



Considerações sobre IPTU

17/08/1999

CONSIDERAÇÕES SOBRE O IPTU

Ademir Aparecido Falque dos Santos

advogado em Mogi das Cruzes (SP),

Diretor Geral da Câmara Municipal de Mogi das Cruzes

José Antonio Ferreira Filho

Advogado em Mogi das Cruzes (SP),

Diretor Geral Adjunto da Câmara Municipal de Mogi das Cruzes

Alvo de impugnação por parte dos contribuintes perante o Poder Judiciário, a instituição do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana deve observar alguns preceitos e cuidados jurídicos para que se evite discussões judiciais e por consequência prejuízos na arrecadação tributária dos Municípios.

A instituição do referido tributo, conforme determina o artigo 156, inciso I da Constituição Federal é do Município, e embora possa parecer simples, demanda cuidados que devem ser adotados para evitarem-se vícios que propiciem impugnações judiciais anulatórias do lançamento do imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana causando grave prejuízo na previsão da arrecadação tributária.

Inicialmente vale registrar que qualquer alteração na base de cálculo do IPTU, além da simples atualização, deve ser feita através de lei, seguindo-se o princípio constitucional da legalidade, consagrado no artigo 37 e inciso I, do artigo 150, todos da Carta Magna, nesse sentido tem sido a orientação jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, da qual a exemplo destacamos:

“ RECURSO EXTRAORDINÁRIO -PREQUESTIONAMENTO - AUMENTO DE TRIBUTO - DECRETO. Mostra-se objeto de debate e decisão prévios, tema alusivo ao aumento de tributo via decreto quando conste do acórdão proferido a exigibilidade de lei.

TRIBUTO - REAJUSTE X AUMENTO - DECRETO X LEI. Se de um lado é certo assentar-se que simples atualização do tributo, tendo em conta a aspiral inflacionária, independe de lei, isto considerado o valor venal do imóvel (IPTU), de outro não menos correto é que, em se tratando de verdadeiro aumento, o decreto não é veículo próprio a implementá-lo. A teor do disposto no inciso I, do artigo 150 da Constituição Federal, a via própria ao aumento de tributo é a lei em sentido formal e material. (AGRAG-176870/RS - Relator Ministro Marco Aurélio, j. 12/03/96 - Segunda Turma)

Devemos ainda registrar a existência da Súmula 160, do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que estabelece que é vedado aos Municípios atualizarem o IPTU por Decreto além dos parâmetros meramente inflacionários.

Outro princípio a ser especialmente observado para a instituição do tributo é o da anterioridade, bem delineado no inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal, sob pena de ser declarada a inconstitucionalidade do imposto, nesse sentido abaixo transcrevemos uma das várias decisões da Suprema Corte do Brasil:

“EMENTA: TRIBUTÁRIO. IPTU. AUMENTO DA RESPECTIVA BASE DE CÁLCULO MEDIANTE APLICAÇÃO DE ÍNDICES GENÉRICOS DE VALORIZAÇÃO, APLICÁVEIS POR LOGRADOUROS, DITADOS POR LEI.

Caso em que o instrumento normativo não poderia ser aplicado no mesmo exercício em que foi publicado, sem ofensa ao princípio da anterioridade.

Acórdão que, para contornar o óbice constitucional, entendeu haverem os referidos índices sido estabelecidos por meio de ato regulamentar, com o que não evitou o vício da inconstitucionalidade que, nesse caso, residiria em violação ao princípio da anterioridade.

Somente por via de lei, no sentido formal, publicada no exercício financeiro anterior, é permitido aumentar tributo, como tal, havendo de ser considerada a iniciativa de modificar a base de cálculo do IPTU, por meio de aplicação de tabelas genéricas de valorização de imóveis, relativamente a cada logradouro, que torna o tributo mais oneroso.

Recurso extraordinário conhecido e provido. “(RE-182191/RJ, Relator Ministro Ilmar Galvão, j. 07/11/95 – Primeira Turma)

Portanto, para a fixação do IPTU é de relevante importância a rigorosa observância dos princípios constitucionais acima mencionados.

Contudo isso não basta. Não podemos perder de vista, para fins da fixação do IPTU, que o Brasil vive há décadas oscilações de ordem econômica e financeira as quais refletem diretamente no valor dos imóveis, ou seja, no valor da propriedade.

Conforme preceitua o “caput” do artigo 33, do Código Tributário Nacional, a base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana é o valor venal.

Conforme ensina o renomado jurista Aliomar Baleeiro, “Valor Venal é aquele que o imóvel alcançará para a compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado de imóveis”. (Direito Tributário Brasileiro, p. 148- 6ª edição, Forense, 1.974).

O Jurista Aires F. Barreto, em “Comentários ao Código Tributário Nacional”, ed. Saraiva, vol. 1, 1998, obra que teve a Coordenação do renomado Jurista Ives Gandra da Silva Martins, em pag. 242, ensina que “ Valor venal é, pois, “valor provável” que o imóvel atingira, diante de transação à vista e de mercado imobiliário estável.”

Portanto, não pode a lei lançar valor venal superior àquele que o imóvel respectivo poderia alcançar no mercado, sob pena do lançamento tributário se configurar em verdadeiro confisco, nesse sentido o festejado Prof. J. Cretella Júnior, em sua obra “Comentários à Constituição 1.988, ed. Forense Universitária, vol. VII, 2ª Edição, pag. 3554, ensina “É vedado, no Direito brasileiro, o exercício de tributação confiscatória. Atribuir ao imposto, ou à taxa, ou à contribuição de melhoria, o efeito de confisco, isto é, cobrar pelo tributo importância equivalente ao patrimônio do contribuinte, é medida inconstitucional. Se a lei o fizer, será argüida sua inconstitucionalidade.”

O Egrégio Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo, na Apelação n.º 573.479-9, 10ª Câmara, onde figurou como relator o Juiz Remolo Palermo, sobre o assunto julgou que “o lançamento do valor real do imóvel para fins de valor venal do IPTU se configura confisco”.

Desta forma o lançamento de valor venal em estimativa superior ao real ou de mercado infringe ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal e fere frontalmente ao disposto nos artigos 32 e 33, do Código Tributário Nacional.

A fixação excessiva do valor venal da propriedade, que é base de cálculo do IPTU, acaba caracterizando flagrante confisco, tanto perante a atual como anterior Constituição Federal, visto que anteriormente, de igual forma dispunha a Carta Magna de 1.969, sendo que, o mesmo 1º Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo, julgando o assunto em questão sob a égide da Constituição de 1.969 e também pela Constituição atualmente em vigor assim decidiu:

“ ...

A cobrança do Imposto Territorial Urbano (IPTU), na espécie, haverá de ser analisada à luz da Constituição anterior a 1.969, porque se refere a lançamentos de 1.984 e 1.985.

Não obstante, a questão esta colocada em termos de apreciação do valor venal da propriedade, que os apelantes sustentam ser superior ao valor real ou “de mercado”.

Como é sabido, observada a alíquota que incide sobre o valor venal da propriedade, este poderá ou não ser o valor real ou “de mercado”, isto é, aquele que, segundo Aliomar Baleeiro, poderá ser obtido numa compra e venda à vista, segundo as condições usuais.

E, na prática, observa-se que, se elevada a alíquota, as administrações criam critérios para que o valor venal seja inferior ao valor real ou “de mercado”, a fim de que o imposto não resulte em confisco, o que é proibido pelas Constituições Federais de 1969 (art. 153, parágrafo 3º, observada a Emenda 11/78, de 13.10.78) e de 1988 (art. 150, IV). E se, por outro lado, equânime referida alíquota, então pode-se até admitir que o valor venal seja real ou “de mercado”.

Em qualquer hipótese, porém, o valor venal não pode ser superior ao valor real ou “de mercado”, para que o critério se ajuste ao espírito da lei tributária.

A “planta de valores”, usada como critério de apuração dos preços dos imóveis para o IPTU, assim, tem, de regra, um caráter abstrato, não podendo ser instituída por decreto do executivo, sem amparo em lei.

Nada impede, porém, que o contribuinte se insurja, em Juízo, contra a correção do valor venal, postulando seja declarado que o seu imóvel urbano não tem o valor que a Administração Pública, alicerçada na referida “planta de valores”, veio estabelecer, de modo a anular as inscrições do IPTU na dívida ativa.

É o que imerge do art. 148 do Código Tributário Nacional: “Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço dos bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial” (grifei).

Sem prevalência por conseguinte, tenha a Administração Pública observado a “planta de valores” para encontrar o preço sobre o qual incidirá a alíquota do tributo. Não representando este a realidade fática, tal critério estará extrapolando os limites do fim colimado pela lei fiscal.

...

Inegável, destarte, o erro no lançamento.” (grifamos - Apelação n.º 448.910-3, de Cotia, relator Juiz Aloísio Toledo, 3.ª Câmara, unânime, j.10.3.92)

Os Municípios reiteradamente vêm reajustando as respectivas “tabelas de valores”, e justificam o fato relacionando o aumento inflacionário e adequação dos valores de mercado dos imóveis em geral lançando médias valorativas em relação a localização dos imóveis para a fixação dos valores venais da propriedade.

Portanto, o valor venal deve ser arbitrado com parâmetros de razoabilidade, a fim de afastar-se distorções que acabem por supervalorizar a propriedade gerando um tributo excessivo caracterizador de verdadeiro confisco.

A pouco tempo vivíamos em uma economia inflacionária, outrossim atualmente estamos presenciando verdadeira deflação recessiva, ou seja, o fato é que a Administração Pública reajustava as “plantas de valores” quando da constatação de inflação, entretanto o mesmo não ocorre com a atual verificação da deflação recessiva.

Com a atual deflação recessiva é evidente que os valores atualmente atribuídos em mercado aos imóveis são bem menores aos praticados há tempos atrás, pelo que somando-se a esse fato as distorções normalmente detectadas quando da atualização da chamada “planta de valores” tem-se que alguns imóveis acabam por receber valor venal muito superior ao valor de venda ou “valor de mercado”, caracterizando assim, verdadeiro confisco, que é vedado pela Constituição Federal e legislação tributária em vigor.

Portanto cabe ao Município quando da edição de normas concernentes à espécie tributária referida ater-se com especial cautela à ocorrência de eventuais distorções que possam ser impugnadas administrativamente ou judicialmente.

Outro aspecto peculiar e importante, diz respeito aos imóveis que, embora localizados em zona rural, encontram-se sendo tributados através de IPTU, o que deve ser tratado com cuidado pelos Municípios.

A par do princípio da legalidade, o § 1º do artigo 31, do Código Tributário Nacional estabelece que, entende-se como zona urbana aquela definida em lei e que obrigatoriamente comporte ao menos dois melhoramentos públicos construídos ou mantidos pelo Poder Público, a exemplo: meio fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; abastecimento de água; sistema de esgotos sanitários; rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

A lei ainda estatui considerar-se como urbanas as áreas urbanizáveis ou de expansão urbana, conforme § 2º, do artigo 32, do Código Tributário Nacional.

Com base e interpretação no referido artigo 32, do Código Tributário Nacional, alguns Municípios acabam por tributar os imóveis que embora localizados em zona rural, detenham características urbanas tendo ou não pelo menos dois melhoramentos, desde que especificado em lei municipal. Sobre o assunto o Superior Tribunal de Justiça assim julgou:

“TRIBUTÁRIO.IPTU – MUNICÍPIO DE RIBEIRÃO PRETO. SÍTIO DE RECREIO.

1. Incide o IPTU sobre imóvel considerado “sítio de recreio” situado em zona de expansão urbana do município, cujo reconhecimento de tal situação ocorre em lei municipal.
2. Acórdão que, com base nos fatos locais examinados e em lei municipal, entende incidir IPTU sobre “sítio de recreio”, por inexistir, no mesmo, qualquer produção agrícola com fins comerciais.
3. Interpretação feita de modo adequado do art. 32 e §§, do CTN.
4. Em sede de recurso especial não se examina apontada afronta ao art. 150,II, da CF, por tal apenas ser possível se agitar no seio do recurso extraordinário.
5. Recurso parcialmente conhecido, porém, improvido.” (grifamos – RE n.º 180533/SP-Relator Ministro José Delgado, j.15.10.1998, por unanimidade)

Outros Municípios, através de lei, consideraram os imóveis denominados “chácaras de recreio”, localizados em zona rural, como áreas de expansão urbana e em alguns casos vinculando-se a necessidade da existência dos melhoramentos relacionados no Código Tributário Nacional, lançando-se assim o IPTU.

Certo é que a Administração Pública deve analisar bem tais peculiaridades, observando-se os princípios da legislação tributária, visando assim salvaguardar eventual impugnação judicial contra o lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano por parte dos proprietários ou possuidores desses imóveis denominados “chácaras de recreio” situados em áreas rurais dos Municípios.



Cada caso outrossim poderá comportar a análise do Poder Judiciário, contudo, o ideal seria a adequação do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1.966) e da ordem legal tributária à nova realidade vivida nos dias de hoje, evitando-se assim o congestionamento da Justiça em nosso país.

Deixaremos, por fim, de abordarmos o aspecto relativo a progressividade tributária, a qual tem originado várias ações perante o Poder Judiciário, em especial quanto ao lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano.

Em linhas sintéticas, visando somente de forma prática orientar o leitor, tem-se que o Supremo Tribunal Federal (STF) já firmou posicionamento no sentido de que o IPTU é um tributo de natureza real, incidindo sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na legislação civil, localizado na zona urbana, urbanizável ou em expansão e sua alíquota não pode variar segundo a presumível capacidade contributiva do sujeito passível.

Conforme o STF, a única progressividade admitida pela Constituição Federal de 1.998 é a extrafiscal, expressa no artigo 182, § 4º, inciso II e nunca tendo-se por referencia a simples localização do imóvel ou o uso que terá (fins comerciais ou residenciais).

Vale dizer ainda que depende de lei federal a regulamentação do aspecto referente a função social da propriedade, sendo que o Município não tem competência legislativa para em sua sede delinear parâmetros nesse sentido visando tributar a propriedade, conforme estabelece o § 4º, do artigo 182, da Carta Magna.

Fazemos o simples registro de que vários municípios usam por base de cálculo das taxas referentes a conservação de vias, coleta de limpeza pública, iluminação, etc, o próprio IPTU, o que também é inconstitucional em razão da proibição contida no parágrafo único, do artigo 145, da Constituição Federal, conforme reiteradas decisões do Poder Judiciário do País.

Acerca do assunto, em recente petição de contracautela interposta pelo Município de Fortaleza perante o Supremo Tribunal Federal, o ilustre Ministro Celso de Mello em decisão pormenorizada indeferiu o pedido, de cuja decisão destacamos:

“Esta Suprema Corte, ao declarar a inconstitucionalidade de dispositivos da legislação tributária do Município de São Paulo (normas análogas às que constituem objeto de apreciação no caso em análise), enfatizou que a única progressividade admitida pela Carta Federal, em tema de IPTU, é aquela de caráter extrafiscal, vocacionada a garantir o cumprimento da função social da propriedade urbana, desde que estritamente observados os requisitos fixados pelo art. 156, § 1º e, também, pelo art. 182, § 4º, II, ambos da Constituição da República.

Os precedentes específicos sobre a matéria em exame, firmados pelo Plenário do STF – apoiados em qualificado magistério doutrinário (IVES GANDRA MARTINS, “Comentários à Constituição do Brasil”, Vol. 6º, Tomo I/548-552, 1990, Saraiva; AIRES FERNANDINO BARRETO, “A progressividade do IPTU na Constituição de 1988”, in Repertório IOB de

jurisprudência, 1ª quinzena de novembro de 1990, n. 21/90, p. 359 e segs.; CELSO RIBEIRO BASTOS, “Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário”, p. 269/270, 1991, Saraiva, v.g.) – parecem confirmar, em tema de progressividade do IPTU, a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Ceará na causa em análise e justificam, ao menos em sede de delibação, o reconhecimento da incompatibilidade material, com o texto da Constituição da República (reproduzido, pontualmente, pela Carta Política local), da legislação tributária do Município de Fortaleza, na parte em que instituiu, com fundamento no valor venal dos imóveis, alíquotas progressivas para o imposto predial e territorial urbano.

Mostra-se relevante destacar, neste ponto, um aspecto essencial da questão: o de que a progressividade do IPTU traduz um princípio constitucional tributário, de índole federal, imponível à observância compulsória das unidades federadas locais.

Enquanto princípio constitucional tributário consagrado pela Constituição da República, a progressividade do IPTU evidencia-se como postulado intangível no plano do Estado Federal e revela-se imune, conseqüentemente, a qualquer ação normativa modificadora por parte das instâncias políticas locais.

Na realidade, cumpre reconhecer que, tratando-se do IPTU, a única progressividade admitida pelo texto constitucional é aquela de índole extrafiscal, que só pode ser instituída pelo Município com a finalidade exclusiva de fazer cumprir a função social da propriedade, observados, no entanto, os parâmetros indeclináveis fixados em lei federal reclamada pela própria Constituição da República (art. 182, § 4º).

Essa progressividade acha-se, portanto, consoante proclama a Carta Política, vinculada a uma específica função social da propriedade, especialmente quando analisada em face das exigências públicas de ordenação adequada do solo urbano. Isso significa que a propriedade que cumpre a sua função social não pode e não deve sofrer a incidência do IPTU progressivo.

Esse é o sentido em que acertadamente se orienta o magistério de IVES GANDRA MARTINS (“Comentários à Constituição do Brasil”, vol. 6º, tomo I/548-552, 1990, Saraiva) e de AIRES FERNANDINO BARRETO (“A progressividade do IPTU na Constituição de 1988”, in Repertório IOB de Jurisprudência, 1ª quinzena de novembro de 1990, n. 21/90, p. 359 e segs.), que sustentam que a progressividade do IPTU só tem incidência constitucionalmente autorizada nas hipóteses em que, descumprida a função social da propriedade urbana, também ocorrerem os demais pressupostos estipulados no art. 182, par. 4º, da Carta Política, especialmente a edição de lei federal (ainda inexistente) destinada a caracterizar, em seus aspectos básicos, os requisitos definidores do conceito de função social da propriedade.

...

Vê-se, pois, consoante emerge do próprio texto constitucional, que a progressividade do IPTU, para legitimar-se, deve perseguir finalidade marcadamente extrafiscal, qual seja o cumprimento da função social da propriedade.

Existe, pois, a condicionar a atuação normativa do legislador municipal, em tema de progressividade do IPTU, um parâmetro constitucional, que, previsto no art. 156, § 1º, e reiterado no art. 182, §§ 2º e 4º, II, da Carta Política, delimita e restringe o poder dos Municípios.

Vê-se, portanto, a partir das considerações expostas, que a adoção do critério da progressividade do IPTU – embora inquestionavelmente justa e socialmente legítima – está sujeita, por efeito de explícita determinação constitucional, a determinadas limitações de ordem jurídica, notadamente aquelas cujo fundamento reside no art. 182, § 4º, da Carta Política.

A ausência da lei federal a que se refere expressamente o art. 182, § 4º, da Constituição – lei federal que ainda não foi editada – atua, em tema de progressividade do IPTU, como fator inibitório da instituição, por qualquer Município, do imposto predial e territorial urbano, com alíquotas progressivas.

Sendo assim, tenho por plenamente configurada a idoneidade jurídica dos fundamentos em que se assenta o v. acórdão do E. Tribunal de Justiça do Estado do Ceará, objeto de impugnação na presente sede processual.”

O Plenário do Supremo Tribunal Federal tem por várias oportunidades decidido no mesmo sentido do julgamento acima transcrito, conforme Acórdãos proferidos nos Recursos Extraordinários de nºs 228735-9, J. 20/05/99, IPTU e Taxas do Município de Osasco, 228309-0, j. 20.05.99, IPTU e Taxas do Município de Diadema e 227273-1, j. 20.05.99. IPTU e Taxas do Município de São Carlos.

Finalmente, para a aplicação da progressividade no lançamento do IPTU por parte dos Municípios, além da necessária regulamentação do aspecto relativo a função social da propriedade, por via de lei federal, decidiu o 1º Tribunal de Alçada Cível do Estado de São Paulo que outro requisito obrigatório é que exista lei local que disponha sobre Plano Diretor no respectivo Município, conforme ementa do acórdão que abaixo transcrevemos:

“IPTU – Adoção, por municipalidade, de alíquotas diferenciadas para o imposto, sem que a cidade possua plano diretor – Inadmissibilidade – Observância do princípio da legalidade estrita – Interpretação do artigo 182 da CF.

Ementa da Redação: Estando o Direito Tributário regido pelo princípio da legalidade estrita, não há como se sustentar a diferenciação de alíquotas de IPTU adotada pela municipalidade, se a cidade não possui plano diretor, nos termos do art. 182 da CF.” (grifamos – Ap 716-7 – 1ª Câ. De Férias Janeiro/98 – j. 06.04.1998 – rel. Juiz Ademir Benedito)

Deste modo, tendo como objetivo sanar de forma sucinta algumas dúvidas sobre este tributo tão essencial aos Municípios Brasileiros, devemos novamente alertar aos cuidados necessários por parte da Administração e do próprio legislador ao instituir o IPTU para que assim não ocorram impugnações que diminuam de forma acentuada a arrecadação pública prejudicando a realização de obras e serviços essenciais à população em geral.

Ademir Aparecido Falque dos Santos



José Antonio Ferreira Filho

Advogados

e-mail : falque @ cmmc . com . br

e-mail : jaff @ cmmc . com . br

Fonte: https://conjur.jumps.com.br/1999-ago-17/consideracoes_ipu/