

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 28.577, da Comarca de BELO HORIZONTE, sendo Apelantes: 1ª) O JUÍZO; 2ªs) PREFEITO DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE e OUTROS e Apelados: WANDER LAGE NOVAES 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, em reexame, reformar a sentença e julgar prejudicado o apelo voluntário, pelos fundamentos constantes das inclusas NOTAS TAQUIGRÁFICAS, devidamente autenticadas, que ficam fazendo parte integrante desta decisão.

Custas, na forma da lei.

Belo Horizonte, 04 de fevereiro de 1986.

---

JUIZ CLÁUDIO COSTA, Presidente e Vogal.

---

JUIZ CUNHA CAMPOS, Relator.

---

JUIZ HUGO BENGTTSSON, Revisor.

NOTAS TAQUIGRÁFICAS

O SR. JUIZ CUNHA CAMPOS:

"1. Do relatório se vê que Wander Lage Novaes e outros ajuizaram mandado de segurança contra autoridades municipais, nomeadas na peça vestibular, ao fundamento de que em virtude de atos pelas mesmas praticados, teriam recebido exigências tributárias calcadas em reavaliações econômicas ilegítimas, alíquotas diferenciadas ao arrepio da lei e da Constituição, e ainda do princípio da anualidade. A sentença acolheu, com pequena ressalva (relativa às alíquotas ditas punitivas), o pedido. Daí a incidência do inciso II do art. 425 do CPC e a apelação aviada pelas autoridades já referidas.

2. Início o reexame necessário pela análise da preliminar suscitada pelas autoridades tidas como coatoras. Entendem estas que apenas a inscrição em dívida ativa criaria os requisitos para a impetração da segurança.

"Data venia" não lhes assiste razão. A emissão de avisos de lançamento contém a manifestação de pretensões fazendárias (conf. m/Execução Fiscal e Embargos do Devedor, Rio, 1978, Forense, p. 108). Ora, se o Fisco já veiculou sua pretensão, nascem as condições para a resistência do contribuinte, que se encontra, pois, autorizado a ingressar em juízo com o pedido de segurança. Rejeito a preliminar.

3. No que concerne ao modo pelo qual se cobra o IPTU e a realização de avaliações para efeito de lançamento, já me pronunciei inúmeras vezes no sentido da legalidade desta avaliação. Entre outras oportunidades, ao relatar a Apelação 27.355 de Belo Horizonte, afirmei:

"A matéria é já conhecida neste Tribunal, que



definiu sua posição rejeitando a posição da impetrante, ora apelada. A 1ª Câmara pronunciou-se, e, entre outras decisões, lembro a tomada no julgamento da Apelação 27.697. A 2ª Câmara mantém a mesma postura como se vê no acórdão resultante do julgamento da Apelação 26.527.

Esta 3ª Câmara já firmara seu entendimento, contrário ao esposado pela recorrida, no julgar a Apelação 20.567. Nesta assentada de julgamento proferi voto de onde extraio tópico que será a razão de decidir deste meu pronunciamento:

"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 de 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, Buenos 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 imponible 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, dimensível 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 material. A partir deste atributo temos um dado suscetível de, aplicada uma alíquota, fornecer a quantidade de dinheiro que o contribuinte 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 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 deseñar 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 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 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 de 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 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 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, 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 a tribuído 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 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 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 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 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."

Estas razões de decidir levam-me, a nível de reexame, reformar a sentença e negar a segurança.

3. Acrescento ainda que, "data venia", não percebo a inconstitucionalidade na diferenciação de alíquotas segundo os melhoramentos urbanos a servir o imóvel.

É um critério e não vejo norma constitucional a impedir seu manejo. A inconstitucionalidade não se declara sem sólidas razões.

4. Aqui reitero meu entendimento de que inexistente quebra no princípio da anualidade. Como já assentei ao votar em outra oportunidade, a avaliação poderia se realizar com apoio nos artigos 189 e 214 da Lei 1.310 sem necessidade de edição da Lei 3.861/83. É que, como estabelecido neste voto o IPTU é lançado a cada ano e a cada ano se realiza necessariamente uma avaliação do imóvel.

Dessarte irrelevante alegação da quebra do princípio de anualidade porque a avaliação independe da Lei 3.861/83 que os apelados querem tenha entrado em vigor apenas a 01 de janeiro de 1984 (fls. 10/11 TA).

Reafirmo ainda meu entendimento que a elaboração de planta de valores constitui competência do Executivo porquanto tal planta já se situa no plano de concretização da norma legal.

5. Com estas razões de decidir, em reexame necessário reformo a sentença para negar a segurança, prejudicado o



recurso voluntário. Custas do processo e do recurso pelos apelados."

O SR. JUIZ HUGO BENGTSOON:

"Rejeito a preliminar. Com o Relator.

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, nº 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. 1, 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., fls. 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 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).

Se a base de cálculo do IPTU, nos termos do art. 33 do C.T.N., dá o valor venal do imóvel, como base mate-



rial 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 das ORTNs.

No mais, ponho-me, inteiramente, de acordo com o Em. Juiz Relator, para, em reexame, pelo duplo grau de jurisdição, reformar a r. sentença e denegar a ordem impetrada, prejudicado o recurso voluntário."

O SR. JUIZ CLÁUDIO COSTA:

"De acordo com o Relator."

O SR. JUIZ PRESIDENTE:

"EM REEXAME, REFORMARAM A SENTENÇA E JULGARAM PREJUDICADO O APELO VOLUNTÁRIO."