



A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 28.803, da Comarca de BELO HORIZONTE, sendo Apelantes: 1º) O JUÍZO; 2ºs) PREFEITO DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE e OUTROS e Apelados: JAIRO LOBO MARTINS 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 para denegar a segurança, prejudicando o recurso voluntário, pelos fundamentos constantes das inclusas NOTAS TAQUIGRÁFICAS, devidamente autenticadas, que ficam fazendo parte integrante desta decisão.

Custas, na forma da lei.

Belo Horizonte, 29 de abril de 1986.

JUIZ CLÁUDIO COSTA, Presidente e Vogal.

JUIZ CUNHA CAMPOS, Relator.

JUIZ HUGO BENGTTSSON, Revisor.

4

NOTAS TAQUIGRÁFICAS

O SR. JUIZ CUNHA CAMPOS:

"a) Jairo Lobo Martins e outros, qualificados a fl. 03 TA, impetram mandado de segurança contra ato dos srs. ' Prefeito Municipal, Secretário Municipal da Fazenda, Diretor do Departamento de Rendas Imobiliárias ao fundamento de que as autoridades apontadas teriam elevado a base de cálculo do IPTU de modo ilegal. Este o fundamento do pedido de segurança. As autoridades prestaram suas informações a fls. 56/82 TA. O M. Público, através do ilustre Promotor Dr. Sylvio opina pela dene-gação da segurança. A sentença (fls. 115/126 TA) concede a segu-rança. Recurso voluntário (fls. 128/142 TA) respondido a fls. 144/150 TA. O Dr. Promotor pede o provimento do recurso. A douta Pro-curadoria de Justiça opina pela reforma da sentença a nível de ' reexame necessário.

b) Estou em que a matéria encontra-se pacifi-cada neste Tribunal. Lembro o voto que proferi ao relatar a Ape-lação 27.355 e que são as razões de decidir pelas quais, em ree-xame necessário, reformo a sentença para negar a segurança. Estes os principais tópicos do meu voto:

"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 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 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, 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 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 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 ve



nal 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 desenhar 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 aquela ano não será cobrado outra vez o mesmo imposto, ainda que o imóvel, cada dia, tenha um proprietário diferente" (autor ob. ed. cits. 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 quanto 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 CTM).

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 fos-



se 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 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 reali-



za-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."

c) Com estas razões de decidir em reexame necessário reformo a sentença e nego a segurança, prejudicado o recurso voluntário. Custas do recurso e do processo pelos impetrantes."

O SR. JUIZ HUGO BENGTTSSON:

"Senhor Presidente, coerente com manifestações e pronunciamentos anteriores, ponho-me inteiramente de acordo com o eminente Relator para, em reexame, reformar a respeitá-

vel sentença recorrida e denegar a ordem impetrada, prejudicado o recurso voluntário."

O SR. JUIZ CLÁUDIO COSTA:

"Inteiramente de acordo com o Juiz Relator."

O SR. JUIZ PRESIDENTE:

"EM REEXAME, REFORMARAM A SENTENÇA PARA DENE-
GAR A SEGURANÇA, PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO."