

A AUSÊNCIA DA CORREÇÃO MONETÁRIA DA BASE DE CÁLCULO DO IPTU E A RENÚNCIA DE RECEITA NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

THE ABSENCE OF MONETARY CORRECTION OF THE CALCULATION BASIS OF THE PROPERTY TAX AND A WAIVER OF REVENUE IN FISCAL RESPONSIBILITY LAW

Rafael Alves Nunes¹

Flávio Couto Bernardes²

RESUMO

Considerando-se que o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) consolidou-se como importante fonte de receita tributária para os Municípios brasileiros e, cumulativamente, para o Distrito Federal, torna-se preponderante uma gestão eficiente desta exigência tributária por parte dos entes federados titulares da competência constitucional. Este imposto, além de desempenhar papel fundamental como grande fonte de arrecadação fiscal, é ferramenta estatal na consecução da promoção da função social da propriedade urbana, como estabelece o artigo 182, § 2º, da Constituição Federal. O tributo tem sua incidência vinculada à propriedade, sendo que sua mensuração deve refletir o valor venal do imóvel, fixado pela legislação municipal e distrital. No entanto, a cada mudança de exercício a legislação vigente permite a correção monetária de sua base de cálculo sem a necessidade de modificação dos diplomas legais. Este entendimento decorre da aplicação do artigo 97 do Código Tributário Nacional – CTN e já se encontra consolidada na jurisprudência pátria, em súmula editada pelo Superior Tribunal de Justiça. Tratando-se de regra que permite a atualização de seu valor a cada ano fiscal, questiona-se se a medida seria mera faculdade da Administração Pública ou teria cunho de obrigatoriedade por parte do gestor, sob pena de que a omissão na adoção deste

¹ Mestrando em Direito Público pela PUC Minas. Especialista em Direito Tributário pelo IEC/PUC Minas (2012). Bacharel em Direito pela PUC Minas (2009). Membro da Associação Brasileira de Direito Tributário – Jovem (ABRADT-Jovem). Presidente da Comissão de Direito Tributário da 197ª Subseção da OAB MG – Barreiro. Diretor Secretário do Instituto Mineiro de Estudos Tributários e Previdenciários – ImetPrev. Advogado.

² Doutor (2006), Mestre (2000) e Bacharel (1994) em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais. Membro do corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Professor de Direito Tributário e Financeiro da UFMG. Procurador do Município de Belo Horizonte. Advogado. Líder do Grupo de Pesquisa em Direito Processual Tributário da UFMG.

procedimento possa ser caracterizada como renúncia de receita fiscal, em afronta ao disposto no artigo 14 da Lei Complementar n. 101/2000.

Palavras-chave: Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana. Omissão. Lei de Responsabilidade Fiscal. Renúncia de receita.

ABSTRACT

Considering that the Land Tax on Urban Land and Property (property tax) has established itself as an important source of tax revenue for Brazilian Municipalities, and cumulatively for the Federal District, becomes predominant efficient management of tax liability by of federal entities holders of constitutional authority. This tax, as well as play a key role as a major source of tax revenue is state tool in achieving the promotion of the social function of urban property, as provided in article 182, § 2, of the Constitution. The tribute is bound to the property incidence, and its measurement should reflect the market value of the property, set by the municipal and county law. However, every year change the current law allows the restatement of its cost base without the need for modification of the laws. This understanding stems from the application of Article 97 of the tax code - CTN and is already consolidated in the homeland jurisprudence on summary issued by the Superior Court. Since this is a rule that allows the update of its value each fiscal year, one wonders whether the measure is mere faculty of Public Administration or would die of obligation on the part of the manager, otherwise the omission in the adoption of this procedure can be characterized as a waiver of tax revenue, in violation of Article 14 of the Supplementary Law. 101/2000.

Keywords: Property tax. Omission. Fiscal Responsibility Law. Disclaimer revenue.

1 INTRODUÇÃO

Considerando-se que o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) consolidou-se como importante fonte de receita tributária para os Municípios brasileiros e, cumulativamente, para o Distrito Federal, torna-se preponderante uma gestão eficiente desta exigência tributária por parte dos entes federados titulares da competência constitucional. Este

imposto, além de desempenhar papel fundamental como grande fonte de arrecadação fiscal, é ferramenta estatal na consecução da promoção da função social da propriedade urbana, como estabelece o artigo 182, § 2º, da Constituição Federal.

O tributo tem sua incidência vinculada à propriedade, sendo que sua mensuração deve refletir o valor venal do imóvel, fixado pela legislação municipal e distrital. No entanto, a cada mudança de exercício a legislação vigente permite a correção monetária de sua base de cálculo sem a necessidade de modificação dos diplomas legais. Este entendimento decorre da aplicação do artigo 97 do Código Tributário Nacional – CTN e já se encontra consolidado na jurisprudência pátria, em súmula editada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Tratando-se de regra que permite a atualização de seu valor a cada ano fiscal, questiona-se se a medida seria mera faculdade da Administração Pública ou teria cunho de obrigatoriedade por parte do gestor, sob pena de que a omissão na adoção deste procedimento possa ser caracterizada como renúncia de receita fiscal, em afronta ao disposto no artigo 14 da Lei Complementar nº. 101/2000, com a respectiva geração de responsabilidade civil e administrativa.

Para tanto, mostra-se imperativa a realização de um estudo acerca do IPTU e de seus elementos essenciais, bem como de suas características próprias, fazendo-se, assim, uma revisão de sua estrutura e de seu impacto nas contas do Município. É necessária, ainda, uma conceituação dos elementos essenciais que compõem a base de cálculo deste tributo, bem como os meios necessários para sua alteração através do ato administrativo de lançamento.

Em seguida, passa-se à análise das regras consolidadas na Lei de Responsabilidade Fiscal sobre renúncia de receita fiscal, buscando-se identificar quais são os elementos que caracterizam a infração ao artigo 14 desta norma geral de direito financeiro. Discute-se, assim, o contexto de sua criação, sua natureza jurídica e os reflexos que foram notados na gestão pública desde o início de sua vigência.

Nota-se que o IPTU é, atualmente, uma das maiores fontes de receita tributária dos municípios. Sendo assim, far-se-á breve destaque da legislação e sua aplicação no âmbito do município de Belo Horizonte, em Minas Gerais, que no exercício de 2011 arrecadou R\$631.701.833,23, no de 2012 atingiu o montante de R\$696.223.225,41, e no exercício de 2013 o total arrecadado foi de R\$753.557.865,22, representando grande parte do total da arrecadação da municipalidade mineira.

Impõe-se, desta forma, análise sobre a possível configuração de renúncia de receita em função de uma eventual ausência de correção monetária da base de cálculo deste importante tributo, sob o ponto de vista da Lei de Responsabilidade Fiscal.

2 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA (IPTU)

Neste tópico se objetiva realizar uma breve análise dos elementos que integram a regra matriz de incidência do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, destacando apenas as regras principais que definem sua base de cálculo e sua forma de lançamento. No entanto, antes de se adentrar na apreciação destes critérios, mostra-se oportuno elencar a evolução histórica do tratamento conferido ao imposto pelas Constituições brasileiras.

2.1 Evolução histórica da tributação sobre a propriedade predial e territorial urbana ao longo das Constituições Brasileiras

O que se pretende com a análise da evolução histórica do IPTU nas Constituições anteriores à de 1988 é tão somente verificar o processo do seu desenvolvimento em âmbito constitucional, notadamente no tocante à competência para sua instituição e na definição de seus critérios essenciais.

2.1.1 Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891

O imposto sobre propriedade territorial foi previsto na Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891, embora guardando diferenças em relação ao IPTU como positivado atualmente no ordenamento jurídico brasileiro.

Neste texto constitucional não havia distinção entre os imóveis rurais e urbanos, unificando a tributação sobre a propriedade imobiliária (ambas as situações encontravam previsão em um único artigo, mais precisamente no art. 9º, parágrafo 2º, que tratava do chamado Imposto sobre Imóveis Rurais e Urbanos).

Não existindo capítulo especificamente destinado ao Sistema Tributário Nacional, a previsão do referido tributo ficou elencada no Título 1 – Da Organização Federal – Disposições Preliminares. Ressalta-se que neste texto constitucional era de competência exclusiva dos Estados a instituição do imposto.

Nota-se que já seguindo a tradição natural nos diversos sistemas tributários, estabelece que a propriedade é importante indicativo da exteriorização da capacidade econômica do cidadão contribuinte para enumera-la como aspecto material desta norma tributária, que automaticamente espelha através de sua base de cálculo a quantificação da riqueza tributada.

2.1.2 Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934

Na Constituição de 1934, ainda chamada de Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, houve uma mudança significativa consistente na divisão do imposto que, antes era único para imóveis rurais e urbanos, subdividindo-os em dois tributos distintos, nos moldes que se encontra atualmente vigente.

Passou-se a ter na legislação brasileira distinção quanto aos impostos incidentes sobre a propriedade imóvel: os *Impostos Predial e Territorial Urbanos* e o Imposto sobre *Propriedade Territorial, exceto a urbana*, ou seja, sobre a Propriedade Territorial que passa a ser qualificada como Rural.

Com esta subdivisão, houve, ainda, a repartição da competência para instituição do tributo que anteriormente era único. Aos Estados foi atribuída a competência para criar impostos sobre a Propriedade Territorial Rural (art. 8º, I, “a”), sendo que aos Municípios foi atribuída competência para instituir Impostos Predial e Territorial Urbanos, por força do art. 13º, § 2º, II.

A repartição de competência em questão demonstra naquela época a necessidade de se assegurar a autonomia financeira aos entes federados, ganhando destaque os Municípios nesta consolidação, que passam a deter relevante fonte de riqueza para o exercício de seu poder de tributar, com a respectiva garantia do recebimento direto desta fonte de receita derivada.

2.1.3 Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1937

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Predial e Urbana passou a ter previsão no art. 28, inciso II, da Carta Magna de 1937, dentro da seção destinada às normas de Organização Nacional. No tocante à subdivisão anteriormente citada, registre-se que esta não foi alterada no texto constitucional, assim como foi mantida a repartição da competência tributária incidente sobre a propriedade.

Apesar da evidente quebra da autonomia dos entes federados em razão do modelo autoritário executado com o denominado Estado Novo, a repartição das competências tributárias, pressuposto fundamental do Estado Federal, permaneceu, garantindo uma necessária fonte de recursos para as pessoas jurídicas de direito público. Naquela circunstância a autonomia política e administrativa foram as mais afetadas pelo regime antidemocrático imposto.

2.1.4 Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946

Com o advento da Constituição de 1946, o exercício da competência tributária em questão continuou a ser atribuída aos Municípios, conforme estabelecia seu art. 29, em seus incisos I (propriedade territorial urbana) e II (predial), inserido no Capítulo 1 – Disposições Preliminares, do Título 1 – Da Organização Federal.

Mudança significativa no tocante aos impostos sobre a propriedade imóvel se deu em relação à competência para a instituição do imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – que na constituição de 1937 era referida como *Propriedade Territorial, exceto a urbana* –, que passou a ser da União, segundo o disposto no art. 15, inciso VII.

2.1.5 Constituição da República Federativa do Brasil de 1967

A Constituição de 1967 trouxe uma mudança na estruturação do sistema tributário, passando a dedicar capítulo específico à matéria: o Capítulo V – Do Sistema Tributário, inserido no Título I – Da Organização Nacional. A Emenda Constitucional n. 01/1969 apenas alterou o dispositivo, passando a previsão da competência tributária do artigo 25, inciso I, para o art. 24, inciso I.

A competência atribuída aos Municípios da federação fora mantida, sendo que a mudança introduzida pelo texto constitucional que merece ser destacada foi uma sutil alteração na redação constitucional, que passou a tratar o referido imposto como Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, estabelecendo exatamente seu formato atual de nomenclatura. Dessa forma, deixou nítido o limite do aspecto material da norma tributária, que necessariamente reflete na especificação da base de cálculo.

2.2 O IPTU na Constituição Federal de 1988 - Elementos essenciais

Na Constituição Federal de 1988 o IPTU está previsto no art. 156, inciso, I, tendo por contribuinte aquele que detém a condição de proprietário o imóvel urbano. O artigo 34 do Código Tributário Nacional, que estabelece as normas gerais relativas ao imposto, menciona, além do proprietário, o titular do seu domínio útil e o seu possuidor a qualquer título. Apesar da polêmica existente, considerando que fato gerador restringe-se à propriedade, deixa de ingressar na sua discussão pelo fato de que o objeto do presente estudo afasta o exame detalhado ou minucioso de todos os critérios ou aspectos da norma tributária.

O texto constitucional e a norma geral naturalmente não estabelecem parâmetros objetivos para a fixação da alíquota do IPTU, deixando esta definição para a autonomia legislativa dos Municípios, legítimos titulares da competência. Os limites são principiológicos, fixados através da necessidade de se observar as balizas referenciadas na capacidade contributiva e no não confisco, estabelecidas no artigo 156, § 1º, da Constituição Federal.

A progressividade na fixação das alíquotas se infere em razão do valor do imóvel e da destinação que seu proprietário confere ao imóvel, sem prejuízo de se estabelecer a chamada progressividade extrafiscal, preconizada no art. 182, § 4º, inciso II, também da Carta Magna, que prevê a aplicação do princípio da função social da propriedade através da tributação.

Com efeito, o objeto desta pesquisa busca examinar a correção monetária da base de cálculo do IPTU, motivando apenas o delineamento destes aspectos básicos da regra matriz de incidência do tributo, passando a focar sua análise da definição de seu aspecto quantitativo, identificando como se apura o valor do imposto a ser recolhido a cada exercício fiscal, para posteriormente confrontar as regras vigentes e a prática da Administração Pública com as previsões normativas inseridas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.2.1 Base de Cálculo

O artigo 146, inciso III, alínea “a”, da CF/88, estabelece que cabe à lei complementar fixar as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive sobre definição da base de cálculo em relação aos impostos discriminados no texto constitucional. Neste contexto o Código Tributário Nacional, que prevê regras gerais sobre o sistema e alguns de seus tributos, foi recepcionado com a referida natureza jurídica.

No tocante ao IPTU, sua base de cálculo está prevista no art. 33 do CTN, fixando-a como o valor venal do imóvel, isto é, exatamente a mensuração econômica do fato gerador: a propriedade. Segundo os ensinamentos de Carlos Valder do Nascimento:

A base de cálculo ou imponible do IPTU, segundo regra estatuída no CTN, é o valor venal do imóvel, assim entendido o terreno ou edificações diversas. É sobre esse valor, portanto, que se aplica a alíquota ou percentual estabelecido na lei municipal para essa espécie tributária, com vistas à determinação do imposto a ser cobrado do contribuinte. (NASCIMENTO, 1988. P. 110)

Como se vê, a legislação é cristalina ao fixar como base de cálculo do IPTU o valor venal do imóvel. Tem-se, contudo, que a quantificação deste montante não se revelou como prática fácil e objetiva para os Municípios no exercício de sua competência, levando a uma série

de questionamentos e à consolidação de sua interpretação pelos precedentes jurisprudenciais, como se passa a examinar.

2.2.1.1 Forma de apuração do valor venal do imóvel

A apuração do valor venal dos imóveis poderia acontecer pela adoção de quaisquer das modalidades de lançamento enumerados no Código Tributário e dissecadas pela doutrina. No entanto, adotou-se como padrão o intitulado “lançamento de ofício”, em que a própria Administração Pública realiza o levantamento dos dados necessários à elaboração deste ato administrativo, formalizando o crédito tributário e possibilitando sua exigibilidade.

A sistemática operacional criada para facilitar a formalização deste lançamento tributário do IPTU, numa sociedade de massa, foi a criação da chamada Planta de Valor Genérico (em alguns Municípios também se utiliza a expressão Mapa de Valor Genérico), que consiste num conjunto de parâmetros e critérios previstos na legislação do imposto e devidamente planilhados num programa de computador desenvolvido com a finalidade de apuração, possibilitando o cadastro de todos os imóveis e seus respectivos proprietários, bem como as características destas propriedades, para que o cruzamento das informações com o sistema parametrizado pudesse automaticamente informar o valor venal da propriedade, ou seja, definir a base de cálculo do imposto.

Excepcionalmente, a apuração do valor venal poderá ser realizada através de arbitramento, quando seja demonstrado em processo regular que as declarações ou informações não mereçam fé ou não tenham sido prestadas (BARRETO, 2009. P. 158). Acerca da apuração do valor venal dos imóveis, assim versa José Eduardo Soares de Melo:

A apuração do valor venal pode ser realizada pela Prefeitura segundo normas e métodos específicos, tomando em conta as características de toda a área urbana, em função de diversos elementos (preços correntes das transações e das ofertas à venda no mercado imobiliário, custos de produção, locações correntes, face de quadras ou quarteirões; a logradouros, profundidade, terrenos encravados; de fundo interno; idade do imóvel; reconstrução, ampliação, etc.).

Este procedimento deve culminar com a edição de uma Planta Genérica de Valores, que constitui um parâmetro para efeito de consideração do adequado valor venal, por representar os reais elementos do mercado imobiliário. Na realidade, trata-se de uma base calculada concernente à regulação para possibilitar a aferição e apuração dos valores específicos dos imóveis, que serão objeto dos lançamentos do imposto. (MELO, 2007. P. 269 e 270)

Aires Barreto assim conceitua a Planta de Valor Genérico, a qual ele atribui o nome de *Mapas Genéricos de Valores*:

Os Mapas Genéricos de Valores podem ser definidos como o complexo de plantas, tabelas, listas, fatores e índices determinantes dos valores médios unitários de metro quadrado (ou linear) de terreno e de construção, originários ou corrigidos, acompanhados de regras e métodos, genéricos ou específicos, para apuração do valor venal de imóveis. (BARRETO, 2009. P. 227)

Ainda no tocante ao conceito em análise, ensina Carlos Valder do Nascimento que:

A Planta de Valores consiste num plano onde são fixados os parâmetros de avaliação dos imóveis urbanos dos Municípios para efeito de cobrança do imposto predial e territorial urbano. Para a consecução desse objetivo o Município é dividido em zonas ou áreas. (NASCIMENTO, 1988. P. 112)

Como fora observado a partir dos conceitos doutrinários expostos, a Planta de Valor Genérico possui a função precípua de servir de meio para a apuração do valor venal de cada imóvel. Neste sentido, segundo os ensinamentos de Barreto (2007. P. 228), após a coleta dos dados físicos de um imóvel, o agente fiscal da prefeitura deverá fazer uso dos valores genéricos e seus respectivos fatores de correção contidos na Planta de Valor Genérico para, assim, encontrar o valor venal do imóvel avaliado.

É necessário, ainda, que nela conste os valores unitários do metro quadrado dos terrenos e dos imóveis construídos. Em relação à apuração do valor venal de terrenos, assim ensina o referido autor:

(...) fixados os valores unitários médios de metro quadrado ou de metro linear de frente dentro das variáveis apontadas, o valor venal, no caso concreto, será resultante da multiplicação destes pelas áreas de terreno respectivas e pelos fatores corretivos das distorções das distorções resultantes da localização do imóvel na quadra, sua forma, seu aproveitamento ou outras características, na forma estabelecida nos manuais de avaliação. (BARRETO, 2009. P. 228)

A apuração do valor venal de imóveis construídos, por seu turno, resulta da soma do valor do terreno (conforme verificado anteriormente) ao valor das construções nele realizadas (o qual se determina através da análise dos padrões de construção ali encontrados que irão determinar o valor do metro quadrado equivalente, medida que deverá ser multiplicada pela área de construção bruta).

Antigamente existia, na doutrina e na jurisprudência brasileiras, uma grande polêmica no tocante à forma de apuração do valor venal do imóvel para fins de IPTU, pois se questionava acerca da possibilidade de a Planta de Valor Genérico ser fixada no ato do lançamento ou se isto deveria ser feito exclusivamente através de lei.

Calos Valder do Nascimento já em 1988 possuía entendimento no sentido de que a referida Planta de Valor Genérico poderia ser fixada pelo poder Executivo (NASCIMENTO, 1988. P. 112). Antônio José da Costa, citado por Nascimento (1998. P. 122-123), diz que:

Dentro desse conceito, desde já podemos afirmar em face da questão levantada, que a Planta de Valores para determinação da base de cálculo do IPTU é competência do Executivo, porque é um meio, um instrumento, que a Administração poderá utilizar no exercício de sua atribuição de proceder ao lançamento.

Nota-se que, segundo esta corrente doutrinária, a Planta de Valor Genérico deveria constar do ato de lançamento por se tratar de instrumento à disposição da Administração para determinação da base de cálculo do IPTU. Como se sabe, a constituição do crédito tributário se dá através do lançamento, que é um ato administrativo que indica precisamente todos os elementos que declaram a existência do fato imponible (e que, por conseguinte, individualiza o sujeito passivo, a base de cálculo apurada e a alíquota aplicada, resultando no valor a ser pago) (BARRETO, 2009. P. 245).

Os autores que defendiam esta tese a justificam pelo fato de o lançamento consistir em um ato administrativo e por eles considerarem a Planta de Valor Genérico um mero ato regulamentar. Desta forma, a Planta de Valor Genérico consistiria em mero mecanismo de definição da base de cálculo do IPTU, podendo ser fixada por ato do Poder Executivo Municipal. Numa lógica que deveria ser incontestável, afirma-se corretamente que base de cálculo permanece sendo o valor venal da propriedade, sendo que a referida Planta somente seria o método da Administração Pública formalizar, para toda a vasta gama de contribuintes, o lançamento tributário.

No entanto, a tese em referência não se confirmou no posicionamento dos Tribunais Superiores, de tal sorte que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça reflete o entendimento no sentido de que a Planta de Valor Genérico deve estar na lei e não no ato de lançamento, em notório dever de observância do princípio da legalidade. A quantificação dos critérios que definem a avaliação final do imóvel não podem ficar a critério da Administração Pública. Em voto proferido no julgamento do Recurso Especial n. 23.533-2-RS, o Ministro Relator Antônio de Pádua Ribeiro afirma:

(...) a jurisprudência desta Corte e do Supremo Tribunal Federal é pacífica, ao interpretar o art. 97, II e IV, e §§ 1º e 2º, do C.T.N., no sentido de que é ilegítima a majoração do valor venal do imóvel, mediante ato do Poder Executivo, em montante superior ao apurado com aplicação do índice de correção monetária. No caso, a majoração ocorreu, por meio do Decreto nº. 9.371, de 1989, que se refere a planta de

valores, alterando, em conjunto e de forma genérica, os preços dos imóveis da cidade de Porto Alegre. (RESP 23533 (1992/0014602-3 - 12/12/1994)

No caso acima transcrito, verifica-se que o município de Porto Alegre – RS buscou alterar a planta de valores através de decreto, isto é, por ato normativo emanado pelo Poder Executivo, sendo que o ato foi considerado ilegítimo pelo Ministro Relator. Verifica-se que este entendimento é, de fato, uníssono na corte, como se denota a partir da inteligência do julgado abaixo:

TRIBUTÁRIO - IPTU - ATUALIZAÇÃO DO VALOR VENAL DO IMÓVEL ALÉM DA SIMPLES ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - PLANTA GENÉRICA DE VALORES PUBLICADA POR MEIO DE PORTARIA - IMPOSSIBILIDADE RECONHECIDA PELA INSTÂNCIA DE ORIGEM - OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - REJEIÇÃO - RECURSO ESPECIAL - ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 535 DO CPC, 32 A 34, 97 E 142, TODOS DO CTN - INOCORRÊNCIA - RECURSO NÃO PROVIDO.

- Ao contrário dos argumentos apresentados pela Municipalidade recorrente, a Corte Estadual examinou, quando do julgamento da apelação, a matéria agitada nos embargos de declaração, razão por que não se verificou a pretensa omissão e, por conseguinte, a violação ao artigo 535 do estatuto processual civil.

- Não se verifica a afronta aos dispositivos legais eleitos pelo recorrente, uma vez que a Corte de origem dirimiu a controvérsia de acordo com a jurisprudência deste Sodalício, no sentido de que **é vedado ao Executivo, "por mero Decreto, atualizar o valor venal dos imóveis sobre os quais incide o IPTU, com base em uma tabela (Planta de Valores), ultrapassando, sensivelmente, a correção monetária a que estava autorizado a efetivar, por via de ato administrativo"** (REsp 31.022/RS, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, in DJ de 16.08.93).

Nessa linha, confira-se o REsp 158.169/SP, deste relator, in DJ 13/8/2001; REsp 86.692/MG, Rel. Min. Peçanha Martins, in DJ de 5/4/99, entre outros).

- Recurso especial não provido. (REsp 209.443/PR, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/12/2003, DJ 22/03/2004, p. 263) **(Grifo nosso)**

Em outro julgado, verifica-se este mesmo entendimento:

TRIBUTÁRIO. IPTU. MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO POR MEIO DE DECRETO MUNICIPAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 160/STJ.

1. Nos termos da jurisprudência pacífica desta Corte, a majoração da base de cálculo do IPTU depende da elaboração de lei, **não podendo um simples decreto atualizar o valor venal dos imóveis sobre os quais incide tal imposto com base em uma planta de valores**, salvo no caso de simples correção monetária.

2. Não há que se confundir a simples atualização monetária da base de cálculo do imposto com a majoração da própria base de cálculo. A primeira encontra-se autorizada independentemente de lei, a teor do que preceitua o art. 97, § 2º, do CTN, podendo ser realizada mediante decreto do Poder Executivo; a segunda somente poderá ser realizada por meio de lei.

3. Incidência da Súmula 160/STJ: "é defeso, ao município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária." Agravo regimental improvido. (AgRg no AREsp 66.849/MG, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2011, DJe 14/12/2011) **(Grifo nosso)**

Consagrou-se, portanto, o entendimento no sentido de preservar a necessária observância do princípio da legalidade. Consoante dispõe o CTN, no art. 97, §§ 1º e 2º, a majoração da base de cálculo, caso não seja mera atualização monetária vinculada aos índices oficiais, depende de lei formalmente elaborada. O Poder Executivo Municipal não possui competência, assim, para fixar preços e valores venais dos bens através de ato administrativo.

Logo, somente podendo ser alterada a base de cálculo por lei – em respeito ao princípio da legalidade –, não pode, também, o poder Executivo Municipal fixar a Planta de Valor Genérico por ato administrativo, pois isto acarretaria sua modificação sem a chancela do povo através de seus representantes.

Em respeito ao disposto no artigo 97, inciso IV, e em conformidade com § 1º deste mesmo dispositivo, haja vista que a base de cálculo somente pode ser alterada por lei e que a fixação de Planta de Valor Genérico altera a base de cálculo do imposto, tem-se por conclusão que a referida fixação ou alteração da Planta de Valor Genérico somente poderá ser realizada através de lei formalmente elaborada.

Dessa forma, conforme fora demonstrado, encontra-se superada a polêmica que outrora existia quanto à possibilidade de alteração da base de cálculo do IPTU por ato administrativo mediante fixação ou alteração de Planta de Valor Genérico através de decreto do Poder Executivo Municipal, devendo isto ser realizado através de lei formalmente elaborada, em conformidade com os dispositivos legais supracitados e com a jurisprudência pátria recente e, ressalta-se mais uma vez, em necessária conformidade com o princípio da legalidade.

O relato da forma de apuração da base de cálculo, sobretudo a discussão sobre a fixação da Planta de Valor Genérico por lei ou ato do executivo, foi essencial para apresentar a consolidação final da jurisprudência sobre a definição da fixação do aspecto quantitativo do IPTU. Isto porque, não podendo ser estabelecido por ato do Poder Executivo, também se passou a questionar a constitucionalidade da mera correção monetária do imposto, através da quantia paga no exercício anterior ou pela atualização de sua base de cálculo, mediante simples ato normativo expedido pela Administração Pública. Também restaria configurada como violação ao princípio constitucional da legalidade tributária?

3 A ATUALIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IPTU

Como fora visto anteriormente, a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel e a apuração deste valor é realizada através da fixação de parâmetros de avaliação consistente na

aprovação de uma Planta de Valor Genérico na lei municipal instituidora do imposto. Em razão desta formalização, surgiu a indagação de como poderia ser mantida a atualização do valor venal do imóvel, especialmente em razão da dificuldade de se aprovar modificações legislativas relativas ao imposto a cada exercício fiscal.

Surgiu, assim, o questionamento da possibilidade de se realizar pelo menos a atualização monetária do tributo devido, anualmente, através de ato normativo expedido pelo próprio Poder Executivo. Com efeito, se a Planta de Valor Genérico não for mantida atualizada, os índices e parâmetros nela contidos tornar-se-ão obsoletos em razão de sua desarmonia com a realidade.

Notadamente o valor venal dos imóveis é influenciado por diversos fatores como valorização do metro quadrado em determinada localidade ou de alteração de características da topografia de certo terreno, definição da lei de uso e ocupação do solo, além de fatores exclusivamente de mercado vinculados pela oferta e pela procura. Estas situações somente passaram a ser passíveis de atualização através do envio de projeto de lei municipal com a modificação da Planta de Valor Genérico. Todavia, pelo menos a atualização monetária do valor devido não acarretaria a influência do conteúdo monetário da moeda no decorrer do tempo.

Segundo acredita Aires Barreto, a atualização da Planta de Valor Genérico deveria, assim como o lançamento do IPTU, ser anual. O autor chama a atenção para o fato de que: (...) a determinação do obsoletismo de um Mapa decorre da variação nominal dos preços dos imóveis, aliada às mutações resultantes do crescimento vegetativo, do incremento proveniente de novos equipamentos urbanos, bem assim de qualquer modificação na legislação sobre ocupação e uso do solo. (BARRETO, 2009. P. 241)

Com uma base de cálculo do IPTU desatualizada, o município arrecada menos do que efetivamente deveria e, deste modo, ficaria prejudicado no equilíbrio de suas contas orçamentárias e na execução financeira de seus projetos. Esta medida, portanto, passou a ser adotada em diversas municipalidades, gerando seu questionamento judicial com fulcro igualmente na aplicação do princípio constitucional da legalidade.

Neste aspecto, porém, a jurisprudência se consolidou favoravelmente à Administração Pública, reconhecendo como legítima a possibilidade de atualização do valor venal dos imóveis através de decreto do Poder Executivo Municipal quando esta não for superior aos índices de atualização monetária. A pacificação nos Tribunais ocorreu com a edição da Súmula n. 160 por parte do STJ, por não se constituir em verdadeira majoração ou alteração da base de cálculo do IPTU, mas mera atualização monetária do valor, *in verbis*:

É defeso, ao município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.
(Súmula 160, Primeira Seção, julgado em 12/06/1996, DJ 19/06/1996 p. 21940)

Coaduna com este entendimento Melo, que assim afirma:

A simples atualização do valor venal dos imóveis, pelos índices oficiais de correção monetária, não constitui autêntica majoração da base de cálculo do IPTU, podendo ser promovida pelo próprio Executivo, sem que ocorra violação ao princípio da legalidade, conforme previsto no § 2º, art. 97 do CTN. (MELO, 2007. P. 270)

Mesmo entendimento possui Barreto, que leciona:

O § 2º do art. 97 do CTN, por sua vez, está voltado para o legislador ordinário, apenas para adverti-lo de que a mera variação monetária do valor concreto da grandeza apta para medir o fato tributário – a base calculada, portanto – refoge ao princípio da legalidade. (BARRETO, 2009. P. 211)

De fato, uma grande periodicidade na atualização da base de cálculo através da correção monetária dos índices constantes na Planta de Valor Genérico acaba por torna-la obsoleta, na medida em que seus parâmetros não mais refletem a realidade e não condizem com as variações ocorridas.

Frise-se que a receita derivada proveniente da arrecadação do IPTU é de fundamental relevância para os Municípios e, por este motivo, resta evidente que a utilização de uma base de cálculo defasada causa sérias implicações financeiras e operacionais aos referidos entes federados, uma vez que o valor real da arrecadação é corroída pela desvalorização monetária consubstanciada nos índices inflacionários.

Como o IPTU é um tributo fiscal (embora em alguns momentos seja revestido de certa extrafiscalidade, como, por exemplo, quando é utilizado como ferramenta na promoção da função social da propriedade), caso o município arrecade menos do que efetivamente poderia, este disporá de menos recursos para aplicar justamente em si próprio, como, por exemplo, na realização de obras de infra-estrutura, transporte, saúde, educação, entre outros.

Isto implica dizer que um Município que, assevera-se, utiliza base de cálculo desatualizada em relação ao mundo fático, pode comprometer sua atuação junto à coletividade. Com isto, o maior prejudicado seria o cidadão, que sentiria os efeitos de uma atuação estatal fundada em uma menor arrecadação fiscal.

A conseqüência direta e imediata desta omissão será a defasagem do valor sobre o qual incidirá as alíquotas deste tributo em relação ao seu real valor de mercado. Assim, resta flagrante o prejuízo percebido quando o município deixa de arrecadar determinados valores

pelo fato de se abster de atualizar de maneira correta a base de cálculo dos bens tributáveis, neste caso, os imóveis territoriais prediais e urbanos.

4 LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000 – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei Complementar (LC) nº. 101, de 4 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, possui fundamental papel como instrumento regulador da atuação da administração pública e constitui-se em verdadeiro mecanismo de controle da atuação estatal, sendo essencial para coibir discricionariedades ou distorções no uso das verbas públicas e equilibrar as contas públicas.

Foi criada num contexto de necessidade de instituição de uma gestão fiscal responsável, regulando o disposto nos arts. 163 e 169 da Constituição Federal de 1988 e estabelecendo normas orientadoras das finanças públicas, atinentes a todas as esferas de poder.

Sabidamente, nosso país possui um histórico de má gestão dos recursos públicos, quadro do qual se pode destacar o excesso de despesas, baseado na obtenção de empréstimos, financiamentos e renegociações de dívidas. Esta falta de responsabilidade na gestão fiscal acabou por comprometer o potencial do crescimento do país, reduzir a capacidade de investimento dos entes federados e aumentar o descrédito popular em relação à Administração Pública. Esta infeliz tradição de más administrações públicas tornou-se verdadeiro obstáculo ao desenvolvimento social e econômico do Brasil.

Neste contexto se mostrou urgente a criação de mecanismo de controle da gestão dos recursos públicos, estabelecendo limites e fixando penalidades para os gestores que atuassem pautados irresponsabilidade fiscal, com gastos desenfreados e desequilíbrio financeiro. Os debates que antecederam à promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal giraram em torno da necessidade de ruptura com esta tradição de péssimas gestões e de criação de um formato legal que conferisse maior eficiência à Administração Pública.

O diploma legal em análise possui aspecto inovador, ao exigir conduta responsável e, sobretudo, transparente dos gestores públicos. O povo passou a inserir-se neste contexto com papel ativo na fiscalização da gestão dos recursos públicos, podendo acompanhar sistematicamente o desempenho dos entes, através de demonstrativos públicos. Outra grande inovação foi, ainda, a possibilidade de responsabilização do administrador em função de gestão pública realizada em desarmonia com os preceitos estabelecidos na referida lei.

As restrições orçamentárias contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal objetivam a preservação da saúde financeira dos entes federados e a aplicação adequada dos recursos estatais, de modo a impor uma gestão fiscal responsável e criar uma herança administrativa e financeira adequada para os gestores futuros.

Acerca do importante papel da Lei de Responsabilidade Fiscal, assim nos ensina o Professor Flávio Couto Bernardes:

Assim, é de vital importância a Lei de Responsabilidade Fiscal, que é o conjunto de normas que visa impedir os administradores de gerar déficits fiscais estruturais, inibidores do crescimento econômico e social sustentado, dando efetividade aos princípios constitucionais em tela, que são veementemente desprezados por grande número de gestores públicos. Ela fixa limites às despesas com pessoal, restringe a criação de quaisquer despesas de caráter duradouro sem a devida compensação, estipula tetos para a dívida, estabelece condições para a assunção de novos débitos pelos entes públicos e impedimentos automáticos à execução orçamentária, em casos de frustração das estimativas de arrecadação. São elementos de contenção de déficits públicos de caráter estrutural. (BERNARDES. 2008. P. 66.)

Logo, este diploma legal constitui ferramenta essencial no combate à má gestão fiscal, pois fixa limites importantes para os gestores públicos, garante maior eficiência da Administração Pública, cria meios para a preservação da saúde pública dos entes, possibilitando um cenário favorável ao desenvolvimento econômico e social.

4.1 Natureza jurídica da LRF

A competência para disciplinar as características norteadoras da Administração Pública e determinar, entre outros aspectos, a forma e o regime de governo e do próprio Estado é da legislação constitucional.

Além destes, outros aspectos fundamentais para a estruturação do Estado estão previstos no texto constitucional, como por exemplo a disciplina do Poder Financeiro. O estabelecimento de parâmetros objetivos e limites ao poder do Estado na realização de sua atividade financeira constituem-se em condições essenciais para um eficiente planejamento da gestão pública e para a implementação das funções estatais.

Foi adotada pela Constituição Federal de 1988 a forma federativa de Estado, que pressupõe a ideia de descentralização política e de poder, fundando-se no critério territorial e criando-se, assim, entes federados (União, Estados, Municípios e o Distrito Federal). Cada um destes membros federados possui competências, deveres, prerrogativas e autonomias que lhe são próprias, o que não significa dizer, porém, que estes membros possuem sozinhos a soberania. Tal atributo é conferido exclusivamente ao Estado Federal, enquanto aos Estados

federados é conferida somente a autonomia, no sentido de autogoverno dentro dos limites estabelecidos no próprio texto Constitucional.

O federalismo pressupõe uma descentralização política, ao passo que é conferido a seus membros certas competências e autonomias. Pode-se dizer que, em razão da descentralização política, o federalismo possui como um de seus objetivos o desenvolvimento das mais diferentes regiões de forma igualitária, ao passo em que o poder regionalizado em Estados e Municípios propicia ao Estado, ao menos no plano teórico, uma melhor prestação do serviço público.

Assim nos ensina Flávio de Azambuja Berti:

(...) a ideia de descentralização – e também a de federalismo – surgiu em face da complexidade das atividades e atribuições estatais, sobretudo à vista dos inúmeros campos de atuação do poder público, responsável pelo atendimento das mais diferentes necessidades coletivas, expressas em áreas como economia, infraestrutura, planejamento, saúde, educação, cultura, política externa, regulamentação do comércio e da indústria, vigilância sanitária, ecologia e meio-ambiente para não citar outras. (BERTI. 2000. P. 53)

O federalismo pressupõe a descentralização política, com a devida transferência para os entes federados de competências, deveres, prerrogativas e autonomias que lhe sejam próprias. Deste modo, para que um ente federado seja de fato autônomo, seja ele União, Estado, Município ou o Distrito Federal, é necessário que este tenha autonomia fiscal, orçamentária e financeira.

As citadas autonomias fiscal, orçamentária e financeira conferem ao ente a possibilidade de atuar com independência, ao passo em que a deficiência de recursos públicos para o exercício de suas funções acaba por criar uma relação de dependência ao Poder Central, de modo que coloca a federação e, por conseguinte, o pacto federativo, em risco.

Como se denota deste quadro, as normas de direito financeiro são fundamentais para a efetivação da autonomia dos entes (seja esta autonomia fiscal, orçamentária ou financeira) e constituem-se em importante base para a estruturação do Estado. Estas autonomias são efetivadas através do exercício das competências legislativas e administrativas que são atribuídas aos entes pelo texto constitucional.

Neste contexto da promulgação do texto constitucional de 1988, o legislador constituinte buscou atender às demandas sociais contemporâneas de sua promulgação, assegurando-se, assim, direitos e deveres que há muito eram reclamados pelo povo brasileiro. Desta forma o poder constituinte brasileiro estabeleceu no texto constitucional normas que

versam acerca das finanças públicas (arts. 163 e 169), mas reservando à Lei Complementar a competência para sua regulação.

As leis complementares são verdadeiros mecanismos de efetivação e complemento dos dispositivos constitucionais, na medida em que são reservadas à elas competência para regular algum assunto específico ou de especial importância, quando a Constituição assim o exigir.

Deste modo, verifica ser a Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, uma norma geral de Direito Financeiro, pois foi criada com o intuito de regular o disposto nos arts. 163 e 169 da Constituição Federal de 1988, complementando o conteúdo dos referidos dispositivos constitucionais, com o objetivo de regular as atividades dos entes federados e conferir efetividade e eficácia aos princípios norteadores da atividade financeira do Estado.

4.2 Previsão de renúncia de receita: artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal

Em seu Capítulo III, intitulado “Da Receita Pública”, na Seção II “Da Renúncia de Receita” a referida lei dispõe acerca da possibilidade de concessão ou ampliação de incentivos fiscais ou benefícios de natureza tributária da qual derive renúncia de receita tributária. Faz-se necessária a transcrição do referido dispositivo legal para a melhor compreensão da questão submetida a exame:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Observa-se que o referido artigo versa sobre a renúncia de receita tributária em se tratando de ato positivo do Poder Público, seja através de concessão, ampliação de incentivo ou de benefícios tributários. A legislação determinou que a adoção destas medidas depende da apresentação da estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atendendo ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias.

Existe, ainda, a exigência alternativa de que seja promovida a demonstração pelo proponente de que a renúncia fora considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12 da referida lei, e de que não serão afetadas as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; ou o acompanhamento de medidas de compensação, no período mencionado no *caput* do artigo em estudo, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

O diploma legal em comento é taxativo no tocante à possibilidade de renúncia de receita e estabelece várias exigências para tal. Tais exigências são estritamente necessárias, ao passo que quem irá sentir as consequências finais desta renúncia será o cidadão. Caso estas exigências não fossem exigidas, o cidadão poderia sofrer prejuízos incalculáveis decorrentes de uma má utilização deste mecanismo tributário.

Nota-se, porém, que a referida lei não versa acerca da Renúncia de Receita mediante determinada conduta negativa ou omissiva por parte da Administração Pública. Diante disto, surge a necessidade de verificar se o Município de fato estaria renunciado a receita ao deixar de atualizar a base de cálculo do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), no limite dos índices oficiais de correção monetária.

4.3 Atualização da base de cálculo do IPTU: Dever do Chefe do Poder Executivo Municipal ou mera faculdade da Administração Pública?

À cada mudança de exercício, a legislação vigente permite a correção monetária da base de cálculo do IPTU sem a necessidade de modificação dos diplomas legais. Este entendimento decorre da aplicação do artigo 97, parágrafo segundo, do Código Tributário Nacional – CTN.

Tratando-se de regra que permite a atualização de seu valor a cada ano fiscal e haja vista que a periodicidade ideal de atualização da base de cálculo do IPTU também é anual, mostra-se imperativo que o Prefeito, com vistas a manter as contas do Município equilibradas

e de realizar uma gestão fiscal responsável, deve expedir decreto a cada exercício fiscal para realizar a referida atualização, atendendo-se à limitação aos índices oficiais de correção monetária.

Conforme dispõe o § 1º, do art. 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (BRASIL, 2000)

Alinha-se ao dispositivo supra transcrito a regra inserta no artigo 11 da LRF, estabelecendo que constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal “*a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.*”. Nota-se que ambos dispositivos possuem caráter taxativo ao estabelecer os requisitos essenciais à responsabilidade na gestão fiscal.

A atualização da base de cálculo do IPTU a cada ano fiscal é requisito essencial para a configuração de uma gestão fiscal responsável e eficaz, conforme se infere da melhor interpretação que poder ser depreendida dos artigos 11 e 14 da lei norma geral de direito financeiro.

Destaca-se que ao discorrer sobre a ilegitimidade da alteração ou majoração da base de cálculo pelo Poder Executivo Municipal, viu-se que isto não se confunde com a mera atualização desta base de cálculo, a qual pode ser feita mediante ato administrativo.

Desta forma, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo pode ser decretada pelo Chefe do Executivo Municipal e deve tomar por base os índices médios de valorização de terrenos e imóveis na zona na qual estes estejam situados, bem como índices de desvalorização da moeda ou algum outro elemento informativo idôneo (NASCIMENTO, 1988. P. 111). Ressalta-se que a atualização deve ocorrer, conforme estipula a já citada Súmula n. 160 do STJ, em percentual não superior ao índice oficial de correção monetária.

O Prefeito, enquanto Chefe do Poder Executivo Municipal e com o objetivo de realizar uma gestão tributária responsável e baseada no melhor interesse dos cidadãos da municipalidade, deve agir no sentido de manter atualizada a base de cálculo do IPTU, para que a municipalidade não tenha sua arrecadação prejudicada.

Salienta-se, ainda, que a não atualização da base de cálculo do IPTU acaba por causar grande prejuízo aos cidadãos em função da diminuição do valor arrecadado pelo tributo. Com

isso, o município perde poder de investimento e se vê impossibilitado de prover aos seus cidadãos saúde, educação, moradia e outras necessidades componentes de uma vida digna.

Por conclusão, tem-se que a atualização do valor da base de cálculo do IPTU a cada ano fiscal não é mera faculdade da Administração Pública, possuindo, desta forma, cunho de obrigatoriedade por parte do gestor.

4.4 Possibilidade de caracterização da não atualização da base de cálculo do IPTU como renúncia de receita fiscal

Apesar de a Lei de Responsabilidade Fiscal ser taxativa quanto à possibilidade de renúncia de receita ao exigir uma série de condições para tal, se faz necessária a análise quanto à possibilidade de a omissão ao não atualizar a base de cálculo do IPTU poder ser caracterizada como renúncia de receita Fiscal, em afronta ao disposto no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal

A atualização monetária da base de cálculo do IPTU, como já fora visto, não constitui verdadeira majoração ou alteração deste elemento essencial ao imposto em comento, mas tão somente é uma maneira de manter o valor da arrecadação a cada ano fiscal, de modo que a arrecadação não seja prejudicada por variações no valor venal dos imóveis em um determinado período de tempo.

Acerca da atualização monetária, nota-se que esta decorre do Princípio do Registro pelo Valor Original, princípio este norteador da Contabilidade. Seu conceito está previsto no art. 7º, § 2º, III, da Resolução CDC n. 750/93, que assim dispõe:

Art. 7º. O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

(...)

§ 2º. São resultantes da adoção da atualização monetária:

(...)

III - a atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período. (BRASIL, 1993)

Como se verifica da inteligência do referido dispositivo legal, a atualização monetária consiste simplesmente na adequação dos valores originais para determinada data, através da aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo

da moeda nacional em um dado período. Desta forma, objetiva-se manter o poder aquisitivo da moeda, pois este sofre variações ao longo do tempo.

Aplicando este conceito da Contabilidade ao caso em comento, a atualização monetária da base de cálculo do IPTU consiste na permanência do valor da arrecadação do imposto a cada exercício financeiro não havendo, portanto, qualquer majoração ou alteração de sua base de cálculo.

Quando esta atualização não é realizada, a mensuração do imposto se dá com base em parâmetros obsoletos e que não refletem as variações no valor venal dos imóveis, o que acarreta em prejuízo aos cidadãos pela diminuição dos valores arrecadados.

Caso se faça um levantamento acerca do impacto orçamentário-financeiro no período em que a base de cálculo do IPTU não foi atualizada, será constatado que o valor arrecadado é inferior ao valor que efetivamente deveria ter entrado nos cofres públicos da municipalidade, pois a referida não atualização configura-se na perda da homogeneidade dos valores reais com os valores apurados com base em parâmetros obsoletos.

O art. 12º, da Lei de Responsabilidade Fiscal estipula que:

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas. (BRASIL, 2000)

Nota-se que este artigo estabelece que as previsões de receita deverão ser feitas com a observância dos efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante. Salienta-se que estes fatores a serem observados quando da elaboração de previsões de receitas são os mesmos fatores que influenciam na alteração do valor venal dos imóveis.

Uma vez que estas variantes se aplicam à previsão de receitas, é racional constatar que as mesmas podem afetar o valor venal dos imóveis, de tal sorte que a não atualização da base de cálculo do IPTU afeta consideravelmente as referidas previsões.

Como se verificou da análise do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a renúncia de receita decorrente de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária deve estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, além de ter que atender ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Isto significa dizer que o impacto orçamentário-financeiro decorrente de renúncia de receita deverá estar previsto para o exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atendendo, ainda, ao art. 11 do referido diploma legal, que caracteriza a previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do Ente Federal como requisito essencial à responsabilidade na gestão fiscal.

Porém, ao não atualizar a base de cálculo do IPTU, a permanência do valor da arrecadação a cada exercício fica comprometida e têm-se como consequência a ocorrência de prejuízos aos cidadãos. Constitui-se, desta forma, em uma arrecadação menor do que a que efetivamente deveria ser feita, ou seja, o valor da arrecadação que entra nos cofres públicos da municipalidade é menor do que o de fato ocorreria caso a base de cálculo do IPTU fosse atualizada a cada ano fiscal.

Deste modo, tendo em vista os objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, os dispositivos acima expostos e tendo sido constatado que a atualização da base de cálculo do IPTU possui cunho de obrigatoriedade para o Chefe do Poder Executivo Municipal, conclui-se que a omissão perante este dever constitui-se em verdadeira renúncia de receita – ainda que de forma tácita.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O tema ora apresentado possui grande relevância para o Direito, visto se tratar de ponto nevrálgico na análise conjunta da gestão financeira do Estado, através da aplicação das regras positivas atinentes ao Direito Tributário e ao Direito Financeiro: a tributação de patrimônio e a importância do produto final de sua arrecadação para o pleno funcionamento do Estado e de suas instituições.

Tendo o IPTU caráter notadamente fiscal e levando-se em conta a destinação dos recursos com ele obtidos, verifica-se que o fato de o Município deixar de manter constantemente atualizada uma base cadastral com os valores venais dos imóveis tributáveis por esta exação tributária implica dizer que uma parcela significativa da arrecadação simplesmente deixará de entrar nos cofres públicos.

Como dito no parágrafo anterior, o IPTU é uma espécie tributária de caráter fiscal, ou seja, o produto final de sua arrecadação entra nos cofres públicos com o objetivo de custear o Estado. A arrecadação deficitária de determinado tributo em função de conduta omissiva do Estado prejudica ele próprio e, principalmente, prejudica a coletividade, pois a administração pública necessita destes recursos para se manter.

A Lei de Responsabilidade Fiscal possui fundamental papel ao impor limites aos gastos públicos e exigir uma gestão fiscal responsável, pois condiciona tais gastos à capacidade arrecadatória de cada ente da federação. Porém, verifica-se que, ao manter a base de cálculo do IPTU desatualizada, uma parcela considerável de recursos está deixando de entrar nos cofres públicos e, como já se verificou, isto gera como consequência imediata prejuízos à coletividade.

Desta forma, a arrecadação correta de tributos se mostra fundamental para poder equilibrar os gastos da Administração Pública, ou seja, se o ente público arrecada pouco, terá poucos recursos para gastar e/ou investir. E em se tratando de IPTU, ao deixar de arrecadar uma considerável quantia, o município disporá de menos recursos para poder investir em educação, saúde, segurança pública, entre outros pontos fundamentais para a vida do cidadão comum.

Isto implica dizer que, além de prejudicar severamente o cidadão, a não atualização da base de cálculo deste imposto pode comprometer a atuação estatal, ao passo em que o município tem sua atuação condicionada aos recursos obtidos.

No presente trabalho realizou-se um estudo acerca do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, com a análise da evolução histórica do tratamento dado pelas Constituições à este Imposto no ordenamento jurídico brasileiro. Posteriormente foi realizada a identificação dos elementos essenciais em relação ao IPTU na Constituição Federal de 1988,

com a devida conceituação de sua base de cálculo e a forma de apuração desta. Analisou-se, ainda, como ocorre a atualização da base de cálculo do imposto em comento.

Posteriormente, realizou-se um estudo acerca da Lei Complementar nº. 101/2000 e de sua natureza jurídica para, posteriormente analisar a renúncia de receita fiscal prevista no art. 14 do referido Diploma Legal. Em sequência, foi analisado se a atualização da base de cálculo do IPTU constitui-se em mera faculdade da Administração Pública ou possui cunho de obrigatoriedade para o Chefe do Poder Executivo Municipal. Após, foi verificada a possibilidade de caracterização da não atualização da base de cálculo do IPTU como renúncia de receita.

Feitas as devidas considerações retro, conclui o presente estudo no sentido de entender que a atualização da base de cálculo do IPTU possui cunho de obrigatoriedade para o Chefe do Poder Executivo Municipal sendo que, deste modo, sua omissão quanto à este dever constitui-se em verdadeira renúncia de receita fiscal – portanto, uma afronta ao art. 14 da LC nº. 101/2000 – causando prejuízos à municipalidade e aos cidadãos em razão da diminuição dos valores arrecadados.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17^a. ed. – São Paulo: Saraiva, 2011.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 5.ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do Federalismo**. Forense: Rio de Janeiro, 1986.

BARRETO, Aires Fernandino. **Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BELO HORIZONTE. **Revista Balanço 2009**. Prefeitura de Belo Horizonte, Belo Horizonte. Disponível em: <http://www.pbh.gov.br/revistas_pbh/revista_balanco_pbh_2009.pdf>. Acesso em: 27/07/2014

BELO HORIZONTE. **Revista Balanço 2010**. Prefeitura de Belo Horizonte, Belo Horizonte. Disponível em: <http://www.pbh.gov.br/revistas_pbh/revista_balanco_pbh_2010.pdf>. Acesso em: 27/07/2014

BELO HORIZONTE. **Revista Balanço 2011**. Prefeitura de Belo Horizonte, Belo Horizonte. Disponível em: <http://portalpbh.pbh.gov.br/pbh/ecp/files.do?evento=download&urlArqPlc=Relatorio_prestacao_contas_20112.pdf>. Acesso em: 27/07/2014

BELO HORIZONTE. **Revista Balanço 2012**. Prefeitura de Belo Horizonte, Belo Horizonte. Disponível em: <http://portalpbh.pbh.gov.br/pbh/ecp/files.do?evento=download&urlArqPlc=revista_balanco_2012.pdf>. Acesso em: 27/07/2014

BELO HORIZONTE. **Revista Balanço 2013**. Prefeitura de Belo Horizonte, Belo Horizonte. Disponível em: <http://portalpbh.pbh.gov.br/pbh/ecp/files.do?evento=download&urlArqPlc=balanco_2013_prestacao_de_contas.pdf>. Acesso em: 27/07/2014

BERNARDES, Flávio Couto. **Lei de Responsabilidade Fiscal e a Gestão da Administração Pública**. Belo Horizonte: Educação e Cultura, 2008.

BERTI, Flávio Azambuja. **Federalismo Fiscal e Defesa de Direitos do Contribuinte: Efetividade ou Retórica**. Campinas: Bookseller, 2005

BRASIL. Constituição (1891). Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, em 24 de fevereiro de 1891.

BRASIL. Constituição (1934). Constituição da República Dos Estados Unidos do Brasil. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, 16 de julho de 1934.

BRASIL. Constituição (1937). Constituição dos Estados Unidos do Brasil. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, 10 de novembro de 1937.

BRASIL. Constituição (1946). Constituição dos Estados Unidos do Brasil. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, 18 de setembro de 1946.

BRASIL. Constituição (1967). Constituição República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**, Brasília, 24 de janeiro de 1967.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial da União**. Brasília, 5 de outubro de 1988.

BRASIL. Emenda Constitucional nº1. **Diário Oficial da União**, Brasília, 17 de outubro de 1969

BRASIL. Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**. Brasília, 25 de outubro de 1966.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**. Brasília, 4 de maio de 2000.

BRASIL. Resolução CDC nº. 750/93. **Diário Oficial da União**. Brasília, 31 de dezembro de 1993.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 160, de 12 de junho de 1996. **Diário de Justiça**, Brasília, 19 de junho de 1996.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº. 23.533-2-RS (92.0014602-3). Rel. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro. Órgão julgador: Segunda Turma. Recorrente: Artur

Paulo Araújo Zanella. Recorrido: Município de Porto Alegre. Data do julgamento: 23 de novembro de 1994. **Diário de Justiça**, Brasília, 12 de dezembro de 1994.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº. 31022-RS (1992/0033871-2). Rel. Ministro Demócrito Reinaldo. Órgão julgador: Primeira Turma. Recorrente: Peter Walter Ashton. Recorrido: Município de Porto Alegre. Data do julgamento: 21 de junho de 1993. **Diário de Justiça, Brasília**, 16 de agosto de 1993.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº. 66.849 (2011/0174910-2). Relator: Ministro Humberto Martins. Órgão julgador: Segunda Turma. Agravante: Município de Bom Sucesso. Agravado: Vicol do Brasil Empreendimentos Imobiliários S/A. Data do julgamento: 06 de dezembro de 2011. **Diário de Justiça**, Brasília, 14 de novembro de 2011.

CARRAZZA, Elizabeth Nazar. **IPTU & Progressividade: Igualdade e Capacidade Contributiva**. Curitiba: Juruá, 1996.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da Norma Tributária**. São Paulo: Max Limonad, 1998.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Manual de Direito Tributário**. 2.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 26ª. Ed. – São Paulo: Malheiros, 2005

MARTINS, Ives Gandra da Silva; RODRIGUES, Marilene Talarico Martins; TOURINHO, Arx da Costa. NASCIMENTO, Carlos Valder do. (org.). **Tributos Municipais: ISS, IPTU e Contribuição de Melhoria**. 1ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1988.

PAULSEN, Leandro. MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos: federais, estaduais e municipais**. 3ª. Ed. rev. e atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.