

INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS - IBET

GABRIELA BITTENCOURT

IPTU NAS HIPÓTESES DE DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA

FLORIANÓPOLIS -SC

2011

GABRIELA BITTENCOURT

IPTU NAS HIPÓTESES DE DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA

Monografia apresentada como requisito parcial para conclusão de curso de Especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET, visando a obtenção de título de especialista.

FLORIANÓPOLIS - SC

2011

RESUMO

O direito de propriedade só será perdido pela vontade do dono ou por alguma outra causa legal como, por exemplo, a desapropriação. A desapropriação é modo originário de aquisição da propriedade, sendo o registro meramente declarativo, ocorrendo a aquisição do domínio independentemente dele. A desapropriação indireta é uma forma de restrição à utilização da propriedade criada por construção jurisprudencial, que decorre da atitude do Poder Público de apropriar-se de bem particular sem a observância dos requisitos da declaração e da indenização prévia. Quando da desapropriação indireta do imóvel, o expropriado, em prol da coletividade, deixa ser considerado sujeito passivo do crédito de IPTU e multa respectivos ao bem, porquanto perde as faculdades obtidas com a propriedade, a saber, uso, gozo e possibilidade de reaver e dispor do bem. O uso, gozo e a disposição do bem são impetuosamente restringidos pelo ato, uma vez que em posição de normalidade o expropriado poderia dar ao bem a destinação que lhe fosse conveniente. O expropriado fica privado de extrair maior conforto ou funcionalidade de uso do bem; é tolhido no gozo, porquanto não pode extrair todo rendimento que lhe seria gerado diante de eventual construção; e tem a disponibilidade gravemente comprometida. É com a ocorrência do evento configurador da desapropriação indireta que o expropriado deixa de ser proprietário do imóvel e, como tal, deixa de ser responsável pelo pagamento de todos os encargos, tributários ou não, advindos do imóvel.

Palavras-chave: Não incidência, imposto, desapropriação indireta, evento configurador.

ABSTRACT

Property rights will only be lost by the owner's wishes or some other legal cause as the expropriation. Expropriation is an original way to take the property, because the registry is only merely declarative. Expropriation is an indirect form of restriction on the use of property that was created by judicial construction, which arises from the attitude of the Government to take over the private property without compliance with reporting requirements, and prior compensation. When the indirect expropriation of the property happens in favor of the community the expropriated can no longer be considered taxable for property because it loses the powers the comes from the property, namely, use, enjoyment and ability to recover and dispose the property. The use, enjoyment and disposition of the property are restricted by the act impetuously, since in the normal position would give the dispossessed and the destination that suited him. The expropriated is denied to extract greater comfort of use or functionality of the well, is hindered in the enjoyment, because it can not extract all generating income that you would before any construction, and has severely compromised the availability. It is with the occurrence of the event configurator of the indirect expropriation that expropriated is no longer owner of the property and as such is no longer responsible for paying all charges and taxes, that result from the property.

Key-words: no incidence, tax, indirect expropriation, event configurator.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	7
1 IPTU.....	8
1.1 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU.....	8
1.1.1 CRITÉRIO MATERIAL DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – ANTECEDENTE.....	8
1.1.1.1 SENTIDO DO TERMO “PROPRIEDADE”.....	9
1.1.2 CRITÉRIO TEMPORAL DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – ANTECEDENTE.....	10
1.1.3 CRITÉRIO ESPACIAL DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – ANTECEDENTE.....	11
1.1.4 CRITÉRIO QUANTITATIVO DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – CONSEQUENTE.....	12
1.1.4.1 BASE DE CÁLCULO.....	12
1.1.4.2 ALÍQUOTA.....	12
1.1.5 CRITÉRIO PESSOAL DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – CONSEQUENTE.....	12
1.1.5.1 SUJEITO ATIVO.....	12
1.1.5.2 SUJEITO PASSIVO.....	13
1.1.5.2.1 CONTRIBUINTE.....	13
1.1.5.2.1.1 PROPRIETÁRIO.....	13
1.1.5.2.1.2 DETENTOR DO DOMÍNIO ÚTIL - ENFITEUTA.....	14
1.1.5.2.1.3 DETENTOR DA POSSE.....	14
1.1.5.2.1.4 BENEFICIÁRIO DO DIREITO DE SUPERFÍCIE – SUPERFICIÁRIO....	14
1.1.5.2.2 RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.....	15
1.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS APLICÁVEIS AO IPTU....	15
1.2.1 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	15
1.2.2 VEDAÇÃO AO CONFISCO.....	16
1.2.3 MÍNIMO VITAL.....	16
1.2.4 PROGRESSIVIDADE.....	17
1.3 LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO IPTU.....	17
2 DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA.....	18
2.1 EVENTO CONFIGURADOR DA DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA.....	21

3 NÃO INCIDÊNCIA DO IPTU NOS CASOS DE DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA.....	23
CONCLUSÃO.....	28
REFERÊNCIAS	29

INTRODUÇÃO

O trabalho em questão trata, principalmente, do IPTU nas hipóteses de desapropriação indireta. Aborda-se aqui, primeiramente, a figura da desapropriação indireta, que consiste em uma forma de restrição à utilização da propriedade criada por construção jurisprudencial, que decorre da atitude do Poder Público de apropriar-se de bem particular sem a observância dos requisitos da declaração e da indenização prévia.

Em seguida, estuda-se quando essa modalidade de perda da propriedade (desapropriação indireta) se dá efetivamente, principalmente para fins de responsabilidade sobre o bem, porquanto, é com o evento configurador da desapropriação indireta que o expropriado deixa de ser proprietário do imóvel e, como tal, deixa de ser responsável pelo pagamento de todos os encargos, tributários ou não, advindos do imóvel.

Esta monografia quão nebuloso é o tema “evento configurador da desapropriação indireta” quando se trata de jurisprudência, doutrina e legislação, sendo que essas duas últimas pouco ou sequer se manifestam a respeito. Nesse viés, expõe-se aqui o cenário atual do assunto nos tribunais superiores, bem como alguns argumentos ainda não abordados pelos julgadores, que podem ser utilizados em prol do expropriado.

Por fim, demonstra-se que não incide o IPTU nas hipóteses de desapropriação indireta, com a perda da responsabilidade do expropriado para o ente público.

1 IPTU

1.1 REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU

Para fins de estudo do IPTU, adota-se aqui a estrutura da norma jurídica tributária desenvolvida por Paulo de Barros Carvalho chamada de regra matriz de incidência tributária, que consiste na divisão didática com todos os requisitos mínimos necessários para a existência de uma norma jurídica instituidora de tributo (mínimo irreduzível do deôntico).

Com efeito, a norma tributária que define a incidência fiscal (em sentido estrito) é composta de um antecedente (hipótese) e de um conseqüente, ligados por um dever-ser que configura a imputação jurídico-normativa¹.

O antecedente é composto pelos critérios material (o fato em si), espacial (condições de lugar) e temporal (condições de tempo). O conseqüente, por sua vez, é composto dos critérios pessoal (condições e qualificações relativas às pessoas envolvidas com o fato) e quantitativo (base de cálculo e alíquota)².

Passemos à construção da regra matriz de incidência tributária do IPTU, a partir da descrição de seus critérios.

1.1.1 CRITÉRIO MATERIAL DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – ANTECEDENTE

O critério material (comportamento humano regulado pela norma) da norma de incidência tributária, composto por um verbo e um complemento do predicado verbal³, resume-se a um fato lícito, genérico e abstrato⁴ formado por um signo presuntivo de riqueza⁵. Esse critério é o núcleo do conceito mencionado na hipótese de incidência⁶.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 13ª edição. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 236-238.

² FERNANDES, Cintia Estefania. *IPTU – Texto e Contexto*. Quartier Latin: São Paulo, 2005, p. 264-267.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 13ª edição, Saraiva, 2000, p. 253.

⁴ FURLAN, Valéria C.P. *Imposto Predial e Territorial Urbano*, 1ª edição, Malheiros, 1998, p. 59.

⁵ FURLAN, Valéria C.P. *Imposto Predial e Territorial Urbano*, 1ª edição, Malheiros, 1998, p. 65.

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2009, p. 149).

No caso do IPTU, tal critério consiste no comportamento pessoal⁷ de “*ser proprietário de bem imóvel*” (titular da propriedade).

Inserir-se também no critério material o comportamento pessoal de *deter algum dos poderes inerentes à propriedade aptos a ensejar a presunção de riqueza*⁸.

1.1.1.1 SENTIDO DO TERMO “PROPRIEDADE”

Convém esclarecer que a doutrina diverge acerca da acepção constitucional do termo “propriedade”. É discutido se tal vocábulo foi utilizado no sentido comum (domínio útil, posse *ad usucapionem* e direito de superfície⁹) ou no sentido técnico/jurídico (direito pleno de uso, gozo e disposição).

Adota-se aqui a corrente que defende o sentido comum de “propriedade”. Portanto, para fins de IPTU, a CF outorga aos municípios competência tributária para instituí-lo, tanto sobre a propriedade como sobre o domínio útil e a posse *ad usucapionem* e não sobre o domínio pleno¹⁰.

Quando dispõe acerca do IPTU, o Código Tributário Nacional corrobora o entendimento aqui defendido¹¹.

Sendo assim, integram o critério material do IPTU: a propriedade, o domínio útil, a posse *ad usucapionem* ou o direito de superfície de bem imóvel por natureza ou por acessão física (tudo que se une ou adere ao imóvel por acessão)¹².

A propriedade consiste no gozo jurídico de uso, fruição e disposição de bem imóvel; o domínio útil caracteriza-se quando o proprietário outorga seus poderes de uso, gozo e

⁷ Segundo Paulo de Barros Carvalho o critério material é sempre um comportamento pessoal, ou seja, uma ação desenvolvida por pessoas (*in* FERNANDES, Cintia Estefania. *IPTU – Texto e Contexto*. Quartier Latin: São Paulo, 2005, p. 273).

⁸ FURLAN, Valéria. IPTU. 2ª ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: 2004, p. 65.

⁹ O direito de superfície passou a fazer parte da interpretação do vocábulo “propriedade” após o advento do Código Civil de 2002 (Lei n. 10.406/02): “Art. 1.369. O proprietário pode conceder a outrem o direito de construir ou de plantar em seu terreno, por tempo determinado, mediante escritura pública devidamente registrada no Cartório de Registro de Imóveis.

Parágrafo único. O direito de superfície não autoriza obra no subsolo, salvo se for inerente ao objeto da concessão.”

¹⁰ Posicionamento defendido por Aires F. Barreto, Valéria C.P. Furlan, Aliomar Baleeiro e Adalmir da Cunha Miranda, dentre outros. José Washington Coelho é um dos doutrinadores que possui entendimento diverso daquele adotado no presente estudo.

¹¹ “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” (grifos acrescentados).

¹² Valéria Furlan aduz que pode o Município indicar como hipótese de incidência do IPTU a propriedade, o domínio útil e a posse, tendo em vista o princípio da autonomia política dos entes públicos. Acrescenta a autora que, procedendo dessa forma, o Município estará atendendo ao princípio republicano, bem como ao da igualdade e da capacidade contributiva (*Imposto Predial e Territorial Urbano*, 1ª edição, Malheiros, 1998, p. 66).

disposição do imóvel a outrem (o enfiteuta), ficando apenas com o domínio direto ou eminente¹³; a posse, que deve ser *ad usucapionem*, ou seja, que possa conduzir ao domínio¹⁴, apresenta-se quando alguém age como se titular do domínio fosse extraindo benefícios do conteúdo econômico do direito de propriedade; e, por fim, o direito de superfície (abrange o solo e o espaço aéreo), para fins de IPTU, se dá quando o proprietário concede a outrem direito de construir em seu terreno por tempo determinado, através de escritura pública registrada¹⁵.

1.1.2 CRITÉRIO TEMPORAL DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – ANTECEDENTE

Para identificar esse critério, deve-se apontar o momento em que se considera ocorrido o fato previsto na norma de incidência tributária, ou seja, o momento do nascimento da obrigação tributária.

Em regra, “o lançamento do tributo reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”¹⁶.

Contudo, no que diz respeito ao IPTU, a legislação tributária nacional¹⁷ permite que o legislador municipal fixe o momento em que se dá o nascimento da obrigação/concretização da hipótese de incidência (ficção jurídica¹⁸).

Existe um limite constitucional à descrição do legislador para fins de determinar o critério temporal, não podendo ser anterior à consumação do fato¹⁹. A lei não pode remeter a tempo anterior à existência do aspecto material²⁰.

Sendo a lei silente quanto ao momento do nascimento da obrigação tributária, deve-se considerar o primeiro dia de cada ano fiscal em que se torna devido o tributo. Portanto, aquele

¹³ Não obstante o Código Civil de 2002 não ter previsto a enfiteuse, permanecem as já existentes.

¹⁴ Não pode ser contribuinte do IPTU, ainda que possuidor, o locatário e o arrendatário de imóvel (BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009. P. 181).

¹⁵ BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009. P. 181 e 182.

¹⁶ CTN: Art. 144, *caput*.

¹⁷ CTN: Art. 144, § 2º.

¹⁸ “En los hechos duraderos, el legislador puede, em cambio, optar por alguna de estas dos soluciones técnicas: 1ª Situar el devengo em el momento inicial del hecho imponible, en uno de los momentos de su existência o, en fin, en su momento terminal; o 2º Situar el devengo el término o al comienzo de un período impositivo legalmente predeterminado” (BUJANDA, Fernando Sainz. *Nota de derecho financeiro*. Madrid: Publicaciones de La Facultad de Derecho de Madrid, 1967, t. 1, v. 2, p. 423. in BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 186).

¹⁹ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p.85.

²⁰ Não se considera útil adotar-se aqui a classificação doutrinária dos fatos geradores em instantâneos e periódicos ou instantâneos, continuados e complexivos.

que, passível de tributação, se encontre na situação de proprietário, titular de domínio útil ou detentor de posse, *ad usucapionem*, de imóvel no primeiro dia do exercício, deve figurar no polo passivo da obrigação tributária de pagar IPTU²¹.

Dada a incidência do tributo, o cálculo para fins de apuração do valor do IPTU devido é feito pela autoridade administrativa através do lançamento *ex officio*²², sendo oportunizada a conferência por parte do contribuinte a partir da sua notificação²³.

1.1.3 CRITÉRIO ESPACIAL DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – ANTECEDENTE

O critério espacial identifica o lugar onde deve ocorrer o fato descrito na hipótese da norma. O IPTU é devido ao município onde se localiza fisicamente o imóvel na zona urbana²⁴.

Quando o imóvel se localiza em dois ou mais municípios, cada comuna tem direito de exigir IPTU sobre a parcela correspondente à área do imóvel contida em seu território. No caso de edificação localizada sobre a linha demarcatória que secciona terrenos e prédios, a competência referente ao imposto sobre a propriedade edificada deve estar fixada em norma geral de direito tributário ou, em não havendo, firmam-se acordos entre os municípios, até a ratificação ou retificação, por conta de alteração das divisas, por parte dos órgãos competentes, e não no âmbito legal²⁵.

²¹ DE CARVALHO, A.A. Contreiras. *Doutrina e aplicação do direito tributário*. Rio de Janeiro: Livraria Freitas Bastos, 1969, p. 398. in BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 189.

²² Também denominado lançamento direto de acordo com Aires F. Barreto.

²³ BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 246-247.

²⁴ CTN: “Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, **localizado na zona urbana do Município**.”

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

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

²⁵ BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 193.

1.1.4 CRITÉRIO QUANTITATIVO DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – CONSEQUENTE

1.1.4.1 BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, nos termos do CTN²⁶, ou seja, o valor de mercado do imóvel.

O valor venal do imóvel será um valor provável que o imóvel atingirá, diante de transação à vista e de mercado imobiliário estável. A determinação de tal estimativa pode ocorrer de duas maneiras: a) avaliações individuais feitas pelos agentes tributadores; ou b) avaliações com base em regras e métodos predeterminados, através do emprego de pessoal especializado distribuído nas várias fases do processo²⁷.

1.1.4.2 ALÍQUOTA

Devido à variedade de características regionais das comunas brasileiras, existentes em virtude das peculiaridades socioeconômicas, a CF não fixa teto para o percentual atribuído à alíquota do IPTU. Não obstante, a alíquota não pode atribuir caráter confiscatório ao imposto.

Com efeito, é legal o aumento ou redução das alíquotas para fins extrafiscais, embora, mesmo nos casos de IPTU progressivo com fins extrafiscais, devam ser respeitados os limites constitucionais (art. 182²⁸)²⁹.

1.1.5 CRITÉRIO PESSOAL DA NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU – CONSEQUENTE

1.1.5.1 SUJEITO ATIVO

De acordo com a Constituição Federal, os municípios³⁰ e o Distrito Federal possuem competência para criar o IPTU. No caso dos territórios federais não divididos em municípios, dita competência é outorgada à União³¹.

²⁶ CTN: Art. 33.

²⁷ BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 209.

²⁸ CF: Art. 182.

²⁹ BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 213.

³⁰ CF: “Art. 156.

1.1.5.2 SUJEITO PASSIVO

O sujeito passivo tributário será aquele que provoca a materialidade da hipótese de incidência do tributo. Ou seja, é a pessoa que tem o dever jurídico de realizar a prestação.

Nos termos do Código Tributário Nacional - CTN³², o sujeito passivo da obrigação tributária será, inclusive no caso do IPTU, denominado contribuinte, quando tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato previsto na hipótese da norma jurídica tributária, e responsável, quando, não sendo contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei³³.

1.1.5.2.1 CONTRIBUINTE

O contribuinte do IPTU é, nos termos do CTN, o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, o seu possuidor (posse *ad usucapionem*), ou o beneficiário do direito de superfície, na medida em que retira do bem as utilidades que ele pode produzir³⁴.

1.1.5.2.1.1 PROPRIETÁRIO

Proprietário é aquele que, não sendo imune ou isento, tenha a propriedade do imóvel por título translativo na circunscrição imobiliária³⁵, por acessão³⁶ ou por usucapião³⁷, no primeiro dia de cada ano.

O Código Civil³⁸ dispõe que o proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Para fins de IPTU considera-se o proprietário pleno, com domínio exclusivo ou condição de coproprietário ou condômino³⁹.

³¹ CF: Art. 147.

³² CTN: Art. 121.

³³ CTN: Art. 128.

³⁴ BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 214.

³⁵ Código Civil: Art. 1.245.

³⁶ Código Civil: Art. 1.248.

³⁷ Código Civil: Arts. 1.238 e 1.240 a 1.243.

³⁸ Art. 1.228.

³⁹ BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 214.

1.1.5.2.1.2 DETENTOR DO DOMÍNIO ÚTIL - ENFITEUTA

O “domínio útil” refere-se somente à enfiteuse, desdobramento do termo “propriedade”, que dá ao seu titular os direitos de uso, gozo e disposição do bem imóvel, mesmo sem ser proprietário.

É titular de domínio útil aquele que, na enfiteuse, possui os poderes intrínsecos à propriedade (gozo e disposição), exceto o domínio direto.

Embora não tenha mais previsto o instituto da enfiteuse como direito real, proibindo sua constituição e determinando que aquelas pertinentes aos terrenos de marinha e acrescidos serão reguladas por lei especial⁴⁰, o Código Civil atual preservou as enfiteuses já existentes, na forma do Código Civil de 1916⁴¹.

1.1.5.2.1.3 DETENTOR DA POSSE

O possuidor também é sujeito passivo do IPTU, na qualidade de compromissário-comprador imitado na posse, usuário e titular do direito real de habitação. Pode o sujeito passivo do IPTU não ser proprietário do imóvel e sim possuidor, por exercer pelo menos um dos poderes inerentes ao domínio⁴². Não se fala aqui em posse direta, mas somente naquela que pode conduzir ao domínio (posse *ad usucapionem*).

Assim, não se enquadram na sujeição passiva do IPTU as posses do locatário, arrendatário de terreno, administrador de bem de terceiro, usuário, habitador, possuidor clandestino ou precário, usufrutuário, comodatário, credor anticrético, porquanto todas elas são desprovidas de *animus domini*⁴³.

O legislador pode escolher entre o proprietário do imóvel, compromissado à venda ou promitente comprador imitado na posse para fins de sujeito passivo do IPTU.

1.1.5.2.1.4 BENEFICIÁRIO DO DIREITO DE SUPERFÍCIE – SUPERFICIÁRIO

O direito real de superfície foi inovação do Código Civil de 2002⁴⁴, criada em substituição à enfiteuse e diz respeito ao direito, exercido pelo superficiário, de construir ou

⁴⁰ Código Civil vigente: Art. 2.038.

⁴¹ Código Civil 1916: Art. 678.

⁴² RE 72.638, DJU 09.06.1972, Pleno, Rel. Min. Oswaldo Trigueiro.

⁴³ FERNANDES, Cintia Estefania. *Iptu – Texto e Contexto*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 324.

⁴⁴ Art. 1.369 e seguintes.

plantar em terreno alheio. O superficiário encontra-se em situação que lhe confere capacidade contributiva, porquanto poderá figurar na qualidade de contribuinte do IPTU⁴⁵, como determina o Código Civil⁴⁶.

1.1.5.2.2 RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO

A responsabilidade tributária pode ser atribuída por transferência ou por substituição. No primeiro caso, a obrigação tributária nasce para um sujeito e, por um evento, é transferida a terceiro. No segundo caso, a obrigação tributária já nasce para terceiro.

A responsabilidade por transferência pode ser conferida por solidariedade⁴⁷ (mais de um devedor na mesma relação jurídica, onde cada um é obrigado ao pagamento total da dívida); sucessão⁴⁸ (pessoa obrigada por débito tributário não satisfeito, perante relação jurídica que passa do antecessor ao adquirente do direito); ou responsabilidade de terceiros⁴⁹ (dever de pagar o tributo para terceira pessoa alheia ao vínculo tributário originário)⁵⁰.

No que diz respeito ao IPTU, cabe ao legislador municipal disciplinar a responsabilidade tributária.⁵¹ Todas as hipóteses de sujeição passiva por responsabilidade tributária aplicam-se ao IPTU⁵².

1.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS APLICÁVEIS AO IPTU

1.2.1 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

A capacidade contributiva, disciplinada no art. 145, § 1º, da CF⁵³, limita-se à real possibilidade de o patrimônio do contribuinte ser reduzido, sem ser destruído e sem parar de gerar riqueza em razão da tributação⁵⁴.

⁴⁵ FURLAN, Valéria. *IPTU*. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 86.

⁴⁶ Art. 1371.

⁴⁷ CNT: Arts. 124 e 125.

⁴⁸ CTN: Arts. 129 a 133.

⁴⁹ CTN: Arts. 134 e 135.

⁵⁰ FERNANDES, Cintia Estefania. *Iptu – Texto e Contexto*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 284-289.

⁵¹ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. Ed. São Paulo: Saraiva, 1972.

⁵² FERNANDES, Cintia Estefania. *Iptu – Texto e Contexto*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 333.

⁵³ “Art. 145. [...]”

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração 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” (grifos acrescentados).

Atender ao princípio da capacidade contributiva absoluta quer dizer que o legislador criador do tributo deve escolher fatos que exibam conteúdo econômico. Observar a capacidade contributiva relativa significa distribuir a carga tributária usando o critério igualitário⁵⁵.

Inegável a aplicação do princípio da capacidade contributiva ao IPTU, devendo o legislador criador se ater à carga tributária suportável pelo sujeito passivo do tributo.

1.2.2 VEDAÇÃO AO CONFISCO

Este princípio, previsto no art. 150, IV, da CF⁵⁶, impede que o tributo consista em parte expressiva da renda ou da propriedade dos contribuintes. Sua aferição se dá, especialmente, pela análise da alíquota ou da base de cálculo do tributo⁵⁷.

A vedação ao confisco, critério de difícil conceituação devido à inexistência de definição objetiva, deve ser aplicada de acordo com o sistema socioeconômico vigente, observando-se a proteção da propriedade em sua função social⁵⁸.

O Supremo Tribunal Federal adota o critério da razoabilidade para fins de conceituação do confisco na tributação⁵⁹. Contudo, tal critério por si é insuficiente para caracterizar o confisco.

O princípio da vedação ao confisco visa a proteger a liberdade, o direito de propriedade e o próprio Estado e seu sistema tributário. Sua aplicação ao IPTU é incontroversa.

1.2.3 MÍNIMO VITAL

Este princípio decorre da capacidade contributiva⁶⁰. Enquanto a renda não atingir o mínimo vital, não há capacidade contributiva⁶¹.

⁵⁴ ATALIBA, Geraldo. IPTU: progressividade. *Revista de Direito Público*, São Paulo, n. 93, p. 233, jan./mar. 1990, in FERNANDES, Cintia Estefania. *IPTU – Texto e Contexto*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 136.

⁵⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Dificuldades jurídicas emergentes da adoção dos chamados “tributos fixos”*. São Paulo: CEAD-AIT-CEET-Resenha Tributária, 1975m p. 22, in FERNANDES, Cintia Estefania. *IPTU – Texto e Contexto*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 137-138.

⁵⁶ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

⁵⁷ MARTINS, Ives Gandra da Silva [coord.]. *Capacidade Contributiva*. São Paulo: Resenha Tributária/C.E.E.U, 1989, p.160.

⁵⁸ TRF, PB, MS 95.05.49273. Juiz José Delgado. 04.08.1995.

⁵⁹ STF. RP. 1077-RJ. Rel. Min. Moreira Alves, 28.03.1984.

O princípio do mínimo vital, de aplicação indispensável ao IPTU, visa a proteger parcela do rendimento pessoal indispensável para manter a dignidade da pessoa humana.

1.2.4 PROGRESSIVIDADE

A progressividade existe quando a lei discrimina o tratamento tributário fixando alíquotas progressivamente mais elevadas em função da maior grandeza da expressão econômica da matéria tributável ou prescrevendo alíquotas tão elevadas quanto o comportamento do contribuinte se distancie da finalidade visada pela lei, referente ao fato tributário⁶².

A progressividade é a melhor maneira encontrada para se afastarem as injustiças tributárias constitucionalmente vedadas. Sem impostos progressivos não há igualdade tributária⁶³.

A progressão das alíquotas do IPTU é facultada somente em razão de critérios extrafiscais ou ordinários e se baseia em situações e formas previstas na CF^{64 65}.

1.3 LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO IPTU

Ao IPTU aplicam-se os artigos 156, II, § 1º, I e II; art. 182, § 4º, II, da Constituição Federal; os artigos 32 a 34, do Código Tributário Nacional; os artigos 7º, §§ 1º a 3º, da Lei n. 10.257/2001 – Estatuto da Cidade, que regulamenta os artigos 182 e 183 da Constituição

⁶⁰ “Este principio establece el fundamento de la imposición y, también, un parámetro de distribución de las cargas tributarias basado en la titularidad de riqueza, resulta evidente que se pueda deducir Del mismo la prohibición de someter a gravamen el primer tramo de riqueza de los sujetos que necesariamente debe ser destinado a la atención de sus necesidades básicas” (FABO, Diego Marin-Barnuevo. *La protección Del mínimo existencial em El ámbito Del IRPF*. Madrid: Colex, 1996, p. 24-26. In FERNANDES, Cintia Estefania. *IPTU – Texto e Contexto*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 191-192).

⁶¹ TIPKE, Kaus. YAMASHITA, Douglas. *Justiça Fiscal e princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002. In FERNANDES, Cintia Estefania. *IPTU – Texto e Contexto*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 192.

⁶² BARRETO, Aires F. *Curso de Direito Tributário Municipal*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 251.

⁶³ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

⁶⁴ “Art. 182. [...]”

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

[...]

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

⁶⁵ CF: “Art. 156. [...]”

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

Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências; e legislação municipal. Além disso, há de se considerar as respectivas leis municipais que limitam, de forma cabal, o estudo sobre esse imposto⁶⁶.

2 DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA

O direito de propriedade é garantia fundamental do homem (art. 5.º, XXII, da Constituição Federal⁶⁷) que só será perdido pela vontade do dono ou por alguma outra causa legal, como, por exemplo, a desapropriação, numa de suas modalidades, que é a maneira mais drástica de interferência do Estado ante os reclamos de interesse público.

Isto pois, o poder público se sobrepõe ao direito individual, sendo dado ao Estado o domínio eminente sobre todos os bens existentes em seu território, objetivando atender o direito da coletividade⁶⁸.

O art. 1.275 do Código Civil enumera exemplificativamente alguns casos de perda da propriedade. A desapropriação é modo originário de aquisição da propriedade, sendo o registro meramente declarativo, ocorrendo a aquisição do domínio independentemente dele.

A desapropriação indireta é uma forma de restrição à utilização da propriedade criada por construção jurisprudencial, que decorre da atitude do poder público de apropriar-se de bem particular sem a observância dos requisitos da declaração e da indenização prévia. Ou seja, é um tipo de expropriação que se realiza às avessas, sem observância do devido processo legal.

Arnaldo Rizzardo⁶⁹ conceitua claramente essa modalidade de desapropriação:

“Trata-se de uma modalidade forçada de aquisição da propriedade pelo Poder Público. A administração apropria-se de bens particulares sem a utilização do expediente judicial. Há, pelo Estado, o apossamento injusto e indevido de domínio de outrem [...] O Poder Público ocupa sumariamente o bem particular, desprovido de qualquer autorização e não seguindo as formalidades processuais prescritas. Simplesmente toma a posse do bem particular, em geral para alguma finalidade pública, como ocorre quando da abertura de uma rua em terras ainda não desapropriadas regularmente. [...] É bastante frequente este

⁶⁶ Nesse sentido, João Damasceno Borges de Miranda (*in* IPTU – Aspectos Jurídicos Relevantes, 2002, p. 320): “para cabalmente cingir os aspectos espaciais e temporais do imposto”.

⁶⁷ “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXII - é garantido o direito de propriedade;”

⁶⁸ RAMOS, Livia Nogueira. *Desapropriação direta e indireta*.

⁶⁹ RIZZARDO, Arnaldo. *Direito das Coisas*. 4ª Ed. Editora Forense. Rio de Janeiro, 2009. P. 448.

procedimento, às vezes imposto por circunstâncias especiais, ditadas por um interesse público impostergável e que exige súbita e imediata ocupação do bem alheio. Passa a ser considerado legítimo o apossamento, dada a imprescindibilidade de uma obra ou atividade em benefício do domínio público.”

Como se vê, a desapropriação indireta faz parte da categoria de cessões forçadas de imóveis em benefício do domínio público que se verifica como consequência forçada de uma tomada de posse pela administração caracterizada por realizar-se sem autorização legislativa nem administrativa, sendo considerada legítima porquanto é imprescindível para a execução da operação administrativa regular⁷⁰.

Configura-se a desapropriação indireta através de apossamento abusivo e irregular de imóvel particular por parte do poder público, com a sua integração ao patrimônio público, em desrespeito às formalidades/cauteladas atreladas ao procedimento expropriatório⁷¹.

A desapropriação indireta consiste numa intervenção do estado na propriedade que venha a impossibilitar o uso e gozo do bem, esvaziando seu conteúdo econômico⁷².

“A desapropriação indireta se dá quando a Administração Pública, embora não ocupe efetivamente o bem, suprima, por atos inequívocos, o exercício do direito de propriedade, pelo proprietário, esvaziando de conteúdo econômico o bem”⁷³.

Na desapropriação indireta o poder público não se apossa do bem de maneira direta, apenas lhe impõe limitações ou servidões que obstaculizam completamente o direito do proprietário de exercer os poderes concernentes ao domínio. Assim, haverá desapropriação indireta quando as limitações ou servidões impedirem totalmente o proprietário de exercer sobre o imóvel os poderes relativos ao domínio, enquanto só poderiam limitar em parte o direito de propriedade⁷⁴.

Em outras palavras, muitas vezes a Administração não se apossa diretamente do bem, mas lhe impõe limitações ou servidões que impedem totalmente o proprietário de exercer sobre o imóvel os poderes inerentes ao domínio; neste caso, também se caracterizará a desapropriação indireta, já que as limitações e servidões somente podem, licitamente, afetar em parte o direito de propriedade⁷⁵.

⁷⁰ CRETTELA JUNIOR, José. *Tratado Geral da Desapropriação*. Vol I, p. 32.

⁷¹ MELO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 4ª ed., Malheiros Editores, p. 386.

⁷² RAMOS, Livia Nogueira. *Desapropriação direta e indireta*.

⁷³ TJSC, Apelação Cível n. 41.792, 1988.062464-0, Rel. Alvaro Wandelli, 20/12/1994.

⁷⁴ CEZAROTTI, Guilherme. *A incidência do IPTU sobre propriedades com limitações de uso*. 2002, p. 230.

⁷⁵ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 18ª edição, São Paulo, ed. Atlas, 2005, p. 177.

Por diversas vezes os expropriantes, para atender algum fim social, mesmo sem decreto de utilidade pública, se imitem na posse de um imóvel para construir estrada, abrir rua ou avenida etc., apossando-se ilegalmente da propriedade privada, ou seja, cometendo ilícito consistente em verdadeiro esbulho possessório⁷⁶.

O impedimento de construção ou de desmatamento que afeta a maior parte da propriedade, ou até sua totalidade, deixa de ser limitação para ser interdição de uso de propriedade (desapropriação indireta), caso em que o poder público fica obrigado a indenizar a restrição que aniquilou o direito dominial e suprimiu o valor econômico do bem⁷⁷.

O fundamento legal para a desapropriação indireta encontra-se no art. 35 do Decreto-Lei nº 3.365/41:

“Art. 35. Os bens expropriados, uma vez incorporados à Fazenda Pública, não podem ser objeto de reivindicação, ainda que fundada em nulidade do processo de desapropriação. Qualquer ação, julgada procedente, resolver-se-á em perdas e danos.”.

Na desapropriação indireta o ente público deixa de observar o procedimento legal, administrativo ou judicial, ocupando o bem em caráter definitivo. Cabe ao proprietário, se não o impedir no momento oportuno por meio de interdito proibitório, em caso de ameaça, ou mesmo através de autotutela da posse (art. 1.210, do Código Civil⁷⁸), deixando que a Administração lhe dê destinação pública, pleitear a indenização por perdas e danos, que corresponderá à justa indenização da desapropriação legal. Contudo, consumado o “esbulho”, depois de consolidada a propriedade como patrimônio público, os bens expropriados ilicitamente não podem ser mais reintegrados nem reivindicados⁷⁹.

⁷⁶ MALUF, Carlos Alberto Dabus. *Teoria e Prática da Desapropriação*. 2ª Ed. 1999. Editora Saraiva. São Paulo. P. 269/280.

⁷⁷ Hely Lopes Meirelles in TJSC, Apelação cível n. 99.018071-9, da Capital, Relator: Des. Silveira Lenzi., 20/06/2000.

⁷⁸ “Art. 1.210. O possuidor tem direito a ser mantido na posse em caso de turbação, restituído no de esbulho, e segurado de violência iminente, se tiver justo receio de ser molestado.

§ 1º O possuidor turbado, ou esbulhado, poderá manter-se ou restituir-se por sua própria força, contanto que o faça logo; os atos de defesa, ou de desforço, não podem ir além do indispensável à manutenção, ou restituição da posse.

§ 2º Não obsta à manutenção ou reintegração na posse a alegação de propriedade, ou de outro direito sobre a coisa.”

⁷⁹ SCAVONE JUNIOR, Luiz Antônio. *Direito Imobiliário*. Editora Forense. 2009. 1ª Ed. Rio de Janeiro. P. 99.

2.1 EVENTO CONFIGURADOR DA DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA

Estudada a figura da desapropriação indireta, necessário se faz especificar quando essa modalidade de perda da propriedade se dá efetivamente, principalmente para fins de responsabilidade sobre o bem.

Primeiramente, é de se considerar que, ocorrido o evento configurador da desapropriação indireta, o expropriado deixa de ser proprietário do imóvel e, como tal, deixa de ser responsável pelo pagamento de todos os encargos, tributários ou não, advindos do imóvel.

Em outras palavras, a partir do evento configurador da desapropriação indireta, o expropriado, que perde a posse, não está mais sujeito ao pagamento do IPTU (precedentes do STF e do STJ)⁸⁰. Em suma, isso acontece porque, como será bem abordado no próximo capítulo, só poderá ser responsabilizado pelo imóvel aquele que usufrui do bem.

Visto isso, resta saber qual é o evento configurador da desapropriação indireta: a imissão da posse provisória, a imissão da posse definitiva, o ato do poder público que deu azo a desapropriação indireta de fato, a declaração judicial que determina a transferência para o domínio público ou a transferência efetiva para domínio público?

A jurisprudência não é uniforme quanto ao tema, muito menos a lei e a doutrina, que pouco ou sequer se manifestam especificamente sobre o assunto. A única informação pacífica que se tem é que, com o evento configurador da desapropriação indireta, a responsabilidade sobre o imóvel passa a ser do ente expropriante.

Em manifestação radical sobre o tema no ano de 2001, o STJ aduz que enquanto não decidida a ação de desapropriação indireta em seu favor e transcrita no registro imobiliário a respectiva carta de sentença, o “proprietário expropriado” continua responsável pelo pagamento do tributo⁸¹.

Por outro lado, em outros acórdãos, que constituem sua maioria, o STJ afirma que a entidade expropriante é responsável pelo pagamento dos tributos após ter sido imitada provisoriamente na posse do bem objeto da expropriação⁸². Vejamos uma ementa a título de exemplo:

⁸⁰ REsp770.559-RJ, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 17/8/2006.

⁸¹ REsp 247164 / SP, RECURSO ESPECIAL 2000/0009445-5, Relator(a) Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS (1094), Órgão Julgador, T2 - SEGUNDA TURMA, Data do Julgamento 02/10/2001.

⁸² REsp 195.672-SP, DJ 15/08/2005; REsp 18946/SP, 2a T., Min. Hélio Mosimann, DJ de 13.03.1995, p. 5271; REsp 139870/SP, 1a T., Min. Garcia Vieira, DJ de 16.02.1998 p. 38; REsp 182235/SP, 1a T., Min. Garcia Vieira, DJ de 22.02.1999 p. 75; RECURSO ESPECIAL No 770.559 - RJ (2005/0124756-0), MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI.

“ADMINISTRATIVO. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. JUROS COMPENSATÓRIOS.

TAXA. MP 1.577/97. JUROS MORATÓRIOS. TERMO INICIAL. MP 1.997/00. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MP 2.109-53/00. IPTU. IMÓVEL EXPROPRIADO. RESPONSABILIDADE.

1. A divergência jurisprudencial ensejadora do conhecimento do recurso especial pela alínea c deve ser devidamente demonstrada, conforme as exigências dos arts. 541, parágrafo único, do CPC e 255 do RISTJ.

(...)

6. A partir do evento configurador da desapropriação indireta, o expropriado, que perde a posse, não está mais sujeito ao pagamento do IPTU. Precedentes do STF e do STJ.

7. Primeiro recurso especial não conhecido. Segundo recurso especial parcialmente conhecido para dar-lhe parcial provimento” (STJ, REsp 770559 / RJ, RECURSO ESPECIAL 2005/0124756-0, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, T1, DJ 25/09/2006).

O STF se pronuncia também nesse sentido, sob o argumento de que, embora somente a sentença definitiva de imissão seja o título hábil para a transferência da propriedade no registro imobiliário, o certo é que, durante a imissão provisória, o desapropriado já não tem mais a disponibilidade do imóvel⁸³.

Contudo, há casos em que a imissão da posse só se dá efetivamente com a sentença definitiva de declaração de desapropriação indireta, embora bem antes disso todos os atributos da propriedade já tenham sido tolhidos do expropriado com o ato que deu origem à desapropriação. Por exemplo: quando o zoneamento da área onde se encontra um imóvel é alterado por lei complementar municipal de Área Residencial Predominante - ARP para Área Verde de Lazer – AVL, a ponto de haver esvaziamento do conteúdo econômico do bem. Nesse caso, o proprietário tem os atributos de sua propriedade limitados (uso, gozo e disposição) e, ainda assim, deve responder pelo imóvel até a decisão judicial que transfira o bem para o domínio econômico?

Não deixa clara a jurisprudência a resposta para uma situação como essa, mas entende-se que é defensável a tese de que, desde o ato que deu azo à desapropriação indireta (lei complementar municipal que alterou o zoneamento), o expropriado não podia mais deter responsabilidade fiscal sobre o imóvel, pois caso contrário estar-se-ia violando o princípio da capacidade contributiva devido ao esvaziamento do conteúdo econômico do bem.

⁸³ RE 107265-2/SP, 2a Turma, Min. Francisco Rezek, DJ de 08.05.87; RE 92.548-1-Minas Gerais.

Além do mais, embora somente a sentença/acórdão definitiva de imissão seja o título hábil para a transferência da propriedade no registro imobiliário, o certo é que, desde a publicação da LC, o desapropriado já não tinha mais a disponibilidade do imóvel.

Estes argumentos são fortalecidos pela natureza declaratória da ação de desapropriação indireta, ou seja, serve somente para declarar/reconhecer a existência de uma relação jurídica já existente, anterior a sua propositura. O objetivo de tal ação é eliminar qualquer situação de incerteza que paire sobre a relação jurídica. Enfim, ação declaratória regula apenas formalmente uma relação jurídica já determinada em seu conteúdo. Ou seja, antes da sentença já se tem uma desapropriação indireta de fato que deve afastar a responsabilidade do expropriado sobre o bem.

Não obstante os substanciais argumentos resumidamente expostos, tal entendimento ainda não se encontra exposto na jurisprudência, nem na doutrina, que não se aprofunda sobre o tema.

Com efeito, o que se sabe ao certo é que o evento configurador da desapropriação indireta afasta toda e qualquer responsabilidade do expropriado sobre o bem.

3 NÃO INCIDÊNCIA DO IPTU NOS CASOS DE DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA

Consoante estudado no primeiro capítulo, o antecedente normativo que institui a obrigação tributária de pagar o IPTU refere-se à situação “ser proprietário de bem imóvel”, sendo esta, a rigor, a sua materialidade⁸⁴.

O direito de propriedade é o direito real mais amplo da pessoa, física ou jurídica, em relação à coisa, vez que autoriza o direito de usar, gozar e dispor da coisa, nos termos do já mencionado art. 1.228 do Código Civil. Quem detiver alguns desses direitos, acompanhados do *animus* de ser proprietário, poderá figurar como contribuinte do IPTU⁸⁵.

Além disso, o verbete “propriedade” engloba o domínio útil e a posse, sempre que reveladores da capacidade contributiva do sujeito passivo do IPTU.

Em suma, o IPTU grava a propriedade, recaindo, portanto, sobre esse gozo jurídico de uso, fruição e disposição de bem imóvel, tendo ainda como fato imponible o domínio útil e a posse que pode conduzir ao domínio (posse *ad usucapionem*)⁸⁶.

⁸⁴ FURLAN, Valéria C.P. *Imposto Predial e Territorial Urbano*, 1ª edição, Malheiros, 1998, p. 62.

⁸⁵ FURLAN, Valéria C.P. *Imposto Predial e Territorial Urbano*, 1ª edição, Malheiros, 1998, p. 62.

⁸⁶ BARRETO, Ayres. *Curso de Direito Tributário Municipal*. 2009.

Segundo dispõe o art. 145, §1º, da Constituição Federal, “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração 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”. Assim, o contribuinte deve ser uma pessoa cuja hipótese de incidência se infira e que tenha capacidade para contribuir; portanto, a grandeza na norma tributária que institui o imposto deve ser referente ao contribuinte, revelando sua riqueza: titularidade de renda, patrimônio etc.

Neste norte, a materialidade da hipótese de incidência tributária do IPTU deve externar um signo presuntivo de riqueza, nos termos do art. 145, § 1º, da CF, sendo que, aquele que realiza o fato presuntivo de riqueza carregará também a presunção de riqueza (capacidade contributiva). Todo aquele que detiver alguns dos poderes inerentes à propriedade, porém apto a ensejar a presunção de sua capacidade contributiva, poderá figurar no polo passivo da obrigação tributária em foco⁸⁷.

O sujeito passivo do IPTU é quem realiza o fato imponible, ou seja, aquele que se encontra na situação econômica apresentada na hipótese de incidência do tributo. Desse modo, será o proprietário que revelar a sua capacidade econômica por ser o proprietário (usar, gozar e dispor do imóvel a título oneroso ou gratuito); e será aquele que detiver o domínio útil ou aquele que detiver a posse *ad usucapionem*⁸⁸.

O proprietário que tem seu bem afetado pela desapropriação indireta perde os seus atributos e a sua capacidade contributiva, passando a não mais figurar como sujeito passivo do IPTU. Ou seja, a desapropriação indireta do imóvel faz com que o expropriado, em prol da coletividade, deixe de ser considerado sujeito passivo do crédito de IPTU e multa respectivos ao bem, porquanto perde as faculdades obtidas com a propriedade: uso, gozo e possibilidade de reaver e dispor do bem⁸⁹. Além do que, quando da desapropriação indireta, não se aplica ao expropriado a figura do possuidor *ad usocapionem*.

O uso, o gozo e a disposição do bem são impetuosamente restringidos pelo ato da desapropriação indireta, uma vez que em posição de normalidade o expropriado poderia dar ao bem a destinação que lhe fosse conveniente. O expropriado fica privado de extrair maior conforto ou funcionalidade de uso do bem; é tolhido no gozo, porquanto não pode extrair todo

⁸⁷ FURLAN, Valéria C.P. *Imposto Predial e Territorial Urbano*, 1ª edição, Malheiros, 1998, p. 62, 65 e 66, in RONZANI, Bruno Miceli. *A progressividade das alíquotas do IPTU do Município de Florianópolis*. Monografia de Graduação.

⁸⁸ FURLAN, Valéria. *In IPTU*. 2004, p. 65.

⁸⁹ CÓDIGO CIVIL: “Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.”

rendimento que lhe seria gerando diante de eventual construção; e tem a disponibilidade gravemente comprometida.

As limitações ao uso da propriedade acabam por afetar o direito de gozo da coisa, exteriorizando-se na percepção de seus frutos e na sua utilização, bem como a possibilidade de exploração da coisa, fazendo com que o bem perca o seu valor de mercado, tornando impossível ao seu “proprietário”: o exercício da faculdade de dispor da coisa que lhe é inerente⁹⁰. A perda do conteúdo econômico do imóvel atinge inclusive a capacidade contributiva do contribuinte⁹¹.

Nesse tipo de desapropriação, o expropriado não pode ser responsável pelo pagamento de IPTU, uma vez que deixa de ser o possuidor do bem. Outrossim, ainda que venha reintegrar-se na posse, não cabe ao expropriado o ônus pela demora enfrentada até receber o imóvel de volta; e, somente após recebê-lo, é que passa a existir um fato gerador para incidência do tributo. Logo, não pode o próprio poder público cobrar tributos após desapossamento.

Em outras palavras, a perda da propriedade em decorrência da desapropriação indireta rende ensejo à ocorrência de alguns efeitos, como a cessação do vínculo tributário entre o expropriado e o Poder Público. Assim, fica o expropriado desobrigado de pagar o IPTU a partir do momento em que se efetivou a expropriação⁹².

Por outro lado, com a desapropriação indireta, o expropriado tem comprometida sua capacidade contributiva, garantida constitucionalmente, pois, a exigência fiscal perante o expropriado não atende ao princípio da capacidade contributiva, uma vez que este não se encontra na situação econômica descrita na hipótese de incidência do tributo por não deter o domínio útil do imóvel que gerou a exação.

É a partir do evento configurador da desapropriação indireta que o expropriado não pode mais ser responsabilizado por débitos atinentes ao imóvel objeto da desapropriação, porquanto, com a sua ocorrência, o expropriado deixa de ser proprietário do imóvel e, como tal, deixa de ser responsável pelo pagamento de todos os encargos, tributários ou não, advindos do imóvel.

Nesse sentido, em situações análogas, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é ementada da seguinte forma:

“EXECUCÃO FISCAL. IPTU. IMÓVEL OBJETO DE DESAPROPRIAÇÃO E POSTERIOR DESISTÊNCIA. FATOS

⁹⁰ HARADA, Kiyoshi. *Restrições ambientais e o IPTU*. Revista Jus Vigilantibus, novembro de 2008.

⁹¹ Art. 145, §1º, da Constituição Federal.

⁹² CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. P. 945.

GERADOR. CTN, ART. 32. Somente a partir do momento em que o desapropriado se reintegrou na posse do imóvel passou a existir o fato gerador do tributo.

Recurso extraordinário conhecido e provido” (RE 107265-2/SP, 2a Turma, Min. Francisco Rezek, DJ de 08.05.87).

No STJ também há os seguintes julgados:

“DESAPROPRIAÇÃO. LEVANTAMENTO DO PREÇO. ART. 34 DO DECRETO-LEI N. 3.365/41. COMPROVAÇÃO DE QUITAÇÃO DE DÉBITOS FISCAIS. 1. A entidade expropriante é responsável pelo pagamento dos tributos após ter sido imitada na posse do bem objeto da expropriação.

2. Na forma do art. 34 do Decreto-Lei n. 3.365/41, o expropriado poderá levantar o preço, se comprovar a quitação dos tributos fiscais incidentes sobre o imóvel desapropriado até a data em que a autoridade expropriante tiver sido imitada na posse, nos termos do art. 15 do referido Decreto-Lei, ou da efetiva ocupação indevida do imóvel pelo expropriante, se for o caso.

3. Recurso especial conhecido e provido em parte” (REsp 195672/SP, 2a T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 15.08.2005 p. 226).

“DESAPROPRIAÇÃO. LEVANTAMENTO DO DEPÓSITO. QUITAÇÃO DAS DÍVIDAS FISCAIS. TRIBUTOS SOBRE O IMÓVEL. IMISSÃO NA POSSE. ARTIGO 34 DO DECRETO-LEI N. 3.365/41. Os tributos incidentes sobre o imóvel desapropriado, após a imissão provisória na posse, correm por conta da entidade expropriante” (REsp 18946/SP, 2a T., Min. Hélio Mosimann, DJ de 13.03.1995, p. 5271).

“DESAPROPRIAÇÃO - DESISTÊNCIA DA AÇÃO - HONORÁRIOS - CUSTAS - IMPOSTOS. A expropriante, ao desistir da ação, fica responsável pelo pagamento das despesas e honorários advocatícios. Responde também pelos impostos incidentes sobre o imóvel expropriado durante o período em que perdurar a imissão de posse provisória. Recurso improvido” (REsp 139870/SP, 1a T., Min. Garcia Vieira, DJ de 16.02.1998 p. 38).

“DESAPROPRIAÇÃO - LEVANTAMENTO DE DEPÓSITO - TRIBUTOS - RESPONSABILIDADE - EXPROPRIANTE. Após a imissão de posse provisória, os tributos relativos ao imóvel expropriado são de responsabilidade da expropriante, podendo o expropriado levantar o depósito. Recurso improvido” (REsp 182235/SP, 1a T., Min. Garcia Vieira, DJ de 22.02.1999 p. 75).

ADMINISTRATIVO.PROCESSUALCIVILTRIBUTÁRIO.DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA

JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. JUROS COMPENSATÓRIOS. TAXA. MP 1.577/97. JUROS MORATÓRIOS. TERMO INICIAL. MP 1.997/00. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MP 2.109-53/00. IPTU. IMÓVEL EXPROPRIADO. RESPONSABILIDADE. Documento: 642546 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJ: Página 1 de 15 25/09/2006 CIVIL. INDIRETA.

[...]

6. A partir do evento configurador da desapropriação indireta, o expropriado, que perde a posse, não está mais sujeito ao pagamento do IPTU. Precedentes do STF e do STJ” (RECURSO ESPECIAL No 770.559 - RJ (2005/0124756-0).

Com se vê nos precedentes acima transcritos, o expropriado perde a posse com o evento configurador da desapropriação indireta, deixando, então, de ser sujeito passivo da obrigação tributária de pagar o IPTU.

Segundo a jurisprudência predominante dos tribunais superiores, acima exposta, dito evento configurador da desapropriação indireta se consuma com a imissão provisória na posse pelo ente público.

Apesar disso, José dos Santos Carvalho Filho (2010, p. 945) aduz que a desapropriação indireta só se consuma quando o bem se incorpora definitivamente ao patrimônio público, sendo a incorporação que dá causa à transferência da propriedade para o poder público.

Não obstante os posicionamentos supracitados, entende-se defensável que o evento gerador da desapropriação indireta possa ser outro que não a imissão na posse, provisória ou definitiva, como, por exemplo, algum ato do poder público, antes mesmo da imissão, que afete os atributos da propriedade.

Enfim, resta evidente que a desapropriação indireta afasta o caráter do expropriado de contribuinte do IPTU, contudo, o termo inicial para tanto é bastante discutível.

CONCLUSÃO

O IPTU grava a propriedade, recaindo sobre o gozo jurídico de uso, fruição e disposição de imóvel, e, ainda, sobre o domínio útil e a posse *ad usucapionem*.

A figura da desapropriação indireta, que não advém de conceito doutrinário, mas de consagração jurisprudencial gerada por uma realidade processual, consiste em toda intervenção do estado na propriedade do particular que impossibilita o uso e o gozo do bem, causando o esvaziamento do seu conteúdo econômico.

A desapropriação indireta do imóvel faz com que o expropriado, em prol da coletividade, deixe de ser considerado sujeito passivo do crédito de IPTU e multa respectivos ao bem, porquanto perde as faculdades obtidas com a propriedade.

É com a ocorrência do evento configurador da desapropriação indireta que o expropriado deixa de ser proprietário do imóvel e, como tal, deixa de ser responsável pelo pagamento de todos os encargos, tributários ou não, advindos do imóvel.

O evento configurador da desapropriação consiste, em regra, na imissão provisória na posse pelo poder público, consoante denota a maior parte da jurisprudência dos tribunais superiores (STF e STJ).

Para os casos de desapropriação indireta em que a imissão na posse só ocorre com a declaração de transferência para domínio público na decisão em sede de ação de desapropriação, mas que resultaram em restrições que acabam por subtrair as faculdades inerentes à propriedade e danificar o conteúdo econômico do bem antes disso, entende-se que o expropriado não pode aguardar a decisão judicial para ter afastada a responsabilidade sobre o imóvel e seu encargos tributários, uma vez que, do contrário, estar-se-ia violando os termos do princípio da capacidade contributiva.

Todavia, esse não é um entendimento extraído da jurisprudência, doutrina ou lei, uma vez que a primeira não se aprofunda sobre o tema e as duas últimas sequer se manifestam.

Enfim, a desapropriação indireta afasta o caráter do expropriado de contribuinte do IPTU, sendo que o termo inicial para tanto é bastante discutível podendo-se argumentar pela ocorrência de um evento configurador da expropriação desde o momento em que o “proprietário” perde essa qualidade de fato, sem a necessidade de esperar-se pela declaração judicial que reconhece seu novo *status*.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

ATALIBA, Geraldo. IPTU: progressividade. *Revista de Direito Público*, São Paulo, n. 93, p. 233, jan./mar. 1990,

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

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. Ed. São Paulo: Saraiva, 1972.

BRASIL. *Ato das Disposições Constitucionais Transitórias*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28 set. 2011.

_____. *Código Civil de 2002*. Lei n. 10.406/02. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 22 set. 2011.

_____. *Código Tributário Nacional*. Lei n. 5.172/66. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28 set. 2011.

_____. *Constituição Federal de 1988*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28 set. 2011.

BUJANDA, Fernando Sainz. *Nota de derecho financeiro*. Madrid: Publicaciones de La Facultad de Derecho de Madrid, 1967, t. 1, v. 2.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 22ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARRAZZA, Elizabeth Nazar (Org.). *Progressividade e IPTU*. Curitiba: Editora Jurua, 1992, v.1.

CARVALHO, A.A. de. Contreiras. *Doutrina e aplicação do direito tributário*. Rio de Janeiro: Livraria Freitas Bastos, 1969, p. 398.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 13ª edição. São Paulo: Saraiva, 2000.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Dificuldades jurídicas emergentes da adoção dos chamados “tributos fixos”*. São Paulo: CEAD-AIT-CEET-Resenha Tributária, 1975.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2009.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 23ª ed. Rio de Janeiro: 2010.

CEZAROTTI, Guilherme. *A incidência do IPTU sobre propriedades com limitações de uso*. 2002

CRETTELA JUNIOR, José. *Tratado Geral da Desapropriação.. Vol I*.

COELHO, Fábio Ulhoa Coelho. *Curso de Direito Civil*. Vol. 4. São Paulo: Saraiva, 2006.

DERZI, Misabel de Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana*. São Paulo: Saraiva, 1982.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 18ª edição, São Paulo, ed. Atlas, 2005.

FABO, Diego Marin-Barnuevo. *La protección Del mínimo existencial em El âmbito Del IRPF*. Madrid: Colex, 1996.

FRANCO, Wanildo José Nobre. *A posse e a propriedade*. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1024>>. Acesso em: 19 nov. 2009.

FERNANDES, Cintia Estefania. *IPTU – Texto e Contexto*. Quartier Latin: São Paulo, 2005.

FURLAN, Valéria C.P. *Imposto Predial e Territorial Urbano*, 1ª edição, Malheiros, 1998.

FURLAN, Valéria. IPTU. 2ª ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: 2004.

GOMES, Orlando. *Direitos Reais*. Rio de Janeiro: Forense, 1958, p. 397.

GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito Civil Brasileiro*. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

HARADA, Kiyoshi. *Restrições ambientais e o IPTU*. Revista Jus Vigilantibus, novembro de 2008.

JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de Direito Administrativo*. 7ª edição revista e atualizada, 2011.

MALUF, Carlos Alberto Dabus. *Teoria e Prática da Desapropriação*. 2ª Ed. 1999. Editora Saraiva. São Paulo.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. *Processo de Conhecimento*. 6ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva [coord.]. *Capacidade Contributiva*. São Paulo: Resenha Tributária/C.E.E.U, 1989.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 29ª edição atual. por úrico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho, São Paulo: Malheiros, 2004.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Admnsitrativo*. 17ª ed., rev. e atual. até as Emendas 41 (da Previdência) 2 42, de 2003, São Paulo: Malheiros, 2004.

NIEBUHR, Pedro de Menezes. *O Processo de tombamento na perspectiva de defesa dos direitos do proprietário*. in *Diálogos Constitucionais de Direito Público e Privado*.

Artigo Porto Alegre: 2011, Coordenado por: ZAVASCKI, Liane Tabarelli; JOBIM, Marco Félix.

PAULSEN, Leandro. DE MELO, José Eduardo Soares. *Impostos Federais, Estaduais e Municipais*. 4ª edição rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

RAMOS, Livia Nogueira. *Desapropriação direta e indireta*.

RIZZARDO, Arnaldo. *Direito das Coisas*. 4ª Ed. Editora Forense. Rio de Janeiro, 2009.

RONZANI, Bruno Miceli. A progressividade das alíquotas do IPTU do Município de Florianópolis. Monografia de Graduação.

SCAVONE JUNIOR, Luiz Antônio. *Direito Imobiliário*. Editora Forense. 2009. 1ª Ed. Rio de Janeiro.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ. REsp 18946/SP, 2ª T., Min. Hélio Mosimann, DJ de 13.03.1995, p. 5271).

_____. REsp 139870/SP, 1ª T., Min. Garcia Vieira, DJ de 16.02.1998 p. 38.

_____. REsp 182235/SP, 1ª T., Min. Garcia Vieira, DJ de 22.02.1999 p. 75.

_____. REsp 247164/SP, RECURSO ESPECIAL 2000/0009445-5, Relator(a) Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS (1094), Órgão Julgador, T2 - SEGUNDA TURMA, Data do Julgamento 02/10/2001.

_____. REsp 195.672-SP, DJ 15/08/2005. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, T2 - SEGUNDA TURMA, DJ 15/08/2005 p. 226.

_____. REsp 770.559-RJ, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 17/8/2006.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF, RE 72.638, DJU 09.06.1972, Pleno, Rel. Min. Oswaldo Trigueiro.

_____. RP. 1077-RJ. Rel. Min. Moreira Alves, 28.03.1984.

_____. RE 107265-2/SP, 2a Turma, Min. Francisco Rezek, DJ de 08.05.87; RE 92.548-1-Minas Gerais.

TIPKE, Kaus. YAMASHITA, Douglas. *Justiça Fiscal e princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO – TRF1. TRF, PB, MS 95.05.49273. Juiz José Delgado. 04.08.1995.