



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

DA OBRIGATORIEDADE DO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA  
QUANTO AO ISSQN EM MUNICÍPIOS ECONOMICAMENTE VIÁVEIS

Alessandra da Silva Souza

Rio de Janeiro  
2018

ALESSANDRA DA SILVA SOUZA

DA OBRIGATORIEDADE DO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA  
QUANTO AO ISSQN EM MUNICÍPIOS ECONOMICAMENTE VIÁVEIS

Artigo científico apresentado como exigência  
de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato  
Sensu* da Escola da Magistratura do Estado do  
Rio de Janeiro.

Professora orientadora:  
Tatiana dos Santos Batista

Rio de Janeiro  
2018

## DA OBRIGATORIEDADE DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA QUANTO AO ISSQN EM MUNICÍPIOS ECONOMICAMENTE VIÁVEIS

Alessandra da Silva Souza

Graduada pela Universidade Cândido Mendes. Pós-graduanda em Direito Tributário pela Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Pós-graduanda em Ciência Política pela Universidade Estácio de Sá. Advogada.

**Resumo** – O presente trabalho visa apresentar a obrigatoriedade do exercício da competência legislativa referente ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, quando a entidade federativa Municipal for possuidora de dotação financeira para a devida instituição e arrecadação do imposto. Expõe, fundamentalmente, por meio do arcabouço jurídico constitucional como tal imposição se relaciona com o caráter assistencialista do Estado Social Democrático de Direito como entidade embasadora para a instituição de políticas públicas e Justiça Social.

**Palavras-chave** – Direito tributário. Obrigatoriedade da competência tributária em relação ao ISSQN. Municípios economicamente viáveis.

**Sumário** – Introdução. 1. Obrigatoriedade do exercício da competência tributária quanto ao ISSQN em municípios economicamente viáveis. Aspectos gerais. 2. Considerações quanto à natureza jurídica do exercício da competência tributária facultativa. Críticas. 3. Análise da natureza jurídica do exercício da competência legislativa com enfoque na constituição federal. Breves comentários à Lei de responsabilidade fiscal. Conclusão. Referências.

### INTRODUÇÃO

A presente tese tem por finalidade expor a natureza jurídica do exercício da competência legislativa tributária quanto ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, ISSQN, quando o ente federativo Municipal for detentor de condição econômica para a sua devida instituição e arrecadação.

O imposto priorizado demanda a preocupação principal deste trabalho. Além de ser o tributo com maior retorno financeiro para os municípios, urge ressaltar que tais localidades necessitam incrementar as suas receitas com a sua instituição tendo em vista a parca transferência de recursos que recebem do Governo Federal, que é o que mais arrecada em

detrimento das localidades. Além disso, a obrigatoriedade quanto ao ISSQN demandará uma abertura de índole política para que outros tributos sejam impelidos a serem instituídos e assim assegurar uma maior justiça fiscal aos contribuintes.

O primeiro capítulo analisa a importância da obrigatoriedade da competência legislativa e administrativa tributária quanto ao ISSQN em municípios economicamente viáveis para a sua instituição e efetiva arrecadação, sendo considerado os seus aspectos gerais.

O segundo capítulo examina o contra-argumento da tese, expõe a natureza jurídica do exercício da competência tributária legislativa e administrativa como sendo uma discricionariedade atribuída aos entes estatais. Apresenta críticas.

O terceiro capítulo contempla a competência tributária na Constituição da República e na Lei Complementar n. 101/00. A abordagem constitucional será feita por meio de suas normas e princípios, sendo levado em conta o Estado Social Democrático de Direito. A Lei Complementar n. 101/00 tem enfoque no art. 11, que prevê como requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Numa interpretação finalística do artigo 11 constata-se, portanto, o primado constitucional da justiça social materializado na responsabilidade que tais entes federativos, possuem ao se absterem de instituir os seus impostos.

A proposta da tese cinge-se, também, dentre outros aspectos, numa tentativa de equacionalização dos problemas de índole estratégico-econômicas. Ilustra a fronteira entre a política e a efetividade da ordem financeira, mostra a importância da atuação de um Estado de Direito com vistas à eficiência fiscal.

Ademais, cumpre salientar que a obrigatoriedade da instituição de tributos pelos entes federativos quando possuidores de dotação orçamentária para tanto, não foi tratado pela doutrina ou jurisprudência, o que faz do presente trabalho um constructo isolado em sua abordagem, porquanto a pesquisadora pretende se valer de inferências bibliográficas pertinentes à temática em foco, analisadas e fichadas na fase exploratória da pesquisa, para sustentar a sua tese.

## 1. OBRIGATORIEDADE DO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA QUANTO AO ISSQN EM MUNICÍPIOS ECONOMICAMENTE VIÁVEIS. ASPECTOS GERAIS

Com a superação do paradigma liberal e a ambiência intervencionista do século XX, o constituinte de 1988 teve por objetivo constituir a República Federativa do Brasil em Estado Democrático e Social de Direito. Assim, ao nortificar e fixar a identidade do País definindo-o como Estado do Bem-Estar Social, o poder público primou pelo modelo assistencialista estatal e definiu as bases para a instituição de políticas públicas.

Tal conjuntura representa o âmago do presente trabalho, já que o seu escopo consiste em analisar a natureza jurídica do exercício da competência tributária como sendo obrigatória. Assim, como consequência, não pode o poder público dispor discricionariamente sobre tal postulado, quando o ente federativo possuir viabilidade econômica para criar impostos.

Quando se avizinha a supremacia dos Direitos Fundamentais, alicerces que regem o Estado, nada pode interferir em suas diretivas. Ao passo que a autoridade política municipal ou distrital não poderá deixar de seguir os seus mandamentos e incrementar as suas receitas, elaborando a devida lei, posto que o povo não pode sofrer privação em políticas públicas, sob pena de inconstitucionalidade por omissão.

Assim, não existe justificativa plausível para a tese da discricionariedade. O Poder Público possui um papel preponderante no Desenvolvimento econômico e social do Estado e não cumpri-lo nesse contexto afronta o princípio da Razoabilidade. Não existindo, portanto, direito subjetivo particular frente a direito fundamental coletivo por mais que aquele represente este.

José Casalta Nabais<sup>1</sup>, doutrinador português, leciona sobre o papel da arrecadação tributária em prol do desenvolvimento estatal, *in verbis*:

como dever fundamental, o imposto não pode ser encarado nem como um mero poder para o estado, nem como um mero sacrifício para os cidadãos, constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comum e próspera de todos os membros da comunidade organizada em estado.

O presente artigo possui o escopo de analisar a natureza jurídica do exercício da competência legislativa referente ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza como sendo

---

<sup>1</sup>NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. Coimbra: Liv. Almedina, 1998, p. 679

uma imposição constitucional. E embora a pesquisadora considere factível essa condição para todos os demais tributos na medida em que o ente federativo possuir viabilidade financeira para a sua criação, não será objeto do presente trabalho tal elucidação devido a sua delimitada extensão.

Antes de entrar no deslinde do mérito da tese ressaltam-se alguns aspectos gerais do imposto.

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza previsto no art. 156, inciso III da CRFB/88<sup>2</sup> e na Lei Complementar n. 116/2003, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços pertencentes à lista adenda a sua Lei Complementar, ainda que esses não se constituam como atividade prevalecente do prestador.

Tributo de natureza fiscal caracteriza-se como instrumento de arrecadação, meio de formação de receita. Tem como contribuinte o prestador do serviço e como base de cálculo o preço. A atividade considera-se prestada e o imposto devido no lugar do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no lugar do seu domicílio ou no local de sua realização, em algumas hipóteses.

Um dos impostos mais debatidos na atualidade, muito se questiona à cerca de sua base de cálculo, de sua alíquota, do lugar da prestação de serviços e do seu recolhimento. Como exemplos de tal leitura temos as mudanças promovidas pela Lei Complementar n. 157<sup>3</sup>, publicada no dia 30 de dezembro de 2016, na Lei Complementar n. 116/03<sup>4</sup>, que entre os seus principais objetivos traz uma tentativa do Governo Federal em equalizar o problema da guerra fiscal entre municípios fixando para tanto uma alíquota mínima de 2%, prevendo efeitos jurídicos negativos para os entes federados que descumprirem tal divisa.

A guerra fiscal, muitas vezes utilizada ao arrepio da lei, surgiu quando os entes federativos, numa concorrência generalizada, ofereceram incentivos tributários para atrair contribuintes para a sua região e dessa forma, melhorar a economia e a arrecadação fazendária. O que, na prática provocou graves distorções.

Nota-se, portanto, que se o exercício da competência referente a todos os tributos fosse obrigatório em todos os entes federativos, a guerra fiscal se extinguiria. Como não é possível

---

<sup>2</sup>BRASIL. Constituição Federal de 1988, art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

<sup>3</sup>\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 157, de 30 de dezembro de 2016. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp157.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp157.htm)>. Acesso em: 29 de janeiro de 2018.

<sup>4</sup>\_\_\_\_\_. Lei complementar nº 116/ 03, de 31 de julho de 2003. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm)>. Acesso em: 28 jan. 2018.

tal realidade, já que existem localidades e regiões sem condições de arcar com tal instituição, a guerra ao menos arrefeceria.

Cumprindo observar, igualmente, que num contexto geral a realidade política dos governantes não encontra sincronia com os postulados maiores da República. Muitas vezes por ineficiência administrativa ou mesmo por motivos ambíguos, tal classe, em verdadeiro caudilhismo, preocupados com seu curral eleitoral, deixam de instituir os tributos por puro interesse eleitoreiro. Desafiando e impossibilitando o progresso e o amadurecimento econômico da nação.

Por outro lado, a desigualdade extrema que assola o país revela a questão da precariedade fazendária com que se encontram muitos Municípios frente às suas Administrações Tributárias, não se podendo exigir dos mesmos uma atuação efetiva quanto à criação de tributos.

Tal domínio, responsável pelo lançamento, cobrança, arrecadação e inscrição da dívida ativa para a competente execução fiscal dos inadimplentes não possui as devidas condições ao regular exercício fiscal nessas localidades.

Para haver arrecadação faz-se necessário uma plataforma que abrigue estruturas físicas, tais como material de informática, sistemas virtuais que organizem os cadastros dos contribuintes e suas cobranças, bem como a logística dos créditos e da dívida ativa, ferramentas automatizadas de apuração do imposto, dentre outras imposições.

O ISSQN também é o único imposto Municipal que permite a utilização da nota fiscal eletrônica. Criação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)<sup>5</sup> é uma ferramenta integrada digitalmente à Fazenda Pública, extremamente eficaz no controle da evasão fiscal, possibilitando maior fiabilidade e rapidez nas informações prestadas.

Osmar Reis Azevedo e Paulo Antônio Mariano<sup>6</sup>, em sua obra SPED – Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital, mencionam os principais objetivos da estrutura:

promover a integração dos fiscos mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais; racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores; tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica.

---

<sup>5</sup>BRASIL. Receita Federal. Sistema Público de Escrituração Digital <sped.rfb.gov.br/> Acesso em: 28 jan. 2018.

<sup>6</sup>AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antônio. *SPED - Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital*. 7. Ed. São Paulo: IOB Sage, 2015, p. 120.

Já na parte humana, a estrutura administrativa fiscal necessita de um quadro de pessoal qualificado, com um estafe fiscal atuante.

O imposto foi escolhido, dentre outras questões, devido a sua boa arrecadação e por ser um imposto local. Além da maior efetividade na cobrança aos governantes, já que os problemas da sociedade se concentram nos Municípios e esses são os entes que se prejudicaram na distribuição das receitas constitucionais, não há como olvidar de sua instituição obrigatória.

As instituições e o Direito se desenvolvem lentamente, o imposto foi eleito devido às suas singularidades e por uma expansão de ordem política espera-se que outros tributos também venham a ser inseridos de forma coercitiva no quadro fiscal.

## 2. CONSIDERAÇÕES QUANTO A NATUREZA JURÍDICA DO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA FACULTATIVA. CRÍTICAS

A competência tributária exercida de forma obrigatória pelos entes federativos, onde se permite o incremento orçamentário pela exação tributária é uma garantia objetiva de proteção da ordem estatal. Não obstante isso, doutrina e jurisprudência consideram a implementação de tributos uma atribuição discricionária do ente federativo, mesmo quando tal ente for possuidor da devida dotação orçamentária para tal intento.

Luciano Amaro<sup>7</sup> em sua obra *Direito Tributário Brasileiro* leciona sobre a violação do princípio federativo, insculpido no art. 60, §4º, inciso I da CRFB/88 como fundamento da facultatividade da atuação estatal, *in verbis*:

competência tributária é a aptidão para criar tributos. (...) O poder de criar tributo é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição.

A forma federativa adotada pela Carta Constitucional, constante no art. 60, § 4º, I da Constituição Federal e a distribuição e a delimitação da legitimidade para instituir tributos a cada um dos entes federativos justificou por si só a tese da facultatividade. Ocorre que tal constatação não esclarece e é por demais simplista tendo em vista a complexidade do tema.

Também não merece acolhida a alegação da não existência de prazos para a instituição

---

<sup>7</sup>AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 93



dos tributos dispostos na Constituição ou sanções jurídicas em caso de seu descumprimento. Ora, tais normas são imperativas, a Constituição tributária é exaustiva, rígida e tal tese por representar uma simples conjectura não se coaduna com o caráter social da mesma, que tem entre suas premissas o dever de atuação positiva do Estado.

Cumpra constatar, igualmente, que grande parte dos doutrinadores consideram o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, ICMS, uma exceção ao caráter facultativo do exercício da competência tributária devido as suas singularidades, principalmente em relação à guerra fiscal. Ora, se tal argumento vale para o referido imposto, o mesmo vale para o ISSQN.

Paulo de Barros Carvalho<sup>8</sup>, em sua obra *Curso de Direito Tributário*, a respeito do tema consigna:

todavia, a exceção vem aí para solapar o caráter de universalidade da proposição: refiro-me ao ICMS. Por sua índole eminentemente nacional, não é dado a qualquer Estado-membro ou ao Distrito Federal operar por omissão, deixando de legislar sobre esse gravame. Caso houvesse uma só unidade da federação que empreendesse tal procedimento e o sistema do ICMS perderia consistência, abrindo-se ao acaso das manipulações episódicas, tentadas com tanta frequência naquele clima que conhecemos por "guerra fiscal". Seria efetivamente um desastre para a sistemática impositiva da exação que mais recursos carrega para o erário do País.

Ademais, a conclusão de que a tese da facultatividade labora em favor de uma postura política por parte dos governantes tendo em vista o meio econômico-social não procede. Tais agentes muitas vezes levados por interesses eleitoreiros, já que consideram a instituição obrigatória de tributos um ato impopular, menoscabam os consagrados direitos do povo. E não levam em conta a lisura de um ato político, já que muitas vezes são desprovidos de qualquer senso de valor ou ideal. Assim, é despropositado querer conceder qualquer fiabilidade no que tange às decisões políticas a tal classe, nesse contexto.

O doutrinador Julio Anderson Alves Bueno<sup>9</sup> tratando acerca do tema, leciona sobre isso: “Facultatividade do exercício: a pessoa política não se encontra obrigada ao exercício da competência tributária, podendo instituir o tributo que lhe foi confiado segundo seu juízo de oportunidade e conveniência”.

A Constituição da República em nenhum momento dispôs sobre a discricionariedade do exercício da competência tributária.

---

<sup>8</sup>CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007, p.137.

<sup>9</sup>BUENO, Julio Anderson Alves. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 94.

Na aplicação do Direito deve-se levar em conta o procedimento silogístico. É através da lógica que se infere uma conclusão a partir de premissas. O Direito, ciência movediça, traz inevitavelmente controvérsias e debates, haja vista ser uma ciência social. Ocorre que o conteúdo da tese traz em si o axioma maior do Estado Democrático de Direito que é o Bem-Estar Social. Todas as justificativas apresentadas em favor da facultatividade são inconsistentes e não militam em favor da sociedade.

### 3. ANÁLISE DA NATUREZA JURÍDICA DO EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA COM ENFOQUE NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. BREVES COMENTÁRIOS À LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

O presente capítulo delimitará a referência constitucional no que tange a justificativa da presente tese. Além de desvelar breves comentários à Lei de responsabilidade fiscal como argumento de força.

Inúmeras são as justificativas que ratificam a tese da presente dissertação. Dessa forma, serão objetos de exame: a índole predominantemente social da Constituição e seus princípios; a força normativa constitucional e a imperatividade de suas normas; a exaustividade e rigidez da Constituição tributária e a Lei de responsabilidade fiscal.

De uma mera análise, verificamos o âmago que fulgura na Carta Constitucional de 1988. Eminentemente democrática, valorativa e protetiva não há como olvidar que a mesma consolidou a salvaguarda primária dos Direitos Sociais.

Do preâmbulo Constitucional, *in verbis*:

nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.

Do primeiro artigo da Carta Republicana: “a República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos”.

A índole social presente na Constituição fundamenta o dever que o ente federativo possui na construção de políticas públicas. Pelo princípio da razoabilidade não há como a

administração fazendária municipal se abster de instituir e arrecadar tributos quando a mesma possuir recursos para a logística tributária.

Sobre o princípio da razoabilidade, Fábio Corrêa Souza de Oliveira<sup>10</sup> preceitua que:

o razoável é conforme a razão, racional. Apresenta moderação, lógica, aceitação, sensatez. A razão enseja conhecer e julgar. Expõe o bom senso, a justiça, o equilíbrio. Promove a explicação, isto é, a conexão entre um efeito e uma causa. É contraposto ao capricho, à arbitrariedade. Tem a ver com a prudência, com as virtudes morais, com o senso comum, com valores superiores propugnado em dada comunidade.

Segundo Luiz Roberto Barroso<sup>11</sup>, em referência aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade no direito constitucional: “é um parâmetro de valoração dos atos da Administração Pública para aferir se eles estão informados pelo valor superior inerente a todo ordenamento jurídico: a justiça”.

Dirley da Cunha Júnior<sup>12</sup>, a respeito da proporcionalidade, dispõe:

é um importante princípio constitucional que limita a atuação e a discricionariedade dos poderes públicos e, em especial, veda que a Administração Pública aja com excesso ou valendo-se de atos inúteis, desvantajosos, desarrazoados e desproporcionais.

Pode-se, pois, perceber que a atuação da Administração Pública está vinculada a um verdadeiro Estado Consciencial de Direito, não podendo os agentes políticos imiscuir-se, portanto, no valor justiça. E por que devem atuar positivamente na construção das políticas públicas e no desenvolvimento nacional, esses agentes estariam vinculados ao princípio do esforço dirigido, vinculado à efetividade dos direitos fundamentais, para que atuem de forma obrigatória e esforçada na construção do Estado de Direito, sob pena de responsabilização.

Tal princípio seria coercitivo nas hipóteses de flagrante negligência e insensatez por parte dos agentes estatais. Como no caso da presente análise, quando o ente federativo, no caso o Município com poder fazendário, não atuar de forma positiva na instituição e arrecadação de tributos. Estar-se-ia, portanto, em franco desrespeito à Constituição da República.

Corroborando a asserção, Carlos Ari Sundfeld<sup>13</sup> leciona que: “o Estado Social Democrático de Direito tem o dever de atuar positivamente para gerar desenvolvimento e Justiça Social”.

<sup>10</sup>OLIVEIRA, Fábio Corrêa Souza de. *Por uma teoria dos princípios: o princípio constitucional da razoabilidade*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2003, p. 92.

<sup>11</sup>BARROSO, *Os princípios da razoabilidade e proporcionalidade no direito constitucional*. Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política. São Paulo: RT, n. 23, abr./jun. 1998, p. 69.

<sup>12</sup>CUNHA JÚNIOR, Dirley da. *Curso de Direito Administrativo*. 7ª ed. Podium, 2009, p. 50.

Fundamenta igualmente a tese do presente trabalho o princípio da dignidade da pessoa humana, previsto no artigo 1º, inciso III da Carta Magna. Vetor interpretativo de todo sistema jurídico nacional, traduz de forma absoluta o fundamento da República e justifica plenamente a presente dissertação, uma vez que a comunidade não pode prescindir da arrecadação tributária.

Ingo Wolfgang Sarlet<sup>13</sup> define a dignidade da pessoa humana:

temos por dignidade da pessoa humana a qualidade intrínseca e distintiva de cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, neste sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão dos demais seres humanos.

Outro artigo embaixador da referida axiologia fiscal está insculpido na norma do artigo 170 da Carta Republicana de 1988, onde a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça Social.

Roque Antonio Carrazza<sup>14</sup> a respeito do tema leciona que: “numa república, o Estado, longe de ser o senhor dos cidadãos, é o protetor supremo de seus interesses materiais e morais”.

Além disso, diante da força normativa da constituição e da imperatividade de suas normas vemos o Poder Constituído atado frente às suas deliberações. De acordo com Konrad Hesse<sup>15</sup>, constitucionalista alemão, a Constituição exige que suas normas sejam concretizadas, não podendo o Poder Público dispor a seu arbítrio sobre direitos e garantias fundamentais.

Em sua obra *A Força Normativa da Constituição*, Hesse demonstra que a Magna Carta ajusta e ordena a realidade política e social. Salienta, ainda, a chamada vontade de constituição, que é a transformação das questões jurídicas em questões de poder sem desconsiderar as fontes

<sup>13</sup>SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de Direito Público*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 56.

<sup>14</sup>SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 60.

<sup>15</sup>CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 72.

<sup>16</sup>HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991, p. 13.

sociais, históricas, econômicas e políticas da realidade coletiva.

À vista disso, desconsidera o pensamento de Lassalle que julga a Constituição sem valor jurídico, quando afirma que o Direito Constitucional teria apenas o papel de legitimar as relações de poder dominantes.

Numa síntese, o princípio da força normativa da Constituição direciona a sua interpretação e confere às normas constitucionais a sua máxima efetividade.

Por sua vez, Luis Roberto Barroso<sup>17</sup> destaca que não é próprio de uma norma jurídica sugerir, recomendar ou alvitrar. E sendo a norma constitucional uma norma jurídica, dotada de imperatividade, a sua não observância há de irromper um mecanismo de coação, de realização obrigatória, inclusive pelo estabelecimento das repercussões da desobediência. Ademais, acentua que as normas constitucionais não são somente normas jurídicas, possuem também uma natureza superior, bem diferente da crença que duradouramente campeou nessa matéria, considerando-as meros ideários sem imposição jurídica.

Além disso, nota-se que a Carta Republicana, em momento algum, mencionou que a atribuição da competência tributária legislativa fosse discricionária e não há previsão de consequências jurídicas para o seu descumprimento. O sistema constitucional tributário brasileiro é rígido, exaustivo e dá pouca margem para o poder constituído se manifestar. Assim, tanto a atividade tributária legislativa como a administrativa são obrigatórios e, portanto, a regulamentação dos preceitos constitucionais e a realização da implementação tributária pelos entes federativos constituem uma imposição constitucional.

Quis o Poder Constituinte Originário, portanto, dispor sobre o sistema constitucional tributário de forma inflexível, o que refletiu sobre as competências tributárias tão profusamente pormenorizadas na CRFB/88. Ao passo que o sistema flexível, adotado na ordem tributária da maioria dos países estrangeiros, entregou à lei a competência para desenvolver o sistema tributário e concretizá-lo.

Geraldo Ataliba<sup>18</sup>, corrobora a tese ao dispor sobre o constituinte de 1946 mencionando ser o sistema “completo, fechado e harmônico, que limita e ordena estritamente, não só cada poder tributante como — consequência lógica — toda atividade tributária, globalmente considerada”.

---

<sup>17</sup>BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 250.

<sup>18</sup>ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968, p. 28.

Assim, as normas que outorgam competência tributária são imperativas. Possuem cunho compulsório que vinculam os entes federativos a atuarem sob pena de inconstitucionalidade por omissão. Da omissão legislativa do ente municipal ou distrital com viabilidade econômica e que não institui os tributos de sua competência, cabe, portanto, o referido controle constitucional.

Ademais, com a entrada em vigor da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n. 101/2000, principal reguladora do Fisco Estatal, a gestão orçamentária e fiscal passou a ser valorizada com enfoque na efetividade e eficiência da arrecadação tributária. Assim, observa-se o seu artigo 11, parágrafo único, *in verbis*:

art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da federação.

Parágrafo único: É vedado a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.

Acentua o mérito da presente dissertação, portanto, o artigo 11, parágrafo único da Lei Complementar n. 101/00 ao dispor claramente sobre a obrigação de se instituir e arrecadar tributos por parte dos entes federativos.

E ao mencionar de forma peremptória que tal imposição constituiria um requisito essencial na responsabilidade da gestão fiscal, quis o legislador conceder o caráter fundamental da proposição.

Ademais, tal norma em seu parágrafo único não revelou uma mera sanção ao se proibir a não instituição dos tributos, prevalecendo, por isso, o entendimento da facultatividade. O artigo foi claro ao dispor sobre a obrigatoriedade do exercício da competência tributária legislativa, como também, em adição, a sua sanção, quando proibiu a realização das transferências voluntárias.

Além disso, corroborando a asserção, Carlos Pinto Coelho Motta, Jair Eduardo Fernandes e outro<sup>19</sup>, advertem a respeito do referido artigo em associação ao dever do Estado quanto à indisponibilidade dos bens públicos, *in verbis*:

parece-me que o texto busca coibir as indevidas e demagógicas isenções de tributos que se verificam nas instâncias federativas: a exemplo da inexigência de IPTU Municipal. A redação enfatiza um princípio assente na doutrina do Direito Administrativo, que é a indisponibilidade do bem público: o Estado não pode abrir mão de suas prerrogativas, devendo exercer toda a extensão de sua competência tributária, incluindo a eficiência na arrecadação.

---

<sup>19</sup>MOTTA, Carlos Pinto Coelho; SANTANA, Jair Eduardo; FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby e outro. *Responsabilidade fiscal: Lei Complementar n. 101, de 04/05/2000*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000, p. 89.

## CONCLUSÃO

Neste artigo científico considerou-se a obrigatoriedade do exercício da competência legislativa e administrativa em relação ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, ISSQN, desde que as entidades federativas municipais tenham viabilidade econômica para a sua instituição e efetiva arrecadação.

Mostrou-se que o tributo é um instrumento jurídico vital de consecução para a instituição de políticas públicas e o Estado Social, pelo modelo assistencialista, justifica tal possibilidade. O Estado intervencionista é, portanto, o garantidor máximo do desenvolvimento da justiça Social.

Expôs-se também que o Poder Constituinte derivado nada pode estabelecer diante dos imperativos constitucionais. A Constituição da República não conferiu aos entes federativos a possibilidade de dispor livremente sobre o exercício da competência tributária. As suas normas são categóricas e o sistema constitucional tributário foi formulado pelo Poder Constituinte Originário de forma exaustiva. E diante da força normativa da Constituição nada pode ser confrontado.

Um amplo arcabouço principiológico e normativo constitucional abarcou o conteúdo da tese. Os cânones responsáveis pelo Estado Social de Direito e o princípio da Dignidade da Pessoa Humana como referência absoluta de todo o ordenamento jurídico, como manto justificador da sistemática tributária em prol de uma justiça social e efetiva foram demonstrados.

Considerou-se, igualmente, o princípio da responsabilidade fiscal compreendida na Lei Complementar n. 101, em seu artigo 11, parágrafo único. Ao dispor sobre a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação, sob pena de sancionamento dos entes que não os instituírem.

Apontou-se, por fim, a não existência de justificativas plausíveis para que municípios com poder Fazendário para instituir tributos se abstenham de recolhê-los. A Carta Magna não dispôs em momento algum sobre a discricionariedade de se instituir tributos por parte dos entes federativos. A Constituição é exaustiva, possui excessivo grau de detalhamento e não oferece margem a interpretações categóricas sem o respaldo do cunho social. Tudo confirma a tese e a exegese em nome do povo deve ser peremptória, não podendo doutrina e jurisprudência ser insensível a isso.

A Lei fundamental de 1988 está caracterizada com o porvir do País e a luz de seus princípios reitores irá pasmar a realidade social. Os agentes políticos são as importantes peças na completude desse panorama e não permitir que a mesma se concretize é uma agressão aos cidadãos brasileiros tão necessitados do ajuste social.

## REFERÊNCIAS

- BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)> Acesso em: 28 jan. 2018.
- \_\_\_\_\_. Lei complementar nº 101/00, de 4 de maio de 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)> Acesso em: 28 jan. 2018.
- \_\_\_\_\_. Lei complementar nº 116/ 03, de 31 de julho de 2003. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm)> Acesso em: 28 jan. 2018.
- \_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. ADIs 2.238/DF, Relator: Ministro: Ilmar Galvão. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/principal/principal.asp>> Acesso em: 28 jan. 2018.
- \_\_\_\_\_. Receita Federal. Sistema Público de Escrituração Digital <[sped.rfb.gov.br/](http://sped.rfb.gov.br/)> Acesso em: 28 jan. 2018.
- AZEVEDO, Osmar Reis; MARIANO, Paulo Antônio. *SPED - Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital*. 7. Ed. São Paulo: IOB Sage, 2015.
- ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.
- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. São Paulo: Saraiva, 2009.
- \_\_\_\_\_. *Os princípios da razoabilidade e proporcionalidade no direito constitucional*. Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política. São Paulo: RT, n. 23, p. 69, abr./jun. 1998.
- \_\_\_\_\_. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BORBA, Claudio. *Direito Tributário: teoria e 1000 questões*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.
- BUENO, Julio Anderson Alves. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2014.



CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

CUNHA JÚNIOR, Dirley da. *Curso de Direito Administrativo*. 7ª ed. Podium, 2009.

HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho; SANTANA, Jair Eduardo; FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby e outro. *Responsabilidade fiscal: Lei Complementar n. 101, de 04/05/2000*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. Coimbra: Liv. Almedina, 1998.

OLIVEIRA, Fábio Corrêa Souza de. *Por uma teoria dos princípios: o princípio constitucional da razoabilidade*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2003.

SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de Direito Público*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.