

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 28.098, da Comarca de BELO HORIZONTE, sendo Apelantes: TEREZA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO REIS e OUTRA e Apelado: MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE, P/ SEU PREFEITO.

A C O R D A, em Turma, a Terceira Câmara Civil do Tribunal de Alçada do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., e sem divergência na votação, re-jeitar as preliminares e negar provimento à apelação, pelos fundamentos constantes das inclusas NOTAS TAQUIGRÁFICAS, devidamente autenticadas, que ficam fazendo parte integrante desta decisão.

Custas, na forma da lei.

Belo Horizonte, 17 de junho de 1986.

---

JUIZ CLÁUDIO COSTA, Presidente s/voto.

---

JUIZ CUNHA CAMPOS, Relator.

---

JUIZ HUGO BENGTSOON, Revisor.

---

JUIZ NEY PAOLINELLI, Vogal.



NOTAS TAQUIGRÁFICAS

O SR. JUIZ CUNHA CAMPOS:

"a) Registra o relatório que se cuida de apelação aviada contra sentença onde o MM. Juiz negou a segurança impetrada pelas ora recorrentes.

No libelo, insurgiram-se as contribuintes contra lançamentos de Imposto Predial e Territorial Urbano e, afirmando a ilegalidade do ato praticado pela autoridade ali nomeada, pleitearam a concessão da segurança. O magistrado teve como ocorrida a decadência quanto a uma das postulantes (fl. 78). O recurso fere, de início, este aspecto e, após, pede o decreto de nulidade da sentença, ou sua reforma. A apelação foi regularmente processada e o Ministério Público se pronunciou.

b) Tenho que não assiste razão à apelante Ana Lúcia quando ataca o decreto de decadência.

Na realidade, não apresentou, a tempo, prova de que recorrera ou impugnara o lançamento. Nas razões da apelação refere-se aos documentos de fl. 15(quinze) e 21(vinte e um). Todavia, tais documentos não se referem a esta contribuinte. De outro lado, os documentos anexados à apelação vieram a destempo, pois, em mandado de segurança a prova deve vir completa, não se aceitando pedidos desacompanhados de seguro lastro na prova documental.

Confirmo, por estas razões, a decisão recorrida.

c) No que tange à nulidade da sentença, "data venia", não percebo a mesma. Se o magistrado enfrentou outros temas, além dos propostos pela parte, mas se tais capítulos da sentença não influíram na decisão, nulidade não há.



O tópico "diferenciação de alíquotas" não é fundamento do comando contido na sentença, que subsistiria, mesmo se o eliminássemos.

Rejeito a preliminar."

O SR. JUIZ HUGO BENGTSSON:

"Estou com a r. sentença, em considerar a decadência do direito de Ana Lúcia da Cunha Peixoto em postular a segurança. O imóvel da impetrante é o apartamento nº 2 e não o de nº 7, como aponta o apelado (fls. 102/103).

Nestas condições, quando impetrou o mandado de segurança, o prazo decadencial já se operara.

Quanto a considerar a sentença extra petita, "data venia", não divisamos tal ocorrência. As referências às diferenças de alíquotas não maculam a conclusão, que reconheceu a legalidade dos atos praticados.

Rejeito, desse modo, as preliminares levantadas."

O SR. JUIZ NEY PAOLINELLI:

"Rejeito as preliminares."

O SR. JUIZ CUNHA CAMPOS:

"d) Tenho como irrelevante a questão suscitada concernente à entrada em vigor da Lei 3.681/83.

É que a avaliação do imóvel se faz ano a ano, é competência do executivo e desnecessária lei a autorizar a avaliação para efeito de lançamento. Este meu entendimento, expressado já no julgamento da Apelação 27.355 de Belo Horizonte. Transcrevo os principais tópicos deste pronunciamento que são as razões de decidir pelas quais nego provimento à apelação.

"Como o mostrou Paulo de Barros Carvalho, a



"hipótese de incidência tributária contém necessariamente o critério temporal, pois não se concebe situação fora do tempo (Teoria da Norma Tributária, S. Paulo, 1974, Ed. Lael, págs. 102, 122/123. No mesmo sentido Sacha Calmon que localiza o aspecto temporal do fato. Teoria Geral do Tributo, S. Paulo, 1982, Ed. R.T., pág. 93).

Quanto ao IPTU, a cada exercício, ocorridos os pressupostos de incidência da norma, ou seja, a adequação da situação concreta ao desenho abstrato contido no ordenamento jurídico necessário que se defina o comportamento devido a cargo do sujeito passivo identificado.

Em se cuidando de obrigação tributária (uma espécie do gênero relações jurídicas tributárias), este comportamento se traduz em dar; dar de regra somas de dinheiro, como o esclareceu Fonrouge (Derecho Financiero, Bueno Aires, 1977, 3ª Ed. de Palma, vol. 1.345/352).

Para precisar esta conduta há que se verificar, portanto, quanto deva pagar o contribuinte. A fixação deste montante parte da valorização de determinados elementos da situação concreta, eleitos pela lei, segundo critérios.

A este critério chama-se base de cálculo e não se confunde com os aspectos concretos aferidos segundo este critério.

Geraldo Ataliba prefere o termo base imponível pelas razões que alinhou (Hipótese de Incidência Tributária, S. Paulo, 1978, 2ª Ed., Ed. R.T., págs. 112 e seguintes).

A base imponível do tributo em geral seria "um atributo do aspecto material da hipótese de incidência, mensurável de algum modo; é o peso, o volume, o comprimento, a altura, o valor, o preço" (Ob. e autor cits., pág. 114).

Base de cálculo, ou base imponível, consiste em um critério, a consideração de certo atributo da situação ma-

"terial. A partir deste atributo temos um dado suscetível de, aplicada uma alíquota, fornecer a quantidade de dinheiro que o contribuinte deve pagar. (Ob. ed. cits. nº 46.2, pág. 124).

Observe-se que em determinadas taxas, e raros impostos, diz Abaliba, não há cálculo a ser feito. Todavia, asse vera, a base impositiva é insita à hipótese de incidência (Ob. ed. cits. nº 42.1).

No caso dos autos vemos que a fixação do valor do I.P.T.U. demanda cálculo. A base de cálculo é o valor venal e sobre este incide a alíquota.

Voltemos, pois, ao raciocínio.

Esta operação se dá toda vez que ocorre a hipótese de incidência.

Como observamos, um dos elementos da hipótese é o tempo, de tal sorte que temos tantas hipóteses de incidência, quantas modificações temporais previstas, porque a norma, ao desegnar a hipótese, prevê o tempo de sua realização.

Becker observou este ângulo e traz, a meu ver, esclarecimento oportuno. "Quando o fato (sentido lato) que realiza a hipótese de incidência consiste num estado de fato, poderia parecer, à primeira vista, que a mesma regra jurídica estaria incidindo duas ou mais vezes sobre a mesma hipótese de incidência realizada, pois o estado de fato é o fato que aconteceu e permanece e que, por isto, pode ser contemplado, ou no momento em que aconteceu (portanto, como fato stricto sensu), ou sob o ângulo de sua duração continuada (portanto, como estado de fato).

Entretanto, refletindo-se, verifica-se que não é a mesma hipótese de incidência realizada que está sofrendo a segunda e sucessiva incidência da mesma regra jurídica.

Esta poderá incidir tantas vezes (anualmente, ou diariamente) enquanto durar o estado de fato; o número de incidências dependerá das coordenadas de tempo de realização da hipótese de incidência. (Teoria Geral do Direito Tributário, São

"Paulo, 1972, 2ª Ed. Saraiva, nº 91, págs. 303/304, grifos do autor).

Desenvolve o jurista seu pensamento e sublinha ponto de interesse para o desate da espécie. "A hipótese de incidência poderá consistir no estado de fato com duração de um ano ou de um dia, de modo que ao término do segundo ano ou do segundo dia, logicamente ocorre uma segunda realização da hipótese de incidência. Por exemplo: o chamado imposto de propriedade territorial e predial tem como hipótese de incidência um estado de fato; a existência permanente, durante um ano civil, do imóvel objeto do direito de propriedade; todos os anos, enquanto o imóvel for objeto do direito de propriedade, o imposto será cobrado uma única vez e durante aquele ano não será cobrado outra vez o mesmo imposto, ainda que o imóvel, cada dia, tenha um proprietário diferente" (autor, ob., ed. cit., pág. 304 - grifei).

Assim, a cada ano ocorre uma hipótese de incidência (e só uma) do I.P.T.U., diversa e autônoma, porque a hipótese de incidência se realiza a cada ano.

A circunstância de um imóvel permanecer como propriedade do mesmo contribuinte aparenta que a mesma hipótese de incidência permanece e gera tantos tributos quantos exercícios. Todavia, como Becker o mostrou, a realização da hipótese de incidência é que é outra a cada ano. Isto se faz claro quando percebemos que o aspecto temporal, aqui o lapso de tempo igual a um ano, integra a hipótese, de tal sorte que, enquanto não flui o ano, outra hipótese de incidência não se dá (não se cobra outro IPTU porque o imóvel é vendido), e, por outro lado, esgotado o ano, outra hipótese se realiza.

Dessarte, a cada ano temos uma realização de hipótese de incidência distinta, e, também, a cada lapso de tempo o imóvel é avaliado (de modo também distinto) para que se calcule o montante do tributo.

Daí o acerto da posição do eminente Juiz Cláudio



"dijo Costa ao mostrar que a avaliação do imóvel em um exercício não se prende à anterior, considerada a autonomia da realização das hipóteses de incidência (ou fatos geradores, se usarmos a expressão do CTN).

A permanência da situação cria a aparência de que se trata da mesma realização da hipótese de incidência, e que, portanto, haveria "reavaliação" do imóvel. Para que se veja reavaliação, em sentido estrito, seria indispensável que mesma fosse a realização da hipótese de incidência, o que não se dá, como o mostrou, a meu ver, Becker, acima referido.

Visto que independentes as realizações das hipóteses de incidência, também o são os lançamentos, pelo que não vejo aumento de tributo através de alegada alteração da base imponível, ou base de cálculo.

A base permanece inalterada, é o valor venal. As características de situações concretas avaliadas segundo este critério (valor venal) é que se alteram de um exercício para outro. Como temos dois lançamentos, não vejo ilegalidade em reconhecer, em um ano, um dado valor, e, no seguinte, outro.

Percebe-se, assim, que a alteração do valor atribuído a um imóvel em determinado exercício não se prende ao valor ao mesmo imputado no ano anterior.

Há incidências autônomas, independentes, em cada exercício e, desse modo, o valor dado a um imóvel em determinado exercício não será ponto de referência para o próximo lançamento, considerada esta autonomia de incidência.

Esclareça-se ainda que a expressão monetária do valor de um imóvel, a sua avaliação, representa apenas a concretização de um dado abstrato, que é a base de cálculo, ou base imponível, no dizer de Geraldo Ataliba (Hipótese de Incidência Tributária, 2ª edição, pág. 114). Esta base imponível, "enquanto aspecto da hipótese de incidência" é "um conceito legal" (autor,



"ob., ed. cit., pág. 115).

Vê-se, pois, que base imponível (ou base de cálculo) é conceito, e, portanto, um dado abstrato. O valor atribuído ao imóvel é dado concreto e representa a realização, no plano do real, do dado abstrato. A diversidade da avaliação, de ano para ano, de um imóvel, não implica, necessariamente, em alteração do conceito, do dado abstrato. Ele permanece o mesmo, apenas realiza-se de modo diverso, porquanto o mesmo conceito realiza-se em objetos concretos diferentes.

Aqui não se cuida de hipótese de alteração de valores em virtude da inclusão de notas diferentes no conceito, de aspectos novos na própria diferença da base imponível ou base do cálculo. Isto, sequer, foi alegado. Apenas se sustentou que o valor atribuído ao imóvel sofrera ilegal variação.

Todavia, repetimos, a avaliação do imóvel nada mais representa que a aplicação de critérios. Contudo, ainda que idênticos os critérios (imutabilidade do dado abstrato) o valor concreto se altera porque a realidade se modificou.

> O critério aplica-se a uma realidade concreta e mutável. Assim, repetimos, mantém-se o critério, mas a expressão concreta da operação varia, porque a realidade medida pelo critério é outra.

Dessarte, a diferença de valores atribuídos ao mesmo imóvel não significará, necessariamente, alteração de critérios (base imponível ou base de cálculo); poderá representar, e é o caso, apenas a modificação da realidade medida pelo critério.

Esta é mais uma razão pela qual não se pode atrelar o valor de um imóvel em um dado exercício ao valor atribuído ao mesmo, imputado no ano anterior."

e) A planta de valores não se fixa por lei, u ma vez que no percurso do abstrato ao concreto dita planta situa-se já no plano da concretização.





Necessário reconhecer a dificuldade de distinguir, em certas zonas intermediárias, se lidamos com conceitos ou com fatos já concretos.

Já lembrou Castanheira Neves que "a falta de um hiato que quebre o contínuo lógico ..." faz com que tudo se possa dizer ou "de facto" ou "direito" consoante a perspectiva pela qual se opte, subindo (abstraindo) ou descendo (concretizando)" (Castanheira Neves, "Questão de Facto - Questão de Direito", Coimbra, 1967, Livraria Almeida, pág.146).

Todavia, ainda que se reconheça tal dificuldade, esta se refere mais à distinção entre direito e fato. No que toca à diferenciação entre concreto e abstrato, ainda que difícil também, deve ser operada, notadamente neste terreno.

E aqui estou em que uma planta de valores já significa o ingresso no plano do concreto, porquanto implica em estabelecer valores determinados, ainda que para um grupo de imóveis. Isto, todavia, o referir-se a um grupo, não faz do valor determinado em planta um conceito.

Trata-se de um dado já concreto, apenas a se referir a uma pluralidade de entes também concretos.

Contudo, não possui a característica de concreto, e não consiste em formulação abstrata, de tal sorte que convenha a número indeterminado de seres, que no plano da existência simplesmente a realizariam.

Cuide-se de distinguir o modo de existir do ser, em estado de universalidade (ou abstração), ou de individualidade (ou concretização) (Maritain, Introducción General a la Filosofía, trad. de F. Leandro de Lesma O.C., Buenos Aires, 1944, p. 136/137).

Quando a lei estabelece critérios, está no plano abstrato, mas quando estes se realizam, ingressamos no terreno do concreto.



Assim, ao se fixar valores por regiões urbanas, estamos, já, realizando no terreno do individual o que era abstrato. É o modo de existir no individual e concreto de critérios abstratos.

f) Com estas razões de decidir, nego provimento à apelação.

Custas pelas recorrentes."

O SR. JUIZ HUGO BENGTTSSON:

"A Constituição veda a instituição e aumento de tributos sem lei (art. 19, I), como exigência específica relativamente à tributação. Tal instância é enfática (art. 153, §29) e categórica.

O C.T.N. reserva à lei "fixação da alíquota do tributo e da base de cálculo..." (art. 97, IV).

Ora,

"A planta de valores consubstancia instrumento dos atos administrativos de lançamentos necessários para concretizar o mandamento abstrato da lei tributária. Baixada por ato administrativo (decreto), constitui-se num ato de execução da lei, para cuja prática é competente o Poder Executivo" (Estudos e Pareceres de Direito Tributário, vol. I, pág. 168, Geraldo Ataliba).

Outrossim, à lei cabe definir a base de cálculo dos tributos, mas não fixar o valor das coisas objeto da tributação em cada caso. Essa é tarefa administrativa (Id., ib., fl. 166).

A lei tributária municipal dá o critério de determinação da base de cálculo de forma genérica e abstrata e a "administração desempenha um trabalho de individualização, através da qual ela se torna praticamente efetiva, alcançando as diversas situações particulares, compreendidas na generalidade do seu enunciado" (Seabra Fagundes, "O Controle dos Atos Administra



tivos pelo Poder Judiciário", 4ª ed., Rio, For., pág. 19).

Se a base de cálculo do IPTU, nos termos do art. 33 do CTN, dá o valor venal do imóvel, como base material e dado concreto; se a atualização da base de cálculo é ato formal e materialmente administrativo, o procedimento da municipalidade não infringe o princípio da legalidade, muito menos há de se considerar inconstitucional sua disposição tributária, pouco importando haja correspondência, ou não, com os índices de variações dos ORTNs de então.

No mais, ponho-me, inteiramente, de acordo com o em. Relator e nego provimento à apelação, pagas as custas pelas apelantes."

O SR. JUIZ NEY PAOLINELLI:

"Denego a segurança e confirmo a sentença recorrida. O entendimento desta Câmara é pacífico no sentido de que o procedimento da municipalidade, promovendo atualização do imposto com base no valor venal do imóvel, não infringe o princípio da legalidade e, conseqüentemente, não é passível de correção por mandado de segurança. Tenho como acertado tal entendimento e não encontro elementos para alterá-lo.

De acordo com os votos que me precederam."

O SR. JUIZ PRESIDENTE:

"REJEITARAM AS PRELIMINARES E NEGARAM PROVIMENTO À APELAÇÃO."