

NORMAS GERAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA, IPTU E O ESTATUTO DAS CIDADES.

Nicodemos Victor Dantas da Cunha
Mestrando em Direito Tributário pela PUC/SP.
Especialista em Direito Tributário pelo IBET.
Bolsista do CNPQ.
Advogado.

Marcelo José Luz de Macedo
Mestrando em Direito Tributário pela PUC/SP.
Pós Graduando em Direito Tributário pelo IBET.
Bolsista do CNPQ.
Advogado.

Resumo: O objetivo deste trabalho é promover uma análise do papel das normas gerais em matéria tributária, em cotejo com o Estatuto das Cidades, que pretende impor limitações e regulamentar uma gama de assuntos pertinentes ao Imposto Predial e Territorial Urbano. Vamos falar das correntes doutrinárias que se denominam tricotômica e dicotômica (monotômica), no que tange a atribuir três ou duas funções às Leis Complementares que tratam de norma geral tributária e da visível transgressão existente no fato de a aludida Lei Ordinária de Nº 10.257/01, em que pese Nacional, fazer as vezes de inserir no sistema do direito positivo matéria típica de Lei Complementar, como exige o Artigo 146 da atual Constituição Federal.

Palavras-chave: Lei Complementar; Normas Gerais; Direito Tributário; Estatuto das Cidades; Constituição; IPTU; Sistema; Direito Positivo.

Abstract: The objective of this work is to promote an analysis of the role of the general rules on tax matters, in comparison with the Statute of the Cities, which seeks to impose regulatory constraints and a range of issues relevant to the Urban Building and Land Tax. Let's talk about the current doctrinal who call themselves trichotomous and dichotomous (monotômica), with respect to

assign two or three complementary functions to Laws dealing with the general rule of taxation and the perceived transgression exists in fact alluded to Ordinary Law No. 10.257/01, despite National, make time to enter the system of positive law matters typical of Complementary Law, as required by Article 146 of the Federal Constitution.

Keywords: Complementary Law, General Standards, Tax Law, the City Statute; Constitution; property tax system; positive law.

INTRODUÇÃO

Para orientar o próprio raciocínio e também no intuito de facilitar o contato do leitor, a primeira tarefa que se impõe para a tessitura de um trabalho como este, que se propõe de natureza científica, é a fixação de premissas.

E esse intento não deve se demonstrar dos mais árduos para quem conviveu com a rigidez do modelo didático do curso e certamente absorveu que o corte metodológico é o ponto de partida necessário, epistemologicamente, para a análise mais eficiente do tema proposto, promovendo o recorte da conjuntura do fato real-social e selecionando apenas alguns de seus aspectos.

Desta forma, é de bom grado que seja delimitado o que se entende por Lei Complementar, já que com ela é que se podem inserir no sistema as chamadas Normas Gerais de Direito Tributário.

Mais especificamente falando, vamos aludir aos divergentes significados construídos pelas correntes da doutrina pátria do artigo 18, § 1º da Carta de 1967, que possui redação praticamente idêntica à do artigo 146 da Constituição Federal de 1988, ao qual se aplicam as

<http://revistasapereaude.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereaude-ano4-vol-8-pg-17-38

mesmas colocações que os doutrinadores fazem à Constituição anterior, levantando o papel das normas gerais de direito tributário. Isso em um primeiro momento.

Tratar do tema de Fontes, tão interessante na seara da Filosofia e da Teoria Geral do Direito, também é importante pelo fato de que, sem os comentários acerca da forma pela qual o direito se alimenta, rumo ao seu papel de influenciar condutas, a exposição do tema restaria empobrecida. Assim, poderá ser demonstrado o motivo pelo qual podemos enxergar a patente violação à CF/88 quando leis ordinárias trazem em seus enunciados matéria de Lei Complementar que assim era exigida pela Constituição.

Posteriormente haveremos por enfrentar o problema existente na Lei n. 10.257/2001, o Estatuto das Cidades, que faz limitações e disciplina determinadas matérias do Imposto sobre Predial e Territorial Urbana, que serão devidamente explicitadas adiante.

E tudo o que será dito nas paginas adiante terá por base o direito positivo, objeto da ciência do direito. Os textos, como suportes físicos, utilizados como ponto de partida para a construção de sentido de nossas interpretações.

Nunca é demasiado lembrar que sempre estaremos em contato, durante todo o trabalho, com os postulados do chamado “giro linguístico”, do Constructivismo Lógico-semântico.

1. AS NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

1.1 – Breves comentários acerca do termo Normas Gerais

Conforme já aludimos, iremos falar primeiramente do tema Normas Gerais de Direito Tributário.

<http://revistasapereaude.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereaude-ano4-vol-8-pg-17-38

Neste ponto, é necessário enfrentar o problema da ambigüidade das palavras. Isto porque o termo “gerais” padece do mal tão comum a todos os vocábulos, e possui diversas acepções, o que causa prejuízos enormes ao processo hermenêutico se o utente não estiver atento a distingui-las e colocá-las em seus devidos lugares.

Pois Bem. Dentre tais acepções, podemos destacar as duas que mais podem influir na compreensão do assunto estudado. Uma utiliza o critério dos destinatários das “normas gerais”, que no nosso contexto pode ser apenas uma ou várias esferas de governo (as pessoas políticas com capacidade de editar normas). E outra toma por base a generalidade do conteúdo, podendo tratar de várias matérias.

Desta forma, podemos encontrar no sistema algumas normas gerais usadas no primeiro sentido, ou seja, endereçadas apenas ao destinatário União, por exemplo, que não servirão diretamente ao propósito de harmonizar a produção legislativa do sistema, mas somente emitir proposições delimitando o conteúdo da mesma ou de outra norma.

Interessante trazer a observação de Frederico Araújo Seabra de Moura (MOURA, 2009, p. 179), ao dizer que “para que o direito tributário seja criado de maneira uniforme em todas as esferas, é imperativo que sejam expedidas as normas gerais”.

Mas pode haver também norma geral quanto ao conteúdo, quanto à matéria veiculada. Mesmo sem pluralidade de destinatários a norma pode ser geral pela abrangência de seu conteúdo. Estariam aí todas as normas falando a respeito de temas que teriam o condão de afetar a todos os entes indistintamente e que advêm em benefício, sob essa ótica, do contribuinte pagador de vários tributos em domicílios diversos.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

Nessa circunstância, nem a norma é geral por ser dirigida a vários entes, podendo “geral” significar a diversidade da matéria.

Um raciocínio interessante nesta hora é enxergar as leis complementares do ponto de vista de ser lei complementar nacional ou lei complementar federal. As normas complementares nacionais são aquelas que, dirigidas a diversos entes, procuram, como já dito acima, deixar coerente a produção de normas que estão sob a competência de cada um deles. Matérias que merecem um tratamento diferenciado, como prazos de decadência e prescrição, por exemplo, ensejam uma unidade na maneira de abordar seus conteúdos, no intuito de racionalizar a aplicação de normas emitidas por parte de todos os entes. Nestes casos o Congresso Nacional estará legislando enquanto ordem total em prol da coesão da produção normativa dos milhares de entes tributantes.

Normas complementares federais, de outra sorte, buscam muito mais delimitar e regulamentar matérias afeitas tão somente a um único ente: a União.

1.2 – Normas Gerais como normas de estrutura.

Com o intuito de facilitar o estudo, mediante critérios que escolhe livremente e conforme nossas necessidades, o cientista procede à várias secções no objeto de estudo. Em relação ao Direito não poderia ser diferente.

Na intenção de tornar mais eficiente o estudo da norma jurídica, tomamos como pressuposto o modo pelo qual ela atua dentro do sistema. A função que ela exerce, inserida no processo de positivação do direito, direcionada a influir nas condutas intersubjetivas.

Esse corte metodológico nos permite enxergar a norma jurídica sob duas perspectivas: uma como norma de comportamento, direcionada para exercer influencia nas condutas; e outra <http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

como norma de estrutura, utilizada para disciplinar a produção de outras normas. Nessa última categoria é que se encontram as normas gerais de direito tributário.

A esse respeito, Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Direito Tributário, linguagem e método, 2009, p. 382) escreveu:

“A secção das normas em dois tipos, sob o critério da função que exercem no sistema, apesar de se apresentar como estrutura de cunho meramente metodológico, é bastante rica, na medida em que nos permite separar os diferentes regimes jurídicos que a elas o direito impõe. Outrossim, em planos epistemológicos, as normas jurídicas, como unidades atômicas do sistema, cumprem dois papéis diferentes: umas disciplinam, pronta e diretamente, o comportamento - são as regras de conduta; enquanto outras se ocupam também do proceder do homem no seio da sociedade, porém o fazem de maneira mediata e indireta - são as regras de estrutura. E é nessas últimas que se encontram as normas gerais de direito tributário”.

As normas gerais, veiculadas pelas Leis Complementares. Servem-nos de fundamento de validade para a produção de outras normas, rumo à concretude e individualização. São elementos direcionados aos legisladores, orientando e determinando tais e quais procedimentos podem ser tomados na confecção das regras jurídicas de modo a impossibilitar conflitos entre os entes tributantes.

Isto posto, mister tecer uma gama de comentários a respeito do surgimento da divergência doutrinária acerca do tema normas gerais.

1.3 – A problemática das funções da Norma Geral em Matéria Tributária: Dicotômicos e Tricotômicos.

Os esclarecimentos a seguir perfilados são de fundamental importância. Isto porque as considerações elaboradas neste momento serão pertinentes no desenvolver do trabalho, tendo, com efeito, a temática dos enunciados complementares, dado início a toda a discussão.

Explico. A problemática envolvendo as normas gerais surgiu com a Constituição de 1967, modificada pela Emenda Constitucional nº 1/69, que foi a primeira a trazer a possibilidade de criação de Leis Complementares à Constituição, exigindo que, para o estabelecimento de normas gerais de direito tributário, fosse utilizada essa espécie legislativa, a qual possui processo de elaboração distinto em relação às demais modalidades de leis. Vejamos o teor do que dispunha o seu artigo 18, § 1º.

Constituição Federal de 1967

Art. 18. (...)

“§1º Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência nesta matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder de tributar”.

Desse fragmento da Carta Magna, os estudiosos do Direito Tributário daquela época fizeram suas considerações, e, segundo as convicções e processo hermenêutico preferido e utilizado por cada jurista, se dividiram em dois grandes grupos: os da corrente **tricotômica** dizem de uma tríplice função para a Lei Complementar e a corrente **dicotômica**, que entrevê para ela apenas uma função.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

Adiante explicitaremos melhor em que divergiam as correntes e os motivos pelos quais isso aconteceu e ainda acontece. A temática ainda se demonstra contemporânea e se aplica perfeitamente ao nosso atual artigo 146 da Constituição Federal de 1988.

1.4 – A Teoria Tricotômica

Pautados na literalidade textual, os adeptos desse viés doutrinário propala que o papel da Lei Complementar planejado pela Lei Maior de 1967-69 tinha tríplice função: a de estabelecer normas gerais de direito tributário; a de dispor sobre conflitos de competência; e a de regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Curso de Direito Tributário, 2010, p. 250), com a clareza de raciocínio que lhe é peculiar, relata nas linhas a seguir o que aconteceu para que chegassem a tal conclusão:

“A linha tradicional de nossos tributaristas, de formação ortodoxa, apegada à leitura pura e simples do arranjo textual do preceptivo, erigiu seu entendimento procurando respeitar todas as cláusulas, à letra, sem vislumbrar o cabimento de quaisquer outras ponderações alheias à estrutura linguística do comando. Dessa maneira, encetou processo hermenêutico, de cunho estritamente literal, para chegar à inferência de que a lei complementar, citada no art. 18, § 1.º, manifestava três distintas funções: a) emitir normas gerais de direito tributário; b) dispor sobre conflitos de competência, nessa matéria, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; e c) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar”.

O receio dos críticos de tal corrente, que se viu assombrada com essa interpretação, era o de que se estivesse facultando à União a possibilidade de invadir as esferas de competência já outorgadas a Estados, DF e Municípios, comprometendo o regime federativo, e, também, a autonomia dos entes, na medida em que o Ente Maior poderia limitar as faixas competenciais dos

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

demais, diminuindo os campos passíveis de integrar as hipóteses de incidência tributárias, fazendo-o, inclusive, ao arrepio da rigidez da Constituição, visto que sem Emenda Constitucional para tanto.

Bastava o Congresso Nacional editar Lei Complementar para estabelecer as normas gerais de direito tributário que transgredissem a distribuição de competências.

Outro grave problema, segundo os críticos, consiste na inexistência de um conteúdo para o termo normas gerais. Sim. Porque cabendo às leis complementares dispor sobre conflitos e regular as limitações ao poder de tributar, o que então viriam a ser as normas gerais de direito tributário? A própria teoria não foi feliz em encontrar uma solução para o problema, motivo pelo qual caiu sobre ela crítica da linha doutrinária que a seguir falaremos.

1.5 – A Teoria Dicotômica (monotômica)

A construção de sentido proposta pelos juristas da linha de interpretação sistemática, como são chamados, caminha em uma vertente distinta, fortes nas convicções de Geraldo Ataliba e Paulo de Barros Carvalho.

Não estando algemados à literalidade textual, enfrentou texto e contexto, privilegiando a visão do sistema, primando pelos princípios constitucionais e pelo pacto federativo e autonomia dos municípios.

Afirmam que a lei complementar teria função única de veicular normas gerais de direito tributário. E só. Isto com dois objetivos distintos: ou para dispor sobre conflito de competência entre os entes tributantes ou para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Por isso mesmo, mais apropriadamente poderia ser batizada de **corrente monotômica**, como indica Frederico Araújo Seabra de Moura (MOURA, 2009, p. 162). De fato, dicotômica nos dá uma falsa

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

impressão de que os adeptos da corrente doutrinária salientava uma dúplici função da lei complementar que veicula norma geral em matéria tributária.

Propuseram os dicotômicos, inclusive, com base nesta construção, a qual julgavam mais acertada, uma nova redação para o artigo 18 da CF/67. Paulo de Barros Carvalho nos mostra em seu Curso de Direito Tributário (CARVALHO, Curso de Direito Tributário, 2010, p. 254):

“Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário para dispor sobre conflitos de competência, nessa matéria, entre as entidades tributantes, bem como regular as limitações constitucionais ao poder de tributar”.

Em um estudo mais profundo e atento sobre o tema, o Professor Frederico Seabra, Mestre pela PUC/SP, na obra Lei Complementar Tributária, alude às visões das duas teorias e ainda enxerga que ambas não poderiam chegar a um desfecho comum em virtude de tomarem referenciais distintos. Tudo pautado nas observações emitidas pelos eminentes Professores José Souto Maior Borges e Tércio Sampaio Ferraz Júnior, as quais ele relata em seu Livro (MOURA, 2009, p. 170).

Lá ele traz passagem onde o jurista Pernambucano obtempera que as teorias não podem lograr chegar a um consenso porque os dicotômicos “tomam como parâmetro outro campo de referencia, diverso sistema de referibilidade, o da autonomia dos Estados e Municípios. Essa perspectiva é simplesmente obliada pelos tricotômicos, que adotam um discurso nitidamente mais preocupado com a organização do sistema tributário”.

Tércio Sampaio Ferraz Júnior, por sua vez, fez consideração semelhante, mas vertida em outras palavras, por achar argumento distinto. Para ele, utilizando trecho do Professor Potiguar, “a teoria dicotômica escolhe o que se denomina ‘função igualdade’, pois privilegia a paridade dos entes políticos e sua autonomia. Já os tricotômicos preferem resguardar a ‘função certeza’, optando

<http://revistasapereaude.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereaude-ano4-vol-8-pg-17-38

pela centralização normativa no direito tributário, com a edição de enunciados padronizadores por meio da União”.

Propondo uma solução para tal discussão, a conclusão do autor permeia pelos discursos de ambas as correntes, porquanto o mesmo reconhece a firmeza e coerência interna do discurso dos dicotômicos, mas reconhece três funções para a Lei Complementar, sendo a primeira a de primordialmente harmonizar o sistema, conferindo-lhe unidade e racionalidade, continuando, de forma secundária, a ser responsável por dirimir conflitos de competência e regular limitações ao poder de tributar.

2. SOBRE A LEI COMPLEMENTAR.

2.1 – Fontes do direito tributário.

Antes de tudo, é imprescindível falar das fontes do direito tributário. Na forma pela qual surge o direito e como se opera a modificação do ordenamento jurídico. Sim, porque ao falarmos que a LC é o veículo introdutor apto a inserir normas no sistema, poderemos dizer que os enunciados-enunciados constantes da norma introduzida podem validamente influenciar condutas se, e somente se, estiverem em consonância com o que determina o próprio sistema do direito positivo. Com o que determina a norma de produção jurídica, que é fundamento de validade das demais normas, porque regula a produção destas, conforme ensina Tárek Moysés Moussallem (MOUSSALÉM, 2006, p. 167).

E essa análise unicamente será encarada com o estudo das fontes do direito tributário. Na temática das fontes é que veremos que toda e qualquer norma deve ser produzida por agente competente e segundo o procedimento legalmente previsto.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

A espécie legislativa Lei Complementar deve ser perfeitamente confeccionada em função da necessidade de sua utilização para que se veiculem normas gerais, por exigência da Constituição.

O artigo 59 da Carta Magna inicia a sessão que cuida do processo legislativo, informando quais os aparatos normativos serão capazes de complementar o regramento da sociedade, dando seguimento ao processo de positivação do direito. As Emendas à Constituição ganham destaque no primeiro inciso do pré falado artigo, vindo em segundo lugar a indicação das Leis Complementares.

A iniciativa para a edição é, em geral, semelhante à das leis ordinárias. Mas os assuntos tratados devem ser aqueles indicados no próprio texto constitucional. Existe a proibição, inclusive, que se trate delas por meio de medidas provisórias, instrumento contido no art. 59, V, conforme se depreende na letra do artigo 62, inciso III da CF, dada a excepcionalidade.

Ademais, em matéria tributária temos mais algumas particularidades, visto que a própria CF exige que se trate da matéria por meio desta forma mais diferenciada de instrumento legislativo.

O quorum qualificado é o principal indicativo de que é um peculiar veículo introdutor de normas jurídicas no sistema, possuindo uma forma de elaboração (procedimento) especial, devendo ser aprovada por maioria absoluta dos membros nas duas casas do Congresso Nacional, conforme determina o artigo 69 da norma procedimental Constitucional.

E eu disse peculiar, sem querer dizer que se trata de um critério para apô-la em grau de privilégio hierárquico. Peculiar somente por ser diferente e mais elaborado.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

Por isso, devemos ressaltar que o conceito adotado aqui é o de Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Curso de Direito Tributário, 2010, p. 258), quando diz do caráter de noção eminentemente jurídico-positiva da LC, e leciona que a mesma é:

“Aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado do art. 69 (CF), isto é, maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional”.

Contudo, a categoria Lei Complementar é tão distinta das demais porque, especialmente e em determinados casos, somente por meio dela poderão ser inseridos comandos acerca de matérias específicas. E é essa reserva de matéria que mais nos interessa, tendo em vista que qualquer forma de tentar modificar o sistema, falando de normas gerais, por intermédio de documento normativo que não a LC estará a transgredir um mandamento Constitucional expresso.

2.2 – A questão da hierarquia entre Lei Complementar e Lei Ordinária

Conforme já foi dito linhas acima, a LC vindica maioria absoluta dos votos para aprovação. Da mesma maneira, foi comentado que somente ela pode tratar de determinados assuntos.

Mas esses motivos não autorizam dizer, de forma alguma, que elas possuem privilégio hierárquico em relação às Leis Ordinárias. Esses fatores significam apenas que o legislador constituinte escolheu uma forma diferenciada – de aprovação mais rígida, com menor probabilidade de equívocos, ou qualquer outro porém – para alcançar interesses que julgou mais importantes àquele momento.

Devemos esclarecer, entretanto, que a hierarquia pode ser abordada sob dois planos da perspectiva semântica: o plano formal e o plano material. No primeiro, a Constituição informa quais

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

os requisitos de forma que a norma subordinada deve respeitar. No segundo plano, diferentemente, a CR dita os conteúdos que deve possuir a norma subalterna.

Admitimos, portanto, que há hierarquia quando existir uma imposição por parte do sistema constitucional para conferir ares de superioridade à lei complementar quando ela necessite ser editada devido à matéria tratada.

Com isso queremos dizer que nada impede a alteração de um diploma complementar por parte de uma lei ordinária quando esta apenas vier a modificar matéria que, mesmo tendo sido introduzida no sistema através do procedimento típico de LC, não seja reservada a lei complementar. Quando se tratar de lei complementar somente na enunciação-enunciada, ou seja, formalmente falando.

A relação existente é de coordenação, desde que essa lei ordinária gravite em torno do enunciado complementar de forma a tê-lo como fundamento de validade. Na maioria dos casos não são admitidas considerações de supremacia porque tanto as leis complementares quanto as leis ordinárias retiram seu fundamento do texto Constitucional, o que nos permite dizer que elas apenas possuem formas distintas de se apresentar, contando com métodos de elaboração distintos.

Nesse sentido, diz Frederico Seabra:

“Igualmente, o fato de muitas vezes as matérias regidas por leis complementares dizerem respeito a valores altamente prestigiados pelo Estado brasileiro, não faz delas veículos de superior hierarquia diante das leis ordinárias, a não ser que retirem fundamento de validade daquelas (MOURA, 2009, p. 103)”.

A hierarquia pode vir a surgir, de fato. Mas não pelos fatores acima delineados, como quórum, por exemplo. A Constituição escolheu, aqui sim, fazer com que a Lei Complementar fosse hierarquicamente superior às demais leis quando determinou que todas elas lhe observassem as <http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

prescrições. Foi exatamente o que aconteceu com o comando do parágrafo único do art. 59, que culminou com a elaboração da Lei Complementar 95/98. Ela está no sistema justamente para determinar como devem fazer os poderes legislativos de todas as esferas para criar normas jurídicas.

3. CONSIDERAÇÕES SOBRE O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO

O nosso atual IPTU é tributo de competência Municipal, que recebeu essa outorga no artigo 156, I, da Constituição Federal de 1988, para gravar propriedade predial e territorial urbana.

Mas não foi sempre assim. Historicamente falando, surgiu no Brasil um tributo que recaía somente sobre a propriedade predial, tendo em vista que somente os imóveis edificados e em condições de habitação poderiam ser alcançados pela exação. Posteriormente, com o advento da primeira Constituição da República, em 1891, passou a ser prevista a hipótese de serem instituídos impostos sobre a propriedade edificada ou não edificada, urbana ou rural, de competência dos Estados. Com o surgimento da Constituição de 1934 a competência foi outorgada aos Municípios, permanecendo da forma como está até hoje, ficando o tributo sobre a propriedade rural sob a responsabilidade da União.

Analisando a Constituição de 1988 poderemos ver suas características atuais. Dentre elas se destacam a possibilidade da aplicação da progressividade e da seletividade de alíquotas, conforme se enxerga no § 1º do artigo 156, assim como a progressividade no tempo vista no artigo 182, § 4º, inciso II.

O Código Tributário Nacional trata da hipótese de incidência, base de cálculo e contribuintes do tributo.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

O critério material é indicado pelo CTN, mas, paralelamente e sem entrar em maiores discussões, este inclui como hipótese o domínio útil e a posse do imóvel, além da propriedade, único verbo que consta na redação Constitucional.

Segundo o artigo 32 do CTN compete ao Município definir o que se entende por zona urbana, conforme vemos no § 1º, condicionada à existência de 2 (dois) dos melhoramentos constantes no do mesmo parágrafo. A conjugação de tais melhoramentos faz as vezes de delimitar a abrangência espacial do tributo, diferenciando-o do ITR.

Entretanto, ao que nos parece essa delimitação não é papel de lei municipal, tendo em vista que deixar ao talante dos entes municipais a prerrogativa de dizer qual é sua zona de abrangência de IPTU pode criar conflitos com outros municípios e mesmo esvaziar a competência da União no momento tributar pelo ITR. Essa é uma típica questão de norma geral em matéria tributária, necessitando de lei complementar para dirimir esse potencial conflito de competência.

Felizmente, em detida análise, podemos compreender que essa função já foi procedida pela Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966, o próprio CTN, que é lei ordinária, mas que foi recepcionada pela nova ordem constitucional de 1988, por força do artigo 34, § 5º dos ADCT, com *status* de Lei Complementar.

Chegamos ao ponto onde desejávamos desde o início desta monografia. Alertar que há necessidade de edição de Lei Complementar para modificar quaisquer aspectos gerais do IPTU, o que não ocorreu por parte do Estatuto das Cidades. É o que veremos e discutiremos a seguir.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

4. ESTATUTO DAS CIDADES, LEI FEDERAL NÚMERO 10.257 DE 2001, E SUAS INTERVENÇÕES NO IPTU

O IPTU obedece, como aludimos linhas acima, ao princípio da progressividade. Tanto em função do valor do imóvel, do uso e de sua localização, de acordo com o § 1º do artigo 156, assim como a progressividade no tempo vista no artigo 182, § 4º, inciso II.

Porém, motivo desta última é distinto. De acordo com o texto Constitucional, o IPTU poderá receber alíquotas progressivas em razão da função social da propriedade, desde que sejam observados todos os requisitos da legislação federal.

Além do mais, veremos adiante, o não atendimento à função social pode culminar na expropriação do bem imóvel. Por esse conjunto de características, alguma parte da doutrina costuma intitular o tributo Progressivo do Art. 182, § 4º como IPTU Sancionatório, nomenclatura com a qual não concordamos. É que, ao nosso sentir, Tributo e Sanção são como água e óleo. Ali onde um tem lugar, o outro não pode ser encontrado. A providência desapropriatória encontrada no citado artigo constitucional parece ter cunho administrativo, ou mesmo de teor Constitucional relativo à política urbana essencialmente. Mas essa é uma consideração a ser tratada em outro trabalho, ante sua importância e complexidade.

O que queremos aqui enfatizar, tendo na retentiva as disposições da Lei Ordinária 10.257, é o seguinte: a exigência Constitucional é de que seja exigido, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento.

Com esse fim, veio estabelecer o artigo 5º do Estatuto que os proprietários dos imóveis não edificados (terreno), não utilizados (abandonado) ou subutilizados (utilizado aquém do potencial, conforme definido no plano diretor) passarão, a fim de evitar a desapropriação, pelos <http://revistasapereaude.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

seguintes passos: a) será notificado a cumprir com a função social; b) a partir da notificação, terá 1 ano para protocolar projeto de obra tendente a adequar o imóvel aos requisitos; c) deverá, no prazo de 2 anos contados da aprovação do projeto, iniciar as obras do empreendimento.

Passada esta fase, a determinação do artigo 7º, na Sessão que trata do IPTU progressivo no tempo, é clara em dizer que o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo. Todavia, esse aumento recebe limites, de forma que: a) deverá progredir com o passar do tempo; b) de um ano para o outro poderá, no máximo, dobrar o percentual; c) poderá aumentar por no máximo 5 anos consecutivos; d) a alíquota somente poderá chegar até 15%.

Um tanto enorme de críticas se faz a esse *iter*, recaindo críticas principalmente quanto às alíquotas. Vários autores consideram confiscatória a imposição de 15% sobre o valor venal, mesmo que cobrada uma única vez. Que dirá da possibilidade, como se pode constatar da análise do direito positivo, da perpetuação de tal ônus sobre a propriedade privada do contribuinte. Entre tais autores está, por exemplo, Regina Helena Costa, que assim se pronunciou em escrito específico sobre o Estatuto das Cidades, afirmando que o confisco advém da absorção substancial da propriedade (COSTA, 2014). Transcorrido o prazo e não ocorrendo adequação por parte do proprietário, o ente Municipal poderá proceder à desapropriação do imóvel, nos termos do artigo 8º. Essa última medida também não nos parece razoável, mas ante à qual devemos nos curvar por estar expressamente disposta no artigo 182, § 4º da Constituição. Muito importante lembrar é que o artigo 7º em comento entra em outra seara, que deveremos agora tangenciar a fim de que sejam esclarecidos alguns pontos entre a aptidão de criar hipóteses de incidência de tributos e atuar na aplicação da legislação tributária.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

Estamos a falar de Competência Tributária, da qual trataremos sobre alguns de seus aspectos, pois aqui temos uma ótima oportunidade para cindir as duas acepções que são merecedoras de destaque para a compreensão e visualização da matéria, conforme aludido linhas acima. São elas: a competência tributária legislativa e a competência tributária administrativa.

Os procedimentos trazidos pelo Estatuto, com olhos também artigo 7º, retratam perfeitamente o que chamamos de Competência Administrativa, já que se destinam a fazer aplicar a progressividade do IPTU, mediante a fiscalização de agentes da administração pública municipal. Essa forma de competência é vista como a aptidão dos órgãos do Poder Executivo para editar atos infralegais que possibilitam a aplicação das normas tributárias.

Já a competência tributária legislativa é a possibilidade que os entes tributantes possuem de inovar no ordenamento jurídico. Trazemos o conceito de Tácio Lacerda Gama para melhor ilustrar nossa fala:

“Competência Tributária Legislativa é a aptidão jurídica, modalizada como permitida, imputada aos entes federativos para criar normas relativas à instituição, arrecadação ou fiscalização de tributos, por meio de processo legislativo.

(...)

Essas competências são formadas por enunciados constitucionais, complementares e ordinários. Da mesma forma, o seu exercício pode inserir desde novas disposições na Constituição da República, dos Estados e Distrito Federal ou na lei orgânica dos Municípios, até a instituição de leis complementares, ordinárias e decretos legislativos (GAMA, 2009, p. 221)”.

Competência Tributária, da modalidade Legislativa, “é a aptidão jurídica para criar “*in abstracto*” tributos”, segundo o acatado Mestre Roque Carrazza (CARRAZZA, 2013, p. 575). Somente pode ser exercida por meio de lei (art. 150, I CF) e, se deitarmos uma interpretação

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

sistemática do texto Constitucional, em conjunção com artigo 146 da Carta, haveremos de fazer conclusões que a leitura mais apressada permite. Veremos a seguir.

É que essa prerrogativa de editar leis, no caso do IPTU, é atividade de competência do Município. Entretanto, em virtude do quadro complexo de necessidade de delimitação espacial da incidência das normas tributárias, cremos sem dúvidas haver espaço de ajustes através de Lei Complementar do Congresso Nacional.

Mas o que trataremos a seguir, que significou a curiosidade para a feitura deste trabalho, é tão somente da inconstitucionalidade do artigo do Estatuto, que é simples Lei Ordinária, que tenta regradar o IPTU. Argumentos de toda parte surgem, mas a verdade é que a maneira com a qual devemos encarar o regramento de um tema que tem lugar na ordem jurídica de todos os Municípios do Brasil é concordar com a força mediante a qual a própria Constituição previu quanto à exigência de normas gerais em matéria tributária. Vejamos no próximo tópico com mais detalhes.

5. A INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 7º DA LEI N. 10.257/2001

5.1 – Comentários acerca da Inconstitucionalidade

Sem adentrar na discussão a respeito dos limites ou da progressividade do imposto ou quaisquer assuntos que também merecem comentários porque incompatíveis com o sistema e analisando apenas a problemática que nos propusemos no começo deste trabalho, devemos dizer que o artigo 7º da Lei Nº 10.257 de julho de 2001 incorre em evidente **inconstitucionalidade**, visto que trata de matéria que necessariamente deve ser introduzida no sistema através de Lei Complementar.

Por tudo o que já perfilhamos, vemos que as prescrições do artigo tratam de normas gerais em matéria tributária. Desta forma, deveria ter sido manejada a espécie Complementar do

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

Art. 59, II, da CF com o objetivo de equilibrar a produção e aplicação das normas tributárias dos mais de 5 mil entes Municipais, que compõem uma única ordem parcial, mas que da mesma forma necessita de uniformização. É exigência expressa do artigo 146, II da CR.

Aliás, algo semelhante ocorre com o ISS, outro tributo submetido à competência dos Municípios, assim como o ICMS. Neste ponto, trazemos mais uma vez a lição do professor Frederico Seabra:

É o que ocorre quando são editadas normas gerais sobre um determinado imposto, como o ISS. As normas gerais veiculadas na Lei Complementar 116/2003 não se voltam para todas as pessoas políticas simultaneamente, mas para todos os Municípios. Essa lei traz normas gerais nesse sentido. Em alguns casos – mais notadamente na lista anexa -, há prescrições que afetam as outras entidades tributantes, pois, como se verá, têm o condão de evitar que conflitos de competência advenham entre os Municípios (efetivos destinatários dessa norma geral), Estados, Distrito Federal e União.

O mesmo raciocínio é válido para a Lei Complementar n. 87/96 (que regulamenta o ICMS e tem como destinatários todos os Estados da Federação) e para o Código Tributário Nacional, quando emite normas gerais sobre IPTU ou ITR, por exemplo (MOURA, 2009, p. 181).

Irremediavelmente, ainda segundo ele, sempre que um assunto mereça tratamento generalizado deve ser veiculado por lei complementar através de normas gerais. Afirma que quando a matéria não disser respeito a pormenores que devem ser prescritos pelas ordens parciais, deverá ser regulada via norma geral” (MOURA, 2009, idem: ibidem).

Pois bem. Feitos os comentários, acreditando de fato na possibilidade de declaração de inconstitucionalidade de parte do documento legal mencionado, vamos abordar os desdobramentos desse ato por parte do STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

5.2 – Os efeitos de uma possível declaração, em Controle Concentrado, de Inconstitucionalidade do art. 7º.

No fluxo natural do processo de positivação, as normas são tidas por constitucionais, por presunção, até que se dê declaração por sua incompatibilidade com o sistema.

Assim, nos casos de Municípios que aplicaram as determinações do dispositivo em comento, os administrados foram, de certo, compelidos a proceder aos ajustes requeridos e, nas vezes em que desobedeceram ao mandamento legal, obrigados a pagar uma alíquota de IPTU acima do valor percentual da lei municipal para obedecer à progressividade. Somente alguns, aqueles que se manifestaram junto ao Judiciário contestando a legitimidade de inserção de alterações ao tributo municipal, no controle difuso de constitucionalidade, suscitando inconstitucionalidade dentro de um processo judicial, puderam ser eximidos de tal cobrança, na hipótese de sucesso.

Mas o problema seria distinto se fosse ajuizada Ação Declaratória de Constitucionalidade, visto que surgiriam vários entraves no que tange aos prazos de decadência e, em especial, de prescrição, se admitirmos a expulsão do sistema de todas as normas individuais e concretas embasadas na RMIT inconstitucional, ou seja, se forem atribuídos efeitos *ex tunc* à decisão de mérito. Problema, sobretudo, para os administrados.

Os créditos tributários já constituídos e os já quitados foram feitos, a princípio, em perfeita consonância com o sistema porque, em tese, a toda lei goza de presunção de ser constitucional. Neste diapasão, visto que a regra no controle de constitucionalidade é retirar os efeitos produzidos pela norma inconstitucional, como ficariam os contribuintes que, por exemplo, há mais de 5 anos contados do trânsito em julgado da decisão, pagaram débitos pautados nesta lei declarada inconstitucional? Seriam prejudicados por obedecer à lei? Não mais poderão repetir o indébito tributário?

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38

Infelizmente nos parece que sim. Ao que conseguimos vislumbrar, todos aqueles que se sentiram aviltados em seu patrimônio pela circunstância do aumento de alíquotas, pela progressividade, com base no Estatuto das Cidades deveriam ter se insurgido em processos judiciais autônomos.

CONCLUSÕES

O tema das normas gerais causa discussões desde há muito tempo entre os maiores estudiosos do direito tributário. Nossa melhor doutrina ainda não chegou a um consenso em relação às funções da lei complementar.

Neste trabalho, apresentamos as correntes e preferimos aderir à proposta do professor Frederico Seabra, que enxerga um escalonamento, dizendo que existem função primária e, às vezes, secundária da lei complementar em matéria tributária.

Entretanto, em que pesem tais divergências, aqui viemos nos debruçar sobre a incompreensível existência de uma lei ordinária inserindo enunciado-enunciados que o Sistema Constitucional Tributário brasileiro exige, de forma hialina, que sejam veiculados por Lei Complementar.

Somos claros em externar a opinião sobre a inconstitucionalidade do artigo 7º pelo fato de ser matéria de norma geral e, nessa qualidade, não ter sido trazida pela espécie do art. 59, inciso II, da CF.

A declaração de inconstitucionalidade no controle concentrado vai influenciar nas normas individuais e concretas produzidas com base no dispositivo inconstitucional, fazendo com que seus efeitos sejam expulsos do sistema, desde que não haja modulação de efeitos do artigo 27 da lei n. 9868/99, seguindo a regra geral. Mas, ante a impossibilidade de alteração dos prazos de

<http://revistasapereaude.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereaude-ano4-vol-8-pg-17-38

decadência e prescrição, os contribuintes que não pleitearem restituição do indébito *incidenter tantum* não terão de volta os valores pagos indevidamente, por questão de segurança jurídica.

BIBLIOGRAFIA

- ATALIBA, G. (2010). *Hipótese de Incidência tributária* (6 ed.). São Paulo: Malheiros.
- CARRAZZA, R. A. (2013). *Curso de Direito Constitucional Tributário* (29 ed.). São Paulo: Malheiros.
- CARVALHO, P. d. (2009). *Direito Tributário, linguagem e método* (3 ed.). São Paulo: Noeses.
- CARVALHO, P. d. (2010). *Curso de Direito Tributário* (22 ed.). São Paulo: Saraiva.
- CARVALHO, P. d. (2010). *Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência* (8 ed.). São Paulo: Saraiva.
- COSTA, R. H. (2014). *Curso de direito tributário : Constituição e Código Tributário Nacional* (4 ed.). São Paulo: Saraiva.
- GAMA, T. L. (2009). *Competência Tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses.
- GUIBOURG, R., GHIGLIANI, A., & GUARINONI, R. (1985). *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: EUDEBA.
- KELSEN, H. (1998.). *Teoria pura do direito* (6 ed.). (J. B. Machado, Trad.) São Paulo: Martins Fontes.
- LINS, R. M. (2005). *Controle de constitucionalidade da norma tributária: decadência e prescrição*. São Paulo: Quartier Latin.
- MACEDO, P. C. (2004). *O IPTU progressivo no tempo e a sua alíquota*. São Paulo: (Dissertação de Mestrado apresentado à PUC/SP).
- MOURA, F. A. (2009). *Lei Complementar Tributária*. São Paulo: Quartier Latin.
- MOUSSALÉM, T. M. (2006). *Fontes do Direito Tributário* (2 ed.). São Paulo: Noeses.

<http://revistasapereade.org/ano-4-volume-8-mar%C3%A7o-2016.aspx>

D.O.I: 10.20523/sapereade-ano4-vol-8-pg-17-38