



Estratégia
CONCURSOS

Aula

Legislação Tributária Municipal p/ PGM-Teresina (Procurador)

Professor: Rodrigo Martins

AULA 01: IPTU – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA

Prezados alunos,

Estamos num curso voltado à prova do concurso público para o cargo de **Procurador do Município de Teresina/PI**.

Como vocês já devem ter percebido, pensando em sua melhor preparação – e aprovação – dividimos a disciplina de Direito Tributário da seguinte forma: **(i)** aspectos gerais de Direito Tributário e **(ii)** Tributos Estaduais e Municipais.

Compete a mim o item II acima (Tributos Estaduais e Municipais), de modo que as nossas aulas serão dedicadas aos seguintes temas:

- IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano;
- IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor;
- ITBI – Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis;
- ITCMD – Imposto sobre a Transmissão “Causa Mortis” e Doação;
- ISS – Imposto Sobre Serviços;
- ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços; e
- Taxas e contribuições municipais.

Além dos aspectos teóricos relativos a cada um dos temas acima, **complementaremos as nossas aulas com as respectivas disposições legais específicas previstas na respectiva legislação do Município de Teresina/PI (Lei Complementar nº 4.974, de 26 de dezembro de 2016 – atualizado pela Lei Complementar nº 5.318, de 21 de dezembro de 2018), que estarão destacados na cor azul claro.**

De fato, após expormos os principais aspectos doutrinários, analisaremos como o assunto é tratado no *codex* tributário do referido Município.

Mas não é só: as nossas aulas também serão permeadas com os atuais entendimentos jurisprudenciais acerca de cada tema estudado.

Vocês também notarão que ao longo das nossas aulas expusemos questões objetivas de diversos concursos públicos, com especial enfoque nos concursos de procuradorias municipais (mas não só nos de procuradoria), de modo a demonstrar como as matérias abordadas vêm sendo exigidas pelas diferentes bancas.



CRONOGRAMA DE AULAS

Apresentado o curso e nossa metodologia, vamos apresentar, agora, o cronograma de disponibilização das nossas aulas:

AULA	CONTEÚDO	DATA
Aula 01	IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano	15/04/2019
Aula 02	IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor	20/04/2019
Aula 03	ISS – Imposto sobre Serviços	30/04/2019
Aula 04	ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços	10/05/2019
Aula 05	ITBI – Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis	20/05/2019
Aula 06	ITCMD – Imposto sobre a Transmissão “Causa Mortis” e Doação	25/05/2019
Aula 07	Taxas e contribuições municipais	15/06/2019

APRESENTAÇÃO DO PROFESSOR

Chegou a hora de conhecer o seu Professor: meu nome é **RODRIGO MARTINS**. Sou Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP - Pontifícia Universidade de São Paulo, especialista em Direito Tributário e Processual Tributário pela EPD - Escola Paulista de Direito e possuo MBA em Administração Pública pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras - FIPECAFI, órgão de apoio institucional da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo - FEA/USP. Fui fiscal de tributos municipais do Município de São Bernardo do Campo/SP entre os anos de 2006 e 2014, quando também desempenhei a função de Juiz e Presidente da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Tributos e Multas (órgão de julgamento, em 2ª instância administrativa, de recursos interpostos por contribuintes e que versam sobre questões tributárias). Atualmente sou advogado e consultor jurídico na área de Direito Tributário. No momento também exerço a função de assessor na Secretaria de Finanças do Município de São Bernardo do Campo/SP. Sou professor de Direito Material Tributário, Direito Processual Tributário e de Prática Jurídica Tributária em alguns cursos de pós-graduação (*lato sensu*) e preparatórios para concursos públicos. Também sou avaliador em bancas de concurso público para a disciplina de Direito Tributário.

Deixo abaixo os meus contatos acaso sobrevenha alguma dúvida ou acaso queira dar sugestões:



rodrigodireitotributario@gmail.com



[@professorrodrigomartins](https://www.instagram.com/professorrodrigomartins)



[Fórum de Dúvidas do Portal do Aluno](#)



Sumário

1. Competência.....	4
2. Hipótese de incidência (fato gerador <i>in abstracto</i>)	5
2.1. Propriedade	7
2.2. Domínio útil	10
2.3. Posse	12
2.4. Bem imóvel	14
2.5. Delimitação da zona urbana	14
3. Aspecto temporal	21
4. Sujeição passiva	22
4.1. Contribuinte	23
4.1.1. Proprietário	24
4.1.2. Titular do domínio útil	24
4.1.2.1. O enfiteuta.....	24
4.1.2.2. O superficiário	25
4.1.2.3. O usufrutuário	26
4.1.2.4. O titular do Direito de Laje	26
4.1.3. Possuidor	27
4.2. Pessoas excluídas da sujeição passiva	30
4.3. Da inexistência de ordem de preferência entre as pessoas tributáveis	31
4.4. Solidariedade tributária quanto ao IPTU	32
4.5. Responsabilidade tributária	35
4.6. A inoponibilidade das convenções particulares à Fazenda Pública.....	40
4.7. Substituição da CDA relativa a débito de IPTU devido à alteração do sujeito passivo.....	42
5. Base de cálculo.....	44
5.1. Atualização do valor monetário da base de cálculo	51
5.2. Inaplicabilidade do Princípio da Anterioridade Nonagesimal à fixação da base de cálculo	54
6. Alíquota.....	57
6.1. Progressividade.....	59
6.1.1. Progressividade extrafiscal ou no tempo	60
6.1.2. Progressividade fiscal ou no espaço	67
6.1.3. Princípio da Seletividade.....	71
7. Lançamento	75
8. Pagamento.....	85
9. Imunidade	86
9.1. Imunidade recíproca	87
9.2. Imunidade dos templos de qualquer culto	96
9.3. Imunidade dos partidos políticos, das entidades sindicais e das instituições de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos	98
10. Isenções	102
11. Do Cadastro Imobiliário Fiscal	104
11.1. Da Inscrição e da Alteração Cadastral.....	104
11.2. Do Cancelamento da Situação Cadastral	107
12. Das Infrações e Penalidades	107
13. Da Fiscalização do IPTU.....	108
14. Das Disposições Gerais Relativas ao IPTU	109



Os **impostos ordinários** de competência **dos Municípios** (e, portanto, também da competência **do Distrito Federal**, que cumula as competências estaduais e municipais) estão descritos nos incisos do **art. 156 da CF/88** – Constituição Federal de 1988:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Nesta aula analisaremos os principais aspectos do **IPTU – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA**, previsto no inciso I do art. 156 acima transcrito.

1. Competência

O art. 156, inciso I, da CF/88 **outorga aos Municípios competência tributária para instituir o IPTU** – Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana:

CF/88: Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

(...).

Paralelamente, o art. 147 do texto constitucional prescreve que competem **(i) à União**, em Território Federal (acaso existente), os impostos municipais, **se o Território não for dividido em Municípios**, e **(ii) ao Distrito Federal**, da mesma forma, os impostos municipais.

CF/88: Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

Trata-se da denominada **competência tributária cumulativa**, própria do **Distrito Federal**, dos **Territórios Federais** (acaso existentes) e dos **Municípios** relativamente ao IPTU.

Portanto, o IPTU é um **imposto municipal**, podendo ser instituído, também, pelo **Distrito Federal** e pelos **Territórios Federais** nas hipóteses previstas no art. 147 da Constituição Federal de 1988 acima transcrito.



Dessa forma, com fundamento nos dispositivos constitucionais em questão (que outorgam competência tributária) e obedecendo às normas gerais dispostas no CTN, cada um dos 5.570 Municípios, o **Distrito Federal e os Territórios Federais** (se existentes) podem, se quiserem (já que o exercício da competência é facultativo), **instituir o IPTU por meio de suas respectivas leis ordinárias** (a instituição do IPTU não exige Lei Complementar).

2. Hipótese de incidência (fato gerador *in abstracto*)

Sabemos que a **hipótese de incidência** de um tributo (ou fato gerador *in abstracto*) é caracterizada por um **verbo acompanhado de um complemento** devidamente descritos na lei instituidora do tributo (verbo + complemento).

Esse verbo e complemento indicam uma conduta que, se praticada pela pessoa indicada na lei (em determinado local e em determinado momento), desencadeia a obrigação tributária.

Quanto ao IPTU, o inciso I do art. 156 da CF/88 permite constatar que seu fato gerador *in abstracto* é o seguinte: **"ser" (verbo) "proprietário de bem imóvel na área urbana do Município" (complemento)**.

Portanto, todo aquele que "for" proprietário de bem imóvel na área urbana do Município estará obrigado, a princípio (a não ser que haja norma de imunidade ou isenção incidente), ao pagamento do IPTU.

Ocorre que o CTN – Código Tributário Nacional (**cumprindo** a determinação do art. 146, inciso III, alínea "a", da CF/88, que lhe outorga a função de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre o fato gerador dos impostos discriminados na Constituição Federal) vem "esclarecer" aquele mandamento constitucional de que o IPTU incide sobre a "propriedade", passando a dispor que esse imposto tem como **fato gerador**, em verdade, a **propriedade, o domínio útil ou a posse** de bem imóvel localizado na zona urbana do Município:

CTN: Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como **fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel** por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

Portanto, de acordo com o CTN, o IPTU tem como fato gerador (i) a propriedade, (ii) o domínio útil ou (iii) a posse de bem imóvel situado na zona urbana do Município.



Atenção: importa destacar que já houve, no passado, diversos questionamentos doutrinários acerca dessa suposta “ampliação” do fato gerador do IPTU, já que a Constituição Federal só se refere à “propriedade”, e **não ao domínio útil ou à posse**. Parcela da doutrina defendia que o CTN extrapola a base econômica “propriedade” (riqueza tributável) ao estender o imposto também ao domínio útil ou à posse.

Contudo, essa discussão encontra-se superada, **não havendo mais qualquer dúvida quanto à constitucionalidade do fato gerador tripartido em “propriedade”, “domínio útil” e “posse”** (logo abaixo, ao estudarmos o “domínio útil” e a “posse”, explicaremos por que esses dois institutos também podem sofrer a incidência do referido imposto).

Portanto, quando forem editar as suas leis instituindo o IPTU, as entidades competentes (Municípios, em regra, e excepcionalmente o Distrito Federal e os Territórios Federais) poderão eleger como fato gerador a propriedade, o domínio útil e a posse.

Pois bem. O IPTU do Município de Teresina/PI é disciplinado pelo seu Código Tributário Municipal: Lei Complementar nº 4.974, de 26 de dezembro de 2016.

Em total consonância com o quanto acima, o referido Código Tributário Municipal traz a seguinte prescrição quanto ao fato gerador do IPTU:

Art. 9º. Constitui **fato gerador** do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, a **propriedade**, o **domínio útil** ou a **posse** de todo e qualquer **bem imóvel**, por natureza ou acessão física, tal como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município de Teresina, na forma e condições estabelecidas nesta Lei Complementar.

Destaca-se que o art. 12 do códex em estudo prescreve acerca da incidência do IPTU, vejamos:

Art. 12. O IPTU **incide** sobre **imóveis sem edificações** e **sobre imóveis edificados**.
(...)

Vejamos, então, cada um desses elementos caracterizadores do fato gerador *in abstracto* do IPTU, quais sejam, a “propriedade”, o “domínio útil”, a “posse” e o “bem imóvel localizado na área urbana do Município”.



2.1. Propriedade

Sabemos que o Direito Tributário é considerado um “direito de sobreposição”¹, pois na criação de seus institutos utiliza conceitos dados por outros ramos do Direito (Direito Civil, Direito Administrativo, Direito Empresarial etc.).

Assim, **“propriedade” para o Direito Tributário será “propriedade” segundo o Direito Civil** (que, sabemos, é o ramo do Direito que se ocupa do Direito de Propriedade).

Logo, todas as vezes que o instituto jurídico da propriedade é mencionado pelo direito tributário, refere-se ao conceito de propriedade dado pelo Direito Civil. Não pode haver um “conceito tributário” de propriedade para o Direito Tributário (e de nenhum outro instituto jurídico criado pelos outros ramos do Direito) diferente daquele dado pelo Direito Civil.

O Código Civil **não define**, porém, que é “propriedade”, **se limitando** a **estipular os poderes do proprietário**:

CC: Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Proprietário, portanto, é aquele que **tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa**, e o **direito de reavê-la** do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Por ter tais características, a **propriedade** é considerada o **direito real mais amplo**, pois **garante o gozo jurídico pleno do bem**.

Pois bem. De acordo com o disposto no art. 1.245 do Código Civil, esse direito de propriedade sobre bem imóvel é adquirido, em regra², mediante o registro do título translativo (Escritura, Formal de Partilha etc.) junto ao Registro de Imóveis:

CC: Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.

Portanto, atenção: “proprietário” do bem imóvel – para fins de ocorrência do fato gerador do IPTU, nos termos do caput do art. 32 do CTN – é a pessoa que figura como tal – proprietário – junto à Matrícula

¹ Vide art. 110 do CTN.

²² Em regra porque a usucapião e a acessão também são formas de aquisição da propriedade imóvel.

ou Registro do Imóvel, sendo que esse seu direito emerge do direito de usar, gozar e dispor da coisa.

A propriedade emerge, portanto, de uma situação/relação jurídica.

Tomando por base os atributos que caracterizam o direito de propriedade (direito de usar, gozar e dispor da coisa), a Segunda Turma do STJ decidiu – **ATENÇÃO** – que **não há fato gerador do IPTU para o proprietário (que consta como tal junto ao Registro de Imóveis) que não detém a posse do imóvel em razão de invasão, sobre o fundamento de que tal situação (a invasão) lhe destitui do direito de usar e gozar da coisa (dos poderes inerentes à propriedade):**

TRIBUTÁRIO. IPTU. INCIDÊNCIA SOBRE IMÓVEL. INVASÃO. OCUPAÇÃO POR TERCEIROS. PERDA DO DOMÍNIO E DOS DIREITOS INERENTES À PROPRIEDADE. IMPOSSIBILIDADE DA SUBSISTÊNCIA DA EXAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 7/STJ AO CASO DOS AUTOS.

1. É inexigível a cobrança de tributos de proprietário que não detém a posse do imóvel, devendo o município, no caso, lançar o débito tributário em nome dos ocupantes da área invadida³.

2. "Ofende os princípios básicos da razoabilidade e da justiça o fato do Estado violar o direito de garantia de propriedade e, concomitantemente, exercer a sua prerrogativa de constituir ônus tributário sobre imóvel expropriado por particulares (proibição do venire contra factum proprium)". (REsp 1.144.982/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/10/2009, DJe 15/10/2009.).

3. Faz-se necessária a modificação do acórdão estadual, tendo em vista especial atenção ao desaparecimento da base material do fato gerador do IPTU, combinado com a observância dos princípios da razoabilidade e da boa-fé objetiva.

4. Inaplicável ao caso dos autos a incidência da Súmula 7/STJ, porquanto todo o quadro fático está devidamente delineado nos fundamentos do acórdão recorrido.

Agravo interno improvido (STJ, 2º T., AgInt no REsp nº 1.551.595/SP, Rel. Min. Humberto Martins, v.u., j. 21.06.2016, DJe 28.06.2016).

O entendimento demonstrado na ementa acima (de que o IPTU não pode ser cobrado do proprietário cujo imóvel tenha sido invadido relativamente aos fatos geradores ocorridos durante o período da invasão) foi objeto de uma

³ De acordo com a decisão em questão, o IPTU deve ser lançado em nome dos ocupantes da área invadida, ou seja, em nome dos invasores, possivelmente porque são eles que estão na posse do imóvel (posse para fins de IPTU, conforme discutiremos adiante), muito embora o fundamento dessa afirmação não tenha sido apresentado pela Segunda Turma do STJ no julgamento em questão.

questão no concurso de Procurador do Município de Chapecó, realizado pela IOBV no ano de 2016:

No que concerne ao Imposto Municipal sobre a Propriedade Territorial Urbana – IPTU, é correto afirmar que **não pode ser cobrado**:

- a) Sobre as áreas que já paguem laudêmio para a União.
- b) Nas terras situadas em faixas de fronteira.
- c) Quando a gleba estiver localizada em área de preservação permanente.
- d) Em terrenos que foram invadidos por movimentos sociais durante o período em que impossibilitaram o exercício da posse pelo legítimo proprietário**

Obs.: a alternativa “d” foi considerada correta.

De outro lado, a mesma Segunda Turma do STJ entendeu que o fato de parte de um imóvel urbano ter sido declarado como Área de Preservação Permanente (APP) e, além disso, estar sofrendo restrição administrativa consistente na proibição de construir (nota *non aedificandi*) não impede a incidência do IPTU sobre toda a área do imóvel, sobre o fundamento de que, apesar de tais restrições, não foram totalmente destituídos aqueles atributos da propriedade (direito de usar, gozar e dispor da coisa). Vejamos a ementa do julgado:

TRIBUTÁRIO. IPTU. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE CUMULADA COM A NOTA DE NON AEDIFICANDI. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

1. Discute-se nos autos a incidência de IPTU sobre imóvel urbano declarado em parte como área de preservação permanente com nota non aedificandi.

2. Nos termos da jurisprudência do STJ, "A restrição à utilização da propriedade referente a área de preservação permanente em parte de imóvel urbano (loteamento) não afasta a incidência do Imposto Predial e Territorial Urbano, uma vez que o fato gerador da exação permanece íntegro, qual seja, a propriedade localizada na zona urbana do município. Cuida-se de um ônus a ser suportado, o que não gera o cerceamento total da disposição, utilização ou alienação da propriedade, como ocorre, por exemplo, nas desapropriações." (REsp 1128981/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/03/2010, DJe 25/03/2010).

3. O fato de parte do imóvel ser considerada como área non aedificandi não afasta tal entendimento, pois não há perda da propriedade, apenas restrições de uso, a fim de viabilizar que a propriedade atenda à sua verdadeira função social. Logo, se o fato gerador do IPTU, conforme o disposto no art. 32 do CTN, é a propriedade de imóvel urbano, a simples limitação administrativa de proibição para construir não impede a sua configuração.



4. Não há lei que preveja isenção tributária para a situação dos autos, conforme a exigência dos arts. 150, § 6º, da Constituição Federal e 176 do CTN. Recurso especial provido (STJ, 2º T., REsp nº 1.482.184/RS, Rel. Min. Humberto Martins, v.u., j. 17.03.2015, DJe 24.03.2015).

Portanto, de acordo com a Segunda Turma do STJ, a existência de restrição administrativa consistente na proibição de construir (nota *non aedificandi*) e/ou a declaração de Área de Preservação Permanente (APP) relativamente a imóvel urbano não descaracterizam o fato gerador do IPTU, pois o direito de propriedade permanece íntegro, na medida em que tais ônus não impedem que haja disposição, utilização ou alienação da propriedade.

Esse entendimento foi objeto de questão no concurso da AGU, para Advogado da União, realizado pela CESPE no ano de 2015:

Acerca dos princípios constitucionais tributários, julgue o item subsequente. O princípio da isonomia tributária impõe que o tributo incida sobre as atividades lícitas e, igualmente, sobre as atividades ilícitas, de modo a se consagrar a regra da interpretação objetiva do fato gerador. Dessa forma, **é legítima a cobrança de IPTU sobre imóvel construído irregularmente, em área non aedificandi, não significando tal cobrança de tributo concordância do poder público com a ocupação irregular.**

Obs.: a assertiva foi considerada CORRETA.

Portanto, o fato de a edificação ter sido construída em desconformidade com as normas que regem o direito de construir ou de encontrar-se o imóvel em desconformidade com o tipo de uso permitido pela legislação disciplinadora do uso do solo não (“ilicitudes”) **não afastam a incidência do IPTU, e tal cobrança não significa concordância do poder público com a irregularidade.**

2.2. Domínio útil

Pela mesma razão acima já explicada (de que o Direito Tributário é considerado um “Direito de sobreposição”), a compreensão de “domínio útil” deve ser buscada a partir do Direito Civil.

O “domínio útil” compreende os direitos de utilização (que é um daqueles atributos do direito de propriedade) e de disposição desse mesmo direito, inclusive mediante alienação, sem se confundir, contudo, com a propriedade (que é aquele direito real mais amplo).



Como não é muito fácil conceituar o domínio útil para fins de caracterização do fato gerador do IPTU, a doutrina acaba recorrendo a exemplos.

Um dos exemplos utilizados é o da já extinta **enfiteuse ou aforamento**, consistente num direito real que confere ao seu titular, enfiteuta ou foreiro, o direito de uso e gozo de imóvel alheio, direito esse alienável e transferível aos sucessores.

Como o **instituto da enfiteuse foi extinto** pelo Código Civil em vigor (permanecendo válidas, porém, aquelas enfiteuses já instituídas com base no Código Civil de 1916), a doutrina passou a utilizar o “Direito Real de Superfície⁴” previsto no art. 1.225, inciso II, e nos artigos 1.369 a 1.377 do Código Civil (que “substituiu” o instituto da enfiteuse) como exemplo de domínio útil caracterizador do fato gerador do IPTU.

O domínio útil também emerge, portanto, de uma situação/relação jurídica.

Pois bem. É importantíssimo compreender por qual razão o domínio útil foi alçado como fato gerador do IPTU.

Para tanto precisaremos recordar o seguinte: os impostos que incidem sobre o patrimônio (IPTU, ITR, IPVA etc.) constituem uma forma lícita de que o Estado (em sentido amplo) dispõe para retirar uma parcela desse patrimônio.

Atenção: o Estado identifica um **fato signo presuntivo de riqueza, que denota a capacidade contributiva do cidadão**, ou seja, identifica um patrimônio e, por meio de lei, autoriza a retirada de uma parcela desse patrimônio por meio da tributação, segundo a capacidade contributiva de seu titular.

Por exemplo: a propriedade de bem imóvel na área urbana do Município é um fato signo presuntivo de riqueza que denota a capacidade contributiva do proprietário, fundamentando, assim, a incidência do IPTU; a propriedade de bem imóvel na área rural do Município é um fato signo presuntivo de riqueza que denota a capacidade contributiva do proprietário, fundamentando, assim, a incidência do ITR; a propriedade de veículo automotor é um fato signo presuntivo de riqueza que denota a capacidade contributiva do proprietário, fundamentando, assim, a incidência do IPVA etc.

Ao analisarmos o direito de superfície (espécie de domínio útil), poderemos identificar, facilmente, que ele compõe o patrimônio do

⁴ Sabemos que no contrato de superfície há a transferência, para o superficiário, do chamado “domínio útil” do terreno, que permite ao contratante usar, gozar, reivindicar a coisa, além da possibilidade de alienar seus direitos, que inclusive se transmitem aos sucessores, restando ao proprietário o “domínio direto”, que, por sua vez, seria o possuidor indireto e o real proprietário do imóvel, perdendo, no entanto, o poder de uso sobre seu imóvel enquanto perdurar o direito do superficiário.

superficiário, pois se trata, efetivamente, de um direito real com valor econômico (muito embora **não se confunda com o direito de propriedade**), **que pode ser inclusive transferido a terceiros** (de forma onerosa ou gratuita), **até mesmo para os sucessores em caso de morte do superficiário** (art. 1.372 do CC).

Não há qualquer dúvida, portanto, quanto à existência de um patrimônio, consistente no direito de superfície, e como todo patrimônio é um fato signo presuntivo de riqueza, denotador de capacidade contributiva, pode ser eleito pelo constituinte como fato gerador de imposto.

Em resumo, se há riqueza (isto é, um patrimônio, consistente em um direito de propriedade ou em outros bens e direitos patrimoniais), há um fato signo presuntivo de riqueza, denotativo de capacidade contributiva, e o Estado pode retirar uma parcela dessa riqueza por meio da tributação, desde que esse fato signo tenha sido eleito como matéria tributável (fato gerador de tributo) pelo ordenamento jurídico brasileiro, tal como ocorre em relação ao domínio útil, do qual o direito real de superfície é espécie.

2.3. Posse

A posse, para fins de incidência do IPTU, é um dos assuntos mais “tortuosos” acerca desse imposto.

Pois bem. Mais uma vez, com base no mesmo fundamento acima já exposto (de que o Direito Tributário é considerado um “direito de sobreposição”), é no Direito Civil que devemos buscar a compreensão de “posse” para fins de incidência do IPTU.

Sabemos que o Código Civil não define a posse, mas sim o possuidor:

CC: Art. 1.196. Considera-se possuidor todo aquele **que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade.**

Verifica-se, dessa forma, que **a “posse” deriva do conceito de possuidor, que é aquele que tem DE FATO o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade (direito de usar, gozar ou dispor).**

Portanto, diferentemente da “propriedade” e do “domínio útil” (que emergem de uma situação/relação jurídica), **a “posse” é uma situação fática com efeitos jurídicos.**

Quem tem a posse a exerce de fato, e esse exercício desencadeia efeitos jurídicos.



Assim como fizemos em relação ao “domínio útil”, cumpre-nos explicar porque essa forma de “posse” foi alçada como fato gerador do IPTU.

A posse será fato gerador do referido imposto quando tiver conteúdo econômico, isto é, quando configurar um **fato signo presuntivo de riqueza que denota capacidade contributiva** (quando a posse projetar os efeitos jurídicos do direito de usar, gozar ou dispor).

Por exemplo: a propriedade de bem imóvel na área urbana do Município é, sem dúvida, um fato signo presuntivo de riqueza que fundamenta a incidência do IPTU. Contudo, a posse *ad usucapionem* ou com *animus domini* do mesmo tipo de bem imóvel também configura um fato signo presuntivo de riqueza denotativo de capacidade contributiva, fundamentando, assim, do mesmo modo, a incidência do IPTU.

Isso porque nesse tipo de posse o possuidor exterioriza comportamento típico de proprietário, podendo, inclusive, usar, gozar e dispor dessa posse, que, reitera-se, tem conteúdo econômico (razão pela qual é considerada fato signo presuntivo de riqueza).

Em resumo, se há riqueza nessa posse, há um fato signo, e o Estado pode retirar uma parcela dessa riqueza por meio da tributação, desde que esse fato signo tenha sido eleito como matéria tributável (fato gerador de tributo), sendo isso que ocorre em relação à essa posse com *animus domini*.

A **única posse**, portanto, **apta a gerar para o possuidor a obrigação tributária relativa ao IPTU** é aquela qualificada pelo ***animus domini***.

Atenção: não se configura o fato gerador a mera detenção, cujo conceito deriva, por sua vez, do conceito de detentor previsto no art. 1.198 do Código Civil:

CC: Art. 1.198. Considera-se detentor aquele que, achando-se em relação de dependência para com outro, conserva a posse em nome deste e em cumprimento de ordens ou instruções suas.

Assim, por achar-se em relação de dependência para com outro, **conservando a posse em nome deste e em cumprimento de ordens ou instruções suas, o mero detentor não pode ser eleito como sujeito passivo do IPTU**, razão pela qual a detenção não configura fato gerador desse imposto.

De fato, depreende-se do conceito de detenção acima que **ela – a detenção – não se configura um fato signo presuntivo de riqueza**

(denotador de capacidade contributiva), pois, reitera-se, o detentor conserva os poderes inerentes à posse em nome de outrem e **não em nome próprio** (esse sim demonstra ter capacidade contributiva, isto é, um fato signo presuntivo de riqueza, sendo, pois, o verdadeiro contribuinte do IPTU).

2.4. Bem imóvel

Considera-se imóvel para fins de IPTU aquele que é assim conceituado pela lei civil, ou seja, o solo e tudo o quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente, consoante disposto no art. 79 do Código Civil:

CC: Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.

É imóvel, portanto, para a caracterização do fato gerador do IPTU, o prédio (letra "P" da sigla IPTU) tal como definido na lei civil e também toda porção de terra ou de solo (terreno) sobre o qual ele foi construído (letra "T" da sigla IPTU), por isso é um imposto predial "e" territorial.

Contudo, acaso **não haja edificação construída**, o imposto incidirá somente sobre o terreno.

Atenção: as **ficções jurídicas previstas no art. 80 do CC** (consideram-se imóveis, para os efeitos legais, os direitos reais sobre imóveis e as ações que os asseguram e o direito à sucessão aberta) **não se submetem à incidência do referido imposto (IPTU)**, apesar de serem consideradas "imóveis" para diversos efeitos legais.

2.5. Delimitação da zona urbana

Conforme já indicamos acima, o IPTU tem como fato gerador a "propriedade", o "domínio útil" ou a "posse" sobre "bem imóvel" **situado na "área urbana do Município"**, conforme disposto no *caput* do art. 32 do CTN.

Queremos destacar, agora, portanto, **que é "zona urbana" do Município.**

Atenção: ao referir-se à **"zona urbana"**, o CTN utilizou um **critério topográfico** (de topografia) ou **espacial** de delimitação do fato gerador do IPTU, pois o legislador elegeu a **"localização" do bem imóvel (localizado na área urbana) como elemento de incidência do imposto.**

Pois bem. A delimitação de qual área é urbana e de qual área é rural compete exclusivamente ao Município no âmbito de seu território, que o faz por meio de sua legislação ordenadora do solo (essa lei é chamada Plano Diretor).

Portanto, **já pedindo perdão relativamente ao pleonismo**: a zona urbana do Município é aquela que não é rural e a zona rural é aquela que não é urbana segundo as delimitações traçadas no Plano Diretor do Município.

Contudo, atenção: a simples delimitação da zona urbana na legislação municipal não é suficiente, por si, para fundamentar a tributação dos imóveis nela situados a título de IPTU, **pois o CTN não se satisfaz somente com esse critério de localização (topográfico) para fins de incidência do imposto**, na medida em que § 1º do art. 32 exige que na **localidade (área urbana onde se quer cobrar o IPTU) exista pelo menos 2 (dois) dos melhoramentos que indica**. Vejamos:

CTN: Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 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 **2 (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.**

Portanto, muita atenção: para fins de incidência do IPTU, **ALÉM de o imóvel estar situado na área urbana do Município** (segundo o Plano Diretor Municipal), **É NECESSÁRIO** que exista pelo menos 2 (dois) dos melhoramentos acima.

Logo, mesmo que o imóvel esteja na área urbana, se ausentes pelo menos 2 (dois) dos melhoramentos acima, não poderá haver a incidência do IPTU.

De acordo com o dispositivo legal em referência, tais melhoramentos devem ter sido construídos ou devem ser mantidos pelo Poder Público para justificar a incidência do IPTU.

Assim, **mesmo que tenham sido construídos por particular, poderá haver a incidência do IPTU acaso o Município assuma a**



manutenção (como, por exemplo, a manutenção de ruas, de rede de iluminação etc.).

Muito embora se refira à legislação do Município de Maringá, a exigência desses requisitos (que são gerais, aplicáveis à qualquer Município, por força do CTN) foi explorada em questão para o concurso de Procurador desse Município, em prova elaborada no ano de 2015 pela PUC-PR:

Sobre Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, na Lei Complementar Municipal n.º 677/2007, assinale a alternativa **CORRETA**.

a) O IPTU tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, construído ou não, localizado na zona urbana do Município. **Em todos os casos, o imóvel deverá estar localizado em zona na qual existam ao menos dois dos seguintes melhoramentos, construídos ou mantidos pelo Poder Público:** a) meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; b) abastecimento de água; c) sistema de esgotos sanitários; d) rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; e) escola de ensino fundamental ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

É possível verificar, pois, que o Código Tributário do Município de Teresina/PI faz referência direta – no art. 11 – a esse comando normativo do art. 32 do CTN (até mesmo porque o atendimento às suas disposições é obrigatório por parte de todos os Municípios brasileiros). Vejamos:

Art. 11. Para os efeitos do disposto no caput do art. 9º deste Código, **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 postes para distribuição domiciliar;
 - V – escola primária ou posto de saúde, a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado.
- (...)

Pois bem. Muita, mas muita atenção para o seguinte: conforme acima exposto, **o art. 32 do CTN utiliza o critério topográfico** (ou espacial, de localização) como definidor da incidência do IPTU.



No entanto – **atenção** – logo após a publicação do CTN (que ocorreu em 25/10/1966) fora publicado o Decreto-lei nº 57, de 18 de novembro de 1966, que veio estipular o seguinte:

DL nº 57/1966: Art. 15. O disposto no art. 32 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não abrange o imóvel de que, comprovadamente, seja utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agro-industrial, incidindo assim, sobre o mesmo, o ITR e demais tributos com o mesmo cobrados.

Assim, de acordo com o referido Decreto-lei nº 57/1966, o **imóvel localizado na área urbana do Município que seja utilizado na exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, deverá sofrer a incidência do ITR – Imposto Territorial Rural e demais tributos com esse cobrados (art. 15), a exemplo de taxas imobiliárias, e não do IPTU.**

O Decreto-lei nº 57/1966 em questão prestigia, diferentemente, **o critério da utilização ou destinação do imóvel, e não o topográfico (prestigiado pelo CTN).**

Muito embora esse dispositivo legal (art. 15 do Decreto-lei nº 57/1966) tenha sido outrora revogado pelos artigos 6º e 12 da Lei Federal nº 5.868/72, veio a ser posteriormente revigorado (ferido art. 15) com a declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, da lei revogadora (no julgamento do RE nº 93.850-8/MG, no ano de 1982). Ocorre que os efeitos da lei revogadora foram sustados por meio da Resolução nº 9/2005, do Senado Federal⁵.

Portanto, máxima atenção: o art. 15 do Decreto-lei nº 57/1966 encontra-se **válido, vigente e eficaz**, produzindo **todos os seus efeitos jurídicos**.

Segundo o STF no julgamento do RE nº 140.773/SP, o Decreto-lei nº 57/1966 em questão foi **recepção pela Constituição Federal em vigor com o status de Lei Complementar** (assim como também fora recepção o CTN).

Logo, muito embora **não seja formalmente complementar**, o Decreto-lei nº 57/1966 é **materialmente complementar**, só podendo ser **alterado ou revogado**, portanto, por uma **Lei Complementar**.

Dessa forma, em resumo, de acordo com o ordenamento jurídico em vigor, **para fins de incidência do IPTU deve-se observar, além do critério topográfico (ou espacial) previsto no art. 32 do CTN, também a**

⁵ Suspensão conforme dispõe o inciso X do art. 52 da CF/88.

destinação do imóvel, conforme disposto no art. 15 do Decreto-lei nº 57/1966 (deve-se observar os dois critérios).

Tanto o STF quanto o STJ combinam os critérios de localização (topográfico ou especial) e de destinação na configuração do fato gerador do IPTU.

Vejamos a Emenda do julgamento realizado pelo STF:

EMENTA: - DIREITO CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (I.P.T.U.). IMPOSTO TERRITORIAL RURAL (I.T.R.). TAXA DE CONSERVAÇÃO DE VIAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. R.E. não conhecido, pela letra "a" do art. 102, III, da C.F., mantida a declaração de inconstitucionalidade da Lei Municipal de Sorocaba, de nº 2.200, de 03.06.1983, que acrescentou o parágrafo 4 ao art. 27 da Lei nº 1.444, de 13.12.1966.

2. R.E. conhecido, pela letra "b", mas improvido, mantida a declaração de inconstitucionalidade do art. 12 da Lei federal nº 5.868, de 12.12.1972, no ponto em que revogou o art. 15 do Decreto-lei nº 57, de 18.11.1966. 3. Plenário. Votação unânime (STF, Pleno, RE nº 140.773/SP, Rel. Min. Sidney Sanches, v.u., j. 08/10/1998, DJ em 04/06/1999).

Por sua vez, ao julgar a questão sob o **regime de Recurso Repetitivo (tema 174)**, o STJ também firmou a tese em questão, de que não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL nº 57/1966):

TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 15 DO DL 57/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. 1. **Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966).** 2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ (STJ, REsp. nº 1.112.646/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Herman Benjamin, v.u., j. 26/08/2009, DJe em 26/08/2009).

Portanto, atenção: o IPTU não incide sobre todos os imóveis situados na área urbana do Municípios, pois quando for utilizado na exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, sofrerá a incidência do ITR.



Essa questão (aplicação cumulativa do *caput* do art. 32 do CTN com o art. 15 do DL 57/1966, isto é, a aplicação cumulativa dos critérios topográfico e de destinação) é um dos assuntos mais “cobrados” em provas de concurso no que tange ao IPTU. Vejamos algumas questões:

O tema foi exigido na prova da primeira fase do concurso para Promotor de Justiça do Estado de Roraima, realizada pela CESPE no ano de 2017:

Um imóvel localizado na área urbana de determinado município é utilizado por seu proprietário comprovadamente para o exercício exclusivo de atividades agrícola e pecuária.

Nessa situação hipotética,

a) é cabível apenas a cobrança do ITR, por expressa previsão legal, uma vez que o imóvel é utilizado em exploração agrícola e pecuária.

b) o IPTU e o ITR serão tributos devidos e cobrados cumulativamente, pois se referem a dois fatos geradores distintos: o IPTU será devido em razão da propriedade urbana; o ITR será devido pelo uso de imóvel em atividades agrícola e pecuária.

c) embora sejam devidos, os dois tributos não poderão ser cobrados cumulativamente, pois ambos incidem sobre o mesmo bem, devendo ser aplicado o princípio da não cumulatividade: o contribuinte terá o direito de descontar do valor do IPTU devido o montante que for eventualmente pago a título de ITR.

d) somente será cabível a cobrança do IPTU, uma vez que o critério aplicado pelo CTN é o da localização do imóvel, sendo irrelevante a destinação dada por seu proprietário.

Obs.: a alternativa “a” foi considerada correta.

“Mesclando” alguns assuntos acima já vistos, vejamos como essa matéria foi exigida na prova para o cargo de Procurador do Município de São Luiz/MA, em prova realizada em 2016 pela FCC:

De acordo com a Constituição Federal, compete ao Município instituir imposto sobre propriedade predial e territorial urbana e compete à União instituir imposto sobre propriedade territorial rural. Via-de-regra, parte do território dos Municípios brasileiros é constituída pela zona urbana e parte pela zona rural.

Tendo em vista a atribuição constitucional de competências tributárias e o disposto no Código Tributário Nacional e no Decreto-Lei 57, de 1966, acerca dessa matéria, será tributado pelo:

a) IPTU o imóvel localizado na zona urbana, assim definida em lei estadual, por ser dotada de benefícios mantidos pelo Poder Público, representados por abastecimento de água e por sistema de esgotos sanitários existentes nessa zona.

b) IPTU o imóvel localizado na zona urbana, assim definida em lei municipal, por ser dotada de benefícios mantidos pelos próprios moradores da região, representados por calçamento e por canalização de águas pluviais existentes nessa zona.

c) IPTU o imóvel localizado na zona urbana, assim definida em decreto estadual, por ser dotada de benefícios mantidos pelo Poder Público, representados pela existência de rede de iluminação pública e do respectivo posteamento para sua distribuição domiciliar nessa zona.

d) ITR o imóvel localizado em zona urbana, quando utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial.

e) IPTU o imóvel localizado na zona urbana, assim definida em decreto municipal, por ser dotada de benefícios mantidos pelo Poder Público, representados pela existência de escola primária e de posto de saúde localizados a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado.

Obs.: a alternativa "d" foi considerada correta.

Como houve a ocorrência de **somente um fato gerador** (ser proprietário de bem imóvel), só se desencadeará, portanto, uma única relação jurídica relativamente a esse verbo e complemento, sendo incabível falar em pagamento de dois impostos, quais sejam, o IPTU e o ITR.

Vejamos como o assunto foi abordado na prova para o cargo de Advogado do Município de Registro/SP, em prova realizada no ano de 2016 pela VUNESP:

Caso um contribuinte, em razão de ser proprietário de determinado bem imóvel, seja instado a pagar o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e também o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), esse contribuinte deve:

a) promover o pagamento de ambos os impostos, visto que possuem base de cálculo diversa e são devidos a entes tributantes diferentes.

b) promover ação anulatória, visando anular ambos os lançamentos, porque a base de cálculo dos tributos exigidos é idêntica.

c) promover ação de consignação em pagamento, porque ambos os tributos têm incidência sobre o mesmo fato gerador.

d) pagar ambos os impostos, pois, caso o imóvel esteja localizado na área limítrofe entre a zona urbana e a zona rural, os dois impostos serão devidos.

e) ingressar imediatamente com exceção de pré-executividade.

Obs.: a alternativa "c" foi considerada correta.

Pois bem. Além da incidência do IPTU sobre a propriedade de imóveis situados na área urbana do Município, com os temperamentos acima feitos à luz do DL nº 57/1966, o CTN também permite que a lei municipal considere urbana, para fins de incidência de IPTU, a ÁREA URBANIZÁVEL OU DE EXPANSÃO URBANA, consistente de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, MESMO QUE LOCALIZADOS FORA DA ZONA URBANA PRIMITIVA.

Portanto, a zona de expansão urbana está fora da zona urbana delimitada como tal no Plano Diretor do Município. Vejamos:

CTN: Art. 32 (...)

§ 2º. A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Verifica-se, assim, que as áreas “urbanizáveis” ou de “expansão urbana” poderão ser consideradas “urbanas”, mesmo que localizadas fora das zonas definidas como tal, desde que cumpram duas exigências:

- Previsão em lei municipal; e
- Inserção em loteamento aprovado pelos órgãos competentes e que se destine à moradia, indústria ou comércio.

Atenção, muita atenção: não se exige a presença daqueles melhoramentos indicados nos incisos I a V do § 1º do art. 32 do CTN para fins de incidência do IPTU sobre a propriedade imóvel situada em área “urbanizável” ou de “expansão urbana” conforme o § 2º do mesmo art. 32.

A incidência do IPTU sobre a propriedade imóvel localizada na área “urbanizável” ou de “expansão urbana” é devidamente prevista no parágrafo único do art. 11 do Código Tributário do Município de Teresina/PI. Vejamos:

Art. 11. Para os efeitos do disposto no caput do art. 9º deste Código, 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:

Parágrafo único. Observado o disposto no art. 32, §2º da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), **são também consideradas zonas urbanas, para os efeitos do IPTU, as áreas urbanizáveis e as de expansão urbana constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, inclusive à residencial de recreio, à indústria, ao comércio ou à prestação de serviços, mesmo que localizados fora da zona definida no caput deste artigo.**

3. Aspecto temporal

O aspecto temporal **corresponde ao momento em que se considera ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.**



Corresponde, assim, por consequência, ao momento em que a obrigação tributária é suficientemente desencadeada.

Conquanto o CTN (e nenhuma outra lei complementar) não estipule qual o aspecto temporal do IPTU, a maior parte dos Municípios elegem o dia 1º de janeiro ou o primeiro dia útil de cada ano em suas leis que regem esse imposto.

Seguindo essa “tendência”, o Município de Teresina/PI elegeu o primeiro dia do ano, qual seja 1º de janeiro, conforme se verifica em seu Código Tributário:

Art. 10. Considera-se **ocorrido o fato gerador em 1º de janeiro** do ano a que corresponda o lançamento.

Portanto, em Teresina/PI considera-se ocorrido o fato gerador do IPTU – atenção – no primeiro dia do ano, qual seja 1º de janeiro.

Dessa forma, atenção novamente: a “situação fática e jurídica” a ser tributada (sujeito passivo, tipologia construtiva do imóvel, sua extensão, utilização, existência ou não de edificação etc.) **é aquela existente em 1º de janeiro do ano a que se refere a tributação ou no primeiro dia útil, de modo que os fatos ocorridos após 1º de janeiro ou após o primeiro dia útil (conforme o caso), mesmo que relevantes (demolição, edificação e conclusão de obra, etc.) não podem surtir efeitos na obrigação tributária já surgida para aquele exercício tributário** (aquele ano a que se refere a tributação).

Por exemplo: acaso a obrigação tributária relativa ao IPTU seja desencadeada em 1º de janeiro de determinado exercício tendo por base o valor venal de um imóvel de 100m² (efetiva extensão do imóvel em 1º de janeiro do ano a que se refere a tributação), mesmo que no mesmo mês ocorra o aumento de sua área construída, com repercussão no valor venal, não poderá o Município efetuar um lançamento “complementar” para alcançar aquele “fato” (aumento da área com repercussão no valor venal) ocorrido posteriormente a 1º de janeiro.

Nesse caso os efeitos jurídicos da modificação só produzirão efeitos no próximo fato gerador, ou seja, em 1º de janeiro do ano seguinte.

Demos como exemplo uma alteração física no imóvel, mas as modificações de natureza jurídica (isenção, imunidade, desapropriação) seguem a mesma regra de tributação.

4. Sujeição passiva

Sabemos que o CTN distingue as figuras do contribuinte e do responsável tributário quanto à sujeição passiva dos impostos.



Vejam, então, quem é o contribuinte do IPTU e, em seguida, as hipóteses de responsabilidade.

4.1. Contribuinte

Se o fato gerador *in abstracto* de um tributo é caracterizado por um verbo ligado a um complemento, o **contribuinte** respectivo será, então, **quem praticou a conduta indicada no verbo**, como, por exemplo, **"ser" + "proprietário de bem imóvel localizado na área urbana do Município"**.

Em total consonância com a descrição do fato gerador feita pelo art. 32 (acima estudado), o art. 34 do CTN prescreve que o contribuinte do IPTU (sujeito passivo) será "aquele que detiver a propriedade, a titularidade do domínio útil ou a posse qualificada":

CTN: Art. 34. Contribuinte do imposto é o **proprietário do imóvel**, o **titular do seu domínio útil**, ou o **seu possuidor a qualquer título**.

Muito embora o dispositivo em questão esteja em total consonância com a definição que o CTN faz do fato gerador do IPTU (art. 32), é inegável que "sofre" daquela mesma "ampliação" relativamente ao quanto descrito no art. 156, inciso I, da CF/88, segundo o qual o imposto em questão incide sobre o direito de "propriedade" (a CF/88 não menciona o domínio útil e a posse).

Contudo, conforme já vimos acima, **não há qualquer inconstitucionalidade naquela previsão do art. 32 do CTN** (e, por consequência, no art. 34 em questão), já que o domínio útil e a posse fatos geradores do IPTU são, efetivamente, fatos signos presuntivos de riqueza.

Portanto, são contribuintes do IPTU **(i) o proprietário, (ii) o titular do domínio útil e (iii) o possuidor** do bem imóvel.

Pois bem. Até mesmo por prévia "fixação" em Lei Complementar de caráter nacional (o CTN), essas mesmas figuras foram eleitas como sujeitos passivo do IPTU pelo Código Tributário do Município de Teresina/PI:

Art. 13. Contribuinte do IPTU é o **proprietário do imóvel**, o **titular do seu domínio útil** ou o **seu possuidor a qualquer título**.

Parágrafo único. Considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade.

Vejam cada uma das figuras indicadas:



4.1.1. Proprietário

Proprietário de bem imóvel é quem detém a propriedade plena, isto é, o direito de usar, gozar e dispor da coisa, nos termos do art. 1.228 do CC (direito real amplo).

Conforme já visto acima, a aquisição de bem imóvel se dá mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.

Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do bem (art. 1.245 do CC).

Portanto, **contribuinte proprietário** é aquele que adquiriu a **propriedade imóvel mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis**, isto é, é aquele que figura como tal no respectivo Cartório de Registro de Imóveis.

A propriedade sobre bem imóvel pode ser exclusiva ou na condição de copropriedade, quando ambos (os coproprietários) serão considerados contribuintes do IPTU.

4.1.2. Titular do domínio útil

Vimos acima (quando tratamos do fato gerador do IPTU) que o **domínio útil compreende os direitos de utilização** (um dos elementos do direito de propriedade) e **de disposição desse mesmo direito, inclusive mediante alienação**, sem se confundir, contudo, com a propriedade em si (aquele direito real mais amplo), e que a doutrina acaba recorrendo ao exemplo da já extinta enfiteuse ou aforamento como espécie de domínio útil sujeito à incidência do IPTU.

De fato, a questão do “domínio útil” como fato gerador do IPTU e o seu titular como sujeito passivo não é um tema pacífico, ainda mais porque o CTN não “explica” que domínio útil é esse, suas hipóteses ou sua extensão.

Por isso a produção legislativa esparsa ganha grande importância, tal qual a relevante construção jurisprudencial sobre o tema, já que os Tribunais Superiores têm efetivamente delimitado que tipo de domínio útil e quem é o seu titular para fins de incidência do IPTU, nos termos dos artigos 32 e 34 do CTN.

Vejamos, então, quem são os titulares do domínio útil para fins de incidência do IPTU na legislação esparsa e segundo a jurisprudência dos Tribunais Superiores.

4.1.2.1. O enfiteuta

De acordo com a jurisprudência pacificada do STJ, o enfiteuta é titular do domínio útil e, como tal, contribuinte do IPTU:



PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3/STJ. IPTU EM IMÓVEL ENFITEÚTICO. DOMÍNIO ÚTIL DO ENFITEUTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTE. SÚMULA 83/STJ. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

1. O Tribunal de origem consignou a sujeição passiva da sociedade de economia mista ao tributo de IPTU, pois ela detém a posse e o domínio através do regime de enfiteuse.

2. Nos termos da jurisprudência desta Corte, o enfiteuta é o titular do domínio útil do imóvel, sendo portanto, o sujeito passivo do imposto predial territorial urbano.

3. O acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência deste STJ, recaindo na espécie a Súmula 83/STJ.

4. Agravo interno não provido (STJ, 2ª T., AgInt. no REsp 1616632/BA, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, v.u., j. 21/09/2017, DJe em 27/09/2017).

Conforme já explicamos acima, a **enfiteuse** confere ao seu titular um **fato signo presuntivo de riqueza**, sendo essa a razão da incidência do IPTU prevista no art. 32 do CTN.

4.1.2.2. O superficiário

O Direito de Superfície é um dos Direitos Reais previstos no art. 1.225 do Código Civil (no seu inciso II).

Pois bem. **O superficiário é sujeito passivo do IPTU, pois o Direito de Superfície é reconhecido como espécie de domínio útil.**

O art. 1.371 do Código Civil prescreve, expressamente, que o superficiário é sujeito passivo do IPTU:

CC: Art. 1.371. O superficiário responderá pelos encargos e tributos que incidirem sobre o imóvel.

A mesma previsão consta, ainda, no § 3º do art. 21 da Lei Federal nº 10.257/2001 - Estatuto das Cidades:

LF 10.257/01: Art. 21. O proprietário urbano poderá conceder a outrem o direito de superfície do seu terreno, por tempo determinado ou indeterminado, mediante escritura pública registrada no cartório de registro de imóveis.

(...)

§ 3º O superficiário responderá integralmente pelos encargos e tributos que incidirem sobre a propriedade superficiária, arcando, ainda, proporcionalmente à sua parcela de ocupação efetiva, com os encargos

e tributos sobre a área objeto da concessão do direito de superfície, salvo disposição em contrário do contrato respectivo.
(...).

Como o Direito de Superfície confere ao seu titular um fato signo presuntivo de riqueza, denotador de capacidade contributiva, o superficiário é considerado, portanto, contribuinte do IPTU.

4.1.2.3. O usufrutuário

A **sujeição passiva do usufrutuário** quanto à **incidência do IPTU** está prevista no inciso II do art. 1.403 do Código Civil:

CC: Art. 1.403 Incumbem ao usufrutuário:

I - as despesas ordinárias de conservação dos bens no estado em que os recebeu;

II - as prestações e os tributos devidos pela posse ou rendimento da coisa usufruída.

O **usufruto** também **confere ao seu titular um fato signo presuntivo de riqueza**, sendo essa – como já sabemos – a razão da previsão legal da incidência do IPTU.

4.1.2.4. O titular do Direito de Laje

A **sujeição passiva do titular do Direito de Laje** quanto à **incidência do IPTU** também está prevista, por sua vez, no **art. 1.510-A, § 2º, do Código Civil Brasileiro**:

Art. 1.510-A. O proprietário de uma construção-base poderá ceder a superfície superior ou inferior de sua construção a fim de que o titular da laje mantenha unidade distinta daquela originalmente construída sobre o solo. (Incluído pela Lei nº 13.465, de 2017)

(...)

§ 2º O titular do direito real de laje responderá pelos encargos e tributos que incidirem sobre a sua unidade.

Até mesmo porque é um instituto jurídico relativamente recente, **não identificamos jurisprudência do STJ acerca da sujeição passiva a título de IPTU relativamente ao titular do Direito de Laje**, razão pela qual é possível identificar que essa condição – de contribuinte do referido imposto – **decorre exclusivamente do dispositivo legal em questão, sem confirmação jurisprudencial**.

4.1.3. Possuidor

Vimos acima que a posse será fato gerador do IPTU quando tiver conteúdo econômico, isto é, quando configurar um **fato signo presuntivo de riqueza denotador de capacidade contributiva** (quando a posse projetar os efeitos jurídicos do direito de usar, gozar e dispor da coisa, com conteúdo econômico).

A única posse, portanto, apta a gerar para o possuidor a obrigação tributária relativa ao IPTU é aquela **qualificada pelo *animus domini***, como, por exemplo, a posse *ad usucapionem*.

Como o assunto é tormentoso, a construção jurisprudencial ganha grande importância:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPTU. LOCATÁRIO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. ARTS. 34, 121 E 123 DO CTN. PRECEDENTES.

1. Recurso especial contra acórdão que decidiu pela legitimidade do recorrido, locatário, e condenou o recorrente à restituição dos valores pagos a título de IPTU, em face da ilegalidade da cobrança.

2. O Superior Tribunal de Justiça possui vastidão de precedentes no sentido de que o locatário é parte ativa ilegítima para impugnar lançamento de IPTU, pois não se enquadra na sujeição passiva como contribuinte e nem como responsável tributário (arts. 121 e 123 do CTN).

3. "Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título" (art. 34 do CTN). **O "possuidor a qualquer título" refere-se, tão-somente, para situações em que ocorre posse *ad usucapionem*, não inserida nesta seara a posse indireta exercida pelo locatário.**

4. Os documentos de quitação do tributo discutido estão em nome do proprietário.

5. O contrato de locação, com cláusula determinando a responsabilidade do inquilino pela liquidação do IPTU, não pode ser oponível à certidão de pagamento de imposto.

6. Recurso provido (STJ, 1ª T., REsp. nº 818.618/RJ, Rel. Min. José Delgado, v.u., j. 06/04/2006, DJe em 02/05/2006).

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. ERRO MATERIAL EXISTENTE. TRIBUTÁRIO. IPTU E TLP. CONDOMÍNIOS IRREGULARES. POSSE. FATO GERADOR.

(...)

3. A jurisprudência desta Corte Superior, à luz do art. 34 do CTN, é firme em que são contribuintes do IPTU o proprietário do imóvel, titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

4. No caso dos autos, o acórdão recorrido assentou que os moradores do condomínio horizontal Privê do Lago Norte II têm a posse dos

imóveis, ainda que precária, de modo que a pretensão recursal em sentido contrário, no sentido de se afirmar que os ora recorrentes não possuem a posse com animus definitivo, a afastar a incidência do IPTU, implicaria inarredavelmente o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, impossível nesta Corte ante o óbice da Súmula 7/STJ.

5. E mais. **Não seria mesmo de se deferir a pretendida não incidência de IPTU na espécie, tratando-se, como se trata, de condomínios irregulares em que os recorrentes residem há tempos por força de cessão de direito de uso, e que pretendem a definitiva regularização do imóvel, não havendo como sustentar ser tal posse outra que não seja a com *animus domini*, a legitimar a cobrança da exação.** Embargos de declaração acolhidos, com efeitos infringentes, para, tornando nulo o acórdão embargado, negar provimento ao agravo em recurso especial. (STJ, 2ª T., EDcl no AgRg no AREsp nº 600.366/DF, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 3/3/2015).

Atenção: o STJ entende que promitente comprador é possuidor para fins de incidência do IPTU, sendo considerado, assim, contribuinte do imposto:

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXAS. LEGITIMIDADE ATIVA. CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA-E-VENDA. PROPRIETÁRIO E POSSUIDOR. CONCOMITÂNCIA.

1. O promitente comprador de imóvel possui legitimidade ativa ad causam para impetrar mandado de segurança objetivando efetuar o pagamento do IPTU, independentemente do pagamento das taxas de conservação e limpeza, incidentes sobre o imóvel objeto do contrato de promessa de compra e venda, tendo em vista que: I) foi imitido na posse do imóvel, conforme certificado pelas instâncias ordinárias; II) não há, nos autos, qualquer afirmação ou comprovação de que o tributo tenha sido recolhido por pessoa diversa. Precedente: AgRg no REsp 754.278/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 28.11.2005.

2. O art. 34 do CTN estabelece que contribuinte do IPTU "é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título".

3. Deveras, a existência de possuidor apto a ser considerado contribuinte do IPTU não implica a exclusão automática, do pólo passivo da obrigação tributária, do titular do domínio (assim entendido aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis).

4. O possuidor, na qualidade de promitente-comprador, pode ser considerado contribuinte do IPTU, conjuntamente com o proprietário do imóvel, responsável pelo seu pagamento. (Precedentes: RESP n.º 784.101/SP, deste relator, DJ de 30.10.2006; REsp 774720 /RJ; Relator Ministro Teori Albino Zavascki DJ 12.06.2006; REsp 793073/RS Relator Ministro Castro Meira DJ 20.02.2006; AgRg no REsp 754278/RJ Relator Ministro Francisco Falcão DJ 28.11.2005 REsp 475078/SP Relator Ministro Teori Albino Zavascki DJ 27.09.2004) 5.

Recurso Especial desprovido (STJ, 1ª T., REsp nº 752.815/SP, Rel. Min. Luiz Fux, j. 27.02.2007, DJe 15/03/2007).

Em interessantíssimo julgado, o mesmo STJ entendeu que o exercício da posse sobre bem público desencadeia a incidência do IPTU, apesar da impossibilidade normativa de aquisição da propriedade por usucapião:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA "C". AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE O ACÓRDÃO RECORRIDO E O APONTADO COMO PARADIGMA. INCIDÊNCIA DO IPTU SOBRE CONDOMÍNIOS IRREGULARES.

(...)

2. Cinge-se a controvérsia dos autos acerca da incidência do IPTU sobre imóvel construído em condomínio irregular (em terrenos públicos).

3. A luz do disposto nos artigos 32 e 34 do CTN são contribuintes do IPTU o proprietário do imóvel, titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. O CTN não estabelece qualquer limitação ou restrição ao tipo de posse, para fins de incidência do fato gerador do IPTU, e nem ao seu possuidor, como contribuinte.

4. É patente que o recorrente exerce alguns dos poderes inerentes à propriedade sobre o imóvel, já que exterioriza o seu ânimo de proprietário e, no plano fático dispõe do imóvel, ainda que por intermédio de contratos irregulares, realizados sem participação do real proprietário.

5. Cumpre esclarecer em que pese no caso o poder fático que exerce sobre os bens públicos não seja qualificado no plano jurídico como posse suficientemente capaz para gerar a aquisição da propriedade por usucapião ou a garantir a proteção possessória em face dos entes públicos, os detentores de bens públicos se caracterizam como possuidores a qualquer título, para efeito de incidência do IPTU, devendo ser considerados sujeitos passivos já que patente o seu inequívoco ânimo de se apossar definitivamente dos imóveis ou deles dispor mediante contrato oneroso.

6. Recurso especial parcialmente conhecido, e nessa parte não provido. (STJ, 2ª T., REsp. nº 1.402.217/DF, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 24/11/2015).

De acordo com o julgado acima, mesmo ante à impossibilidade jurídica de aquisição do bem imóvel por usucapião, por tratar-se de bem público, a situação fática da posse com o simples *animus* (intenção) de ser proprietário, e a possibilidade de dispor daqueles direitos inerentes à condição de possuidor (do direito de usar, gozar e dispor da posse) caracteriza a sujeição passiva do IPTU na condição de possuidor.

4.2. Pessoas excluídas da sujeição passiva

Há determinadas pessoas que **estão excluídas** da sujeição passiva relativa ao IPTU.

A primeira delas é o detentor, cujas características estão descritas no art. 1.198 do Código Civil:

CC: Art. 1.198. Considera-se detentor aquele que, achando-se em relação de dependência para com outro, conserva a posse em nome deste e em cumprimento de ordens ou instruções suas.

Atenção: verifica-se, a partir do conceito legal acima, que **a detenção não se confunde com aquela posse qualificada pelo *animus domini***.

De fato, **por achar-se em relação de dependência para com outro, conservando a posse em nome deste e em cumprimento de ordens ou instruções suas, o detentor não pode ser eleito como sujeito passivo do IPTU**, razão pela qual a detenção não configura fato gerador desse imposto.

Ademais, **considerando o conceito legal de detentor acima, verifica-se que a detenção não se mostra como fato signo presuntivo de riqueza, denotativo de capacidade contributiva**, pois, reitera-se, **o detentor conserva a posse em nome de outrem** (esse outrem é quem detém, portanto, capacidade contributiva).

A impossibilidade de instituição do IPTU sobre a detenção foi objeto de questão no concurso de Juiz de Direito do TJPB, realizado em 2015 pela CESPE:

Conforme o CTN, os contribuintes da obrigação tributária relativa ao IPTU são o proprietário do imóvel, o titular do domínio útil e o possuidor. Nesse contexto, considerando suposta lei complementar que amplie o rol de contribuintes e inclua também o detentor como sujeito passivo, assinale a opção correta.

a) A tributação fundamentada na detenção do imóvel, como definido na hipotética lei, ofenderia o princípio da capacidade contributiva, uma vez que a detenção é exercida em nome de outrem e não configura situação abarcável pelo direito de propriedade.

b) Não seria necessária lei complementar para incluir a detenção como hipótese de incidência do IPTU, já que, por força do princípio da legalidade, cabe à lei ordinária estabelecer o fato gerador e o contribuinte do tributo.

c) Embora não seja contribuinte, o detentor tem interesse comum na situação que constitui a hipótese de incidência da obrigação principal, de maneira que ele pode ser considerado responsável tributário, por força de dispositivo legal.

d) O detentor é titular de direito real e pode ser incluído como contribuinte na hipótese de incidência do IPTU, assim como o possuidor e o titular do domínio útil.

e) A alteração no CTN para incluir o detentor deve dar-se por meio de lei complementar, embora esse código não pertença a essa espécie normativa em sentido material.

Obs.: a alternativa "a" foi considerada correta. De fato, à luz de tudo o que foi acima exposto, é a única alternativa cabível.

Outra pessoa afastada da sujeição passiva do IPTU é o locatário (até mesmo porque o locatário é um detentor), conforme entendimento jurisprudencial já visto, que ora repetimos:

AGRAVO INTERNO - TRIBUTÁRIO - **LOCATÁRIO - IPTU - AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM PARA FIGURAR NA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA.** Convém consignar, desde logo, que o presente recurso não merece prosperar, porquanto a sedimentada jurisprudência desta Corte Superior aponta no sentido de que o locatário é alheio à relação jurídico tributária, de modo que não cabe a ele nela figurar, seja como sujeito ativo, seja como passivo. Mesmo diante de comprovação de que efetivamente a locatária suportava as exações em comento, descabe qualquer oposição nesse sentido contra a Fazenda Estadual, uma vez que a defesa fundada em contrato particular não tem o condão de legitimar aquele que nem sequer figura na relação jurídica tributária. Agravo interno a que se nega provimento" (STJ, AGA 508.796/RJ, Rel. Min. Franciulli Netto, DJU de 30.06.04).

O STJ também já sedimentou o entendimento de que **o titular do direito de servidão de passagem também não pode ser considerado contribuinte do IPTU:**

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL URBANA – SERVIDÃO DE PASSAGEM. 1. Os arts. 32 e 34 do CTN definem, respectivamente, o fato gerador e o contribuinte do IPTU, contemplando a propriedade, a posse e o domínio útil. **2. Não há base legal para cobrança do IPTU de quem apenas se utiliza de servidão de passagem de imóvel alheio.** (...). (STJ, 2ª T., RESP 601129/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, j. 09.03.2004, DJe, 24.05.2004).

4.3. Da inexistência de ordem de preferência entre as pessoas tributáveis

Não existe ordem de preferência entre as pessoas que podem ser sujeito passivo do IPTU segundo o art. 34 do CTN (proprietário, titular do domínio útil ou possuidor), de modo que **o Município poderá escolher**, em sua legislação, **quem será o contribuinte na relação jurídico-tributária** (o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor).



Dessa forma, a existência de um **não implica na exclusão automática do outro** para fins de sujeição passiva a título de IPTU.

O Município poderá optar, portanto, por um ou pelo outro, visando tão somente facilitar o procedimento de arrecadação.

Esse é, inclusive, o entendimento pacificado no âmbito do STJ, que já editou uma Súmula a respeito da questão:

Súmula 399 do STJ: Cabe à **legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU.**

Isso porque o possuidor *ad usucapionem* ou o titular do domínio útil acabam ostentando, às vezes, maior fato signo presuntivo de riqueza do que o próprio proprietário.

Mire-se, por exemplo, no caso do nú-proprietário em caso de usufruto: o usufrutuário inegavelmente ostenta maior fato signo presuntivo de riqueza que o nú-proprietário, pois ao usufrutuário são conferidos os direitos de usar as utilidades e os frutos (rendas) do bem, ainda que não seja o proprietário (o usufrutuário tem direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos produzidos pelo bem).

Portanto, poderá a legislação municipal escolher o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor do bem imóvel como contribuinte do IPTU, podendo inclusive colocá-los na condição jurídica de devedores solidários, conforme veremos adiante.

4.4. Solidariedade tributária quanto ao IPTU

O inciso II do art. 124 do CTN prescreve que as pessoas designadas por lei podem ser solidariamente obrigadas ao pagamento de tributo.

Portanto, **estipular a solidariedade tributária quanto ao IPTU é tarefa reconhecidamente atribuída ao legislador municipal, que poderá determinar que o proprietário, o titular do domínio útil e o possuidor são devedores solidários para todos os efeitos legais**, em especial, quanto à **inexistência de benefício de ordem**, podendo o débito ser cobrado de um dos devedores solidários, do outro ou de ambos (parágrafo único do art. 124 do CTN).

Nesse sentido, **o STJ decidiu pela solidariedade tributária entre o promitente comprador e o promitente vendedor de imóvel objeto de promessa de compra e venda, desde que a lei municipal defina como contribuinte o proprietário, o titular do domínio útil, ou o possuidor a qualquer título.**



Essa questão foi julgada em regime de Recurso Repetitivo (Tema 122), quando a referida Corte Superior firmou a tese de que tanto o promitente comprador (na condição de possuidor a qualquer título) do imóvel quanto seu proprietário/promitente vendedor (aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis) são contribuintes solidariamente responsáveis pelo pagamento do IPTU:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL. LEGITIMIDADE PASSIVA DO POSSUIDOR (PROMITENTE COMPRADOR) E DO PROPRIETÁRIO (PROMITENTE VENDEDOR).

1. Segundo o art. 34 do CTN, consideram-se contribuintes do IPTU o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

2. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de que tanto o promitente comprador (possuidor a qualquer título) do imóvel quanto seu proprietário/promitente vendedor (aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis) são contribuintes responsáveis pelo pagamento do IPTU. Precedentes: (...)

3. "Ao legislador municipal cabe eleger o sujeito passivo do tributo, contemplando qualquer das situações previstas no CTN. Definindo a lei como contribuinte o proprietário, o titular do domínio útil, ou o possuidor a qualquer título, pode a autoridade administrativa optar por um ou por outro visando a facilitar o procedimento de arrecadação (STJ, 1ª S., REsp. nº 1.110.551/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, v.u., j. 10/06/2009, DJe em 18/06/2009).

Esse julgado deu surgimento, inclusive, à já referida Súmula 399 do STJ, segundo a qual, reitera-se, "Cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU."

Vejamos, pois, outro importantíssimo e didático julgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. **IPTU. COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA REGISTRADO NO CARTÓRIO DE IMÓVEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO PROMITENTE VENDEDOR. PRECEDENTE FIRMADO EM RECURSO REPETITIVO. SÚMULA 399/STJ. PREVISÃO EM LEI MUNICIPAL.**

1. A controvérsia sub examine versa sobre a possibilidade de ajuizamento de execução fiscal para cobrança de IPTU contra o proprietário do imóvel na hipótese de existência de compromisso de compra e venda devidamente averbado no Cartório de Registro de Imóveis.

(...)

4. A orientação do STJ, firmada em recurso repetitivo, é no sentido de que o art. 34 do CTN considera contribuintes do

IPTU o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. Assim, "tanto o promitente comprador (possuidor a qualquer título) do imóvel quanto seu proprietário/promitente vendedor (aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis) são contribuintes responsáveis pelo pagamento do IPTU." (...).

5. De igual forma, o STJ já definiu que "ao legislador municipal cabe eleger o sujeito passivo do tributo, contemplando qualquer das situações previstas no CTN. Definindo a lei como contribuinte o proprietário, o titular do domínio útil, ou o possuidor a qualquer título, pode a autoridade administrativa optar por um ou por outro visando a facilitar o procedimento de arrecadação" (REsp 475.078/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.9.2004).

6. In specie, à época do fato gerador os executados eram os proprietários do imóvel objeto de compromisso de compra e venda devidamente averbado no Cartório de Registro de Imóveis e a lei municipal prevê a responsabilidade solidária do promitente vendedor e do compromissário comprador pelo pagamento do IPTU.

7. Sendo assim, aplica-se ao caso a Súmula 399/STJ e a jurisprudência do STJ que admite a legitimidade passiva do promitente vendedor de imóvel para responder pela cobrança do IPTU, na hipótese de compromisso de compra e venda registrado em cartório. Precedentes: (...).

8. Recurso Especial provido (STJ, 2ª T., REsp. nº 1.695.772/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, v.u., j. 21/11/2017, DJe em 19/12/2017).

Conclui-se, assim, a partir do quanto decidido pelo STJ, que **só haverá a exclusão do proprietário, do titular do domínio útil ou do possuidor do imóvel da condição de contribuinte solidário do IPTU acaso a própria legislação municipal retire a responsabilidade de qualquer um deles.**

Acaso a legislação prescreva que o proprietário, o titular do domínio útil ou possuidor do imóvel são contribuintes do IPTU, haverá solidariedade implícita, segundo entendimento expressado pelo STJ.

Não obstante, o Município de Teresina/PI houve por bem prever de forma expressa a solidariedade entre aquelas pessoas:

Art. 14. O IPTU constitui ônus real, acompanhando o imóvel em todas as mutações de domínio.

Parágrafo único. **Respondem solidariamente** pelo pagamento do imposto os **promitentes compradores, o titular do domínio pleno, o titular de direito de usufruto, uso ou habitação, o possuidor titular de direito real sobre bem imóvel alheio**, ainda que pertencente a qualquer pessoa física ou jurídica de direito público ou



privado, isenta do imposto ou a ele imune. (Parágrafo único com redação dada pela Lei Complementar nº 5.093, de 28/09/2017)

Art. 40. São **pessoalmente responsáveis**:

I – o **adquirente ou remitente**, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

II – o **espólio**, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

III – o **sucessor a qualquer título** e o **cônjuge meeiro**, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

As hipóteses acima descrevem, portanto, as hipóteses de solidariedade segundo a legislação do Município de Teresina/PI.

4.5. Responsabilidade tributária

Quando alguém é proprietário (em sentido amplo, comportando, assim, as figuras do proprietário propriamente dita, do titular do domínio útil ou do possuidor) de um bem imóvel, terá lançado (constituído) em seu nome o débito de IPTU (e também das taxas relativas a serviços públicos referentes ao bem imóvel ou a contribuição de melhoria).

Nesse caso, a dívida é lançada em nome do contribuinte.

Pode ocorrer, porém, de o **contribuinte não pagar o débito** e acabar alienando o imóvel a qualquer título (vendendo, doando, trocando etc.), com a **dívida tributária não paga**, a uma terceira pessoa.

Nesse caso, ao adquirir o imóvel, o **adquirente** (que é o sucessor, pois adquiriu do antecessor) torna-se responsável tributário por transferência quanto é determinadas dívidas tributárias existentes, que têm como fato gerador a propriedade (em sentido amplo) do imóvel, lançadas em nome do vendedor, que era o contribuinte originário (antecessor).

Veja bem: o débito foi lançado em nome do contribuinte (vendedor, que é o antecessor), **e ocorreu algo** (a alienação do bem) **que fez transferir, por força de lei, a dívida tributária não paga ao adquirente (sucessor).**

Nesse caso teremos a responsabilidade tributária do adquirente na sucessão imobiliária, ou seja, a responsabilidade tributária por transferência ao adquirente do bem imóvel.

Essa responsabilidade tributária está prevista no art. 130 do CTN:

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem



assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, **subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.**

Pois bem. "Subroga-se" significa "transfere-se"! A dívida é transferida, portanto, ao adquirente.

Atenção: não é todo e qualquer tributo que pode ser transferido para a responsabilidade do adquirente!

De acordo com o *caput* do artigo 130 em questão, somente e tão somente podem ser transferidos os seguintes tributos:

- **impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis:** assim, de acordo com o CTN, dos impostos previstos na CF/88, somente o IPTU (imposto sobre a propriedade de competência dos Municípios) e o ITR (imposto sobre a propriedade de competência da União);
- **taxas pela prestação de serviços públicos referentes a tais bens:** são as taxas relativas à prestação de serviços públicos que aproveitam à propriedade imobiliária, como, por exemplo, a taxa pelo recolhimento de lixo do imóvel (lixo domiciliar), taxa pela limpeza da rua defronte ao imóvel etc.;
- **contribuição de melhoria:** é aquele tributo cobrado pelo acontecimento de uma valorização imobiliária decorrente de uma obra pública, que pode ser Federal, Estadual, Municipal ou do Distrito Federal (o ente que realizar a obra da qual decorrer a valorização imobiliária está legitimado a instituir o tributo).

Atenção, muita atenção, muita atenção mesmo: qualquer outro tributo que **não se enquadrar nas hipóteses acima citadas não pode, em hipótese alguma, ser transferido para a responsabilidade do adquirente do imóvel! Assim, **não podem ser transferidos para a responsabilidade do adquirente, por exemplo, uma taxa de fiscalização de estabelecimento (incidente sobre atividade empresarial realizada no imóvel), o ITBI, o ITCMD, o ISS incidente sobre a construção do imóvel ou qualquer outro tributo que não os acima indicados. Muito menos as multas não tributárias!****

Nesses casos, a dívida deve permanecer com o antecessor (que vendeu o imóvel).

Pois bem. De acordo com o art. 130 em questão, essa transferência do débito para o adquirente **não ocorrerá acaso conste do título a prova de sua quitação.**

Mas: que título é esse?

É o documento por meio do qual a compra e venda do imóvel é realizada, ou seja, é a Escritura de Venda e Compra (já que o direito civil reconhece que este é o documento legítimo e necessário à transmissão imobiliária por meio da compra e venda).

Portanto, de acordo com a parte final do *caput* do art. 130 do CTN, a obrigação tributária relativa àqueles tributos não será transferida ao adquirente (sucessor) se na escritura de venda e compra constar a prova de que os tributos já foram pagos.

E como é feita essa prova? Por meio de certidão de regularidade fiscal. No caso, uma Certidão Negativa de Débitos – CND!

Pois bem. O *caput* do art. 130 do CTN traz a regra, de que aqueles tributos, acaso não pagos pelo contribuinte, são transferidos para a responsabilidade do adquirente do imóvel.

Porém, essa regra tem uma exceção constante no parágrafo único do artigo 130:

Art. 130 (...)

Parágrafo único. **No caso de arrematação em hasta pública**, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Dessa forma, acaso o imóvel seja adquirido mediante arrematação em hasta pública (leilão público, como aqueles realizados pelo Poder Judiciário após penhorar um imóvel etc.), **o arrematante não ficará responsável** por aqueles débitos tributários, acaso existentes.

Atenção: nesse caso o débito será quitado com o valor pago por meio do lance dado.

Logo, do preço pago pelo arrematante, parte será destinado ao pagamento daqueles tributos, e o que sobrar é destinado ao proprietário do imóvel (contribuinte originário) que o teve levado a leilão público.

É exatamente o que prescreve o parágrafo único em questão: no caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço (preço da arrematação).

Mas atenção: essa exceção do parágrafo único em questão **só é aplicável em caso de leilão público!**

Assim, em caso de leilão privado, como naqueles feitos por instituições financeiras (bancos) em razão de inadimplência, por exemplo, **a sub-rogação NÃO ocorre sobre o preço da arrematação.**

Dessa forma, em caso de leilão privado aqueles débitos tributários podem continuar a acompanhar o imóvel, aplicando-se, assim, a regra do *caput* do art. 130 do CTN, e não o seu parágrafo único.

Mas e se o preço da arrematação for **insuficiente**, isto é, se o valor pago pelo arrematante **não for suficiente para quitar aqueles tributos? Se faltar algum valor** para quitar completamente aqueles tributos? O arrematante, isto é, o sucessor, que adquiriu o imóvel, ficará obrigado ao pagamento dessa diferença?

Não! Absolutamente não! O arrematante paga o preço dado no lance. Feito isso, **não terá mais qualquer responsabilidade por tributos não pagos.** Esses devem ser quitados pelo valor dado no lance. Acaso seja insuficiente (tem mais débitos tributários do que o valor do lance), a cobrança continuará contra o antecessor, ou seja, em face do devedor originário, com a penhora de outros bens etc.

A sub-rogação sobre o preço da arrematação foi objeto de questão para a prova de Juiz de Direito do TJRS, realizada em 2016:

Em 2013, F.S. adquiriu um imóvel em hasta pública. O imóvel está localizado no município X, em área definida como urbana pela legislação municipal. No local, há rede de abastecimento de água, iluminação pública e posto de saúde. Em 2015, em face de execução fiscal movida pelo município, F.S. foi citado para pagar o IPTU dos exercícios de 2010, 2011 e 2012. Neste caso, com relação à responsabilidade tributária, pode-se afirmar que F.S.

- a) é responsável pelo imposto relativo aos exercícios de 2010, 2011 e 2012.
- b) é responsável pelo imposto relativo aos exercícios de 2011 e 2012, encontrando-se prescrito o débito relativo ao ano de 2010.
- c) é responsável pelo imposto relativo ao exercício de 2012, encontrando-se prescritos os débitos relativos aos anos de 2010 e 2011.
- d) não é responsável pelo débito, em face de sub-rogação sobre o preço.**
- e) não é responsável pelo débito, em face de sub-rogação aos respectivos adquirentes.

Obs.: com base no parágrafo único do art. 130 do CTN, foi considerada correta a alternativa "d".

Em concurso para Procurador do Estado do Acre, realizado pela banca FMP no ano de 2017, **foram consideradas ERRADAS as seguintes assertivas:**



Segundo o CTN, no que tange à responsabilidade tributária, é CORRETO afirmar que:

(...)

c) o alienante de bem imóvel é responsável pelo IPTU, no caso de ter assumido em escritura pública a obrigação por tributo relativo a fato gerador acontecido antes da transmissão, quando não houver prova de quitação de tributos.

d) o arrematante de bem imóvel, no caso de arrematação em hasta pública, é responsável pelos tributos devidos por fatos geradores anteriores à arrematação. (...).

ATENÇÃO: o STJ tem admitido o afastamento daquela regra constante no parágrafo único do art. 130 do CTN acaso o edital do respectivo leilão tenha expressamente indicado a existência de débitos de IPTU e que a responsabilidade pelo seu pagamento será atribuída ao arrematante:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPTU. ARREMATAÇÃO DE IMÓVEL. AFASTAMENTO DA REGRA DO ART. 130, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN SE HOUVER EXPRESSA ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE DO ARREMATANTE, NO EDITAL DE LEILÃO. REVISÃO DAS PREMISSAS FIXADAS NO ACÓRDÃO HOSTILIZADO. SÚMULA 7/STJ.

1. Em regra, na hipótese de arrematação de imóvel em hasta pública, os débitos de IPTU ficam sub-rogados no preço, liberando-se o arrematante.

2. A jurisprudência do STJ admite o afastamento do art. 130, parágrafo único, do CTN, se o respectivo edital de leilão expressamente indicar a existência de débitos de IPTU e atribuir ao arrematante a responsabilidade pelo seu pagamento. Nesse sentido: REsp 1.316.970/RJ, Rel. Ministra Nancy Andrighi, DJe 7/6/2013 e REsp 799.666/RJ, Rel. Ministro Jorge Mussi, DJe 14/9/2009.

3. Na hipótese dos autos, afirma o recorrente que a previsão quanto à responsabilidade do arrematante "constou expressamente do edital de praça publicado em 03 de março de 2010, no Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Justiça do Trabalho da 2ª Região", mas isso contrasta frontalmente com a premissa fixada no acórdão hostilizado, segundo o qual não há "nenhuma disposição no tocante à responsabilização tributária do arrematante pelos débitos até então devidos" (fl. 227, e-STJ).

4. Dessa forma, para afastar o entendimento adotado no acórdão hostilizado, seria necessário incursão no acervo fático-probatório dos autos, o que atrai, no caso, a incidência da Súmula 7/STJ.

5. Recurso Especial não conhecido (STJ, 2ª T., REsp. nº 1.685.627/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 19/09/2017, DJe em 10/10/2017).

Portanto, de acordo com o STJ, a responsabilidade pelo pagamento do IPTU será atribuída ao arrematante de bem imóvel em leilão público acaso a



existência do débito e sua responsabilização tenham constado do respectivo edital, apesar da regra estipulada no parágrafo único do art. 130 do CTN.

4.6. A inoponibilidade das convenções particulares à Fazenda Pública

A não ser que a lei específica do Município disponha de modo diverso (e não conhecemos um único caso nesse sentido, importa mencionar), **as convenções particulares (contratos particulares) relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributo não podem ser opostas à Fazenda Pública.**

É o que prescreve o artigo 123 do CTN:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as **convenções particulares**, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, **não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.**

O sujeito passivo da obrigação tributária (seja ele o contribuinte ou o responsável) **é fixado por lei cogente e inderrogável pela vontade das partes** (legislação tributária, pertencente ao ramo do direito público), de modo que suas prescrições não podem, portanto, ser alteradas por conveniências particulares.

Por ato particular não se pode, portanto, simplesmente “escolher” quem é o sujeito passivo do IPTU (contribuinte ou responsável), já que esse foi fixado por lei cogente e inderrogável pela vontade das partes.

Atenção: isso **não significa** que as convenções particulares acerca da responsabilidade pelo pagamento do IPTU (como aquelas presentes em contratos de locação) **não têm validade!**

Significa, em verdade, que elas só não podem ser opostas à Fazenda Pública.

Não se nega, portanto, a validade e a utilidade dessas convenções, mas seus efeitos ficam restritos às partes, e não ao Estado-fisco!

Por exemplo: o art. 32 do CTN (norma tributária cogente e inderrogável pela vontade das partes) prescreve que o proprietário de bem imóvel é o contribuinte do IPTU. Não obstante essa previsão legal, o dono de um imóvel (locador) pode convencionar com o seu inquilino (locatário) que esse será responsável pelo pagamento do IPTU incidente sobre o imóvel locado. Essa norma terá plena validade entre as partes, mas não poderá, porém, ser oposta à Fazenda Pública do Município, por força do art. 123 do CTN em questão. Assim,

acaso o locatário (inquilino) não pague o IPTU, a Fazenda Pública irá cobrar do locador (proprietário do imóvel), e esse não poderá se defender da cobrança sobre o argumento de que aquele contrato estipula que o locatário é o devedor, pois o contrato, apesar de válido entre as partes, não pode ser oposto à Fazenda Pública. Assim, como o contrato em questão é válido, o locador (proprietário) deverá quitar o débito e, se quiser, poderá entrar com ação de regresso em face do locatário (já que o contrato “faz lei” entre eles, sendo, assim, válido e eficaz entre as partes).

Demos o exemplo do IPTU para fins meramente didáticos, mas a regra é a mesma para qualquer tipo de tributo (ISS, ITBI etc.).

Nesse sentido, **foi considerada INCORRETA a seguinte assertiva relativa à questão da prova de concurso público** para Titular de Serviços de Notas e de Registros do TJMG, realizada pela Consulplan no ano de 2017:

Relativamente à obrigação tributária, fato gerador e sujeito passivo, é correto afirmar:

(...)

d) O proprietário de imóvel, sujeito passivo do IPTU, na qualidade de contribuinte, ao celebrar contrato de locação desse bem e estipular cláusula contratual, segundo a qual ao locatário compete pagar aquele imposto, transforma esse último em responsável tributário e, portanto, em sujeito passivo perante o Fisco.

Obs.: está errada justamente porque as convenções particulares não podem alterar a sujeição passiva estabelecida por lei.

O mesmo tema foi objeto de questão para o concurso de Auditor do TCEMG no ano, em prova elaborada pela FUNDEP:

Analise o caso hipotético a seguir.

Rafael locou um imóvel, em janeiro de 2014, para residir na cidade X, consistindo no apartamento n. 103 do Edifício ABC em que mora atualmente, na condição de locatário. O mesmo imóvel foi locado, no período de 2010 a 2013, a Júlio. A proprietária do imóvel é a Sra. Letícia, que adquiriu a propriedade em 1992 e, até a presente data, mantém o imóvel, locando-o a diversos interessados, desde a década de 90. **Por orientação de seu advogado, Dr. Hugo, a Sra. Letícia sempre exigiu que nos contratos de locação do referido imóvel constasse cláusula expressa, na qual se atribuía a responsabilidade pelo pagamento das tarifas de água e luz, do condomínio e do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) aos locatários, eximindo-se a proprietária de arcar com tais valores.** O Dr. Hugo figurou, inclusive, como testemunha, nos contratos celebrados. Na última semana foi entregue comunicação, aviada pelo Município X, informando a existência de débito de IPTU do ano de 2013, indicando que o imposto havia sido inscrito em

dívida ativa e que seria ajuizada a correspondente execução fiscal para cobrança do crédito tributário municipal.

Considerando os dados apresentados, **assinale a alternativa CORRETA**

- a) O Município deverá ajuizar execução fiscal em face de Júlio, locatário no período de 2013, com o objetivo de receber o tributo inadimplido.
- b) O Município deverá ajuizar execução fiscal em face de Rafael, locatário que sucedeu Júlio na posse do imóvel.
- c) O Município deverá ajuizar execução fiscal em face de Hugo.
- d) O Município deverá ajuizar execução fiscal em face do Condomínio do Edifício ABC.
- e) O Município deverá ajuizar execução fiscal em face de Letícia.**

Obs.: foi considerada correta a alternativa “e”.

4.7. Substituição da CDA relativa a débito de IPTU devido à alteração do sujeito passivo

A questão referente à possibilidade de substituição da CDA relativa a débito de IPTU antes da sentença de mérito (na forma prevista no § 8º do artigo 2º da Lei Federal nº 6.830/80) foi objeto de julgamento pelo STJ em regime de Recurso Repetitivo (Tema nº 166).

Analizou-se a possibilidade de substituição da CDA em razão de o crédito tributário de IPTU ter sido constituído em nome de pessoa que não era mais contribuinte do imposto no momento do lançamento (não era mais proprietária, titular do domínio útil ou possuidora do bem).

De fato, é muito comum que o titular do bem promova a alienação a terceiros e, por não promover as necessárias alterações junto ao cadastro de contribuintes de IPTU do respectivo Município (algo que não ocorre de forma automática a partir do registro da Escritura no Cartório de Registro de Imóveis), continua tendo o referido imposto lançado em seu nome, apesar de não mais titularizar o bem.

Ao analisar essa questão o STJ firmou a tese (Tema nº 166) de que a Fazenda Pública do Município pode substituir a Certidão de Dívida Ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, **vedada – ATENÇÃO – a modificação do sujeito passivo da execução, ainda que tenha havido mudança de titularidade do imóvel sobre o qual incide o IPTU:**

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA). SUBSTITUIÇÃO, ANTES DA PROLAÇÃO DA SENTENÇA, PARA

INCLUSÃO DO NOVEL PROPRIETÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO ERRO FORMAL OU MATERIAL. SÚMULA 392/STJ.

1. A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução (Súmula 392/STJ).

2. É que: "Quando haja equívocos no próprio lançamento ou na inscrição em dívida, fazendo-se necessária alteração de fundamento legal ou do sujeito passivo, nova apuração do tributo com aferição de base de cálculo por outros critérios, imputação de pagamento anterior à inscrição etc., será indispensável que o próprio lançamento seja revisado, se ainda viável em face do prazo decadencial, oportunizando-se ao contribuinte o direito à impugnação, e que seja revisada a inscrição, de modo que não se viabilizará a correção do vício apenas na certidão de dívida. A certidão é um espelho da inscrição que, por sua vez, reproduz os termos do lançamento. Não é possível corrigir, na certidão, vícios do lançamento e/ou da inscrição. Nestes casos, será inviável simplesmente substituir-se a CDA." (Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka, in "Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, 5ª ed., Porto Alegre, 2009, pág. 205).

3. Outrossim, a apontada ofensa aos artigos 165, 458 e 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (STJ, 1ª S., REsp. nº 1.045.472/BA, Rel. Min. Luiz Fux, j. 25/11/2009, DJe em 18/12/2009).

Esse entendimento – que já era firme no âmbito do STJ antes da decisão acima transcrita – deu surgimento, inclusive, à Súmula nº 392:

Súmula 392 do STJ: A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução.

Assim, desde que não implique em substituição do sujeito passivo da Execução Fiscal, a Fazenda Pública Municipal pode substituir a CDA até a prolação da sentença de embargos.

Acaso haja a necessidade de substituir o sujeito passivo indicado na CDA, a Execução Fiscal deverá ser extinta e, após a retificação da referida CDA,



poderá ser proposto novo processo de execução (desde que obedecido o prazo prescricional).

5. Base de cálculo

Quanto à base de cálculo do IPTU, o art. 33 do CTN prescreve o seguinte:

CTN: Art. 33. A **base do cálculo** do imposto é **o valor venal do imóvel**.

Em total consonância com o CTN, o Código Tributário do Município de Teresina/PI traz a mesma previsão:

Art. 15. A **base de cálculo do IPTU** é o **valor venal do imóvel**, obtido através da Planta de Valores Genéricos – PVG, utilizando-se a metodologia de cálculo definida neste Código, ou através de avaliação individual do imóvel quando da inclusão do mesmo no cadastro imobiliário.

§ 1º Considera-se valor venal do imóvel, para os fins previstos neste artigo:

I – no caso de terreno sem edificação ou com edificação em andamento, paralisada, condenada, em ruínas ou em demolição: o valor fundiário do solo;

II – no caso de terreno com edificação em andamento, estando parte habitada: o valor do solo e da edificação utilizada, considerados em conjunto;

III – nos demais casos: o valor do solo e da edificação, considerados em conjunto.

(...)

Valor venal é, pois, o **valor médio do mercado imobiliário** e engloba o **valor do terreno** e o **valor da construção**, se houver.

O valor venal é um valor presumido, ao qual se chega através de técnicas de avaliação imobiliária em massa, que permite constatar o valor do metro quadrado de terreno e de construção em cada rua, em cada bairro, considerando, inclusive, as peculiaridades do imóvel (se o imóvel é industrial, residencial ou comercial, de alto ou baixo padrão, localização etc.).

Apesar de ser um valor presumido, por meio dessas técnicas de avaliação imobiliária busca-se alcançar um valor que seja o mais próximo possível do valor real de mercado (sob as condições normais de mercado), de modo a tornar o imposto mais “justo”.

O valor venal não corresponde, portanto, ao valor real de cada um dos imóveis situados no Município, não obstante se pretenda essa aproximação.

Esses valores de metro quadrado de terreno e de construção são vertidos numa tabela chamada **Planta Genérica de Valores – PGV**, que são anexas à lei que institui ou majora o IPTU.

Em termos gerais, multiplicando-se o valor de cada metro quadrado de construção e de terreno pela área total do imóvel (terreno e construção), chega-se ao seu valor venal (em verdade o cálculo usa outras variáveis, como depreciação, desvalorização em razão de enchentes, contaminação do solo etc., mas, apesar disso, o valor “base” é alcançado por meio do cálculo indicado).

A edição da PGV pelo Município de Teresina/PI e os critérios que servem de parâmetro para a fixação dos valores de cada imóvel estão previstos nos artigos 15 a 34 do Código Tributário desse Município, nos seguintes termos:

Art. 15. A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, **obtido através da Planta de Valores Genéricos – PVG**, utilizando-se a metodologia de cálculo definida neste Código, ou através de avaliação individual do imóvel quando da inclusão do mesmo no cadastro imobiliário.

§ 1º Considera-se valor venal do imóvel, para os fins previstos neste artigo:

I – no caso de terreno sem edificação ou com edificação em andamento, paralisada,

condenada, em ruínas ou em demolição: o valor fundiário do solo;

II – no caso de terreno com edificação em andamento, estando parte habitada: o valor do solo e da edificação utilizada, considerados em conjunto;

III – nos demais casos: o valor do solo e da edificação, considerados em conjunto.

§ 2º Poderá ser utilizada na avaliação individual de imóvel, prevista no caput deste artigo, a base de cálculo correspondente a oitenta por cento do maior valor do imóvel obtido em função de suas características e condições peculiares, utilizando-se uma das seguintes fontes:

I – declarações fornecidas pelo sujeito passivo na formalização de processos de transferências imobiliárias; ou

II – contratos e avaliações imobiliárias efetuadas por agentes financeiros ou pela Gerência Executiva de ITBI.

§ 3º O Poder Executivo Municipal deverá proceder, no máximo a cada quatro anos, mediante lei, às atualizações da Planta de Valores Genéricos – PVG, definindo-se em regulamento o marco inicial para a primeira atualização.

§ 4º Não se constitui aumento de tributo a atualização do valor monetário da base de cálculo dos imóveis constantes do Cadastro Imobiliário Fiscal – CIF, corrigido, anualmente, com

base na variação do Índice de Preço ao Consumidor Amplo Especial (IPCA – E), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ou outro índice que por lei municipal vier a substituí-lo.

§ 5º Para imóvel a ser incluído no cadastro imobiliário, prevalecerá sobre os critérios da PVG, prevista no caput deste artigo, o valor do imóvel apurado pelo Fisco em avaliação individual.

Art. 16. O **IPTU** será **calculado anualmente, de forma escalonada, sobre o valor venal do imóvel, por parcela compreendida em cada uma das faixas de valor constantes da Tabela I⁶ do Anexo I deste Código**, sendo o total determinado pela soma dos valores apurados em conformidade com este artigo.

Parágrafo único. As faixas de valor venal constantes da Tabela I do Anexo I deste Código serão corrigidas anualmente, concomitantemente com os valores venais dos imóveis, com base na variação do Índice de Preço ao Consumidor Amplo Especial (IPCA – E), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ou outro índice que por lei municipal vier a substituí-lo.

Art. 17. **Aplicar-se-á, no cálculo do IPTU, sobre o valor venal do imóvel, a que se refere o caput do art. 15 deste Código, as alíquotas constantes da Tabela I do Anexo I desta Lei Complementar.**

Parágrafo único. Quando na unidade imobiliária houver cadastro de edificações com utilizações distintas, residencial e não residencial, as alíquotas aplicadas no cálculo do IPTU serão aquelas correspondentes à utilização preponderante quanto à soma de seus valores venais.

Art. 19. A apuração do valor venal, para efeito de lançamento do IPTU, segue as regras e os métodos fixados nas Seções III a V deste Capítulo, observados os Anexos II a VI deste Código, ou através de avaliação individual do imóvel em conformidade com o disposto no caput, in fine, e § 2º do art. 15 deste Código.

Art. 20. O valor venal do imóvel não construído, excetuando-se as glebas, resultará da multiplicação:

I – de sua área total pelo valor unitário do metro quadrado de terreno, constante da Listagem de Valores Básicos Unitários de Terrenos, conforme Anexo VI deste Código; e

II – pelos fatores de correção das Tabelas I, II, III e IV do Anexo II deste Código, aplicáveis conforme as circunstâncias peculiares do imóvel, e de acordo com as Fórmulas de Cálculo constantes do Anexo III deste Código.

⁶ Apresentada ao final desta apostila.

Parágrafo único. Será considerado como valor unitário do metro quadrado de terreno referido no inciso I deste artigo, o do trecho do logradouro:

I – da situação do imóvel;

II – relativo à sua frente efetiva ou, havendo mais de uma, à principal, no caso de imóvel construído em terreno de uma ou mais esquinas e em terrenos de duas ou mais frentes;

III – relativo à sua frente indicada no título de propriedade ou, na falta deste, o do logradouro de maior valor, no caso de imóvel não construído que possua as características territoriais mencionadas no inciso II do parágrafo único deste artigo;

IV – que lhe dá acesso, no caso de terreno de vila, ou do logradouro ao qual tenha sido atribuído maior valor, em havendo mais de um logradouro de acesso; ou

V – correspondente à servidão de passagem, no caso de terreno encravado.

Art. 21. Os logradouros ou trechos de logradouros que não constarem da Listagem de Valores integrantes do Anexo VI deste Código, e que vierem a ser criados por novos loteamentos, terão os Valores Básicos Unitários de Terrenos – VBU atribuídos pelos valores dos trechos de logradouros mais próximos com características semelhantes e que reflitam valores de mercado verificados nas transferências imobiliárias.

Art. 22. Para efeito de aplicação do Fator de Profundidade de que trata a Tabela I do Anexo II deste Código, a profundidade equivalente do terreno será obtida mediante a divisão da área total pela testada, ou no caso de terrenos com duas ou mais frentes, pela soma das testadas contíguas.

§ 1º Deverão ser utilizadas, para efeito do caput deste artigo, as profundidades padrão, determinadas para os diversos bairros do Município, localizadas na listagem de Dimensões dos Lotes- Padrão e Situações Paradigmas das Zonas Homogêneas, constantes do Anexo III deste Código.

§ 2º Para a apuração da profundidade equivalente de terrenos de esquina ou com mais de uma frente será adotada a testada que corresponder à frente:

I – efetiva ou principal do imóvel, quando construído; ou

II – indicada no título de propriedade ou, na falta deste, à correspondente ao de maior valor unitário de metro quadrado de terreno, quando não construído.

Art. 23. Nas avaliações de terrenos de esquina e aqueles com uma ou com mais de uma frente, serão utilizados os Fatores de Situação estabelecidos na Tabela IV do Anexo II deste Código.

Art. 24. No cálculo do valor venal de terrenos serão aplicados os fatores das Tabelas I, II, III e IV do Anexo II deste Código.

§ 1º Para efeito do caput, deste artigo, deverão ser consideradas:

I – a Situação Paradigma da Zona Homogênea, que contém a indicação dos melhoramentos públicos existentes no logradouro onde se localiza o imóvel, constante do Anexo IV deste Código; e

II – as Tabelas de Parâmetros determinadas para as zonas Homogêneas do Município, constantes do Anexo IV deste Código.

§ 2º A Situação Paradigma do bairro, constante no Anexo IV deste Código, será obtida mediante o cálculo proporcional da ocorrência de cada equipamento público, por face de quadra, consignando 'sim' quando o equipamento público ocorrer com índice superior a cinquenta por cento das faces de quadra do bairro e 'não' quando este índice for inferior a cinquenta por cento.

Art. 25. No cálculo do valor de terrenos encravados será aplicado, também, o Fator de Situação constante da Tabela IV, do Anexo II, deste Código.

Art. 26. Para efeito do disposto neste Capítulo, considera-se:

I – terreno encravado aquele que não se comunica com a via pública, exceto por servidão de passagem por outro imóvel;

II – terreno de esquina aquele em que os prolongamentos de seus alinhamentos, quando retos, ou das respectivas tangentes, quando curvos, determinem ângulos internos inferiores a cento e trinta e cinco graus e superiores a quarenta e cinco graus.

Art. 27. No cálculo do valor venal dos terrenos, nos quais tenham sido edificados prédios compostos de unidades autônomas, além dos fatores de correção aplicáveis em conformidade com as circunstâncias, utilizar-se-á como parâmetro para o cálculo, a medida da fração ideal com que cada um dos condôminos participa na propriedade condominial, de acordo com a Tabela VIII do Anexo II deste Código.

Art. 28. O valor venal do imóvel construído será apurado pela soma do valor do terreno com o valor da construção, obtida na forma estabelecida neste artigo.

§ 1º O valor da construção resultará, simultaneamente:

I – do produto da área construída pelo valor unitário de metro quadrado de construção, constante da Tabela V do Anexo II deste Código; e

II – da aplicação dos Fatores de Depreciação e de Conservação adequados, contidos nas Tabelas VI e VII do Anexo II deste Código.

§2º Considerar-se-á a idade dos prédios ou da depreciação predominante na área construída, para efeito do Fator de Depreciação de que trata a Tabela VI do Anexo II deste Código, aplicando-se, a título de vida útil das edificações, o seguinte parâmetro:

I – cinquenta anos, para as edificações de alvenaria, de concreto ou metálica, e suas combinações;

II – trinta anos, nos demais tipos.

§ 3º A idade das edificações será:

I – a real, se a propriedade não sofreu reforma substancial;

II – a aparente, se a propriedade sofreu reforma substancial.

§ 4º Para aplicação do Fator de Conservação, de que trata a Tabela VII do Anexo II deste Código, considerar-se-á o estado de conservação que predomina na área construída.

Art. 29. A área construída bruta será obtida através da medição dos contornos externos das paredes ou pilares, computando-se, também, a superfície das sacadas de cada pavimento, cobertas ou descobertas.

§ 1º Em casos de piscinas, de quadras esportivas, campos de futebol e similares, a área construída será obtida através da medição dos contornos internos de suas paredes, no primeiro caso; e da medição da área destinada à prática esportiva, nos demais casos, sem prejuízo das áreas que lhe são pertinentes, tais como as providas de assentos, bancos, arquibancadas, quando existentes, bem como as destinadas a banheiros e vestiários.

§ 2º A aferição da área de que trata o caput e o § 1º deste artigo pode dar-se de modo físico ou por meio de tratamento de imagens aerofotogramétricas, de satélite ou similar.

§ 3º Inexistindo registro de imóvel com a averbação de cada unidade autônoma ou subunidade, edificadas dentro do mesmo lote, deverá ser computado, para o cálculo do IPTU, o somatório das áreas de todas as unidades existentes.

Art. 30. No cômputo da área territorial tributável em condomínios, acrescentar-se-á, à área privativa de cada condômino ou proprietário, aquela que lhe for imputável das áreas comuns em função da cota parte a ele pertencente.

Art. 31. No cômputo da área construída em edificações cuja propriedade seja condominial, acrescentar-se-á, à área privativa de cada condômino ou proprietário, aquela que lhe for imputável das áreas comuns em função da quota parte a ele pertencente, conforme Tabela VIII do Anexo II deste Código ou em conformidade com a área edificada real constante na NBR nº 12.721.

Art. 32. O valor unitário do metro quadrado de construção será obtido ou pelo enquadramento das edificações existentes no Município em um dos tipos da Tabela V do Anexo II deste Código, em função de sua área predominante e, em um dos padrões de construção, em virtude da conformação das características da construção com maior número de características descritas na referida Tabela ou através de avaliação individual prevista no caput, in fine e § 2º do art. 15 deste Código.

Art. 33. Considera-se gleba, para os efeitos deste Código, o terreno com área superior a vinte mil metros quadrados, para o qual se adotará a metodologia normatizada para glebas prevista no Anexo III deste Código, e utilizar-se-ão os valores da Tabela IX do Anexo II deste Código, cujos fatores de glebas serão aumentados em trinta por cento a cada exercício até alcançarem o valor igual a 1,00 (um).

§ 1º Excetua-se da hipótese prevista no caput deste artigo, os terrenos edificadas para fins não residenciais e os terrenos, edificadas ou não, circunscritos a condomínios, loteamentos e congêneres.

§ 2º Para os lançamentos de IPTU dos imóveis que, exclusivamente por força deste Código, tiverem o tratamento favorecido na metodologia normatizada para gleba, a diferença nominal entre o crédito tributário do exercício corrente e o valor do imposto lançado no exercício anterior ficará limitada a 30% (trinta por cento) deste.

Art. 34. Os valores unitários do metro quadrado de terreno e das construções serão expressos em valores e padrão monetários vigentes e, no procedimento de cálculo para a obtenção do valor do imóvel, desprezar-se-ão frações inferiores à menor unidade monetária.

Parágrafo único. As atualizações dos valores constantes do caput deste artigo far-se-ão, anualmente, com base na variação do Índice de Preço ao Consumidor Amplo Especial (IPCA – E), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ou outro índice que por lei municipal vier a substituí-lo.

Pois bem. **O valor venal fixado segundo a PGV – Planta Genérica de Valores é uma presunção relativa**, que pode, portanto, ser questionada pelo contribuinte ou revista de ofício pela própria administração.

Alguns Municípios admitem a revisão administrativa do valor venal, havendo, inclusive, normatização acerca do assunto em suas legislações; outros não admitem a revisão administrativa, cabendo ao contribuinte postulá-la junto ao Poder Judiciário.

Pois bem. De acordo com o parágrafo único do art. 33 do CTN em questão, há determinados bens que são mantidos no imóvel e cujos valores **não podem compor a base de cálculo do IPTU**:

Art. 33. (...).

Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, **não se considera o valor dos bens móveis mantidos**, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

Portanto, **o valor dos bens móveis mantidos no imóvel não pode integrar a base de cálculo do IPTU**.



5.1. Atualização do valor monetário da base de cálculo

Por óbvio, os valores de metro quadrado fixados na **PGV – Planta Genérica de Valores** sofrem os efeitos da inflação e da valorização imobiliária.

De fato, além da inflação que corrói o valor da moeda, o mercado imobiliário “tem vida própria”, de modo que os valores fixados hoje podem sofrer severa alteração por diversos fatores (obras próximas ao imóvel, instalação e funcionamento de determinadas atividades empresariais etc., o que frequentemente motivam, inclusive, os pedidos de revisão de valor venal).

Uma das formas pelas quais o Município pode tentar manter atualizados aqueles valores é pela aplicação de índices oficiais de correção monetária (IPC-A, IGP-M etc.).

A situação “ideal” é atualizar a PGV a cada período de no máximo 3 ou 4 anos (**mas não há**, por enquanto, **norma legal de caráter nacional que imponha essa obrigação**), porém, devido à complexidade e desgaste político dessa atualização periódica, muitos Municípios ficam com a mesma PGV por décadas, atualizando os seus valores somente e tão somente por meio da aplicação dos índices oficiais de correção.

Nesse sentido, com o objetivo de manter atualizada a sua PGV, o Município de Teresina/PI inseriu uma regra no § 3º do artigo 15 do seu Código Tributário Municipal:

Art. 15. A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, obtido através da Planta de Valores Genéricos – PVG, utilizando-se a metodologia de cálculo definida neste Código, ou através de avaliação individual do imóvel quando da inclusão do mesmo no cadastro imobiliário.

(...)

§ 3º O **Poder Executivo Municipal deverá proceder, no máximo a cada quatro anos, mediante lei, às atualizações da Planta de Valores Genéricos – PVG, definindo-se em regulamento o marco inicial para a primeira atualização.**

(...)

Cada Município pode adotar o índice de correção que melhor lhe servir (IPC-A, IGP-M etc.), que deve ser necessariamente indicado na legislação municipal.

O Município de Teresina/PI utiliza o IPCA, conforme consta no § 4º do artigo supracitado:

Art. 15. (...)



§ 4º Não se constitui aumento de tributo a atualização do valor monetário da base de cálculo dos imóveis constantes do Cadastro Imobiliário Fiscal – CIF, corrigido, anualmente, com base na variação do Índice de Preço ao Consumidor Amplo Especial (IPCA – E), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ou outro índice que por lei municipal vier a substituí-lo.

§ 5º Para imóvel a ser incluído no cadastro imobiliário, prevalecerá sobre os critérios da PVG, prevista no caput deste artigo, o valor do imóvel apurado pelo Fisco em avaliação individual.

Pois bem. **A mera atualização da base de cálculo do IPTU – ou seja, da PGV – mediante a aplicação desses tipos de índices oficiais de correção (IPC-A, IGP-M etc.) não se sujeita ao Princípio da Legalidade.**

Nesse sentido, vide § 2º do artigo 97 do CTN:

CTN: Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

II - **a majoração de tributos**, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

(...)

§ 2º **Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.**

Pode-se observar que essa possibilidade de atualização por decreto foi contemplada no § 4º art. do 15 do Código Tributário do Município de Teresina/PI acima transcrito.

De fato, **a simples atualização do valor da PGV mediante a aplicação de índices de correção monetária não corresponde a aumento**. Atualização monetária, sabemos, **é simples recomposição do valor da moeda**, que fora corroído pela inflação. **Não significa, em absoluto, aumento real.**

Se não é aumento não se submete, portanto, ao Princípio da Legalidade (art. 150, inciso I, da CF/88 e art. 97, inciso II, do CTN).

Por não se submeter à legalidade, a simples atualização do valor monetário da base de cálculo do IPTU pelo índice de correção indicado na legislação do Município pode ser feita por norma infralegal, como, por exemplo, um Decreto do Poder Executivo.

Essa possibilidade de atualização dos valores por meio de Decreto é expressamente prevista no § 4º do art. 15 do Código Tributário do Município de Teresina/PI acima visto.



Assim, a lei – necessariamente por lei – determina que a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, pois a indicação do critério se submete ao Princípio da Legalidade, e essa mesma lei traz em seu anexo os valores de metro quadrado da PGV, mas um simples Decreto pode anualmente atualizar aqueles valores, de modo que não restem “corroídos” ano após ano pela inflação.

Essa questão já fora submetida ao Poder Judiciário diversas vezes, tanto que o STJ editou a Súmula 160, fixando o seguinte entendimento: **até o limite da atualização monetária está dispensada a edição de lei, mas, acaso o Município queira “atualizar” a base de cálculo do IPTU (valor venal) em valor que supere a aplicação do índice oficial de atualização, deverá obedecer ao Princípio da Legalidade.** Vejamos:

Súmula 160 do STJ: É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.

De fato, **até o limite da aplicação do índice de correção não significa aumento** (por força do art. 97, § 2º, do CTN), **não sendo exigível**, assim, **a edição de lei**, porém, **qualquer majoração que supere a aplicação do referido índice corresponderá a um aumento real**, ficando na dependência, portanto, de aprovação legal (por força do art. 150, inciso I, da CF/88 e do art. 97, inciso II, do CTN – **Princípio da Estrita Legalidade**).

No mesmo sentido, confira-se a seguinte decisão proferida pelo STF em regime de Repercussão Geral (Tema 211):

1. Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Legalidade. 4. IPTU. Majoração da base de cálculo. Necessidade de lei em sentido formal. 5. Atualização monetária. Possibilidade. 6. É inconstitucional a majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, vedada a atualização, por ato do Executivo, em percentual superior aos índices oficiais. 7. Recurso extraordinário não provido (STF, RE nº 648.245/MG, Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 01/08/2013).

A possibilidade de atualização da base de cálculo do IPTU com base em índices oficiais de inflação por meio de ato do Poder Executivo foi objeto de questão no concurso de Procurador do Município de Trindade/RJ, em prova realizada pela FUNRIO no ano de 2016:

Considerando as regras da anterioridade e anualidade em matéria tributária relativa ao IPTU, a afirmativa correta é:

- a) A alteração de alíquota produz efeitos imediatamente.
- b) À majoração da base de cálculo, prevista em lei, se aplica exclusivamente a anterioridade nonagesimal.
- c) A atualização anual da base de cálculo, com base em índices oficiais de inflação, poderá ser procedida por ato do poder executivo.**



- d) A majoração prevista em lei somente poderá produzir seus efeitos no exercício posterior ao que entrou em vigor a lei, se estiver considerado o reajuste na lei orçamentária anual.
- e) A majoração progressiva da alíquota prevista na lei 10.257/2001 deverá ser precedida de lei específica para cada aumento, observando, todas as leis de reajuste, a anterioridade clássica.

Obs.: a alternativa correta é a "c".

Atenção, muita atenção: permite-se atualizar o valor monetário da base de cálculo do IPTU mediante Decreto até o limite do índice oficial de inflação, **mas não aumentar o imposto, mediante majoração da alíquota.**

De fato, o **valor venal** dos imóveis de um Município (a **PGV**) pode ser **atualizado por lei, mas não por Decreto do prefeito**. O prefeito pode somente corrigir monetariamente os valores já fixados de acordo com a lei anterior (STF, RE 92.335/SP).

Para se atribuir outro **valor venal** ao imóvel, que **não o decorrente do ano anterior mais correção monetária**, é necessária lei, **não bastando** para isso – reitera-se – **simples Decreto**.

5.2. Inaplicabilidade do Princípio da Anterioridade Nonagesimal à fixação da base de cálculo

A fixação da base de cálculo do IPTU, isto é, a fixação da PGV, é uma das **exceções** ao constitucionalmente consagrado **Princípio da Anterioridade Nonagesimal ou Noventena**:

CF/88: Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar tributos:

(...)

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

(...)

§ 1º A vedação do inciso III, *b*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; **e a vedação do inciso III, c, não se aplica** aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem **à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.** (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

(...).

Por exemplo: lei municipal que atualiza a PGV é publicada em 31 de dezembro de 2017. Diante dessa hipótese, pergunta-se: a partir de quando essa lei será eficaz? A partir de quando produzirá efeitos? A resposta é bem simples: a partir do dia seguinte ao de sua publicação, ou seja, a partir de 1º de janeiro de 2018, valendo a PGV atualizada para o IPTU do exercício de 2018 (considerando a previsão legal de que o fato gerador ocorre em 1º de janeiro de cada ano), **pois a atualização em questão não se submete ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal ou Noventena** (art. 150, inciso III, alínea “c”, da CF/88), se submetendo, porém, ao Princípio da Anterioridade Anual ou de Exercício (art. 150, inciso III, alínea “b”, da CF/88).

A exclusão da fixação da base de cálculo do IPTU relativamente ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal ou Noventena foi objeto de uma questão objetiva do concurso de Procurador do Município de São José dos Campos/SP, em prova realizada no ano 2017 pela VUNESP:

A Constituição Federal impõe aos entes tributantes a vedação de cobrar tributos no mesmo exercício financeiro e antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. A exigência da observância do prazo de noventa dias não se aplica à fixação da base de cálculo do:

- a) ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis).
- b) IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana).**
- c) ISS (Imposto sobre Serviços).
- d) ITR (Imposto Territorial Rural).
- e) ITCMD (Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis ou Doação).

Obs.: a alternativa “b” foi considerada correta.

Mas atenção: acaso o Município pretenda instituir um aumento real do IPTU, mediante a majoração (aumento) do percentual das alíquotas, deverá obedecer aos Princípios da Estrita Legalidade, da Anterioridade de Exercício e da Anterioridade Nonagesimal, pois para tanto – majoração das alíquotas – não foi feita qualquer exclusão no acima referido § 1º do art. 150 da CF/88.

Por isso a seguinte assertiva do concurso de Advogado do Município de Itapema/SC, em prova realizada no ano de 2016 pela MS Concursos, **foi considerada ERRADA:**

A Constituição da República, de 1988, bem como o Código Tributário Nacional estabelecem as normas gerais do Sistema Tributário Nacional. É correto afirmar que:

(...)

- d) O Município pode editar lei para aumentar o valor do IPTU em janeiro de 2017 e já será cobrado dos contribuintes em fevereiro do mesmo ano, tendo em vista



que foi obedecido os Princípios da Legalidade e da Eficiência e o Município necessita com urgência de Receitas para custear seu funcionamento.

Obs.: a alternativa "d" foi considerada errada justamente porque o aumento real do imposto não se confunde com a mera atualização da base de cálculo. Além da Estrita Legalidade, o aumento deve obediência aos Princípios da Anterioridade de Exercício e Nonagesimal.

Juntamente com diversos outros fundamentos principiológicos de Direito Tributário (Legalidade, Anterioridade de Exercício e Anterioridade Nonagesimal), a possibilidade de corrigir o valor monetário da base de cálculo do IPTU (isto é, a PGV) por Decreto e a não submissão dessa atualização ao referido Princípio da Anterioridade Nonagesimal foi objeto de interessante questão do concurso para Juiz de Direito do TJPI, em prova realizada no ano de 2015 pela FCC:

Atenção: Para responder a questão, considere a seguinte situação hipotética: Banco Gaita S/A, instituição financeira regulamente constituída segundo as leis brasileiras, com estabelecimento matriz em Porto Alegre, Estado do Rio Grande do Sul e estabelecimento filial em Teresina, Estado do Piauí, onde desempenha suas atividades empresariais em imóvel próprio.

Em janeiro de 2015, o Banco Gaita S/A recebeu do Município de Teresina o carnê para o pagamento do imposto predial e territorial urbano (IPTU) devido em 2015. Surpresos, os dirigentes do Banco constataram significativo aumento desse tributo em relação àquele devido em 2014. Além disto, antecipou-se a data do pagamento do IPTU devido, se comparada àquela anteriormente fixada para liquidação desse imposto municipal em 2014.

Consultando a legislação municipal, os dirigentes do Banco apuraram que, em novembro de 2014, a municipalidade editou decreto alterando a data de pagamento desse imposto, corrigindo monetariamente o valor venal dos imóveis pelo índice oficial de inflação, após o que, também por decreto, alterou as importâncias constantes da planta genérica de valores em vista da elevação dos valores venais vigentes. Neste caso, pode-se exigir o IPTU de 2015 na data de pagamento fixada para liquidação do imposto em:

- a) 2015, com correção monetária dos valores venais dos imóveis pelo índice oficial de inflação e alteração das importâncias constantes da planta genérica de valores em vista da elevação dos valores venais vigentes.
- b) 2015, afastada a correção monetária dos valores venais dos imóveis pelo índice oficial de inflação e a alteração das importâncias constantes da planta genérica de valores em vista da elevação dos valores venais vigentes.
- c) 2014, com correção monetária dos valores venais dos imóveis pelo índice oficial de inflação e alteração das importâncias constantes da planta genérica de valores em vista da elevação dos valores venais vigentes.

d) 2015, com correção monetária dos valores venais dos imóveis pelo índice oficial de inflação, mas sem a alteração das importâncias

constantes da planta genérica de valores em vista da elevação dos valores venais vigentes.

e) 2014, com correção monetária dos valores venais dos imóveis pelo índice oficial de inflação, mas sem a alteração das importâncias constantes da planta genérica de valores em vista da elevação dos valores venais vigentes.

Obs.: a alternativa "d" foi considerada correta. De fato, de acordo com o disposto no art. 97, § 2º, do CTN, na Súmula 160 do STJ e no § 1º do art. 150 da CF/88, a simples correção monetária da base de cálculo do IPTU (isto é, da PGV) não se submete aos Princípios da Legalidade e da Anterioridade Nonagesimal, posto não representar aumento real do imposto, razão pela qual a alteração em questão pode incidir no ano de 2015. Contudo, a alteração das importâncias constantes da PGV significa, em contrário, aumento real do IPTU, submetendo-se, assim, ao Princípio da Legalidade, razão pela qual tal alteração não pode vigorar a partir do exercício de 2015.

Igualmente "mesclando" diversas regras e princípios constitucionais (da Legalidade, da Anterioridade de Exercício, da Anterioridade Nonagesimal e da Irretroatividade), o tema em questão foi objeto de questão objetiva do concurso de Procurador do Município de São Luiz/MA, realizado pela FCC no ano de 2016:

Um Município brasileiro, que nunca havia instituído o IPTU em seu território, decidiu fazê-lo em novembro de 2013, de modo que ainda houvesse tempo de lançá-lo e cobrá-lo, no próprio exercício de 2013, relativamente aos exercícios de 2009 a 2013. Ocorre, porém, que o referido imposto teve de ser instituído por decreto, pois a Câmara Municipal local, por esmagadora maioria de votos, não aprovou o projeto de lei relativo a sua criação.

De acordo com as normas da Constituição Federal,

a) esse imposto seria inexigível mesmo no exercício de 2015.

b) se esse imposto tivesse sido instituído por lei, ele poderia ter sido exigido, lançado e cobrado a partir de 1º de janeiro de 2014.

c) se esse imposto tivesse sido instituído por lei, ele poderia ter sido lançado e cobrado em relação aos exercícios de 2009 a 2013.

d) se esse imposto tivesse sido instituído por lei, ele poderia ter sido lançado e cobrado apenas em relação ao exercício de 2013.

e) esse imposto poderia ser exigido, lançado e cobrado a partir de 1º de janeiro de 2014.

Obs.: a alternativa "a" foi considerada correta

6. Alíquota

No que tange ao IPTU, a alíquota revela-se por meio de **um percentual que, lançado sobre a base de cálculo (valor venal), permitirá aferir o quantum de tributo a pagar.**



Tanto a estipulação quanto a alteração do percentual da alíquota do IPTU submetem-se aos Princípios da Estrita Legalidade Tributária (art. 150, inciso I, da CF/88), **da Anterioridade de Exercício** (art. 150, inciso III, alínea "b", da CF/88) e **da Anterioridade Nonagesimal** (art. 150, inciso III, alínea "c", da CF/88), pois o IPTU não se encontra entre aquelas exceções (alguns impostos extrafiscais) que podem ter as suas alíquotas alteradas por meio de Decreto (art. 153, § 1º, da CF/88) sem submissão aos referidos Princípios da Anterioridade.

A submissão da fixação da alíquota do IPTU aos referidos princípios (juntamente com o tema da exclusão da mera fixação da base de cálculo do IPTU quanto ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal ou Noventena) foi objeto de questão objetiva do concurso para agente do TCM/SP, em prova realizada no ano 2015 pela FGV:

Lei municipal, publicada em 20 de dezembro de 2015, aumenta a base de cálculo **e também a alíquota do IPTU**.

Em relação ao fato gerador que ocorrerá em 1º/01/2016:

- a) será aplicável a nova base de cálculo e será aplicável a nova alíquota;
- b) não será aplicável a nova base de cálculo, mas será aplicável a nova alíquota;
- c) será aplicável a nova base de cálculo e não será aplicável a nova alíquota;**
- d) não será aplicável a nova base de cálculo e não será aplicável a nova alíquota.

Obs.: a alternativa "c" foi considerada correta porque a majoração da alíquota corresponde a aumento real do imposto (não se confundindo com a fixação da base de cálculo). Por isso, além da Estrita Legalidade, a majoração da alíquota também deve obedecer aos Princípios da Anterioridade de Exercício e Nonagesimal, só podendo surtir efeitos em relação a fato gerador ocorrido no exercício seguindo e posteriormente aos 90 dias (não pode ser aplicada, assim, em 1º/01/2016).

Pois bem. A **alíquota** do IPTU deve ser **estabelecida na legislação municipal**, e seus **índices** (percentuais) devem obedecer às **diretrizes determinadas pela CF/88**, dentre as quais **a vedação ao confisco**.

O percentual da alíquota do IPTU **não pode atingir**, portanto, **índices tais que represente a destruição do patrimônio do contribuinte**, isto é, **não pode ser confiscatória**.

De outro lado, **o STF já consolidou o entendimento de que é constitucional a lei do Município que reduz a alíquota do IPTU sobre imóvel ocupado pela residência do proprietário, desde que não possua outro**, conforme Súmula 539:

Súmula 539 do STF: É **constitucional** a lei do Município que **reduz** o imposto predial urbano sobre imóvel ocupado pela residência do proprietário, que **não possua outro**.

Esse entendimento foi objeto de questionamento na prova para o cargo de Advogado do ente previdenciário do Município de São José/PR, realizada no 2017 pela banca FAUEL:

Sobre o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), é **CORRETO** afirmar que: (...)

d) é constitucional a lei do Município que reduz o imposto predial urbano sobre imóvel ocupado pela residência do proprietário, que não possua outro.

Pois bem. O IPTU é um imposto que admite alíquotas progressivas.

6.1. Progressividade

A progressividade tributária é técnica de incidência **de alíquotas variadas**, cuja **elevação se dá na medida em que se aumenta a base de cálculo**, sendo, pois, uma forma de realização do **Princípio da Capacidade Contributiva** previsto no § 1º do art. 145 da CF/88.

A **progressividade não foi prevista pelo Constituinte para todos os impostos**: de acordo com o Texto Constitucional em vigor, há **previsão expressa de progressividade** somente para (i) o IR – Imposto sobre a Renda, para (ii) o ITR – Imposto sobre a propriedade Territorial Rural e (iii) para o IPTU - Imposto sobre a propriedade predial e Territorial Urbana.

Pois bem. Quanto ao IPTU, há duas formas de progressividade previstas na CF/88: (i) a progressividade fiscal ou no espaço e (ii) a progressividade extrafiscal ou no tempo.

A primeira (**PROGRESSIVIDADE FISCAL OU NO ESPAÇO**) possui natureza estritamente **fiscal**, isto é, a sua **finalidade principal é estritamente arrecadatória**, de modo que as alíquotas progressivas se prestam somente e tão somente a arrecadar dinheiro aos Cofres Públicos por meio da arrecadação do imposto (quem tem maior fato signo presuntivo de riqueza, manifestado por meio de um imóvel com maior valor venal, deve pagar mais a título de IPTU).

Quanto à segunda (**PROGRESSIVIDADE EXTRAFISCAL OU NO TEMPO**), possui natureza de **norma indutora de comportamento**, isto é, **sua finalidade principal NÃO É unicamente arrecadatória** (não obstante sirva para arrecadar), mas compelir o proprietário do imóvel urbano subutilizado



ou não utilizado a cumprir a função social da propriedade, de modo que as alíquotas progressivas se prestam somente e tão somente a “forçar” esse cumprimento (se não cumprir a função social da propriedade, deverá entregar mais dinheiro ao Município a título de IPTU).

Portanto, sua **finalidade principal é induzir comportamento**, não obstante tenha como finalidade secundária a arrecadação.

Essa finalidade principal da progressividade extrafiscal foi objeto de questionamento na prova para Defensor Público do Estado do Mato Grosso, em concurso realizado no ano de 2016 pela UFMT:

No tocante à aplicação da progressividade no tempo ao imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU), é correto afirmar:

a) A progressividade urbanística do IPTU é compreendida como modalidade de tributação excessiva com efeito semelhante ao confiscatório, uma vez que sua finalidade precípua é retirar a propriedade imobiliária do particular para transferi-la ao Poder Público Municipal.

b) É medida com função nitidamente fiscal, pois visa aumentar a arrecadação do Município mediante aumento progressivo das alíquotas do IPTU.

c) A instituição da progressividade no tempo confere ao IPTU uma função extrafiscal para obtenção de certas metas que prevalecem sobre os fins meramente arrecadatórios de recursos monetários.

d) A cobrança progressiva no tempo do IPTU está relacionada com a função social da propriedade, razão pela qual atinge os proprietários de imóveis com menos tempo de utilização.

e) A progressividade urbanística do IPTU pode ser afastada quando o uso inadequado do imóvel for justificado pela falta de recursos financeiros de seu proprietário.

Obs.: a alternativa “c” foi considerada correta.

Diz-se que **a progressividade extrafiscal ou no tempo é genuína ou histórica**, pois está prevista no texto constitucional desde o advento da Constituição Federal de 1988 (**é fruto do Poder Constituinte Originário**), enquanto a **progressividade fiscal ou no espaço foi fruto de reforma constitucional**, inserida no texto da Constituição Federal por meio da Emenda Constitucional nº 29/2000 (**é fruto, portanto, do Poder Constituinte Derivado**).

Vejamos com maiores detalhes cada uma dessas progressividades.

6.1.1. Progressividade extrafiscal ou no tempo

Conforme já aventado acima, **a progressividade extrafiscal ou no tempo do IPTU é norma indutora de comportamento**, pois sua finalidade



é compelir o proprietário do imóvel urbano subutilizado ou não utilizado a cumprir a função social da propriedade.

Essa progressividade é genuína ou histórica, pois está prevista no texto constitucional desde o advento da Constituição Federal de 1988.

Está prevista no art. 182, § 4º, inciso II, da CF/88, que “deixa bem claro” a sua intenção de induzir o proprietário do bem imóvel a cumprir a função social da propriedade:

CF/88: Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

§ 1º O plano diretor, aprovado pela Câmara Municipal, obrigatório para cidades com mais de vinte mil habitantes, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana.

§ 2º A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.

§ 3º As desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro.

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

I - parcelamento ou edificação compulsórios;

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

Atenção: conforme prescrito no texto constitucional, **a instituição da progressividade extrafiscal do IPTU é uma faculdade atribuída aos Municípios.**

Essa facultatividade foi explorada em questão do concurso para Procurador do Município de Maringá/PR, em prova realizada em 2015 pela PUC/PR:

Em relação ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), assinale a alternativa **CORRETA**.

c) A exigência de IPTU progressivo no tempo **é faculdade** do Poder Público municipal, ainda que o solo da propriedade urbana seja não edificado, subutilizado ou não utilizado.

Pois bem. De acordo com o dispositivo constitucional acima, **os critérios para a aplicação dessa progressividade extrafiscal ou no tempo são os seguintes:**

- indicação da área a ser abrangida pelo IPTU progressivo no tempo (extrafiscal) no Plano Diretor do Município (obrigatório para cidades com mais de vinte mil habitantes);
- incidente sobre imóvel urbano **não edificado, subutilizado ou não utilizado**, isto é, que **não cumpre a sua função social**, segundo as exigências de ordenação da cidade expressas no referido Plano Diretor;
- que haja Lei Municipal específica instituindo o IPTU progressivo no tempo (extrafiscal), especificando as condições e os prazos para implementação da obrigação; e
- **respeito às diretrizes estabelecidas em Lei Federal, que é a Lei Federal nº 10.257/2001 – Estatuto das Cidades.**

Portanto, a instituição do IPTU extrafiscal ou no tempo não depende unicamente da legislação municipal, mas também do Estatuto das Cidades - Lei Federal nº 10.257/2001.

Por isso a seguinte alternativa do concurso para Procurador do Município de Campinas, realizado em 2016 pela FCC, **foi considerada ERRADA:**

Sobre os impostos municipais é correto afirmar:

d) A previsão de alíquotas progressivas no tempo para o IPTU **depende apenas de lei municipal**, hipótese em que terão aplicação imediata para todas as situações em que existe caracterizado desatendimento.

Obs.: foi considerada errada porque não depende apenas de Lei Municipal, mas também do Estatuto das Cidades, que é lei federal.

A legislação federal em questão (Estatuto da Cidades – Lei Federal nº 10.257/2001) também é chamado pela doutrina de “Lei do Meio Ambiente Artificial”, pois suas normas (fundamentadas diretamente na Constituição Federal) estabelecem uma nova forma de ordenação do meio ambiente urbano (que é espécie de meio ambiente artificial).



Com base nisso parte da doutrina defende que **o IPTU extrafiscal assume a natureza de tributo ambiental, quando sua hipótese de incidência ocorrer subsumida à progressividade no tempo.**

Portanto, o IPTU progressivo no tempo (ou extrafiscal) é um IPTU ambiental.

Vejamos, pois, **quais as diretrizes estabelecidas pelo Estatuto das Cidades** – Lei Federal nº 10.257/2001 para a cobrança do IPTU progressivo no tempo (progressividade extrafiscal ou ambiental, como defendem alguns):

Art. 5º Lei municipal específica para área incluída no plano diretor poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, devendo fixar as condições e os prazos para implementação da referida obrigação.

§ 1º Considera-se subutilizado o imóvel:

I – cujo aproveitamento seja inferior ao mínimo definido no plano diretor ou em legislação dele decorrente;

II – (VETADO)

§ 2º O proprietário será notificado pelo Poder Executivo municipal para o cumprimento da obrigação, devendo a notificação ser averbada no cartório de registro de imóveis.

§ 3º A notificação far-se-á:

I – por funcionário do órgão competente do Poder Público municipal, ao proprietário do imóvel ou, no caso de este ser pessoa jurídica, a quem tenha poderes de gerência geral ou administração;

II – por edital quando frustrada, por três vezes, a tentativa de notificação na forma prevista pelo inciso I.

§ 4º Os prazos a que se refere o caput não poderão ser inferiores a:

I - um ano, a partir da notificação, para que seja protocolado o projeto no órgão municipal competente;

II - dois anos, a partir da aprovação do projeto, para iniciar as obras do empreendimento.

§ 5º Em empreendimentos de grande porte, em caráter excepcional, a lei municipal específica a que se refere o caput poderá prever a conclusão em etapas, assegurando-se que o projeto aprovado compreenda o empreendimento como um todo.

Pois bem. **Somente se não cumprida** a determinação de parcelamento, de edificação ou de utilização compulsórios do solo urbano **não edificado, subutilizado ou não utilizado**, poderá o Município instituir o **IPTU progressivo no tempo (extrafiscal)**, consoante disposto no art. 7º do Estatuto em questão:

Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.

§ 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o caput do art. 5º desta Lei e **não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.**

§ 2º Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar **não esteja atendida em cinco anos, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação, garantida a prerrogativa prevista no art. 8º.**

Assim, em síntese, nos termos da legislação em questão, a aplicação do IPTU progressivo no tempo (extrafiscal) ao proprietário do solo urbano **não edificado, subutilizado ou não utilizado**, como forma de compeli-lo a cumprir a função social da propriedade, deverá obedecer ao seguinte trâmite:

- necessidade de notificação prévia ao proprietário do bem imóvel incluído em área determinada no Plano Diretor para promover o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios, nos termos da referida legislação municipal, que trará os coeficientes mínimos de aproveitamento do imóvel (art. 5º do Estatuto das Cidades);
- após transcorrido o prazo concedido (nos termos dos §§ 4º e 5º do art. 5º do Estatuto das Cidades) sem o cumprimento da obrigação objeto da notificação, será possível instituir a cobrança do IPTU progressivo no tempo ou extrafiscal (caput do art. 7º do Estatuto das Cidades);
- as alíquotas devem ser anualmente majoradas pelo prazo de até 5 (cinco) anos, de modo que não exceda a duas vezes a do ano anterior, respeitada a alíquota máxima (teto) de 15% (quinze por cento). **Por exemplo:** se no primeiro ano a alíquota majorada em função da extrafiscalidade (progressividade extrafiscal) for de 2%, no ano seguinte poderá ser de até 4%, e no seguinte de até 8%, e assim sucessivamente, desde que se respeite o teto de 15%. Assim, no quarto ano a alíquota será alterada de 8% para 15% (e não 16%), que é o teto legal (§ 1º do art. 7º do Estatuto das Cidades);
- acaso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar o imóvel não esteja atendida no prazo de 5 (cinco) anos que perdurou a progressividade das alíquotas, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima (de até 15%) até que se cumpra a referida obrigação, garantida a

prerrogativa prevista no art. 8º da referida lei (o Município poderá proceder à desapropriação do imóvel, com pagamento em títulos da dívida pública⁷).

O Código Tributário do Município de Teresina/PI previu a progressividade no tempo em seu artigo 18, vejamos:

Art. 18. O IPTU será progressivo no tempo nos termos da Lei Complementar Municipal nº 4.781, de 19 de agosto de 2015.

A progressividade extrafiscal ou no tempo do IPTU é um tema com grande incidência em provas de concurso público em geral.

Esse tema foi exigido no concurso para Procurador da Câmara de Belo Horizonte/MG, em prova realizada no ano de 2018 pela CONSULPLAN:

Sobre o tratamento que o Estatuto da Cidade dá ao IPTU progressivo no tempo, analise as afirmativas a seguir.

- I. Se dá mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.
- II. Não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.
- III. É vedada a concessão de isenções ou de anistia relativa à tributação progressiva de que trata a referida norma.

Estão corretas as afirmativas

a) I, II e III.

b) I e II, apenas.

c) I e III, apenas.

d) II e III, apenas.

⁷ Art. 8º Decorridos cinco anos de cobrança do IPTU progressivo sem que o proprietário tenha cumprido a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização, o Município poderá proceder à desapropriação do imóvel, com pagamento em títulos da dívida pública.

§ 1º Os títulos da dívida pública terão prévia aprovação pelo Senado Federal e serão resgatados no prazo de até dez anos, em prestações anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais de seis por cento ao ano.

§ 2º O valor real da indenização:

I – refletirá o valor da base de cálculo do IPTU, descontado o montante incorporado em função de obras realizadas pelo Poder Público na área onde o mesmo se localiza após a notificação de que trata o § 2º do art. 5º desta Lei;

II – não computará expectativas de ganhos, lucros cessantes e juros compensatórios.

§ 3º Os títulos de que trata este artigo não terão poder liberatório para pagamento de tributos.

§ 4º O Município procederá ao adequado aproveitamento do imóvel no prazo máximo de cinco anos, contado a partir da sua incorporação ao patrimônio público.

§ 5º O aproveitamento do imóvel poderá ser efetivado diretamente pelo Poder Público ou por meio de alienação ou concessão a terceiros, observando-se, nesses casos, o devido procedimento licitatório.

§ 6º Ficam mantidas para o adquirente de imóvel nos termos do § 5º as mesmas obrigações de parcelamento, edificação ou utilização previstas no art. 5º desta Lei.

Obs.: as três assertivas estão corretas, conforme explicado acima.

O mesmo tema foi exigido no concurso para Procurador do Município de Belo Horizonte/MG, em prova realizada no ano de 2017 pela CESPE:

No que se refere às normas constitucionais aplicáveis aos tributos de competência municipal, assinale a opção correta.

(...)

b) No caso de subutilização do solo urbano, poderá o poder público municipal, mediante lei específica para a área incluída no plano diretor, exigir a incidência de IPTU progressivo no tempo.

c) Lei editada após a Emenda Constitucional n.º 29/2000 deverá ser declarada inconstitucional caso institua cobrança de IPTU com alíquotas diferentes em razão da localização do imóvel.

(...)

Obs.: a alternativa "b" foi considerada correta.

Vejamos, ainda, o que foi exigido na prova de Procurador do Município de Bertolândia/PI, em prova realizada no ano de 2016 Instituto Legatus:

No que se refere ao IPTU progressivo no tempo, o Estatuto das Cidades (Lei nº), limita a alíquota máxima a:

a) 15% (quinze por cento).

b) 5% (cinco por cento).

c) 20% (vinte por cento).

d) 30% (trinta por cento).

e) 10% (dez por cento).

Obs.: a alternativa "a" foi considerada correta.

Atenção, muita atenção: o Estatuto das Cidades **VEDA, expressamente, a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva no tempo (extrafiscal).**

Art. 7º (...)

§ 3º É vedada a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva de que trata este artigo.

A vedação à concessão de isenções ou de anistia em questão foi objeto de questão objetiva na prova do concurso público para Promotor de Justiça ao Amazonas, realizada em 2015 pela FMP Concursos:

Assinale a alternativa correta.

(...)

c) No caso do IPTU progressivo no tempo, cumprida a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar é possível ao Município a concessão de anistia ou isenções.



Obs.: a alternativa em questão foi considerada ERRADA, pois o art. 7º, § 3º, da Lei Federal nº 10.257/2001 - Estatuto das Cidades veda, expressamente, a concessão de anistia ou isenções.

Pois bem. Em face de todo o regramento constitucional e legal em questão, há quem denomine essa **progressividade extrafiscal** de “**progressividade sancionatória**”, sobre o argumento de que ela é uma espécie de “**sanção**” ao proprietário do solo urbano **não edificado, subutilizado ou não utilizado**, considerando que o **não cumprimento da função social é uma ilicitude**⁸.

6.1.2. Progressividade fiscal ou no espaço

Conforme acima explicado, **a progressividade fiscal ou no espaço possui natureza estritamente fiscal, ou seja, a sua finalidade é unicamente arrecadatória**, de modo que as **alíquotas progressivas se prestam somente e tão somente a arrecadar dinheiro aos Cofres Públicos por meio do IPTU** (quem tem maior fato signo presuntivo de riqueza, manifestado por meio de um imóvel com maior valor venal, deve pagar mais a título de IPTU).

Essa forma de progressividade **não é genuína ou histórica** (ao contrário da progressividade extrafiscal), pois **não foi prevista no texto constitucional pelo Poder Constituinte Originário**. Foi fruto de reforma constitucional, inserida no texto da Constituição Federal de 1988 por meio da Emenda Constitucional nº 29/2000 (é fruto, portanto, do Poder Constituinte Derivado).

Atenção: apesar de ter sido “**constitucionalizada**” somente com o advento da Emenda Constitucional nº 29/2000, inúmeros municípios brasileiros já a adotavam, apesar – reitera-se – da falta de autorização constitucional.

Por óbvio a constitucionalidade dessas leis municipais (anteriores à Emenda Constitucional nº 29/2000) foi objeto de questionamento junto ao Poder Judiciário, tendo o STF decidido pela inconstitucionalidade das leis municipais que criaram a progressividade fiscal em função do valor venal do imóvel antes da referida EC nº 29/2000.

Contudo, **após o julgamento pela inconstitucionalidade em questão, o Poder Constituinte Reformador houve por bem editar a referida Emenda Constitucional nº 29/2000, “constitucionalizando”, então, a progressividade fiscal ou no espaço do IPTU.**

⁸ Considerando, contudo, que tributo não é sanção de ato ilícito, conforme definição dada pelo art. 3º do CTN, entendemos que a designação em questão (progressividade sancionatória) não é correta, não podendo, por isso, subsistir, muito embora frequentemente empregada pela doutrina e jurisprudência.

Assim, em resumo: até a Emenda Constitucional nº 29/2000, a progressividade fiscal do IPTU em função do valor venal ou tipo de utilização do imóvel é considerada **inconstitucional**, por falta de autorização constitucional; diferentemente, **a partir da Emenda Constitucional nº 29/2000** essa **progressividade fiscal** do IPTU passa a ser considerada **constitucional**, pois “ganhou” autorização do texto constitucional.

É justamente o que expressa a Súmula nº 668 do STF:

Súmula 668 STF: É **inconstitucional** a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana.

O entendimento consubstanciado na súmula em questão foi objeto de questão objetiva para o concurso de Advogado da Câmara Municipal de Marialva, realizado no ano de 2015 pela FAUEL:

A Constituição Federal de 1988 prevê a competência tributária dos entes federativos, atribuindo aos Municípios a competência para a instituição de impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU). A respeito do IPTU, considerando-se o tratamento legal e a jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal sobre o tema, **é correto afirmar:**
d) É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da EC 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana.

Pois bem. Conforme acima exposto, a “**constitucionalização**” da **progressividade fiscal ou no espaço** do IPTU se deu por meio da **Emenda Constitucional nº 29/2000**. Essa EC promoveu significativas alterações no texto do art. 156 da CF/88, dando-lhe a seguinte redação:

CF/88: Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

(...)

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

(...).

Portanto, de acordo com a redação dada ao art. 156 da CF/88 pela Emenda Constitucional nº 29/2000, **o IPTU passou a poder ser progressivo em razão do valor venal do imóvel (progressividade fiscal ou no espaço),**

sem prejuízo daquela progressividade extrafiscal ou no tempo prevista no art. 182, § 4º, inciso II, do mesmo texto constitucional.

Considerando que tal progressividade refere-se somente ao IPTU e **não a todo e qualquer imposto** (no caso do dispositivo em questão), é denominada de **progressividade específica do IPTU**.

Isso foi objeto de questão objetiva no concurso para Juiz de Direito do TJSP no ano 2017, realizado pela VUNESP:

Considerando o disposto no artigo 156, parágrafo 1º, inciso I, da Constituição Federal, pode-se afirmar que foi instituída a denominada

- a) progressividade fiscal genérica.
- b) progressividade extrafiscal genérica.
- c) progressividade fiscal específica do IPTU.**
- d) progressividade extrafiscal específica do IPTU.

Verifica-se, assim, atenção: o critério para a implementação da progressividade fiscal ou no espaço específica do IPTU é o valor venal do imóvel.

Logo, as alíquotas poderão ser variadas de forma progressiva, de modo que a elevação se dará na medida em que se aumentar a base de cálculo, que é o valor venal do imóvel.

Essa progressividade é, pois, uma forma de realização do Princípio da Capacidade Contributiva previsto no § 1º do art. 145 da CF/88.

Atenção: somente esse e tão somente esse critério (o valor venal) poderá ser adotado como critério para fins de progressividade fiscal do IPTU!

É justamente o critério adotado pelo Município de Teresina/PI em seu Código Tributário Municipal (parte abaixo grifada):

Art. 17. Aplicar-se-á, no cálculo do IPTU, sobre o valor venal do imóvel, a que se refere o caput do art. 15 deste Código, as alíquotas constantes da Tabela I do Anexo I desta Lei Complementar.

Parágrafo único. Quando na unidade imobiliária houver cadastro de edificações com utilizações distintas, residencial e não residencial, as alíquotas aplicadas no cálculo do IPTU serão aquelas correspondentes à utilização preponderante quanto à soma de seus valores venais.

Não obstante isso, **alguns Municípios já tentaram utilizar a quantidade de imóveis do contribuinte como critério de progressividade,**



contudo, suas leis foram declaradas **inconstitucionais**, conforme entendimento consubstanciado na Súmula nº 589 do STF:

Súmula 589 do STF: É **inconstitucional** a **fixação de adicional progressivo** do imposto predial e territorial urbano **em função do número de imóveis do contribuinte**.

Com base no entendimento consubstanciado nessa súmula, a seguinte alternativa da prova do concurso para Defensor Público de São Paulo (realizada em 2015 pela FCC) **foi considerada ERRADA:**

Os Tribunais Superiores se posicionaram em matéria de defesa dos interesses dos contribuintes em face do poder público, no sentido de que:

(...)

c) é lícito ao Município criar alíquotas progressivas do imposto predial e territorial urbano – IPTU em razão do número de imóveis pertencentes ao contribuinte.

Obs.: essa alternativa foi considerada errada porque a Súmula 589 do STF manifesta o entendimento da Suprema Corte de que é inconstitucional a fixação de adicional progressivo do imposto predial e territorial urbano em função do número de imóveis do contribuinte.

Atenção, muita atenção: não obstante a Súmula em questão se refira ao **número de imóveis do contribuinte**, seu entendimento pode ser aplicado, *mutatis mutandis*, **a toda progressividade fiscal do IPTU que adote como critério “algo” diferente do valor venal**, já que esse – o valor venal – é o único admitido pelo texto constitucional.

Pois bem. Como a adoção de alíquotas progressivas de IPTU em função do valor venal do imóvel (progressividade fiscal ou no espaço) era considerada inconstitucional antes do advento da Emenda Constitucional nº 29/2000, como os Municípios que tiveram suas leis declaradas inconstitucionais puderam efetuar a cobrança do imposto?

Isto é, diante da declaração de **inconstitucionalidade de suas alíquotas progressivas, qual alíquota deveriam aplicar?**

Essa questão foi tema Repercussão Geral no STF (Tema 226), quando a Suprema Corte decidiu que a cobrança do IPTU, nesses casos, deve ocorrer pela alíquota mínima:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO TERRITORIAL PREDIAL URBANO - IPTU. PROGRESSIVIDADE DAS ALÍQUOTAS. INCONSTITUCIONALIDADE. EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO. FATO GERADOR OCORRIDO EM PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL 29/2000. ALÍQUOTA MÍNIMA. MENOR GRAVOSIDADE AO CONTRIBUINTE. PROPORCIONALIDADE DO

CRITÉRIO QUANTITATIVO DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

1. Tese de repercussão geral fixada: "Declarada inconstitucional a progressividade de alíquota tributária do Imposto Predial Territorial Urbano no que se refere à fato gerador ocorrido em período anterior ao advento da EC 29/2000, é devido o tributo calculado pela alíquota mínima correspondente, de acordo com a destinação do imóvel e a legislação municipal de instituição do tributo em vigor à época".
2. O Supremo Tribunal Federal possui entendimento sumulado no sentido de que "É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana." Súmula 668 do STF. Precedente: AI-QO-RG 712.743, de relatoria da Ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, DJe 8.5.2009.
3. **É constitucional a cobrança de IPTU, referente a período anterior à Emenda Constitucional 29/2000, mesmo que a progressividade das alíquotas tenha sido declarada inconstitucional, em sede de representação de inconstitucionalidade em Tribunal de Justiça local. Função da alíquota na norma tributária. Teoria da divisibilidade das leis. Inconstitucionalidade parcial.**
4. **O IPTU é exigível com base na alíquota mínima prevista na lei municipal, de modo que o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária seja proporcional e o menos gravoso possível ao contribuinte. Precedentes.**
5. Recurso extraordinário provido (STF, Pleno, RE. nº 602.347/MG, Rel. Min. Edson Fachin, j. 04/11/2015).

De fato, ocorreu o fato gerador do imposto.

Assim, acaso a alíquota progressiva seja considerada inconstitucional, então deve ser aplicada a alíquota mínima, afinal, alguma há de ser aplicada, sob pena de – indevidamente – não se cobrar o imposto devido.

6.1.3. Princípio da Seletividade

Vimos acima que a Emenda Constitucional nº 29/2000 promoveu significativas alterações no art. 156 da CF/88, instituindo (constitucionalizando) a progressividade fiscal ou no espaço do IPTU.

Contudo, essa não foi a única inovação trazida pela referida Emenda Constitucional.



Além da progressividade fiscal ou no espaço do IPTU em função do valor venal do imóvel, **a Emenda Constitucional em questão também instituiu a seletividade do IPTU**, autorizando a adoção, pelos Municípios, de alíquotas diferenciadas de acordo com a localização e o uso do imóvel:

CF/88: Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

(...)

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

O Princípio da Seletividade é originalmente próprio do ICMS e do IPI (que são impostos proporcionais), tendo como função variar a alíquota de acordo com a essencialidade do bem.

Significa, para esses impostos (ICMS e do IPI), que ao se deparar com um bem de maior essencialidade, o legislador poderá/deverá⁹ adotar uma alíquota menor, de modo a torna-lo mais “acessível”. Acaso o bem seja de menor essencialidade, a alíquota poderá/deverá ser maior.

Verifica-se, assim, que a técnica inerente ao Princípio da Seletividade objetiva promover a tão almejada justiça fiscal.

Pois bem. Ao identificarem que o Constituinte Reformador passou a permitir a adoção de “alíquotas diferentes” de IPTU de acordo com a localização e o uso do imóvel, vários doutrinadores passaram a sustentar que a Emenda Constitucional nº 29/2000 implementou, para esse imposto, além da progressividade fiscal ou no espaço, sua submissão à seletividade (Princípio da Seletividade).

Porém, diferente da seletividade “clássica” do IPI e do ICMS, que adota como critério a essencialidade do bem, essa, a do IPTU, adotou a localização e o uso do imóvel.

A adoção do Princípio da Seletividade pelo Constituinte Reformador foi objeto de questão da prova para o cargo de Juiz de Direito do TJGO, realizada no ano de 2015 pela FCC:

⁹ Afirmamos “poderá/deverá” porque a adoção do Princípio da Essencialidade é obrigatória quanto ao IPI e facultativa quanto ao ICMS, nos termos da Constituição Federal.

O IPTU,

- a) não pode ter alíquotas progressivas porque se trata de imposto real, não se submetendo ao princípio da capacidade contributiva.
- b) é um imposto exclusivamente proporcional, de acordo com o valor venal do imóvel.
- c) admite progressividade extrafiscal, denominada no tempo, que varia de acordo com o valor venal do imóvel.
- d) têm que ter alíquotas progressivas em razão da localização e da destinação do imóvel, submetendo-se ao princípio da capacidade contributiva.
- e) poderá ter alíquotas progressivas em razão do valor venal do imóvel ou no tempo, e seletivas de acordo com a localização e o uso do imóvel, conforme o caso.**

Obs.: em consonância com a CF/88, a alternativa “e” foi considerada correta.

Atenção: a adoção da seletividade para o IPTU é uma faculdade conferida aos Municípios (e **não uma obrigatoriedade**), na medida em que o art. 156, § 1º, inciso II, prescreve que o IPTU **“poderá”** ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

Como o **Princípio da Seletividade do IPTU** foi instituído somente a partir da referida **Emenda Constitucional nº 29/2000**, o STF reconheceu a repercussão geral (Tema 523) quanto à sua instituição antes da Emenda Constitucional nº 29/2000:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA – IPTU. ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. IMÓVEIS RESIDENCIAIS, NÃO RESIDENCIAIS, EDIFICADOS E NÃO EDIFICADOS. PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL 29/2000. Possui repercussão geral a questão constitucional atinente à possibilidade de instituir alíquotas de IPTU distintas para imóveis residenciais, não residenciais, edificadas e não edificadas, no período anterior à Emenda Constitucional 29/2000 (STF, Pleno, RE. nº 666.156/RJ, Rel. Ayres Britto, j. 17/02/2012, DJe em 29/03/2012).

Apesar de reconhecida a repercussão geral em 17/02/2012, ainda não houve análise do mérito.

Pois bem. Em consonância com o texto constitucional, o Código Tributário do Município de Teresina/PI prevê **alíquotas seletivas em função do uso do imóvel** (trechos abaixo grifados), a saber:

Art. 17. Aplicar-se-á, no cálculo do IPTU, sobre o valor venal do imóvel, a que se refere o caput do art. 15 deste Código, as



alíquotas constantes da Tabela I do Anexo I desta Lei Complementar.

Parágrafo único. Quando na unidade imobiliária houver cadastro de edificações com utilizações distintas, residencial e não residencial, as alíquotas aplicadas no cálculo do IPTU serão aquelas correspondentes à utilização preponderante quanto à soma de seus valores venais.

TABELA I¹⁰

UTILIZAÇÃO	ALÍQUOTA
IMÓVEIS EDIFICADOS PARA FINS RESIDENCIAIS	
Faixa de Valor Venal	
00,00 a 37.662,94	0,2%
37.662,95 a 94.157,42	0,5%
94.157,43 a 188.314,85	0,6%
188.314,86 a 244.799,39	0,7%
244.799,40 a 338.966,20	0,8%
338.966,21 a 433.123,49	0,9%
Acima de 433.123,49	1,0%
IMÓVEIS EDIFICADOS PARA FINS NÃO RESIDENCIAIS	
Faixa de Valor Venal	
00,00 a 37.662,94	0,2%
37.662,95 a 94.157,42	0,7%
94.157,43 a 188.314,85	0,8%
188.314,86 a 244.799,39	0,9%
244.799,40 a 338.966,20	1,0%
338.966,21 a 433.123,49	1,1%
Acima de 433.123,49	1,2%
IMÓVEIS NÃO EDIFICADOS (TERRENOS)	
Faixa de Valor Venal	
00,00 a 37.662,94	1,2%
37.662,95 a 94.157,42	1,8%
94.157,43 a 188.314,85	1,9%
188.314,86 a 244.799,39	2,0%
244.799,40 a 338.966,20	2,2%
338.966,21 a 433.123,49	2,4%
Acima de 433.123,49	2,6%

¹⁰ Nota: A Tabela I, do ANEXO I, a Tabela V do ANEXO II e o ANEXO VI, da Lei Complementar nº 4.974, de 26 de dezembro de 2016 (Novo CTMT) apresentam valores consolidados, em razão da inviabilidade de compilação das alterações constantes da Lei Complementar nº 4.992, de 29/03/2017. (conforme Código Tributário Municipal presente no site da prefeitura do município).



7. Lançamento

Comumente se afirma que o **fato gerador do IPTU é complexo ou periódico**, isto é, **contínuo no tempo**, já que ocorre 1 (uma) vez ao ano (na data eleita pela legislação municipal, que é, em regra, em 1º de janeiro).

Conforme já discorremos acima, é a situação do imóvel nessa data (eleita pela legislação municipal) que determinará a incidência do imposto (aplicação de alíquotas, da base de cálculo etc.).

Assim, pouco importa que no dia seguinte àquele em que se considera ocorrido o fato gerador seja o imóvel desapropriado, ampliado, demolido etc., pois essas alterações só podem surtir efeitos jurídicos para fins de IPTU no fato gerador seguinte.

É como se na data em que se considera ocorrido o fato gerador do IPTU fosse realizado um “retrato” da situação física e jurídica do imóvel, e com base nessa “imagem” é que ele será “tributado”.

Pois bem. Ocorrido o fato gerador, e possuindo o Município um cadastro imobiliário (no qual constam todas as informações sobre o imóvel), o lançamento do IPTU será por ele realizado – pelo Município – de ofício.

Portanto, o **IPTU** se sujeita, em regra, ao tipo de **lançamento direto ou ex officio**.

Sabe-se, entretanto, que a relação jurídica obrigacional de natureza tributária só se aperfeiçoa com a notificação do lançamento ao contribuinte.

Ocorre que o CTN **não condiciona a forma de notificação do lançamento ao sujeito passivo quanto aos impostos lançados de ofício**, de modo que cada ente tributante pode disciplinar a matéria.

A notificação do contribuinte acerca do lançamento do IPTU pode ser realizada, portanto, por qualquer meio idôneo previsto na legislação, como, por exemplo, com envio da notificação de lançamento pelo serviço postal ou pela publicação do calendário de pagamento, com instruções para a sua efetivação.

A remessa postal do lançamento é, portanto, apenas uma das modalidades possíveis, que **não exclui outras eventualmente mais convenientes** ao Município.

As informações sobre o lançamento do IPTU e sua revisão estão prescritas nos arts. 36 a 39 do Código Tributário do Município de Teresina/PI:

Art. 36. É anual o lançamento do IPTU, efetuado em nome do sujeito passivo conforme o disposto nos arts. 13 e 14 deste Código.



§ 1º Os créditos tributários relativos ao IPTU sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a **Certidão Negativa de Débito** referente ao imposto.

§ 2º O **lançamento** será efetuado **à vista dos elementos do Cadastro Imobiliário Fiscal – CIF**, quando declarados pelo sujeito passivo, ou apurados pelo Fisco.

§ 3º Em relação ao exercício financeiro então vigente, quando for realizado lançamento original de IPTU **após o vencimento da cota única**, em decorrência da omissão de lançamento ao tempo do fato gerador, serão asseguradas ao sujeito passivo as regras estabelecidas para os demais lançamentos, inclusive o desconto para pagamento em cota única.

Art. 37. **Obedecido o prazo decadencial**, a Administração Tributária, a pedido do sujeito passivo ou de ofício, deve **revisar o lançamento do IPTU sempre que verificar que os dados cadastrais existentes à época do lançamento estão em desacordo com a situação fática do imóvel**, podendo, nestes casos, serem efetuados lançamentos omitidos nas épocas próprias ou serem promovidos lançamentos substitutivos.

§ 1º O pedido de revisão de lançamento somente será admitido se devidamente fundamentado e instruído com os documentos comprobatórios das alegações, previstos em regulamento.

§ 2º O pedido de revisão de lançamento que questione área edificada somente será admitido se devidamente fundamentado e instruído com os documentos comprobatórios das alegações, como registro de imóvel atualizado e habite-se, alvará de construção ou planta baixa assinada pelo responsável técnico da obra, bem como outros previstos em regulamento.

§ 3º O pedido de revisão de lançamento que questione área edificada condominial somente será admitido se devidamente fundamentado e instruído com a NBR 12721 respectiva, sem prejuízo do disposto no § 2º deste artigo.

§ 4º A revisão de lançamento será feita em conformidade com a legislação tributária da época a que o mesmo se referir, sendo o seu valor atualizado, anualmente, com base na variação do Índice de Preço ao Consumidor Amplo Especial (IPCA – E), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ou outro índice que por lei municipal vier a substituí-lo, acrescido de multa e juros moratórios.

A forma de notificação do contribuinte acerca do lançamento está expressamente prevista no artigo 38 do Código Tributário de Teresina/PI:

Art. 38. O **sujeito passivo** será **regularmente notificado do lançamento**:

I - **com o envio da notificação ao endereço do próprio imóvel ou no domicílio fiscal declarado**;



II - **por edital**; ou

III - **por meio eletrônico**.

§ 1º O envio das notificações de lançamento será precedido pelas publicações de edital no Diário Oficial do Município - DOM e em jornais de grande circulação, que conterão:

I - forma de pagamento, número de parcelas e datas de pagamento do imposto;

II - a data da última postagem dos documentos de arrecadação;

III - a indicação dos meios e locais alternativos de obtenção dos documentos de arrecadação.

§ 2º Para todos os efeitos legais, **considera-se efetuada a notificação do lançamento cinco dias após a data da última postagem**.

§ 3º A notificação referida no inciso I do caput deste artigo poderá ser ilidida pelo comparecimento do sujeito passivo ou de seu representante legal à Secretaria Municipal de Finanças - SEMF e comunicação do não recebimento da notificação até a data do vencimento, ocasião em que será notificado em conformidade com o respectivo lançamento.

§ 4º O sujeito passivo que no lançamento tiver domicílio fiscal **incompleto** ou **não declarado**, deverá requerer os respectivos documentos de arrecadação em uma das Centrais de Atendimento ao Público ou emití-los, via internet, através do sítio da Prefeitura Municipal de Teresina.

O códex em estudo continua a tratar do lançamento do IPTU nos artigos 39 e do 41 ao 44, vejamos:

Art. 39. Na **hipótese de condomínio**, o **lançamento do IPTU** será realizado **em nome de um, de alguns ou de todos os condôminos, exceto quando se tratar de condomínio constituído de unidades autônomas**, nos termos da lei civil, caso em que o imposto **será lançado individualmente em nome de cada um dos seus respectivos titulares**, incluindo na base tributável a fração ideal sobre o terreno e demais partes comuns, atribuídas a cada unidade.

Art. 41. O lançamento promovido em face do espólio deverá indicar o CPF do de cujus.

Art. 42. Nos imóveis sob promessa de compra e venda, desde que registrada ou for dado conhecimento à autoridade fazendária, o lançamento do IPTU deve ser efetuado em nome do compromissário comprador, sem prejuízo da responsabilidade solidária do promitente vendedor. (**"Caput" do artigo com redação dada pela Lei Complementar nº 5.093, de 28/09/ 2017**)

Parágrafo único. Para fins do lançamento a que se refere o caput deste artigo o promitente comprador deverá ser incluído no Cadastro Imobiliário Fiscal- CIF, mediante apresentação do contrato de promessa



de compra e venda, com firma reconhecida dos promitentes vendedor e comprador. (Parágrafo único acrescido pela Lei Complementar nº 5.093, de 28/09/ 2017)

Art. 43. O IPTU será lançado em nome do proprietário do imóvel, independentemente de turbação ou esbulho possessório, ressalvada a sujeição passiva do possuidor, cuja posse esteja em processo de regularização fundiária.

Art. 44. Havendo projeto de loteamento aprovado pelo Município de Teresina e devidamente registrado em Cartório de Registro de Imóveis, o Fisco Municipal deverá cadastrar e lançar o IPTU em lotes individualizados. Parágrafo único. O cadastramento e o lançamento do IPTU em lotes individualizados, a que se refere o caput deste artigo, serão realizados para loteamentos clandestinos ou para aqueles em que forem iniciadas as vendas dos lotes antes do registro do loteamento no Cartório de Registro de Imóveis.

Pois bem. Atenção: apesar de não constar na legislação municipal em estudo, a jurisprudência do STJ já reconheceu que o contribuinte pode ser considerado notificado acerca do lançamento do IPTU com o envio do "carnê" de cobrança por meio do serviço postal ao seu endereço.

Essa questão foi julgada sob o Regime de Recurso Repetitivo (Tema nº 116), cuja decisão ficou assim emendada:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. LANÇAMENTO. NOTIFICAÇÃO MEDIANTE ENTREGA DO CARNÊ. LEGITIMIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. DEMORA NA CITAÇÃO NÃO IMPUTÁVEL AO EXEQUENTE. SÚMULA 106/STJ.

1. A jurisprudência assentada pelas Turmas integrantes da 1ª Seção é no sentido de que a remessa, ao endereço do contribuinte, do carnê de pagamento do IPTU é ato suficiente para a notificação do lançamento tributário.

2. Segundo a súmula 106/STJ, aplicável às execuções fiscais, "Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência."

3. Recurso especial a que se nega provimento. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (STJ, 1ª S., REsp. nº 1.111.124/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, j. 22/04/2009, DJe em 04/05/2009).

Esse julgado ensejou, inclusive, a edição da Súmula nº 397 do STJ, com o seguinte teor:



Súmula 397 do STJ: O contribuinte do IPTU é notificado do lançamento pelo envio do carnê ao seu endereço.

Atenção: a notificação do contribuinte acerca do lançamento do IPTU pelo envio do carnê ao seu endereço é uma **presunção relativa, passível de ser ilidida pelo próprio contribuinte**, a quem cabe comprovar seu não recebimento.

Essa presunção foi objeto de questionamento na prova para o cargo de Procurador do Município de Paulínia/SP, realizada no ano de 2016 pela FGV:

O Município X enviou para os proprietários de imóveis localizados na zona urbana o carnê do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).

Sobre a hipótese, assinale a afirmativa correta.

a) O lançamento do crédito ocorreu por declaração, e o envio do carnê ao endereço do contribuinte configura a notificação presumida do lançamento do tributo, passível de ser ilidida pelo contribuinte, a quem cabe comprovar seu não recebimento.

b) O lançamento do crédito ocorreu de ofício, e o envio do carnê ao endereço do contribuinte configura a notificação presumida do lançamento do tributo, passível de ser ilidida pelo contribuinte, a quem cabe comprovar seu não recebimento.

c) O lançamento do crédito ocorreu de ofício, e o envio do carnê ao endereço do contribuinte somente configura a notificação do lançamento do tributo se o Fisco comprovar a remessa e o recebimento do carnê de cobrança no endereço do contribuinte, sob pena de nulidade da CDA.

d) O lançamento do crédito ocorreu por declaração, e o envio do carnê ao endereço do contribuinte somente configura a notificação do lançamento do tributo se o Fisco comprovar a remessa e o recebimento do carnê de cobrança no endereço do contribuinte, sob pena de nulidade da CDA.

e) O lançamento do crédito ocorreu por homologação, e o envio do carnê ao endereço do contribuinte somente configura a notificação do lançamento do tributo se o Fisco comprovar a remessa e o recebimento do carnê de cobrança no endereço do contribuinte, sob pena de nulidade da CDA.

Obs.: a alternativa "b" foi considerada correta.

Pois bem. Em interessante julgado, o STJ também decidiu, em Recurso Especial Representativo de Controvérsia (Tema nº 415), que **a entrega de lançamento de IPTU pelos Municípios, sem a intermediação de terceiros, no seu âmbito territorial, não viola o privilégio da União na manutenção do serviço público postal:**

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. VIOLAÇÃO DA LEI Nº 6.538/78. PRIVILÉGIO DA UNIÃO NA MANUTENÇÃO DO SERVIÇO PÚBLICO POSTAL. ENTREGA DE CARNÊS DE IPTU POR AGENTES ADMINISTRATIVOS DO MUNICÍPIO. POSSIBILIDADE.



1. A entrega de carnês de IPTU pelos municípios, sem a intermediação de terceiros, no seu âmbito territorial, **não viola o privilégio da União na manutenção do serviço público postal.**
2. A notificação, porque integra o procedimento de constituição do crédito tributário, é ato próprio dos entes federativos no exercício da competência tributária, que a podem delegar ao serviço público postal.
3. Recurso especial improvido. Acórdão sujeito ao procedimento do artigo 543-C do Código de Processo Civil (STJ, 1ª S., REsp. nº 1.141.300/MG, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, j. 25/08/2010, DJe em 05/10/2010).

Portanto, segundo o STJ, os municípios podem entregar diretamente o lançamento do IPTU aos contribuintes no âmbito de seu território, sem a intermediação de terceiros.

Essa entrega direto não representa violação ao privilégio da União na manutenção do serviço público postal.

Essa mesma questão foi levada ao STF, que reconheceu a Repercussão Geral (Tema nº 527) por decisão proferida em 09/03/2012 no RE. nº 667.958/MG, de relatoria do Min. Gilmar Mendes, **e que ainda pende de julgamento de mérito.**

A possibilidade de entrega de lançamento de IPTU pelo próprio Município tributante, sem a intermediação de terceiros e no seu âmbito territorial, sem que constitua violação do privilégio da União na manutenção do serviço público postal, foi considerada correta em concurso para o cargo de Procurador do Município de Guarapari/ES, em prova realizada no ano de 2016 pelo IBEG:

Com relação aos serviços públicos, é correto afirmar que:
(...)

b) A entrega de carnês de IPTU e ISS pelos municípios sem a intermediação de terceiros no seu âmbito territorial não constitui violação do privilégio da União na manutenção do serviço público postal.

Obs.: questão adaptada.

Pois bem. Sobre o assunto, o STJ também decidiu, em Regime de Recurso Repetitivo (Tema nº 387), **que a retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior**, conforme permitido pelo art. 149, inciso VIII,

do CTN¹¹. Por ser uma verdadeira “aula” de Direito Tributário, pedimos venia para transcrever toda a ementa do acórdão, cuja leitura contribui, e muito, ao aprendizado da matéria:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

1. A retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, ex vi do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN.

2. O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis: "Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I - impugnação do sujeito passivo; II - recurso de ofício; III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

3. O artigo 149, do Codex Tributário, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam: "Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; (...).

4. Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-

¹¹ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...).

se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que "a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento".

8. A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis: "Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta. Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo). 'Erro de direito', por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva." (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs. 445/446) "O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (Sacha Calmon Navarro Coelho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708) "O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior.

Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despedido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...). Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexiste previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707).

9. In casu, restou assente na origem que: "Com relação a declaração de inexigibilidade da cobrança de IPTU progressivo relativo ao exercício de 1998, em decorrência de recadastramento, o bom direito conspira a favor dos contribuintes por duas fortes razões. Primeira, a dívida de IPTU do exercício de 1998 para com o fisco municipal se encontra quitada, subsumindo-se na moldura de ato jurídico perfeito e acabado, desde 13.10.1998, situação não desconstituída, até o momento, por nenhuma decisão judicial. Segunda, afigura-se impossível a revisão do lançamento no ano de 2003, ao argumento de que o imóvel em 1998 teve os dados cadastrais alterados em função do Projeto de Recadastramento Predial, depois de quitada a obrigação tributária no vencimento e dentro do exercício de 1998, pelo contribuinte, por ofensa ao disposto nos artigos 145 e 149, do Código Tributário Nacional. Considerando que a revisão do lançamento não se deu por erro de fato, mas, por erro de direito, visto que o recadastramento no imóvel foi posterior ao primeiro lançamento no ano de 1998, tendo baseado em dados corretos constantes do cadastro de imóveis do Município, estando o contribuinte notificado e tendo quitado, tempestivamente, o tributo, não se verifica justa causa para a pretensa cobrança de diferença referente a esse exercício." 10. Consectariamente, verifica-se que o lançamento original reportou-se à área menor do imóvel objeto da tributação, por desconhecimento de sua real metragem, o que ensejou a posterior retificação dos dados cadastrais (e não o recadastramento do imóvel), hipótese que se enquadra no disposto no inciso VIII, do artigo 149, do Codex Tributário, razão pela qual se impõe a reforma do acórdão regional, ante a higidez da revisão do lançamento tributário. 10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (STJ, 1ª S., REsp. nº 1.130.545 – RJ, Rel. Min. Luiz Fux, v.u., j. 09/08/2010, DJe em 22/02/2011).

Portanto, a **alteração de dados cadastrais do imóvel** configura **erro de fato** apto a ensejar a revisão de ofício do lançamento de IPTU, o que pode ser caracterizado quando o lançamento original reportar-se à área menor do imóvel objeto da tributação por desconhecimento de sua real metragem, desde que não extinto o direito de lançar.

A possibilidade de revisão do lançamento do IPTU foi objeto da prova para o cargo de Auditor Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado de Roraima, realizada no ano de 2018 pela FGV:

Segundo o Código Tributário Nacional, o lançamento é o procedimento pelo qual a autoridade administrativa verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e, sendo o caso, propõe a aplicação da penalidade cabível.

Sobre o lançamento, analise as afirmativas a seguir.

I. O envio do carnê de IPTU ao endereço do contribuinte configura a notificação presumida do lançamento do tributo.

II. O lançamento pode ser revisto de ofício pela Fazenda Pública, se constatado erro em sua feitura, enquanto não extinto o direito de lançar.

III. Ocorrendo o pagamento antecipado do ICMS por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador.

Está correto o que se afirma em

- a) I, apenas.
- b) I e II, apenas.
- c) I e III, apenas.
- d) II e III, apenas.
- e) I, II e III.**

Obs.: foi considerada correta a alternativa "e". Por força do nosso estudo, interessa as afirmativas "I" e "II" que, verifica-se, estão corretas.

O mesmo tema (possibilidade de alteração do lançamento do IPTU) também foi objeto de questão do concurso para o cargo de Analista Judiciário do TRF-5 (área judiciária), em prova realizada no ano 2017 pela FCC:

Em fevereiro do corrente ano, 2017, um Município nordestino efetuou o lançamento de ofício do IPTU, cujo fato gerador ocorreu no dia 1º de janeiro do mesmo exercício. O referido lançamento foi feito em nome do Sr. Aníbal de Oliveira, que, segundo informações constantes do cadastro municipal, seria o proprietário do referido imóvel, na data da ocorrência do fato gerador.

Em março de 2017, depois de devidamente notificado do lançamento realizado, o Sr. Aníbal de Oliveira apresentou, tempestivamente, no órgão municipal competente, impugnação contra o lançamento efetuado, alegando que, em 15 de dezembro de 2016, havia formalizado a doação do referido imóvel a seu filho,

Sérgio de Oliveira, e que, em razão disso, não seria devedor do crédito tributário referente ao IPTU 2017. A impugnação estava instruída com cópia da escritura de doação e de seu respectivo registro, ainda em 2016, no Cartório de Registro de Imóveis competente. **O doador esclareceu, ainda, na referida impugnação, que o órgão municipal competente não foi comunicado, nem por ele, nem pelo donatário, da transmissão da propriedade do referido imóvel, pois a legislação local não os obrigava a prestar tal informação.** Sérgio de Oliveira, a seu turno, foi corretamente identificado como contribuinte do ITCMD devido em razão da doação por ele recebida, e pagou crédito tributário devido.

Considerando os dados acima, bem como as regras do Código Tributário Nacional e da Constituição Federal acerca do lançamento tributário, constata-se que

a) não poderá ser feito lançamento de IPTU contra Sérgio de Oliveira, em 2017, por ele já ter sido identificado, no ano anterior, como contribuinte do ITCMD incidente sobre a doação recebida.

b) o princípio constitucional da anterioridade nonagesimal (noventena) impede o lançamento e a cobrança do IPTU antes de transcorridos 90 (noventa) da ocorrência de fato gerador do ITBI ou do ITCMD.

c) o lançamento do IPTU, antes de decorrido um ano do lançamento do ITCMD, constitui bitributação, bem como violação do princípio do não confisco e da anterioridade nonagesimal (noventena).

d) o lançamento de ofício do IPTU poderá ser revisto pelo Município, ainda em 2017, pois, embora a doação tenha ocorrido antes de 1º de janeiro de 2017, a Fazenda Pública não teve conhecimento de tal fato antes de o contribuinte apresentar sua impugnação.

e) o lançamento de ofício do IPTU poderá ser revisto, mas por órgão competente do Estado em que se localiza o referido Município, em obediência ao princípio constitucional da duplicidade instâncias de lançamento, e desde que obedecido o prazo prescricional.

Obs.: a alternativa “d” foi considerada correta.

8. Pagamento

O Código Tributário do Município de Teresina/PI dispõe sobre o pagamento do IPTU nos artigos 45 a 48:

Art. 45. O **pagamento do IPTU** poderá ser efetuado de **uma só vez** ou em **cotas mensais e sucessivas**, observado o **valor mínimo estabelecido para cada parcela**, na forma e prazo previstos em regulamento, facultando-se ao sujeito passivo o pagamento simultâneo de diversas parcelas.

§ 1º Poderá ser concedido ao sujeito passivo desconto calculado sobre o valor integral do imposto lançado, cujo **percentual não ultrapassará quinze por cento**, desde que o IPTU seja pago em cota única, até a data do vencimento da primeira parcela do lançamento original.



§ 2º O percentual de desconto referido no § 1º deste artigo, será definido por ato do Chefe do Poder Executivo Municipal.

§ 3º O desconto previsto no § 1º deste artigo condiciona-se à inexistência de débitos vencidos de IPTU relativos ao imóvel beneficiado, até 31 de dezembro do exercício financeiro anterior.

Art. 46. Os débitos **não pagos nos respectivos vencimentos** serão atualizados, anualmente, com base na variação do Índice de Preço ao Consumidor Amplo Especial (IPCA – E), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ou outro índice que por lei municipal vier a substituí-lo, acrescidos de multa e juros moratórios, na forma disciplinada neste Código para todos os tributos de competência do Município.

Art. 47. O débito vencido será encaminhado para cobrança, com posterior inscrição na dívida ativa, se for o caso.

Art. 48. O recolhimento do imposto **não importa em presunção**, por parte do Município, para quaisquer fins, do direito de propriedade, do domínio útil ou da posse do imóvel.

9. Imunidade

O **IPTU** é um imposto que **incide** sobre o **direito de propriedade, domínio útil** ou **posse de bem imóvel**, ou seja, **sobre o patrimônio, submetendo-se**, por isso, às **regras constitucionais** relativas à **imunidade tributária** previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do inciso VI do art. 150 da CF/88:

CF/88: Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, **é vedado** à **União**, aos **Estados**, ao **Distrito Federal** e aos **Municípios**:

(...)

VI - **instituir impostos sobre**:

- a) **patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros**;
 - b) **templos de qualquer culto**;
 - c) **patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos**, inclusive suas fundações, das **entidades sindicais dos trabalhadores**, das **instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos**, atendidos os requisitos da lei;
- (...).

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com

exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.
(...).

Pois bem. Há diversos conceitos para as imunidades tributárias, a depender do doutrinador.

Segundo Hugo de Brito Machado¹²:

Imunidade é o **obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação**. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação da competência tributária.

Pode-se dizer, assim, que **as imunidades são regras constitucionais de "incompetência" tributária, ou, dito de outro modo, são regras de delimitação negativa de competência (incompetência)**.

Vejamos, pois, as regras de imunidade tributária dispostas na CF/88 que alcançam o IPTU:

9.1. Imunidade recíproca

A imunidade recíproca está prevista no art. 150, inciso VI, alínea "a", da CF/88, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, **é vedado** à **União**, aos **Estados**, ao **Distrito Federal** e aos **Municípios**:

(...)

VI - **instituir impostos sobre:**

a) **patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;**

(...).

¹² *Curso de Direito Tributário*, 31ª ed., Malheiros: São Paulo, 2010, p. 300.

Conforme o texto constitucional, a **imunidade recíproca** alcança **todo e qualquer imposto incidente sobre o patrimônio, renda ou serviços das pessoas políticas constitucionais** (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

A imunidade recíproca **é subjetiva, isto é, alcança as pessoas indicadas na CF/88 como entes imunes, não alcançando, assim, o patrimônio, renda ou serviços de pessoas não imunes**, mesmo quando o patrimônio for por elas utilizado, respeitando-se, inclusive, a sujeição passiva legal relativamente ao proprietário do bem.

Isso foi objeto de questionamento em concurso para o cargo de Advogado da Câmara do Município de Barra Velha, em prova elaborada no ano de 2016 pela IOBV:

Uma certa Câmara de Vereadores, por meio de um procedimento de dispensa de licitação, alugou uma casa para o desenvolvimento de suas atividades. Aponte a única alternativa correta, consoante a legislação tributária vigente:

a) A incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana – IPTU ocorrerá normalmente durante o prazo da locação, não obstante o responsável tributário será a Câmara de Vereadores.

b) Haverá incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana – IPTU, ainda que a casa esteja alugada para um ente público, e o pagamento será de responsabilidade do particular proprietário do imóvel.

c) A incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana – IPTU ficará suspensa enquanto durar o contrato de locação, por conta da imunidade que é inerente à Câmara.

d) Não haverá incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana – IPTU caso tenha havido previsão expressa no edital de licitação.

Obs.: a alternativa “b” foi considerada correta.

De outro lado, a **imunidade tributária recíproca não afasta a responsabilidade tributária por sucessão**, quando o sujeito passivo originário era contribuinte regular do IPTU é o imóvel passou para o domínio de ente imune.

Nesse caso o débito de IPTU subsiste na pessoa do adquirente (por força do art. 130 do CTN), mesmo sendo ente imune.

Isso foi objeto de questionamento na prova para o cargo de Auditor do TCE/MG, realizada no ano de 2015 pela FUNDEP:

Sobre as imunidades tributárias e consoante posicionamento atual e predominante no Supremo Tribunal Federal, assinale a alternativa **INCORRETA**. (...).



d) A imunidade tributária recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal, afasta a responsabilidade tributária por sucessão, na hipótese em que o sujeito passivo era contribuinte regular do tributo devido.

Obs.: essa alternativa "d" foi considerada incorreta.

Pois bem. Ainda, de acordo com o § 2º do art. 150 da CF/88 em questão:

Art. 150. (...)

§ 2º - **A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público**, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, **vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.**
(...).

Contudo, a extensão às autarquias **não é absoluta**:

Art. 150. (...)

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior **não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis** a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário (...).

Dessa forma, as imunidades não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços das autarquias e fundações quando:

- i)** relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou
- ii)** quando haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.

O afastamento da imunidade em razão do recebimento de tarifa foi objeto da prova para o cargo e Delegado de Polícia de Pernambuco, realizada no ano de 2016 pela CESPE:

Considerando-se que uma autarquia federal estabelecida em determinado município receba pagamentos de tarifas pelos serviços prestados a seus usuários, é correto afirmar, em respeito às imunidades recíprocas, que essa autarquia

- a) deverá contribuir somente sobre os tributos relativos ao patrimônio.
- b) está isenta apenas dos tributos federais e municipais.
- c) está isenta apenas do pagamento do IPTU.
- d) está isenta de qualquer tributo, seja ele federal, estadual ou municipal.

e) deverá contribuir sobre tributos relativos ao patrimônio, renda e serviços.

Obs.: a alternativa "e" foi considerada correta.

Pois bem. De acordo com a "literalidade" do art. 150, § 2º, da CF/88, as empresas públicas e as sociedades de economia mista não seriam alcançadas pela imunidade recíproca, pois não foram mencionadas pelo Constituinte.

Contudo, a jurisprudência do STF tem feito a seguinte distinção:

i) quando for uma **empresa pública prestadora de serviço público** (como os Correios, por exemplo), aplica-se a **regra de imunidade recíproca**;

ii) quando for uma **empresa pública que exerce atividade econômica em sentido estrito**, **não se aplica a regra de imunidade recíproca**.

Portanto, atenção: para saber se a imunidade tributária se estende a uma empresa pública ou a uma sociedade de economia mista, **é preciso analisar a natureza dos serviços prestados**.

Nesse sentido:

A jurisprudência do STF entende que a sociedade de economia mista prestadora de serviço público de água e esgoto é abrangida pela imunidade tributária recíproca, nos termos da alínea *a* do inciso VI do art. 150 da CF (RE 631.309 AgR., rel. min. Ayres Britto, j. 27-3-2012, 2ª T, DJE de 26-4-2012).

Dessa forma, por óbvio, acaso haja distribuição de lucros, com ações negociadas em bolsa de valores, não há que se falar em imunidade:

É aplicável a imunidade tributária recíproca às autarquias e empresas públicas que prestem inequívoco serviço público, desde que, entre outros requisitos constitucionais e legais não distribuam lucros ou resultados direta ou indiretamente a particulares, ou tenham por objetivo principal conceder acréscimo patrimonial ao poder público (ausência de capacidade contributiva) e não desempenhem atividade econômica, de modo a conferir vantagem não extensível às empresas privadas (livre iniciativa e concorrência). (RE 399.307 AgR., rel. min. Joaquim Barbosa, j. 16-3-2010, 2ª T, DJE de 30-4-2010 e RE 631.309 AgR., rel. min. Ayres Britto, j. 27-3-2012, 2ª T, DJE de 26-4-2012).

Vejamos o que fora decidido relativamente aos Correios (ECT), que frequentemente é objeto de questionamento em provas de concursos em geral:

Tributário. Imunidade recíproca. (...) Extensão. Empresa pública prestadora de serviço público. Precedentes da Suprema Corte. Já assentou a Suprema Corte que a norma do art. 150, VI, *a*, da CF alcança as **empresas públicas prestadoras de serviço público**, como é o caso da autora, **que não se confunde com as empresas públicas que exercem atividade econômica em sentido estrito**. Com isso, impõe-se o reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, *a*, da CF." (**ACO 959**, Rel. Min. Menezes Direito, julgamento em 17-3-2008, Plenário, *DJE* de 16-5-2008.) **No mesmo sentido: RE 552.736-AgR**, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 20-10-2009, Primeira Turma, *DJE* de 20-11-2009; **AI 690.242-AgR**, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 17-3-2009, Primeira Turma, *DJE* de 17-4-2009.

Em decisão proferida sob o Regime de Repercussão Geral (Tema nº 644), assim decidiu o STF ainda acerca da ECT (Correios), **mesmo quando concorre com a iniciativa privada, devido às peculiaridades do serviço:**

IPTU. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT). Imunidade recíproca (art. 150, VI, *a*, da CF). Perfilhando a cisão estabelecida entre prestadoras de serviço público e exploradoras de atividade econômica, a Corte sempre concebeu a ECT como uma empresa prestadora de serviços públicos de prestação obrigatória e exclusiva do Estado. **A imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, *a*, da Constituição alcança o IPTU que incidiria sobre os imóveis de propriedade da ECT e por ela utilizados**. Não se pode estabelecer, *a priori*, nenhuma distinção entre os imóveis afetados ao serviço postal e aqueles afetados à atividade econômica. Na dúvida suscitada pela apreciação de um caso concreto, acerca, por exemplo, de quais imóveis estariam afetados ao serviço público e quais não, não se pode sacrificar a imunidade tributária do patrimônio da empresa pública, sob pena de se frustrar a integração nacional. As presunções sobre o enquadramento originariamente conferido devem militar a favor do contribuinte. Caso já lhe tenha sido deferido o *status* de imune, o afastamento dessa imunidade só pode ocorrer mediante a constituição de prova em contrário produzida pela Administração Tributária (**RE 773.992**, rel. min. Dias Toffoli, j. 15-10-2014, P, *DJE* de 19-2-2015, Tema 644).

Mas atenção: a imunidade recíproca quanto ao IPTU alcança somente os imóveis de propriedade da ECT e por ela utilizados na execução de suas atividades, não alcançando, em absoluto, o imóvel de propriedade dos franqueados.

Isso foi objeto de questionamento na prova para o cargo de Procurador do Município de Trindade/RJ, elaborada em 2016 pela FUNRIO:

Em relação à cobrança do IPTU pelos Municípios e às imunidades tributárias, é correto afirmar que:

a) Agência da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos está imune à cobrança, desde que o imóvel seja de sua propriedade.

b) Agência da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos está sujeita à cobrança, mesmo desempenhando serviço de utilidade pública.

c) Os imóveis de partidos políticos estão sujeitos à cobrança, em qualquer situação, por não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses de imunidade.

d) Agência da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, ainda que de propriedade de particular franqueado, está imune à cobrança, uma vez que se protege o serviço público exclusivo.

e) É vedada a cobrança sobre o imóvel sede de partido político por força de imunidade constitucional, voltando, entretanto, a incidir o imposto no exercício seguinte à desafetação do imóvel.

Obs.: a alternativa "a" foi considerada correta.

Pois bem. Muita atenção: recentemente o STF decidiu, em regime de Repercussão Geral (Tema nº 437), que não prevalece a imunidade do IPTU (imunidade recíproca) quanto a imóvel de propriedade de ente público (INFRAERO) concedido à empresa privada exploradora de atividade econômica com fins lucrativos:

IPTU – BEM PÚBLICO – CESSÃO – PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. Incide o imposto Predial e Territorial Urbano considerado bem público cedido a pessoa jurídica de direito privado, sendo esta a devedora (STF, Pleno, RE nº 601.720/RJ, Rel. Min. Edson Fachin, j. 19/04/2017, DJe em 04/09/2017).

Vejamos um esclarecedor trecho do voto do Min. Marco Aurélio:

Está em jogo definir se a imunidade prevista na alínea a do inciso VI do art. 150 da CF alcança, ou não, bem imóvel de propriedade da União cedido a empresa privada que explora atividade econômica. (...) Mostra-se inequívoco ser o imóvel da União empregado, por particular, em atividade de fins exclusivamente privados e com intuito lucrativo. Não há base a justificar o gozo de imunidade nos termos assentados pelo Tribunal de origem. (...) Fixo a seguinte tese: "Incide o IPTU considerado imóvel de pessoa jurídica de direito público cedido a pessoa jurídica de direito privado, devedora do tributo.

Vejamos, ainda, o que fora divulgado no informativo do STF acerca desse julgado:



Incide o IPTU, considerado imóvel de pessoa jurídica de direito público cedido a pessoa jurídica de direito privado, devedora do tributo. Esse é o entendimento do Plenário, que, em conclusão de julgamento e por maioria, deu provimento a recurso extraordinário em que se discutia a incidência do IPTU sobre imóvel de propriedade de ente público, no caso, a Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (INFRAERO), concedido a empresa privada exploradora de atividade econômica com fins lucrativos (...). O Colegiado pontuou que a imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, da CF (...) não foi concebida com o propósito de permitir que empresa privada atue livremente no desenvolvimento de atividade econômica e usufrua de vantagem advinda da utilização de bem público. Asseverou que a referida previsão decorre da necessidade de observar-se, no contexto federativo, o respeito mútuo e a autonomia dos entes. Não cabe estendê-la para evitar a tributação de particulares que atuam no regime da livre concorrência. Nesse contexto, salientou que, uma vez verificada atividade econômica, nem mesmo as pessoas jurídicas de direito público gozam da imunidade (CF, art. 150, § 3º). (RE 601.720, rel. p/ o ac. min. Marco Aurélio, j. 19-4-2017, P, Informativo 861, Tema 437).

Em outro julgamento em regime de Repercussão Geral (Tema nº 385), o STF reafirmou a tese de que **a imunidade recíproca**, prevista no art. 150, inciso VI, alínea "a", da CF/88, **não se estende a empresa privada** – nesse caso arrendatária de imóvel público – quando seja ela exploradora de atividade econômica com fins lucrativos:

IMUNIDADE – SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA ARRENDATÁRIA DE BEM DA UNIÃO – IPTU. Não se beneficia da imunidade tributária recíproca prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal (STF, Pleno, RE. nº 594.015/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 06/04/2017, DJe em 24/08/2017).

Vejamos, pois, um trecho dessa decisão:

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – A Décima Quarta Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo concluiu ser a Petróleo Brasileiro S.A. – PETROBRAS parte legítima para figurar como devedora do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU incidente em imóvel localizado no Porto de Santos. Assentou que, mesmo sendo mera arrendatária da Companhia Docas do Estado de São Paulo – CODESP de terreno em área portuária pertencente à União, a recorrente não possuiria imunidade tributária recíproca, porquanto esse privilégio somente seria relativo à União, aos Estados, ao

Distrito Federal e aos Municípios, e não às sociedades de economia mista exploradoras de atividade econômica. Nesse sentido, a condição de arrendatária não afastaria a obrigatoriedade do pagamento do tributo, haja vista o disposto no artigo 34 do Código Tributário Nacional, não se mostrando, portanto, tal alegação motivo suficiente para a aplicação da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal. Consoante fez ver, o artigo 173, § 2º, da Carta da República veda tratamento diferenciado às empresas públicas e às sociedades de economia mista.

(...)

A situação apresentada mostra-se mais grave, pois sociedade de economia mista que atua livremente no desenvolvimento de atividade econômica pretende usufruir de vantagem advinda da utilização de bem público.

O argumento de ser o imóvel pertencente à União utilizado para a persecução de interesse público não atrai a imunidade quanto a Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU. Isso porque a recorrente é sociedade de economia mista com capital social negociado na bolsa de valores. Cuida-se de pessoa jurídica de direito privado com claro objetivo de auferir lucro e, posteriormente, distribuí-lo aos acionistas.

A imunidade recíproca não foi concebida com tal propósito. A previsão decorre da necessidade de observar-se, no contexto federativo, o respeito mútuo e a autonomia dos entes. Não cabe estendê-la, evitando a tributação de particulares que atuam no regime da livre concorrência.

(...)

Reconhecer a imunidade recíproca significa verdadeira afronta ao princípio da livre concorrência versado no artigo 170 da Constituição Federal, por estar-se conferindo a pessoa jurídica de direito privado vantagem indevida, não existente para os concorrentes. O Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU representa relevante custo operacional. Afastar tal ônus de empresa que atua no setor econômico, ombreando com outras, a partir de extensão indevida da imunidade recíproca, implica desrespeito aos ditames da Constituição Federal. Esse entendimento vem expresso no § 2º do artigo 173 da Lei Básica da República:

(...)

A hipótese de incidência do Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU não está limitada à propriedade do imóvel, incluindo o domínio útil e a posse do bem. O mesmo entendimento vale para o contribuinte do tributo, que não se restringe ao proprietário do imóvel, alcançando tanto o titular do domínio útil quanto o possuidor a qualquer título. Não há falar em ausência de legitimidade da recorrente para figurar no polo passivo da relação jurídica tributária.

Assim, mesmo que um imóvel pertença a uma entidade "imune por natureza" (segundo a constitucionalmente consagrada imunidade recíproca), **não haverá o reconhecimento dessa imunidade quando o imóvel for utilizado para o exercício de atividades regidas pelo regime de livre concorrência**, inclusive quando a usuária do bem for sociedade de economia mista, hipótese em que será considerada contribuinte do imposto.

O entendimento jurisprudencial acima já foi objeto de questionamento na prova para o cargo de Auditor Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado de Roraima, realizada no ano de 2018 pela FGV:

Determinado Estado da Federação cedeu um imóvel de sua propriedade à pessoa jurídica de direito privado ABC, para que esta exerça atividade econômica com fins lucrativos, no local do imóvel.

Em relação à cobrança de Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) do imóvel, **assinale a afirmativa correta.**

- a) É vedada a cobrança do IPTU do imóvel, tendo em vista a imunidade recíproca das pessoas de direito público, princípio garantidor da Federação e cláusula pétrea.
- b) É vedada a cobrança do IPTU do imóvel, tendo em vista que o Estado é isento do pagamento do IPTU de imóveis de sua propriedade.
- c) O IPTU é devido e o Estado, contribuinte do imposto, deve realizar o pagamento.
- d) O IPTU não é devido, uma vez que o Estado não é sujeito passivo da exação.
- e) O IPTU é devido e a pessoa jurídica de direito privado é a responsável tributária e quem deve realizar o pagamento.**

Obs.: foi considerada como correta a alternativa "e", em consonância com a jurisprudência acima referenciada.

Pois bem. Por fim, de acordo com o art. 150, § 3º, da CF/88, os imóveis pertencentes a entes imunes (até então alcançados pela imunidade) **que forem objetos de contrato de compromisso irrevogável e irretratável de compra e venda perderão a imunidade:**

Art. 150. (...)

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, **nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.**
(...).

Sabe-se que o compromisso irretratável de compra e venda é um contrato mediante o qual o proprietário do imóvel (promitente vendedor) se

compromete, de maneira irrevogável, a aliená-lo a uma pessoa (promitente comprador).

Esse tipo de contato confere um direito real de aquisição de coisa alheia ao promitente comprador, mas não transfere a propriedade, o que será feito à posteriori.

Portanto, aquele que firmar um compromisso irretratável de compra e venda com um ente imune não terá a propriedade do bem (que será adquirida a posteriori),

Contudo, por ter adquirido um direito real de aquisição de coisa alheia (que representa um fato signo de riqueza), estará sujeito ao recolhimento do IPTU, nos termos do dispositivo constitucional em questão, ainda que a propriedade em si se mantenha com o ente público.

O STF já havia sedimentado esse entendimento desde 1977 (antes, portanto, do advento do dispositivo constitucional em questão), conforme Súmula 583:

Súmula 583 do STF: Promitente-Comprador de imóvel residencial transcrito em nome de autarquia é contribuinte do imposto predial territorial urbano.

Atenção: o entendimento consubstanciado na Súmula nº 583 em questão reforma o entendimento outrora apresentado na Súmula 74, segundo o qual “o imóvel transcrito em nome de autarquia, embora objeto de promessa de venda a particulares, continua **imune de impostos locais**”.

9.2. Imunidade dos templos de qualquer culto

De acordo com o art. 150, inciso VI, alínea “b”, da CF/88, os templos de qualquer culto também têm a garantia da imunidade tributária:

CF/88: Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, **é vedado** à **União**, aos **Estados**, ao **Distrito Federal** e aos **Municípios**:

(...)

VI - **instituir impostos sobre:**

(...)

b) **templos de qualquer culto;**

(...).

Logo, nenhum imposto pode incidir sobre os templos de qualquer culto.

Sabe-se, porém, que para fins de interpretação da regra de imunidade em questão, **templo não é só a edificação, mas tudo o que for pertencente à pessoa jurídica religiosa.**

Portanto, **a imunidade não é só do prédio, mas da pessoa jurídica religiosa, sendo, pois, uma imunidade subjetiva.**

Sabe-se, também, que essa imunidade é garantida às pessoas jurídicas religiosas de "qualquer culto", sem restrições, já que tem por finalidade garantir a liberdade de crença (protegido no art. 5º, VI a VIII da CF).

Pois bem. O § 4º do artigo 150 da CF/88 prescreve o seguinte:

Art. 150 (...)

§ 4º. As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, **relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.**

Portanto, a imunidade em questão compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços **relacionados com as finalidades essenciais da entidade religiosa.**

Diante disso, pergunta-se: e um imóvel pertencente a uma entidade religiosa imune e que está alugado para pessoa não imune? Tem, mesmo assim, a garantia da imunidade?

Sim, conforme tem decidido o STF:

Imunidade tributária de templos de qualquer culto. Vedação de instituição de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades. Art. 150, VI, b e § 4º, da Constituição. Instituição religiosa. IPTU sobre imóveis de sua propriedade que se encontram alugados. A imunidade prevista no art. 150, VI, b, CF, deve abranger não somente os prédios destinados ao culto, mas, também, o patrimônio, a renda e os serviços "relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas". O § 4º do dispositivo constitucional serve de vetor interpretativo das alíneas b e c do inciso VI do art. 150 da CF. Equiparação entre as hipóteses das alíneas referidas (STF, RE 325.822, rel. p/ o ac. min. Gilmar Mendes, j. 18-12-2002, P, DJ de 14-5-2004)

Vide, ainda, no mesmo sentido, o ARE 658.080 AgR, rel. min. Luiz Fux, j. 13-12-2011, 1ª T, DJE de 15-2-2012.

Atenção: a imunidade tributária conferida pelo art. 150, VI, *b*, é restrita aos templos de qualquer culto religioso, **não se aplicando à Maçonaria, em cujas Lojas não se professa religião** (STF, 1ª T., RE. nº 562.351, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 04/09/2012, DJe em 14/12/2012.).

No entanto, **os cemitérios que consubstanciam extensões de entidades de cunho religioso estão abrangidos pela garantia da imunidade, havendo, assim, impossibilidade da incidência de IPTU em relação a eles.** Quando não forem extensões de entidades religiosas, não haverá imunidade (STF, Plenário, RE. nº 578.562, Rel. Min. Eros Grau, j. em 21/05/2008, DJe em 12/09/2008.)

9.3. Imunidade dos partidos políticos, das entidades sindicais e das instituições de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos

Essa imunidade é prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF/88, nos seguintes termos:

CF/88: Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, **é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:**

(...)

VI - **instituir impostos sobre:**

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(...).

É possível verificar que a alínea “c” em questão contempla **três diferentes imunidades**, relativamente ao imposto sobre o patrimônio, a renda ou os serviços dos:

i) partidos políticos,

ii) das entidades sindicais dos trabalhadores; e

iii) das instituições de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos.

Pois bem. De acordo com o dispositivo constitucional em questão, **a imunidade tributária alcança somente os sindicatos dos trabalhadores.** Os sindicatos patronais não!

Pois bem. A imunidade em questão alcança somente o patrimônio, a renda ou os serviços relacionados com os objetivos institucionais da instituição, nos termos do § 4º do artigo 150 da CF/88:

CF/88: Art. 150 (...)

§ 4º. As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

Pode ocorrer, porém, de uma dessas entidades referidas no art. 150, inciso VI, alínea "c", da CF/88, **ser proprietária de um bem imóvel alugado a terceiros que o utiliza para as mais diversas finalidades.**

Nesse caso o imóvel não estará sendo utilizado, portanto, no atendimento das finalidades essenciais da entidade, o que poderia afastar, a princípio, a garantia da imunidade, por não cumprimento daquele requisito constitucional.

Contudo, **o STF entende que mesmo alugado a terceiros, o imóvel permanece imune ao IPTU desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.**

Esse entendimento foi consubstanciado, inicialmente, na Súmula nº 724 do STF:

Súmula 724 do STF. Ainda quando alugado a terceiros, permanece **imune ao IPTU** o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo Art. 150, VI, c, da Constituição, **desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.**

Atenção: o mesmo entendimento foi consubstanciado, posteriormente, na Súmula Vinculante nº 52:

Súmula Vinculante nº 52: Ainda quando alugado a terceiros, **permanece imune** ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, "c", da Constituição Federal, **desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades para as quais tais entidades foram constituídas.**

O entendimento consubstanciado na Súmula Vinculante nº 52 em questão tem um alto grau de incidência em provas de concurso público em geral.

Pois bem. Foi objeto de questão na prova para o cargo de Procurador do Município de Marília/SP, elaborada pela VUNESP no ano de 2017:



A Associação dos Familiares e Amigos dos Vulneráveis de Marília, instituição de assistência social sem fins lucrativos, possui dois imóveis na área urbana municipal. Em um deles funciona sua sede, onde são desenvolvidas as atividades da associação. O outro encontra-se alugado para terceiro, para fins comerciais. Sobre esse segundo imóvel,

a) incide IPTU, porquanto apenas o imóvel utilizado diretamente no desempenho das atividades assistenciais é alcançado pela imunidade subjetiva prevista na Constituição Federal.

b) incide IPTU, assim como sobre o primeiro imóvel, já que a imunidade constitucional para entidades assistenciais não abrange imposto sobre patrimônio.

c) incide IPTU, assim como sobre o primeiro imóvel, porque a imunidade constitucional para entidades é subjetiva e abrange aquelas que tenham finalidade de educação, além de partidos políticos, inclusive suas fundações, e entidades sindicais.

d) não incide IPTU, pois, ainda quando alugado a terceiros, imóvel pertencente a instituição de assistência social permanece imune ao IPTU, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais da entidade proprietária.

e) não incide IPTU, pois, ainda quando alugado a terceiros e independentemente da destinação do valor dos aluguéis, imóvel pertencente a instituição de assistência social permanece imune ao IPTU, já que a imunidade constitucional é, nessa hipótese, subjetiva.

Obs.: a alternativa "d" foi considerada correta.

O mesmo tema foi objeto de questão na prova para o cargo de Procurador do Município de São Luiz/MA, elaborada pela FCC no ano de 2016:

Fundação instituída por determinado partido político é proprietária de imóvel que, após ser utilizado por muitos anos como sede da entidade, passou a ser alugado, em janeiro deste ano, para terceiro. O Município em que está localizado o imóvel pretende cobrar o IPTU que alega incidir sobre a propriedade deste, em virtude da mudança em sua utilização, a partir deste exercício. À luz da Constituição da República e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria,

a) assiste razão ao Município, pois não há que se falar em imunidade incidente sobre o patrimônio quando a destinação deste deixa de ser vinculada às finalidades da instituição, independentemente da destinação que se dê aos aluguéis.

b) não há que se falar em imunidade ao IPTU, nem mesmo antes da mudança de utilização do imóvel, uma vez que a imunidade é assegurada a patrimônio, renda e serviço de partido político, e não à fundação a este vinculada.

c) não assiste razão ao Município, persistindo a imunidade ao IPTU, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades para as quais a fundação vinculada ao partido político foi constituída.

d) não assistirá razão ao Município, persistindo a imunidade ao IPTU, desde que o terceiro para o qual foi alugado o imóvel seja entidade que goze de imunidade tributária.

e) assiste razão ao Município, pois imunidade nessas condições somente se aplica à entidade de assistência social, sem fins lucrativos, nos termos da lei.

Obs.: a alternativa "c" foi considerada correta.

Vejamos, ainda, a prova para o cargo de Procurador do Município de Mogi das Cruzes/SP, elaborada pela VUNESP no ano de 2016:

O convento das Irmãzinhas de Santo Afrânio alugou parte de suas instalações para uma escola particular pelo valor de R\$ 3.000,00 por mês. O produto do aluguel é destinado a uma creche que o convento mantém para crianças carentes que nela recebem educação formal, religiosa e alimentação. A prefeitura do município onde se localiza o convento, contudo, está a lhe exigir o imposto predial e territorial urbano. A exação, em tal situação, é

a) devida, pois a locação é atividade regida pelo direito privado que em nada se confunde com as atividades essenciais do convento.

b) devida porque, na medida em que o convento celebrou contrato de locação, a isenção de que gozava em relação ao imposto deixa de se justificar.

c) indevida porque, ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente ao convento, na medida em que o valor dos aluguéis é aplicado nas atividades para as quais foi constituído.

d) indevida porque as entidades religiosas e assistenciais são anistiadas de qualquer imposto, em razão do caráter que ostentam, pouco importando se alugam ou não suas propriedades.

e) indevida porque quem deve arcar com o imposto é a escola locatária em razão do contrato celebrado com o convento.

Obs.: a alternativa "c" foi considerada correta.

Atenção, muita atenção: em julgamento sob o regime de Repercussão Geral (Tema nº 693), o STF firmou a tese de que a imunidade de IPTU em questão alcança inclusive os lotes vagos de propriedade de instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Imunidade tributária. Instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei. 3. IPTU. **Lote vago. Não incidência.** 4. **A imunidade tributária, prevista no art. 150, VI, c, da CF/88, aplica-se aos bens imóveis, temporariamente ociosos, de propriedade das instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos que atendam os requisitos legais.** Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência



(STF, Pleno, RE. nº 767.332/MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 31/10/2013, DJe em 21-11-2013).

Em outros julgados o STF já havia decidido, ainda, as seguintes questões:

Imunidade tributária do patrimônio das instituições de educação sem fins lucrativos (CF, art. 150, VI, c): sua aplicabilidade de modo a pré-excluir a incidência do IPTU sobre imóvel de propriedade da entidade imune, destinado a estacionamento gratuito de estudantes (...) (STF, RE 308.449, rel. min. Sepúlveda Pertence, j. 27-8-2002, 1ª T, DJ de 20-9-2002).

Imunidade tributária. IPTU. Finalidade do bem. A utilização do imóvel para atividade de lazer e recreação não configura desvio de finalidade com relação aos objetivos da fundação caracterizada como entidade de assistência social. A decisão que afasta o desvio de finalidade para o fim de assegurar a imunidade tributária com base no reconhecimento de que a atividade de recreação e lazer está no alcance dos objetivos da fundação não agride o art. 150, § 4º, VI, da CF (STF, RE 236.174, rel. min. Menezes Direito, j. 2-9-2008, 1ª T, DJE de 24-10-2008).

10. Isenções

A **isenção** é uma das hipóteses que **excluem o crédito tributário**, prevista no inciso I do artigo 175 do CTN:

Art. 175. **Excluem o crédito tributário:**
I - a **isenção**;
(...).

Em termos simples, a **isenção** é uma **forma de exclusão, por meio de lei, da incidência do tributo**.

Em homenagem ao Princípio da Legalidade Tributária, a **isenção** é sempre decorrente **de lei específica** (lei em sentido estrito), nos termos do § 6º do art. 150 da Constituição Federal, e do art. 97, inciso VI, do CTN.

Pois bem. As hipóteses de isenção (com o nome de "**não lançamento**") relativas ao IPTU do Município de Teresina/PI são previstas nos artigos 49 a 52 do seu Código Tributário, nos seguintes termos:

Art. 49. **Fica isento** do pagamento do IPTU o imóvel:
I – residencial cadastrado com valor venal inferior ou igual a R\$ 93.355,50 (noventa e três mil, trezentos e cinquenta e cinco reais, cinquenta centavos), de propriedade de servidor público municipal



efetivo, da Administração Direta ou Indireta, e de servidor efetivo da Câmara Municipal do Município de Teresina, quando nele residir, e desde que não possua outro imóvel no Município;

II – edificado, que tenha como proprietário, titular do domínio útil ou possuidor, as Associações de Bairros, Associações de Moradores de Bairros e Vilas, Centros Comunitários e congêneres, sem fins lucrativos, que congreguem associados na defesa de seus interesses sociais, quando destinados exclusivamente às atividades estatutárias;

III – residencial de propriedade de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira - FEB, que tenha servido no teatro de operações de guerra na Itália, desde que nele resida e não possua outro imóvel no Município;

IV – residencial cuja base de cálculo, obedecidos aos critérios de avaliação imobiliária da Secretaria Municipal de Finanças, não ultrapasse o valor venal de R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais), e desde que o seu proprietário, titular do domínio útil ou possuidor, nele resida e não possua outro imóvel no Município;

V – de propriedade de associações desportivas, recreativas e de assistência social, sem fins lucrativos, destinados ao uso de seu quadro social ou à prática de suas finalidades essenciais e estatutárias, excetuando-se as associações de moradores em condomínios e loteamentos;

VI – residencial de propriedade de portador de câncer ou AIDS, cuja base de cálculo, obedecidos aos critérios de avaliação imobiliária da Secretaria Municipal de Finanças, não ultrapasse o valor venal de R\$ 93.355,50 (noventa e três mil trezentos e cinquenta e cinco reais, cinquenta centavos);

VII – cedido gratuitamente à administração direta ou indireta do Município de Teresina, durante o prazo da cessão;

VIII – que funcione como edifício-garagem, com, no mínimo, três pavimentos e cem vagas de estacionamento, destinado exclusivamente à guarda de veículos automotores no centro da cidade de Teresina e não vinculado a edificações comerciais.

§ 1º Os valores dos limites de isenção dos imóveis referidos nos incisos I, IV e VI, deste artigo, serão atualizados, anualmente, com base na variação do Índice de Preço ao Consumidor Amplo Especial (IPCA – E), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), ou outro índice que por lei municipal vier a substituí-lo.

§ 2º A isenção de que trata o inciso VIII terá a duração de dez anos, a contar da expedição do respectivo habite-se.

Art. 50. As **isenções** a que se **referem os incisos I, II, III, V, VI e VII do caput do art. 49** deste Código, **deverão ser requeridas a cada três anos**, instruindo-se o requerimento com as provas do atendimento das condições estabelecidas em regulamento.

Parágrafo único. O benefício de isenção de que trata o caput deste artigo tem validade a partir do exercício posterior àquele do requerimento,



quando for o caso, e a inobservância no pleito, da forma, condições e prazos estabelecidos na legislação tributária municipal implica renúncia à vantagem fiscal.

Parágrafo único. O **benefício de isenção** de que trata o caput deste artigo **tem validade a partir do exercício em que for protocolado o requerimento**, quando for o caso, e a inobservância no pleito, da forma, condições e prazos estabelecidos na legislação tributária municipal implica renúncia à vantagem fiscal. (Parágrafo único com redação dada pela Lei Complementar nº 5.093, de 28/09/ 2017)

Art. 51. O benefício, a que se refere o art. 49 deste Código, será concedido mediante **despacho fundamentado da autoridade competente**.

Art. 52. O sujeito passivo deve informar ao Fisco Municipal que o **benefício da isenção tornou-se indevido**, no prazo de noventa dias contados a partir do momento em que as condições que justificaram a sua concessão deixarem de ser preenchidas.

Atenção: para fins de concurso público, é importantíssimo gravar tais hipóteses, além de toda a teoria geral referente ao instituto da isenção.

Importa destacar, ainda, que a concessão de isenções não implica na dispensa do cumprimento das obrigações acessórias (ou deveres instrumentais).

11. Do Cadastro Imobiliário Fiscal

11.1. Da Inscrição e da Alteração Cadastral

Art. 53. A **inscrição** e a **alteração** no **Cadastro Imobiliário Fiscal – CIF** são **obrigatórias** e feitas **de ofício** ou a **pedido do sujeito passivo** ou **de se seu representante legal**, devendo ser instruídas com os **elementos necessários ao lançamento do IPTU**, conforme dispuser o regulamento, cabendo uma inscrição para cada unidade imobiliária autônoma.

§ 1º Serão **obrigatoriamente inscritos** no CIF todos os imóveis situados na zona urbana do Município de Teresina e os que venham a surgir por desmembramentos ou remembramentos dos atuais, ainda que seus titulares sejam beneficiários de imunidade ou isenção tributária.

§ 2º A inscrição de imóvel no CIF deverá ser realizada por ocasião da concessão do habite-se ou do registro do título de aquisição do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis.

§ 3º O sujeito passivo é obrigado a comunicar as alterações promovidas no imóvel que possam afetar a incidência, a quantificação e a cobrança dos tributos, no prazo de trinta dias da efetivação da mudança.



§ 4º O sujeito passivo ou seu representante legal ficam obrigados a apresentar a documentação exigida pelo Fisco, importando a recusa ou protelação em embaraço à ação fiscal, ficando sujeito, pelo descumprimento da obrigação acessória, ao pagamento de multa estabelecida neste Código e na forma que dispuser o regulamento.

§ 5º O sujeito passivo do IPTU quando convocado pelo Fisco Municipal é obrigado a realizar o cadastramento ou recadastramento dos imóveis de que seja proprietário, titular do domínio útil ou possuidor, ainda que alcançado por imunidade ou isenção tributária, na forma, prazo e condições estabelecidos em regulamento.

Art. 54. Para fins de **inscrição, alteração e regularização de dados cadastrais**, o **sujeito passivo é obrigado a declarar em formulário próprio**, definido em regulamento, **os dados ou elementos necessários à perfeita realização do lançamento do IPTU**, instruída com a documentação comprobatória dos dados declarados.

Parágrafo único. A declaração deverá ser efetivada:

I - imediatamente:

- a) à conclusão da construção no todo ou em parte, em condições de habitação;
- b) à aquisição da propriedade, do domínio útil ou da posse de bem imóvel;

II - dentro do prazo de trinta dias, contados da datada:

- a) demolição ou perecimento da construção existente no imóvel;
- b) conclusão da reforma ou aumento da construção existente no imóvel;
- c) desmembramento ou remembramento de imóvel;
- d) alteração na utilização do imóvel;
- e) mudança de endereço para entrega de notificação;
- f) do falecimento do contribuinte; ou
- g) outros atos ou circunstâncias que possam afetar incidência, o cálculo ou a administração do IPTU.

Art. 55. Os responsáveis por loteamentos, pessoas físicas ou jurídicas, leiloeiros, construtoras, incorporadoras, imobiliárias, bem como as instituições financeiras e órgãos governamentais que financiem a aquisição de imóveis, ficam obrigados a enviar à Secretaria Municipal de Finanças a **Declaração Imobiliária – DIM**, em que constem os dados sobre os imóveis situados na zona urbana e de expansão urbana de Teresina, que tenham sido alienados definitivamente ou que foram objeto de promessa de compra e venda em que se não pactuou arrependimento e registrada no Cartório de Registro de Imóveis, constando:

I – endereço do imóvel;

II – data e valor da transcrição;

III – nome, CPF/CNPJ e endereço de correspondência do adquirente e do transmitente;

IV – inscrição imobiliária e número do registro de imóvel;

V – espécie do negócio; e

VI – informações adicionais a serem definidas em regulamento.

§ 1º As construtoras, incorporadoras, imobiliárias, instituições financeiras e órgãos governamentais referidos no caput deste artigo serão nomeados de forma individualizada através de regulamento.

§ 2º Será objeto da DIM o aditivo a contrato anteriormente informado.

§ 3º O modelo, o prazo e a forma de entrega da DIM serão definidos em regulamento.

Art. 56. Considera-se **unidade imobiliária**, para fins de inscrição, o **imóvel territorial sem edificação e o edificado para fins residencial ou não residencial**.

§ 1º As unidades imobiliárias autônomas edificadas só receberão número de inscrição individualizado se houver registro de imóvel específico para cada unidade.

§ 2º Para efeito de desmembramento ou remembramento, a nova inscrição somente será efetuada no cadastro do IPTU, mediante a aprovação do projeto pelo órgão competente do município ou comprovação de averbação da matrícula no registro de imóvel respectivo.

§ 3º Nos casos de existência de unidades imobiliárias cadastradas na Secretaria Municipal de Finanças em desacordo com a legislação de regência, poderá ser efetuado, de ofício, desmembramento ou remembramento, no âmbito do Cadastro Imobiliário, para atender às exigências legais.

§ 4º Quando as edificações ocuparem lotes registrados em cartório com mais de uma matrícula, em nome de um mesmo proprietário, as áreas dos terrenos correspondentes a estes registros serão unificadas para cadastro das edificações como unidade imobiliária autônoma. § 5º Quando as edificações ocuparem lotes registrados em cartório com mais de uma matrícula em nome de mais de um proprietário, as áreas dos terrenos correspondentes a estes registros serão unificadas para cadastro das edificações como unidade imobiliária autônoma, em nome de qualquer um dos proprietários, ficando os demais solidariamente obrigados.

Art. 57. As **declarações prestadas pelo sujeito passivo**, no ato da inscrição ou da atualização dos dados cadastrais, **não implicam na sua aceitação pelo Fisco**, que poderá revê-las a qualquer época, independentemente de prévia ressalva ou comunicação.

Parágrafo único. O cadastro imobiliário fiscal poderá ser atualizado a partir das informações coletadas por meio de recadastramento utilizando imagens aerofotogramétricas, de satélite ou similar.

Art. 58. O imóvel, edificado ou não, será inscrito pelo logradouro:

I – de situação natural;



II – de maior valor, quando se verificar possuir mais de uma frente; ou
III – que lhe dá acesso, no caso de terreno de vila, ou pelo qual tenha sido atribuído maior valor, em havendo mais de um logradouro de acesso.

Art. 59. A inscrição no CIF e o lançamento do IPTU, da edificação construída sem licença, ou em desobediência às normas técnicas ou ao Código de Obras e Edificações de Teresina, **não geram direito ao proprietário e não excluem o direito do Município de exigir a adaptação da edificação às normas legais prescritas ou a sua demolição**, sem prejuízo de outras sanções estabelecidas na legislação.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput deste artigo, quanto ao remembramento ou desmembramento com iguais irregularidades.

11.2. Do Cancelamento da Situação Cadastral

Art. 60. O **cancelamento da inscrição no CIF** poderá ocorrer **de ofício** ou a **pedido do sujeito passivo** ou **de seu representante legal**, nas seguintes situações:

I - de ofício, sempre nos casos em que ocorrer remembramento e incorporação de imóvel ao patrimônio público com fins de construção de logradouro público e leito de via, bem como para desapropriação para fins de interesse social; ou

II - de ofício ou a pedido do sujeito passivo, em decorrência de remembramento, demolição de edifício com mais de uma unidade imobiliária, ou em consequência de fenômeno físico, tal como avulsão, erosão ou invasão das águas do rio, casos em que, quando do pedido, deverá o sujeito passivo declarar a unidade porventura remanescente.

12. Das Infrações e Penalidades

Art. 61. O **descumprimento das obrigações acessórias** previstas nos arts. 52, 53 e 54 deste Código, **sujeitará o sujeito passivo ao pagamento de multa** estabelecida neste Código e na forma que dispuser o regulamento.

Art. 469. Serão aplicadas, por cometimento de infrações, as seguintes **penalidades**, isoladas ou cumulativamente:

I – **multa**;

II – **sujeição a regime especial de fiscalização e controle**;

III – **cancelamento de benefícios fiscais**;

IV – **proibição de transacionar com os órgãos integrantes da administração direta e indireta do Município**;

V – **interdição do estabelecimento ou suspensão da atividade**;



VI – cassação de regime especial para pagamento, emissão de documentos fiscais ou escrituração de livros fiscais.

Art. 470. As multas serão calculadas tomando-se por base o valor do respectivo tributo, da operação ou da prestação.

Art. 471. A imposição de penalidades:

I – **não exclui**:

- a) pagamento de tributos;
- b) a fluência de juros de mora de um por cento ao mês ou fração;
- c) a atualização monetária do débito.

II – **não exige o infrator**:

- a) do cumprimento de obrigação tributária acessória;
- b) de outras sanções civis, administrativas ou penais que couberem

Art. 472. As infrações à legislação tributária municipal sujeitam o infrator às seguintes **penalidades**, sem prejuízo do tributo, quando for o caso:

I – com relação ao atraso no pagamento de tributo de lançamento direto: Multa de 0,33%(trinta e três centésimos por cento) do valor do tributo devido, por dia de atraso, limitada a 20%

(vinte por cento);

II – na hipótese do descumprimento de obrigação acessória, independentemente do recolhimento total ou parcial do tributo, por tipo de infração: Multa de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais) a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais);

(...)

13. Da Fiscalização do IPTU

Os artigos 62 a 66 do Código Tributário Municipal de Teresina/PI dispõe sobre a fiscalização do IPTU, vejamos:

Art. 62. **Estão sujeitos à fiscalização os imóveis**, edificados ou não, **os respectivos sujeitos passivos, administradores, locatários e os Cartórios de Registro de Imóveis onde estejam registrados**, os quais **não poderão impedir vistorias realizadas pelo Fisco**, através de seus agentes ou por quem esteja por estes devidamente designados, nem deixar de fornecer-lhes as informações solicitadas, de interesse do Fisco Municipal e nos limites da Lei.

Parágrafo único. O descumprimento ao disposto no caput deste artigo importa em **embaraço à ação fiscal**, sujeitando o sujeito passivo ao pagamento de multa estabelecida neste Código e na forma que dispuser o regulamento.

Art. 63. Os **tabeliães, escrivães, oficiais de registro de imóveis**, ou **quaisquer outros serventuários públicos** **não poderão lavrar**



escrituras de transferência, nem transcrição ou inscrição de imóvel, lavrar termos, expedir instrumentos ou títulos relativos a atos de transmissão de imóveis ou direitos a eles relativos, sem a prova antecipada do pagamento dos tributos e multas de competência do Município que incidam sobre os mesmos.

Art. 64. As **imobiliárias, construtoras, incorporadoras administradoras de condomínios e congêneres** ficam obrigadas a auxiliar a fiscalização, facilitando o exame, em suas dependências, dos livros, registros e outros documentos, e a fornecer, quando solicitadas, informações relativas aos contratos sob sua interveniência.

Art. 65. Os **síndicos e administradoras de condomínios e loteamentos** serão obrigados, quando notificados, a informar à Secretaria Municipal de Finanças a relação dos proprietários, contendo domicílio fiscal, CPF e RG, bem como relação das edificações construídas, acompanhadas das respectivas plantas aprovadas pelo Município.

Art. 66. O **descumprimento das condutas previstas nos arts. 55, 63, 64 e 65 deste Código**, sujeita as pessoas, neles descritas, ao pagamento de multa estabelecida nesta Lei Complementar e na forma que dispuser

14. Das Disposições Gerais Relativas ao IPTU

As disposições gerais relativas ao IPTU são prescritas nos artigos 67 a 76 do códex em estudo, vejamos:

Art. 67. A pessoa jurídica de direito público ou órgão municipal responsável pela concessão do "habite-se" é obrigada, para a sua expedição, a remeter à Secretaria Municipal de Finanças o respectivo processo administrativo instruído com os dados relativos à construção ou reforma do imóvel, para os fins de cadastramento, fiscalização tributária e lançamento dos tributos devidos. Parágrafo único. A concessão do "habite-se" fica condicionada à comprovação pelo sujeito passivo, junto à Secretaria Municipal de Finanças, do pagamento dos tributos devidos e do cumprimento de qualquer outra obrigação tributária acessória.

Art. 68. As Superintendências de Desenvolvimento Urbano e de Trânsito deverão enviar mensalmente à Secretaria Municipal de Finanças, até o dia quinze do mês subsequente, os dados mensais referentes a processos e procedimentos relativos à habitação, urbanismo e da malha viária de transporte urbano, a serem definidos em regulamento.

Art. 69. As concessionárias de serviço público deverão enviar por meio magnético ou eletrônico à Secretaria Municipal de Finanças, quando



solicitados, os dados cadastrais dos seus usuários localizados no Município de Teresina, nos termos do regulamento.

§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo, as concessionárias deverão compatibilizar os dados relativos ao endereço do imóvel por ela atendido com os do Cadastro Imobiliário da Secretaria Municipal de Finanças.

§ 2º O descumprimento da conduta prevista no caput deste artigo, sujeitará as concessionárias de serviço público ao pagamento de multa estabelecida neste Código e na forma que dispuser o regulamento.

§ 3º A obrigação prevista no caput deste artigo é extensiva a todas as pessoas jurídicas estabelecidas no Município de Teresina em relação aos seus bancos de dados, com imposição, pelo seu descumprimento, da penalidade prevista no § 2º deste artigo. Art. 70. Os escrivães, tabeliães, oficiais de notas, de registro de imóveis e de registro de títulos e documentos, seus prepostos e os serventuários da justiça não poderão embaraçar a fiscalização do IPTU, pela Secretaria Municipal de Finanças, obrigando-se a:

I – facilitar e facultar o exame, em cartório, dos livros, registros, autos, documentos e papéis que interessem à arrecadação do tributo;

II – fornecer aos agentes do Fisco, competentes à fiscalização do IPTU, quando solicitada, certidão dos atos lavrados, transcritos, averbados, inscritos ou registrados, concernentes a imóveis ou direitos a eles relativos; e

III – fornecer, na forma regulamentar, dados relativos às guias de recolhimento que lhes foram apresentadas. Parágrafo único. O embaraço à ação fiscal de que trata este artigo sujeita as pessoas nele mencionadas ao pagamento de multa estabelecida neste Código e na forma que dispuser o regulamento.

Art. 71. O **Titular do Cartório de Registro Civil de Pessoas Naturais** fica obrigado a comunicar à **Secretaria Municipal de Finanças**, até o dia 15 de cada mês, o registro dos óbitos ocorridos no mês imediatamente anterior, devendo da relação constar o nome e o número do Cadastro de Pessoa Física (CPF) do de cujus.

Parágrafo único. O descumprimento da conduta prevista neste artigo, sujeitará o titular do cartório ao pagamento de multa estabelecida neste Código e na forma que dispuser o regulamento.

Art. 72. **Constará da Notificação do IPTU, quadro comparativo entre a situação do imóvel no exercício anterior e no atual**, contendo informações sobre: localização e utilização do imóvel, incidência do tributo, áreas tributadas, alíquota aplicável, base de cálculo e valor a pagar.

Art. 73. O lançamento do IPTU não implica reconhecimento da legitimidade da propriedade, do domínio útil ou da posse do bem imóvel.



Art. 74. O imóvel urbano que o proprietário abandonar, com a **intenção de não mais o conservar em seu patrimônio**, e que **não se encontre na posse de outrem**, constituir-se-á em perda da propriedade, na forma da lei civil.

§ 1º O imóvel a que se refere o caput deste artigo, poderá ser arrecadado, como bem vago, e três anos depois, caso se encontre na circunscrição, passar à propriedade do Município de Teresina.

§ 2º Presumir-se-á de modo absoluto a intenção a que se refere o caput deste artigo, quando cessados os atos de posse, deixar o proprietário de satisfazer os ônus fiscais, não estando subordinado a qualquer outra condição.

Art. 75. Em caso de **litígio sobre o domínio do imóvel**, a Ficha de Inscrição Cadastral – FIC mencionará tal circunstância, bem como os nomes dos litigantes, a natureza do feito e o Juízo onde se processa a ação.

§ 1º Incluem-se também na situação prevista neste artigo, o espólio, a massa falida e as sociedades em liquidação.

§ 2º Nos casos mencionados no caput e § 1º deste artigo e em casos congêneres, as definitivas alterações cadastrais na FIC serão realizadas somente após o registro junto ao Cartório de Registro de Imóveis do respectivo título.

Art. 76. Será exigida a prévia quitação dos tributos municipais incidentes sobre os imóveis originários e a atualização dos dados cadastrais correspondentes, nos seguintes casos:

I - concessão de Alvará de Construção ou Reforma e Habite-se;

II - aprovação de loteamentos;

III - desmembramento e remembramento de lotes;

IV - alteração de nome do sujeito passivo junto ao cadastro Imobiliário;

V - pedido de reconhecimento de imunidade de IPTU;

VI - certidão de integração de imóvel ao cadastro;

VII - contratos de locação de bens imóveis a órgãos públicos;

VIII - contratos de locação de bens imóveis sob intermediação de imobiliárias.

§ 1º A formalização dos pedidos previstos nos incisos I a VI do caput deste artigo fica condicionada à quitação total dos tributos municipais relativos ao imóvel objeto, ainda que estes débitos tenham sido anteriormente parcelados, caso em que as parcelas vincendas terão as datas de vencimentos antecipadas, devendo o interessado apresentar a respectiva Certidão Negativa de Débito de IPTU.

§ 2º Por ocasião da assinatura dos contratos previstos nos incisos VII e VIII do caput deste artigo, os órgãos públicos e imobiliárias são obrigados a exigir prova de regularidade fiscal do imóvel objeto da locação, sob pena de multa estabelecida neste Código e na forma que dispuser o regulamento.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta aula está encerrada!

Mas atenção: além de estudar, é muito importante praticar!

Por isso recomendo que você responda muitas outras questões relativas à matéria estudada.

Na próxima aula estudaremos o **IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor**.

Acaso sobrevenha alguma dúvida ou queira fazer sugestões, por favor, entre em contato!

Um forte abraço!

Prof. Rodrigo Martins



rodrigodireitotributario@gmail.com



[@professorrodrigomartins](https://www.instagram.com/professorrodrigomartins)



[Fórum de Dúvidas do Portal do Aluno](#)



ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1 Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2 Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3 Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4 Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5 Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6 Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7 Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8 O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.