

## PARECER: PLANTAS GENÉRICAS DE VALORES DO IPTU E LOTES POSTERIORES A SUA APROVAÇÃO POR LEI.<sup>1</sup>

**Carlos Renato Cunha**

*Procurador do Município de Londrina, ocupante das funções de Procurador-Geral Adjunto de Gestão do Contencioso e de Gerente de Assuntos Fiscais e Tributários – GAFT. Mestre em Direito do Estado – Direito Tributário – pela Universidade Federal do Paraná – UFPR. Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET. Bacharel em Direito pela Universidade Estadual de Londrina - UEL. Professor da Graduação e Pós Graduação em Direito. Advogado.*

**EMENTA:** DIREITO TRIBUTÁRIO. IPTU. BASE DE CÁLCULO. PLANTA GENÉRICA DE VALORES. LOTES POSTERIORES À LEI MUNICIPAL N. 8.672/2001. APLICAÇÃO DO ART. 176, § 5º, DO CTM. RESPOSTAS A QUESITOS.

### 1. RELATÓRIO

O Ilmo. Sr. Secretário Municipal de Fazenda consulta este serviço jurídico sobre a situação de loteamentos aprovados e registrados após a vigência da Lei Municipal n. 8.672, de 22 de dezembro de 2001, que aprovou a Planta Genérica de Valores para o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU londrinense, mediante a elaboração de seis quesitos.

Até aqui temos o relatório. Doravante passamos ao parecer.

### 2. ANÁLISE

#### 2.1 DAS PLANTAS GENÉRICAS DE VALORES DO IPTU

Como é cediço, a base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU necessariamente precisa ser o “valor do imóvel”, única expressão econômica que possui ligação com o fato presuntivo de riqueza “ser proprietário de imóvel na zona urbana municipal”, elegida pelo legislador como hipótese tributária, e que o expressa em termos pecuniários. No particular andou bem o legislador complementar nacional, ao estabelecer, no artigo 33, do Código Tributário Nacional – CTN, o seguinte:

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

---

<sup>1</sup> A presente publicação é parte do Parecer Jurídico n. 744/2014-PGM, exarado em 6/05/2014.

*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.*<sup>2</sup>

Trata-se de previsão seguida pelo legislador local, que, no artigo 173, da Lei Municipal n. 7.303/97, o Código Tributário Municipal – CTM, repete a redação do CTN, *ipsis litteris*.

E o que vem a ser o valor venal do imóvel? Como nos ensina AIRES BARRETO, é o “valor de mercado”, o “valor de venda dos imóveis”.<sup>3</sup> Mais detalhadamente, é “um valor provável que se obterá, em transação à vista, em mercado estável e estando o comprador e vendedor bem informados sobre a sua utilidade.”<sup>4</sup> Nesse mesmo sentido, KIYOSHI HARADA.<sup>5</sup> Não discrepam os citados autores, portanto, da clássica definição de ALIOMAR BALEEIRO, de que o valor venal “é aquele que o imóvel alcançará para compra-e-venda à vista, segundo as condições usuais do mercado de imóveis”.<sup>6</sup>

Fixada a base de cálculo do IPTU em lei municipal e partindo-se do pressuposto que referido diploma legal tenha adotado a previsão do CTN, atendido está o primado da Legalidade Tributária: a previsão de que o valor venal do imóvel deve ser a base de cálculo do referido imposto atende à determinação constitucional de que os critérios da Regra-Matriz de Incidência Tributária sejam veiculados pelo instrumento “lei”.

Para a continuidade do processo de positivação, para que incida a norma tributária, contudo, faz-se necessária a aplicação da norma geral e abstrata, mediante a expedição de norma individual e concreta, que, declarando a ocorrência do evento tributário, constitua o crédito da Fazenda Pública, inclusive com o cálculo do valor devido pelo sujeito passivo, o que perpassa pela apuração da base de cálculo no caso concreto (a base calculada).<sup>7</sup> Essa é a determinação do art. 142, do CTN.<sup>8</sup>

Partindo-se aqui da realidade londrinense, em que o IPTU é lançado de ofício, o esperado, o normal, seria que a autoridade fazendária apurasse a base calculada; vale dizer, que, no ato

---

<sup>2</sup> Tal previsão está fulcrada na exigência de norma geral em matéria tributária a que alude o art. 146, inciso III, “b”, da CF/88 e, aqui, nos furtaremos de aprofundar sobre a profícua discussão acerca da possibilidade de uma tal veiculação e toda a problemática sobre as teorias dicotômica e tricotômica sobre os papéis das normas gerais.

<sup>3</sup> AIRES FERNANDINO BARRETO, **Curso de Direito Tributário Municipal**, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 207.

<sup>4</sup> *Id.*, *ibid.*, p. 209.

<sup>5</sup> KIYOSHI HARADA, Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana, in MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO [Coord.]. **IPTU: Aspectos Jurídicos Relevantes**, São Paulo: Quartier Latin, 2002, p. 349.

<sup>6</sup> ALIOMAR BALEEIRO, **Direito Tributário Brasileiro**, 10 ed., Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 148.

<sup>7</sup> Ou, como afirma PAULO DE BARROS CARVALHO, a “base de cálculo fáctica”, em contraposição à “base de cálculo normativa.” *In Curso...*, *op. cit.*, p. 347-348.

<sup>8</sup> “Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

de lançamento, enunciasse o valor venal efetivamente considerado para determinado imóvel. Com efeito, é o que ordinariamente ocorre com todos os demais tributos: no momento da efetiva aplicação da norma de incidência tributária se enuncia a base calculada, dizendo-se qual o valor da renda auferida para fins do Imposto sobre a Renda, do valor da terra nua, para fins do Imposto Territorial Rural, do preço do serviço, para fins do Imposto sobre Serviços, etc.

Para tanto, e levando o procedimento de aplicação da norma de incidência do IPTU ao extremo, seria necessária uma detalhada avaliação individual e anual de cada um dos imóveis urbanos existentes no Município, que permitisse ao agente tributário a realização dos milhares de lançamentos, ano a ano. Trata-se de cenário de difícil implementação prática, mas que se adequaria totalmente aos ditames constitucionais sobre a matéria. *Não haveria a necessidade de qualquer previsão normativa intermediária entre o tipo legal “valor venal do imóvel”, na norma geral e abstrata, e o valor da avaliação individual do imóvel realizada pelo Fisco, na norma individual e concreta.*

Sabe-se, contudo, que o mundo fenomênico é bem mais complexo do que a descrição acima poderia sugerir. As Fazendas Municipais, com o passar dos anos, viram-se impossibilitadas de, na prática, realizar a apuração individual do valor venal de cada imóvel. Trata-se de uma quase impossibilidade material facilmente perceptível, tendo em vista que os custos para tal proceder seriam desproporcionalmente elevados. Eis um caso de “estado de necessidade administrativa”, que leva à criação de formas mais simples de aplicação da norma tributária, mais práticas e eficientes. Eis, portanto, um caso no qual se verifica a necessidade de uso da chamada “praticabilidade tributária”. Segundo REGINA HELENA COSTA:

*A necessidade de aumentar a eficiência da arrecadação de tributos veio a impor a adoção de mecanismos voltados à simplificação do sistema, envolvendo medidas de ordem legislativa e administrativa. Tornar mais simples os sistemas tributários constitui, mesmo, um dos grandes objetivos da fiscalidade de nossos dias, já que, por razões várias, os ordenamentos fiscais se têm convertidos em realidades cada vez mais complexas.<sup>9</sup>*

Surgiram, então, as chamadas plantas, pautas ou mapas genéricos de valores, mediante os quais a autoridade fazendária passou a realizar uma avaliação em massa dos imóveis urbanos, deixando de lado algumas peculiaridades dos casos concretos para facilitação da aplicação do IPTU. MISABEL DERZI explica-nos:

*A rigor, não se verifica uma aplicação individual da lei ao caso concreto, fenômeno que pressupõe a investigação exaustiva dos dados juridicamente relevantes do fato isolado, mas sim uma aplicação da norma segundo o “imóvel padrão”, idealizado ou esquematizado. [...]*

---

<sup>9</sup> **Praticabilidade e Justiça Tributária:** exequibilidade de Lei Tributária e Direitos do Contribuinte, São Paulo: Malheiros, 2007, p. 19.

*A polêmica em torno da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana concentra-se nesses pontos básicos: o estado de necessidade administrativo leva à formação de padrões e esquemas que atuam como presunções, fixadas pelo Poder Executivo, as quais são um arranhão ao princípio da legalidade tributária.*<sup>10</sup>

Desse modo, as “plantas fiscais de valores foram criadas pela lei, em virtude da impossibilidade fática do Fisco determinar, caso a caso, o valor venal dos imóveis”.<sup>11</sup> Também a respeito de tais plantas fiscais de valores, fala-nos REGINA HELENA COSTA que as “plantas fiscais de valores apontam presunções relativas de fixação da base de cálculo desse imposto [IPTU] – o valor venal do bem – estabelecidas com valores prováveis, aproximados, dos imóveis”.<sup>12</sup>

Como relata AIRES FERNANDINO BARRETO, os mapas de valores genéricos, como ele prefere chamar, começaram a ser utilizados, no Brasil, pelo Município de São Paulo, no início da década de 40 do século passado, após exibição de um estudo por técnicos da cidade de Boston, EUA.<sup>13</sup> Podem eles ser definidos como

*o complexo de plantas, tabelas, listas, fatores e índices determinantes dos valores médios unitários de metro quadrado (ou linear) de terreno e de construção, originários ou corrigidos, acompanhados de regras e métodos, genéricos ou específicos, para a apuração do valor venal de imóveis.*<sup>14</sup>

Como recorda referido autor, tendo em vista a extremada complexidade de uma exata mensuração do valor de um dado imóvel, comumente se mantém uma “faixa de segurança”, estabelecendo-se a presunção de valor com uma diferença para menor, em relação ao valor de mercado.<sup>15</sup>

Inicialmente, os Municípios veiculavam tais Plantas Genéricas de Valores - PGVs através de decretos que, à guisa de regulamentar a aplicação da norma do IPTU, trazia tais presunções tributárias em ato infralegal. Ninguém menos que GERALDO ATALIBA foi um dos defensores de tal procedimento:

*[...] a planta de valores: – é ato simplesmente declaratório; não atribui valor a nenhum imóvel, mas revela, espelha o valor que nele existe (ou que ele tem); – não altera, por isso, a lei, não excedendo o limite que nela*

<sup>10</sup> **Direito Tributário, Direito Penal...** *op. cit.*, p. 351.

<sup>11</sup> MARIA RITA FERRAGUT, **Presunções no Direito Tributário**, São Paulo: Dialética, 2001, p. 135.

<sup>12</sup> **Praticabilidade e Justiça...** *op. cit.*, p. 259.

<sup>13</sup> **Curso de Direito...** *op. cit.*, p. 225.

<sup>14</sup> *Id.*, *Ibid.*, p. 227.

<sup>15</sup> AIRES FERNANDINO BARRETO, **Curso de Direito...** *op. cit.*, p. 229-230.

se contém; – se, eventualmente, em algum caso concreto, sua aplicação, mediante o prosseguimento do lançamento, levar a tal resultado, a ordem jurídica prevê correção administrativa ou judicial; – nesse caso, o que se compromete é ou uma interpretação da planta, ou parte da mesma, ou a própria planta concretamente individualizada; jamais a idéia de planta, ou a competência a que o Executivo recebe da lei, para expedi-la; – além do mais, a planta se insere na categoria de atos administrativos incumbentes ao Executivo, para instrumentar a ação dos agentes menores da Administração; – é ato de execução da lei. Ato privativo, por sua natureza, do Executivo, não altera a lei, mas dispõe no sentido de sua fiel “execução” (como o quer o n. III do art. 81 da Constituição); – é providência concreta administrativa para orientação dos funcionários; – é ato de aplicação do Direito. Como observa Celso Antônio Bandeira de Mello, não assume função inaugural, não invade o campo da lei, pela circunstância de constituir-se em instrumento de sua aplicação não a um só caso singular, mas a uma generalidade de casos.<sup>16</sup>

A jurisprudência, no entanto, não caminhou neste sentido. Como se sabe, tanto o Supremo Tribunal Federal – STF<sup>17</sup>, quando o Superior Tribunal de Justiça – STJ<sup>18</sup>, fixaram o entendimento, ainda mantido, sobre a necessidade de que tais plantas genéricas de valores sejam fixadas através de lei. MISABEL DERZI, didaticamente, explicita as razões que levaram o Judiciário a tal posicionamento:

*Posta à frente desse aporema – a praticidade exige que a Administração estabeleça presunções (padrões, esquemas, somatórios ou pauta de valores) sem as quais não é possível aplicar a lei em “massa”, mas tais presunções são ofensivas à legalidade estrita e ao princípio da justiça tributária individual – a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal optou por uma solução intermediária. O sempre citado RE 87.763-1 (DJU 23.11.1979, Pleno), que teve como relator o Min. Moreira Alves, desencadeou o entendimento, hoje consolidada, de que as padronizações e pautas de valores genéricos são presunções que devem ser estabelecidas em lei. Mas, com razoável prudência, o STF não inviabilizou a execução da lei, porque estabiliza os valores atribuídos aos imóveis em exercícios anteriores e vem permitindo que a Administração os atualize nominalmente (independentemente de lei) nos mesmos índices da correção monetária. Entende o mais alto Pretório que fica vedado ao Poder Executivo apenas majorar, em termos reais, os valores, atribuídos aos imóveis em exercício anteriores.<sup>19</sup>*

<sup>16</sup> GERALDO ATALIBA, Avaliação de Imóveis para lançamento de imposto – Ato administrativo por natureza – caráter regulamentar da planta de valores – Atualização de valores imobiliários *in Revista de Direito Tributário*, v. 3, n. 7/8, p. 36–59, jan./jun., 1979, p. 54-55.

<sup>17</sup> Supremo Tribunal Federal. RE 234.605, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgamento em 8.8.2000, Primeira Turma, DJ 1º.12.2000; AI 534.150-AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe 30.4.2010; RE 114.078, Rel. Min. Moreira Alves, Plenário, DJ 1º.7.1988.

<sup>18</sup> Superior Tribunal de Justiça. Súmula 160: “É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.”. DJ 19.06.1996.

<sup>19</sup> MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI, *Direito Tributário, Direito Penal...op. cit.*, p. 352-353.

Com tal posicionamento jurisprudencial, além da fixação da base de cálculo através de lei, passaram os Municípios a ter que, também pela via legislativa, veicular as Plantas Genéricas de Valores do IPTU. As dificuldades na aprovação de atualizações dos mapas genéricos passou a criar um desnível ainda maior entre o verdadeiro valor venal dos imóveis, corrente no mercado, e aquele cadastrado nos bancos de dados fiscais.

De se notar que o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário – RE 648.245/MG – cujo julgamento se deu em agosto de 2013, com a publicação do acórdão muito recentemente, em 24/02/2014 - travou interessantíssima discussão sobre a matéria.

Em referido julgamento, manteve-se decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, que havia declarado a inconstitucionalidade do aumento de IPTU de Belo Horizonte, no ano de 2006, em índices superiores aos inflacionários, sem aprovação de lei. Contudo, o MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO ventilou a necessidade de se repensar a matéria em futuros julgamentos.

Afirmou o Ministro que o caso em concreto analisado não oferecia solução diversa da que acabavam de proferir, tendo em vista que no Município de Belo Horizonte existia lei que estabelecia a planta genérica de valores do IPTU, e o decreto que aprovou o aumento discutido afrontou diretamente referido diploma legal. O caso seria, portanto, não de “reserva de lei”, mas de “preferência da lei”. E pontua:

*Mas a discussão de exigir-se que lei estabeleça a base de cálculo para o IPTU, a meu ver, a jurisprudência do Supremo já oscilou, como sabem Vossas Excelências, e pessoalmente acho que esta é uma fórmula que engessa excessivamente o Município. Quer dizer, aqui é preciso encontrar um ponto de equilíbrio entre a proteção do contribuinte, que não deve ficar à mercê do alvedrio do Poder Executivo, mas também há um problema que, muitas vezes, o município e o prefeito ficam reféns da câmara municipal, que, por animosidade política ou às vezes por populismo, não aprova a lei que modifica a base de cálculo, o que priva o município, muitas vezes, de uma das suas principais fontes de receita. De modo que, se não neste caso, talvez em uma outra oportunidade, eu acho que seria, sim, hipótese de se discutir se não poderia o legislador, mediante uma delegação, com parâmetros objetivos razoáveis e controláveis, delegar ao Executivo uma atualização que pudesse extrapolar, em certos casos, a mera correção monetária.*

*O que se vê é que essa é uma fonte importante de receita para os municípios, e com o congelamento, muitas vezes, dos valores reais nessas tabelas, o imposto fica efetivamente defasado quando o Código Tributário fala em valor venal. Portanto, a lei complementar já diz qual é o critério, que é o valor venal. De modo que, se a lei municipal estabelecer critérios razoáveis e controláveis, eu não acho que haja uma impossibilidade desta delegação. [...]*

*Mas veja: se o município pode fixar por ato administrativo – vai lá, avalia e fixa –, evidentemente ele pode estabelecer um parâmetro: tudo que eu posso fazer, em concreto, eu posso estabelecer uma regra geral. [...]*<sup>20</sup>

Entendemos que as ponderações trazidas por BARROSO vão ao encontro de uma necessária reanálise do tema, perpassando sobre os limites de fixação de presunções tributárias e o real papel do ato administrativo de lançamento tributário e dos atos administrativos normativos.

O passar do tempo e a tendência de que os entendimentos jurisprudenciais passem a ser repetidos acriticamente no julgamento de outros casos, parecem ter criado, contudo, uma enorme confusão sobre a matéria. Num resumo simplório, parece que se passou a entender como conceito de valor venal do imóvel aquele que é cadastrado nos registros municipais, que nunca chega próximo do real valor de mercado; ou, então, que a planta genérica equivale à própria fixação da base de cálculo do IPTU.

Não à toa a Emenda Constitucional n. 42/2003, ao incluir a alínea “c” ao inciso III, do artigo 150, da CF/88 (anterioridade mínima nonagesimal), modificou a redação do § 1º do mesmo dispositivo para excepcionar da regra a “fixação da base de cálculo” do IPTU.<sup>21</sup> Veja-se a impropriedade técnica sendo “constitucionalizada”: subentende-se do texto que “aprovar a planta genérica de valores” identifica-se com “fixar a base de cálculo do imposto”.

Temos percebido que a difundida forma presuntiva de apuração da base de cálculo do IPTU, somada a uma míope interpretação e aplicação da Súmula 160, do STJ, é capaz de levar a decisões que entendam não ser possível a avaliação individual de um imóvel pela autoridade fiscal, como se a existência de plantas genéricas fosse essencial no IPTU, uma determinação constitucional, o que está muito distante da realidade.

Em nosso entender, não haveria a necessidade de que o valor do metro quadrado presumido dos imóveis, numa planta genérica, fosse veiculado por lei. Nesse sentido, estamos com GERALDO ATALIBA, distanciando-nos do atual entendimento jurisprudencial. Não bastasse o fato de que a base de cálculo do IPTU já está fixada em lei, tratando-se as pautas genéricas de ordens administrativas aos agentes fiscais, regulamentando-se a forma de aplicação da previsão legal genérica e abstrata, a submissão de um típico assunto de cunho executivo e técnico à necessidade de decisão pelo Poder Legislativo ofende à própria ideia da Separação dos Poderes. Com clareza afirma CINTIA ESTEFANIA FERNANDES:

<sup>20</sup> Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário n. 648.245-MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, Julg. 01.08.2013, DJE 24.02.2014.

<sup>21</sup> “Art. 150. [...]”

§ 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.”

*Conclui-se do estudo da base de cálculo do IPTU, que grandes discussões foram e estão sendo travadas, as quais decorrem justamente da incorreção da interpretação do critério quantitativo do IPTU, ou seja, da distinção existente entre a base de cálculo e a base calculada, o que leva o Poder Judiciário a exigir atividade legislativa onde compete apenas atividade executiva [...].*<sup>22</sup>

O que seria necessário é que *o uso de tal forma presuntiva fosse expressamente autorizado pelo Poder Legislativo, que poderia fixar os critérios e procedimentos para a elaboração de tais PGVs*. Com isso, entendemos que estaria atendida a Legalidade Tributária, com seu substrato democrático da autotributação.

Esse, aliás, parece ter sido o caminho trilhado pelo próprio STF, ao julgar o tema da contribuição previdenciária para custeio de acidentes de trabalho:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido.<sup>23</sup>

Obviamente, tal presunção, veiculada em norma individual e concreta de lançamento tributário e baseada em ato infralegal normativo (que só vincula ao próprio agente público, pelo poder hierárquico administrativo), seria, de todo, *relativa*.<sup>24</sup> Poderia o sujeito passivo,

<sup>22</sup> CINTIA ESTEFANIA FERNANDES, **IPTU: Texto e Contexto**, São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 348. Neste mesmo sentido, LEANDRO PAULSEN, **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência**, 7ª ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2005, p. 762.

<sup>23</sup> Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 343.446, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04-04-2003.

<sup>24</sup> Neste sentido, também, CINTIA ESTEFANIA FERNANDES, **IPTU... op. cit.**, p. 336-337; REGINA HELENA COSTA, **Praticabilidade... op. cit.**, p. 259; MARIA RITA FERRAGUT, **Presunções...op. cit.**, p. 135.

sempre, impugnar o valor da avaliação presumida do imóvel, comprovando que ultrapassou ela o real valor de mercado, no dia da ocorrência do fato jurídico tributário. Tentasse o Fisco tratar tal presunção como absoluta, e estaríamos diante de equivocada utilização da praticabilidade tributária, eivada de inconstitucionalidade, no particular.<sup>25</sup>

## 2.2 DO CASO DOS IMÓVEIS NÃO PREVISTOS NA LEI MUNICIPAL N. 8.672/2001

Pelo antes exposto, verifica-se que numa pela PGV, apura-se um valor estimado dos lotes para a incidência de alíquota aplicável. No caso de Londrina, a lei em comento, atualmente vigente, é a de n. 8.672/2001. Esta previu os valores, repise-se, estimados, com o fim de agilizar e simplificar os lançamentos tributários, mormente nos lotes não edificados.

Esta foi a última veiculação de PGV em Londrina. Desde então, os imóveis nela incluídos não foram reavaliados, tendo havido, somente, a aplicação da correção monetária no período.

Conforme narra a consulente, após o advento da Lei Municipal n. 8.672/2001, surgiram alguns loteamentos, não previstos na PGV vigente.

Fácil de perceber o que passou a ocorrer: antes, existia um lote sem melhorias que era tributado (no todo) por um valor previsto (de modo estimado, mas com procedimento com arrimo em lei, qual seja a Lei Municipal nº 8.672/2001).

Posteriormente, o lote foi desmembrado, dando origem a lotes individualizados. Ora, evidente que o valor venal de cada lote, agora individualizado, com avaliação específica será maior, pois o lançamento tributário foi efetivado não por estimativa, mas por avaliação técnica, de forma individualizada, ou seja, de modo mais adstrito à lei tributária.

A realização de avaliação individual dos lotes não incluídos na PGV vigente é expressamente autorizada por lei municipal, conforme se verifica da previsão do art. 176, § 5º do CTM:

*Art. 176. O valor dos imóveis será apurado com base nos dados fornecidos pelo Cadastro Imobiliário levando em conta, a critério da repartição, os seguintes elementos:*

*[...]*

*§ 5º Os critérios previstos nos incisos I e II serão utilizados para apurar o valor venal dos imóveis não previstos na Planta Genérica de Valores à época do lançamento do tributo. [...]*

---

<sup>25</sup> Sobre as formas de aplicação de presunções absolutas e relativas e a praticabilidade tributária, remetemos o leitor à nossa obra **O Simples Nacional, a Norma Tributária e o Princípio Federativo**: limites da praticabilidade tributária, Curitiba: Juruá, 2011, oportunidade em que pudemos tratar do tema de forma mais detalhada.

Percebe-se, portanto, que em tais casos não houve aumento da base de cálculo sem edição de lei. Isso porque, quando do advento da PGV vigente, referido imóvel não existia, juridicamente. Eles são fruto de loteamento de outro imóvel, já não existente juridicamente. No momento em que o novo lote é registrado no Cartório do Registro Imobiliário competente, conforme projeto aprovado pelo Município e executado pelo requerente, não há mais que se falar no lote originário. Aquele previsto na Planta Genérica de Valores, foi substituído por outros. Fala-se agora de novo imóvel com matrícula nova e independente.

Tais imóveis são legalmente e fisicamente diferentes daquele de que se originaram, pois possuem novas matrículas, novas confrontações, novas metragens, aparelhamentos urbanos (ruas, praças, escoamento pluvial, rede elétrica etc., com possibilidade de transmissão autônoma, sem qualquer vínculo com o lote de que se originaram, como se denota da legislação de Registros Públicos.

Diante disso, os imóveis novos não estão obviamente previstos na Planta Genérica de Valores atualmente em vigor (Lei nº 8.672/2001), pois passaram a existir posteriormente a ela, decorrendo disso, que após a criação da matrícula individualizada no Cartório do Registro Imobiliário, passaram a existir legalmente e também entraram autonomamente no campo de incidência do Imposto Predial e Territorial Urbano, demandando uma primeira avaliação para que, uma vez fixado o valor venal, que é a base de cálculo do tributo, pudessem ter seus lançamentos efetuados.

Em suma, após estudos, fundamentados nas premissas do já referido **art. 176, §5º do Código Tributário Municipal (CTM)**, levados a cabo por servidores públicos municipais, foram apurados os valores do m<sup>2</sup> de cada lote novo, surgido após a aprovação da PGV vigente.

A existência de uma PGV não significa que o lançamento tenha de se dar, para sempre, com base em tal estimativa. Tendo havido a atuação fiscalizatória municipal, e constatado que o valor venal encontra-se defasado, por certo que é obrigação da Administração Tributária em efetuar as modificações pertinentes, até para atendimento do que dispõe a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Numa sentença: entendimento diverso pretenderia que fosse perpetuado o lançamento estimativo, impedindo-se o Fisco de realizar o lançamento real. Seria o mesmo que se tornar obrigatório o regime do lucro presumido no imposto sobre a renda ou do Simples Nacional, traçando-se um paralelo com tributos federais.

Por conta do exposto, vislumbra-se que no caso em questão **não se aplica** o disposto na Súmula 160 do STJ, por dois motivos:

- (i.) *porque os imóveis foram criados posteriormente à lei que instituiu a Planta Genérica de Valores, que, portanto, não os previu, de modo que o lançamento de IPTU observou o disposto no art. 176, § 5º, do CTM, supra transcrito;*
- (ii.) *não bastasse isso, porque o lançamento de IPTU utilizando-se a base de cálculo consignada na Planta Genérica de Valores é sempre por estimativa, com natureza provisória, sendo que, averiguada qualquer divergência entre o valor venal ali consignado e o realmente praticado no mercado constitui-se em obrigação legal do Fisco em proceder as alterações necessárias, não podendo pretender-se que comando judicial obrigue ao órgão fazendário em descumprir a lei.*

Portanto, consideramos válida a realização individual de avaliação no caso dos imóveis não incluídos na PGV vigente, com base no art. 176, § 5º, do CTM. O problema, já várias vezes anunciado à Secretaria Municipal de Fazenda, é que a forma atualmente adotada para a aplicação do dispositivo em questão não nos parece a mais consentânea com as previsões de nosso ordenamento jurídico, dando azo à interpretação de que o Município está fixando pautas fiscais de valores por ato infralegal, com possível ofensa à Súmula 160, do STJ.

O problema, portanto, está na forma de realização da avaliação do imóvel e do lançamento do IPTU, atualmente efetuado pela autoridade fazendária municipal. Isso tem trazido maiores complicações à defesa da Municipalidade em Juízo nas ações que discutem o tema. E isso temos avisado à autoridade fazendária desde, no mínimo, 2010, ano em que recebemos a primeira demanda judicial sobre a matéria.

Agora, a Secretaria de Fazenda nos consulta sobre algumas estratégias a serem adotadas sobre o tema. A possível criação de uma PGV específica desses novos loteamentos; a atualização completa da PGV; possíveis problemas referentes à isonomia tributária, etc.

Nós não temos como fazer afirmações categóricas sobre os efeitos que serão produzidos pela tomada de decisões administrativas, numa eventual discussão judicial sobre o tema. Trata-se de situação completamente fora de nosso controle, sobre o qual apenas podemos conjecturar e apontar tendências e riscos. A decisão, contudo, passa pela avaliação de tais riscos, num juízo político-administrativo que ultrapassa o nosso limite de análise técnico-jurídica.

A interpretação jurídica é disciplina muito distante de uma ciência exata: o direito é texto, e texto se interpreta, havendo, sempre e sempre, muitas possibilidades, algumas com maior e outras com menor riscos de anulação pelo Poder Judiciário. Tudo isso se modifica, também, com o tempo.

O envio de uma PGV específica para os imóveis novos, em que pese suprir o problema em relação à discussão sobre a necessidade de lei, a que se refere a Súmula 160, do STJ, poderia gerar um problema adicional, que precisaria ser avaliado pela autoridade fazendária: haveria a abertura de flanco de discussão quanto à eventual quebra da isonomia tributária, a que alude o art. 150, II, da CF/88:

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

[...]

*II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; [...]*

Afinal, em ambos os casos tem-se imóveis urbanos, avaliados por estimativa (vale dizer, os proprietários são contribuintes em situação equivalente); mas haveria o tratamento diferenciado: uma avaliação estimativa datada de 2001, com correção monetária, e outra avaliação datada de 2014, após o “boom” imobiliário que levou os valores de imóveis a níveis altíssimos.

A solução ideal, obviamente, seria a aprovação de uma nova PGV geral, que acabasse com tal discussão de forma genérica e abstrata, para todo o universo de contribuintes londrinenses. Contudo, trata-se de decisão limitada, também, por aspectos extrajurídicos, cuja avaliação e final decisão competem, exclusivamente, ao Chefe do Executivo Municipal.

### 3. CONCLUSÃO

Dessarte, por todo o exposto no tópico 2, a que remetemos a consulente, passamos a responder as quesitos formulados:

1) Ao se encaminhar ao Legislativo uma lei específica, acrescentando ao Anexo II da Lei nº 8.672/2001 os valores por metro quadrado de terreno dos novos lotes, que foram matriculados no R.I. no período de 2001 a 2013, estaremos admitindo a ilegalidade dos lançamentos efetuados por intermédio de pauta de valores nesse mesmo período?

Não cremos que uma coisa leve à outra. O fato de se prever em uma nova PGV a estimativa de valor venal de imóveis posteriores à PGV vigente não leva logicamente à conclusão de que os lançamentos efetuados com base no art. 176, § 5º, do CTM, são ilegais. Pelo contrário: é a própria falta de PGV para tais imóveis que levou à necessidade de aplicação do referido dispositivo legal municipal.

O problema, como dissemos, é outro: o procedimento atualmente adotado, inclusive com a expedição de “pautas de valores”, que dificultam, e muito, a defesa judicial da atuação fazendária.

2) Se o entendimento de que houve ilegalidade se disseminar com essa proposta, há risco de ações de repetição de indébito para devolução dos últimos cinco anos?

O risco sempre existe, e não está sob nosso controle. O direito de ação é garantido em nosso ordenamento jurídico, e, faça-se ou não modificações legislativas sobre o tema, o risco de ações judiciais continuará existindo em potência, até o fim do prazo prescricional.

3) Com um projeto de lei fixando valores mais atualizados para os imóveis parcelados em data mais recente e fixando valores mais desatualizados para os imóveis parcelados há mais tempo (a fim de manter o valor vigente em 2013 para todos esses imóveis), estaríamos ferindo o princípio da isonomia, em relação aos demais imóveis que tiveram unicamente a atualização monetária do seu valor venal?

Como explicado antes, não se pode afirmar categoricamente que haverá, com certeza, lesão ao princípio da isonomia. Mas, a nosso ver, há riscos de que tal entendimento surja em decisões judiciais. Afinal, estar-se-ia tratando contribuintes em situação análoga de forma diferenciada, o que contrariaria, em tese, o art. 150, II, da CF/88.

4) Na hipótese do item anterior se configurar incorreto, a adoção de valores atualizados em data de hoje para todos os loteamentos não previstos na Lei 8.672/2001 (nova planta de valores somente para esses imóveis), estaríamos desrespeitando também o princípio da isonomia?

Entendemos que o mesmo raciocínio aplicado ao quesito anterior serve para o presente.

5) Há probabilidade da iniciativa prejudicar de alguma forma o argumento do Município na defesa das ações já ajuizadas?

Como exposto no quesito 1, não cremos que uma coisa leve à outra. O fato de se prever em uma nova PGV a estimativa de valor venal de imóveis posteriores à PGV vigente não leva logicamente à conclusão de que os lançamentos efetuados com base no art. 176, § 5º, do CTM, são ilegais. Pelo contrário: é a própria falta de PGV para tais imóveis que levou à necessidade de aplicação do referido dispositivo legal municipal.

6) A aprovação de uma nova planta genérica de valores para todos os imóveis é solução mais viável para solucionar a questão?

A solução ideal, obviamente, seria a aprovação de uma nova PGV geral, que acabasse com tal discussão de forma genérica e abstrata, para todo o universo de contribuintes londrinenses. Contudo, trata-se de decisão limitada, também, por aspectos extrajurídicos, cuja avaliação e final decisão competem, exclusivamente, ao Chefe do Executivo Municipal.

Eis o parecer.

Londrina (PR), 6 de maio de 2014.

**CARLOS RENATO CUNHA**

Gerente de Assuntos Fiscais e Tributários

Procurador do Município de Londrina

Recebi o Parecer n. 744/2014, e, tendo em vista o contido na Portaria n. 5/2010-PGM, encaminho ao Gabinete para ratificação. Em \_\_/\_\_/\_\_

***RENATA KAWASAKI SIQUEIRA***

Procuradora-Geral Adjunta de Gestão da Consultoria

Ratifico o Parecer n. 744/2014. Em \_\_/\_\_/\_\_

***PAULO CÉSAR GONÇALVES VALLE***

Procurador-Geral do Município de Londrina