

Atualidades

PROPRIEDADE TERRITORIAL URBANA – TRIBUTAÇÃO – VALORAÇÃO – ESTADO E MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

JOSÉ ANDRÉ BERETTA FILHO

I – Aspectos gerais sobre a propriedade territorial urbana. II – Valor da propriedade imobiliária urbana: II.1 – Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação – ITCMD; II.2 – Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU; II.3 – Imposto sobre Transmissão “Inter Vivos” – ITBI; II.4 – Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza – IR. III – A primeira crítica – A unicidade do valor da propriedade. IV – A segunda crítica – O problema do IPTU. V – A terceira crítica – A incongruência do ITCMD. VI – A quarta crítica – A tecnicidade que impede o razoável entendimento do que se tributa. VII – A quinta crítica. VIII – Conclusão.

A tributação da propriedade territorial urbana no Brasil deveria ter por base o valor que essa propriedade tem, o que, em princípio, decorreria do valor atribuído à transação que a envolveu em sua geração inicial e em momentos subsequentes, quando de ações feitas que agregaram ou retiraram valor a ela (ex.: edificações, demolições etc.), ou quando de sua movimentação, em particular na transferência de sua titularidade proprietária.

No entanto, não é exatamente isso que ocorre, como se verá a seguir, uma vez que a tributação da propriedade territorial urbana é feita com base em vários conceitos, muitos dos quais apoiados em ficções jurídicas e elementos exógenos ao tributo e à propriedade. Assim por exemplo, no caso do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, o valor da propriedade, que é o que deveria ser tributado, não é em si um dado relevante, sendo que o imposto é calculado a partir de uma série de elementos que a legislação criou para cobrá-lo, desnaturan-

do o tributo, algo que, dentro de um contexto de estrita legalidade, é de duvidosa validade.

Como consequência, o que este breve estudo pretende levantar é um debate quanto à efetividade da adoção desses critérios e de seus eventuais limites, tendo-os como elementos que buscam apenas permitir o aumento da arrecadação ao arrepio dos preceitos constitucionais e legais, isto como o resultado de múltiplas causas em interação, dentre elas: (i) a inexistência de uma política financeira estatal que estruture o estabelecimento de políticas arrecadatórias de longo prazo e que viabilizem o desenvolvimento de cada ente federativo – União, Estados e Municípios; (ii) a presunção de que se pode instituir normas tributárias que violem preceitos constitucionais e legais de modo impune, sobretudo quando baseadas no conceito de que, ainda que alguns contestem, como a maioria não o fará, a uma razoável garantia de que haverá sucesso no aumento da arrecadação; (iii) o

nível de dificuldades que os jurisdicionados têm para se oporem às exigências indevidas (um complexo sistema processual, lento e de custo elevado para ser movimentado – custas, emolumentos, honorários etc.); (iv) a tibieza do Judiciário ao impor travas à ação normativa indevida, por vezes até mesmo pela falta de conhecimentos dos julgadores; e (v) a baixa mobilização popular para cobrar dos Poderes constituintes práticas razoáveis.

Essa deformação jurídica é difundida e defendida como necessária à consecução dos interesses sociais e como algo inevitável para viabilizar as ações estatais. Mas ela deve ser enfrentada, de modo que a atuação do Estado seja reposta em seu eixo dentro de um Estado de Direito, isto pela introdução, nos debates judiciais e doutrinários, essas falhas, de modo a que se declare que a forma adotada para tributar, em particular no caso do IPTU, não é constitucional.

Para fazer esse enfrentamento, são necessárias algumas observações sobre o tema, de modo a precisar alguns de seus aspectos mais relevantes.

I – Aspectos gerais sobre a propriedade territorial urbana

A propriedade imobiliária territorial urbana no Brasil é objeto do interesse tributário de parte de quatro impostos diferentes: o IPTU; o Imposto sobre Transmissão *Inter Vivos* – ITBI; o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITCMD; e o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IR. Compulsoriamente, cada um desses impostos é exigido e apurado sob bases diferentes. Não obstante, fatos geradores e bases de cálculos a parte, todos eles levam, ou deveriam levar, em consideração um valor atribuído a essa propriedade.

O IPTU tributa a propriedade em sua imobilidade. Já o ITBI, o ITCMD e o IR impõem a tributação em situações onde a propriedade está se deslocando, movendo-

-se de um ou mais proprietários para um ou mais novos proprietários.

O IPTU e o ITBI são impostos cuja competência tributária foi assinalada às Prefeituras, enquanto que o ITCMD aos Estados e o IR à União.

No Direito brasileiro, a propriedade imobiliária é obrigatoriamente sujeita a registros públicos e a transferência de sua propriedade sempre exige a atualização desses registros (exemplo: art. 1.245 do Código Civil – CC), sendo que a transação que dá origem ao processo de registro requer instrumento público (basicamente a escritura pública, art. 108 do CC, ou outro instrumento com tal valor, como um título judicial).

O processo de registro da propriedade e sua transferência, que é descrito pela Lei n. 6.018/1973 – Lei dos Registros Públicos – LRP, impõe inúmeras obrigações às partes envolvidas e ao Registro Público quanto à checagem da legalidade e da veracidade daquilo que se registra. Essas mesmas obrigações são impostas quando alterações são introduzidas ao imóvel (edificações, benfeitorias, desmembramentos etc.). Uma dessas regras, especialmente relevante nas transferências de propriedade, é a exigência do registro do valor da transação:

“Art. 176. O Livro n. 2 – Registro Geral – será destinado, à matrícula dos imóveis e ao registro ou averbação dos atos relacionados no art. 167 e não atribuídos ao Livro n. 3. (...)”

“§ 1º. A escrituração do Livro n. 2 obedecerá às seguintes normas: (...)”

“I – cada imóvel terá matrícula própria, que será aberta por ocasião do primeiro registro a ser feito na vigência desta Lei;

“II – são requisitos da matrícula: (...);

“III – são requisitos do registro no Livro n. 2: (...).

“5) o valor do contrato, da coisa ou da dívida, prazo desta, condições e mais especificações, inclusive os juros, se houver” (grifos meus)

Cabe apontar, ainda, que *cada imóvel deve ser objeto de registro (matrícula) individual*, pelo que a propriedade é sempre individualizada e personalizada (as demais regras da LRP deixam claro quais os outros elementos que devem descrever e individualizar cada imóvel: endereço, metragem, edificações ou não etc.).

Outro ponto a ser destacado é que praticamente tudo aquilo que diz respeito à integridade estrutural do imóvel deve ser objeto de formalizações perante os Poderes Públicos. Isso é claro na medida em que edificações, demolições e reformas (no seu sentido mais amplo) requerem a obtenção de autorizações junto à Prefeitura, pagamento de contribuições ao INSS, concessão de “habite-se”, em muitos casos a aprovação pelo Corpo de Bombeiros e autoridades sanitárias etc. Em outras palavras, cada propriedade imobiliária urbana, seja qual for o Município, é mantida sob forte vigilância por parte do Poder Público, o que é um indicativo de que existe o exercício de um enorme poder de polícia sobre essas propriedades individualmente consideradas.

Destaca-se de tudo o quanto exposto acima que a propriedade imobiliária é individualizável em suas características físicas e valorativas e sujeita a um contínuo poder de polícia por parte do Poder Público. Esses aspectos serão importantes na sequência deste estudo uma vez que irão contradizer algumas práticas adotadas, até mesmo pelo Poder Judiciário, na apreciação da tributação sobre essa propriedade imobiliária.

II – Valor da propriedade imobiliária urbana

II.1 – Imposto sobre Transmissão

“Causa Mortis” e Doação – ITCMD

Trata-se de imposto de competência estadual e que está descrito no art. 155, I, da Constituição Federal (CF) e que é exigível quando bens ou direitos são transmitidos entre pessoas.

No caso do Estado de São Paulo, esse imposto é regido pela Lei n. 10.705/2000 e suas alterações posteriores:

“Art. 9º. A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em UFESPs (Unidades Fiscais do Estado de São Paulo).

“§ 1º. Para os fins de que trata esta lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação. (...).

“§ 4º. Para a apuração da base de cálculo poderá ser exigida a apresentação de declaração, conforme dispuser o regulamento.

“Art. 10. O valor do bem ou direito na transmissão *causa mortis* é o atribuído na avaliação judicial e homologado pelo Juiz.

“§ 1º. Se não couber ou for prescindível a avaliação, o valor será o declarado pelo inventariante, desde que haja expressa anuência da Fazenda, observadas as disposições do artigo 9º, ou o proposto por esta e aceito pelos herdeiros, seguido, em ambos os casos, da homologação judicial.

“§ 2º. Na hipótese de avaliação judicial ou administrativa, será considerado o valor do bem ou direito na data da sua realização.

“§ 3º. As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às demais partilhas ou divisões de bens sujeitas a processo judicial das quais resultem atos tributáveis.

“Art. 11. Não concordando a Fazenda com valor declarado ou atribuído a bem ou direito do espólio, instaurar-se-á o respectivo procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, para fins de lançamento e notificação do contribuinte, que poderá impugná-lo.

“§ 1º. Fica assegurado ao interessado o direito de requerer avaliação judicial, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

“§ 2º. As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às demais partilhas ou divisões de bens sujeitas a processo judicial das quais resultem atos tributáveis. (...).

“Art. 13. No caso de imóvel, o valor da base de cálculo não será inferior:

“I – em se tratando de imóvel urbano ou direito a ele relativo, ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU; (...).”

Fica evidente, então, que para o ITCMD o valor tributável é o valor venal do imóvel e que *corresponde ao seu valor de mercado no momento do ato jurídico da doação ou da abertura do inventário*, o que pode exigir avaliação ou, no extremo, *o valor atribuído não será inferior àquele adotado para o lançamento do IPTU*.

II.2 – Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU

Trata-se de imposto de competência municipal e que está descrito no art. 156, I, da CF e que é exigível sobre a propriedade de um imóvel, podendo ser progressivo em razão do valor do imóvel ou sujeito a alíquotas diferenciadas em virtude da localização ou uso do imóvel. É importante frisar que, de fato, o IPTU engloba duas tributações separadas: (i) uma sobre a propriedade territorial; e (ii) outra sobre a propriedade predial (daí porque haver referências – v. abaixo – a duas formas de cálculos e a critérios comuns à apuração desses impostos).

O Código Tributário Nacional – CTN, por seu lado, em seu art. 33 dispõe que a base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel, definição esta que acaba sendo relegada à legislação do Poder tributante competente, o Município.

No caso do Município de São Paulo o IPTU tem uma vasta gama de normas que o regulam, o que torna complicado entender o que de fato está valendo, passando pela Lei n. 6.989/1966 (e suas atualizações

posteriores, em particular a conferida pela Lei n. 13.250/2001) que “*Dispõe sobre o sistema tributário do Município de São Paulo*” e que seria o “Código Tributário Municipal”:

Lei n. 13.250/2001:

“Art. 1º. A Lei 6.989, de 29 de dezembro de 1966, passa a vigorar com as seguintes alterações:

““Art. 7º. (Imposto Predial) O imposto calcula-se à razão de 1,0% sobre o valor venal do imóvel, para imóveis utilizados exclusiva ou predominantemente como residência.

““Art. 7º-A. Ao valor do imposto, apurado na forma do artigo 7º, adiciona-se o desconto ou o acréscimo, calculados sobre a porção do valor venal do imóvel compreendida em cada uma das faixas de valor venal da tabela a seguir, sendo o total do desconto ou do acréscimo determinado pela soma dos valores apurados na conformidade deste artigo”.

““Art. 8º. (Imposto Predial) O imposto calcula-se à razão de 1,5% sobre o valor venal do imóvel, para imóveis construídos com utilização diversa da referida no artigo 7º”.

““Art. 27. (Imposto Territorial Urbano) O imposto calcula-se à razão de 1,5% sobre o valor venal do imóvel”.

““Art. 28. (Imposto Territorial Urbano) Ao valor do imposto, apurado na forma do artigo 27, adiciona-se o desconto ou o acréscimo, calculados sobre a porção do valor venal do imóvel compreendida em cada uma das faixas de valor venal da tabela a seguir, sendo o total do desconto ou do acréscimo determinado pela soma dos valores apurados na conformidade deste artigo” (...).”

Lei n. 6.989/1966:

“Art. 16. (Imposto Predial) O valor venal dos imóveis construídos, para efeito de lançamento, apura-se:

“I – pela conjugação dos valores médios unitários de terrenos com os valores unitários de construção, constantes das ‘Plantas Genéricas de Valores’;

“II – em razão do metro quadrado de construção, que inclua o valor do terreno correspondente, nos casos de unidades:

“a) autônomas, de prédios em condomínio;

“b) distintas em edifícios destinados à habitação ou ao exercício de atividade comercial ou profissional, ou mistos;

“III – em função de quaisquer dos incisos do artigo 8º e respectivos parágrafos, quando superior ao resultante da aplicação do disposto nos incisos anteriores deste artigo.

“§ 1º. As ‘Plantas Genéricas de Valores’ serão publicadas pelo Executivo e vigorarão, a partir do exercício imediato àquele em que forem editadas, enquanto não forem substituídas ou modificadas por outras, no todo ou em parte.

“§ 2º. As ‘Plantas Genéricas de Valores’ descreverão os métodos de avaliação a serem utilizados sem caráter genérico ou específico.”

“Art. 35. (Imposto Territorial Urbano) O valor venal dos terrenos, para efeito de lançamento, é o resultante da aplicação:

“I – dos valores médios unitários constantes das ‘Plantas Genéricas de Valores’, a que se refere o artigo 16;

“II – de quaisquer dos incisos do artigo 28 e dos respectivos parágrafos, se superior ao decorrente do inciso anterior deste artigo.”

Lei n. 15.044/2003: “Atualiza os valores unitários de metro quadrado de construção e de terreno previstos na Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986; institui novos padrões de construção e dispõe sobre o Imposto Predial e Territorial Urbano”, o que em outras palavras indica como é calculado o IPTU; pela Lei n. 15.234/2010, que “Institui, nos termos do art. 182, § 4º,

da Constituição Federal, os instrumentos para o cumprimento da Função Social da Propriedade Urbana no Município de São Paulo e dá outras providências”.

Há, também, os Decretos, dos quais valem ser apontados:

Decreto n. 51.357/2010: “Aprova a Consolidação da Legislação Tributária do Município de São Paulo” (atualmente em vigor) (Decreto consolidador da regulamentação do “Código Tributário Municipal”);

Decreto n. 52.007/2010: “Atualiza, para o exercício de 2011, os valores unitários de metro quadrado de construção e de terreno constantes da Planta Genérica de Valores, as faixas de valor venal para incidência da progressividade em razão do valor venal, os valores estabelecidos para fins de concessão de isenção e de desconto do Imposto Predial e Territorial Urbano, o valor limite do metro quadrado de terreno dos imóveis residenciais verticais e os valores das multas relativas aos Impostos Predial e Territorial Urbano, bem como concede desconto para pagamento à vista do IPTU”; e

Decreto n. 42.396/2002: “Aprova a Consolidação das leis relativas aos Impostos sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, sobre a 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 à sua aquisição, sobre Serviços de Qualquer Natureza, bem como às Taxas de Fiscalização de Localização, Instalação e Funcionamento e de Fiscalização de Anúncios e, ainda, à Contribuição de Melhoria”.

Do **Decreto n. 42.396/2002** devem ser destacados os seguintes itens:

• **Imposto Predial:**

“Seção II – Cálculo do Imposto

“Art. 7º. O imposto calcula-se à razão de 1,0% sobre o valor venal do imóvel, para imóveis utilizados exclusiva ou pre-

dominantemente como residência (art. 7º da Lei n. 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação da Lei n. 13.250, de 27 de dezembro de 2001).

“Art. 8º. Ao valor do imposto, apurado na forma do artigo 7º adiciona-se o desconto ou o acréscimo, calculados sobre a porção do valor venal do imóvel, compreendida em cada uma das faixas de valor venal da tabela a seguir, sendo o total do desconto ou do acréscimo determinado pela soma dos valores apurados na conformidade deste artigo (art. 7º da Lei n. 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação da Lei n. 13.250, de 27 de dezembro de 2001). (...).”

“Art. 9º. O imposto calcula-se à razão de 1,5% sobre o valor venal do imóvel, para imóveis construídos com utilização diversa da referida no artigo 7º (art. 8º da Lei n. 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação da Lei n. 13.250, de 27 de dezembro de 2001).

“Art. 10. Ao valor do imposto, apurado na forma do artigo 9º, adiciona-se o desconto ou o acréscimo, calculados sobre a porção do valor venal do imóvel compreendida em cada uma das faixas de valor venal da tabela a seguir, sendo o total do desconto ou do acréscimo determinado pela soma dos valores apurados na conformidade deste artigo (art. 8º da Lei n. 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação da Lei n. 13.250, de 27 de dezembro de 2001). (...).”

• *Imposto Territorial Urbano:*

“Seção II – Cálculo do Imposto

“Art. 27. O imposto calcula-se à razão de 1,5% sobre o valor venal do imóvel (art. 27 da Lei n. 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação da Lei n. 13.250, de 27 de dezembro de 2001).

“Art. 28. Ao valor do imposto, apurado na forma do artigo 27, adiciona-se o desconto ou acréscimo, calculados sobre a porção do valor venal do imóvel compreendida em cada uma das faixas de valor venal

da tabela a seguir, sendo o total do desconto ou do acréscimo determinado pela soma dos valores apurados na conformidade deste artigo (art. 28 da Lei n. 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação da Lei n. 13.250, de 27 de dezembro de 2001).(...).”

• *Imposto Predial e Territorial Urbano:*

“Capítulo III – Disposições Comuns Relativas aos Impostos Predial e Territorial Urbano

“Seção I – Planta Genérica de Valores

“Art. 43. A apuração do valor venal, para fins de lançamento dos Impostos Predial e Territorial Urbano, será feita conforme as normas e métodos fixados nos artigos 44 a 64, desta Consolidação, e as Tabelas I a VI, que a integram (art. 1º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986). (...).

“Art. 44. Os valores unitários de metro quadrado de construção e de terreno serão determinados em função dos seguintes elementos, tomados em conjunto ou separadamente (art. 2º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986):

“I – preços correntes das transações e das ofertas à venda no mercado imobiliário;

“II – custos de reprodução;

“III – locações correntes;

“IV – características da região em que se situa o imóvel;

“V – outros dados informativos tecnicamente reconhecidos.

“Parágrafo único. Os valores unitários, definidos como valores médios para os locais e construções, serão atribuídos:

“I – a faces de quadras, a quadras ou quarteirões, a logradouros ou a regiões determinadas, relativamente aos terrenos;

“II – a cada um dos padrões previstos para os tipos de edificação indicados na Tabela V, relativamente às construções.

“Art. 45. Na determinação do valor venal não serão considerados (art. 3º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986):

“I – o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade;

“II – as vinculações restritivas do direito de propriedade e o estado de comunidade.

“Art. 46. O valor venal do terreno e do excesso de área, definido no inciso I do artigo 51, desta Consolidação, resultará da multiplicação de sua área total pelo correspondente valor unitário de metro quadrado de terreno, constante da Listagem de Valores, e pelos fatores de correção das Tabelas I, II e III, aplicáveis conforme as características do imóvel (art. 4º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“Parágrafo único. Quando a área total do terreno for representada por número que contenha fração de metro quadrado, será feito o arredondamento para a unidade imediatamente superior.

“Art. 47. O valor unitário de metro quadrado de terreno corresponderá (art. 5º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986):

“I – ao da face de quadra da situação do imóvel;

“II – no caso de imóvel não construído, com duas ou mais esquinas ou de duas ou mais frentes, ao do logradouro relativo à frente indicada no título de propriedade ou, na falta deste, ao do logradouro de maior valor;

“III – no caso de imóvel construído em terreno com as características do inciso anterior, ao do logradouro relativo à sua frente efetiva ou, havendo mais de uma, à frente principal;

“IV – no caso de terreno interno, ao do logradouro que lhe dá acesso ou, havendo mais de um logradouro de acesso, ao do logradouro a que haja sido atribuído o maior valor;

“V – no caso de terreno encravado, ao do logradouro correspondente à servidão de passagem.

“Parágrafo único. Os logradouros ou trechos de logradouros, que não constarem da Listagem de Valores, terão seus valores unitários de metro quadrado de terreno fixados pelo órgão competente da Secretaria de Finanças e Desenvolvimento Econômico.

“Art. 48. A profundidade equivalente do terreno, para aplicação do fator de profundidade de que trata a Tabela I, é obtida mediante a divisão da área total pela testada ou, no caso de terrenos de duas ou mais frentes, pela soma das testadas, desprezando-se, no resultado, a fração de metro (art. 6º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“§ 1º. No caso de terrenos com uma esquina, será adotada:

“I – a testada correspondente à frente efetiva ou principal do imóvel, quando construído;

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

“§ 2º. Para os terrenos com duas ou mais esquinas, será aplicado o fator de profundidade igual a 1,0000.

“Art. 49. Na avaliação de terrenos de esquina, os fatores da Tabela II serão aplicados sobre a área máxima de (art. 7º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986):

“I – 900m² (novecentos metros quadrados), no caso de uma esquina;

“II – 1.800m² (um mil e oitocentos metros quadrados), no caso de duas esquinas;

“III – 2.700m² (dois mil e setecentos metros quadrados), no caso de três esquinas;

“IV – 3.600m² (três mil e seiscentos metros quadrados) nos demais casos.

“Art. 50. Na avaliação de terrenos encravados, terrenos de fundo, terrenos internos e terrenos nos quais existam prédios em condomínio enquadrados nos tipos 2 e

4, da Tabela V, serão aplicados os fatores de correção constantes da Tabela III (art. 8º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986, com a redação da Lei n. 11.152, de 30 de dezembro de 1991).

“Parágrafo único. Excetuados o fator condomínio e a fração ideal correspondente a cada unidade autônoma, os fatores terreno encravado e terreno de fundo serão aplicados com a exclusão dos demais fatores de correção previstos para a avaliação de terrenos.

“Art. 51. Para os efeitos do disposto nesta Consolidação, consideram-se (art. 9º da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986):

“I – excesso de área ou área de terreno não incorporada, aquela que exceder a 3 (três) vezes a área ocupada pelas edificações, no caso de imóvel situado na primeira subdivisão da zona urbana; 5 (cinco) vezes, na segunda subdivisão da zona urbana, e 10 (dez) vezes, além do perímetro desta última;

“II – terreno de esquina, aquele em que os prolongamentos de seus alinhamentos, quando retos, ou das respectivas tangentes, quando curvos, determinam ângulos internos inferiores a 135º (cento e trinta e cinco graus) e superiores a 45º (quarenta e cinco graus);

“III – terreno de duas ou mais frentes, aquele que possui mais de uma testada para logradouros públicos, sem estar localizado na sua confluência;

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

“V – terreno de fundo, aquele que, situado no interior da quadra, se comunica com a via pública por um corredor de acesso com largura igual ou inferior a 4 (quatro) metros;

“VI – terreno interno, aquele localizado em vila, passagem, travessa ou local assemelhado, acessório da malha viária do

Município ou de propriedade de particulares, não relacionados em Listagem de Valores.

“Art. 52. No cálculo do valor venal de terreno, no qual exista prédio em condomínio, além dos fatores de correção aplicáveis, será utilizada, como fator, a fração ideal correspondente a cada unidade autônoma (art. 10 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“Art. 53. A construção será enquadrada em um dos tipos e padrões previstos na Tabela V, e seu valor venal resultará da multiplicação da área construída bruta pelo valor unitário de metro quadrado de construção, constante da Tabela VI, e pelo fator de obsolescência, constante da Tabela IV (art. 11 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“Art. 54. A área construída bruta será obtida através da medição dos contornos externos das paredes ou pilares, computando-se também a superfície das sacadas, cobertas ou descobertas, de cada pavimento (art. 12 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“§ 1º. No caso de coberturas de postos de serviços e assemelhadas, será considerada como área construída a sua projeção vertical sobre o terreno.

“§ 2º. No caso de piscina, a área construída será obtida através da medição dos contornos internos de suas paredes.

“§ 3º. Quando a área construída bruta for representada por número que contenha fração de metro quadrado, será feito o arredondamento para a unidade imediatamente superior.

“Art. 55. No cálculo da área construída bruta das unidades autônomas de prédios em condomínio, será acrescentada, à área privativa de cada unidade, a parte correspondente nas áreas comuns em função de sua quota-parte (art. 13 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“Art. 56. Para os efeitos desta Consolidação, as obras paralisadas ou em andamento, as edificações condenadas ou em

ruína, as construções de natureza temporária e as construções, de qualquer espécie, inadequadas à sua situação, dimensões, destino ou utilidade, não serão consideradas como área construída (art. 14 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“Art. 57. O valor unitário de metro quadrado de construção será obtido pelo enquadramento da construção num dos tipos da Tabela V, em função da sua área predominante, e no padrão de construção cujas características mais se assemelhem às suas (art. 15 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“§ 1º. Nos casos em que a área predominante não corresponder à destinação principal da edificação, ou conjunto de edificações, poderá ser adotado critério diverso, a juízo da Administração.

“§ 2º. Para fins de enquadramento de unidades autônomas de prédio em condomínio em um dos padrões de construção previstos na Tabela V, será considerada a área construída correspondente à área bruta da unidade autônoma acrescida da respectiva área da garagem, ainda que esta seja objeto de lançamento separado.

“§ 3º. A unidade autônoma poderá ser enquadrada em padrão diverso daquele atribuído ao conjunto a que pertença, desde que apresente benfeitorias que a distingam, de forma significativa, das demais unidades autônomas.

“Art. 58. A idade de cada prédio, para aplicação do fator de obsolescência de que trata a Tabela IV, corresponderá à diferença entre o exercício a que se refere o lançamento tributário e o ano do término da construção ou, quando anterior, o de sua efetiva ocupação (art. 16 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“§ 1º. A idade de cada prédio será:

“I – reduzida de 20% (vinte por cento), nos casos de pequena reforma ou reforma parcial;

“II – contada a partir do ano da conclusão da reforma, quando esta for substancial.

“§ 2º. Será adotada a média das idades apuradas, ponderada de acordo com as respectivas áreas, nos casos:

“I – de ampliação da área construída;

“II – de reconstrução parcial;

“III – de lançamento tributário que abranja dois ou mais prédios, concluídos em exercícios diversos.

“§ 3º. No cálculo da média ponderada, a que se refere o parágrafo anterior, serão consideradas as eventuais alterações na idade dos prédios, resultantes da ocorrência de reformas, na forma do § 1º.

“§ 4º. Quando o acréscimo de área edificada em imóvel residencial resultar da construção de abrigo para veículos ou de piscina, não será alterada a idade do prédio.

“§ 5º. No resultado do cálculo da idade da edificação será desprezada a fração de ano.

“Art. 59. O valor venal de imóvel construído será apurado pela soma do valor do terreno com o valor da construção, calculados na forma desta Consolidação (art. 17 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“Art. 60. Nos casos singulares de imóveis para os quais a aplicação dos procedimentos previstos nesta Consolidação possa conduzir a tributação manifestamente injusta ou inadequada, poderá ser adotado, a requerimento do interessado, processo de avaliação especial, sujeito à aprovação do órgão competente da Secretaria de Finanças e Desenvolvimento Econômico (art. 18 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“Art. 61. Os valores unitários de metro quadrado de terreno e de metro quadrado de construção serão expressos em moeda corrente e, no processo de cálculo para obtenção do valor venal do imóvel, o valor do terreno e o da construção serão arredondados para a unidade monetária imediatamente superior (art. 19 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986, com

a redação da Lei n. 10.805, de 27 de dezembro de 1989).

“Art. 62. O Executivo poderá atualizar, anualmente, os valores unitários de metro quadrado de construção e de terreno, desde que essa atualização não supere a inflação do período (§ 2º do art. 5º da Lei n. 11.152, de 30 de dezembro de 1991).

“Art. 63. As disposições constantes deste Capítulo são extensivas aos imóveis localizados nas áreas urbanizáveis e de expansão urbana, referidas no artigo 3º, desta Consolidação (art. 20 da Lei n. 10.235, de 16 de dezembro de 1986).

“Art. 64. Os valores unitários de metro quadrado de construção correspondentes aos tipos e padrões de construção descritos na Tabela V, a serem considerados para fins de lançamento dos Impostos Predial e Territorial Urbano, no exercício de 2002, são os integrantes da Tabela VI (art. 2º da Lei n. 13.250, de 27 de dezembro de 2001).

“Parágrafo único. Os valores unitários de metro quadrado de terreno, para o exercício de 2002, são os constantes do anexo II da Lei n. 13.250, de 27 de dezembro de 2001.

“Seção II – Inscrição Imobiliária

“Art. 65. Os Impostos Predial e Territorial Urbano serão lançados com base nos dados do Cadastro Imobiliário Fiscal (art. 1º da Lei n. 10.819, de 28 de dezembro de 1989, c/c a Lei n. 12.782, de 30 de dezembro de 1998).

“Art. 66. *Todos os imóveis, construídos ou não, situados na zona urbana do Município, inclusive os que gozem de imunidade ou isenção, devem ser inscritos no Cadastro Imobiliário Fiscal* (art. 2º da Lei n. 10.819, de 28 de dezembro de 1989).

“§ 1º. Da inscrição, feita em formulário próprio, além de outros dados que venham a ser exigidos, deverão constar:

“I – nome, qualificação e endereço do proprietário, do titular do domínio útil ou do possuidor a qualquer título;

“II – dados do título de aquisição da propriedade ou do domínio útil, ou qualidade em que a posse é exercida;

“III – localização do imóvel;

“IV – área do terreno;

“V – área construída;

“VI – endereço para entrega de notificações de lançamento, no caso de imóvel não construído.

“§ 2º. *Ocorrendo modificações de quaisquer dos dados constantes da inscrição, deverá ela ser atualizada, em formulário próprio, observadas as demais condições regulamentares.*

“Art. 67. A inscrição e respectivas atualizações serão promovidas pelo sujeito passivo, nas hipóteses de (art. 3º da Lei n. 10.819, de 28 de dezembro de 1989):

“I – ocorrência de circunstância que determine a inclusão do imóvel no Cadastro Imobiliário Fiscal, nos termos do artigo 66, dentro do prazo de 60 (sessenta) dias;

“II – convocação por edital, no prazo nele fixado;

“III – intimação, em função de ação fiscal, na forma e prazo regulamentares;

“IV – modificação de quaisquer dos dados constantes dos incisos I, II, IV e V do § 1º do artigo 66, dentro do prazo de 60 (sessenta) dias;

“V – modificação dos dados constantes do inciso VI do § 1º do artigo 66, dentro do prazo de 60 (sessenta) dias.

“Parágrafo único. A entrega do formulário de inscrição ou atualização não faz presumir a aceitação, pela Administração, dos dados nele declarados.

“Art. 68. Consideram-se sonegados à inscrição os imóveis cuja inscrição e respectivas atualizações não forem promovidas na forma desta Consolidação, e aqueles cujos formulários de inscrição apresentem falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento de declaração obrigatória, ou complementar, quando expressamente exigido (art. 4º da Lei n. 10.819, de 28 de dezembro de 1989).

“Parágrafo único. Na hipótese prevista neste artigo, o lançamento dos tributos imobiliários será efetivado com base nos elementos de que dispõe a Administração (...)” (grifos do autor).

Deflui de tudo que para efeitos do IPTU o valor venal é um valor construído¹

1. In <http://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/financas/servicos/iptu/index.php? p=2456>.

Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU)

Cálculo do Imposto – O IPTU a ser pago pelo contribuinte resulta da aplicação de alíquotas fixadas em lei sobre o valor venal do imóvel. Esse valor venal é apurado de acordo com normas técnicas de avaliação, aprovadas pela Lei 10.235/1986 e pela Lei 15.044/2009 e suas atualizações.

Para o cálculo do imposto referente ao exercício fiscal corrente foram aplicadas, sobre o valor venal do imóvel, alíquotas diferenciadas em função do uso e progressivas de acordo com esse valor. O imposto a ser pago resulta da somatória das faixas incidentes.

Alíquotas progressivas – Uso residencial – O imposto calcula-se à razão de 1,0% sobre o valor venal,* para imóveis utilizados exclusiva ou predominantemente como residência. Ao valor do imposto adiciona-se o desconto ou o acréscimo, calculados sobre a porção do valor venal do imóvel compreendida em cada uma das faixas da tabela a seguir, sendo o total do desconto ou do acréscimo determinado pela soma dos valores apurados (Lei 13.698/2003 e suas alterações posteriores).

Faixas de valor venal	Desconto/Acréscimo
até R\$ 81.762,00	-0,2%
acima de R\$ 81.762,00 até R\$ 163.525,00	0,0%
acima de R\$ 163.525,00 até R\$ 327.050,00	+0,2%
acima de R\$ 327.050,00 até R\$ 654.100,00	+0,4%
acima de R\$ 654.100,00	+0,6%

* Para os imóveis residenciais construídos, utilizados exclusiva ou predominantemente como residência, dos padrões A, B ou C dos tipos 1 ou 2 da Tabela V, anexa à Lei 10.235/1986, cujo valor venal correspondente, em 1º de janeiro de 2011, seja superior a R\$ 97.587,00 e igual ou inferior a R\$ 195.175,00, a Lei 13.698/2003 e suas alterações determinam que deve ser descontado o valor de R\$ 39.035,00 no valor venal antes da aplicação da tabela acima.

e que é apurado a partir de vários elementos, sendo que no caso de São Paulo foram adotados critérios que valorizam os imóveis considerando inclusive suas funções sociais.

Alíquotas progressivas – Uso não residencial e terrenos – O imposto calcula-se à razão de 1,5% sobre o valor venal, para imóveis construídos com utilização não residencial e para os terrenos. Ao valor do imposto adiciona-se o desconto ou o acréscimo, calculados sobre a porção do valor venal do imóvel compreendida em cada uma das faixas da tabela a seguir, sendo o total do desconto ou do acréscimo determinado pela soma dos valores apurados (Lei 13.698/2003 e suas alterações posteriores).

Faixas de valor venal	Desconto/Acréscimo
até R\$ 100.225,00	-0,3%
acima de R\$ 100.225,00 até R\$ 200.450,00	-0,1%
acima de R\$ 200.450,00 até R\$ 400.900,00	+0,1%
acima de R\$ 400.900,00 até R\$ 801.800,00	+0,3%
acima de R\$ 801.800,00	+0,5%

Isenções

a) A partir do exercício de 2011 estão isentos do IPTU todos os imóveis construídos, cujo valor venal em 1º de janeiro de 2011, seja igual ou inferior a R\$ 73.850,00, exceto as unidades autônomas de condomínio tributadas como garagem em edifícios de uso residencial, não residencial, misto ou em prédios de garagem e os estacionamentos comerciais (Lei 13.698/2003 e suas alterações posteriores).

Esta isenção é automaticamente calculada e concedida no lançamento, e não precisa ser requerida, para apenas um único imóvel por proprietário/compromissário/possuidor cadastrado (Lei 14.089/2005).

b) A partir do exercício de 2011 estão isentos do Imposto Predial os imóveis construídos, utilizados exclusiva ou predominantemente como residência, observados os demais requisitos de lei, cujo valor venal, em 1º de janeiro, seja igual ou superior a R\$ 73.850,00 e menor ou igual a R\$ 97.587,00 (Lei 13.698/2003 e suas alterações posteriores), para apenas um único imóvel por proprietário/compromissário/possuidor cadastrado (Lei 14.089/2005).

Descontos – Para os imóveis residenciais construídos utilizados exclusiva ou predominantemente como residência, dos padrões A, B ou C dos tipos 1 ou 2 da Tabela V, anexa à Lei 10.235/1986, cujo valor

II.3 – Imposto sobre Transmissão “Inter Vivos” – ITBI

Trata-se de outro imposto de competência municipal e que está descrito no art.

venal correspondente, em 1º de janeiro de 2011, seja superior a R\$ 97.587,00 e igual ou inferior a R\$ 195.175,00, a Lei 13.698/2003 e suas alterações posteriores concede um desconto de R\$ 39.035,00 no valor venal lançado para o exercício de 2011. Este desconto é automaticamente calculado e concedido no lançamento, e não precisa ser requerido, para apenas um único imóvel por proprietário/compromissário/possuidor cadastrado (Lei 14.089/2005).

Tabelas práticas – Para facilitar o cálculo do imposto a pagar é possível utilizar a tabela prática abaixo, não sendo necessário calcular faixa a faixa. Basta utilizar a faixa correspondente ao valor total, multiplicar pelo número nela indicado e subtrair a parcela a deduzir do resultado.

Uso residencial – Para imóveis de padrão A, B ou C, dos tipos 1 ou 2 da Tabela V anexa à Lei 10.235/1986, com valor venal maior que R\$ 97.587,00 e igual ou menor que R\$ 195.175,00, deduzir R\$ 39.035,00 antes da multiplicação.

Faixas de valor venal	Multiplicar por	Dedução
até R\$ 81.762,00	0,008	R\$ 0,00
acima de R\$ 81.762,00 até R\$ 163.525,00	0,010	R\$ 163,52
acima de R\$ 163.525,00 até R\$ 327.050,00	0,012	R\$ 490,57
acima de R\$ 327.050,00 até R\$ 654.100,00	0,014	R\$ 1.144,67
acima de R\$ 654.100,00	0,016	R\$ 2.452,87

Uso não residencial e terrenos

Faixas de valor venal	Multiplicar por	Dedução
até R\$ 100.225,00	0,012	R\$ 0,00
acima de R\$ 100.225,00 até R\$ 200.450,00	0,014	R\$ 200,45
acima de R\$ 200.450,00 até R\$ 400.900,00	0,016	R\$ 601,35
acima de R\$ 400.900,00 até R\$ 801.800,00	0,018	R\$ 1.403,15
acima de R\$ 801.800,00	0,020	R\$ 3.006,75

156, II, da CF e que é exigível em operações que envolvam a transmissão, a qualquer título, onerosa, de bens imóveis.

O CTN, por seu lado, dispõe em seu art. 38 que a base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel, definição esta que, novamente, acaba sendo relegada à legislação do Poder tributante competente, o Município.

Como já anotado para o IPTU, há uma vasta gama de normas que regulam as tributações municipais, passando pela Lei n. 6.989/1966 (e suas atualizações posteriores, em particular a conferida pela Lei n. 13.250/2001) que “*Dispõe sobre o sistema tributário do Município de São Paulo*” e que seria o “Código Tributário Municipal” e que assim dispõe sobre o ITBI:

“Art. 7º. A base de cálculo do Imposto é o valor venal dos bens ou direitos trans-

Observações:

1) Para o lançamento do IPTU do exercício de 2011, a diferença nominal entre o crédito tributário referente ao exercício de 2011 e o crédito tributário lançado no exercício de 2010 está limitada a:

I. 30% (trinta por cento) do crédito tributário lançado, referente ao fato gerador do exercício anterior, para o imposto predial, no caso de imóveis com utilização exclusiva ou predominantemente residencial;

II. 45% (quarenta e cinco por cento) do crédito tributário lançado, referente ao fato gerador do exercício anterior, para o imposto, para os demais casos.

2) Não serão consideradas, para fins de apuração do valor tomado para cálculo do crédito tributário, referente ao lançamento do exercício de 2010, para aplicação dos percentuais dos incisos I e II acima, as regras previstas nos artigos 1º e 2º da Lei 13.698/2003.

3) Caso haja alterações de dados cadastrais do imóvel, o valor tomado para apuração do crédito tributário, referente ao lançamento do exercício de 2010, será o valor que teria sido lançado, se fossem considerados os novos dados cadastrais.

4) Para o exercício de 2011, o valor unitário de metro quadrado de terreno aplicado para o cálculo do valor venal do terreno, nos termos da Lei 10.235/1986, fica limitado a R\$ 5.064,00, para os imóveis construídos, utilizados exclusiva ou predominantemente como residência, de qualquer dos padrões do tipo 2 da Tabela V da mesma lei.

mitidos, assim considerado o valor pelo qual o bem ou direito seria negociado à vista, em condições normais de mercado.

“§ 1º. Na apuração do valor venal do bem transmitido ou do seu respectivo direito, considera-se o valor das benfeitorias e construções nele incorporadas.

“§ 2º. Não serão abatidas do valor venal quaisquer dívidas que onerem o imóvel transmitido.

“§ 3º. Nas cessões de direitos à aquisição, o valor ainda não pago pelo cedente será deduzido da base de cálculo.

“§ 4º. Não se considera na apuração da base de cálculo do Imposto o valor das benfeitorias e construções incorporadas ao bem imóvel pelo adquirente ou cessionário, desde que comprovada, à Administração Tributária, na forma e condições estabelecidas pela Secretaria Municipal de Finanças, que a incorporação foi efetivada por tais agentes.

“Art. 8º. A Secretaria Municipal de Finanças tornará públicos os valores venais atualizados dos imóveis inscritos no Cadastro Imobiliário Fiscal do Município de São Paulo.

“§ 1º. A Secretaria Municipal de Finanças deverá estabelecer a forma de publicação dos valores venais a que se refere o ‘caput’ deste artigo.

“§ 2º. Os valores venais dos imóveis serão atualizados periodicamente, de forma a assegurar sua compatibilização com os valores praticados no Município, através de pesquisa e coleta amostral permanente dos preços correntes das transações e das ofertas à venda do mercado imobiliário, inclusive com a participação da sociedade, representada no Conselho Municipal de Valores Imobiliários.

“§ 3º. Os valores venais dos imóveis a que se refere o ‘caput’ deste artigo têm presunção relativa e poderá ser afastada se:

“I – o valor da transação for superior;

“II – a Administração Tributária aferir base de cálculo diferente em procedimen-

tos relativos, dentre outros, a avaliação especial, arbitramento e impugnação de lançamento;

“III – a Administração Tributária constatar erro, fraude ou omissão, por parte do sujeito passivo, ou terceiro, em benefício daquele, na declaração dos dados do imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário Fiscal e utilizados no cálculo do valor venal divulgado.

“§ 4º. Na falta da divulgação do valor venal do imóvel até a data prevista para o pagamento do Imposto, o contribuinte deverá solicitar à unidade competente da Secretaria Municipal de Finanças a disponibilização do referido valor.

“Art. 9º. O valor da base de cálculo será reduzido:

“I – na instituição de usufruto e uso, para 1/3 (um terço);

“II – na transmissão de nua propriedade, para 2/3 (dois terços);

“III – na instituição de enfiteuse e de transmissão dos direitos do enfiteuta, para 80% (oitenta por cento);

“IV – na transmissão de domínio direto, para 20% (vinte por cento).

“Parágrafo único. Consolidada a propriedade plena na pessoa do proprietário, o Imposto será calculado sobre o valor do usufruto, uso ou enfiteuse.

“Art. 10. Caso não concorde com a base de cálculo do Imposto divulgada pela Secretaria Municipal de Finanças, na conformidade do artigo 8º deste regulamento, o contribuinte poderá requerer avaliação especial do imóvel, apresentando os dados da transação e os fundamentos do pedido, na forma estabelecida pela Secretaria Municipal de Finanças, que poderá, inclusive, viabilizar a formulação do pedido por meio eletrônico.

“Art. 11. Não concordando a Administração Tributária com o valor declarado do bem transmitido, ou com os esclarecimentos, declarações, documentos ou recolhimentos prestados, expedidos ou efetua-

dos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado, instaurar-se-á o respectivo procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo e aplicação das demais cominações legais.

“Parágrafo único. O contribuinte poderá oferecer avaliação contraditória ao valor arbitrado, na forma, condições e prazos regulamentares.”

Pela definição legal, *o valor venal é o valor pelo qual o bem seria normalmente negociado, a vista, no mercado*, portanto, o valor estabelecido em um negócio e/ou ato jurídico.

II.4 – Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza – IR

No caso, este trabalho irá considerar apenas a apuração do valor dos bens imóveis para as pessoas físicas.

Trata-se de imposto de competência da União e que está descrito no art. 153, III, da CF.

O CTN, por seu lado, em seu art. 43, completa a formatação jurídica do tributo ao dispor que ele tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, entendendo-se por renda o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e por proventos de qualquer natureza, os acréscimos patrimoniais não compreendidos na definição anterior. Disciplina, ainda, que a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

O IR foi objeto de inúmeras modificações legais ao longo do tempo, sendo que sua estrutura está hoje estabelecida em nível regulamentar no Decreto n. 3.000/1999² – RIR.

2. Não é de boa técnica apoiar-se um estudo em norma infralegal, no caso um Decreto. No entanto, no caso a utilização do Decreto não prejudica o objetivo do trabalho uma vez que o que nele se contém é adequado ao escopo do trabalho.

Para os efeitos deste estudo, então, o que importa é entender que para o IR a transferência da propriedade imobiliária é uma das fontes geradoras de renda, o chamado ganho de capital,³ e que se dá pelo confronto entre o valor que se obtém pela venda de um imóvel, o valor de alienação, comparado com o valor com o qual o mesmo passou a incorporar, anteriormente, o patrimônio do vendedor (art. 117 do RIR), o custo de aquisição.

O custo de aquisição é definido pelo art. 128 do RIR da seguinte forma:

“Subseção II – Bens ou Direitos Adquiridos no Período de 1º de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1995

“Art. 128. O custo dos bens ou direitos adquiridos, a partir de 1º de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1995, será o valor de aquisição (Lei n. 8.383, de 1991, art. 96, § 4º, e Lei n. 8.981, de 1995, art. 22, inciso I).

“§ 1º. No caso de bens ou direitos adquiridos em partes, considera-se custo de aquisição o somatório dos valores correspondentes a cada parte adquirida.

“§ 2º. Nas aquisições com pagamento parcelado, inclusive por intermédio de financiamento, considera-se custo de aquisição o valor efetivamente pago.

“§ 3º. No caso de imóvel e outros bens adquiridos por doação, herança ou legado, observar-se-á o disposto nos incisos I ou III do art. 129, conforme o caso.

“§ 4º. Nas operações de permuta com ou sem pagamento de torna, considera-se custo de aquisição o valor do bem dado em permuta acrescido da torna paga, se for o caso.

“§ 5º. Na alienação de bem adquirido por permuta com recebimento de torna,

3. RIR – “Art. 138. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição, apurado nos termos dos arts. 123 a 137” (Lei n. 7.713, de 1988, art. 3º, § 2º, Lei n. 8.383, de 1991, art. 2º, § 7º, e Lei n. 9.249, de 1995, art. 17).

considera-se custo de aquisição o valor do bem dado em permuta, diminuído do valor utilizado como custo na apuração do ganho de capital relativo à torna recebida ou a receber. (...).

“§ 7º. Podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens:

“I – os dispêndios com a construção, ampliação, reforma e pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encaamentos;

“II – os dispêndios com a demolição de prédio existente no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;

“III – as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que suportado o ônus pelo contribuinte;

“IV – os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de rede de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;

“V – o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante;

“VI – o valor da contribuição de melhoria.

“§ 8º. Podem integrar o custo de aquisição dos demais bens ou direitos os dispêndios realizados com conservação, reparos, comissão ou corretagem, quando não transferido o ônus ao adquirente, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens.

“§ 9º. Para os bens ou direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido até essa data, observada a legislação aplicável no período, não se lhe aplicando qualquer correção após essa data (Lei n. 9.249, de 1995, arts. 17 e 30).

“Art. 129. Na ausência do valor pago, ressalvado o disposto no art. 120, o custo de aquisição dos bens ou direitos será, conforme o caso (Lei n. 7.713, de 1988, art. 16 e § 4º):

“I – o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

“II – o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembarço aduaneiro;

“III – o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

“IV – o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

“V – o seu valor corrente, na data da aquisição;

“VI – igual a zero, quando não possa ser determinado nos termos dos incisos anteriores. (...).

“Subseção III – Bens Adquiridos após 31 de dezembro de 1995

“Art. 131. Não será atribuída qualquer atualização monetária ao custo dos bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995 (Lei n. 9.249, de 1995, art. 17, inciso II).”

Esse custo de aquisição, portanto, é aquele que se fixa numa transação imobiliária, a qual obrigatoriamente deve ser levada a registro público e que passará a ser objeto de informação periódica do contribuinte ao Fisco em sua declaração de renda.⁴

O custo de alienação, por seu lado, é o que está indicado pelo art. 123 do RIR:

“Seção III – Valor de Alienação

“Art. 123. Considera-se valor de alienação (Lei n. 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

“I – o preço efetivo da operação, nos termos do § 4º do art. 117; (...).

“Arbitramento do Valor ou Preço

“Art. 124. A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço, sempre que não mereça fê,

4. Considerar, para exercício de raciocínio, a situação de contribuinte obrigado a entregar declaração anual de ajuste na forma do modelo completo.

por notoriamente diferente do de mercado, o valor ou preço informado pelo contribuinte, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial (Lei n. 7.713, de 1988, art. 20)."

e que também diz respeito, basicamente, a um *valor obtido e declarado em um negócio e/ou ato jurídico*, que deve ser obrigatoriamente levado a registro (em certa medida, o custo de aquisição para o comprador equivale ao valor de alienação para o vendedor).

III – A primeira crítica

– A unicidade do valor da propriedade

Do ponto de vista jurídico cada imposto está considerando, dentro de sua esfera impositiva, a propriedade a partir de um ângulo específico: o IR tributa o *ganho de capital* em operação *inter vivos*; o ITCMD a *doação "inter vivos"* ou a *transmissão "causa mortis" de propriedade*; o ITBI a *transmissão inter vivos da propriedade*; e o IPTU o *exercício em si da propriedade predial e/ou territorial*.

Nessa linha, não causa espécie que cada imposto tenha suas especificidades para efeito de definição de suas bases de cálculo e alíquotas e que leve a quatro valores distintos de impostos devidos a pagar.

No entanto, parece pouco razoável que a propriedade possa ter, para efeito de apuração do imposto devido a pagar, e que se baseia num único elemento econômico – a propriedade – valoração quádrupla. Em outras palavras, que uma única propriedade tenha quatro valores distintos.

A propriedade é, em si, um bem único, suscetível de uma única valoração para efeitos tributários (o que não corresponde dizer que não possa haver bases de cálculos diferentes para apuração do valor do imposto a pagar). E há base legal para tanto, a partir da CF, isto porque o § 1º do art. 145 da CF assim dispõe: "Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à ad-

ministração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte".

Como visto anteriormente, a propriedade imobiliária urbana é, em sua essência, algo individualizável (onde até a copropriedade não contraria esse aspecto) e é um dos melhores institutos a permitir a aplicação dos princípios da pessoalidade e da capacidade econômica do contribuinte, isto como forma de gerar tributação justa.

Assim, cabe ao poder tributante, obrigatoriamente, individualizar o valor a ser atribuído a cada propriedade imobiliária urbana, pois esse valor existe *ex lege*⁵ e deve ser conhecido, ou conhecido, pela autoridade tributária, mas como um único valor. Observo que, nesse particular, não é admissível seja admitido que a tributação da propriedade seja flexibilizada pela adoção de um princípio "administrativo" da praticabilidade,⁶ isto porque ele negaria os princípios constitucionais referidos nos dois parágrafos anteriores, tornando-se insuscetível de incorporação ao sistema jurídico. Isso é tanto mais real na medida em que o Poder Público é dotado de meios e força para fazer essa individuação, ainda mais nos tempos atuais onde a informática permite velocidade quase que instantânea na obtenção de dados.

IV – A segunda crítica

– O problema do IPTU

Ao se olhar a legislação municipal sobre o IPTU e o ITBI depara-se que a Prefei-

5. Se nas transações imobiliárias a qualquer título há falhas na valoração, seja por erro ou fraude, o poder tributante está munido de poderes suficientes para exercer seu poder de polícia e fiscalização e questionar o que foi declarado e, até mesmo, arbitrar valor.

6. V. Gerd Rothmann em manifestação feita na Mesa de Debates do IBDT de 6.10.2005 (in http://www.ibdt.com.br/2005/integra_06102005.htm).

tura crê que um mesmo imóvel sob sua jurisdição tenha um valor para o IPTU e outro para o ITBI: ao definir o valor da propriedade para o ITBI, a legislação municipal se apoia no valor de um negócio e/ou ato jurídico, enquanto que no caso do IPTU ela transforma o valor da propriedade num longo exercício de ficções e cálculos.

É certo que a Prefeitura de São Paulo está preocupada, como constitucionalmente deveria, em potencializar a pessoalidade e a aferição da capacidade contributiva de seus impostos, em particular do IPTU, seja pela busca da progressividade, quanto do agravamento da tributação em caso de utilização não social da propriedade. No entanto, o que ela acaba por estabelecer é uma tributação cuja base – o valor da propriedade – está desatrelada da essência do imposto, que é a propriedade e isto em prejuízo do contribuinte.

O prejuízo não está em que o imposto a pagar seja maior ou menor,⁷ mas no fato de que a adoção dos conceitos de plantas genéricas de valores, e como elas são construídas, tornam a apuração do imposto algo subjetivo e manipulável. Explico-me.

Uma propriedade imobiliária é um bem de raiz porque como existe no solo, nele permanece tendencialmente para sempre. A propriedade, é claro, pode ser modificada, seja pela incorporação de coisas sobre ela (móveis ou imóveis) ou pela mutação da titularidade sobre ela. No caso da modificação por incorporação de outras coisas, a propriedade pode se valorizar na exata proporção dos bens que a ela foram incorporadas (e não a partir do valor que se estima o bem venha a ter, pela sua localização, número de banheiros etc.), o que é uma regra ditada pelas normas do IR (v. § 7º do art. 128 do RIR). A valorização (ou desvalorização) é, por excelência, econômica.

7. É possível que o IPTU pago, na maioria dos casos, seja inferior àquele que seria exigível caso adotado, em sua apuração, o valor do negócio e/ou ato jurídico que deu origem à propriedade.

Nessa esteira, enquanto bem estático, somente nesses casos o valor da propriedade mudaria. As eventuais melhorias desfrutadas pelo proprietário com obras públicas e/ou privadas, não são capazes de gerar valorização imediatamente apropriável ao bem. Esse tipo de apropriação é possível de ocorrer, ser registrável e tributada, somente quando esse bem tem sua titularidade modificada, isto porque, nesse instante, o negócio e/ou ato jurídico pelo qual tal transferência ocorre permitirá que se afira qual o valor, naquele momento, do bem – o que é o seu valor venal, o de mercado, isto é, o valor pelo qual o bem ou direito é negociado a vista, em condições normais de mercado (o preço pago pelo adquirente e/ou o valor atribuível a uma doação ou a um bem deixado em inventário).

Essa valorização na movimentação de propriedade é capturável pelo IR, pelo ITBI e pelo ITCMD, jamais pelo IPTU.

As considerações acima apontam que, para o IPTU, a modificação do valor da propriedade somente pode ocorrer desde que algo físico real a afete (construção, demolição etc.), fato esse que obrigatoriamente deve ser levado a registro, imobiliário, administrativo e/ou tributário. A valorização limita-se, portanto, àquilo que diga respeito à estrutura em si da propriedade imobiliária e não algo que lhe seja extrínseco na identidade (melhorias na região, nova forma de classificar imóveis etc.).

Se o Município adota, como forma de tributar a propriedade territorial urbana, plantas genéricas, se tais elementos incorporam elementos exógenos à estrutura em si do bem, levando a uma valorização das propriedades imobiliárias e, conseqüentemente o valor do IPTU, esse aumento é inconstitucional porque a propriedade que é objeto da tributação não pode ter seu valor alterado dessa forma. Vale dizer: se há uma edificação nova, o valor da propriedade pode ser ampliado e o imposto a pagar poderá ser maior, mas se a rua passa a ser asfaltada e contar com iluminação pública, melhorando a qualidade da vizinhança, tais

elementos não podem ser transferidos ao valor da propriedade para efeitos de sua tributação pelo IPTU. Da mesma forma, se a Prefeitura entende que, a partir de agora, imóveis que têm quatro ou mais banheiros, quatro ou mais vagas de garagem devem ter sua tributação ampliada, isso é exógeno à propriedade já estabelecida.

Parece, portanto, que há um problema estrutural na forma como o IPTU está sendo cobrado, isto porque, em princípio, para uma dada propriedade adquirida/constituída num momento, o valor do negócio e/ou ato jurídico que deu nascimento a essa propriedade torna-se o valor básico sobre o qual toda a tributação deveria ser imposta, sob pena de, em algum momento, as plantas genéricas poderem vir a atribuir a um imóvel um valor superior àquele pelo qual ele foi adquirido.

Também é razoável dizer que, se o Município, ao longo dos anos, seja qual for o motivo – e que em geral terá caráter extrajurídico, estruturou sua legislação do IPTU em bases distorcidas, não é possível que ele, pela via da manipulação das plantas genéricas, recupere o espaço perdido ao longo do tempo, ao menos para as propriedades já registradas e tributadas, podendo instituir novas regras apenas para as novas propriedades que venham a ser objeto de transmissão e após essa transmissão ter sido registrada, criando um regime duplo: o aplicável às propriedades não transferidas e o direcionável às propriedades transferidas a partir da nova legislação. Sustenta-se, pois, que a tributação da propriedade estática não é passível de incremento enquanto ela assim permanecer, ressalvados os casos de acréscimos/decrécimos já abordados.

Na hipótese, a valorização realizada pelas revisões das plantas genéricas tem a mesma racionalidade que existiria na adoção de um critério de atualização monetária da base de cálculo da propriedade, o que já foi jurisprudencialmente definido como sendo inconstitucional. Em outras palavras, o que as novas plantas genéricas

fazem é buscar recuperar um valor perdido no tempo para efeito de tributação, o que não é cabível na hipótese do IPTU.

V – A terceira crítica

– A incongruência do ITCMD

Embora o ITCMD estabeleça a valoração da propriedade imobiliária a partir de um ato jurídico (o valor atribuído a um bem numa doação ou numa transmissão *mortis causa*), perde ele sua congruência ao dispor que o seu valor jamais poderá ter por base um valor inferior àquele lançado no IPTU, que levaria a uma base de cálculo mínima.

A crítica aqui é pelo fato de que a lei já determina que em não havendo como se ter o valor do ato jurídico, deve-se buscar a avaliação e o arbitramento, o que torna impossível o apoio no IPTU como elemento de fixação do tributo, até porque, como já indicado, o IPTU não segue os critérios de fixação de base de cálculo do ITCMD.

De outro prisma, a crítica também é válida porque se adotada, pelo ITCMD, a valoração do IPTU, o ITCMD perde sua individualidade tributária, tornando-se um novo IPTU, o que não é admissível.

VI – A quarta crítica

– A tecnicidade que impede o razoável entendimento do que se tributa

Deve ser assumido que é um princípio a suportar a tributação a de que os contribuintes, em particular as pessoas físicas, possam conhecer a forma como são tributadas de modo simples, isto é, sem que sejam necessários inúmeros cálculos, entendimentos de conceitos técnicos. Isso corresponde ao um dos aspectos dos preceitos da segurança jurídica.

Quanto mais complexa e/ou técnica uma norma, maior será a capacidade de ela gerar interpretações múltiplas e descontraídas, dando azo a conflitos. O Estado, ao atuar sobre a sociedade, deve evitar ser ele uma fonte de conflitos, sobretudo que di-

gam respeito às normas que edita, até porque, em princípio, gozam elas de fé pública presumida. Pode ser uma visão idealista, mas parece inadequado um sistema jurídico tributário em que haja um volume considerável de soluções de consultas de contribuintes e/ou um número elevado de demandas administrativas ou judiciais e que no bojo delas o ponto principal seja a correta interpretação de normas legais.

Defende-se, aqui, a necessidade de as normas tributárias serem de simples entendimento, mormente se o objeto econômico sobre o qual a tributação se faz tem características reais de fácil verificação, como a propriedade imobiliária urbana.

Assim, conceitos como os de *“características da região onde se localizam o imóvel”*, ou de *“reformas substanciais”* *“de pequena ou grande monta”* ou de exercícios de cálculos matemáticos diversos (médias ponderadas etc.) subjetivam a norma tributária a tal ponto que tornam sua aplicação insegura ou à custa de muita interpretação, logo de conflitos. Cito, como exemplo, o que consta na Lei n. 3.057/2010 do Município de Carapicuíba, Estado de São Paulo, ao assim dispor na sua Lei instituidora da Planta Genérica de Valores:

“I – Da Avaliação dos Terrenos

“Art. 3º. O valor venal do terreno corresponderá ao resultado da multiplicação de sua área pelo valor unitário básico do metro quadrado conforme (Tabela 01) em anexo que faz parte integrante da presente lei, especificado em código por zona de valorização, conforme Planta Genérica de Valores referida no artigo primeiro, corrigido com a aplicação dos fatores de correção previstos nas Tabelas desta Lei, sendo elas: Tabelas 02, 03, 04, 05, 06 e 07, para os casos de glebas, todas que fazem parte integrantes desta lei.

“Parágrafo único. No caso de lotes de uma ou mais esquinas e de lotes com duas ou mais frentes, será adotado o valor unitário básico de metro quadrado de terreno nas seguintes conformidades:

“I – Quando se tratar de imóvel construído, o do logradouro relativo à sua frente principal.

“II – Quando se tratar de imóvel não construído, o do logradouro relativo à frente indicada no título de propriedade ou, na sua falta, o do logradouro de maior valor.

“Art. 4º. São expressos em reais, na Tabela 01 anexa a esta lei, os valores unitários de metro quadrado de terrenos correspondentes às zonas homogêneas e corredores comerciais e respectivos códigos de valores constantes da Planta Genérica de Valores de Terrenos.

“Art. 5º. O valor unitário de metro quadrado de terreno de que trata a Tabela 01 será valorizado em função dos equipamentos urbanos existentes no logradouro ou trecho de logradouro, aplicando-se, para tanto, o fator de valorização estabelecido pela Tabela 05, anexa a esta lei.

“Parágrafo único. O fator de valorização de que trata a Tabela 05 será obtido pela soma dos coeficientes atribuídos a cada um dos equipamentos urbanos relacionados na referida Tabela, adicionando-se ao resultado o coeficiente 1,00.

“Art. 6º. Todo terreno cuja profundidade equivalente for superior ou inferior à profundidade padrão adotada para o Município terá sua área corrigida conforme o disposto no parágrafo terceiro deste artigo.

“§ 1º. A profundidade equivalente do terreno para efeito deste artigo é obtida mediante a divisão da área total do terreno pela sua testada principal, considerando-se até a 2ª casa decimal.

“§ 2º. Fixa-se em 30 (trinta) metros lineares a profundidade padrão dos terrenos localizados no perímetro urbano e de expansão urbana do Município.

“§ 3º. A área do terreno de que trata este artigo será corrigida mediante aplicação do Fator Profundidade (Fp), obtido da raiz quadrada ($\sqrt{}$) do resultado da divisão da Profundidade Padrão (Pp) pela Profundidade Equivalente (Pe), ou seja:

$$Fp = \sqrt{\frac{Pp}{Pe}}$$

“§ 4º. Para valores de P_e superiores a 60,00 (sessenta) metros, o Fator Profundidade será igual a 0,707 e para valores de P_e inferiores a 30,00 (trinta) metros, o Fator Profundidade será igual a 1,00.

“Art. 7º. Todo terreno cuja Frente Efetiva for superior ou inferior à Testada Padrão adotada para o Município terá sua área corrigida conforme o disposto no parágrafo primeiro deste artigo.

“§ 1º. A área do terreno de que trata este artigo será corrigida mediante a aplicação do Fator Testada (F_t), que é o quociente obtido da divisão da Frente Efetiva do lote pela Testada Padrão do Município, elevado à potência 0,25, ou seja:

$$F_t = (F_e / 10)^{0,25}$$

“§ 2º. Fixa-se em 10,00 (dez) metros lineares a Testada Padrão dos terrenos localizados no perímetro urbano e de expansão urbana do Município.

“§ 3º. Para valores de F_e inferiores a 5,00 (cinco) metros, o Fator Testada será igual a 0,840, enquanto que para valores de F_e superiores a 20,00 (vinte) metros, o Fator Testada será igual a 1,189.

“§ 4º. A Frente Efetiva do Lote é a projeção da testada real sobre a perpendicular a uma das divisas quando ambas são oblíquas no mesmo sentido, ou à corda nos casos de frentes curvas.

“Art. 8º. Na apuração da profundidade equivalente de terrenos com uma esquina será adotada:

“I – A testada que corresponder à frente efetiva ou principal do imóvel, quando construído.

“II – A testada que corresponder à sua frente indicada no título de propriedade ou, na sua falta, à frente que corresponder ao maior valor de metro quadrado de terreno, quando não construído.

“Art. 9º. Considera-se de esquina os lotes em que o prolongamento de seus alinhamentos, quando retos, ou das respectivas tangentes, quando curvos, determinem ângulo interno inferior a 135º (cento e trinta e cinco graus) ou superior a 45º (quarenta e cinco graus).

“Art. 10. Nas avaliações de glebas brutas serão aplicados, singularmente, os fatores da Tabela 07, em anexo integrante desta Lei.

“Parágrafo único. Consideram-se glebas brutas os terrenos com área superior a 16.000m² (dezesesseis mil metros quadrados).

“Art. 11. No cálculo do valor venal de lotes encravados e de lotes de fundos serão aplicados, singularmente, os fatores desvalorizantes correspondentes, conforme Tabela 02, em anexo, parte integrante desta lei.

“Parágrafo único. Para os fins deste artigo considera-se:

“I – Lote encravado aquele que não se comunica com via pública, exceto por servidão de passagem por outro imóvel.

“II – Lote de fundo aquele que, situado no interior da quadra, somente se comunica com a via pública por um corredor de acesso, com largura inferior a 4 (quatro) metros.

“Art. 12. Nos casos singulares de lotes particularmente desvalorizados, em virtude de estarem localizados em zonas de valorização com formação topográfica predominantemente desfavorável e sujeitas a inundações periódicas ou causas semelhantes, serão adotados, à juízo da Prefeitura, os fatores de desvalorização constantes das tabelas 03 e 04 (declividade e pedologia, respectivamente) em anexo, parte integrante desta lei.

“Art. 13. Os logradouros ou trechos de logradouros que não constarem da Planta Genérica de Valores de Terrenos que integra esta lei terão seus valores de metro quadrado de terreno fixados pela Comissão Permanente de Valores.

“Art. 14. Os imóveis cadastrados pela Prefeitura não localizáveis na Planta de Valores de Terrenos terão seus valores de metro quadrado de terreno fixados pela Comissão Permanente de Valores.”

e que indica uma forma juridicamente indevida de se tributar. Os critérios não são precisos, apoiam-se em elementos de valoração subjetiva e que pode não existir, isto sem falar que a sua redação, que deveria ser facilmente compreensível por qualquer contribuinte, não o é, sendo que por maior que seja a publicidade que se tenha dado à norma, essa publicidade não importa numa transparência que deve existir numa norma tributária. No fundo, portanto, o que se faz é alcançar maior arrecadação ao custo da segurança jurídica e da própria natureza do tributo.

Isso se aplica, igualmente, ao IPTU de São Paulo.

VII – A quinta crítica

Não existe dúvida que ainda não se descobriu uma forma que permita ao Estado atuar na sociedade sem que ele seja financiado a partir de várias fontes, dentre as quais as tributárias e que essa necessidade cresce com a própria evolução social.

No entanto, se essa condição que impõe ao Estado uma obrigação *ex lege* que não pode deixar de exercer, cabe-lhe estabelecer mecanismos pelos quais a tributação não seja uma fonte de desincentivos e geração de disparidades econômico-sociais. Assim, é razoável que, embora a renda seja tributável, não seja toda ela taxada (daí o cabimento de deduções, abatimentos etc.). Da mesma forma, se a propriedade é um sinal de riqueza e capacidade contributiva, razoável é que essa propriedade, a partir de sua valoração, seja tributada. É a ideia da justa e equitativa tributação.

Nesse processo de mitigação tributária, que no fundo corresponde a uma realização de Justiça Social, o artificialismo e o subjetivismo na construção das normas tri-

butárias não são bem-vindos, sobretudo quando feita com a adoção de instrumentos legais evitados de vícios formais de constitucionalidade e legalidade e que distorcem o próprio sentido da tributação, prática essa que se tornou corriqueira em todos os níveis das esferas estatais.

Essas distorções, em geral, são efetivadas mediante a utilização, para fins tributários, de conceitos e institutos de Direito geral aplicados de forma alterada, desrespeitando as definições, os conteúdos e os alcances desses conceitos e institutos a ponto de, no caso, levarem à noção de que uma única propriedade possa ter quatro valores econômicos (como se valor de propriedade imobiliária, que não é conceito tributário, possa ter múltiplas definições).

No caso, as regras infraconstitucionais, em particular as Municipais e Estaduais, fogem aos limites que a Constituição Federal e no CTN definiram para as suas competências tributárias, quando procuram tributar uma propriedade por um valor que não aquele que é aferido pelo valor do negócio jurídico de transmissão ou pelo valor intrínseco da propriedade pelo que nela se contém.⁸

8. Novamente deve ser apontado que os aspectos extrínsecos que levam a uma valorização ou desvalorização de um imóvel (melhora ou piora das condições urbana) não são agregáveis ao valor em si do imóvel, exceto enquanto percepção de valor, o que está fora do alcance da Lei. O valor real, portanto, passível de ser determinado e adotado para servir de base à tributação, é aquele que surge no momento em que ele for objeto de um negócio ou ato jurídico translativo específico (venda, permuta, doação, herança etc.), quando então aquela percepção de valor será transformada em preço ou valor de avaliação real do bem, incorporando os seus elementos intrínsecos e extrínsecos. Esse valor, por seu lado, solidifica-se para a tributação de um imóvel urbano enquanto elemento estático – propriedade –, somente podendo ser modificado se a ele for agregado ou desagregado algum elemento de valoração tangível (uma nova edificação, uma nova ampliação, uma demolição, e isso não pelo valor de percepção de mercado dessa modificação, mas pelo seu custo efetivo).

VIII – Conclusão

Este trabalho levanta a tese de que existem inúmeras incongruências na forma como a propriedade imobiliária territorial urbana é tributada no Município e Estado de São Paulo, e que, ainda que com a desculpa de gerarem tributação menor do que aquela que seria baseada em critérios mais realistas são na essência subversões à ordem constitucional.

Nesse sentido, o Estado, que já vem reagindo contra a inventividade dos contribuintes, negando-lhes o direito ao planejamento de suas ações, sobretudo quando lhe falte maior consistência econômica que não apenas a redução da carga tributária, dando, até mesmo com uma crescente validação judicial e doutrinária, maior força à interpretação econômica aos negócios e atos jurídicos, age de forma incompatível com um Estado de Direito, ao instituir normas com falhas legais em suas origens, mascarando o problema ao vendê-las como necessárias à consecução dos interesses sociais, e atuarialmente alavancadas, ou melhor dizendo, protegidas, pela certeza de que a não reação da maioria

corresponderá à garantia de uma arrecadação maior.

No corpo, então, de toda a discussão sobre a tributação no Brasil, cabe incluir, também, este ponto: o debate sobre o mau (e doloso) processo legislativo, que permite a instituição de normas que já nascem eivadas de vícios, como se isso fosse um argumento sustentável em função de um interesse público, que superaria as violações aos direitos individuais de uma tributação justa e segura e sem reconhecer que haveria outras formas possíveis. Tem-se, pois, que o debate não é apenas quanto aos tipos de tributos, à carga tributária que precisa ser reduzida e aos procedimentos que precisam ser simplificados, mas também da maneira de se trabalhar a produção normativa em todos os níveis e que hoje permite um alto grau de irresponsabilidade legislativa em seu sentido amplo.

Como colocado ao início, uma forma desse debate ser estabelecido é a maior atenção doutrinária ao tema, mas também pela sua inserção maior nas discussões judiciais, ainda que os resultados modificadores possam levar tempo para serem alcançados.

