parcela da população, é pouco divulgado pela Administração Pública. Esta deve sempre buscar a maior publicidade de seus atos, de modo que sejam realizadas de forma que se consiga alcançar o maior número de pessoas possível.

Para tanto, o ideal é que o Estado utilize linguagem de fácil compreensão e que tais informações sejam divulgadas em veículos de informação que realmente alcancem aqueles que poderiam ser contemplados com o benefício. Na realidade, os requerimentos contêm exigências controversas, linguagem extremamente técnica e pouco interesse da Administração Pública no que se refere ao contribuinte ter conhecimento de seus direitos.

3.1 Análise do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

A Constituição (Brasil, 1988) procurou adequar o Código Tributário que seria recepcionado como Lei Complementar (que foi promulgado como Lei Ordinária – Lei nº. 5172 – em 1966) aos seus novos ditames.

O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), em consonância ao CTN e aos ditames econômicos e sociais asseverados na CRFB/88, possui finalidade principal de arrecadação de recursos para o Município e Distrito Federal³, embora deva ser lembrado o seu caráter social ao inibir propriedades que não cumpram com sua função social além daquelas que, eventualmente, estejam inadequadas com o desenvolvimento do local, caso em que poderá ser aplicado o IPTU progressivo no tempo.

O fato gerador do IPTU é a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel, averiguada no dia 01 de janeiro de cada exercício financeiro (artigo 29, CTN). Para sua base de cálculo, este imposto leva em consideração o valor venal do imóvel (artigo 33, CTN), ou seja, o valor pelo qual se auferiria com a venda a vista do imóvel.

Para esclarecer as nomenclaturas, no artigo 32 do CTN há a delimitação do que é considerada como zona urbana. Nos seguintes termos:

Art. 32, §1º. Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 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.⁴

Basta que o imóvel seja atendido por, no mínimo, dois melhoramentos, asseverados no artigo supracitado, mantidos pela Administração Pública, para que faça jus à cobrança do IPTU. Convém ressaltar que, por se tratar de imposto, não há vinculação tampouco necessidade de contraprestação do Município, embora dentre as exigências para a

³ Segundo o artigo 32 da Constituição (Brasil, 1988), o Distrito Federal detém a mesma competência tributária dos Estados e dos Municípios.

⁴ BRASIL. **Código Tributário Nacional – CTN – Lei 5.172, 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 07 mai. 2016.

caracterização da cobrança daquele tributo levem em consideração os serviços disponibilizados ao imóvel.

No que se refere ao lançamento, este é realizado de ofício pela Administração pública, o que significa que o Fisco fará o cálculo do imposto a ser pago e notificará o contribuinte para o seu respectivo pagamento. O não cumprimento de sua obrigação acarretará para o sujeito passivo a sua inscrição na dívida ativa do Município ou do Distrito Federal.

Embora sejam de competência e fatos diferentes, é comum que o contribuinte confunda o imposto em análise com o imposto territorial rural (ITR). Algumas características são pertinentes à diferenciação, como o fato de o IPTU ser o imposto cabível para imóveis situados na zona urbana, ao passo que o ITR é tributo destinado aos imóveis localizados na área rural. Além disso, a competência tributária deste imposto é da União, que poderá delegar a arrecadação para o Município, desde que este fiscalize e efetue a cobrança (artigo 153, §4º, inciso III, da CRFB/88).

Por fim, tem-se que a principal finalidade do ITR é a de desestimular a propriedade improdutiva. Por essa razão, as alíquotas são progressivas, maiores para imóveis que não promovam a função social da propriedade (artigo 5º, incisos XXII e XXIII; artigo 182, §2º e artigo 186, todos da CRFB/88). É por essa razão que pequenas glebas, utilizadas para sustento da família do proprietário e desde que seja o único imóvel deste, possui imunidade ao imposto.

3.2 Espécies

A isenção poderá ser concedida de maneira que abranja somente parte do bem ou situação do contribuinte. Pode ocorrer de, para a sua concessão, haja necessidade de que este realize algumas adaptações em seu bem para que seja adequado a alguma necessidade estatal. Ou, ainda, pode ser que esse benefício seja concedido por relação à pessoa do contribuinte ou ao seu respectivo bem.

As isenções que necessitam de algumas implementações para o seu gozo são denominadas, pela doutrina, como onerosas, e vem regulada pelo próprio Código Tributário:

Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer

tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104 (Redação dada pela Lei Complementar nº 24, de 1975).⁵

No início do artigo, o legislador deixou claro que as isenções onerosas, aquelas que concedidas sob prazo já determinado e em obediência a alguns requisitos não podem ser revogadas a qualquer tempo. Nesse sentido, inclusive, verbete da súmula 544 do STF, no sentido de que as isenções tributárias que forem concedidas, sob condição onerosa, não poderão ser livremente suprimidas, por gerarem direito adquirido.

A isenção do IPTU concedida para as empresas e loteamentos industriais instaladas no Distrito Industrial de Juiz de Fora é concedida de maneira onerosa, haja vista o fato de que há prazo para sua vigência (10 anos) além do fato de que o contribuinte deverá preencher requisitos especiais asseverados na Lei. 12.464/12.

Por consequência, isenção não onerosa será aquela em que desprovida de qualquer contrapartida por parte do contribuinte isento. A regra é a sua livre revogabilidade, uma vez que não se caracterizam como direito adquirido. Assim, diferente da onerosa, esta poderá ser revogada ou modificada a qualquer tempo (BORGES, 2013).

Ainda sobre as espécies, as isenções poderão ser concedidas para uma parcela de contribuintes ou para determinados, caracterizando uma segunda espécie que traz consonância do benefício ao contribuinte.

A isenção de caráter individual é caracterizada pelo fato de ser concedida a um grupo limitado de contribuintes que comprovem o preenchimento de determinadas condições legais. Somente com a habilitação junto ao Fisco daqueles que preenchem os requisitos pré-estabelecidos na lei que conceder o benefício é que será autorizado o não pagamento do tributo (BORGES, 2013).

O Ente que conceder o benefício deverá averiguar se o contribuinte requerente adequa-se aos requisitos impostos para sua concessão. É o que assevera o artigo 179 do CTN quando aduz que é necessário o despacho do Fisco para conceder o benefício quando este for de caráter individual.

Por outro lado, será considerada isenção geral quando esta atingir um número indeterminado de contribuintes, sem a necessidade de apresentar requerimento junto à Administração Pública. Para o doutrinador Gustavo Meira Borges (BORGES, 2013, p. 2):

⁵ BRASIL. **Código Tributário Nacional – CTN – Lei 5.172, 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 07 mai. 2016.

Haverá isenção de caráter geral, por sua vez, quando o benefício fiscal atingir um sem número de contribuintes, independentemente da satisfação de qualquer requisito legal. A isenção abrange um grupo indefinido de indivíduos, sendo dispensadas qualificação ou comprovação de características especiais habilitadoras. Decorre, unicamente, de lei.

No caso do Município de Juiz de Fora, por haver a necessidade de que as empresas e loteamentos industriais tenham metragem, localização e finalidade especificada, conclui-se que sua isenção é caracterizada por ser de caráter individual. Haja vista, principalmente, que são poucas entidades que se enquadram no rol de requisitos estabelecidos na lei isentiva.

Por fim, as isenções podem ser, ainda, autonômicas ou heterônomas. Aquelas são deferidas mediante lei de autoria do Ente tributante que detém competência para instituir o mesmo tributo cuja isenção é conferida. Já estas serão concedidas por meio de lei de pessoa jurídica distinta da que detém a competência tributária (BORGES, 2013).

A União não possui poderes para conceder isenções de tributos da competência dos Estados, Municípios e Distrito Federal. Entretanto, a Constituição (BRASIL, 1988) somente fez previsão para um caso, que é quando a União isentar o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) nas exportações, prevista no artigo 155, §2º, XII, alínea “e” (HARADA, 2006).

Ao agir dessa forma, o constituinte assegurou uma independência arrecadatória para os Entes, uma vez que eles podem utilizar de todos os tributos que são de sua competência para conseguir custear suas despesas. Ao prever a isenção para somente o caso do ICMS, a Constituição (Brasil, 1988) tinha um ideal econômico, o que poderia permitir uma balança comercial favorável ao país, não criando óbices para a exportação de produtos.

4. A ISENÇÃO NAS FONTES NORMATIVAS DO MUNICÍPIO DE JUIZ DE FORA

O Brasil é um dos países que mais cobram tributos em todo o mundo, e isso é devido, principalmente, pelo mal alocamento dos recursos públicos além da alta carga tributária suportada pela população. Embora só possa ser cobrado o que está previsto na legislação, a própria não contribui para a redistribuição de renda no Brasil. Ao contrário, ela deprime o poder de compra da população de baixa renda, alijando-a do mercado de consumo (SALVADOR, 2016).

Esse sistema tributário onera a população de baixa renda, que suporta uma elevada tributação indireta. No sistema nacional, os bens supérfluos acabam tendo uma oneração menor que os bens considerados essenciais, em desconformidade ao estabelecido no princípio da essencialidade. Além disso, os impostos diretos têm baixa progressividade e incidem fortemente sobre a renda dos trabalhadores (SALVADOR, 2016).

Embora a Constituição Federal de 1988 tenha apresentado um enorme avanço quanto a vários direitos fundamentais, não houve a mesma mudança quanto ao sistema tributário. Conforme preleciona Elizabete Rosa de Mello (2013, p. 17):

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 manteve os impostos como não vinculados à atuação do Estado, desde a época da primeira Constituição da República, continuando o povo na ignorância, no sentido de não entender a complexa tributação, uma vez que este povo paga tributos, principalmente impostos indiretos, sem saber o *quantum*, já que o valor do tributo vem embutido no preço da mercadoria. E apesar de ter um Capítulo sobre as Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, e diversos princípios, como o princípio da legalidade, da tipicidade, do não confisco, as receitas oriundas dos tributos nem sempre são investidas em benefício da população.

Tendo em vista todo esse ônus suportado pela população que se encontra em condição de vulnerabilidade econômica, foi necessário estabelecer políticas públicas voltadas para garantir uma melhor qualidade de vida para esse expressivo contingente de nossa população, de modo que ela pudesse destinar parcela de seus rendimentos para este fim.

Por sua vez, o Município de Juiz de Fora, atentando-se para essa questão social, estabeleceu a isenção de IPTU para os proprietários de imóveis que teriam maiores dificuldades para debitar suas dívidas com o Fisco local, justamente porque teriam sérios

comprometimentos em suas subsistências. Isso levaria muitos contribuintes a não adimplir com sua obrigação, desencadeando na possível perda do imóvel que serve para sua residência.

Além desse fato, há de ser levada em consideração que uma menor tributação atrai investidores para o Município. É cediço que Juiz de Fora está localizada em um ponto estratégico perante o cenário nacional, por estar entre três grandes capitais: São Paulo, Rio de Janeiro e Belo Horizonte.

Por essa razão, Juiz de Fora consegue ser um importante polo de distribuição e escoamento de produção. Além de sua localização geográfica privilegiada, o Município conta com uma eficiente rede ferroviária, que além de ligá-la às cidades citadas e ao interior, conecta também aos dois maiores portos do país: Rio de Janeiro e Santos.

Juiz de Fora está entre as 100 melhores cidades do país para investir em imóveis, dado comprovado em estudo realizado no segundo semestre de 2015. A pesquisa, elaborada pela revista Exame, mensura a potencialidade de retorno para investir em imóveis. A cidade ficou na 25ª posição, recebendo classificação de “ótimo” para se comprar e vender imóveis de baixo, médio e alto padrão (ALMEIDA; YAZBEK, 2015).

Ainda na esfera de infraestrutura, a cidade conta com dois aeroportos de médios portes, o Aeroporto Francisco Álvares de Assis e o Aeroporto Regional Presidente Itamar Augusto Cautiero Franco, que têm recebido investimentos públicos e privados para melhor atender às demandas referentes ao transporte de passageiros (inclusive o transporte de luxo) e transporte de cargas, fomentado o desenvolvimento aeroportuário juiz-forano.

Sem contar que a cidade já conta com estradas de qualidade, embora possa haver a cobrança de pedágios, que onere um pouco mais a distribuição de produtos e o preço final ao consumidor, mas que, por outro lado, acarrete menos custos de manutenção de veículos, uma vez que estradas esburacadas causam danos aos mesmos e às mercadorias. Não deve ser esquecido que a própria cidade conta com uma excelente estrutura de serviços, como hotéis, restaurantes, comércio com as principais lojas da região, empresas de consultoria para todos os tipos de empreendimentos dentre outros.

Por essa razão, a cidade é vista com ânimo por investidores de todo o mundo, atraídos pela sua estrutura e localização, como também pela isenção do IPTU para aqueles empreendimentos instalados no distrito industrial da cidade, bem como pelas baixas alíquotas referentes a outros tributos, a ser analisada perante o tipo de empresa e produto fabricado ou serviço disponibilizado.

4.1 Fontes Normativas

Devido ao fato de o IPTU tratar de imposto cuja competência pertence ao Município e Distrito Federal, somente estes terão o condão de oferecer isenção a ele. Isso deve ser feito por meio de Lei Ordinária, e seu regulamento pode ser realizado por meio de decretos, como está previsto na legislação tributária do Município de Juiz de Fora.

A legislação tributária deste Município tem previsão na Lei 5.546/78 e conta, atualmente, com 234 artigos e 13 tabelas. Nela há disposição não apenas dos valores referentes aos impostos, mas também assevera acerca das penalidades, das taxas cobradas mediante determinadas atividades da Administração Pública e as contribuições.

Nesta lei, o IPTU está regulamentado nos artigos 42 ao 65, sendo que a previsão de isenção está disposta nos artigos 48 e 49. Nestes estão as determinações pertinentes à concessão, como quais contribuintes teriam direito ao benefício, o prazo para apresentar o requerimento e os locais em que tal solicitação deverá ser feita.

Para atender às necessidades ambientais referentes aos direitos coletivos da população juiz-forana, foi sancionada por meio da Lei 10.777/2004, que dispõe sobre a proteção do patrimônio cultural do Município de Juiz de Fora.

Em decorrência dos avanços econômicos e das mudanças nas necessidades da coletividade e da Administração Pública, foi sancionada, no ano de 2010, a Lei 11.926, que modificou os artigos 48 e 49 da Lei 5.546/78 (Código Tributário Municipal) que instituiu o Código Tributário Municipal além de estabelecer outros ditames, sendo aquele projeto de autoria do Poder Executivo do Município.

Pela mesma razão, foram estabelecidos pelos Decretos 2.286/79 e 10.308/2010, respectivamente, condições para o reconhecimento das isenções e concessão da isenção do IPTU.

Todas estas leis e decretos complementam-se, na medida em que estabelecem a previsão acerca do IPTU e sua respectiva isenção levando em consideração os ditames da Constituição Federal (Brasil, 1988), do CTN e de outras leis extravagantes.

A isenção do IPTU somente é concedida para imóveis edificados, cujos proprietários não estejam em débito perante o Fisco Municipal, a imóveis que sirvam para sua moradia dentro das metragens estabelecidas no artigo 1º da Lei 11.926/09. Para requerer o benefício, é necessário que o contribuinte interessado protocole, entre primeiro de janeiro e trinta de junho de cada ano, o requerimento de isenção devidamente instruído.

A lei autoriza, ainda, desde que não tenha ultrapassado o prazo de até sessenta dias após ter ocorrido o registro do imóvel a ser beneficiado, que o contribuinte protocole requerimento pleiteando o benefício. Em todos os casos, ocorrendo o deferimento do pedido de isenção, o benefício será concedido para o exercício subsequente ao do requerimento.

Por fim, é concedida a isenção do IPTU, por um prazo de dez anos, para as empresas, loteamentos empresariais, condomínios empresariais e parques tecnológicos instalados no distrito industrial do Município. Tal hipótese tem previsão na Lei 12.464/12, e foi criado com o intuito de fomentar o desenvolvimento tecnológico, industrial e econômico da cidade e da região.

É possível analisar que, embora o Código Tributário Municipal tenha se preocupado em obedecer ditames constitucionais, principalmente no tocantes aos direitos sociais, característica marcante de nossa Carta Magna, há um tratamento diferenciado dado em demasia para determinada parcela da população.

Em muitos casos, a lei concede benefícios a contribuintes que podem não estar em condição alguma de vulnerabilidade, como é o caso da modalidade que contempla os funcionários públicos. Sem contar que a lei apenas exige, para a concessão de determinadas modalidades, que seja comprovada a renda familiar, que não deve ultrapassar um valor máximo estipulado em lei.

Assim, é fácil analisar que este não é o melhor meio para comprovar carência financeira. Isso porque a lei deixa de levar em conta a quantidade de pessoas que dependem e que compõem essa renda familiar. Uma família, composta por dois membros que ganham até três salários mínimos terão menos dificuldades de se manterem se comparados àquelas compostas por mais pessoas e que sobrevivem com a mesma quantia.

4.2 Modalidades de Isenção

Várias leis extravagantes foram promulgadas em Juiz de Fora, concedendo a isenção do IPTU de acordo com a necessidade da população e os interesses econômicos da Administração Pública. Em análise, é pertinente que sejam analisadas as principais modalidades em vigor no Município, asseveradas no Código Tributário Municipal.

Segundo as normas do Município de Juiz de Fora, podem solicitar a isenção do IPTU os servidores municipais efetivos da administração direta e indireta e do Poder Legislativo (ou os cônjuges sobreviventes), bem como os servidores federais e os estaduais

cedidos ao Município para prestação de serviços junto ao Sistema Único de Saúde (ou os cônjuges sobreviventes).

Ainda sob esse prisma, poderá requerer a isenção do IPTU aqueles que forem empregados das empresas públicas e da sociedade de economia mista, nas quais o Município, direta e indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto (ou os cônjuges sobreviventes).

Também possuem o direito ao benefício da isenção os aposentados, pensionistas, viúvos, usufrutuários ou detentores de posse *ad usucapionem*, em relação ao imóvel que residam e desde que detenham apenas um imóvel no Município de Juiz de Fora, a ser comprovado mediante certidões emitidas pelos cartórios de imóveis daquela cidade.

No momento de realizar o requerimento, neste caso previsto acima, deverá ser comprovado os proventos, pensões, vencimentos ou, incluídos, neste valor, aquelas vantagens de caráter permanente, que não poderão ultrapassar um valor superior a três salários mínimos vigentes no ano de elaboração do requerimento, sendo que o imóvel a ser beneficiado deve ter a seguinte metragem por área e tipo, conforme expõe o artigo 1º, inciso III, da Lei 11.926/09:

Art. 1º É dada nova redação aos incisos I e III do art. 48 da Lei nº 5546, de 26 de dezembro de 1978, nos seguintes termos:

III - Os aposentados ou respectivos pensionistas, bem como as viúvas, quanto ao imóvel único de que sejam proprietários, usufrutuários ou detentores de posse *ad usucapionem*, desde que este sirva para residência própria, comprovados os proventos ou respectivas pensões dos proprietários, usufrutuários ou posseiros desse imóvel, igual ou inferior a três salários mínimos, com a seguinte metragem por área e tipo:

ÁREA	APARTAMENTO	CASA
A	125 m ²	150 m ²
B	125 m ²	150 m ²
C	125 m ²	250 m ²
D	125 m ²	250 m ² ⁶

Para preservar a identidade histórica e cultural do município, a Administração Pública Municipal concede a isenção do IPTU para os imóveis tombados. Entretanto, diferentemente dos outros casos, o requerimento de isenção deverá ser feito anualmente, uma vez que estes imóveis possuem condições peculiares para que seja concedido o benefício. Um

⁶ JUIZ DE FORA. **Modifica os Arts. 48 e 49 da Lei nº 5546, de 26 de Dezembro de 1978 que “Instituiu o Código Tributário Municipal” e dá Outras Providências.** Disponível em: <http://www.jflegis.pjf.mg.gov.br/c_norma.php?chave=0000032241>. Acesso em: 5 jun. 2016.

desses requisitos, por exemplo, é que haja a preservação da área construída bem como a sua respectiva manutenção, como pintura e pequenos reparos.

Há, ainda, a isenção do IPTU como forma de incentivo fiscal para as empresas, loteamentos empresariais, condomínios empresariais e parques tecnológicos instalados do distrito industrial de Juiz de Fora, conforme assevera a Lei 12.464/2012. Entretanto, ainda que instaladas naquele local, tal benefício não é estendido para as empresas em que suas vendas ou seus serviços ocorram diretamente no varejo.

O prazo previsto para este benefício é de dez anos a contar da aprovação do projeto de loteamento. Para os imóveis que já tiverem sido construídos no distrito, a isenção tem previsão de igual período, a contar da aprovação do alvará de funcionamento. Já para os imóveis que estiverem em processo de edificação, o prazo máximo de concessão do benefício é de dois anos. De acordo com a lei, as isenções serão limitadas à parcela do imóvel destinada à implantação do loteamento ou condomínio, iniciando-se a contagem na primeira concessão do incentivo, independentemente de alterações posteriores na legislação.

Assim, tem-se que o Município de Juiz de Fora procurou atender aos ditames sociais asseverados na Constituição Federal (Brasil, 1988) com as novas demandas da atualidade, de modo que conseguisse arrecadar fundos para bancar suas despesas públicas sem que isso onerasse a população que se encontra em posição de vulnerabilidade, embora, por outro lado, tenha criado diferenças no tratamento de determinados empreendimentos instalados no município, o que, certamente, gera desvantagem comercial.

5. A GUERRA FISCAL DECORRENTE DA ISENÇÃO DE IPTU PARA EMPRESAS INSTALADAS NO DISTRITO INDUSTRIAL DE JUIZ DE FORA

Logo que se deu a abertura da economia, bem no início da década de 1990, seguida da estabilização de 1994, ensejou o desenvolvimento de um novo ambiente de negócios no país, o que viabilizou diversos tipos de investimentos no Brasil, inclusive de investidores estrangeiros.

Atentando-se a este novo momento no contexto histórico-econômico nacional, uma disputa foi travada pelos Estados da Federação no tocante à qual deles receberia tais investimentos. Para tanto, cada um passou a ofertar o que tinham de recursos para atrair os investidores. Benefícios fiscais variados foram utilizados, principalmente para indústrias, mas não deixando de lado as empresas comerciais e prestadoras de serviços (FRIEDMANN, 2008).

Com o passar do tempo, os Estados puderam organizar-se mais na tentativa de atrair novos investimentos e desenvolveram outras formas de benefícios às empresas. Isso gerou uma disputa entre cidades e estados, que utilizam dos recursos disponíveis para atrair estes investimentos e evitar o esvaziamento econômico.

Para promover o desenvolvimento econômico de sua região, muitos governos fomentam incentivos diversos para que empresas instalem-se em seus municípios. Para tanto, é criada toda uma infraestrutura adequada, como asfaltamento, canalização, fontes de transmissão elétrica, gasoduto e até aeroportos.

Quando um Ente consegue atrair empresas e, com isso, obtiver vantagens para sua população, outros Entes que obtêm os mesmos instrumentos poderão agir da mesma forma. Ricardo Varsano, por sua vez, observa a consequência dessa disputa:

Fica evidente, a este ponto, que as empresas que obtêm vantagens fiscais ganham, mas que outras, já instaladas, que disputam mercado com as aquinhoadas, perdem. Por isso, pressionam o governo estadual para lhes conceder idênticos incentivos que lhes permitam competir em iguais condições. Em face da dificuldade de resistir a essa justa reivindicação, a sangria dos recursos públicos do estado aumenta. (VARSANO, 1997, p. 15)

Guerra fiscal pode ser conceituada, segundo André Eduardo da Silva Fernandes e Nélio Lacerda Wanderlei (FERNANDES;WANDERLEI, 2000, p. 6):

[...] “Guerra Fiscal” trata-se, em termos econômicos, da disputa fiscal no contexto federativo, ou seja, refere-se à intensificação de práticas concorrenciais extremas e não-cooperativas entre os entes da Federação, no que diz respeito à gestão de suas políticas industriais. Assim, manipular as alíquotas de determinados tributos torna-se o elemento fundamental das políticas relacionadas à atração de empresas.

Sob esse prisma, o fenômeno da guerra fiscal abrange políticas públicas pautadas em benefícios fiscais, financeiros e creditícios, que buscam atrair desenvolvimento para um Estado em detrimento de outras unidades federativas. (NASCIMENTO, 2008).

A guerra fiscal vem sendo adotada cada vez mais por entes tributantes. Por isso, é imprescindível reconhecer a importância de compreender seus efeitos e resultados, levando em consideração o fato de que a globalização é um fenômeno irreversível.

Ela, em seu formato atual, não produz crescimento econômico para o país, visto que seus resultados são, para os Entes que a adotam, simplesmente a atração de empresas de outras localidades, em detrimento destas, ou mesmo a manutenção das que já se encontram em seu território instaladas (NASCIMENTO, 2008).

5.1 Aspectos Gerais

Com a promulgação da Lei 12.464.12, pretendeu-se incentivar a infraestrutura do Município de Juiz de Fora para a instalação de empresas na cidade, das mais variadas espécies de produção. Para que investidores sentissem atraídos pela cidade, além da isenção de IPTU, também poderá ser concedida a isenção do imposto sobre a transmissão de bens imóveis “*Inter Vivos*” (ITBI) e a redução da alíquota do imposto sobre serviço de qualquer natureza (ISSQN) desde que observadas as exigências legais.

No tocante ao IPTU, há a concessão da isenção para loteamentos empresariais, condomínios empresariais e parques tecnológicos que contem com uma área total útil de 45 mil metros quadrados, desde que produzem emprego e renda para o município e cujas atividades estejam enquadradas no artigo 2º da Lei 12.464/12:

Art. 2º Fica o Poder Executivo autorizado a conceder incentivos fiscais para implantação de loteamentos empresariais, condomínios empresariais e parques tecnológicos, que apresentam área total útil mínima de 45.000m² (quarenta e cinco mil metros quadrados), destinados a abrigar empreendimentos produtivos geradores de emprego e renda, cujas atividades estejam enquadradas como:

- I – industriais;
- II – de logística;
- III – comerciais de distribuição;
- IV – de prestação de serviços.⁷

No parágrafo único do artigo citado, há a ressalva de que este benefício fiscal será concedido às empresas cujas vendas ou serviços ocorram diretamente no varejo, uma vez que o que se pretende é a expansão da infraestrutura e reordenamento de arranjos industriais no município.

Entretanto, a própria lei estipulou um prazo para a duração do benefício fiscal em análise. Para os terrenos que forem destinados à implantação de loteamentos e condomínios industriais e parques tecnológicos, segundo o artigo 8º da Lei 12.464/12, o prazo será de dez anos, a contar da aprovação do projeto.

Para os imóveis que já se encontram instalados, o prazo também é o de dez anos. Entretanto, por força do inciso II do artigo 8º da Lei 12.464/12, o período começa a ser contado da data de aprovação do alvará de funcionamento, que é emitido pela Prefeitura. Por outro lado, para os imóveis em processo de edificações, o prazo máximo é de dois anos, conforme o inciso III deste artigo.

Em observância ao asseverado no parágrafo único do artigo citado, o legislador especificou que as isenções serão limitadas à parcela do imóvel destinada à implantação do loteamento ou condomínio, iniciando-se a contagem na primeira concessão do incentivo. Para requerer o benefício fiscal, os representantes das empresas devem se dirigir até a Central de Informações do Município, solicitar o modelo de requerimento, e, no mesmo local, entregá-lo devidamente instruído com as informações e documentos exigidos. Segundo o artigo 5º, os documentos necessários são:

Art. 5º Para beneficiarem-se deste tratamento tributário diferenciado, as empresas interessadas deverão preencher formulário, conforme modelo que será editado em decreto próprio, e protocolar junto à Central de Informações do Município, instruído com os seguintes documentos:
I - projeto de criação de loteamentos empresariais, condomínios empresariais ou parques tecnológicos aprovado pela Prefeitura;

⁷ JUIZ DE FORA. **Concede benefícios fiscais para implantação de loteamentos empresariais, condomínios empresariais e parques tecnológicos no Município de Juiz de Fora, nas condições que menciona.** Disponível em: <http://www.jflegis.pjf.mg.gov.br/c_norma.php?chave=0000034675>. Acesso em: 23 de jun. de 2016.

- II - contrato social da empresa e respectivas alterações;
- III - procuração, se for o caso.⁸

A análise do requerimento será realizada pelo Subsecretário de Receita da Secretaria da Fazenda, que julgará pela concessão do benefício ou não. A lei não dispõe acerca de quanto tempo será necessário para que este apresente o parecer administrativo, tampouco assevera sobre o período do ano em que as empresas poderão protocolar o requerimento. Por essa razão, a apresentação dessa solicitação pode ser feita durante todo o ano, diferente com o que ocorre nas outras modalidades de isenção.

Embora possa parecer que tal benefício repercute no desenvolvimento da cidade, a realidade é que essa modalidade de isenção de IPTU causa repercussões na economia do Município e da região. Isso porque a concessão de incentivos fiscais para atrair investimentos não deve ser compreendida como um aspecto benéfico, mas sim como uma expressiva deturpação do sistema federativo nacional (GASPARINI, 2013).

Os incentivos em tela “atentam contra os princípios da isonomia, da transparência e da justiça fiscal que, por sua vez, exige respeito ao princípio da capacidade contributiva” (HARADA, 2006, p. 145), de maneira que eles devam ser “outorgados única e exclusivamente para promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país, e não para aprofundar o abismo de uma região da outra, como vem acontecendo” (HARADA, 2006, p. 145).

Embora o Poder Judiciário atue na tentativa de proporcionar um equilíbrio federativo, tal controle não tem sido suficiente diante do uso desenfreado da redução das alíquotas dos impostos e, até mesmo, a desoneração quanto ao pagamento de determinados impostos como meio de atrair investimentos. Como consequência, os atos de guerra fiscal, no contexto atual, tem se tornado regra, quando deveriam ser, no máximo, exceção (SOUZA; ZIEGLER, 2007, p. 95).

⁸ JUIZ DE FORA. **Concede benefícios fiscais para implantação de loteamentos empresariais, condomínios empresariais e parques tecnológicos no Município de Juiz de Fora, nas condições que menciona.** Disponível em: <http://www.jflegis.pjf.mg.gov.br/c_norma.php?chave=0000034675>. Acesso em: 23 de jun. de 2016.

5.2 A Guerra Fiscal

A sociedade vive em constante mudança de comportamento. A moda, por sua vez, seria um dos maiores reflexos dessas transformações, basta que seja visto como os homens se vestiam na década de 40 e como as mulheres iam à praia até pouquíssimo tempo atrás.

As empresas sempre tentaram acompanhar os anseios da população, que, muitas vezes, são criados pelas próprias, através das mais variadas e criativas formas de propagandas. A todo tempo, milhares de informações chegam até cada pessoa, no intuito de demonstrar que ela precisa de determinado produto e que ela necessita logo adquiri-lo.

Com exceção às instituições filantrópicas, as entidades capitalistas visam o lucro. Para tanto, procuram uma fórmula que diminua os custos de produção, mas que aumente a quantidade de produtos fabricados. Se elas conseguem diminuir a quantidade de impostos pagos durante todas as etapas fabris e comerciais, seus produtores tornam - se mais competitivos no mercado por serem mais baratos. E, como é de praxe nos informativos publicitários, os clientes procuram bons produtos a baixos preços.

Embora possa parecer uma realidade muito distante da Administração Pública, também há uma concorrência acirrada entre os Estados da Federação para atrair investidores. Para tanto, há uma grandiosa guerra fiscal entre eles no tocante à alíquota do ICMS.

A Constituição (Brasil, 1988) atribuiu a competência tributária à União para que pudesse ser criada uma lei geral sobre o ICMS, ao qual se concretizou por meio da Lei Complementar 87/1996, chamada Lei Kandir.

A Guerra Fiscal, por sua vez, tornou-se mais complexa a partir da promulgação da citada Lei. Ao passo que um Estado oferta menores alíquotas para as empresas e indústrias, há o barateamento do processo de produção e, conseqüentemente, do preço final disponibilizado ao consumidor final (que é o contribuinte que arca com todo o imposto da cadeia).

Entretanto, apenas a redução da alíquota não é suficiente para atrair investidores. É necessário também que os governos possam disponibilizar uma segurança para essas empresas atuarem, de modo que não sejam concedidos benefícios por um lado, mas haja a extrema oneração por outro.

Entretanto, a certeza resultante é que quem arcará com todo esse ônus e restituirá os cofres públicos por todos os impostos não pagos pelas empresas sempre será o contribuinte. Para Aliomar Baleeiro (BALEEIRO, 2013, p. 200):

Observemos, de plano que, mais uma vez, os ônus da guerra fiscal, incrementada e praticada pelos estados federados, serão suportados pelos contribuintes, em especial aqueles de outros Estados, que nenhuma ilicitude praticaram.

A guerra fiscal trava em contradição ao da LC no 24/75, que assevera expressamente a proibição de isenções ou quaisquer outros incentivos que dizem respeito ao ICMS, desde que estejam previstas em convênios pactuados entre todos Estados e o Distrito Federal, nas reuniões do Conselho de Política Fazendária. Não obstante, é imprescindível para a aprovação da concessão de um benefício por determinado Ente seja dado após decisão equânime de todos os Estados representados (VARSAÑO, 1995).

Como pode ser observado, os Estados descumprem completamente o disposto na Lei, não recebem nenhuma sanção e a batalha para atrair investimentos torna-se mais frequente e desenfreada. Para se ter dimensão disso, o Estado do Acre possui alíquota para o ICMS no patamar de 17%, ao passo que, em Minas Gerais, esse percentual é de 18%.

Associada a esse benefício referente ao ICMS, há uma disputa interna em cada município para atrair as entidades privadas. Para isso, assim como os Estados, eles também utilizam dos recursos que dispõem para tornar-se mais atraente que o outro.

Para compensar a alíquota do ICMS, que é menor no Rio de Janeiro que em Minas Gerais, Juiz de Fora dispôs da concessão do benefício da isenção do IPTU, pelo prazo de dez anos, para as empresas, indústrias e loteamentos tecnológicos que se instalarem no Município.

Mais uma vez, o argumento utilizado foi o de promoção social e desenvolvimento econômico e tecnológico, como pode ser observado logo na apresentação da Lei 12.464/12 que institui o benefício. Entretanto, conforme analisado, definitivamente não foram essas as principais motivações para a concessão da isenção.

Entretanto, a prática é inviável para os contribuintes do Município, que acabam arcando com todos os prejuízos financeiros e ambientais decorridos da instalação das empresas e dos benefícios governamentais ofertados.

Segundo Ricardo Varsano (VARSAÑO, 1995, p. 11):

É, certamente, aceitável, em face da dinâmica do desenvolvimento, que se incluam entre os objetivos da política industrial a desconcentração da produção e o desenvolvimento regional e que se utilizem recursos públicos com essa finalidade. Tais objetivos, no entanto, são necessariamente nacionais e, por isso, devem ser perseguidos sob a coordenação do governo central. Quando, por meio da guerra fiscal, estados tentam assumir esse

encargo, o resultado tende a ser desastroso. Primeiro, os vencedores das guerras fiscais são, em geral, os estados de maior capacidade financeira, que vêm a ser os mais desenvolvidos, com maiores mercados e melhor infraestrutura. Segundo, ao renunciar à arrecadação, o estado está abrindo mão ou da provisão de serviços (educação, saúde, a própria infraestrutura, etc.) que são insumos do processo produtivo, ou do equilíbrio fiscal, gerando instabilidade macroeconômica. O déficit fiscal atualmente existente no Brasil deve-se, em grande parte, ao desequilíbrio das contas públicas estaduais. Em diversos estados, a arrecadação é quase que insuficiente para cobrir exclusivamente os gastos com pessoal. Mesmo entre estes, há os que insistem em participar de verdadeiros leilões promovidos por empresas que já decidiram instalar novos estabelecimentos no país. Em alguns casos, até mesmo o estado de localização já foi escolhido, e o leilão nada mais é que um instrumento para forçar a unidade a conceder vantagens adicionais.

Nessa análise, não deve ser esquecido os ditames asseverados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000). Sua principal função é combater o déficit por meio da criação de normas inibidora e estabelecendo limites que impeçam a geração de novas despesas, que tenham a capacidade de minimizar as despesas públicas, determinando ajustes de compensação para a renúncia de receitas e exigindo critérios e condições para repasses entre governos e destes para instituições privadas (BARBOSA, 2005).

Nela, toda renúncia de receita que for realizada, obrigatoriamente, deve conter uma estimativa do impacto que tal ato acarretará na arrecadação do Ente. Há expressa exigência da compatibilidade do orçamento com os objetivos e metas fiscais. Para tanto, foram proibidos créditos imprecisos ou dotação ilimitada, justamente para evitar a arbitrariedade e a corrupção. Por isso, a dotação para investimentos será limitada para cada exercício financeiro, possibilitando, assim, um controle mais preciso (BARBOSA, 2005).

Entretanto, a renúncia de receita somente poderá ocorrer desde que o montante que for objeto de concessão do benefício fiscal não estiver computado dentro do total das que forem previstas para o exercício financeiro a que se refere ou mediante a implementação prévia de medidas de compensação, como o aumento da alíquota, suportada, como sempre, pelo contribuinte (BARBOSA, 2005).

Ao contrário do que a Administração Pública alega, a comunidade é extremamente prejudicada pelos benefícios fiscais concedidos para quem não necessita deles. Os malefícios ocasionados percorrem desde a degradação ambiental até a desvalorização econômica do país.

Para a instalação das empresas, há toda a degradação ambiental ocasionada pela mera necessidade de haver um espaço físico para estas empresas. Embora existam leis que regulem e prezem pela sustentabilidade ambiental, geralmente, são ignoradas ou burladas, como ocorreu com o acidente da barragem da cidade de Mariana, em Minas Gerais, em que sucessões de fraudes levaram ao maior dano ambiental ocorrido no país.

Além disso, os empregos formais gerados por essas empresas (de grande porte) são bem menores se comparados aos das empresas de pequeno e médio porte. Embora essa informação seja latente para a Administração Pública, para essas empresas, não são concedidos benefícios fiscais atrativos como aqueles disponibilizados para as grandes empresas.

Isso faz com que essas empresas realizem competições em posições de desigualdade perante as grandes empresas. Embora todos os benefícios que aquelas geram para toda a comunidade, o Estado insiste em dificultar o seu funcionamento e sua manutenção. Investir no pequeno produtor fomenta a economia e o desenvolvimento tecnológico em uma proporção maior quando comparados aos das grandes entidades.

Isso visivelmente vai em desacordo ao princípio constitucional da igualdade, uma vez que o Estado está tratando com mais privilégios entidades que não necessitam de tamanhos benefícios ao passo, aquelas pequenas e médias empresas que necessitam de mais apoio do governo para desenvolverem (não apenas sua estrutura, mas também o bairro onde está situada) são tratadas em segundo plano.

Não seria inoportuno expor que o maior vilão das pequenas e médias empresas, nesta cidade e na região, é o próprio Município de Juiz de Fora. Este, ao criar benefícios para empresas que detém alta capacidade de pagar impostos, torna ainda mais desleal a competitividade no mercado de consumo, uma vez que ele, ao conceder isenção de IPTU para determinados entes, diminui o custo de operacionalização de uma em face da outra, que tem que movimentar sua produção e destinar parte do valor arrecadado para o pagamento desse imposto. Por essa razão, o preço final, que é ofertado ao consumidor, acaba sendo mais caro.

Geralmente, apenas matéria-prima, funcionários e produção entram na conta. Mas os impostos fazem muita diferença. Com essa atitude discrepante do governo municipal, o comércio é um dos mais afetados com essa atitude, embora todas as empresas estejam sujeitas à repercussão da isenção concedida, mas passa despercebido porque elas não levam os impostos em conta na hora da precificação.

Por sua vez, o país inteiro sai prejudicado porque deixa de arrecadar tributos que poderiam ser destinados ao bem-estar de sua população. Isso porque as empresas,

principalmente as multinacionais que pretendem atender ao consumo interno, iriam instalar-se no Brasil de qualquer forma. Assim, com as renúncias fiscais, o Estado deixa de arrecadar e todos os cidadãos brasileiros perdem em saúde, educação, segurança pública, lazer entre outros.

Por fim, tem-se que a guerra fiscal faz com que os incentivos fiscais tornam-se meras renúncias tributárias. Tendo a certeza de que terão incentivos fiscais em um local ou noutro, as entidades passam a ter como critério de escolha apenas a localidade que disponibilize melhor infraestrutura, que, conseqüentemente, é paga pelos contribuintes.

5.3 *Free Rider*

Não é raro, no sistema econômico, que agentes sejam beneficiados por bens ou serviços, sem que tenham contribuído para a sua existência. Essa prática é mais habitual do que parece, embora seja explícito que todo o ônus seja suportado por apenas uma das partes. Mais drástico ainda é o fato de que, no Brasil, toda a população contribui para que a Administração Pública torne viáveis obras que favoreçam um grupo muito pequeno de contribuintes. As justificativas para tais despesas são motivadas como “investimentos a longo prazo”, “melhoria na infraestrutura” ou a clássica “toda a comunidade ganha”.

Em Economia, há a denominação de que existam bens que se caracterizam pelo fato de não ser possível restringir a sua utilização, denominada excludibilidade ou excludência (VASCONCELLOS, 2002). Não obstante, é mascarado como bem público, de forma que torne impossível dimensionar os beneficiários, forma que camufla os privilégios concedidos pela Administração Pública a restritos grupos de contribuintes.

Esse fenômeno é denominado como *Free Rider*, ou, em livre tradução, “o carona”. Para Jorge Nogueira de Paiva Brito, essa manobra acarreta em diversas dificuldades para toda a economia, o que a caracteriza como uma grave falha em todo o sistema econômico. Este economista assevera (BRITO, 2013, p.64):

Por outro lado, a principal dificuldade encontrada pelo mercado na provisão de bens públicos refere-se ao problema do “Free Rider” (carona), identificado como um indivíduo que usufrui um bem de forma descontrolada, mesmo não tendo pago por ele, cuja exclusão do mercado mostra extremamente difícil e onerosa, o que desestimula o provimento desses bens pelo setor privado e justifica seu fornecimento pelo Estado.

Juiz de Fora, por sua vez, não fica de fora dessa realidade. A Lei 12.464/12 entrou em vigor em 03 de janeiro de 2012 e, por meio dela, houve a concessão da isenção do IPTU para a implantação de loteamentos empresariais, condomínios empresariais e parques tecnológicos no Município.

Convenientemente, antes de sua promulgação, várias obras foram idealizadas para atrair os investimentos, sendo tal benefício fiscal apenas um dos instrumentos utilizados na tentativa voraz de tornar-se atraente para os investidores de todo o mundo.

Um dos maiores “elefantes brancos” idealizados para atender, principalmente, a demanda da cidade é o Aeroporto Regional Presidente Itamar Augusto Cautiero Franco, que teve obras iniciadas no ano de 2005. Sua construção se postergou por longos seis anos, sendo que o primeiro voo decolou na data de 23 de agosto de 2011, efetuado pela Azul Linhas Aéreas S.A. por meio de uma aeronave de médio porte modelo ATR 72.⁹

Com um custo total estimado em aproximadamente 100 milhões de reais, proveniente em sua integridade dos cofres públicos, o aeroporto tornou-se apto para pousos e decolagens em menos de um ano antes da promulgação da Lei citada. Para tanto, após sua conclusão, iniciou-se as obras de ampliação da estrada (MG 353) que liga o local a Juiz de Fora, haja vista o fato de que a estrada era deficitária para atender o fluxo que aumentara exponencialmente.

Durante o mesmo período, foi ampliado o alcance do gasoduto que passa pelo Município. A obra foi encomenda pela Petrobrás e efetuada pela Esteio Engenharia e Aerolevantamentos S.A., aumentando não apenas a capacidade de abastecimento da cidade, mas ligando também as cidades do Rio de Janeiro a Belo Horizonte.¹⁰

Para satisfazer ainda mais os investidores, a Administração Pública do Município realizou melhoria da iluminação do Distrito Industrial, com obra avaliada em torno de 108 milhões de reais, realizada pela Empresa Municipal de Pavimentação e Urbanização (EMPAV).¹¹

⁹ CAZM. Concessionária do Aeroporto da Zona da Mata. **Histórico**. Disponível em: <<http://www.cazm.com.br/historia/>>. Acesso em: 23 jun. 2016.

¹⁰ ESTEIO. **Projeto Básico do Gasoduto do Rio de Janeiro – Belo Horizonte (GASBEL)**. Disponível em: <http://www.esteio.com.br/?pagina=serviço/executados/projeto_dutos/gasbelii.php>. Acesso em: 23 jun. 2016.

¹¹ EMPAV. Empresa Municipal de Pavimentação e Urbanização. **Prefeitura Revitaliza Iluminação Do Distrito Industrial**. Disponível em: <<http://empavjf.com.br/noticias/389/-23>>. Acesso em: 23 jun. 2016.

Também foram realizados estudos geotécnicos, projetos geométrico, de terraplenagem e pavimentação de vias de acesso no Distrito Industrial de Juiz de Fora, obra executada pela Planex Consultoria, com um custo total de 12 milhões de reais.¹²

Para a instalação das empresas e o conseqüentemente desenvolvimento da infraestrutura tecnológica de Juiz de Fora, diversos gastos foram efetuados, sendo que beneficiava, em sua quase que totalidade, apenas as empresas. Elas chegam, instalam-se, degradam o meio-ambiente, exigem mão de obra capacitada, encontram terrenos asfaltados, terraplanados, com acesso à energia e água.

Tudo feito à custa dos cofres públicos, mantidos pelos contribuintes que pagam seus tributos em dia e que comemoram a possibilidade de poder parcelar o IPTU em até dez vezes, acreditando que a Prefeitura Municipal está sendo benevolente para com eles.

Entretanto, estas mesmas empresas, quando saem, deixam todo o seu legado para o Município: desemprego, destruição do ecossistema e um rombo gigantesco dos cofres públicos, que, conforme citado, depreende diversos “investimentos” para atraí-las.

Não há dúvidas de que todo esse jogo de interesse mútuo por detrás do *Free Rider* tem o intuito de beneficiar uma parcela pequena de contribuintes. Nele, empresas têm redução de seus custos e, políticos, por outro lado, almejam eleitores e financiadores de campanha.

Elizabeth Rosa de Mello (2013, p. 41), ao tratar da justiça fiscal aduz que:

Justiça fiscal trata de uma acepção europeia do termo, já que a preocupação primordial nos países desenvolvidos é de como utilizar a receita tributária arrecadada em benefícios para seus contribuintes, e não somente arrecadar tributos, muito diferente do que acontece no Brasil, onde todo o valor arrecadado vai para os cofres públicos e, sem muitos critérios objetivos, o investimento, muitas vezes, é realizado de forma política.

O Brasil e o mundo enfrentam uma fase de preocupação com o meio ambiente. Em virtude disso, diversas atitudes sustentáveis vêm sendo incentivadas, como forma de reduzir os efeitos causados pela degradação ambiental. Entretanto, embora seja o Estado legitimado para representar seu povo, o mesmo não tem demonstrado a mesma preocupação em preservar um meio ambiente híbrido para as futuras gerações.

Tal descaso não restringe apenas a isso. A Administração Pública, desviando de sua finalidade de controlar as receitas e despesas públicas em prol de toda a coletividade, não

¹² JUIZ DE FORA. Diário Oficial Eletrônico do Município de Juiz de Fora. **Atos do Governo do Poder Executivo.** Disponível em: <https://jffissdigital.pjf.mg.gov.br/e_atos/e_atos_vis.php?id=46512>. Acesso em: 24 jun. 2016.

se preocupa com aqueles que não possuem a mesma “influência social” se comparadas aos empresários, investidores ou personalidades do “alto escalão público”.

Abraham Lincoln, ex-presidente dos Estados Unidos da América, que realizou esforços políticos para acabar com a escravidão em seu país e lutou pelo seu desenvolvimento durante e após a Guerra Civil Americana, no Discurso de Gettysburg, mencionou que “a democracia é o governo do povo, pelo povo, para o povo”.

Certamente, o que falta a nação brasileira são governantes que se atentem às reais necessidades de todo o seu povo e que não recorram à população somente para inaugurar obras públicas em períodos eleitorais, onde é dado o famoso “tapinha nas costas” e é tirada aquela famosa foto clichê junto da comunidade na intenção de criar uma imagem popular e acessível.

Crucial, também, é a necessidade imediata de uma maior conscientização de toda a população quanto à importância de acompanhar todo o mandato de seus representantes, exigindo a prestação de contas, de maneira clara, publicitada e de fácil acesso para todos os interessados. Ter um voto consciente ajudaria o Brasil a ser o país de hoje, e não o do futuro que nunca chega.

5.4 A Isenção Deficitária e Incoerente

Fruto da forma como nos organizamos em sociedade, sobretudo em razão do nosso sistema econômico, a Constituição (Brasil, 1988) asseverou a importância da cobrança de tributos com base na capacidade econômica do contribuinte. O que vem sendo aplicado, é uma tributação realizada de maneira desenfreada e desorganizada, de modo que onera principalmente a população mais carente, parece seguir diametralmente o caminho oposto daquele indicado no texto legal.

Até quando a sociedade vai pagar pelos rombos causados pela corrupção e pela péssima administração dos recursos públicos? A responsabilidade, direta ou indireta, pela sociedade atual é de todos que a compõe, principalmente quando o cidadão opta por falar ou se calar diante da realidade.

As manifestações do povo, aos milhões, ocorridas nos últimos anos, não sensibilizaram os políticos brasileiros, pois logo em seguida dinheiro para os fundos dos partidos foi pedido e concedido pelo governo brasileiro. Enquanto isso, a educação, a saúde e a segurança pública deste país estão deterioradas.

Juiz de Fora, por sua vez, fica de fora das manobras políticas e empresariais. Acima de tudo, a Administração Pública Municipal, não demonstra interesse em parcela da população. A preocupação em arrecadar é maior e mais eficiente se comparada à necessidade de saber alocar os recursos e atender os anseios de toda a comunidade.

Isso é nitidamente perceptível quando é analisada as modalidades de isenção do IPTU. Há várias incoerências nas leis, como a da isenção para viúvas, para ex-combatentes e para funcionários públicos. Por que não conceder isenção para estudantes universitários ou para pessoas divorciadas? A finalidade irracional e arbitrária utilizada não parece outra se não a de angariar eleitores.

Não existem justificativas para o Município admitir atitudes extremamente paternalistas a quem não se encontra em situação alguma de vulnerabilidade. Há expressa desobediência ao princípio da igualdade e da capacidade contributiva, quando não é levada em consideração, em todas as modalidades de isenção, a quantidade de pessoas que compõe a renda familiar e de quantas dela sobrevivem.

O Município não demonstra a mínima preocupação com pessoas que têm altíssimas despesas médicas periódicas. Muitos Entes, diferentemente da cidade em análise, atentaram-se para essa realidade e concederam diversos tipos de benefícios fiscais para pessoas com determinadas moléstias, destacando-se, dentre elas, portadores do Vírus da Imunodeficiência Humano (HIV) e enfermos diagnosticados com neoplasias.

A própria União, por meio do artigo 6º, inciso XXI da Lei 7.713/88, concedeu a isenção do imposto de renda para portadores de doenças elencadas no inciso XIV daquele próprio artigo. Os maiores Tribunais do país, em diversos julgados, fazem a aplicação da Lei e reconhecem a isenção, nas ocasiões em que o Ente recusa reconhecer este benefício aos contribuintes que a ele fazem jus, neste sentido estão as ementas dos acórdãos a seguir:

ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. MOLÉSTIA GRAVE. CÂNCER. DESNECESSIDADE DE SINTOMATOLOGIA. CONFIGURAÇÃO. É sabido que o câncer é doença que se controla, não se podendo afirmar a cura definitiva. Ainda que o regulamento da lei do imposto de renda estabeleça que a isenção seja pautada em "conclusão da medicina especializada" (inciso XXXIII do art. 39) e que a Lei 9.250/95 determine que "o serviço médico oficial fixará o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle" (§ 1º do art. 30), caminhou a jurisprudência deste Órgão Especial, firmada na remansosa jurisprudência da Justiça Federal, inclusive do STJ, para o entendimento de que a ausência de sintoma no momento da avaliação não dispensa o acompanhamento médico periódico e autoriza a isenção tributária por atingir a perspectiva de solidariedade social insculpida no inciso XIV do art. 6º da Lei 7.713/85, consideradas as despesas respectivas e o constante estado de alerta daí decorrente.

(TRT-3 - RecAdm: 00466201300003001 0000466-34.2013.5.03.0000, Relator: Jose Murilo de Moraes, Orgao Especial, Data de Publicação: 21/01/2014 20/01/2014. DEJT. Página 570. Boletim: Sim.)¹³

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PORTADORA DE NEOPLASIA (CÂNCER). COMPROVAÇÃO NOS AUTOS. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. DIREITO AO BENEFÍCIO. RECURSO DA IMPETRANTE PROVIDO. 1. A LEI Nº 7.713/88 NÃO CONDICIONA A CONTINUIDADE DA ISENÇÃO FISCAL DE IMPOSTO DE RENDA À PERMANÊNCIA DOS SINTOMAS DA NEOPLASIA MALIGNA. 2. NÃO HÁ NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA A FIM DE SE CONSTATAR A AUSÊNCIA OU PRESENÇA DOS SINTOMAS DA DOENÇA, SE TAL CONDIÇÃO DESIMPORTA À SOLUÇÃO NA CAUSA. 3. RECURSO PROVIDO. SEGURANÇA CONCEDIDA. (TJ-DF - APC: 20120111298388 DF 0006893-64.2012.8.07.0018, Relator: ANTONINHO LOPES, Data de Julgamento: 28/05/2014, 4ª Turma Cível, Data de Publicação: Publicado no DJE : 24/07/2014 . Pág.: 115)¹⁴

Não é suficiente que uma tributação tenha fundamento nas normas e procedimentos legais para ser legalmente válida. Esta deve ser coerente aos ditames primórdios da justiça, de modo que não resulte, apenas, em mera reprodução do texto legal; mas sim à sua adequada aplicação perante o caso concreto colocado à apreciação (MELLO, 2013, p. 43).

O economista britânico Anthony Atkinson questiona, em uma de suas principais obras, a arrecadação almejada pelos Estados e a necessidade da população em ter acesso a um nível adequado de bem-estar social:

Será que realmente não podemos arcar com o estado de bem-estar social na economia global do século XXI? A essência do ponto de vista que afirma não ser viável o estado de bem-estar social consiste no argumento de que a globalização reduziu as possibilidades de aumento tributário dos estados de bem-estar social. Sob essa visão, há limites para a proporção da renda nacional que pode ser levantada como arrecadação fiscal. (ATKINSON, 2015, p. 319)

Empresas de grande porte (haja vista que o tamanho mínimo para fazer jus à isenção para empresas instaladas no distrito industrial é de 45.000 m²) que desejam aumentar

¹³ MINAS GERAIS. Tribunal Regional do Trabalho 3ª Região. **Diário Eletrônico da Justiça do Trabalho**. Disponível em: < <http://aplicacao2.jt.jus.br/dejt/f/n/diariocon>>. Acesso em: 23 jun. 2016.

¹⁴ DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. **Diário de Justiça Eletrônico**. Disponível em: <http://tjdf11.tjdft.jus.br/dje/jsp/dje/DownloadDeDiario.jsp?dj=DJ134_2014-ASSINADO.PDF&statusDoDiario=ASSINADO>. Acesso em: 23 jun. 2016.

seu meio de produção ou investidores que desejam aumentar seus lucros constituindo novas sociedades não parecem estar em posição de vulnerabilidade que justifique qualquer tipo de incentivos fiscais, como os concedidos pelo Município.

Além disso, pela própria estrutura do *Free Rider*, a cidade pouco ganha com a instalação dessas empresas quando comparado a todas as despesas provenientes dos cofres públicos depreendidas para a implementação delas. Elas chegam, encontram o local para sua instalação com toda a infraestrutura pronta, encontram mão de obra capacitada e, ainda por cima, ganham incentivos fiscais. Por outro lado, as grandes geradoras de empregos em no Brasil são as pequenas e médias empresas e são exatamente aquelas de estrutura mais frágil diante de crises cíclicas de qualquer economia. Isso, por si só, já justificativa o não cabimento de tantos benefícios para as grandes empresas.

Segundo o Anuário do Trabalho da Micro e Pequena Empresa, elaborado pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) em parceria com o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), os pequenos empreendedores são responsáveis por cerca de 52% dos empregos formais no país.¹⁵

Entretanto, muito pouco progrediu em incentivos às pequenas e médias empresas. A própria Administração do Município, que tanto se preocupa em apoiá-las e incentivá-las no tocante ao seu aumento, é o algoz para todas elas no que tange à parte tributária, por não conceder nenhuma tipo de incentivo fiscal e ser extremamente rigoroso quanto as penalidades e sanções aplicadas.

Pequenos negócios valorizados movimentam o comércio local e promovem o desenvolvimento social. Ao criar incentivos para a pequena empresa, a Administração Pública ajuda os pequenos negócios a se fortalecerem. Isso estimula a empresa a inovar, a melhorar o seu desempenho, a diversificar a oferta de produtos e serviços, a atender melhor o cliente.

O desenvolvimento dos pequenos negócios do Município faz com que o dinheiro movimentado por eles fique na própria cidade. Isso acarreta na possibilidade e viabilidade de que sejam criadas novas oportunidades, novos empregos possam ser gerados e a renda seja mais bem distribuída.

Tamanhas arbitrariedades nas concessões da isenção do IPTU no Município de Juiz de Fora e o instinto paternalista para com as grandes empresas, traz à luz o fato de que propaganda eleitoral deixou de ser apenas o ato de imprimir alguns milhares de folhetos coloridos e pichar os muros da cidade com o nome do candidato.

¹⁵ DIEESE; SEBRAE. **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**. Brasília, 2014, Anual.

6. CONCLUSÃO

O desenvolvimento do neoliberalismo, a globalização impulsionada pelo capitalismo e os investimentos estrangeiros em economias de países subdesenvolvidos fizeram com que cidades e Estados brasileiros travassem uma intensa batalha para receber estas entidades internacionais.

Muito pode ser discutido de quanto as cidades estão dispostas a travar batalhas com outros municípios para conseguir investimentos privados. Não trata apenas de desenvolvimento econômico e social, mas sim de números a serem utilizados para promoverem determinados políticos perante o cenário local.

Em Juiz de Fora, pretendeu-se conceder isenção do IPTU para aqueles contribuintes que teriam maiores dificuldades para prover seu sustento e pagar este tributo. Entretanto, o fato é que as isenções concedidas pouco beneficiam os contribuintes que realmente precisam de mais ajuda, aqueles que possuem menor capacidade contributiva.

A excentricidade da lei isentiva em questão vai desde a isenção para contribuintes que forem ex-combatentes até viúvas. Tal fato parece, *a priori*, não ter lógica. E, de fato, não tem. Esse paternalismo excêntrico possui inúmeras falhas, brechas das quais não são possíveis chegar a um por que racional e sensato que justifiquem tais modalidades.

De início, há toda a dificuldade no acesso as informações. Dados que favorecem os cidadãos não chegam até a eles. Como se não bastasse essa deficiência, há ainda de ser levado em consideração todos os documentos e requisitos arbitrários exigidos no requerimento de isenção.

Estudos sociais deveriam ser feitos para avaliar quais são as situações que, de fato, necessitam da intervenção do Município. Descobrir quem são os contribuintes que se encontram em posição de vulnerabilidade econômica para, somente assim, estudar a possibilidade de conceder a isenção, poderia diminuir as desigualdades ocasionadas pela lei isentiva em vigor e pelo próprio sistema capitalista.

O levantamento de dados tem o condão de apurar a realidade da população, apontar as falhas e acertos das políticas públicas implementadas e, assim, possibilitar um norteamento para que o Administrador público possa estudar medidas mais eficientes para o combate das desigualdades e o fomento do desenvolvimento econômico e bem-estar social.

Tão crítica quanto a situação social da isenção do IPTU é a posição frágil em que as pequenas e médias empresas do Município são colocadas. Ao passo que o governo local disponibilize benefícios fiscais para empresas de grande porte, ele deteriora a economia interna para privilegiar uma minoria.

A questão, claro, traz à tona toda a guerra já existente entre os Estados Federados quanto as alíquotas do ICMS. A batalha travada pela concorrência para sediar empresas faz com que todos os cidadãos do país saiam prejudicados, uma vez que eles, conseqüentemente, deverão suportar uma carga tributária cada vez maior.

Nessa guerra, o principal perdedor é o contribuinte, que arca com os benefícios fiscais concedidos para as grandes empresas, tem seus tributos majorados e ainda deixa de ver os recursos públicos sendo investidos para a promoção social e melhoria dos serviços públicos.

Também figuram como prejudicadas as pequenas e médias empresas. Em outros países, seja qual for a conjuntura econômica, há enormes incentivos para a fomentação do empreendedorismo, uma vez que seu fortalecimento é uma das políticas mais importantes para o desenvolvimento de uma nação.

Imprescindível é o estudo do impacto gerado pela diferença de alíquota do ICMS entre os estados. Isso porque, a diferença desse percentual acarreta não apenas numa guerra fiscal entre regiões e estados, mas inclusive dentro destes, entre um município e outro.

A Administração Pública Municipal, instituição do povo, deve se preocupar, em cada atitude, por procurar realizar suas tarefas de maneira eficaz e econômica, levando sempre em consideração os impactos que estas ações causarão a cada contribuinte, tentando, sempre, minimizar aqueles que forem negativos.

Deve, por fim, sempre motivar o desenvolvimento econômico e social atentando-se ao interesse e benefício para toda a coletividade, não apenas para um pequeno grupo composto de ricos empresário a procura de parcerias políticas para conseguir auferir maiores lucros à custa do povo.

Juiz de Fora tem um potencial enorme para se destacar perante o cenário nacional e ser uma cidade promissora com uma excelente qualidade de vida para toda a população. Sem dúvidas, o que falta a ela, são representantes que amem mais a sua cidade e o seu povo em cada dia durante os quatro anos do mandato, e não apenas naqueles três meses que antecedem as eleições.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marília; YAZBEK, Priscila. **As 100 Melhores Cidades do Brasil Para Investir Em Imóveis**. Disponível em: < <http://exame.abril.com.br/seu-dinheiro/noticias/as-100-melhores-cidades-do-brasil-para-investir-em-imoveis-2#26>>. Acesso em: 07 jun. 2016.

ALVES, Rubem. **Filosofia da Ciência: Introdução Ao Jogo E Suas Regras**. 10. ed. São Paulo: Brasiliense, 1987. BRASIL.

ARAGÃO, Alexandre Santos. **Curso de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BARBOSA, Ana Carolina Silva. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e a Emenda Constitucional nº 37**. Migalhas, Belo Horizonte – MG: 28 jul. 2005. Disponível em: < <http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI14495,101048A+Lei+de+Responsabilidade+Fiscal+e+a+Emenda+Constitucional+n+37>>. Acesso em: 02 jul. 2016.

BNENBOJM, Gustavo. **Uma Teoria do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BORGES, Gustavo Meira. **Isenções Fiscais**. Conteúdo Jurídico, Brasília - DF: 31 jan. 2013. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.41934&seo=1>>. Acesso em: 02 jul. 2016.

BRASIL. **Código Tributário Nacional – CTN – Lei 5.172, 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 07 mai. de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Diário da Justiça Eletrônico**. Disponível em: <https://www.stf.jus.br/arquivo/djEletronico/DJE_20120815_161.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 544**. Disponível em: < http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula_501_600>. Acesso em: 02 jul. 2016.

CAZM. Concessionária do Aeroporto da Zona da Mata. **Histórico**. Disponível em: <<http://www.cazm.com.br/historia/>>. Acesso em 23 jun. 2016.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

DIEESE; SEBRAE. **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**. Brasília, 2014, Anual.

DISTRITO FEDERAL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. **Diário de Justiça Eletrônico**. Disponível em: <http://tjdf11.tjdft.jus.br/dje/jsp/dje/DownloadDeDiario.jsp?dj=DJ134_2014-ASSINADO.PDF&statusDoDiario=ASSINADO>. Acesso em: 23 jun. 2016.

EMPAV. Empresa Municipal de Pavimentação e Urbanização. **Prefeitura Revitaliza Iluminação Do Distrito Industrial**. Disponível em: <<http://empavjf.com.br/noticias/389/-23>>. Acesso em: 23 jun. 2016.

ESTEIO. **Projeto Básico do Gasoduto do Rio de Janeiro – Belo Horizonte (GASBEL)**. Disponível em: <http://www.esteio.com.br/?pagina=serviço/executados/projeto_dutos/gasbelii.php>. Acesso em: 23 jun. 2016.

FERNANDES, André Eduardo; WANDERLEI, Nélio Lacerda. **A Guerra Fiscal: Uma Breve Resenha**. Revista de Informação Legislativa. Nº. 148. Brasília: Senado Federal, 2000.

FRIEDMANN, Renato. **O que é Guerra Fiscal?** Disponível em: <<http://www.brasil-economia-governo.org.br/wp-content/uploads/2011/07/o-que-e-guerra-fiscal.pdf>>. Acesso em: 20 jun. 2016.

GASPARINI, Victor. **A Guerra Fiscal e o Contribuinte**. Disponível em: <<http://vgasparini.jusbrasil.com.br/artigos/111597601/a-guerra-fiscal-e-o-contribuinte>>. Acesso em 23 jun. 2016.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

JUIZ DE FORA. Diário Oficial Eletrônico do Município de Juiz de Fora. **Atos do Governo do Poder Executivo**. Disponível em: <https://jfissdigital.pjf.mg.gov.br/e_atos/e_atos_vis.php?id=46512>. Acesso em: 24 jun. 2016.

JUIZ DE FORA. **Modifica os Arts. 48 e 49 da Lei nº 5546, de 26 de Dezembro de 1978 que “Instituiu o Código Tributário Municipal” e dá Outras Providências.** Disponível em: <http://www.jflegis.pjf.mg.gov.br/c_norma.php?chave=0000032241>. Acesso em: 5 jun. 2016.

KFOURI JÚNIOR, Anis. **Curso de Direito Tributário.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

LOPES, Mauro Luiz Rocha. **Direito Tributário.** 4. ed. Niterói: Impetus, 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Aspectos Fundamentais do ICMS.** São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 1999.

MADEIRA, Anderson Soares. **Manual de Direito Tributário.** 4. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

MEIRELLES, Durval Corrêa. *et al.* **Economia: o que você precisa saber.** Rio de Janeiro: Editora Universidade Estácio de Sá, 2013.

MELLO, Elizabete Rosa de. **Direito Fundamental a uma Tributação Justa.** São Paulo: Atlas, 2013.

MELQUÍADES DUARTE, Luciana Gaspar. **Revisitando o Regime Jurídico de Direito Público.** Revista da Procuradoria do Município de Juiz de Fora. Vol. II. Belo Horizonte: Forum, 2012.

MINAS GERAIS. Tribunal Regional do Trabalho 3ª Região. **Diário Eletrônico da Justiça do Trabalho.** Disponível em: <<http://aplicacao2.jt.jus.br/dejt/f/n/diariocon>>. Acesso em: 23 jun. 2016.

NASCIMENTO, Sidnei Pereira do Nascimento. **Guerra Fiscal: Uma Avaliação Comparativa Entre Alguns Estados Participantes.** Revista Economia Aplicada. Vol. 12 n. 4. Ribeirão Preto: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, 2008.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário.** 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

RIANI, Frederico Augusto d'Avila. **Leis Orçamentárias E Vinculação Do Executivo Em Sua Execução.** Disponível em:< <http://re.granbery.edu.br/artigos/Mjkkx.pdf>>. Acesso em: 07 jun. 2016.

SALVADOR, Evilásio. **O Regressivo Sistema Tributário Brasileiro.** Disponível em: <<http://www.cartacapital.com.br/economia/o-regressivo-sistema-tributario-brasileiro>>. Acesso em: 05 jun. 2016.

SOUZA, Sharon Cristine Ferreira de; ZIEGLER, Rudolf Minikowski. **Guerra Fiscal: A Crise Federativa e Suas Soluções Legislativas e Doutrinárias.** Revista de Direito Público. Vol. 2 . N. 1. Londrina: UEL, 2007.

TRAMONTIN, Odair. **Incentivos Públicos a Empresas Privadas e Guerra Fiscal.** Curitiba: 1ª ed. Curitiba: Juruá, 2002.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Sistema Tributário, Legalidade e Direito Comparado.** Belo Horizonte: Fórum, 2010.

VARSANO, Ricardo. **A Guerra Fiscal do ICMS: Quem Ganha e Quem Perde.** Rio de Janeiro: Ipea, 1997.

VARSANO, Ricardo. **A Tributação do Comércio Interestadual: ICMS Atual Versus ICMS Partilhado.** Rio de Janeiro: IPEA, 1995.

VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de. **Economia - Micro e Macro.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.