

DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA: ANÁLISE MULTIDISCIPLINAR ACERCA DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO - IPTU

**Anne Keron Moura Soares de Oliveira¹, Luiza Mariano Baraky², Bárbara
Amaranto de Souza³, Italla Maria Pinheiro Bezerra⁴.**

¹ Graduanda em Direito pela Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu - FACIG, e-mail: annekeron@hotmail.com

² Graduanda em Direito pela Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu - FACIG, e-mail: luiza-baraky@hotmail.com

³ Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET. Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais - PUC-MG. e-mail: barbara.amaranto@acv.adv.br

⁴ Pós-doutorado em Crescimento e Desenvolvimento do Ser Humano, CDH pela Universidade de São Paulo - USP. Graduada em Enfermagem pela Universidade Regional do Cariri - URCA. e-mail: itallamaria@hotmail.com

Resumo - O presente artigo visa discutir o plano de incidência do Imposto Territorial Urbano (IPTU) a partir do delineamento da Regra Matriz, haja vista, ainda persistirem dissensos concernentes ao referido imposto. Desta forma, torna-se imperioso invocar conceitos doutrinários e entendimentos jurisprudenciais relativos ao tema, os quais serão suscitados ao longo da estruturação da Regra Matriz de Incidência Tributária. Este trabalho tem a pretensão de proporcionar uma visão abrangente dos elementos essenciais para que se tenha uma norma válida capaz de obrigar o contribuinte a partir da subsunção do fato à norma tributária no que tange o IPTU, a mais importante fonte arrecadatória do Município. A análise feita neste trabalho utilizar-se-á de ensinamentos oriundos do Direito Constitucional, do Direito Civil e, logicamente do Direito Tributário, área jurídica que trata dos tributos em geral.

Palavras-chave: Subsunção à norma; IPTU; Validade; Incidência tributária.

Área do Conhecimento: Ciências Sociais Aplicadas.

1 INTRODUÇÃO

O IPTU é a mais importante fonte arrecadatória municipal, sendo a receita destinada para o “desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes” conforme artigo 182, da CRFB/88. Podendo a receita gerada pelo recolhimento deste imposto ser direcionada para saúde, educação, limpeza pública, e outras áreas de interesse público, vez que tal espécie tributária, em razão de suas características peculiares, não possui destinação específica dos recursos (JOSÉ, 2016). A Constituição Federal outorga a esses municípios a competência tributária de instituir o referido imposto.

Pode-se denotar a importância deste tema ao se constatar o quantitativo de 5.750 municípios no território nacional, IBGE (2017)¹.

No entanto, o cenário acadêmico brasileiro dispõe de poucas obras que se proponham a tratar do IPTU com a abrangência necessária para que se tenha uma visão geral, mas não superficial, quanto a Regra Matriz deste imposto. Diante desta escassez laboral, verifica-se a necessidade da feitura de um trabalho que se disponha a tratar do assunto.

O IPTU como é cediço está “atrelado” a um bem imóvel, portanto ao abordá-lo, faz-se mister trazer a baila conceitos inerentes ao Direito Real, área jurídica pertencente ao Direito Civil, que rege o

¹ Agência IBGE Notícias. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2013-agencia-de-noticias/releases/16131-ibge-divulga-as-estimativas-populacionais-dos-municipios-para-2017.html>

direito das coisas, assim como será de suma importância suscitar os dispositivos constitucionais que dão guarida ao instituto do IPTU.

2 METODOLOGIA

A abordagem adotada para a feitura deste trabalho foi a qualitativa, por meio da qual se objetivou compreender as nuances envolvidas no campo de incidência do imposto em análise, capaz de fornecer subsidio legal, constitucional e jurisprudencial que salvaguardam a possibilidade ou impossibilidade de subsunção do fato a legislação pátria considerando a regra matriz tributária. Salienta-se que no delineamento da regra matriz houve a aplicação de conceitos jurídicos de institutos de significância notória para se desenvolver a análise hermenêutica que foi implementada.

Nesta feita, para consecução dos fins deste artigo, buscou-se conhecimento, de forma indireta, por meio de pesquisa bibliográfica em doutrinas, leis e jurisprudências, no que tange o campo de incidência do imposto em apreço, para que se promova uma configuração válida do contexto que enseja a obrigação tributária relativa ao IPTU.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A regra matriz de incidência tributária é uma criação doutrinária que tem como objeto a análise do tributo por meio de suas características básicas, tornando-a mais didática (SCHOUERI, 2018).

Desta forma a sistematização obtida pelo emprego do aludido postulado visa o entendimento da relação jurídico-tributária, tal como a denominada linha do tempo postulada por Eduardo Sabbag (2015).

A regra matriz de incidência fiscal constitui-se do antecedente (suposto/descritor) e consequente (estatuição/prescritor), os quais fazem referência a critérios ou elementos indicativos. No antecedente normativo vislumbra-se os critérios: material, temporal e espacial, ao passo que no consequente consta-se o critério pessoal e o critério quantitativo (CARVALHO, 2014).

O Critério Material consiste na hipótese de incidência, ou seja, o comando legal em abstrato, que quando observado no plano fático gera a obrigação tributária de pagar (SCHOUERI, 2018).

O IPTU encontra guarida na Constituição Federal, consoante os dizeres do art. 156 "Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana (...)". No entanto, sua previsão hipotética em pormenores encontra-se descrita no art. 32 do CTN, *in verbis*:

Art. 32 do CTN. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município (BRASIL, 1966, p.4).

De acordo com a previsão legal alhures mencionada, haverá subsunção do fato à norma quando houver a propriedade, domínio útil ou posse de bem imóvel, situado em zona urbana, portanto, imperioso trazer ao presente estudo tais conceitos.

A propriedade é o direito real mais amplo, pode ser considerado o cerne do direito das coisas. O Código Civil, entretanto, não estabelece um conceito deste instituto, restringe-se a enunciar os poderes do proprietário em seu art. 1.228 (GONÇALVES, 2013), o qual dispõe: "o proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem que injustamente a possua ou detenha".

O denominado domínio útil consiste no direito real caracterizado pela verificação de um dos elementos de fruição ou gozo jurídico da propriedade plena. Os direitos de fruição e gozo permitem a utilização da coisa de forma semelhante ao proprietário, v.g. enfiteuse, as servidões prediais, o usufruto, o uso, a habitação e as rendas constituídas sobre imóveis (VENOSA, 2013). Não obstante o extensivo rol de institutos decorrentes do direito em questão, a doutrina tributarista destaca para fins do imposto em estudo, principalmente, o usufruto, a enfiteuse e o direito de superfície (SABBAG, 2015).

Nesta seara Venosa (2013) relaciona a enfiteuse ao usufruto, diferenciando-os pelo alcance do direito, vez que, tais institutos originam-se do direito de gozo, todavia o usufrutuário é mais restrito, tendo apenas o direito usar e gozar da coisa, recebendo os frutos, enquanto que na enfiteuse há a possibilidade de usufruir de produtos da coisa, podendo exaurir os que não se reproduzem. O usufrutuário não pode alterar o bem, enquanto que a enfiteuse pode. A enfiteuse é vitalícia, já o usufruto é temporário.

Acerca deste tema é vital destacar que o instituto da enfiteuse foi afastado pelo Código Civil de 2002, continuando as disposições do Códex anterior, apenas, para os que ainda perduram (RIZZARDO, 2013). Por seu turno, o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento pela

constitucionalidade da tributação do enfiteuta e do usufrutuário pelo IPTU, o que será abordado em momento oportuno.

Por fim, o Estatuto das cidades (Lei 10.257/2001) e o Código Civil em seu art. 1.371 dispõem ser o superficiário contribuinte do IPTU, este instituto, segundo a doutrina hodierna pode substituir com vantagem o regime de enfiteuse, pois o superficiário assume posse indireta da coisa, sendo vedado ao proprietário turbar a posse do superficiário (SABBAG, 2015).

O ordenamento jurídico civilista brasileiro adota as duas teorias da posse, a objetiva de Jhering, mais usual, e a subjetiva de Savigny, as quais divergem vez que a teoria subjetiva dispõe ser necessário o elemento *animus*, ou seja, vontade ou intenção do possuidor de ter a coisa como sua e a teoria objetiva que ignora esse elemento, alegando ser o elemento *corpus* suficiente para a configuração da posse (RIZZARDO, 2013).

No caso do IPTU, imposto objeto de análise no presente trabalho, vislumbra-se a aplicação da teoria de Savigny, onde se considera o *animus domini*. Adotando tal conceito, a posse é caracterizada como *usucapione*, “desse modo, no âmbito da posse, o sujeito passivo do IPTU será aquele que puder de alguma forma, vir a se mostrar com o *animus dominis* de proprietário” (SABBAG 2015, p. 1075).

O conceito de bem imóvel por natureza ou acessão conforme o art. 79, do CC/2002, “são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente”.

A descrição do que seria zona urbana para efeitos de tributação pelo IPTU, encontra-se no § 1º, do art. 32, CTN, *ipsis litteris*:

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado (BRASIL, 1966, p.. 4).

O conceito de zona urbana deve conter pelo menos dois melhoramentos previstos nos incisos supramencionados, conforme a exegese extraída do CTN.

Não obstante, a regra geral, poderá ser considerada área “urbana” mesmo estando localizadas fora das zonas que cumulem as duas exigências (§ 2º, do art. 32, do CTN): a) “previsão na lei municipal”, assim como, b) “inserção em loteamento aprovado pelos órgãos competentes,” tal loteamento deve destinar-se à moradia, indústria ou comércio, mesmo sendo áreas que não apresentem quaisquer dos melhoramentos do incisos do § 1º, do art. 32, do CTN(BRASIL, 1966).

De acordo com Carvalho, as normas jurídicas podem conceber uma delimitação territorial para que se reconheça a validade da relação jurídica tributária, ou não, adotando um aspecto mais genérico, assim preleciona:

Há regras jurídicas que trazem expressos os locais em que o fato deve ocorrer, a fim que irradie os efeitos que lhe são característicos. Outras, porém, nada mencionam, carregando implícitos os indícios que nos permitem saber onde nasceu laço obrigacional (CARVALHO, 2014, p. 265).

Neste sentido, infere-se que o IPTU possui um critério espacial, a delimitação do espaço para a sua incidência, contudo sua aplicabilidade tem sido mitigada pela destinação econômica suscitada pelo art. 15 do Decreto Lei n 57/66 que foi revogado após a declaração de inconstitucionalidade da Lei 5.868/72 que o havia revogado (SABBAG, 2015).

Nesta feita, pode-se constatar uma estruturação do entendimento jurisprudencial que contempla a destinação econômica do imóvel, senão vejamos:

EMENTA TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 15 DO DL 57/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966). Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. (REsp 1112646 SP 2009/0051088-6, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, 1ª T. J. 26 de Agosto de 2009).

Portanto, constata-se que o excerto do julgado aborda uma temática em recurso repetitivo, dada a necessidade de se pacificar a ocorrência do ITR, ao invés do IPTU, quando o imóvel urbano seja comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial. É válido salientar que após o CPC/15, o rito dos recursos repetitivos foi aperfeiçoado, e os efeitos da decisão do relator no STJ, foram ampliados, devendo as demais decisões serem condizentes ao fixado (CANHENDO, 2017).

O critério espacial para fins do IPTU é a área urbana do município, nos termos do art. 156, I, CF e art. 32 do CTN, devendo-se considerar a possibilidade da destinação econômica afastar a incidência do referido imposto, mesmo que o imóvel esteja localizado em área definida como urbana do município, como o desembargador João Barcelos de Souza Junior do TJRS discorre no julgado da Apelação Cível AC 70067651869 (TJ-RS):

O critério a ser considerado para definir a incidência de IPTU ou ITR é o da destinação econômica, prevalecendo sobre o critério topográfico, porquanto é o que melhor define se a área em que foi enquadrada a propriedade em questão - terra tributável - é área rural ou área urbana. Diante do acervo probatório, impõe-se a incidência do Imposto Territorial Rural – ITR (Apelação Cível Nº 70067651869, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: João Barcelos de Souza Junior, Julgado em 24/02/2016).

Pode-se perceber que o contribuinte não será repellido a recolher o IPTU em razão da atividade econômica de cunho agrícola desenvolvida na propriedade, todavia será obrigado a pagar o ITR, imposto de competência da União, o qual por vezes é recolhido pelo próprio município por meio da delegação da capacidade tributária, deve-se lembrar de que apenas a competência tributária é indelegável.

O critério temporal atinente ao IPTU consiste no momento em que se considera constituída a obrigação tributária (SCHOUERI, 2018).

Este marco temporal é ficto, vez que, a ocorrência de seu fato gerador prorroga-se no tempo. Em regra, o legislador municipal elege todo primeiro dia de cada ano para a configuração subsunção do fato à norma.

O tema em epígrafe possui uma peculiaridade quanto aos imóveis em que se esteja construindo, sendo vedada a incidência antes do término da construção – referente ao IPTU de imóvel edificado, somente poderá incidir o imposto sobre a propriedade de bens imóveis não edificados, devendo a Fazenda Pública Municipal, aguardar o término do exercício financeiro para poder proceder à cobrança relativa ao IPTU de bens imóveis edificados, por força do princípio da anterioridade (SILVA JUNIOR, 2010).

Este critério abrange a sujeição ativa e passiva da relação jurídica tributária, sendo o sujeito ativo do liame jurídico-tributário o Município, conforme disposição do artigo 156, I, da CF. Para Costa (2017), o referido artigo “estatui aos Municípios sua instituição”.

A Constituição nos apresenta, ainda, a competência para a instituição do gravame como sendo da União no caso hipotético de um território não dividido em Municípios, desde que haja oportuna lei ordinária federal (art.147, CRFB/88).

A doutrina diverge quanto à efetividade da tributação concernente ao IPTU por parte da União, haja vista, a inexistência de lei federal disciplinando tal situação. Quanto à parte final do citado dispositivo constitucional tem-se a denominada competência tributária cumulativa, própria do Distrito Federal, cabendo a este ente federativo instituir e isentar os tributos de competência municipal e estadual (SABBAG, 2015).

Os sujeitos passivos do IPTU são: o proprietário (pleno, de domínio exclusivo ou na condição de coproprietário), o titular do domínio útil (enfiteuta e usufrutuário) e o possuidor (posse *ad usucapione*) (SABBAG, 2015).

O Proprietário é aquele que detém a propriedade, que por sua vez é instituto que indica o gozo jurídico pleno de uso, fruição e disposição do bem (art. 1.228, caput, do CC/2002).

O Usufrutuário, por sua vez, é aquele que têm o usufruto de um bem. Usufruto é o direito de usar uma coisa pertencente a outrem e de perceber-lhe os frutos porque tem direito a posse (MELO, 2015).

Domínio útil, conforme anteriormente mencionado, trata-se da existência de um dos elementos de fruição ou gozo jurídico da propriedade.

Nesse diapasão, é possível afirmar que o enfiteuta é contribuinte do IPTU, como descreve Sabbag (2015) fazendo referência à jurisprudência do STJ:

TRIBUTÁRIO - IPTU - CONTRIBUINTE: ART. 34 DO CTN - IMÓVEL ENFITEÚTICO. Por força do disposto no art. 34 do CTN, cabe ao detentor do

domínio útil, o enfiteuta, o pagamento do IPTU. 2. A imunidade que possa ter o senhorio, detentor do domínio indireto, não se transmite ao enfiteuta. 3. Bem enfiteutico dado pela UNIÃO em aforamento. 4. Recurso especial conhecido e provido (REsp 267.009/BA, rel. Min. Eliana Calmon, 2ª T., j. 16-04-2002).

Em seu turno, o usufrutuário também pode figurar o polo passivo desta relação jurídica tributária, consoante entendimento expresso no seguinte julgado:

Ementa: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. IPTU. USUFRUTUÁRIO. LEGITIMIDADE. I – (...) "Segundo lição do saudoso mestre Pontes de Miranda, "o direito de usufruto compreende o usar e fruir, ainda que não exerça, e a pretensão a que outrem, inclusive o dono, se o há, do bem, ou do patrimônio, se abstenha de intromissão tal que fira o uso e a fruição exclusivos. É direito, *erga omnes*, de exclusividade do usar e do fruir". O renomado jurista perluastra, ainda, acerca do dever do usufrutuário de suportar certos encargos, que "os encargos públicos ordinários são os impostos e taxas, que supõem uso e fruto da propriedade, como o imposto territorial e o predial". (...) (REsp 203.098/SP, Rel. Min. Carlos Alberto Menezes Direito, DJ 8.3.2000)." (REsp nº 691.714/SC, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 27/06/05) III - Agravo regimental improvido.

Desta forma, é válido afirmar que o STJ contempla em seus julgados o entendimento que o usufrutuário e o enfiteuta são contribuintes do IPTU. Neste tópico, também é interessante lembrar que o superficiário, conforme art. 1.371 do CC/2002 insere-se nas hipóteses de sujeição passiva do imposto em estudo.

Por fim o possuidor é aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de alguns dos poderes inerentes à propriedade e que de alguma forma demonstre *animus domini*, investindo-se da indumentária de proprietário (SABBAG, 2015).

Como se verifica na jurisprudência pátria:

AUSÊNCIA DE *ANIMUS DOMINI*. COBRANÇA DE IPTU. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. 1. Consoante... DE DIREITO REAL DE USO. CONDOMÍNIO FECHADO. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. POSSE SEM *ANIMUS DOMINI*. AUSÊNCIA DO FATO... DE BEM PÚBLICO. AUSÊNCIA DE *ANIMUS DOMINI*. TRIBUTO INDEVIDO. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ. 1. O artigo 34 do CTN define como contribuinte do IPTU o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. O Superior Tribunal de Justiça tem entendido que a posse apta a gerar a obrigação tributária é aquela qualificada pelo *animus domini*, ou seja, a que efetivamente esteja em vias de ser transformada em propriedade, seja por meio da promessa de compra e venda, seja pela posse *ad usucapione*. (REsp 691946 RJ 2015/0083642-2. Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES. DJ 08/05/2015).

Neste diapasão insta elucidar que a jurisprudência do STF consolida o entendimento que o sujeito passivo do IPTU é aquele que possui a posse com *animus domini* de proprietário, potencialmente *ad usucapione*, temática que tende a causar divergências doutrinárias como suscita por Melo (2015).

Outro ponto de indubitável importância acerca do critério pessoal, seria o conceito de locatário, arrendante e o comodatário de bens imóveis, os quais não são contribuintes, haja vista, possuírem apenas a posse direta do imóvel, sendo-lhes vedada a possibilidade de transferir, locar ou ceder a terceiros. Segundo Melo "a circunstância de terem se obrigado a suportar os ônus do imposto não os qualificam como contribuintes, especialmente porque as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública (art. 123, CTN)" (MELO, 2015, pág. 245).

Nesse passo, o locatário, assim como o arrendante e o comodatário são partes ilegítimas no plano processual, para impugnar o lançamento do IPTU, tendo em vista a ausência de legitimidade ativa (SABBAG, 2015).

Este critério compõe-se pela base de cálculo e alíquota. O art. 33 caput e parágrafo único do CTN define como base de cálculo o "valor venal do imóvel", não sendo considerado "o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade".

O Município fica incumbido de realizar a apuração do valor venal do imóvel seguido normas e métodos específicos, analisando as características de toda a área urbana em função de diversos elementos, consoante aduz o tributarista Melo (2015). Tal procedimento deve resultar a edição da denominada Planta Genérica de Valores, que "constitui um parâmetro para efeito de consideração do adequado valor venal, por representar os reais elementos do mercado imobiliário" (MELO, 2015 p.248).

O art. 79, § 2º, do CTN dispõe que não constitui majoração de tributo a simples atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo, podendo ser realizada por decreto, sem ofensa ao princípio constitucional da Legalidade, no entanto, é vedado ao Poder Executivo Municipal promover alteração do valor venal dos imóveis para fins de base de cálculo do IPTU (MELO, 2015).

Neste sentido, o postulado pode ser corroborado pela Súmula n. 160 do STF “é defeso ao Município atualizar o IPTU, mediante Decreto, em percentual superior ao índice oficial correção monetária”.

Ressalta-se que, ainda, nesta temática da base de cálculo do IPTU, a EC n. 42/2003 introduziu no texto do art. 150, § 1º, *in fine*, a previsão de exceção da anterioridade nonagesimal referente à alteração da base de cálculo do IPTU, portanto em caso de fixação legal do valor venal de um imóvel ao término do ano, esta modificação passa a ser aplicada no 1º dia do ano financeiro seguinte, sem afronta ao princípio da anterioridade (SABBAG, 2015).

Pode-se dizer que alíquota é uma grandeza dimensional do fato gerador, apresentando-se como índice de percentagem, o qual permite aferir o quantum tributário a pagar (SABBAG, 2015).

A nova disposição sobre a alíquota atinente ao IPTU encontra-se vazada no art. 156, § 1º, *in verbis*:

Art. 156. § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (NR)
"I – ser progressivo em razão do valor do imóvel;" e
"II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.
(BRASIL, 1988, p. 56).

Os referidos incisos dispõem sobre a possibilidade de utilização das técnicas de progressividade e diferenciação de alíquotas, objetivando, respectivamente, atuarem “*como instrumento de fiscalidade e extrafiscalidade*”, sendo esta última direcionada a dar efetividade ao princípio da função social da propriedade. (COSTA, 2017, p. 409).

O rol retrocitado previsto no art. 156, §1º, não pode ser confundido com a progressividade oriunda do artigo 182, §4º, II, que por sua vez, dispõe: que a política de desenvolvimento urbano desenvolvida pelo município, objetiva ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes, conforme diretrizes gerais fixadas em lei. Essa modalidade de progressividade é denominada como progressividade no tempo, em razão de sua função extrafiscal, fazer com que se torne mais gravosa ao longo do tempo. Situação em que ocorrerá o descrito nos incisos do parágrafo 4º, do referido artigo:

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:
I - parcelamento ou edificação compulsórios;
II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;
III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais (BRASIL, 1988, p.64).

A função social da propriedade encontra guarida no texto constitucional devido sua tamanha importância, conforme se verifica no artigo 5º da CRFB, sendo um direito/dever individual e coletivo, também figura como um princípio fundamental da atividade econômica (art. 170, III). O princípio em questão ainda é invocado no texto constitucional no contexto em que se estabelece a política urbana e política agrícola, haja vista a necessidade de se maximizar o aproveitamento das propriedades para se atender os anseios da coletividade.

A progressividade no tempo para fins extrafiscais tem relevância histórica, pois sempre se admitiu sua aplicação ao IPTU, sendo sua finalidade a coação do proprietário de bem imóvel para dar o adequado aproveitamento ao terreno (SABBAG, 2015).

4 CONCLUSÃO

A regra padrão de incidência demarca a incidência normativa, sendo composta por antecedente (suposto/descritor) e consequente (estatuição/prescritor) consoante ensina Carvalho (2015), assim como foi ilustrado no trabalho em tela. Portanto, para fechamento, é válido pontuar os aspectos de maior relevância a partir do delineamento da Regra Matriz Tributária.

Na materialidade do IPTU, a hipótese de incidência utiliza-se do termo “de qualquer natureza”, no entanto, consolidou-se na jurisprudência pátria a exigência do elemento *animus domini*, a despeito da vertente que minoritariamente defende a observância da descrição legal. Tal postulado está intimamente relacionado à determinação dos sujeitos passivos da relação jurídico-tributária do IPTU, vez que é essencial à verificação do *animus domini* para se reconhecer a legitimidade da sujeição passiva. Já o aspecto espacial, vislumbrou-se uma mitigação que elide a hipótese de incidência em razão da atividade econômica.

Conclui-se que o Direito é uma ciência dinâmica e fluída, tendendo a se modificar ao longo do tempo, fazendo com que a letra fria da lei seja obsoleta quanto a algumas previsões, tornando-se importante buscar o entendimento predominante por meio da jurisprudência e da melhor doutrina.

5 REFERÊNCIAS

BRASIL. LEI N°10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui o Código Civil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 05 set. 2018.

BRASIL. LEI N° 9.503, de 23 de setembro de 1997. **Institui o Código Tributário Brasileiro**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 05 set. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 06 set. 2018.

STJ. RECURSO ESPECIAL: REsp. 1112646 SP 2009/0051088-6. Relator: Herman Benjamin. Brasília, DF, 22 mai. 2009. D.J.: 26 ago. 2009. **Pesquisa de Jurisprudência**. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencia=5340914&num_registro=200900510886&data=20090608>. Acesso em: 20 set. 2018.

STJ. RECURSO ESPECIAL: REsp. 267099 BA 2000/0070300-1. Relator: Eliana Calmon. Brasília, DF, 16 abr. 2002. D.J.: 27 maio. 2002. **Pesquisa de Jurisprudência**. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=IMG&sequencial=12691&num_registro=200000703001&data=20020527&formato=PDF>. Acesso em: 20 set. 2018.

STJ. RECURSO ESPECIAL: REsp 691.714 SC 2000/0070300-1. Relator: Franciulli Netto. Brasília, DF, 22 mar. 2005. D.J.: 26 jun. 2005. **Jusbrasil**, 2005. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19276473/recurso-especial-resp-691714-sc-2004-0133629-0/inteiro-teor-19276474>>. Acesso em: 20 set. 2018.

STJ. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL: AgRg 267099 BA 2000/0070300-1. Relator: Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 30 abr. 2015. D.J.: 08 maio. 2015. **Pesquisa de Jurisprudência**. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=47353118&num_registro=201500836422&data=20150508>. Acesso em: 20 set. 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 7 ed. São Paulo: Saraiva.

IBGE. **IBGE divulga as estimativas populacionais dos municípios para 2017**. 2017. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2013-agencia-de-noticias/releases/16131-ibge-divulga-as-estimativas-populacionais-dos-municipios-para-2017.html>>. Acesso em: 04 ago. 2018.

JOSÉ, Glória São. **A importância do IPTU**: É importante que a população conheça o imposto que paga e para que ele serve. 2016. Disponível em: <<http://gauchanews.com.br/opiniaao/a-importancia-do-ipitu/302408>>. Acesso em: 16 set. 2018.

CANHEDO, Jackeline Couto; SANTOS, Juliana Marques. **MIGALHAS: Julgamento do recurso repetitivo: por dentro do dia a dia do STJ**. 2017. Disponível em:

<<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI256211,101048julgamento+do+recurso+repetitivo+por+dentro+do+dia+a+dia+do+STJ>>. Acesso em: 19 set. 2018.

LEITE, Mônica da Silva. **Considerações sobre o IPTU e seus sujeitos passivos**. 2015. Disponível em: <<https://dramonicleite.jusbrasil.com.br/artigos/191860530/consideracoes-sobre-o-iptu-e-seus-sujeitos-passivos>>. Acesso em: 07 set. 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 36. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. **Direito Administrativo**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

RIZZARDO, Arnaldo. **Direito das Coisas**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2008. 479 p.

SANTOS, André Luiz Andrade dos. **Base de cálculo, fato gerador e alíquotas do IPTU**. 2017. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/10097/Base-de-calculo-fato-gerador-e-aliquotas-do-IPTU>>. Acesso em: 26 ago. 2017.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8 ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2018.

SILVA JUNIOR, Nilson Nunes da. **IPTU em face da cidade**. 2010. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7233>. Acesso em: 15 set. 2018.

VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito Civil – Direito Reais**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013.