



A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 28.546, da Comarca de BELO HORIZONTE, sendo Apelante: ANGELO RAFAEL ZAMBELLI e Apelados: PREFEITO MUNICIPAL DE BELO HORIZONTE e OUTROS.

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, 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, 26 de novembro de 1985.-

JUIZ CLÁUDIO COSTA, Presidente e Vogal.

JUIZ CUNHA CAMPOS, Relator.

JUIZ HUGO BENGTSOON, Revisor.

NOTAS TAQUIGRÁFICAS

O SR. JUIZ CUNHA CAMPOS:

"a) Como relatei, cuida-se de mandado de segurança contra lançamentos efetuados pela Prefeitura de Belo Horizonte. O contribuinte alega infração às normas constitucionais, de atenção à Lei 5.172/66, e falta de apoio na própria legislação municipal. A sentença rejeita o pedido e daí o recurso, onde o apelante também articula a nulidade da sentença porque o MM. Juiz teria decidido "ultra petita". À sua vez os apelados alegam que, inexistindo inscrição na Dívida Ativa, haveria carência de ação. A Procuradoria de ^{AA}Justiça opina pela confirmação da sentença. Regularmente processada a apelação passo a seu exame.

b) De início, rejeitofa preliminar levantada pelos apelados. Desde que haja lançamento há pretensão (conf. m/ Execução fiscal e embargos do devedor, Rio, Forens¹¹⁰, 1978, p.108) e por isto viável, em princípio mandado de segurança contra lançamento.

c) Desacolho a arguição de nulidade da sentença.

A menção nela inserida a outros tópicos não a invalida. A decisão é coerente e negou a segurança com apoio em fundamentos direta e logicamente vinculados ao dispositivo. A argumentação contida a fls. 222 TA, a fls. 224 TA emprestam ⁿⁿapla' superfície de apoio à conclusão da sentença negando a segurança.

d) Estou em que a sentença não merece reforma. Assim venho me pronunciando como e.g. no julgamento da Apelação 27.355 de Belo Horizonte, onde afirmei:

"Como o mostrou Paulo de Barros Carvalho, a hipótese de incidência tributária contém necessariamente o quité-



rio temporal, pois não se concebe situação fora do tempo (Teoria' de norma tributária, S. Paulo, 1974, Ed. Lael, págs^{as} 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 situa^{ção} 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 comporta-^{mento} se traduz em dar; dar de regra somas de dinheiro, como o es-
clareceu Fonrouge (Derecho Financiero, Buenos Aires, 1977, 3ª Ed. de Palma, vol. 1.345/352).

Para precisar esta conduta há que se verifi-
car, portanto, quanto deva pagar o contribuinte. A fixação des-^{te} montante parte da valorização de determinados elementos da situa^{ção} 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 crité-
rio.

Geraldo Ataliba, prefere o termo base imponí-^{vel} pelas razões que alinhou (Hipótese de Incidência Tributária, S. Paulo, 1978, 2ª Ed., Ed. R.T., pág. 112 e seguintes).

A base imponible do tributo em geral seria '
"um atributo do aspecto material da hipótese de incidência, dimen-
sível 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 imponible, consiste
em um critério, a consideração de certo atributo da situação mate-
rial. A partir deste atributo temos um dado suscetível de, aplica-
da uma alíquota, fornecer a quantidade de dinheiro que o contribuinte



buinte deva pagar (Ob. ed. cits. nº 46.2, pág. 124).

Observe-se que em determinadas taxas, e raros impostos, diz Ataliba, não há cálculo a ser feito. Todavia, assevera a base imponible é ínsita 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 desenhá-la, 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 duracão 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 sucessivas incidências 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 subli-
nha ponto de interesse para o desate da espécie. "A hipótese de
incidência poderá consistir no estado de fato com duração de um^o
ano ou de um dia, de modo que ao término do segundo ano ou do se-
gundo dia, logicamente ocorre uma segunda realização de hipótese
de incidência. Por exemplo: o chamado imposto de propriedade ter-
ritorial ^é predial tem como hipótese de incidência um estado de
fato; a existência permanente, durante um ano civil, do imóvel ob-
jeto do direito de propriedade; todos os anos, enquanto o imóvel^o
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 dife-
rente" (autor ob. ed. cit., pág. 304 - grifei).

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

A circunstância de um imóvel permanecer como
propriedade do mesmo contribuinte aparenta que a mesma hipótese^o
de incidência permanece e gera tantos tributos quanto ^oexercícios.
Todavia, como Becker o mostrou, a realização da hipótese de inci-
dência é que é outra a cada ano. Isto se faz claro quando percebe-
mos 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^o outro IPTU porque
o imóvel é vendido), e por outro lado, esgotado o ano outra hipóte-
se se realiza.

Dessarte a cada ano temos uma realização da
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 Costa ao mostrar que a avaliação do imóvel em um exercício^o não



se prende a 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, ~~o~~ que, portanto, haveria "reavaliação" do imóvel. Para que se veja real liação, sem 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 impositiva, 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 do mesmo imputado no ano anterior.

Há incidências autônomas, independentes, em cada exercício e dessarte 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 impositiva no dizer de Geraldo Ataliba (Hipótese de Incidência Tributária, 2ª edição, pág. 114). Esta base impositiva, "enquanto ^{do} aspecto da hipótese de incidência" é "um conceito legal" (autor ob. ~~est~~ ^{da} 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, de 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 de 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 dos 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 dos 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 plano anterior."

2) Daí porque não vejo a ilegalidade apontada na técnica de lançar.

A Prefeitura pode avaliar a cada ano sem prender-se a lançamento anterior ou se limitar a corrigir monetariamente



mente o valor.

Admite-se por certo que possa o lançamento conter um erro ^{2/9} que ocorra engano na avaliação, ou seja, o imóvel na realidade não apresenta o valor ao mesmo atribuído pelo fisco. Contudo, esta é matéria de fato que não cabe discutir em Mandado de Segurança. O caminho seria a impugnação administrativa do lançamento ou ação judicial visando corrigir a distorção. Todavia, data venia, em Mandado de Segurança esta matéria de fato não se discute.

f) Com estas razões de decidir nego provimento à apelação e nego ^{a segurança} ~~segurança~~ pedida.

Custas pelo recorrente."

O SR. JUIZ HUGO BENGTTSSON:

"a) 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, a "fixação da alíquota do tributo e da base de cálculo.." (art. 97, n. IV), não resta a menor dúvida.

b) 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, ^mmas não fixar o valor das coisas objeto da tributação em cada caso. Essa é tarefa administrativa (Id., ib., fls. 166).



c) A lei tributária municipal dá o critério de determinação da base de cálculo de forma genérica e abstrata e a "administração desempenha o trabalho de individualização, através do qual ela se torna praticamente efetiva, alcançando as diversas situações particulares, compreendidas na generalidade do seu enunciado" (Seabra Fagundes, em "O Controle dos Atos Administrativos" pelo Poder Judiciário", 4ª ed., Rio, For., pág. 19).

d) Se a base de cálculo do IPTU, nos termos do art. 33 do C.T.N., dá o valor venal do imóvel, como base material a 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 sua correspondência ou não com os índices das ORTNs.

- Ponho-me de inteiro acordo, no mais, com o Em. Relator, para negar provimento à apelação interposta".

O SR. JUIZ CLÁUDIO COSTA:

"De acordo".

O SR. JUIZ PRESIDENTE:

"NEGARAM PROVIMENTO À APELAÇÃO".

MF/malx/jva/... .