



**Parecer nº:** xxxxx

**Processo nº:** xxxxx

**Solicitante:** xxxxx

### **I – DOS TERMOS DA CONSULTA**

Trata-se de consulta a respeito da possibilidade de concessão de isenção de IPTU, ITBI e ISSQN, especificamente, em favor da empresa .....

Analisados os termos da consulta, cabem as seguintes considerações, que se resumem em atividade intelectual de interpretação, com base na consulta formulada, não vinculando a decisão administrativa a ser tomada pela autoridade competente:

### **II – ISENÇÃO INDIVIDUAL**

Cabe analisar que qualquer isenção tributária deve obedecer a três pressupostos, a saber: a) lei específica (art. 150, §6º da CF/88) ; b) obediência ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e, c) avaliação de possíveis vedações constitucionais.

A primeira questão que deve ser analisada é acerca da possibilidade de concessão de isenção específica em favor de determinada empresa.

O Código Tributário Nacional não veda a criação de isenções específicas, desde que sejam plenamente justificadas e condicionadas ao cumprimento de requisitos, conforme prescreve o seu art. 179:

***Art. 179.** A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.*

Tornou-se comum os entes federativos concederem isenções específicas, frente sua discricionariedade, mas sempre prescrevendo requisitos para que, efetivamente, a isenção cumpra o objetivo para qual ela foi criada.

A matéria já foi objeto de indagação junto ao Tribunal de Contas do Estado do Paraná, ocasião em que esta Corte posicionou-se pela possibilidade de concessão de isenção tributária específica, desde que obedeça aos ditames do artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em outra ocasião, o mesmo Tribunal de Contas, através do Acórdão n. 266/08, cuja relatoria ficou ao encargo do Conselheiro Hermas Brandão, foi ratificado o posicionamento anterior, estabelecendo os seguintes requisitos:



*“O simples fato de haver tratamento diferenciado não implica na ilegalidade do benefício, todavia, reclama a adoção das medidas abaixo expostas (as medidas ‘3’ e ‘4’ são alternativas):*

*1. Acompanhamento de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes – Este aspecto diz respeito a estudo no qual sejam sopesados os recursos que deixarão de ser percebidos pelo Município e os benefícios que poderão advir da isenção tributária, devendo abordar não só o exercício em que esta entre em vigência, mas também, nos dois seguintes.*

*2. Atendimento ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias – A isenção tributária deverá estar de acordo com as diretrizes constantes da LDO.*

*3. Demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas previstas na lei de diretrizes orçamentárias – Deve restar comprovado que: a) quando da elaboração da LOA, já estava programado benefício fiscal; b) os objetivos integrantes dos anexos da LDO não resultarão prejudicados em virtude da concessão da isenção;*

*4. Acompanhamento de medidas de compensação, por meio do aumento da receita – na hipótese de não poder ser atendida a medida ‘3’, a administração deverá contrabalançar o montante que deixará de ser auferido incrementando sua renda através da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição”.*

Portanto, ao projetar um texto legal e enviá-lo ao Poder Legislativo para aprovação, tendo por objetivo conceder benefícios ou incentivos de natureza fiscal, deve-se ter plena consciência de que há uma renúncia da receita tributária do ente público. E tal renúncia de receita, após a entrada em vigor da Lei Complementar Nacional n. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), possui previsão, condições e requisitos nela estabelecidos para que possa ser considerada válida.

Além dos requisitos orçamentários - previstos do art. 14 da LRF – orienta-se que a lei em tela traga requisitos objetivos a fim de garantir a contraprestação efetiva por parte da empresa beneficiada.

Partindo do pressuposto que o ente público estará “abrindo mão” de parte de sua receita orçamentária, deve haver meios e mecanismos pelos quais se garanta a compensação aos cofres públicos em relação aos valores que o mesmo ente deixará de receber em razão da aplicação daquela lei. Isso é de suma importância para justificar o interesse público em possíveis contestações dos órgãos de controle, tais como Ministério Público, Tribunal de Contas, Poder Judiciário, etc.

Em outras palavras, o projeto de lei deve demonstrar de forma clara e minuciosa o atendimento a tais requisitos e condições, sob pena de não poderem ser aprovados, por frontal ofensa e desatendimento à LRF. Ao assim agir, o chefe do poder executivo corre o risco de incidir em atos de improbidade administrativa, a teor do que estabelecem o artigo 10 da Lei 8.429/92, ao “conceder benefício administrativo ou fiscal sem a observância das formalidades legais ou regulamentares aplicáveis à espécie”.

As leis municipais encartadas neste expediente foram analisadas por esta procuradoria. Realmente, existem vários Municípios que concedem isenções com a natureza ora apresentada, algumas de duvidosa constitucionalidade, outras que respeitam os primados acima apresentados.

Por exemplo: se de um lado a Lei municipal n. 7982/99, o Município de Londrina concedeu irrestritamente isenção de todos os impostos municipais para a empresa Itap-Bemis e Dixie Toga S/A, a



qual considera-se temerária e inconstitucional. Por outro lado, a Lei n. 3155/2005 de Foz do Iguaçu, Lei n. 2190/2010 de Campo Largo e Lei n. 5422/2010 de Cascavel, estabelecem requisitos a serem comprovados pelas empresas para concessão dos benefícios fiscais.

Ora, pela leitura do art. 179 do Código Tributário Nacional é possível notar que a isenção específica somente será concedida, caso a caso, diante do atendimento de requisitos explícitos:

**Art. 179.** *A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.*

Assim, a previsão legal impõe, claramente, a existência de requisitos para isenção específica, o que demonstra haver a indispensabilidade da existência de pressupostos de compensação. Em outras palavras, a exigência legal segue no sentido de que o Poder Público, ao conceder o benefício fiscal, deve impor requisitos que garantam a contraprestação, como porcentagem mínima a ser comprovada de geração de empregos, de investimento, projeto de construção, tempo mínimo de presença física no território municipal, etc.

A título de exemplo, citamos os requisitos que são exigidos pelo Município de Foz do Iguaçu, através do art. 6º da Lei 3155/2005:

**Art. 6º** *Para obter qualquer dos incentivos descritos no art. 2º desta Lei, o interessado deverá apresentar requerimento dirigido ao Prefeito Municipal, no qual especificará os incentivos pretendidos e juntará os seguintes documentos. (Redação dada pela Lei nº 3191/2006)*

*I - Requerimento Padrão de Incentivos;*

*II - Formulário Geral de Informação para Fomento, a ser fornecido pela Secretaria Municipal de Indústria e Comércio;*

*III - Comprovante do CNPJ;*

*IV - Contrato Social e sua última alteração;*

*V - Certidão de Dívida Ativa Municipal;*

*VI - Última Folha de Pagamento de Empregado, CAGED ou a Declaração a que se refere o parágrafo único do art. 4º;*

*VII - Últimas isenções de tributos, se houver;*

*VIII - Estudo de viabilidade para novos empreendimentos.*

Isso também acontece com a Lei 2190/2010 de Campo Largo:

**Art. 9º** - Fica obrigado também a empresa Combibloc Ltda., a fim de garantir o gozo dos incentivos e benefícios previstos nesta Lei:

I - Apresentar até a data de 30/04/2010 os projetos civis e de implantação da fábrica protocolados na Secretaria Municipal do Desenvolvimento da Prefeitura Municipal de Campo Largo; Ver tópico



II - Apresentar licenças ambientais e demais licenças pertinentes;

III - Apresentar os projetos do acesso, aprovados pelo DENIT e RODONORTE, necessários ao processo licitatório e execuções de obras;

IV - Atender ao cronograma de implantação da fábrica quanto aos investimentos e prazos estabelecidos no Anexo I desta Lei;

V - Geração de 100 empregos diretos e 50 indiretos, sendo os empregos diretos destinados preferencialmente aos munícipes de Campo Largo, através da Agência do Trabalhador. Ver tópico

Exemplo também seguido pelo Município de Cascavel, através da lei 5422/2010:

#### SEÇÃO IV

##### DO ENQUADRAMENTO NO PROGRAMA

**Art. 6º** Para obter quaisquer dos incentivos descritos nos artigos 3º e 4º desta Lei o interessado deverá apresentar requerimento dirigido à Secretaria Municipal de Desenvolvimento Econômico, no qual especificará os incentivos pretendidos e juntará os seguintes documentos:

I - Requerimento em Formulário próprio;

II - Fichas Cadastrais preenchidas, com Descrição do Empreendimento;

III - Contrato Social consolidado;

IV - Cópia da Escritura ou Contrato de Locação do Imóvel;

V - Alvará de Funcionamento atualizado;

VI - Cópia do Cartão do CNPJ e Inscrição Estadual;

VII - Cópia do CPF, RG e comprovante de endereço dos sócios;

VIII - Certidão Negativa de Débito do Imóvel e Empresa junto ao Município;

IX - Estudo de Viabilidade Econômica do Empreendimento;

X - Apresentação de Cronograma Físico e Financeiro de Implantação da Indústria;

XI - Declarar, por escrito, o conhecimento desta Lei;

XII - Última Folha de Pagamento, comprovada pelo Cadastro Geral de Empregados e Desempregados - Caged - quando couber;

XIII - Cópia da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.



Portanto, não se mostra difícil concluir que qualquer lei municipal que tenha por objetivo conceder benefícios ou incentivos fiscais – entenda-se isenção tributária – deverá atender integralmente às exigências contidas no artigo 14 da LRF. Além disso, não se poderá conceder isenção irrestrita, pelo contrário, deverá trazer requisitos objetivos e efetivos que assegurem a efetividade dos motivos que a fundamentaram.

### III – INCONSTITUCIONALIDADE DA ISENÇÃO DO ISSQN

No artigo 1º da minuta, o inciso II prevê a isenção do Imposto sobre Serviços – ISS durante os dez anos de atividade, para empresa se instalar no Município.

Quanto a esta situação, o art. 88 do ADCT veda aos Municípios, no que tange ao tributo ISSQN, de estabelecerem alíquotas mínimas inferiores a 2%, bem como de concederem benefícios e isenções, até que venha Lei Complementar regulamentar, in verbis:

**Art. 88.** *Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo: ([Acrescentado pela EC-000.037-2002](#))*

*I - terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968;*

*II - não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I.*

O art. 88 do ADCT é expresso em afirmar que enquanto não houver Lei Complementar regulamentando a matéria, os Municípios estariam impedidos de conceder isenções, salvo casos especiais expressamente definidos<sup>1</sup>. Posteriormente a Lei Complementar n. 116/2003 foi editada para definir normas gerais do ISSQN, sendo omissa, contudo, quanto aos benefícios fiscais.

Sem maiores dificuldades é possível identificar que a Emenda nº 37/2002 possui como finalidade evitar a chamada guerra fiscal, mediante a proibição de concessão de benefícios fiscais de forma indiscriminada.

Em outras palavras, a fixação da alíquota mínima de 2% para o ISSQN não se trata de uma norma voltada a resolução de conflitos de competência, regulamentação de limitações constitucionais ao poder de tributar nem para o estabelecimento de normas gerais, mas sim, tem como único e verdadeiro intuito evitar *guerras fiscais* entre os Municípios.

---

<sup>1</sup> 32 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICM). 33 – Demolição. 34 - Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICM).



Algumas leis municipais mais recentes, que possivelmente, seu projeto passaram pelo controle de legalidade, obedecem ao preceito constitucional. Isso ocorre com a lei 5422/2010 de Cascavel-Pr.

Desta forma, a isenção total do ISSQN, prevista no inciso II do artigo 1º pode ser questionado de passível inconstitucionalidade, haja vista vedação expressa do art. 88 dos ADCT.

### **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Portanto, conclui-se pelo seguinte:

- a) Impossibilidade de concessão de isenção tributária do ISSQN sobre atividades da empresa, sob pena de inconstitucionalidade(art. 88 da ADCT);
- b) É possível a aprovação de lei que estabeleça isenção específica, desde que atendidos os pressupostos definidos pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná no Acórdão n. 266/08 e art. 14 da LRF, bem como estabeleça requisitos objetivos para contraprestação da empresa beneficiária;
- c) A isenção específica irrestrita, além de ilegal, pode gerar questionamentos pelos órgãos de controle, haja vista previsão do art. 10, VII, da Lei 8429/92;

Sendo estas as considerações pertinentes, respeitando outras opiniões, submetemos à apreciação de Vossa Senhoria

Atenciosamente

**Procurador do Município**