

AÇÕES PARA A OTIMIZAÇÃO DA ARRECADAÇÃO

Impostos sobre a propriedade



AÇÕES PARA A OTIMIZAÇÃO DA ARRECADAÇÃO

Impostos sobre a propriedade



Brasília/DF, 2014.

Qualquer parte desta publicação pode ser reproduzida, desde que citada a fonte. Todavia, a reprodução não autorizada para fins comerciais desta publicação, no todo ou em parte, constitui violação dos direitos autorais, conforme Lei 9.610/1998.

Copyright 2014. Confederação Nacional de Municípios – CNM.

Impresso no Brasil.

Textos:

Bazílio Herculano Bandeira Reis

Fabiana Santana

Thalyta Cedro Alves

Wesley Rocha

Revisão de textos:

Keila Mariana de A. O. Pacheco

Diagramação:

Eduardo Viana / Themaz Comunicação

Diretoria-Executiva:

Gustavo de Lima Cezário

Capa:

Banco de imagens / Themaz Comunicação

Ficha catalográfica:

Confederação Nacional de Municípios – CNM

Ações para a otimização da arrecadação – Impostos sobre a propriedade. – Brasília: CNM, 2014.

36 páginas.

ISBN 978-85-8418-002-8

1. Programas Federais. 2. Educação Básica. 3. Financiamento. I. *Título: Ações para a otimização da arrecadação – Impostos sobre a propriedade.*



SCRS 505, Bloco C, Lote 1 – 3º andar – Asa Sul – Brasília/DF – CEP 70350-530

Tel.: (61) 2101-6000 – Fax: (61) 2101-6008

E-mail: atendimento@cnm.org.br – Website: www.cnm.org.br

CARTA DO PRESIDENTE

Senhor(a) prefeito(a),

A Confederação Nacional de Municípios (CNM) apresenta esta cartilha com o objetivo de informar os gestores que atuam nas secretarias de Fazenda sobre a necessidade de implementarem ações para a otimização da arrecadação dos impostos incidentes sobre a propriedade.

Os impostos municipais contribuem para o equilíbrio financeiro do Ente local. Nesse sentido, o que se busca hoje são alternativas para o incremento potencial dessas receitas, na expectativa de que os Municípios sejam menos dependentes das transferências constitucionais, a exemplo do Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

Nesta cartilha, a CNM lista algumas explicações que irão orientar e complementar o trabalho dos gestores municipais e dos agentes locais. Essa orientação consiste na abordagem para: a) principais medidas para ações de otimização das receitas do IPTU, ITBI e ITR; b) apontar e esclarecer os principais conflitos de competência Estadual, Municipal e da União, na cobrança dos impostos sobre a propriedade; e c) possibilitar o protesto da dívida ativa.

Paulo Ziulkoski
Presidente da CNM



SUMÁRIO

CARTA DO PRESIDENTE	5
----------------------------------	----------

INTRODUÇÃO	8
-------------------------	----------

IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS DE BENS IMÓVEIS E DIREITOS RELATIVOS A ELES – ITBI	9
---	----------

1.1 O QUE É?	9
--------------------	---

1.2 QUAL A BASE DE CÁLCULO?	9
-----------------------------------	---

1.2.1 COMO DEVERÁ SER EFETUADO O PROCEDIMENTO PARA AVALIAÇÃO DO ITBI POR PARTE DO FISCO MUNICIPAL?	10
--	----

1.3 COMO É DEFINIDA A ALÍQUOTA?	11
---------------------------------------	----

1.4 QUAL O FATO GERADOR DO ITBI?	12
--	----

1.5 ALTERNATIVAS PARA A MELHORIA DA ARRECADAÇÃO DO ITBI	12
---	----

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL E PREDIAL – IPTU	13
---	-----------

2.1 O QUE É?	13
--------------------	----

2.2 QUAL A BASE DE CÁLCULO?	13
-----------------------------------	----

2.3 COMO É DEFINIDA A ALÍQUOTA?	14
---------------------------------------	----

2.4 QUAL O FATO GERADOR DO IPTU?	14
--	----

2.5 ALTERNATIVAS PARA A MELHORIA DA ARRECADAÇÃO DO IPTU	15
---	----

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL E OS MUNICÍPIOS – ITR	16
3.1 O QUE É?	16
3.2 QUAL A BASE DE CÁLCULO?	16
3.3 COMO É DEFINIDA A ALÍQUOTA?	17
3.4 QUAL O FATO GERADOR DO ITR?	18
3.5 ALTERNATIVAS PARA A MELHORIA DA ARRECADAÇÃO DO ITR	18
CONFLITOS DE COMPETÊNCIA	20
4.1 ITR X IPTU	20
4.2 ITBI X ITCMD	23
PROTESTO DA DÍVIDA ATIVA – ALTERNATIVA DE COBRANÇA DO CRÉDITO PÚBLICO QUANDO O CONTRIBUINTE NÃO PAGA O IMPOSTO	29
5.1 O QUE É?	29
5.2 COMO E QUANDO PROTESTAR A DÍVIDA ATIVA?	30
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	33

INTRODUÇÃO

Os gestores municipais conhecem bem as dificuldades quando o assunto é arrecadação. Arrecadar é uma das principais metas do Município, e muitos deles ainda dependem exclusivamente do repasse feito pela União, resultante da arrecadação do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Ou seja, do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), bem como das transferências estaduais referentes a ICMS e IPVA.

A CNM reconhece que, muitas vezes, a possibilidade de incrementar a arrecadação é limitada, em razão de fatores que variam como localização geográfica ou tamanho reduzido da população, ou, ainda, a própria concentração de receitas destinadas à União e, por tal motivo, sugere ações que poderão fortalecer as receitas próprias.

Mas, para que isso possa acontecer de forma justa e otimizada, o gestor deve promover uma organização administrativa ordenada. Nas palavras de Ducker, em sua obra *O melhor de Peter Drucker*: “a organização é um meio de multiplicar a força de um indivíduo”.

Os Municípios devem estruturar a administração tributária municipal para que haja qualidade, tanto na prestação de serviço junto aos contribuintes, quanto equilíbrio na arrecadação.

Além de um roteiro prático acerca dos impostos que incidem sobre a propriedade, sendo eles o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis *inter vivos* (ITBI), Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), apresentamos, ainda, neste trabalho, esclarecimentos quanto aos conflitos de competência existentes do ITBI e o ITCMD (Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação) e entre o ITR e o IPTU.

Esperamos, com este instrumento, minimizar as dúvidas sobre as ações dos Municípios quanto à tributação imobiliária, bem como orientar sobre a possibilidade de protestar a dívida ativa.

IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO INTER VIVOS DE BENS IMÓVEIS E DIREITOS RELATIVOS A ELES – ITBI

1.1 O que é?

É um imposto que incide sobre a transmissão de imóveis *inter vivos*, por ato oneroso, de competência municipal devido ao Município onde estiver situado o imóvel. O valor do imposto é calculado com base nos valores venais estabelecidos pelo Município. Em princípio, o valor venal reflete o valor de mercado, mas não corresponde, necessariamente, ao preço de venda. O Município estabelece, anualmente, determinado valor venal para cada imóvel para efeito da cobrança do IPTU, com base em critérios e cálculos predeterminados. Esse valor pode ser encontrado no carnê do IPTU. Sobre o valor venal, incide a alíquota do ITBI, também estabelecida pelo Município. Em São Paulo e no Rio de Janeiro, por exemplo, para imóveis não financiados a alíquota do ITBI é de 2%.

1.2 Qual a base de cálculo?

Não há como tratar da base de cálculo do ITBI sem mencionar o fato gerador, pois existe uma correlação que é inevitável. Portanto, sendo o fato gerador a transação onerosa, a base de cálculo será o valor de mercado do bem imóvel objeto dela. Sabe-se que o bem imóvel, em razão de sua utilização ou finalidade, sofre adequações de acordo com a conveniência do proprietário. Isso intervém diretamente no preço de

mercado. E, ainda, há uma série de fatores que influenciam neste mencionado valor de mercado, tais como:

- a) Localização em relação à infraestrutura pública disponível;
- b) Logística em relação à atividade a ser desenvolvida no imóvel;
- c) Ano e estado de conservação das edificações.

Dependendo da finalidade de utilização do bem imóvel e da base da economia local, a sazonalidade de produção também é fator decisivo no valor de mercado. Ainda, com relação à sazonalidade, tratando-se de economia com base na agropecuária, indiretamente também terá, mesmo que em pequena proporção, a interferência climática. Tratando-se de imóvel urbano edificado, as peculiaridades e as particularidades têm interferência bem mais acentuada com relação a valor de mercado. Também são itens a serem considerados com relação à base de cálculo do ITBI, que não podemos deixar de observar e que valem para qualquer objeto sujeito a transação envolvendo valor monetário, é a lei da oferta e da procura.



ATENÇÃO!

O Município tem condições de praticar uma justiça fiscal eficiente, quando da avaliação do imóvel. Considerando que o ITBI é um tributo sujeito à modalidade de declaração, o Ente federado, não concordando com o valor declarado, poderá proceder ao seu arbitramento.

1.2.1 Como deverá ser efetuado o procedimento para avaliação do ITBI por parte do fisco Municipal?

Deverá ser efetuado considerando a situação física do imóvel em comparação com descrição feita na matrícula do CRI (Cartório de Registro de Imóveis), devendo serem observadas a área construída, bem como a área de solo. No tocante à área cons-

truída, deverá ser coincidente, não sendo permitida a mínima diferença entre ambas, bem como o tipo e a utilização. Com relação à área de solo, caso haja um excedente físico, este deverá ser considerado utilizando-o para a base de cálculo. Com relação à área rural, o procedimento deverá ser o mesmo, uma vez que as edificações também deverão ser averbadas no CRI. Essa afirmação é feita considerando o texto da Lei 6.015, de 1973, em especial os arts. 167 e 169.



ATENÇÃO!

É vedada a progressão de alíquota pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

1.3 Como é definida a alíquota?

A alíquota é definida por legislação local a critério do Município, respeitando o princípio do Não Confisco, ou seja, não estipular alíquotas exorbitantes.

A definição de alíquota fica a critério do Município. No entanto, mesmo que o Município possua a competência para determinar a alíquota, esta não poderá ser progressiva. Isso já foi pacificado pelo STF através da Súmula 656. Entretanto, não está vedada a alíquota diferenciada, considerando a forma de aquisição, ou seja, financiado pelo Sistema Financeiro da Habitação (SFH), uso de fundo de garantia por tempo de serviço, entre outros.



LEMBRE-SE:

Caso haja interesse da administração em fomentar o desenvolvimento de alguns segmentos com incentivo fiscal, **este deverá ser expresso na legislação local.**

1.4 Qual o fato gerador do ITBI?

O fato gerador é a transmissão *inter vivos*, por ato oneroso, do bem imóvel, excluindo-se a sucessão (*causa mortis*). De acordo com o preceito constitucional, quando se tratar de cessão onerosa de imóveis, o Município tem a competência de regulamentar. Como a Constituição estabelece a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, e a Lei 5.172 (Código Tributário Nacional) determina a base de cálculo, o valor venal, e, ainda, a Lei 10.406 define o objeto do ITBI, resta ao Município, através de lei, definir tão somente a alíquota e efetuar a homologação.

Com relação ao valor venal, diz o professor Hely Lopes Meirelles, em sua obra *Direito Municipal Brasileiro*: “a base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, consoante o art. 38 CTN. Importante registrar que não é o preço da venda, mas o valor venal, ou seja, o valor de mercado”. Considerando as disposições, cabe ainda ao Município que não concordar com a declaração efetuada fazer uso do art. 148 CTN e proceder ao arbitramento.

1.5 Alternativas para a melhoria da arrecadação do ITBI

O procedimento ideal com relação ao lançamento do crédito tributário oriundo do ITBI é de que seja feita a vistoria *in loco*, caso a caso, considerando as peculiaridades de cada imóvel transacionado, fazendo a devida confrontação da matrícula do Cartório de Registro de Imóveis (CRI) com a situação física. O Município pode também estabelecer convênios com o CRI e Tabelionatos para que todos os processos de inventário extrajudicial passem pelo fisco municipal. Outra ação que pode ser buscada pelo Município é a dação em pagamento, que deve constar da legislação local, sempre lembrando que, se já existe na legislação local, esta pode ser buscada de forma retroagida, respeitando os princípios da homologação, assim como previsto no art. 173 do CTN.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL E PREDIAL – IPTU

2.1 O que é?

O IPTU é um tributo de competência do Município que incide sobre o imóvel urbano.

O CTN estabelece que a incidência do referido imposto está condicionada a, pelo menos, dois dos melhoramentos abaixo, construídos ou mantidos pelo poder público:

- a) meio-fio ou calçamento com canalização de águas pluviais;
- b) abastecimento de água;
- c) sistema de esgotos sanitários;
- d) rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
- e) escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 km do imóvel considerado.

2.2 Qual a base de cálculo?

A base de cálculo do IPTU e o valor venal do imóvel (art. 33 do CTN), ou seja, é o valor pelo qual, provavelmente, o imóvel poderia ser vendido. É o chamado valor de mercado. Esse valor vai depender de alguns fatores, tais como: área do terreno, da

existência de serviços públicos disponíveis, da localização do imóvel, do padrão e da área da construção, topografia do terreno.¹

2.3 Como é definida a alíquota?

A alíquota é a grandeza que, multiplicada pela base de cálculo, resultará no montante a ser pago. A alíquota do IPTU pode ser progressiva, ou seja, é possível graduar os impostos segundo a capacidade econômica do contribuinte, consoante à valorização do imóvel, possibilidade amparada na Constituição.

2.4 Qual o fato gerador do IPTU?

O fato gerador do IPTU é a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel urbano, a qualquer título, isso em conformidade com o art. 31 do Código Tributário Nacional (CTN). Para efeitos de lançamento do IPTU, devem ser considerados os arts. 1.196 e 1.204 do Código Civil, que definem o que é possuidor e estabelecem o momento em que se adquire a posse.



IMPORTANTE

O fisco municipal deve tomar precauções, no momento da constituição do crédito tributário, com relação à identificação do sujeito passivo (o real devedor) nos casos de domínio útil ou da posse do imóvel. A competência do lançamento do IPTU é do Município, portanto, cabe a este definir em lei própria a Zona Urbana.

¹ Informações retiradas da página: «http://teresina.pi.gov.br/portalmpt/orgao/SEMF/doc/tributos_municipais/tributos_municipais_iptu.pdf». Acesso em: 3 de fev. de 2014.

2.5 Alternativas para a melhoria da arrecadação do IPTU

Muitos Municípios deixam de arrecadar de forma adequada esse tributo. Para que exista uma cobrança eficaz, seguem algumas alternativas:

a) atualização dos cadastros imobiliários – isso é essencial! Muitos Municípios não possuem um cadastro bem estruturado. Entre as dificuldades identificadas, destacam-se:

- ocupações e loteamentos irregulares ou clandestinos;
- imóveis cadastrados, mas que sofreram alterações em sua estrutura e não passaram por atualização;
- falta de comunicação entre o cadastro e o registro imobiliário;
- tecnologia precária. Sistemas cadastrais incompletos e limitada capacidade em termos de recursos humanos para operar tais sistemas; ausência de sistêmicas que garantam atualizações contínuas.

b) avaliação de imóveis – distorções e erros na determinação da base de cálculo do IPTU afetam diretamente a distribuição da carga tributária. A falta de cuidado nas avaliações, isto é, imperfeições de caráter essencialmente administrativo, faz com que a carga tributária seja equivocadamente transferida entre diferentes grupos de renda e, mesmo internamente, entre os indivíduos que compõem cada grupo.

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL E OS MUNICÍPIOS – ITR

3.1 O que é?

É um imposto incidente sobre os imóveis rurais, destinados à produção agrícola, pecuária e extrativa florestal de competência da União. É partilhado com os Municípios, conforme o art. 158 da Constituição, em 50%. A Constituição Federal ainda estabelece em seu art. 153, inc. III, que o ITR será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

III – será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (Regulamento).

3.2 Qual a base de cálculo?

A base de cálculo do ITR é o Valor da Terra Nua Tributável (VTNT).

Para descrever a base de cálculo do ITR, deverá ser considerado o texto do art. 1º, combinado com art. 10º e 11º da Lei 9.393/1996:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I – VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

[...]

Dentre tantas exclusões permitidas pela legislação, estão construções, instalações e benfeitorias úteis: “Art. 10. [...] II – área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: [...]”.

Da área tributável, efetuam-se as deduções de preservação permanente e de reserva legal, interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, dentre outras. Tributam-se as culturas permanentes e temporárias, pastagens cultivadas e melhoradas e, dentre outras, as florestas plantadas.

O valor do ITR a ser pago é obtido mediante a multiplicação do VTNT pela alíquota correspondente, considerados a área total e o grau de utilização (GU) do imóvel rural.

3.3 Como é definida a alíquota?

A alíquota é definida em legislação federal, anexo da Lei 9.393/1996. Com a finalidade de desestimular a propriedade improdutiva, a alíquota é progressiva e obtida na relação entre área efetivamente utilizada e área aproveitável. A alíquota incide, ainda, sobre o valor da terra nua tributável, ou seja, efetivamente utilizada pelas atividades agrícolas, extrativistas, pecuárias, entre outras atividades rurais. Importante que se diga, não há, nem a legislação permite, a interferência do poder público municipal em atos com relação à alíquota.



É FUNDAMENTAL!

Ao Município não compete interferir em atos relacionados à alíquota, uma vez que esta é definida em Lei Federal.

3.4 Qual o fato gerador do ITR?

O fato gerador do ITR está previsto no art. 1º da Lei 9.393, que estabelece os critérios, ou seja, a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do Município em 1º de janeiro de cada ano.

Sendo o Município o agente competente para delimitar a zona urbana, também detém capacidade legal para emitir documento comprobatório de localização com a finalidade de afastamento da incidência do ITR. Diante do exposto fica evidente, o poder indireto de interferência municipal no fato gerador do ITR.



IMPORTANTE!

Cessando a incidência de ITR, obrigatoriamente o imóvel será alcançado pelo IPTU.

É necessário evidenciar o disposto no inc. IV do § 1º do art. 10 da Lei 9.393/1996, que define como área de incidência do ITR a área aproveitável e quando for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal. Portanto, está excluído da incidência do ITR o imóvel que tiver destinação diferente da mencionada.

3.5 Alternativas para a melhoria da arrecadação do ITR

A CNM destaca que a maior parte da arrecadação do ITR no país provém dos Municípios conveniados, característica que evidencia a importância da assinatura do

convênio com a Receita Federal do Brasil (RFB) para cobrança e fiscalização do referido imposto.

A adesão é feita por meio do certificado digital do prefeito (a), no portal e-Cac, disponível no *site* da RFB.

É sabido que, ao optar pelo convênio, o aumento da arrecadação não consiste apenas em receber a totalidade do imposto. É preciso que o Município cumpra as metas mínimas de fiscalização, como, por exemplo, informar os valores de terra nua por hectare (VTN/ha) para fins de atualização do Sistema de Preços de Terras (SIPT) da RFB. A prática poderá, inclusive, aumentar a arrecadação consideravelmente se enviada anualmente, pois a maioria dos Municípios tem estes valores muito abaixo do real. A cláusula décima do convênio determina que o não envio da informação pode ocasionar a denúncia do convênio pela RFB.

Em agosto de 2013, a RFB liberou o Portal do ITR, ferramenta esta em que os Municípios conveniados iniciaram as atividades referentes à fiscalização. Tal trabalho é exclusivamente realizado pelo servidor com atribuição de lançamento, aprovado em treinamento específico fornecido pela Escola de Administração Fazendária (Esaf). A fiscalização em alguns municípios trouxe um incremento de receita que supera o repasse do Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

CONFLITOS DE COMPETÊNCIA

Nesta etapa de nossa cartilha procuramos elucidar questões ainda controversas referentes à incidência, do IPTU ou ITR e do ITBI ou ITCMD em determinadas situações vivenciadas pelos Municípios.

4.1 ITR x IPTU

Hoje, em razão da necessidade de receita dos Entes federados para atenderem às necessidades da sociedade como um todo, acabam ocorrendo conflitos de competência na determinação do objeto sujeito à incidência tributária. Uma dessas situações pode ser constatada entre o IPTU, imposto municipal, e o ITR, imposto de competência da União.

O Município tem a competência de determinar a área urbana através de Lei Municipal, o que implicitamente acaba também delimitando a área rural. Até certo ponto, tudo parece bem simples, no entanto, não basta esta limitação geográfica para definir competência, pois, de acordo com decisão do STF, embora localizado na área urbana do Município, se for imóvel e tiver finalidade agropecuária, ou até mesmo extrativista, independente da localização, será tributado pelo ITR.

A situação descrita acaba causando prejuízos financeiros para os Municípios, pois, embora o Município seja conveniado para lançamento e cobrança do ITR, estas propriedades são relativamente pequenas, com áreas inferiores às pequenas glebas rurais. Situação que proporciona ao contribuinte a imunidade tributária com relação

ao ITR. Diante de tal circunstância, o Município não recebe IPTU em razão da utilização nem ITR devido à extensão dela.

Pensamos que este conflito somente teve origem em razão de até hoje, mesmo decorridos mais vinte anos da promulgação da Constituição, o art. 146 não ter sido devidamente cumprido, ou seja, não ter sido editada uma lei definindo claramente qual o limite entre ITR e IPTU, motivo pelo qual esta questão chegou ao STF, que, infelizmente, na sua decisão, acarretou prejuízo às receitas municipais.

Não se quer dizer com isso que os proprietários desses imóveis não sejam merecedores do benefício previsto, pois se trata de uma imunidade constitucional. O que se pretende é verificar se realmente os requisitos necessários são preenchidos pelos proprietários, pois, devido à proximidade geográfica dos fiscos municipais destes imóveis, são inúmeras as constatações de irregularidades, dentre as quais podem ser citadas algumas:

- os proprietários não são os legítimos produtores rurais da atividade agropecuária; possuem outra atividade econômica diferente da produção agropecuária;
- a atividade ligada à propriedade é desenvolvida por terceiros sob forma de arrendamento;
- a atividade não ocupa a totalidade da área, mas apenas o excedente da parte usada, como sítios de recreio, hotéis fazendas;
- os proprietários possuem imóveis urbanos no mesmo Município.

Situações estas que permitem o desenquadramento da imunidade, o que, por sua vez, gera receita para o Município.

Essas considerações são feitas com base nas disposições contidas no art. 32 da Lei 9.393/1996, que regulamenta o inc. II do parágrafo 4º do art. 153 da Constituição Federal, pois o *caput* do artigo do diploma regulamentador da imunidade tributária para o proprietário de pequenas glebas prevê textualmente que é requisito explorar somente com a família do proprietário e este por sua vez não pode possuir outro imóvel.

O antagonismo de competência tributária sempre ocasionará perda de receita a um dos Entes federados envolvidos quando falarmos de IPTU X ITR.



ATENÇÃO!

Infelizmente, os Municípios são os maiores prejudicados. Portanto, cabe a estes buscar ações com a finalidade de minimizar possíveis impactos em seus erários.

Enquanto não for editada uma Lei Complementar nos moldes do art. 147 da Constituição Federal, disciplinando as divergências hoje existentes entre a tributação do ITR e IPTU, os Municípios devem buscar na legislação vigente mecanismos possíveis e legais com finalidade de inibir o contribuinte, aquele que busca abrigo legal com a finalidade de evadir tanto ITR como IPTU.

Usando o respaldo do CTN, precisamente no parágrafo 1º do art. 32, os Municípios devem atualizar periodicamente o perímetro urbano, pois é de competência municipal efetuar esta definição. Com fundamento no crescimento do mercado imobiliário, não é raro o surgimento nos arredores da área urbana de loteamentos e condomínios em áreas até então classificadas como rurais, muitas vezes clandestinas.



IMPORTANTE

O fisco municipal deve ficar vigilante a essa situação. Caso não sejam tomadas as medidas necessárias, poderá, além de não arrecadar o tributo, ter de efetuar dispêndio de receita.

O Parágrafo 2º, também do art. 32 do CTN, concede ao poder público municipal a competência para destinar a área de expansão urbana para a habitação, o comércio, a indústria ou a prestação de serviços.

Outra situação que está se tornando comum, em razão de fatores como poluição e falta de segurança nos grandes centros, são os condomínios fechados fora do

perímetro urbano. Isso também deve ser observado pelos fiscos municipais. Se for o caso, cabe até mesmo alterar a legislação local com a finalidade de tornar possível a incidência do IPTU.

A Lei 6.766, de dezembro de 1979, com suas alterações, é outro instrumento legal que os Municípios devem usar. O referido diploma, em seu primeiro artigo, cita que os Municípios poderão editar normas complementares a esta lei, visando a adequá-la a peculiaridades regionais e locais. O art. 3º da lei assegura ao Município a competência para deliberar com relação ao parcelamento do solo em especial em áreas de expansão urbanas.

Embora hoje existam duas situações desfavoráveis aos Municípios quanto à tributação do IPTU, ocasionadas pelo conflito de competência com o ITR – a falta de uma Lei Complementar com a finalidade de disciplinar o assunto e a decisão do STF, na qual mesmo que a área esteja localizada em perímetro urbano se for utilizada na produção agropecuária ou extrativismo vegetal incidirá ITR –, são instrumentos legais que, com a devida adequação, e consideradas as peculiaridades locais, contribuem para um incremento de receita. Para tanto, basta uma análise detalhada da situação local levantando possíveis ações dos fiscos municipais.

4.2 ITBI x ITCMD

A Constituição Federal de 1988, no tocante ao imposto de transmissão de bens, institui uma partilha entre Estados e Municípios por meio dos arts. 155 e 156. Ficando sob a competência municipal a transmissão de bens imóveis a título oneroso, e sob a competência estadual o imposto de transmissão *causa mortis* e doação de bens, incluindo a transferência de bens imóveis.

Esse imposto recebeu uma nomenclatura popular. No âmbito municipal, é o Imposto de transmissão de Bens Imóveis (ITBI). No cenário estadual, é o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD). No entanto, sendo os bens imóveis objeto comum da competência municipal e estadual, nesta última alcança, ainda, a qualquer bem, seja ele imóvel ou móvel, até mesmo moeda corrente. Ainda não foi editada uma Lei Complementar, em conformidade com o art. 146 da CF, regulamentando possíveis

conflitos de competência. As divergências são inevitáveis, causando transtornos, principalmente, para o contribuinte e afetando diretamente as receitas próprias municipais.

Antes de entrar propriamente nos conflitos de competência, é necessário evidenciar que com relação à alíquota o Senado editou Resolução fixando em 8% a alíquota máxima quando o imposto for de competência estadual, permitindo, assim, a progressividade da alíquota de acordo com a conveniência local. Por outro lado, o STF declarou inconstitucional a lei municipal que instituiu a progressividade em razão do valor do imóvel.

Como primeiro conflito de competência, podemos citar a **doação**. Pois o art. 155, em seu inc. I, usa a expressão doação na competência estadual, enquanto no inc. II do art. 156 a expressão é a título oneroso. Significa dizer que: para a competência ser estadual, deve ser doação pura e simples, ou seja, a entrega do bem sem ônus para o beneficiário. Este não pode sofrer desprendimento algum em favor do doador, seja em moeda corrente ou outro bem que tenha valor monetário.



ATENÇÃO!

Se a transmissão ocorre com troca de bens, se faz presente a onerosidade. Assim, quando envolvido um bem imóvel, a competência é municipal.

Para ficar mais claro, fazemos uma definição da dação em pagamento, pois, em conformidade com a gramática portuguesa, caracteriza-se pela entrega por parte do devedor ao credor em cumprimento da obrigação de um objeto no valor da obrigação ou dívida contraída, satisfazendo em parte ou no todo ao compromisso existente. Com relação ao assunto, deve ser observado que, quando o objeto for um bem imóvel, o ato deve ser tributado pelo fisco municipal, sob a luz da expressão constitucional “transmissão onerosa entre vivos de bem imóvel”.

Dentro do contexto de definição, deve ser evidenciado para melhor interpretação o significado da expressão constante do texto constitucional “oneroso”, que pode

ser conceituado como tudo aquilo que implica gastos, despesas e dispêndio, ou seja, desembolso de valor de alguma forma.

A deficiência de uma Lei Complementar que regulamente o conflito de competência entre Estados e Municípios cria situações de difícil entendimento, principalmente para o contribuinte, que fica na dúvida a quem ele deverá atender. As legislações locais são incompatíveis, prevendo o mesmo fato gerador tanto para Municípios como para Estados, e, o mais grave, permanecem em vigência. Claro, essa situação restringe-se exclusivamente quando o bem em questão for um imóvel, não cabendo qualquer observação com relação a bens distintos, uma vez que a competência municipal é restrita à transmissão imobiliária. No entanto, deve ser observado que as legislações estaduais não fazem ressalva ou restrição à especificação dos bens alcançados por elas.

Exemplificando o exposto no parágrafo anterior, citamos dois casos:

1 – O Município de Porto Alegre e o Estado do Rio Grande do Sul.

A Lei Complementar municipal 197, de março de 1989, que trata da tributação do ITBI, no inc. II do art. 2º cita textualmente “a transmissão inter-vivos a qualquer título, por ato oneroso”. Já o Decreto 33.156, de março de 1989, e alterações, que trata da incidência do ITCMD no Estado, menciona pontualmente no final do parágrafo 1º do art. 1º a locução “incluindo-se as doações efetuadas com encargos ou ônus”.

2 – O Município de São Paulo e o Estado São Paulo.

O inc. II do art. 130 do Decreto 52.703, o qual regulamenta a Lei Complementar Municipal 11.154, de dezembro de 1991, que estatui o ITBI, menciona a expressão “doação em pagamento”. Já o parágrafo 3º do art. 2º da Lei Estadual 10.705, de dezembro de 2000, que trata do ITCMD, traz o seguinte texto “e a doação com encargos sujeitam-se ao imposto como se não o fossem”.

Dentro da questão “conflito de competência”, também podem ser apontados os direitos hereditários, quando o herdeiro ou o legatário recebe, além do quinhão legítimo por direito e na dissolução da sociedade conjugal, o excesso da parte. Situações que são tributadas tanto pelo Estado como por Municípios. Senão, vejamos outro exemplo hoje em plena vigência, no Estado de São Paulo e na cidade de São Paulo:

Textualmente consta do parágrafo 5º do art. 5º da Lei 10.705, de dezembro de 2000, do Estado de São Paulo, que trata da incidência do ITCMD:

Estão compreendidos na incidência do imposto os bens que, na divisão de patrimônio comum, na partilha ou adjudicação, forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos conviventes, ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

Já o inc. VI do art. 2º da Lei 11.154, de dezembro de 1991, do Município de São Paulo, que trata da incidência do ITBI, descreve:

“o valor dos imóveis que, na divisão de patrimônio comum ou na partilha, forem atribuídos a um dos cônjuges separados ou divorciados, ao cônjuge supérstite ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

Não se tem aqui a intenção de criticar, mas de reconhecer a legislação que está correta e que ratifica o nosso posicionamento não só quanto ao procedimento, mas, também, da necessidade de edição de uma Lei Complementar dirimindo os conflitos já diagnosticados. Dentre os quais podemos mencionar a incidência entre ITBI e ITCMD, este com relação a bens imóveis. E com a finalidade de demonstrar o correto, citamos a alínea “e” do inc. II do art. 74 da Lei 13.772, do Estado de Goiás, onde consta:

Ocorre o fato gerador do ITCMD, nas transmissões por doação, na data da partilha, como a decorrente do inventário, arrolamento, separação ou divórcio, em relação ao excesso de quinhão que beneficiar uma das partes.

Neste ato legal, deve ser observado que a incidência do ITCMD no excesso do quinhão na partilha, bem como na dissolução da sociedade conjugal, só é alcançada na transmissão por doação, exatamente em conformidade com os dispositivos constitucionais.

A não edição de uma Lei complementar não justifica a inoperância dos fiscos municipais, pois basta uma interpretação correta na definição das expressões consti-

tucionais já citadas “dação” e “transmissão onerosa de bens imóveis entre vivos”. Se for o caso, buscar no meio judicial a contestação da eficácia e a vigência da lei contrária aos seus interesses, bem como as disposições constitucionais.

Visando a um incremento de receita, a fiscalização municipal deverá adotar procedimentos, dentre os quais o estabelecimento de convênios com os Cartórios de Registro de Imóveis e Tabeliões. Assegurando uma rotina de informações dos atos que envolvem a transmissão de bens imóveis ou direitos sobre eles, independente da modalidade de transferência citada na documentação, uma vez que a onerosidade nem sempre aparece explicitamente no documento. No entanto, para a adoção de tal medida, sempre é bom fazer um estudo da legislação local, principalmente no que se refere à incidência do ITBI. E, ainda, do aludido convênio deverá constar uma cláusula abrangendo período pretérito, desde que respeitado o período previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional.

Considerado o que já foi afirmado neste trabalho, exemplificamos algumas situações práticas que poderão ser encontradas no dia a dia nos cartórios responsáveis pela emissão de atos referentes à transmissão de bens imóveis.

1º Caso:

Do rol de bens deixado por um progenitor, constava um imóvel no valor de R\$ 100.000,00, um veículo no valor de R\$ 50.000,00 e uma aplicação financeira no valor de R\$ 50.000,00, totalizando um patrimônio de R\$ 200.000,00. Sendo apenas dois herdeiros, e tendo ocorrido um acordo entre estes, um ficou com o imóvel no valor de R\$ 100.000,00 e o outro com a aplicação financeira e o veículo totalizando R\$ 100.000,00. Portanto, partes iguais para ambos. Aparentemente, em um primeiro momento, não ocorreu transmissão onerosa, portanto, incidência exclusiva de ITCMD, certo?

Errado!

Tanto um como o outro herdeiro, em conformidade com a legislação vigente que trata do assunto, teriam direito a 50% do imóvel, da aplicação financeira e do veículo. No entanto, ocorreu, neste caso, uma permuta, dos 50% do veículo e da aplica-

ção financeira por 50% do imóvel, e, assim sendo, estes últimos estão sujeitos ao ITBI, ou seja, uma transmissão onerosa de bem imóvel.

2º Caso:

Um casal possuía dois imóveis, um residencial no valor R\$ 200.000,00, e um imóvel comercial no valor de R\$ 300.000,00, perfazendo um total de R\$ 500.000,00. Na dissolução conjugal, ocorreu um acerto entre os cônjuges. Um ficou com o imóvel residencial e outro com o comercial, sendo que este último indenizou o primeiro em R\$ 50.000,00. Sabendo que cada um tinha antes da dissolução 50% de cada imóvel, no acerto, o primeiro recebeu 50% do imóvel residencial e, em contrapartida, passou 50% do imóvel para o segundo. Portanto, ocorreu uma permuta entre ambos, ou seja, uma partilha com onerosidade, e assim sendo o ITBI alcança 50% do valor de cada imóvel transmitido, sendo a base de cálculo do ITBI R\$ 250.000,00.

Logo, só não haveria incidência de ITBI se tivesse sido especificado no documento formal de partilha, tanto no primeiro caso como no último, que os 50% de cada imóvel tinham sido doados pelo proprietário. E, assim sendo, é que se justifica que o poder público deve fazer o convênio anteriormente referido, e a fiscalização municipal deverá efetuar a interpretação correta de cada ato.

Com o exemplo acima, espera-se ter demonstrado que a incidência do ITBI em caso de partilha não alcança somente o excesso de meação na dissolução conjugal e o excesso do quinhão. Caso ocorra permuta, embora dentro dos limites do direito de cada um, estará caracterizada a transmissão onerosa.

Protesto Da Dívida Ativa – Alternativa de cobrança do Crédito Público quando o contribuinte não paga o imposto

5.1 O que é?

O art. 2º da Lei de Execução Fiscal determina o seguinte:

Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

A dívida ativa, por sua vez, foi conceituada pelo CTN, em seu art. 201, *in verbis*:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Portanto, três são os requisitos para a constituição da dívida ativa: **i) a existência do crédito tributário ou não tributário, do qual é proveniente; ii) a inscrição na repartição competente; iii) o decurso do prazo para pagamento, ou seja, o vencimento da obrigação tributária ou não tributária.**

A inscrição em dívida ativa é ato jurídico que visa a legitimar a origem do crédito em favor da Fazenda Pública, revestindo o procedimento dos necessários requisitos jurídicos para as ações de cobrança, segundo o manual da dívida ativa elaborado pelo Ministério da Fazenda.²

5.2 Como e quando protestar a dívida ativa?

Situação não pouco comum é quando o contribuinte deixa de recolher o valor do crédito público devido ao Município e acaba prejudicando de forma grave a administração pública, e, conseqüentemente, a comunidade local que deixa de receber os investimentos devidos por parte do Município.

Em uma alusão aos acontecimentos sempre rotineiros, podemos classificar três tipos de contribuintes: a) o contribuinte que não paga os impostos por sonegar. Este contribuinte sempre acarreta prejuízos aos cofres públicos, uma vez que, constantemente, possui a intenção de realizar manobras que lesem o fisco municipal, e, por conseguinte, a sociedade como um todo; b) o contribuinte que gostaria de pagar, mas que por alguma razão encontra dificuldades em recolher o tributo devido. Por diversos motivos acaba não conseguindo pagar o imposto. Por mais que tenha boa vontade, sua situação financeira o deixa refém de determinadas circunstâncias, sendo que na maioria das vezes este contribuinte não possui um planejamento financeiro adequado para pagar suas contas e seus impostos, estando em um constante ciclo vicioso de dívidas; e c) o contribuinte que “esquece” de pagar o tributo ao Município. Esse contribuinte lesa tanto quanto os demais devedores, pois ele não honra em dia com seus compromissos e se “esquece” de recolher o valor devido, a exemplo do IPTU, em que ele guarda com todo o cuidado em algum local de sua residência e que de tão bem guardado fica esquecido.

Em todos os casos acima, podemos considerar os três tipos de contribuintes como “mal pagadores”.

Quando o fisco verifica o não pagamento, inicia-se uma cobrança sempre agonizante e lenta e, muitas vezes, frustrante por não localizar o devedor ou bens que

² Texto retirado do site: <http://www.stn.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Manual_Divida_Ativa.pdf>.

possam garantir o débito público executado. A ação é tomada por meio da legislação vigente e por atos vinculados da administração pública do crédito público. Os Municípios se utilizam do processo administrativo fiscal e, quando necessário, do processo executivo fiscal, por meio da Lei de execução fiscal (Lei 6.830/1980).

Muito já se pensou em termos de “alternativas” para a cobrança do crédito público, sem que fossem utilizados os procedimentos tão onerosos de cobrança que resultassem em uma execução fiscal e que fossem igualmente mais eficazes.

Para se ter uma ideia, o Ipea realizou um estudo, publicado em 4 de janeiro de 2012,³ e concluiu que a Procuradoria da Fazenda Nacional tem um custo médio de R\$ 5.606,67 (cinco mil, seiscentos e seis reais e sessenta e sete centavos) para ajuizar, movimentar e cobrar um processo de execução fiscal. Levando em consideração a média do custo e de tempo que o processo possui.

Se um processo da Fazenda Nacional tem esse custo, e se considerarmos que esse valor pode ser um pouco menor para o Município cobrar seu crédito público, concluiremos que o Ente municipal pode muitas vezes ter prejuízos quando das exigências dos valores em questão, uma vez que muitas execuções fiscais dos Municípios não passam de R\$ 1.000,00 (mil reais).

Uma das alternativas que pode dar um resultado prático, e que agora se tornou legal, mas que ainda não foi analisada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) conforme a nova legislação, é o protesto da dívida ativa. A recente Lei 12.767, de 2012, incluiu no art. 1º da Lei 9.482/1997 e o parágrafo único, permitindo que a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações públicas possam protestar as certidões de dívida ativa.

Esse procedimento sempre foi muito contestado perante os Tribunais brasileiros, por lhe faltar embasamento legal, e pela certidão de dívida ativa gozar de presunção de certeza e liquidez, oriunda da fé pública do Ente público. Considerando ainda que a obrigação tributária tem fonte na Lei, e não em títulos e outros documentos de dívida.

Porém, após muito se debater, e tornando viável por meio de dispositivo legal, esse procedimento tende a ser aceito de forma a possibilitar que o fisco realize essa ação de maneira segura. Pois o fisco municipal não irá deixar de adotar as medidas

3 Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf>.

legais e cabíveis para a cobrança do crédito público, e sim terá um *plus* para exigir do contribuinte devedor que recolha o tributo aos cofres públicos.

Ao protestar o contribuinte, o fisco estará economizando tempo e dinheiro da sociedade em geral. Muitas vezes, ao ver os efeitos de levar a protesto o crédito público, restringe o contribuinte de seus negócios jurídicos, pois os cartórios passam a informar a negativação do contribuinte, a exemplo de transações bancárias que podem ser restringidas quando se está com créditos protestados, deixando o devedor em situação negativada.

Ainda, tendo em vista os custos com honorários e custas processuais, muitas vezes, o protesto não passa da baixa quantia de R\$ 150,00 reais por crédito, e, no âmbito judicial, esse valor será bem maior para quitar despesas do processo judicial e pagar honorários do procurador que estiver atuando na demanda executiva.

Vale lembrar que toda a doutrina é contrária a esse tipo de procedimento,⁴ pois se trata de uma indireta cobrança e uma espécie de sansão política do crédito público. Porém, vale ressaltar que grande parte dos doutrinadores se alinham ao posicionamento pró-contribuinte, não havendo atualmente mais impedimentos para a realização desse ato que pode trazer muitos benefícios aos interesses públicos e que, na maioria das vezes, se sobrepõe aos interesses de particulares.

Agindo dessa maneira, o gestor estará atendendo ao apelo social de diminuição de despesas não racionais, respeitará, também, a “máquina” pública e as exigências legais da Lei de Responsabilidade fiscal e de demais interesses públicos que possam a vir a ter na ação adotada.



ATENÇÃO!

Apesar da possibilidade de o Município protestar a dívida ativa, esse não está liberado para cobrar o crédito fiscal sobre o método tradicional (conforme legislação específica). Na verdade, a cobrança pela dívida ativa é um *plus* na tentativa de exigir o crédito público do contribuinte devedor.

4 LOPES, Mauro Luís Rocha. *Processo judicial tributário, execução fiscal e ações tributárias*. 5ª Edição. Niterói-RJ: Editora Impetus, p. 16-18.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*.

_____. Código Tributário Nacional. *Lei 5.172*, de 1966.

_____. *Lei 6.015*, de 31 de dezembro de 1973, que dispõe sobre os registros públicos e dá outras providências.

_____. *Súmula 656*.

_____. Código Civil. *Lei 10.406*, de 10 de janeiro de 2002.

_____. *Lei 9.393*, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências.

_____. *Lei Complementar do Município de Porto Alegre/RS 197*, de 21 de março de 1989, que institui e disciplina o Imposto sobre a transmissão *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos.

_____. *Decreto 33.156*, de 31 de março de 1989, que regulamenta o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos.

_____. *Decreto 48.466*, de 21 de outubro de 2011, que modifica o Decreto 33.156, de 31/3/1989, que regulamenta o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCD).

_____. *Decreto 52.703*, de 5 de outubro de 2011, que aprova a Consolidação da Legislação Tributária do Município de São Paulo.

_____. *Lei do Município de São Paulo/SP 11.154*, de 30 de dezembro de 1991, que dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição, e dá outras providências.

_____. *Lei do Estado de São Paulo 10.705*, de 28 de dezembro de 2000, que sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD.

_____. *Lei Ordinária do Município de São Paulo 11.154*, de 30 de dezembro de 1991, que dispõe sobre o Imposto Sobre Transmissão *Inter Vivo*.

_____. Código Tributário do Estado de Goiás. *Lei 13.772*, de 28 de dezembro de 2000.

_____. *Lei 6.766*, 19 de dezembro de 1979, que dispõe sobre o parcelamento do solo urbano e dá outras providências.

DRUCKER, P. F. *O melhor de Peter Drucker: o homem*. São Paulo: Nobel, 2001.

IPEA. Disponível em: «http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf». Acesso em: 7 de mar. de 2014.

LOPES, Mauro Luís Rocha. *Processo judicial tributário, execução fiscal e ações tributárias*. 5ª Edição. Niterói-RJ: Editora Impetus.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. 17ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.



Sede

SCRS 505, Bl. C – Lt. 01 – 3º Andar
CEP: 70350-530 – Brasília/DF
Tel/Fax: (61) 2101-6000

Escritório Regional

Rua Marcílio Dias, 574
Bairro Menino Deus
CEP: 90130-000 – Porto Alegre/RS
Tel/Fax: (51) 3232-3330

www.cnm.org.br

 /PortalCNM

 @portalcnm

 /TVPortalCNM

 /PortalCNM