**APLICABILIDADE DO CRITÉRIO ESPACIAL NA HIPÓTESE TRIBUTÁRIA DO IPTU**

*Elizangela Sá dos Passos*

*Jayane Antônia Alves*

Sumário: Introdução; 1. Critérios constituintes da regra matriz de incidência tributária; 2. Aplicabilidade da regra matriz de incidência no IPTU; 3. Considerações sobre o critério espacial do IPTU; Conclusão; Referências.

**RESUMO**

O presente artigo busca fazer um recorte, a partir da doutrina de Paulo de Barros, na qual estabelece a regra matriz de incidência tributária e apresenta seus critérios de constituição, para que possa ser verificada sua aplicabilidade no que diz respeito ao IPTU. Vale ressaltar que será dada uma atenção particular ao critério espacial quanto ao IPTU, haja vista que em tal tributo o referido critério se mostra de fundamental importância, principalmente no que toca ao que deve ser levado em conta para sua determinação, fato esse que enfrenta divergências ante o ordenamento jurídico brasileiro.

**PALAVRAS-CHAVE**

Regra matriz de incidência tributária. IPTU. Critério espacial do IPTU.

**Introdução**

O presente trabalho tem por objeto principal a análise da doutrina do professor Paulo de Barros Carvalho no que diz respeito à regra matriz de incidência tributária e a interpretação traçada em sua obra, em que versa sobre seus critérios constituintes e sua aplicabilidade nos tributos.

Em um primeiro momento, cabe a análise pormenorizada de cada um desses critérios, no intuito de demonstrar sua relevância e incidência no que tange às modalidades tributárias.

Ultrapassadas as considerações gerais a respeito dos critérios que constituem a regra matriz de incidência tributária, cabe a análise de tal equação vista de forma específica quando é aplicada a um tributo em espécie, que no presente estudo será atribuída ao IPTU.

E por fim, se faz importante tecer comentários a respeito do critério espacial e sua definição ante o tributo do IPTU, uma vez que este imposto leva muito em consideração a questão da localização da área do imóvel cujo contribuinte detém a propriedade, para que se possa mensurar o valor a ser pago.

Diante de tais colocações, caberá a apresentação das conclusões obtidas a partir de tal estudo, no intuito de contribuir com a comunidade acadêmica que volta sua atenção para o referido debate, além de demonstrar como se comporta o ordenamento jurídico brasileiro quanto ao que deve ser considerado para definir o critério espacial aplicável ao IPTU.

**1. CRITÉRIOS CONSTITUINTES DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA**

O Direito Tributário se caracteriza por ser o ramo do Direito Público que se volta a analise do que venha a ser “tributo” e suas implicações no seio social. Sendo assim, torna-se importante conhecer o conceito de tributo, uma vez que este tem uma “definição oficial” nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, que ora se transcreve (ALEXANDRE, 2013, p. 8-9):

Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Portanto, cabe a conclusão direta de que o conceito de tributo tem sede legal, posto que está contido em lei, fazendo alusão ao princípio da legalidade, que assume total relevância nesta matéria.

Entretanto, além de (re)conhecer a existência de uma prestação pecuniária devida ao Estado, é necessário saber como se dará esse repasse de dinheiro dos indivíduos aos cofres públicos, ou melhor, o que será levado em consideração para se estipular as condições para esse repasse.

Essa indagação se faz relevante, inclusive porque no tanto no texto constitucional quanto na norma infralegal, há a previsão de várias modalidades tributárias, e o contribuinte precisa ter ao menos essa noção das condições que diferem tais modalidades, para que não fique sujeito a cobranças diversas referentes a uma mesma circunstância.

É nesse ponto que a instituição da regra matriz de incidência tributária se faz relevante, uma vez que é imposta a todos os gêneros tributários, em igualdade de condições, contudo, se diferencia na particularidade de cada modalidade, haja vista que cada um apresenta suas peculiaridades definidas em lei.

Desta feita, a regra matriz de incidência tributária se caracteriza como uma equação dotada de critérios que devem ser observados para que haja a permissão para a cobrança de determinado tributo, como esclarece Vanessa Pavani (2011) dizendo que:

Neste enfoque, regra-matriz de incidência tributária é uma norma jurídica geral e abstrata que descreve: dada 'x' hipótese, deve ser o conseqüente 'y', dispondo sobre condutas. Tendo por compreendido, pois, o juízo hipotético condicional que prevê um fato social (relativo à incidência) e liga a ele uma conseqüência (nascimento da relação jurídica tributária), como norma jurídica. (PAVANI, 2011).

Em outras palavras, a regra matriz é uma norma que interliga os extremos entre o fato que enseja a cobrança do tributo e o momento de sua exigência ao contribuinte, e esse caminho deverá ser realizado com a observância de determinados critérios para que não incorra em irregularidades.

Neste ponto, cumpre mencionar os critérios constituintes da regra matriz de incidência tributária, reconhecidos pela doutrina e jurisprudência pátria, quais sejam, os critérios material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo (PAVANI, 2011).

A compreensão dos moldes impostos pela regra matriz exige o conhecimento e detalhamento de cada um desses critérios, para que se possa entender de que modo tal instituto exerce influência para a instituição de cada modalidade tributária.

Seguindo a ordem supra citada, inicia-se a análise do critério material, sendo este caracterizado por expressar a conduta sobre a qual recairá a cobrança do tributo, ou seja, corresponde ao verbo e ao complemento da expressão que conceitua determinado tributo, como bem explica Vanessa Pavani (2011) ao dizer que:

a) critério material: é a própria essencialidade do fato descrito na hipótese de incidência. É o verbo e seu complemento que delimita qual ação (vender mercadoria, auferir renda etc.) ou estado (ser proprietário etc.) será exigida para que haja a incidência tributária. (PAVANI, 2011).

Ou seja, o critério material se consubstancia na ação que se depreende da descrição dos tributos, como por exemplo, na hipótese do Imposto de Renda que tem como mandamento a ação de “auferir renda”, esta é, portanto, a oração que estabelece a essência do imposto, apresentando seu verbo e seu complemento.

Já no que diz respeito ao critério temporal, como o próprio nome sugere, este delimita o “quando” da exigência de determinado tributo, ou seja, este critério é responsável por indicar o momento em que deverá ser cobrado o valor correspondente à estipulação de determinado tributo. Quanto a isso, Vanessa Pavani (2011) também se posiciona ao dizer que:

b) critério temporal: indica o exato momento em que o fato imponível ocorre. Opostamente, a vigência da lei no tempo tem referência com a unidade de tempo em que é possível a propagação dos efeitos da norma. (PAVANI, 2011).

Sendo assim, é possível compreender que o critério temporal se refere à data que a norma tributária estipula para a exigência do tributo.

Passando agora para a análise do critério espacial, é possível dizer que este corresponde à indicação da localização onde ocorrerá a incidência do tributo, ou seja, é a delimitação espacial, contida na norma tributária, que será abarcada pela cobrança de um determinado tributo, como também se manifesta Vanessa Pavani (2011):

c) critério espacial: é o espaço físico em que a relação jurídica pode passar a existir. Diversamente, a vigência territorial reflete a repartição de competência tributária, e, logo, ao âmbito de validade da norma jurídica. (PAVANI, 2011).

A partir deste ponto da análise da equação que define a regra matriz de incidência tributária, segundo a doutrina de Paulo de Barros, a instituição desses três critérios supra mencionados se relacionam com a configuração do fato jurídico tributável, indicando “o que”, “quando” e “onde” este irá ocorrer. E tendo por base essas considerações, pode-se chegar ao outro extremo da relação, onde serão designados os critérios pessoal e quantitativo, e ao todo, restará estabelecida a relação jurídica tributária que ensejará a exigência do tributo.

Sendo assim, cabe agora a análise do critério pessoal, que basicamente, indica os personagens que irão compor a relação jurídica, em outras palavras, é o elemento que interliga o sujeito ativo e o sujeito passivo da obrigação tributária, como segue:

a) critério pessoal: relaciona o sujeito passivo e o ativo da obrigação tributária, considerando o primeiro como o realizador do fato imponível, ou que tenha alguma ligação, e o segundo sendo aquele apto juridicamente a figurar como pretensor do crédito tributário. (PAVANI, 2011).

E por fim, no que toca ao critério quantitativo, conforme o nome sugere, este é responsável por traduzir a regra matriz, a partir de seus critérios anteriores, para quantificar o valor correspondente ao tributo que será exigido. Para tanto, tal critério se ramifica entre base de cálculo e alíquota, que são elementos necessários para calcular o valor que deverá ser cobrado. Quanto a isso, vale a leitura:

b) critério quantitativo: manifestação do artigo 3º do CTN, asseverando que a norma jurídica tributária deve, além de prever o verbo e o complemento (ou seja, a materialidade da hipótese), o momento que surge a obrigação, o local, e os sujeitos, expressar os parâmetros necessários para a aferição do valor que refletirá o conteúdo da prestação pecuniária, quais sejam, a base de cálculo e a alíquota. **A base de calculo** é a grandeza utilizada para mensurar a materialidade. Já, **a alíquota**, é um fator complementar aplicável sobre àquela para determinar precisamente o valor da prestação pecuniária, pode ser fracionada, percentual, ou não, desde que representada monetariamente. (PAVANI, 2011, grifou-se).

Desta forma, é possível verificar que, no que tange ao estabelecimento do critério quantitativo, os elementos de base de cálculo e de alíquota são fundamentais para identificar a expressão econômica embutida em cada modalidade tributária, na medida que revelam o pressuposto que será levado em consideração para fixação do valor a ser cobrado e em que medida esse irá incidir.

Restam, portanto, demonstrados e esclarecidos os critérios constituintes da regra matriz de incidência tributária, sob a interpretação de Vanessa Pavani (2011) a partir da obra doutrinária do professor Paulo de Barros.

**2. APLICABILIDADE DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA NO IPTU**

Ultrapassada a análise pormenorizada dos critérios gerais que constituem a regra matriz de incidência tributária, cumpre agora analisar de que modo tal instituto se manifesta quando aplicado no caso concreto diante de uma espécie tributária, que no caso que ora se apresenta, será verificado a partir do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU.

Inicialmente, cumpre dizer que o IPTU é um imposto que tem base legal, uma vez que sua instituição tem previsão tanto no Código Tributário Nacional quanto na Constituição Federal, sendo ele de competência municipal e incide sobre os imóveis localizados em áreas urbanas. (ALEXANDRE, p.617, 2013). É o que se pode abstrair do conceito legal apresentado no art. 32, *caput* do CTN, *in verbis*:

Art. 32. 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 do Município.

Restando conceituado tal tributo, passa-se agora à analise de seus critérios sob a ótica da regra matriz de incidência tributária.

Desta feita, no que toca ao critério material do IPTU, é possível identificar que este se consubstancia no fato de o contribuinte ter “a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel”, sendo este “localizado na zona do Município”. Percebe-se ai a necessidade de interação entre o critério material com o espacial, haja vista que se o imóvel não preencher o requisito de estar localizado em área urbana, ele não poderá sofrer a incidência deste tributo, devendo ser regulado por outro. Para deixar mais evidente a definição deste critério no IPTU, vale invocar o posicionamento de Camila Marcondes, conforme segue:

Critério Material

O IPTU é imposto de competência Municipal, previsto no artigo 156, I da Constituição Federal e artigo 32 do Código Tributário Nacional. [...] O critério material [...] é: "ser proprietário, detentor do domínio útil ou da posse de bem imóvel". (MARCONDES, 2014).

Já no que diz respeito ao critério temporal, este se revela de forma mais clara, não havendo muito o que se falar quando da sua instituição. Sendo assim, cabe dize que este critério, no âmbito do IPTU, se dará no início de cada ano, conforme também indica Marcondes (2014):

Critério temporal

Para o critério temporal não há questões polêmicas, [...], terá ocorrido o critério temporal no dia 1º de janeiro de cada ano.

Observe-se, no entanto, que não há impedimentos para que os municípios fixem outra data, em razão da autonomia tributária. (MARCONDES, 2014).

No que toca ao critério espacial, conforme a dicção do dispositivo legal que estabelece o IPTU, é possível dizer que este imposto recairá sobre imóveis urbanos localizados na zona do Município. Contudo, há divergências doutrinárias quanto o que deve realmente ser levado em consideração na configuração desse critério no IPTU, se seria efetivamente a localização ou as atividades realizadas naquele ambiente, se elas seriam genuinamente urbanas.

Esse debate será tratado posteriormente em momento oportuno (tópico específico), por ora, cumpre elucidar os elementos apresentados para se considerar esse critério no âmbito do IPTU. Para isso, vale transcrever novamente os ensinamentos apontados por Camila Marcondes (2014) em seu artigo, quais sejam:

Critério espacial

IPTU: "localizado na zona urbana do município"

Questões polêmicas: O que é, critérios utilizados para diferenciar zona urbana e zona rural e quem pode realizar referida diferenciação?

Quanto à competência, existe entendimento sumulado no STJ (súmula 399) dispondo que cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU.

Quanto aos critérios para delimitação de zona urbana e zona rural, novamente existem duas correntes.

A primeira considera relevante a destinação do imóvel, ou seja, será considerado urbano o imóvel que cumprir funções tipicamente urbanas, sendo estas funções: indústria, comércio, moradia e etc. Da mesma forma, será rural se for destinado à agricultura, pecuária, extração vegetal e etc.

Há ainda, a corrente que considera ser relevante a localização do imóvel, sendo que será urbano se estiver dentro da zona urbana do Município e rural se dela estiver fora. (MARCONDES, 2014).

Quanto ao critério pessoal atribuído ao IPTU, também não há muito o que discutir, haja vista que o sujeito ativo se dará na figura do Município e o sujeito passivo se revela na figura do contribuinte que é “proprietário do imóvel, o titular do seu domínio ou seu possuidor a qualquer título” (MARCONDES, 2014), conforme preleciona o art. 34 do CTN de forma explícita.

E por fim, para designar o critério quantitativo incidente no IPTU, é importante atentar para o que estabelece o art. 33 do CTN, o qual indica que “a base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel”, sendo este valor venal compreendido como a expressão financeira que o imóvel dispõe no mercado, em outras palavras, seria o preço que o mercado reconhece como aplicável a este determinado imóvel urbano.

Além disso, conforme já dito anteriormente, o critério quantitativo é formado pela base de cálculo e pela alíquota, e tendo o próprio CTN definido a base de cálculo, a alíquota, neste presente imposto, vai estar umbilicalmente relacionada à Função Social da Propriedade, tal como reza o mandamento constitucional, fato esse que indicará seu caráter fiscal ou extrafiscal.

Assim sendo, pode-se dizer que a alíquota irá variar conforme o tratamento dado ao imóvel urbano, devendo este atender aos preceitos constitucionais que determinam a observância da Função Social da Propriedade. Para corroborar tal entendimento, cumpre trazer a baila as considerações de Camila Marcondes (2014) que também se expressa nesse sentido afirmando que:

Critério Quantitativo:

Base de Cálculo

IPTU (art. 33 do CTN): Valor venal do imóvel

Por valor venal do imóvel podemos entender como sendo o valor de mercado, valor máximo que o imóvel pode atingir em uma transação comercial. O valor venal será calculado individualmente, tendo por base os valores mínimos da planta genérica de cada município.

Alíquota

No que se refere à alíquota, os Impostos sobre a Propriedade foram eleitos como instrumentais de cumprimento da função social da propriedade.

Nesta esteira, existem 02 tipos de alíquota, quais sejam:

Fiscal: está é a alíquota cabível em todos os demais tributos, pois tem caráter unicamente arrecadatório.

Extrafiscal: através de aumento ou redução de seus percentuais, visa estimular ou desestimular certas condutas. Em se tratando de impostos sobre a propriedade, a extrafiscalidade está diretamente relacionada ao principio constitucional da Função Social da Propriedade, elencado no art. 5º XXIII da CF. (MARCONDES, 2014).

Isto posto, cabe agora esclarecer os pontos controvertidos que surgiram no que diz respeito à instituição do critério espacial do IPTU, que foi ventilado neste capítulo e será melhor abordado no seguinte.

**3. CONSIDERAÇÕES SOBRE O CRITÉRIO ESPACIAL DO IPTU**

Com o exame dos artigos 32, 33 e 34 do CTN, ratifica-se que o critério material, pessoal e espacial, os quais compõem a regra-matriz de incidência do IPTU, se consubstanciam em *ser proprietário de imóvel predial ou territorial, ser titular de domínio útil, ser possuidor a qualquer título de tal imóvel*. Amplia-se, ainda, que o critério espacial está relacionado à localização do imóvel a ser tributado, assim seja, na zona urbana do município competente.

Inicialmente vale esclarecer a primeira controvérsia sobre a regra-matriz de incidência tributária quando se tratam de critérios antecedentes.

O artigo 34 do CTN define como sujeito passivo do IPTU o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. Sendo assim, considera-se sujeito passivo do IPTU “aquele que puder, de alguma forma, vir a se mostrar com *animus dominis* de um proprietário, tendo como sua a coisa possuída e exteriorizando a vontade de agir como habitualmente o faz o dono, sendo insuficiente a posse de *per si*”. (SABBAG, p.992, 2002).

Consoante o posicionamento do STJ, veja-se que:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. IPTU. SUJEITO PASSIVO. AUSÊNCIA DE ANIMUS DOMINI. PROPRIETÁRIO EM SENTIDO FORMAL. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que somente a posse com animus domini é apta a gerar a exação predial urbana. 2. Agravo regimental não provido. (BRASIL. SUPERIOR Tribunal de Justiça. AGRAVO REGIMENTAL nº 544086/ RJ AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2014/0166490-8. RELATOR: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES. Rio de Janeiro: 23 de setembro de 2014. Diário da Justiça: 30 de setembro de 2014).

A jurisprudência do STJ também se manifesta sobre a responsabilidade solidária entre o vendendor e o promitente comprador de determinado imóvel, assim ambos são contribuintes responsáveis pelo pagamento do IPTU e no caso de inadimplênciado imposto, os dois são sujeitos passivos legítimos numa eventual execução fiscal. Cabe ao legislador municipal eleger o sujeito passivo do tributo, contemplando qualquer das situações previstas no CTN.

Além da controvérsia quanto posse do imóvel sobre o qual incidirá o fato gerador do imposto, o que revela a condição de riqueza do contibuinte. É a partir do critério espacial que se invoca a discussão na jurisprudência e doutrina tributária, a ser considerada polêmica a definição para aplicação da regra-matriz de incidência tributária.

É importante esclarecer que imóvel urbano é aquele expressamente definido em lei local e cuja destinação está voltada à habitação, à indústria ou ao comércio, ou seja, observada a sua função social, bem como de outra vertente sob o critério geográfico, entende que urbano é o imóvel localizado na zona urbana, excluídos dos localizados da zona rural, de mesma forma o critério legal.

Dispõe também o art. 32, do CTN sobre zona urbana:

§ 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.

Fraga faz alusão às áreas urbanizáveis, no sentido de que:

Ainda nos termos do § 2.º do artigo 32, a lei municipal também pode considerar como áreas urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas taxativamente como urbanas. A idéia é permitir a cobrança do IPTU sobre aquelas áreas que estão sendo transformadas em zonas urbanas, mas que ainda não disponham, por motivo justificável, dos melhoramentos indicados no § 1.º do mesmo artigo. (FRAGA, p. 07).

Em sendo assim, compete ao município, partindo-se do princípio da autonomia política entre os entes federados, a definição de zona urbana para adequação da cobrança do IPTU. A partir da Emenda Constitucional n.º 18, de 1 de dezembro 1965, o âmbito de incidência do IPTU passou a limitar-se à propriedade predial e territorial urbana[[1]](#footnote-1), o que não vem causar conflito de competência com a União, uma vez que a este ente esta vinculado a competência sobre o Imposto Territorial Rural – ITR.

Como bem assevera Peixoto:

Ora, se cabe à Lei Complementar dispor sobre os conflitos de competência, a nor- ma do CTN deriva da Constituição Federal. O artigo 32 § 1º do CTN, o legislador complementar não extrapolou seus poderes, ao contrário, cumpriu um mandamento constitucional, preencheu a lacuna sobre esse tema. Note-se que, se assim não o fizesse, teria persistido o conflito de competência e a tributação da propriedade territorial, quer urbana, quer rural, careceria de segurança jurídica. (PEIXOTO, p. 426, 2002).

Vale dizer que cabe ainda ao Município, segundo orientação do artigo 182 da CF, executar as políticas de desenvolvimento urbano, com o escopo de *ordenar o planejamento das políticas urbanas*, as *funções sociais da cidade* e *garantir o bem- estar de seus habitantes*.

Parte da doutrina dispõe que há inconstitucionalidade da lei quando da competência ao Município para legislar sobre o IPTU, contudo Fraga atenta para o artigo 146, I da CF que delibera sobre a lei complementar para dirimir sobre conflitos de competência e ressalta que o “artigo 32, § 1.º, do CTN, recepcionado pela Constituição com força de lei complementar, cumpre exatamente o seu papel constitucional para evitar o conflito, de forma que pode e deve ser considerado constitucional”. (FRAGA, p.08).

No que pertine às divergências quanto à finalidade do imóvel dentro da zona urbana definida ou mesmo a localização deste, a jurisprudência do STJ se manifesta no sentido de que:

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). 2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RECURSO ESPECIAL nº. 1112646. RELATOR: Ministro Herman Benjamin. São Paulo: 26 de agosto de 2009. Diário da Justiça: 28 de agosto de 2009).

De outra forma, há entendimento de que a localização geográfica é determinante para definir o critério antecedente de aplicação da regra-matriz de incidência tributária do IPTU, bem como defende Carraza quando assevera:

Possivelmente sem se darem conta disso, sufragam a errônea idéia de que a vontade do contribuinte pode alterar competências tributárias os que entendem que é a “destinação” (rural ou urbana) do imóvel que determina a incidência do IPTU (imposto de competência municipal) ou do ITR (imposto de competência federal), não importando se o bem está localizado na zona urbana ou na zona rural do Município. A nosso juízo, se o imóvel está situado na zona urbana do Município, o imposto devido, por seu proprietário, é o IPTU; se na zona rural, o ITR, absolutamente não importando se sua destinação é urbana ou rural. (CARRAZA, p. 655, 2008).

O Estatuto da Terra ao definir propriedade rural, caracteriza por exclusão a propriedade urbana, e utiliza segundo a função da propriedade o critério de destinação do imóvel urbano ou rural, havendo possibilidade de existir um imóvel rural dentro da zona urbana de um município. Dessa forma, o Decreto-lei n. 57 também utiliza os mesmos fundamentos e independentemente da localização do imóvel, a destinação da propriedade é que define a incidência do imposto sobre propriedade urbana (IPTU) ou rural (ITR).

Em que pese os componentes utilizados para definir os critérios antecedentes da aplicação da regra-matriz de incidência do IPTU, a Constituição federal é regra geral para orientar o Código Tributário Nacional e demais leis complementares atinentes ao Imposto Territorial Urbano.

**CONCLUSÃO**

Conforme as orientações de Paulo Barros de Carvalho, os conceitos relevantes de hipótese tributária e os critérios de incidência da regra sobre o Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU, trazem com maior nitidez as regras e elementos essenciais para compreensão da aplicabilidade da norma de criação, competência para arrecadar e fiscalizar, e por fim, a aplicação do referido imposto territorial.

O sujeito passivo se define pelo critério material, qual seja o proprietário de imóvel predial ou territorial urbano, em contrapartida tem-se o Município como sujeito ativo no recolhimento do tributo, conforme regra constitucional e tributária.

Não obstante, há de se apontar o ano civil como critério temporal na cobrança do IPTU, que normalmente se dá a partir do dia 1º de cada ano, nos moldes do artigo 144, §2º do CTN e a lei municipal, tendo como base de cálculo o valor venal do imóvel.

E assim se verifica que, diante das divergências quanto ao critério espacial, que transitam em admitir a localização ou a função do imóvel, e apesar de ter sido recepcionado pelos tribunais por meio de jurisprudências, o fato de o imóvel estar localizado em zona urbana e atender a pelo menos dois dos incisos do artigo 32, §1º do CTN, a doutrina majoritária entende que a finalidade do imóvel não é fator relevante para compor a hipótese aplicada ao IPTU.

Assenta-se, portanto, no entendimento de que, superando as questões controvertidas sobre a hipótese de incidência do IPTU e, de mesma forma aplicada ao ITR, aponta a localização urbana no imóvel, sob efeito do CTN e da lei tributária municipal, onerando apenas os imóveis inseridos no perímetro urbano, ou seja, a zona urbana do município.

**REFERÊNCIAS**

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário.** 7 ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2013.

BRASIL. SUPERIOR Tribunal de Justiça. AGRAVO REGIMENTAL nº 544086/ RJ AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2014/0166490-8. RELATOR: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES. Rio de Janeiro: 23 de setembro de 2014. Diário da Justiça: 30 de setembro de 2014.

BRASIL. Emenda constitucional n.° 18, de 1 de dezembro de 1965. Emenda constitucional constituição federal de 1946. Sistema tributário nacional. *Diário [da] República Federativa do* *Brasil*, Brasília, 6 dez. 1965 . Disponível em: <http://www.legislacao.senado.gov.br>. Acesso em: 09 de out de 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RECURSO ESPECIAL nº. 1112646. RELATOR: Ministro Herman Benjamin. São Paulo: 26 de agosto de 2009. Diário da Justiça: 28 de agosto de 2009).

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário.** 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 655.

FRAGA, Henrique Rocha. **O IPTU e suas principais características.** Disponível em: <http://rochaefraga.com.br/publicacoes/o\_iptu\_e\_suas\_principais\_caracteristicas.pdf>. Acesso em: 20 de out de 2014. p.07-08.

MARCONDES, Camila. **IPTU e ITR: REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA E PONTOS DE DISCUSSÃO**. Disponível em: <http://www.cerqueiraleite.com.br/news/6278/26/IPTU-E-ITR-REGRA-MATRIZ-DE-INCIDeNCIA-E-PONTOS-DE-DISCUSSaO.html>. Acesso em: 1 nov. 2014.

PAVANI, Vanessa Roda. A regra matriz de incidência tributária. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XIV, n. 88, maio 2011. Disponível em: <<http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9490>>. Acesso em out 2014.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **A regra-matriz de incidência tributária do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU.** In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord). IPTU: Aspectos jurídicos relevantes. São Paulo: Quartier Latin, 2002, p. 426.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 992.

1. BRASIL. Emenda constitucional n.° 18, de 1 de dezembro de 1965. Emenda constitucional

   constituição federal de 1946. Sistema tributário nacional. *Diário [da] República Federativa do*

   *Brasil*, Brasília, 6 dez. 1965 . Disponível em: <http://www.legislacao.senado.gov.br>. Acesso em:

   09 de out de 2014. [↑](#footnote-ref-1)