
CRITÉRIO ESPACIAL POSSÍVEL DO IPTU

POSSIBLE SPATIAL CRITERION OF PROPERTY TAX

Lilian Matsubara Denobi¹

Mellanie Raisa Rubbo²

RESUMO: O presente artigo pretende elucidar questões a respeito da controvérsia referente ao critério espacial da incidência tributária do Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) em face do Imposto Territorial Rural (ITR), levantando-se a legislação aplicável ao tema e analisando-a segundo seus aspectos de validade e vigência quando na definição de zona urbana, quanto à localização e quanto ao fim econômico que o imóvel, objeto de incidência de tributação, apresenta. Busca-se, após breves considerações acerca da noção de sistema constitucional tributário e dos princípios a ele inerentes, apresentar o entendimento majoritariamente adotado pelos tribunais brasileiros e destacar o critério de definição que mais se coaduna com os valores esculpido pelo Sistema Constitucional brasileiro.

Palavras-Chave: Hipótese de incidência; IPTU; Zona urbana; Critério espacial.

ABSTRACT: This article seeks to clarify questions about the controversy concerning the spatial criterion of tax incidence of Territorial Urban Property Tax (property tax) in the face of the Rural Land Tax (ITR), rising to the law applicable to the subject and analyzing the second aspect validity and effectiveness when the definition of urban area on the location and on the economic order that the property, object of the incidence of taxation, presents. Quest itself, after some brief remarks about the notion of constitutional tax system and the principles relating thereto, present understanding overwhelmingly adopted by the Brazilian courts and highlight the criterion of definition that is most consistent with the figures carved by the Constitutional System of Brazil.

Key-Words: Case of incidence; IPTU; Urban areas; Spatial criterion.

INTRODUÇÃO

O presente estudo traz à tona questões relativas à fixação do critério material do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), especialmente na significação da palavra urbana expressa pelo texto constitucional, em seu art. 156, I. Isto porque, é a Constituição que confere ao legislador infraconstitucional as competências tributárias impositivas. Sendo assim, o âmbito semântico dessas regras não pode ficar a disposição de quem recebe a outorga de competência.

Assim, com o intuito de se verificar o critério da fixação de zona urbana que melhor guarda relação com texto constitucional, fez-se necessário analisar institutos tais como a norma

¹Bacharelado em Direito pela Universidade Estadual de Londrina – UEL

²Bacharelado em Direito pela Universidade Estadual de Londrina – UEL

jurídica de estrutura e de conduta, a validade e vigência das normas e sua linguagem como instrumento de aproximação com os destinatários da norma.

Após, aborda-se noções a respeito do Sistema Constitucional Tributário Brasileiro, bem como a importância de seus princípios basilares na formulação da norma abstrata e concreta. Seguindo esse liame, analisa-se a estrutura da regra-matriz de incidência do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) e do ITR (Imposto Territorial Rural), a fim de verificar o conflito pertinente ao critério espacial destes dois impostos.

Ao final, discute-se a delimitação do critério espacial possível do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), primeiramente segundo a Constituição e, num segundo plano segundo as normas infraconstitucionais, destacando os entendimentos jurisprudenciais sobre o tema.

NORMAS JURÍDICAS DE ESTRUTURA E DA CONDUTA

Dentre os sentidos possíveis do vocábulo norma jurídica, pode-se citar a lei, os textos jurídicos, os enunciados prescritivos, as proposições prescritivas, as significações de dever-ser, etc. (FERRAZ JUNIOR, 2001, pp. 99-100)

Sob o ponto de vista pragmático, as normas jurídicas podem ser utilizadas por formas e contextos diversos, mas sempre com uma única função, qual seja, prescrever condutas de interferência intersubjetiva na vida dos seres humanos. (VILANOVA, 1997, p. 95).

As normas jurídicas têm, pois, por finalidade regular as ações humanas. No plano sintático ou lógico, a norma jurídica estrutura-se como um juízo que implica em um dever-ser. Pode-se dizer que todas as normas jurídicas preordenam-se à direção dos comportamentos. Assim dado um antecedente (mundo fático), tem-se o conseqüente (mundo jurídico).

As chamadas normas de conduta pretendem regular incisivamente os comportamentos intersubjetivos, qualificando-os como obrigatórios, permitidos ou proibidos. Reservam para si o caráter de imediatidade de direção das condutas humanas.

No entanto, há regras cuja finalidade é atribuir competência a determinados entes para expedição de outras regras, fixando o procedimento a ser adotado para tal objetivo, bem como o seu conteúdo. Dirigem-se a conduta humana, porém de maneira indireta, apenas enquanto portadoras de competência para editar novas unidades normativas. São as denominadas normas jurídicas de estrutura. (QUEIROZ, 1988, pp. 53-54).

A validade e vigência da norma jurídica

Proposições prescritivas que são, as normas jurídicas não poderão ser verdadeiras ou falsas, valores imanescentes às proposições descritivas, e sim válidas ou inválidas, considerando um determinado sistema. A validade é, portanto, o “vínculo que se estabelece entre a proposição normativa e o sistema do direito posto”. (CARVALHO, 2007, pp. 81-82)

Neste mesmo entendimento, Tércio Sampaio Ferraz Junior leciona que “‘validade’ é uma qualidade da norma que designa sua pertinência ao ordenamento, por terem sido obedecidas as condições formais e matérias de sua produção e conseqüente integração no sistema”. (FERRAZ JUNIOR, 2001, p. 199)

Noutras palavras, para ser considerada válida, a norma jurídica deve atender a requisitos formais e materiais.

A norma deverá ser editada pela pessoa competente para tanto e consoante o processo previsto para ingressar no sistema. Além disto, o conteúdo da regra (mensagem de-ôntica) deve conformar-se, mediatamente, com o núcleo de significação do sistema, e, mais imediatamente, com o conteúdo estipulado pela norma de estrutura utilizada para construir a norma introduzida (PINCELLI, 2002, p. 135).

A introdução de normas em um determinado sistema serve para inaugurar novas regras de conduta, bem como para modificar ou extirpar as que já existem, de maneira que, enquanto não ab-rogada, uma regra continua pertencente ao sistema revestindo-se de validade.

Por outro lado, a vigência é a “propriedade das regras jurídicas que estão prontas para propagar efeitos, tão logo aconteçam, no mundo fático, os eventos que elas descrevem”. Ou seja, a norma jurídica vigente é aquela que está apta para determinar os efeitos jurídicos de determinada conduta, dentro, é claro, dos limites concernentes ao espaço e tempo.

A vigência da lei no tempo está condicionada genericamente ao disposto no art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil (DL 4.657/42). Sendo assim, salvo previsão em contrário, as normas entram em vigor quarenta e cinco dias após serem publicadas. Há que se respeitar o limite imposto pelo princípio da anterioridade e outros inerentes a um dado sistema, garantidores da segurança jurídica aos destinatários da norma. (CARVALHO, 2007, p. 87)

A vigência da lei no espaço também é de relevante importância, tendo em vista o fato de ser o Brasil uma Federação na qual os entes, incluindo os Municípios, revestem-se de autonomia político-administrativa.

No texto constitucional há estampada uma preocupação no sentido de se evitar que a atividade legislativa das pessoas políticas interfira nas demais. Aí se encontra o sentido de se garantir que a legislação produzida pelo ente político vigora somente em seu território, exceto quando, por meio de convênios, lhe reconheça extraterritorialidade. (CARVALHO, 2007, pp. 88-89)

A linguagem da norma jurídica como instrumento de aproximação

Tendo em vista que o direito pretende regular a ação humana, as normas jurídicas devem se apresentar aos destinatários de forma a permitir que a conduta desejada seja realizada e a indesejada seja omitida pelos mesmos. Ora, o Direito manifesta-se por meio da linguagem, entendida como um conjunto de signos utilizados para a comunicação.

Nesse sentido, a norma jurídica deve expressar um mínimo de sentido deontico. Percebendo o interprete que falta à norma um mínimo de sentido deontico para ser compreendida, deve então encontrá-lo em outros trechos enunciativos, a fim de compor o sentido normativo e direcionar sua ação. (CARVALHO, 1999, p. 70)

Consistindo a norma jurídica em um juízo hipotético-condicional (se ocorrer o fato X, então deve ser a prestação Y), é forçoso admitir que nem sempre apenas um texto legal será suficiente para transmitir a integridade existencial de uma norma ao seu destinatário. (CARVALHO, 2007, p. 9)

Sendo assim, a Semiótica, ciência que estuda a linguagem, constitui ferramenta imprescindível ao jurista para construir o sentido das unidades normativas. Consiste a semiótica na análise da linguagem prescritiva sob os ângulos sintático, semântico e pragmático, enfim, na adoção de métodos para o estudo de signos do direito positivo. (PINCELLI, 2002, p. 135)

Isolar de maneira lógica a estrutura dos signos das prescrições normativas, no entanto, não é tudo. Deve o jurista, ainda, se reportar aos princípios que emergem da totalidade do sistema a fim de encontrar a mais adequada interpretação normativa. (CARVALHO, 2007, p. 9)

SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Sistema, em seu significado de base (WARAT, 1964, p. 65), consiste em um objeto formado por porções que se vinculam por um princípio unitário. Sempre que houver um conjunto de vetores orientados por um núcleo comum, tem-se a noção basilar de sistema.

Há sistema tanto no plano da Ciência Dogmático do Direito, quanto no patamar do direito positivo. (VILANOVA, 1997, p. 168)

As normas jurídicas formam um sistema na medida em que se inter-relacionam, a partir de um princípio unificador.

Enquanto conjunto de enunciados prescritivos que se projetam sobre a região material das condutas interpessoais, o direito posto há de ter um mínimo de racionalidade para ser compreendido pelos sujeitos destinatários, circunstância que lhe garante, desde logo, a condição de sistema (CARVALHO, 2007, p. 137).

O sistema do direito posto detém uma particularidade, já que suas normas estão dispostas em uma estrutura hierarquizada. São regidas pela fundamentação ou derivação, que se opera tanto no aspecto material quanto no aspecto formal das normas (CARVALHO, 2007, p. 142). Trata-se da noção contextual de sistema, na qual o conjunto de normas se relacionam por liames verticais e horizontais.

Todas as normas do sistema convergem para um ponto em comum que é a norma fundamental. Esta é que dá fundamento de validade a todas as outras. A Constituição ocupa o ponto culminante do sistema, subordinando a construção de todas as demais normas jurídicas. A norma hipotética fundamental empreendida por Hans Kelsen é o postulado capaz de dar sustentação à Ciência do direito, atribuindo-lhe unidade. A partir deste Texto Básico todas as demais normas se distribuem no sistema em vários escalões hierárquicos até a base da pirâmide, onde se encontram as regras individuais e concretas. (KELSEN, 1998, p. 155)

Dentro do Sistema Maior, que é a Constituição, é possível desmembrar vários outros subsistemas, dentre eles o Sistema Constitucional Tributário Brasileiro.

Sob a epígrafe “Do Sistema Tributário Nacional” estão elencados diversos enunciados prescritivos, normas dotadas de um mínimo de sentido deontico, cujas proposições encontram-se relacionadas e aglutinadas ao derredor de um núcleo significativo, formando um subsistema denominado Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. (PINCELLI, 2002, p. 138)

Extraídos da Constituição, os subsistemas realiza os objetivos daquela. Nesse diapasão, pode-se afirmar que assim como o Sistema Constitucional Brasileiro, o subsistema constitucional tributário deverá afirmar os valores fundamentais da ordem jurídica nacional, com atenção especial para os princípios republicano, federativo e democrático.

Cabe dizer, ainda, que o subsistema “empreende, na trama normativa, uma construção

harmoniosa e conciliadora, que visa a atingir o valor supremo da certeza, pela segurança das relações jurídicas que se estabelecem entre Administração e administrados”. (CARVALHO, 2007, p. 157). E o faz por meio de normas que são verdadeiros princípios, influenciando um número indeterminável de outras regras que lhe são subordinadas.

Princípios constitucionais tributários

Os princípios constitucionais tributários exercem papel decisivo para demarcar os limites de produção de cada elemento constitutivo da norma jurídica tributária, com o fim de realizar os valores fundamentais de todo o ordenamento jurídico, esculpidos na Carta magna. “Constituem o núcleo de significação do subsistema, coordenando os sentidos de todos os termos e enunciados componentes do subconjunto”. (PINCELLI, 2002, p. 142)

O princípio da estrita legalidade é um enunciado que consagra a “fonte popular do poder” (art. 1, parágrafo único, da Constituição Federal da República), “porquanto somente a lei stricto sensu poderá veicular o suporte material da regra-matriz dos impostos”. Concretiza a segurança jurídica dos contribuintes, ao lado dos princípios da anterioridade e da irretroatividade. Tais princípios operam limites formais da norma jurídica tributária, informando a sua introdução e operacionalidade no ordenamento no ordenamento jurídico pátrio.

“Por outro lado, os primados da igualdade e da capacidade contributiva operam limites semânticos e pragmáticos aos quais se deve ater o legislador infraconstitucional impositivo.” (PINCELLI, 2002, p. 144)

Os princípios constitucionais tributários, pois, integram as normas de estrutura que atribuem competência tributária para as pessoas políticas instituírem tributos, representando verdadeiros limites sintáticos e semânticos a vincular a atividade do legislador infraconstitucional. Significa dizer que a lei infraconstitucional não poderá construir a regra-matriz de qualquer tributo como bem lhe aprouver. Deve se sujeitar a norma de estrutura prevista constitucionalmente, a qual prescreve os critérios material, temporal, espacial, pessoal, e quantitativo possíveis. (CARRAZA, 1999, pp.337-339)

Competência tributária e os limites ao legislador ingraconstitucional

As palavras utilizadas pela Constituição nos art. 153, 155 e 156 para demarcar a competência impositiva apontam para determinada classe de objetos, dentro da qual a pessoa política competente poderá trabalhar para construir o antecedente da regra-matriz de incidência.

Conforme já dito anteriormente, muitas vezes um único dispositivo não é suficiente para a total compreensão da regra jurídica. Surge daí a necessidade de o legislador infraconstitucional introduzir, nos limites de sua competência, textos de lei tributária no sistema jurídico brasileiro. (CARVALHO, 2007, p. 257)

A Carta Magna elegeu como critério de distribuição da competência tributária para instituir impostos os fatos suscetíveis de serem descritos no antecedente da regra-matriz de incidência. E circunscreveu tais critérios por meio de palavras, como não poderia deixar de ser (PINCELLI, 2002, p. 141).

Os enunciados constitucionais conformam conteúdo não apenas do antecedente da regra-matriz, mas também do conseqüente. O legislador não pode construir os critérios da regra-matriz sem se ater ao que prescreve à norma de estrutura prevista constitucionalmente. Jamais poderá ultrapassar os limites estabelecidos sob pena de incorrer em invalidade.

O poder vinculante de uma lei ensejará seus efeitos jurídicos até os limites geográficos da pessoa política que a editou. A observância do princípio da territorialidade da tributação é condição para o bom funcionamento do sistema e efetivação da harmonia entre os entes federados. (CARVALHO, 2007, p. 185)

REGRA-MATRIZ DE INCIDENCIA TRIBUTÁRIA

A estrutura da regra-matriz de incidência é formada, segundo Paulo de Barros Carvalho, por um antecedente e um conseqüente, aquele se compõe pela hipótese tributária, enquanto este pela relação jurídica tributária. Apresenta-se, portanto, construída sob a estrutura de um juízo hipotético-condicional. (CARVALHO, 2007, p. 280)

Os elementos componentes do antecedente são denominados critério material (verbo e complemento), critério espacial e critério temporal. O conseqüente é composto por critérios definem uma relação jurídica abstrata, quais sejam, critério pessoal (sujeitos ativo e passivo) e critério quantitativo (base de cálculo e alíquota). (QUEIROZ, 1988, pp. 176-177)

A regra-matriz de incidência é uma norma jurídica de conduta, composta por conteúdo deôntico – prescreve relação jurídica mediante a qual o sujeito passivo (contribuinte) tem o dever de cumprir obrigação de pagar e o sujeito ativo (pessoa jurídica de direito público) tem o direito de exigí-la.

Além disso, constitui norma geral e abstrata. Geral em razão de incidir sobre o comportamento de uma classe geral de sujeitos passivos, e não sobre um sujeito apenas, como

ocorre na norma individual. Abstrata tendo em vista que seu antecedente é composto por notas e critérios relativos a um acontecimento futuro e não efetivado, ao contrário da norma concreta. Trata-se de “juízo hipotético-condicional”.

Regra-Matriz do IPTU

Sempre que a regra-matriz de determinado tributo estiver sob análise jurídico-científica, necessário será recorrer aos textos legais a ele pertinentes para uma completa e coerente interpretação.

No caso do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), à Constituição Federal, enquanto delimitadora de competência aos entes federados, à lei complementar (Código Tributário Nacional), conquanto legitimada para compor normas gerais e à lei ordinária produzida pelo ente municipal, a concretizar a autônoma político-administrativa dos municípios em relação aos tributos de sua competência.

O imposto territorial e predial urbano (IPTU) é um imposto de competência dos municípios, conforme previsão legal do artigo 156, I, da Constituição Federal:

Art. 156, CF: Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana;

(...)

§1. Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o artigo 182, §4, inciso

II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

(...)

Além do artigo acima exposto, o IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) é tratado também no Código Tributário Nacional nos artigos 32 a 34, a seguir transcritos:

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.

§ 1.º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observado o requisito mínimo de 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 posteamento para distribuição domiciliar;

V – escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado.

§ 2.º 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.

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

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.

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

Os dispositivos legais acima mencionados somado à lei ordinária de cada município, portanto, servem de base para a elaboração da regra-matriz do referido imposto, a qual se passa a analisar.

Tem-se que, em relação ao imposto predial e territorial urbano, a regra-matriz é construída da seguinte forma:

I) Critério material: ser proprietário de imóvel predial ou territorial urbano, titular de seu domínio útil, possuidor a qualquer título;

II) Critério espacial: zona urbana do município;

III) Critério temporal: apesar de cada município ter a faculdade de determinar este critério, podendo, por exemplo, ser bienal, semestral ou anual. Tem-se adotado, via de regra, o lapso anual, considerando-se, desta forma, a data de 1º de janeiro de cada ano civil;

IV) Critério pessoal: tendo como sujeito ativo o município onde se localiza o bem imóvel e como sujeito passivo qualquer pessoa, física ou jurídica, proprietária ou quem tenha domínio útil ou qualquer tipo de posse com ânimo de se tornar proprietário – *animus domini*;

V) Critério quantitativo: composto pela base de cálculo, que tem por referência o valor venal do imóvel e alíquota, a ser determinada em lei municipal.

Há em relação aos critérios da regra-matriz do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) algumas divergências doutrinárias, principalmente em relação ao critério espacial, objeto de análise deste estudo científico.

Porém, antes de se adentrar especificamente neste assunto, faz-se necessária a análise da regra matriz de outro imposto, que está diretamente relacionado a esta problemática: o imposto territorial rural (ITR).

Regra-matriz do ITR

No caso do ITR (Imposto Territorial Rural), os documentos legais necessários para o estudo de sua regra-matriz de incidência serão a Carta Constitucional, o Código Tributário Nacional e a lei ordinária federal.

Diferentemente do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) cuja competência para instituir cabe aos municípios, o imposto territorial rural é de competência da União, consoante disposto no artigo 153, VI, da Constituição Federal:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

(...)

§ 4º. O imposto previsto no inciso VI do caput: I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

(...)

Além da previsão constitucional, o ITR (Imposto Territorial Rural) recebe também tratamento do Código Tributário Nacional em seu artigo 29:

Art. 29, CTN. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

Nota-se que assim como o IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), o ITR (Imposto Territorial Rural) tem como critério material a propriedade, o domínio útil ou a posse. No entanto, são totalmente divergentes no que tange ao critério espacial, haja vista que a delimitação do critério espacial de um deles exclui obrigatoriamente a competência do outro.

Conforme demonstrado no item anterior, o IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) incide sobre imóveis localizados na zona urbana do município, enquanto o ITR (Imposto Territorial Rural), ao contrário, incide sobre aqueles localizados fora dessa área.

Da análise do acima exposto, pode-se dizer que a regra-matriz do ITR (Imposto Territorial Rural) é construída da seguinte forma:

- I) Critério material: ser proprietário, possuir domínio útil ou posse da terra;
- II) Critério espacial: localizado na zona rural, ou seja, fora da zona urbana;
- III) Critério temporal: 1º de janeiro do ano civil;
- IV) Critério pessoal: sujeito ativo é a União; sujeito passivo pode ser qualquer pessoa que seja proprietário ou quem tenha domínio útil ou qualquer tipo de posse com animus domini sobre o imóvel rural;
- V) Critério quantitativo: sendo a base de cálculo o valor fundiário do imóvel rural; e alíquota determinada pela área total do bem, cruzada com o grau de sua utilização.

Critério espacial possível do IPTU

Denomina-se critério espacial o conjunto de noções acerca do local do acontecimento futuro descrito no antecedente da regra-matriz de incidência. As circunstâncias espaciais e temporais são condições sem as quais não se pode situar os fatos (concretização do verbo e complemento).

A Constituição Federal prescreve, com maior ou menor grau de determinação, o critério espacial possível da incidência tributária. Assim ocorre no caso do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), na medida em que a Carta Magna prevê, em seu art. 156, I, a competência dos municípios para instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana.

Eis, portanto, o principal elemento definatório do critério espacial possível do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano): urbana. A definição, contudo, não é satisfatória, porquanto não propicia rigoroso controle dos limites a que está adstrito o legislador ordinário para construir o suporte textual da regra-matriz de incidência. (PINCELLI, 2002, p. 141)

A definição da palavra urbana é decisiva para se verificar os limites da atividade legislante atribuída ao Município.

Em todo caso, tal definição deve partir do texto constitucional. Isto porque é a própria Constituição que prescreve a regra de estrutura atributiva de competência para a instituição da regra-matriz do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano). Assim, tomar como base textos de

leis infraconstitucionais para definição da palavra urbana, significaria possibilitar ao legislador, fixar os limites da própria competência, constituindo, pois, afronta a hierarquia das normas.

Admitindo-se que é a Constituição que confere ao legislador infraconstitucional as competências tributárias impositivas, o âmbito semântico dos veículos lingüísticos por ela adotados para traduzir o conteúdo dessas regras não pode ficar a disposição de quem recebe a outorga de competência (GONÇALVES, 1997, p. 171).

Como visto anteriormente, o direito preordena-se para regular as condutas dos indivíduos e o faz por meio de palavras constitutivas do código comum, com o fim de atingir eficazmente a conduta de seus destinatários. Assim, a construção do sentido da palavra urbana, a partir de uma ótica constitucional, deve realizar-se da análise de seu uso pela linguagem comum.

A palavra urbana pode ser entendida como um adjetivo do objeto, do caso a propriedade, ou ainda como a relação entre o objeto e o local em que o mesmo se insere. Tem-se aí, duas situações distintas: imóvel urbano ou imóvel urbano e imóvel situado em área urbana, o que dá origem a dois critérios distintos: destinação/utilização e situação/localização. (PINCELLI, 2002, p. 150)

Por sua vez, a linguagem comum do vocábulo rural também traz a tona uma compreensão do objeto na qualidade de adjetivo e outra com de sua relação com o local inserido. Ou seja, permite chegar aos mesmos critérios: definição/utilização e situação/localização.

Partindo desta perspectiva o legislador municipal poderia eleger um ou outro critério para realização da atividade legiferante, ou mesmo os dois critérios em conjunto, de forma restritiva (o preenchimento dos critérios localização e destinação concomitantemente) ou de forma ampliativa (o preenchimento de um ou outro critério bastaria para caracterizar a subsunção). (PINCELLI, 2002, p. 153)

Ocorre que, se a União, utilizando-se dos dois critérios em conjunto, conferir-lhes interpretação ampliativa, e se o Município, assim também o fizer, instalar-se-á o denominado conflito de competência in concreto, com a incidência simultânea dos dois impostos (IPTU e ITR) sobre o mesmo fato da vida, o que é vedado pelo princípio da não-cumulatividade dos impostos.

Pois bem, consoante o artigo 146, I, da Constituição Federal, cabe à lei complementar editar normas que resolvam os conflitos de competência. Todavia, frise-se que os critérios prescritos pela lei complementar devem estrita obediência aos valores guardados pelo texto constitucional.

Critério espacial do IPTU segundo as normas infraconstitucionais

Segundo aponta Kiyoshi Harada, o conflito que se estende entre o IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) e o ITR (Imposto Territorial Rural) se dá em razão da ausência de um claro e objetivo marco divisor dos limites do Município (HARADA, 2008, p. 03).

Conforme verificado anteriormente ao delimitar a hipótese de incidência do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), o Código Tributário Nacional em seu art. 32, § 1º, elenca parâmetros na identificação geográfica das zonas urbanas (e por exclusão as zonas rurais, consoante o artigo 29 do referido diploma). Vê-se que o CTN (Código Tributário Nacional) estabelece a necessidade de uma lei municipal que venha a definir a sua zona urbana, a qual observe pelo menos dois dos melhoramentos previstos na referida norma nacional.

“A enumeração do Código Tributário Nacional não é *numerus clausus*. O que a lei complementar exige é presença de pelo menos dois dos implementos de habitabilidade ali registrados. Nada impede que os Municípios acrescentem outros”. (BARRETO, 2009)

O que se exige é a comprovação, através de equipamentos públicos, de que naquela região existe, de fato, um núcleo habitacional que se reconheça como zona urbana.

Já o § 2º do art. 32, disciplina que “a lei municipal pode considerar urbana as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana”, levando-se em consideração a destinação tipicamente urbana dada ao imóvel (habitação, indústria ou comércio). Ou seja, ainda que não se enquadre nos requisitos mínimos do §1º.

Chama a atenção o verbo *pode* deixando claro que a decisão parte do legislador municipal. Tal prerrogativa encerraria com o conflito de competência entre o município e a União.

Porém, antes de a lei 5.172/66 entrar em vigor, foi editado o Decreto-lei n. 57/66 (também recepcionado sob status de norma nacional em face da superveniência da Constituição Federal de 1967), que alterou o art. 32 do CTN (Código Tributário Nacional) nos seguintes termos:

Art. 15. O disposto no art. 32 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966, não abranje o imóvel que, comprovadamente, seja utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, incidindo, assim, sobre o mesmo, o ITR e demais tributos com o mesmo cobrados

Surgiu depois, a Lei n.º 5.868/72, uma lei ordinária federal a instituir o Sistema Nacional de Cadastro Rural que veio alterar o critério da situação do imóvel previsto pelo CTN

(Código Tributário Nacional), bem como o critério exclusivo da destinação do imóvel, na forma adotada pelo Decreto-lei n.º 57/66, além de revogar expressamente o seu art. 15, além de outros:

Art. 6º. Para fins de incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, a que se refere o art. 29 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966, considera-se imóvel rural aquele que se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal ou agroindustrial e que, independentemente de sua localização, tiver área superior a 1 (um) hectare.

Parágrafo único. Os imóveis que não se enquadrarem no disposto neste artigo, independentemente de sua localização, estão sujeitos ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, a que se refere o art. 32 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 12. Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário, em especial os parágrafos 1 e 2 do Art. 5º, e os artigos 7, 11, 14 e 15, e seus parágrafos, do Decreto-lei número 57, de 18 de novembro de 1966, o parágrafo 4 do Art. 5º do Decreto-lei número 1.146, de 31 de dezembro de 1970, e o Art. 39 da Lei número 4.771, de 15 de setembro de 1965.

No entanto, essa Lei foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (RE 93.850-8 MG), portanto, não deve ser considerada na identificação do critério material da hipótese de incidência do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano). Isto porque, em primeiro lugar, não poderia uma lei ordinária alterar uma lei complementar. E, em uma segunda análise, fica claro perceber que não poderia uma lei federal ordinária legislar sobre tributo de outro ente político, no caso, os Municípios.

O caput do art. 6º poderia ser considerado legítimo, levando-se em consideração que uma lei federal ordinária tem competência para isentar os imóveis de tamanho inferior a um hectare do ITR (Imposto Territorial Rural), um imposto federal já naquela época. Mas o seu parágrafo único alargava o alcance do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), imposto municipal, legislando fora do limite de sua competência.

Já quanto ao Decreto-lei n. 57/66, o Superior Tribunal de Justiça mudou ao decorrer dos anos sua interpretação sobre sua validade. Abaixo, duas decisões que denotam a mudança da posição do mencionado Tribunal:

TRIBUTÁRIO. IPTU. CARACTERIZAÇÃO DO IMÓVEL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. DL 57/66. PREVALECIMENTO DO CTN COMO LEI COMPLEMENTAR. PRECEDENTE DO STF.

1. Consoante fixado pela Excelsa Corte, o Código Tributário Nacional é Lei Complementar que não pode ser alterado por Decreto-lei. Assim, para efeito da incidência do IPTU o que importa é a localização do imóvel como previsto no art. 32, §1º, do CTN e não sua destinação.
2. Recurso especial conhecido, porém, improvido” (2ª Turma, Relator Min. Francisco Peçanha Martins, Data do julgamento 16.11.2000, DJ 04.06.2001).

TRIBUTÁRIO. IPTU. ITR. FATO GERADOR. IMÓVEL SITUADO NA ZONA URBANA. LOCALIZAÇÃO. DESTINAÇÃO. CTN, ART. 32. DECRETO-LEI N. 57/66. VIGÊNCIA.

1. Ao ser promulgado, o Código Tributário Nacional valeu-se do critério topográfico para delimitar o fato gerador do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR): se o imóvel estivesse situado na zona urbana, incidiria o IPTU; se na zona rural, incidiria o ITR.
2. Antes mesmo da entrada em vigor do CTN, o Decreto-Lei nº. 57/66 alterou esse critério, estabelecendo estarem sujeitos à incidência do ITR os imóveis situados na zona rural quando utilizados em exploração vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial.
3. A jurisprudência reconheceu validade ao DL 57/66, o qual, assim como o CTN, passou a ter o status de lei complementar em face da superveniente Constituição de 1967. Assim, o critério topográfico previsto no art. 32 do CTN deve ser analisado em face do comando do art. 15 do DL 57/66, de modo que não incide o IPTU quando o imóvel situado na zona urbana receber quaisquer das destinações previstas nesse diploma legal.
4. Recurso especial provido” (REsp 492869/PR, Relator Min. Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJ 7/3/2005).

Atualmente prevalece na jurisprudência o entendimento de que o critério da destinação se sobrepõe ao da localização, em conformidade com o disposto no art. 15 do Decreto-lei 57/66, de maneira que não incidirá o IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano) quando o imóvel situado na zona urbana receber quaisquer das destinações previstas naquele diploma legal.

Ocorre que o Código Tributário Nacional, ao revestir o Município da competência para delimitar a zona urbana, o fez em consonância com o artigo 182 da Constituição Federal. O referido artigo estabelece a responsabilidade do Município para instituir a política de desenvolvimento urbano, através de seu Plano Diretor, a fim de que a propriedade urbana cumpra sua função social.

Nesse diapasão, o critério da destinação do imóvel para se diferenciar zona urbana de zona rural, impossibilita que os Municípios venham a ordenar o desenvolvimento das funções sociais da cidade, posto que os limites geográficos entre as zonas rurais e urbanas restariam inócuos. Tal situação possibilita que no território municipal haja imóveis urbanos e rurais de forma intercalada.

Sobre este assunto cabe reporta-se a doutrina do professor Roque Antonio Carrazza, a qual guarda máxima coerência com o sistema constitucional tributário brasileiro:

Os limites que a Constituição traçou para que as pessoas políticas tributassem não podem ser deslocados nem pelo Código Tributário Nacional (ou por normas jurídicas que lhe façam as honras), nem por leis ordinárias, decretos, portarias, atos administrativos etc. Por muito maior razão, também a vontade dos virtuais contribuintes não tem como ampliar ou restringir competências tributárias (...). Possivelmente sem se darem conta disso, sufragam a errônea idéia de que a vontade do contribuinte pode alterar competências tributárias os que entendem que é a 'destinação' (rural ou urbana) do imóvel que determina a incidência do IPTU ou do ITR, não importando se o bem está localizado na zona urbana ou na zona rural do Município (CARRAZA, 1999).

Por esta razão, afirma-se que qualquer aplicação divergente da estabelecida no Código Tributário Nacional fere o princípio da autonomia dos municípios, tornando-se discrepante dos valores constitucionais que vinculam o conteúdo deôntico do sistema tributário nacional.

CONCLUSÃO

Ao ser promulgado, o Código Tributário Nacional (CTN) valeu-se do critério topográfico para delimitar a hipótese de incidência do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) e o critério da destinação, cabendo ao município considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou seja, aquelas que não se enquadram no critério da localização. Tal prerrogativa encerraria com o conflito de competência entre o município e a União.

Ocorre que, antes mesmo da entrada em vigor do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66), o Decreto-Lei nº 57/66 alterou esse critério, estabelecendo estarem sujeitos à incidência do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) os imóveis situados em qualquer ponto do município, quando utilizados em exploração vegetal, agrícola, pecuária ou agro-industrial. Assim o IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), não incidirá sob o imóvel que, embora venha a ser localizado dentro da zona urbana determinada pela municipalidade, seja comprovadamente utilizado em atividade agrícola.

Atualmente, a jurisprudência tem reconhecido a validade ao DL 57/66, o que, diante de uma interpretação constitucional do Sistema Tributário Nacional, foge aos princípios e aos limites de competência estabelecidos no texto constitucional, principalmente no que diz respei-

to ao princípio federativo e à autonomia político-administrativa dos Municípios.

Portanto, em que pese o referido Decreto-lei, na qualidade de norma nacional, estar autorizado a dispor sobre normas gerais e resolver conflitos de competência entre os entes federativos, o presente estudo conclui pela sua não vigência. Isto porque o conteúdo da regra (mensagem deôntica) deve conformar-se com o núcleo de significação do sistema e com o conteúdo estipulado pela norma de estrutura utilizada para construir a norma introduzida, o que não se verificou no referido decreto-lei.

REFERÊNCIAS

BARRETO, Aires Fernandino. Curso de Direito Tributário Municipal. São Paulo: Saraiva, 2009.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 13. São Paulo: Malheiros, 1999.

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

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário – Fundamentos Jurídicos da Incidência. São Paulo: Saraiva, 1999.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Introdução ao Estudo do Direito. São Paulo: Atlas, 2001.

FURLAN, Valéria Cristina Pereira. IPTU. São Paulo: Malheiros, 1998.

HARADA, Kiyoshi. Imóvel cultivado em zona urbana. IPTU, ITR ou incentivo fiscal? Jus Navigandi - Doutrina. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10223>>. Acesso em: 10 nov. 2009.

KELSEN, Hans. Teoria pura do direito. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

PINCELLI, Eduardo Pugliese. “Pressupostos constitucionais para a construção do critério es-

pacial da regra-matriz do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana”. In: Peixoto, Marcelo Magalhães (coord.). IPTU - Aspectos e Jurídicos Relevantes. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

QUEIROZ, Luiz César Souza de. Sujeição Passiva Tributária. Rio de Janeiro: Forense, 1988.

TORRES, Ricardo Lobo. Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

VILANOVA, Lourival. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo. São Paulo: Max Limonad, 1997.

WARAT, Luis Alberto. O direito e sua linguagem. Porto Alegre: Fabris Editor, 1964.