XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

MARIA DE FATIMA RIBEIRO

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

FABIANO PIRES CASTAGNA

Copyright © 2022 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
Comunicação:
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Eventos:
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Fabiano Pires Castagna; Maria De Fatima Ribeiro; Raymundo Juliano Feitosa.

– Florianópolis: CONPEDI, 2022.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-635-2
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo, Desenvolvimento, Sustentabilidade e Smart Cities

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXIX Congresso Nacional do CONPEDI Balneário Camboriu - SC (3: 2022: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU - SC

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

Prefaciamos os artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I, pelos quais ficamos responsáveis pela coordenação por ocasião do XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU – SC.

A exemplo dos Encontros anteriores, virtuais ou presenciais, o Direito Financeiro e o Tributário permanecem com grande relevância e destaque no cenário jurídico e da produção científica nacionais, fato este comprovado pela qualidade dos dezessete artigos enviados e dos 13 apresentados na tarde do dia 8 de dezembro de 2022. Organizados em quatro grandes eixos temáticos pelos coordenadores do Grupo de Trabalho, a saber, Eixo 1 (Processos Judicial e Administrativo Tributários), Eixo 2 (Sustentabilidade Ambiental e Tributação), Eixo 3 (Tributação, Direito Digital e Tecnologias) e Eixo 4, apresentaram temáticas de alta densidade e pertinência, sobretudo dado o contexto jurídico e econômico em que se encontra o País, que procura ainda se reerguer da recessão causada pela pandemia e para a qual a tributação, bem como a aplicação dos recursos públicos, detêm fundamental importância, podendo auxiliar na recuperação ou aprofundar ainda mais a crise pela qual passa o Brasil.

O primeiro dos eixos, direcionado para o Processo Tributário e para o Processo Administrativo Tributário, tratou de questões como a modulação de efeitos das decisões do STF e a convivência de norma declarada inconstitucional no ordenamento; o significado de "cancelamento" nas decisões administrativo-tributárias e a recente decisão do Supremo Tribunal Federal na ADI nº 5.422/DF acerca da não-incidência do Imposto sobre a Renda Pessoa Física sobre os valores percebidos por alimentandos, em que o autor expôs sua visão contrária ao referido posicionamento.

No segundo Eixo percorreu-se temáticas em que se correlacionaram tributação e questões envolvendo sustentabilidade ambiental. Tratou-se do novo marco de saneamento básico nacional, mais especificamente os limites da competência do manejo de resíduos sólidos urbanos pelos Municípios; as isenções tributárias tendo por método a análise econômica do Direito; a Política Nacional de Pagamento por Serviços Ambientais trazida pela Lei nº 14.119 /2021 e a tributação ambiental a ela relativa; ainda, a aplicação da subsidiariedade estatal – em outras palavras, a defesa de um grau menor de intervenção do Estado na economia – por

meio da concessão de incentivos fiscais a empresas que decidam investir na região do Polígono das Secas nordestino.

No Terceiro Eixo, de extrema atualidade, os autores dos artigos apresentados trouxeram temas muito interessantes, tais como o uso da Inteligência Artificial nos processos de Execução Fiscal visando o melhor e mais eficiente acesso à justiça e resolução dos inúmeros processos dessa ordem espalhados por todo o País e excelente artigo sobre a importância decisiva dos sistemas mundial e nacional de classificação das mercadorias para efeitos de tributação, tendo em vista o desenvolvimento tecnológico e a digitalização da economia como um todo.

O último e não menos importante dos Eixos, que entendemos por bem denominar Princípios Tributários e outros assuntos, versou sobre conteúdos atuais e específicos na tributação nacional e internacional. Apresentou-se artigo em que as teorias de justiça social de John Rawls foram aplicadas à progressividade tributária; outro artigo abordou as desigualdades regionais e econômicas que geram estratificação social no Brasil, problema que a tributação acaba por acirrar; a não-incidência de tributos, em especial o IPTU, sobre Áreas de Preservação Permanente e a natureza jurídica dos emolumentos notariais e registrais como forma de promoção de justiça fiscal.

De tudo que foi escrito e apresentado durante o Grupo de Trabalho em Direito Tributário e Financeiro do XXIX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BALNEÁRIO CAMBORIU – SC, é notável perceber que os temas destacaram-se pela originalidade e pela preocupação quanto ao enfrentamento dos problemas atuais e cotidianos vividos pela sociedade brasileira não somente quanto à constituição, cobrança e fiscalização dos tributos, mas quanto à prestação administrativa e jurisdicional de soluções eficazes quando há litígio, bem como a importância crescente de fenômenos contemporâneos que afetam as finanças públicas, a tributação e outras áreas do conhecimento humano, como as novas tecnologias e o meio ambiente.

Os organizadores desta obra registram o cumprimento cordial aos autores que se debruçaram em temáticas cruciais para a sociedade brasileira, tendo sido aprovados em um rigoroso processo de seleção, apresentando-nos tão profícuos debates que se desenvolveram neste Grupo de Trabalho.

Deixamos, ainda, nosso agradecimento especial à Diretoria do CONPEDI, em nome do Professor Orides Mezzaroba, pela confiança depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT.

Aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dra. Maria de Fatima Ribeiro (Universidade de Marília)

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (Universidade Católica de Pernambuco)

Prof. Dr. Fabiano Pires Castagna (Universidade do Vale do Itajaí - UNIVALI)

NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA EM APP: ANÁLISE DO VALOR VENAL DO IMÓVEL

NON-TAX INCIDENCE IN APP: ANALYSIS OF THE MARKET VALUE OF THE PROPERTY

Joao Pìmenta [1]

Resumo

A arrecadação municipal do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) não leva em consideração a existência de Áreas de Preservação Permanente (APPs) no imóvel para fins de valorar o valor venal do imóvel e consequente apresentar o cálculo do Tributo a ser cobrado do contribuinte, sendo que este imposto é uma das principais fontes de receita de coleta de tributos dos municípios. Neste contexto, o presente estudo tem o objetivo de discutir sobre IPTU aplicado aos bens nas Áreas de Preservação Permanente (APPs) e apresentar que o referido cálculo é ilegal e abusivo em razão do possuidor do bem não poder usufruir do imóvel em razão da impossibilidade legal para uso devido a restrição ambiental. Este estudo bibliográfico explora a aplicabilidade dessa cobrança indevida realizada pelos municípios sob a análise do valor venal do imóvel. Dessa forma, o recolhimento indevido do IPTU sobre áreas de Preservação provoca danos econômicos e de outros tipos aos contribuintes que não podem dispor de seu imóvel.

Palavras-chave: Meio ambiente, Iptu, Direito ambiental tributário, Áreas de preservação permanente, App, Preservação ambiental

Abstract/Resumen/Résumé

The municipal collection of IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) does not take into account the existence of Permanent Preservation Areas (APPs) in the property for the purpose of valuing the market value of the property and consequently presenting the calculation of the Tax to be charged from the taxpayer, being that this tax is one of the main sources of revenue from the collection of taxes of the municipalities. In this context, the present study aims to discuss IPTU applied to assets in Permanent Preservation Areas (APPs) and to present that said calculation is illegal and abusive because the owner of the asset cannot enjoy the property due to the legal impossibility for use due to environmental restriction. This bibliographic study explores the applicability of this undue charge carried out by the municipalities under the analysis of the market value of the property. In this way, the undue collection of IPTU on Preservation Areas causes economic and other types of damage to taxpayers who cannot dispose of their property.

[1] Mestrando em Ciências Jurídicas pela Univali. Ex-Procurador Jurídico do Instituto do Meio Ambiente de Santa Catarina – IMA-SC.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Environment, Iptu, Environmental tax law, Permanent preservation areas, App, Environmental preservation

1. INTRODUÇÃO

Em 25 de Maio de 2022 celebramos dez anos da vigência da Lei 12.651/2012 (Código Florestal), que foi um marco na legislação brasileira, com a criação de "ferramentas" como o Cadastro Ambiental Rural (CAR), Plano de Recuperação Ambiental (PRA) - até hoje pendente de aplicação prática em razão da inexistência de um entendimento científico e/ou legislativo sobre o termo identidade ecológica e o pagamento ou incentivo a serviços ambientais (PSA).

Está inclusive previsto no Art. 41, I da referida legislação o pagamento ou incentivo a manutenção de áreas de preservação permanente. Entretanto, até o momento, quando a questão se trata de arrecadação fiscal, os municípios de nosso País tratam a questão da área de APP como uma área plenamente tributável e com isso tributam os imóveis urbanos inseridos em área de preservação como área passível de uso, sendo que existe vedação expressa em nossa legislação no sentido de proibir edificação em área de APP.

A incidência do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) ocorre sobre a pessoa que tem o direito real sobre a coisa. A título de restrição devemos entender que o impedimento do gozo e fruição do imóvel pelo Proprietário do imóvel impacta diretamente no valor a ser cobrado a título de IPTU, que possui previsão constitucional, artigo 156, inciso I e cabe aos Municípios estabelecer impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana.

O ordenamento que o regulamenta é o Código Tributário Nacional (CTN) nos artigos 32 a 34. O caput do artigo 32 CTN prevê a cobrança do IPTU caso haja propriedade, domínio útil ou a posse do imóvel, localizado na zona urbana do Município, tendo por base de cálculo o valor venal do imóvel. Assim, basta ser proprietário, possuidor ou ter domínio útil de determinada propriedade para ser sujeito passivo do IPTU (BEZERRA, 2010).

Áreas de Preservação Permanente (APP) são, áreas protegidas, coberta ou não por vegetação nativa. Elas têm a função ambiental de conservar os recursos hídricos, a paisagem, o equilíbrio geológico, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, resguardar o solo e garantir o bem-estar das populações humanas.

A contenção ao uso da propriedade concernente ao espaço de preservação constante em parte de imóvel urbano (loteamento) não afasta a incidência do IPTU. Uma vez que o evento gerador da cobrança continua íntegra, qual seja, a propriedade localizada na zona urbana do município.

Assim, para o alcance do benefício da isenção tributária municipal acerca do IPTU sobre imóveis localizados em áreas de APP devem ser destacados os seguintes aspectos (CARVALHO, 2021):

i) lei municipal que concede a isenção;

ii) localização do bem em área de preservação permanente;

iii) não impedimento completo do direito de propriedade sobre o imóvel;

iv) impossibilidade de sua comprovação por meio de exceção de pré-executividade.

Neste contexto, o objetivo desta pesquisa é verificar a não incidência tributária em Área de Preservação Permanente (APP), considerando a análise do valor venal do imóvel.

2. DIREITO AMBIENTAL APLICATO AO IPTU

"Ambiente" é um termo muito abrangente. Inclui em seu âmbito uma ampla variedade de fenômenos. É um termo dinâmico que pode ser usado para descrever uma área limitada, por um lado, e todo o planeta, por outro. O termo Meio Ambiente pode ser percebido em diferentes conotações. Existem inúmeras definições do termo fornecidas por diferentes instrumentos jurídicos nacionais e internacionais.

O Direito Ambiental é um corpo de leis, que é um sistema de estatutos complexos e interligados, direito comum, tratados, convenções, regulamentos e políticas que visam proteger o ambiente natural que pode ser afetado, impactado ou ameaçado pelas atividades humanas.

Algumas leis ambientais regulam a quantidade e a natureza dos impactos das atividades humanas: por exemplo, estabelecendo níveis permitidos de poluição ou exigindo licenças para atividades potencialmente prejudiciais. Outras leis ambientais são de natureza preventiva e buscam avaliar os possíveis impactos antes que as atividades humanas possam ocorrer.

Sobre a proteção do ambiente Rodrigues (p. 46, 2018) destaca que:

> Como todo e qualquer processo evolutivo, a mutação no modo de se encarar a proteção do meio ambiente é feita de marchas e contramarchas. Não se pode, assim, identificar, com absoluta precisão, quando e onde terminaram ou se iniciaram as diversas fases representativas da maneira como o ser humano encara a proteção do meio ambiente. Na verdade, esse fenômeno pode ser metaforicamente descrito como uma mudança no ângulo visual com que o ser humano enxerga o meio ambiente.

Nos últimos anos, o Direito Ambiental passou a ser visto como um meio crítico de promoção do desenvolvimento sustentável. Conceitos de políticas como o princípio da precaução, participação pública, justiça ambiental e o princípio do poluidor-pagador informaram muitas reformas de leis ambientais a esse respeito. Tem havido considerável experimentação na busca de métodos mais eficazes de controle ambiental além da tradicional

regulamentação do estilo comando e controle. Eco impostos, licenças de emissão negociáveis, normas voluntárias como a ISO 14000 e acordos negociados são algumas dessas inovações.

Rodrigues (2018) mostra que o Direito Ambiental no Brasil apresentou três fases bem distintas, como mostra o Quadro 1 a seguir.

Quadro 1 – Fases do Direito ambiental no Brasil

Fase	Principais aspectos
Primeira: a tutela econômica do meio ambiente	• Período pode ser aproximadamente identificado como o que abrange da época do descobrimento até a segunda metade do século XX. • Tutela mediata do meio ambiente. • Tutelados apenas na medida em que se relacionavam às preocupações egoísticas do próprio ser humano. • Preocupação meramente econômica. • Estado de abundância não era eterno ou *ad infinitum*. • Exemplo: CC-16 (arts. 584, 554, 555, 566, etc.).
Segunda: a tutela sanitária do meio ambiente	• Ideologia egoística e antropocêntrica pura. • Preponderância na tutela da saúde e da qualidade de vida humana. • Repensar sua relação com o ambiente que habita. • Delimitado de 1950 a 1980. • Preocupação do legislador com o aspecto da saúde. • Exemplos: Código de Caça (Lei n. 5.197/67), Código Florestal (Lei n. 4.771/65), Código de Mineração (Decreto-lei n. 227/67), Lei de Responsabilidade Civil por Danos Nucleares (Lei n. 6.453/77), etc.
Terceira: a tutela autônoma do meio ambiente e o surgimento do Direito Ambiental	• Não seria mais o homem o centro das atenções, mas o meio ambiente em si mesmo considerado. • Lei n. 6.938/81 – Política Nacional do Meio Ambiente. • Primeiro diploma legal que cuidou do meio ambiente como um direito próprio e autônomo. • Lei n. 6.938/81 foi concebida sob forte influência internacional, oriunda da Conferência Internacional sobre o meio ambiente e pela experiência legislativa norte-americana. • Estabelecimento uma política com princípios, escopos, diretrizes, instrumentos e conceitos gerais sobre o meio ambiente. • O meio ambiente considerado como um bem único, imaterial e indivisível, digno de tutela autônoma. • Direito ambiental como ramo autônomo da ciência jurídica brasileiro. • Adotou um novo paradigma ético em relação ao meio ambiente: colocou em seu eixo central a proteção a todas as formas de vida. • Adotou uma visão holística do meio ambiente: o ser humano deixou de estar ao lado do meio ambiente e passou a estar inserido nele. • Considerou o meio ambiente um objeto autônomo de tutela jurídica. • Lei n. 6.938/81 representou um marco inicial, o advento da Constituição de 1988.

	• A tutela do meio ambiente foi içada à categoria de direito expressamente protegido pela Constituição.

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de Rodrigues (2018, p. 45-48).

Por exemplo, a lei nº 12.651/12 dispõe sobre o Código Florestal Brasileiro, que dispõe sobre a proteção de vegetação nativa. Sobre este tema Figueiredo (2004, p.226), destaca:

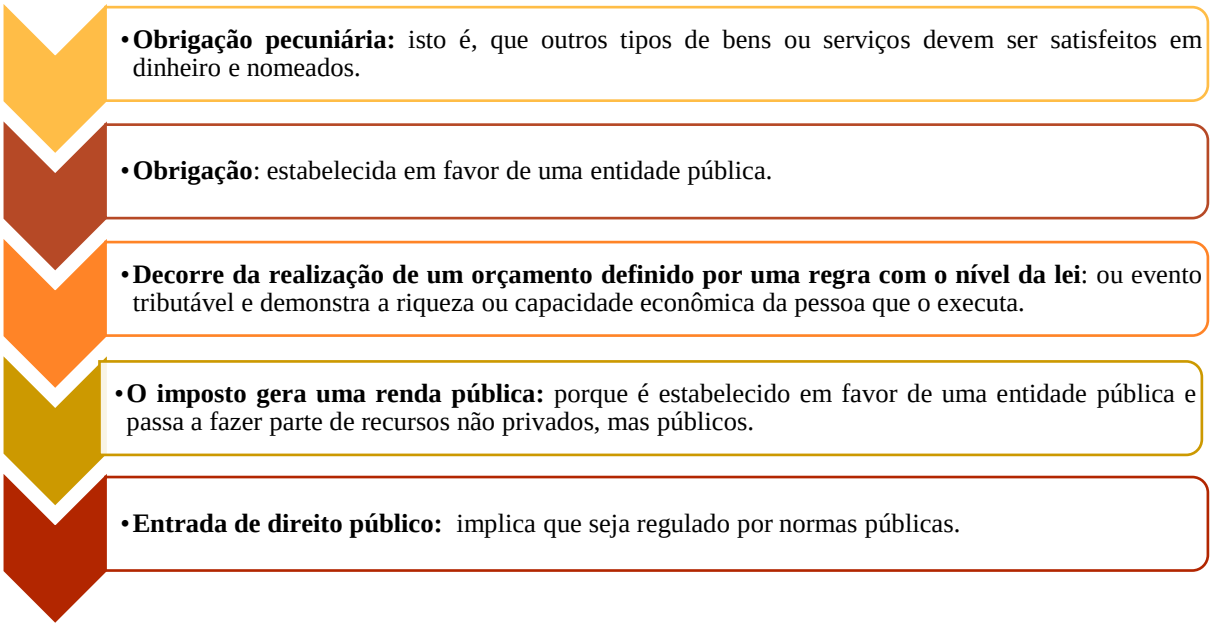
> Áreas de preservação permanente, por sua vez, não admitindo supressão da vegetação, são também áreas *non edificandi*. Como consequência, constituindo-se o imóvel de fulano situado em grande parte (90%) em APP e APL e, como tal, tendo por característica central a não admissão de qualquer tipo de intervenção, é por decorrência a impossibilidade de dispor e utilizar da propriedade em razão da vedação legal.

Portanto, a lei ambiental é uma mistura complexa de leis federais, estaduais e locais, regulamentos, escolhas de políticas, ciência e preocupações com a saúde. Além disso, é uma área dinâmica do direito com mudanças ocorrendo rapidamente. A pesquisa do direito ambiental exige a consciência de que essa área do direito é mais do que um conjunto de leis e regulamentos e é, de fato, um sistema jurídico em constante mudança.

3. DIREITO TRIBUTÁRIO APLICADO AS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Um dos aspectos mais importantes na área do direito tributário são os tributos. Eles são receitas públicas que consistem em benefícios pecuniários exigidos por uma Administração pública. Esses tributos são exigidos como resultado da realização do orçamento ao qual a lei vincula a obrigação de contribuir, com o objetivo principal de obter receita para a manutenção dos gastos públicos. A Figura 1 mostra o que é um tributo.

Figura 1 – Dimensões do que é tributo



Fonte: Elaborado pelo autor com base e Fabretti (2017).

Segundo Fabretti (2017) existem vários tipos de tributos os quais podem ser da seguinte forma:

- **Impostos** – são exigidos sem contrapartida, cujo evento tributável é constituído por empresas, atos ou eventos que destacam a capacidade econômica do contribuinte. O imposto é um tipo de tributo e, é caracterizado porque a obrigação de pagamento não ocorre em resposta a nenhuma atividade específica da Administração. Mas pelo o simples fato do sujeito ter demonstrado capacidade econômica com uma determinada situação ou comportamento, como obter ou gastar renda.
- **Taxa** – são impostos cujo evento tributável consiste no uso privado ou uso especial do domínio público. Ou ainda na prestação de serviços ou na execução de atividades que se refiram, afetem ou beneficiem de uma maneira específica o contribuinte.
- **Contribuições de melhorias** – são impostos cujo evento tributável consiste em obter para o contribuinte um benefício ou um aumento no valor de seus ativos. Isso como resultado da execução de obras públicas ou do estabelecimento e expansão de serviços públicos pela Administração.

Por meio do sistema tributário, as autoridades públicas podem influenciar a economia; por exemplo, com o aumento das obrigações fiscais de pagamento pode "esfriar" ou "desacelerar' as atividades econômicas em um determinado momento, retirar dinheiro do

mercado, da mesma maneira que pode ser aumentado ou diminuindo as obrigações de pagamento.

Os tributos também podem ajudar a proteger outros propósitos constitucionais, como o direito à saúde ou a integridade física e psicológica. Por exemplo, aumentando o preço de compra de um produto nos casos em que se estima que o consumo desse produto não seja desejável.

Neste contexto o direito tributário é parte do direito financeiro responsável principalmente pela arrecadação de renda (impostos) para o apoio do Estado e pelo estudo das relações jurídicas (contribuinte do Estado), que ocorrem como resultado de referido relacionamento com base na obrigação tributária.

O direito financeiro é o principal responsável pelo estudo de receitas e preparação de despesas. Segundo essa definição, entende-se por renda pública aqueles os cinco principais aspectos:

i. receita tributária (impostos, contribuições e taxas);
ii. renda dos ativos imobiliários do Estado (aluguel de móveis e imóveis; em ativos patrimoniais gerais);
iii. os lucros obtidos pelas empresas público;
iv. rendimentos de ativos ou venda de empresas públicas ou privatizações etc.; e
v. receita de dívida pública (empréstimos).

As despesas são definidas como as despesas públicas preparadas e projetadas para cada ano. Pois a cada ano o Estado prepara o orçamento público, que se destina a financiar as despesas que as necessidades dele exigirão para esse período. O direito tributário é um ramo do direito financeiro porque: estuda a cobrança e as relações jurídicas que ocorrem entre o Estado e o contribuinte.

Em praticamente todos os países do mundo, o sistema tributário é responsável por gerar a maior parte da receita necessária para financiar os serviços prestados pelo Estado. A arrecadação de impostos permite que o Estado cumpra suas obrigações estabelecidas na Constituição, como garantir o bem comum, fornecer à população os serviços básicos de que necessita. Para fazer hospitais, estradas, saúde e educação, o Estado precisa dos impostos arrecadados do contribuinte.

Com relação ao Código Tributário Nacional (CTN) brasileiro, de acordo com Andrade Filho (2019), apesar de ter sido criado como lei ordinária, alcançou, em razão de formulação doutrinária e sobretudo da legalidade, o status de lei complementar, e com essa compostura, até

hoje, exerce a função constitucional de norma geral de direito tributário a que se refere o inciso III do art. 146 da CF de 1988. De tal modo, o CTN foi admitido pela Constituição Federal de 1988, de acordo com o Ministro Moreira Alves, por momento do julgamento do Recurso Extraordinário nº 101.084-PR.

De acordo com Harada (2019) e com Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 Art. 2º:

O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

O CTN ainda é normativo e está susceptível a mudanças. A primeira se deu em que uma lei ordinária foi transformada em lei complementar. Com o ocorrido da Constituição Federal de 1988, o CTN teve um anova alteração, pois passa a ter normas características e próprias de leis complementares ao lado de cláusulas que não adotam esse atributo.

Sobre A Competência Tributária A Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 Capitulo I, disposições gerais, prega que (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 2017, p. 11-12; HARADA, 2019, p. 211-212):

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Art. 8º O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.

Art. 11 da LC n. 101, de 4.5-2000 (Lei da Responsabilidade Fiscal).

A regra, por melhor que seja, geralmente precisa ser esclarecida e interpretada para sua aplicação. Outros são vazios ou realmente confusos e precisam da ajuda de especialistas jurídicos. Quanto ao Sistema Tributário Nacional este é formado pela seguinte hierarquia:

I. Constituição Federal – é onde consta todas as leis, somente poderá ser modificada por meio de uma Emenda Constitucional, menos para as cláusulas pétreas, que não podem ser alteradas. A Constituição determina a jurisdição tributária de cada indivíduo, apresentando os impostos e contribuições que podem ser criados e cobrados por cada um.
II. Ementa Constitucional – é o único meio legal aceito para se alterar na Constituição.
III. Lei Complementar – tem como objetivo adicionar mais informações sobre algo na Constituição Federal.
IV. Leis ordinárias – essas leis mostram as definições fundamentais a respeito dos tributos.
V. Medidas Provisórias (MPs) – são os assuntos que requerem relevância e urgência para serem resolvidos e dessa forma é um meio com força de lei, consequentemente produz ação imediata. Porém é dependente da aprovação pelo Congresso Nacional.
VI. Decreto Legislativo – divulga leis que não dependem da aprovação por parte do Poder Executivo.
VII. Decreto Regulamentar – é empregado para concretizar a legislação sobre certo assunto, elaborado e anunciado pelo Chefe do Poder Executivo.
VIII. Resoluções – são meio judiciais provenientes do Senado Federal.
IX. Tratados e Convenções Internacionais – são acordos realizados pelo Poder Executivo de dois Estados, com implicações nos territórios dos dois países.
X. Instrução Normativa – ensina de forma mais minuciosa os artigos da lei.
XI. Ato Declaratório – sua atribuição é explanar partes que não são entendíveis dos meios legais, além de expandir a ação desses meios.

No caso específico da legislação tributária devido ao número de regulamentos e à sua constante ‘renovação’, é necessária a necessidade de especialistas experientes na busca de um entendimento das questões tributárias abundantes. A doutrina serve como ponto de referência e reflexão para uma melhor análise da norma, a experiência de juristas ou jurisconsultos se torna, em muitas passagens, de grande importância.

Similar a lei tributária, a política fiscal engloba aspectos, funções e objetivos mais amplos, pois implica não apenas as receitas e despesas do Estado, mas também o conjunto de ações que o governo adota. Isso como parte de uma política econômica (políticas públicas), que buscam alcançar o crescimento do país de maneira ordenada. Porém, usando a arrecadação (receita) e as despesas como ferramentas para atingir seus objetivos para o controle da inflação, estabilidade econômica, crescimento do emprego etc., usando.

Neste contexto, temos as limitações da Competência Tributária A Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 Capítulo I, disposições gerais, prega que (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 2017, p. 12-13; HARADA, 2019, p. 212):

Art. 9° É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

Instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

Cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

Estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

Cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

Portanto, a complexidade da regra tributária e seus objetivos, muitas vezes não permitem um trabalho claro no momento de sua criação e redação. Isso não é necessariamente devido à escassez de talentos dos responsáveis, mas por causa da linguagem complexa, usado quando se deseja especificar com precisão excessiva o que a norma deseja transmitir.

4. ANÁLISE DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU) EM ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

De acordo com Alexandre (2016), o IPTU possui característica fiscal, e uma importante fonte de arrecadamento municipal, sem prejuízo da sua excepcional utilização extrafiscal, prevista no art. 182, §4.º, II, da CF/1988, segundo se passa analisar.

A Constituição Federal determina que o âmbito do IPTU é a propriedade predial e territorial urbana, e o Código Civil emite os poderes do dono do imóvel, sendo seu direito utilizar o bem e desfrutar dele materialmente (demolir, reformar etc.) ou juridicamente (alienar, gravar etc.), sendo que nas áreas de Área de Preservação Permanente (APP) nada se pode fazer (ASSOCIAÇÃO DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES DO BRASIL, 2022).

O IPTU está relacionado ao proveito econômico inerente à propriedade, ao domínio útil ou a posse do imóvel, conforme redação do Artigo 32 do Código Tributário Nacional, in verbis (PLANALTO, s.d., s.p):

> 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 urbana do Município.

Ainda de acordo com o Planalto (s.d.):

> § 2º A lei municipal pode considerar 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 nos termos do parágrafo anterior. Deste modo: Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.

Conforme disposto na legislação infraconstitucional, constitui fato gerador para incidência do IPTU o domínio útil ou a posse da propriedade de bem imóvel localizado em perímetro urbano, ou seja, possui a natureza propter rem em razão de estar ligado à propriedade, domínio e uso do imóvel. Assim quatro conceitos se destacam:

a) **Propriedade**: trata-se de instituto jurídico que indica o gozo jurídico pleno de uso, fruição e disposição do bem imóvel.
b) **Domínio útil**: é um dos elementos de gozo jurídico da propriedade plena e, sem se confundir com o "domínio direto" (afeto à substância do bem), "compreende os direitos de utilização e disposição, inclusive o de alienação, conferidos ao foreiro, relativamente a prédio enfitêutico".
c) **Posse**: deflui do conceito de possuidor, como sendo todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade (art. 1.196 do Código Civil); o que não ocorre com o mero detentor, que, achando-se em relação de dependência para com o outro, conserva a posse em nome deste e em cumprimento de ordens ou instruções suas (art. 1.198 do Código Civil)".

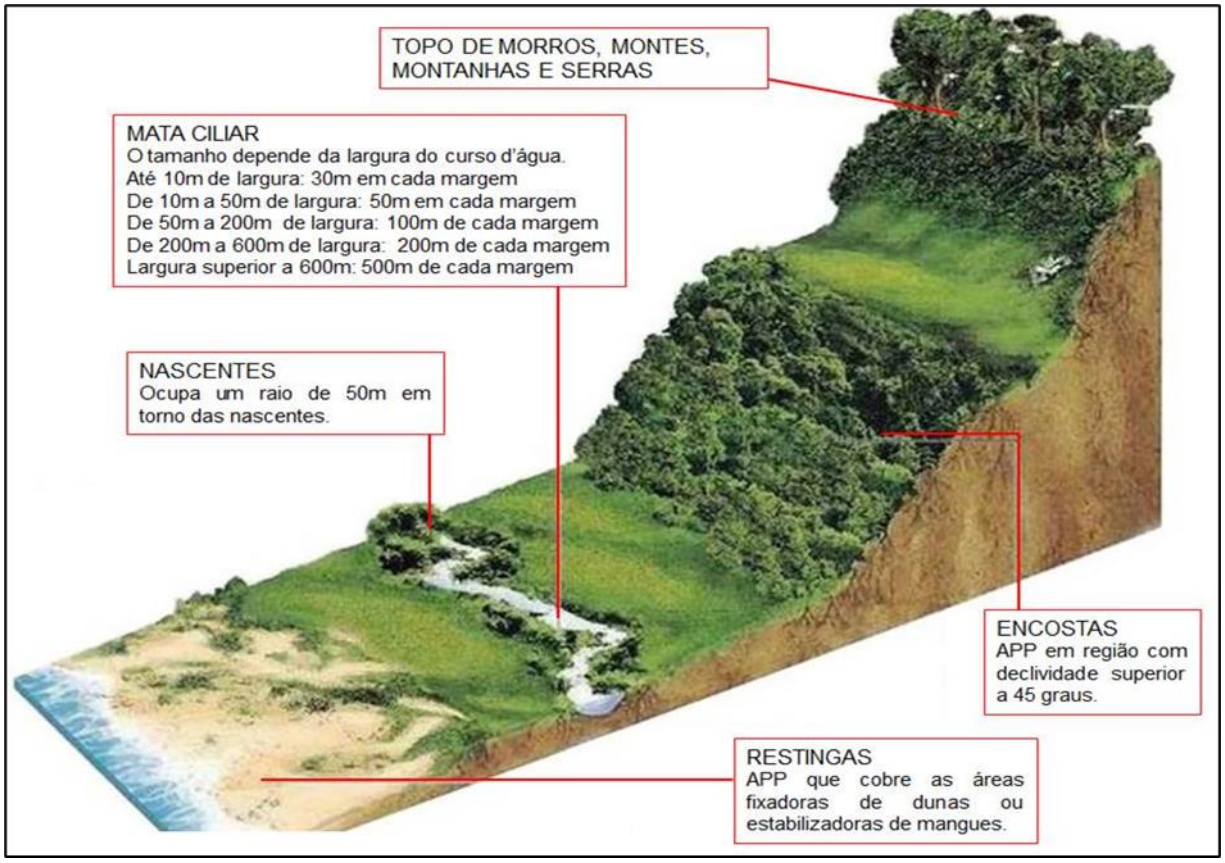
O artigo 5º, inciso XXIII da Carta Magna estabelece que a propriedade atenda a sua função social. Igualmente, o Código Civil em seu artigo 1.228, § 1º assinala que: o direito de

propriedade deve ser exercido em consonância com as suas finalidades econômicas e sociais e de modo que sejam preservados, de conformidade com o estabelecido em lei especial, a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, bem como evitada a poluição do ar e das águas.

5. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA EM APP

As Áreas de Preservação Permanente (APPs) (Figura 2) foram instituídas pelo Código Florestal (Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012) e são espaços territoriais legitimamente protegidos, ambientalmente frágeis e vulneráveis, podendo ser públicas ou privadas, urbanas ou rurais, cobertas ou não por vegetação nativa.

Figura 2 – Tipos de APPs



Fonte: https://www.florestativa.com.br/areas-preservacao-permanente-app

Segundo Consultório Jurídico (2019), na Lei Federal nº. 12.651/12, as APPs são definidas como áreas cobertas ou não por vegetação nativa. Com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica e a biodiversidade, facilitar o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações

humanas. Sendo descrita em lei ou por ato do Chefe do Poder Executivo (art. 3º, II e 4º, I a XI – Lei Federal nº. 12.651/12).

Dentre as várias funções ou serviços ambientais oferecidos pelas APP em meio urbano, destacam-se (SASSON; BRITO, 2019):

- a proteção do solo evitandoo acontecimento de desastres ligados ao uso e ocupação impróprios de encostas e topos de morro;
- a proteção dos corpos d'água, impedindo enchentes, poluição das águas e obstrução dos rios;
- a conservação da permeabilidade do solo e do regime hídrico, evitando contra inundações e enxurradas, contribuindo com a recarga de aquíferos e impedindo o comprometimento do abastecimento público de água em qualidade e em quantidade;
- a função ecológica de refúgio para a fauna e de corredores ecológicos que promovem o fluxo gênico de fauna e flora, principalmente entre áreas verdes localizadas no perímetro urbano e nas suas proximidades;
- o abrandamento de desequilíbrios climáticos intraurbanos, por exemplo, como ademais a de aridez, o incômodo térmico e ambiental e o efeito "ilha de calor".

O direito ambiental determina uma administração diferenciada de proteção das áreas de preservação permanente, o que, por limitar o pleno exercício da propriedade, afasta a incidência do IPTU (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITÓRIOS, 2018).

O Código Florestal de 1965 para as proposições de APPs em área urbana, incumbia a instauração destas áreas aos planos diretores e leis de uso do solo, isto é (PLANALTO, s.p, s.d.):

> Art. 4º § 2ºLei Federal nº 4.771/65 – A supressão de vegetação em área de preservação permanente situada em área urbana, dependerá de autorização do órgão ambiental competente, desde que o município possua conselho de meio ambiente com caráter deliberativo e plano diretor, mediante anuência prévia do órgão ambiental estadual competente fundamentada em parecer técnico.

Portanto, a conservação das APPs na área citadina permite a valorização da paisagem e do patrimônio natural e edificado (de valor ecológico, histórico, cultural, paisagístico e turístico). Esses espaços desempenham funções sociais e educativas, por exemplo, referentes à disponibilidade de campos esportivos, áreas de lazer e recreação, contato com os elementos da natureza e educação ambiental. Consequentemente oferecendo melhor qualidade de vida às populações urbanas, que representam 84,4% da população do país.

6. DO VALOR VENAL DO IMÓVEL EM ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

O valor venal é conceituado, segundo Harada (2019, p.243) como: “aquele preço que seria alcançado em uma operação de compra e venda à vista, em condições normais do mercado imobiliário, admitindo-se a diferença de até 10% para mais ou para menos”.

Existe entendimento de que a melhor interpretação do artigo 32 do Código Tributário Nacional (CTN) seria que o que deve justificar a cobrança do tributo não é a propriedade em si, mas a possibilidade de uso do imóvel.

O valor venal não deve ser misturado com preço, visto que não é obrigatório que o imóvel seja negociado pelo valor indicado no cálculo realizado. A legislação deve clarificar como se alcança o valor venal desses imóveis. Pois, não pode este ser criado de uma simples avaliação de mercado, já que o lançamento tributário é um ato administrativo vinculado. Entende-se que a importância das avaliações é mais significativa quando utilizadas para impugnar lançamento devido a uma estipulação exacerbada do valor venal.

Para chegar ao valor venal do imóvel, base de cálculo, se faz necessária a multiplicação de 04 (quatro) fatores (CONTEÚDO JURÍDICO, 2018, s.p.):

I. dimensões;
II. localização na Planta Genérica de Valores,
III. localização na Planta Genérica de Valores, bem como a sua área construída, e,
IV. qualificação.

Logo, o cálculo é realizado da seguinte forma:

$$V = A \, x \, VR \, x \, P \, x \, TR$$

Em que:

V = valor venal do imóvel; A = área da edificação; VR = valor unitário padrão residencial, de acordo com a Planta de Valores do Município; P = fator posição, varia
conforme a localização do imóvel em relação ao logradouro; TR = fator tipologia residencial, de acordo com as características construtivas do imóvel, consideradas assuas reformas, acréscimos e modificações.

A seguir é mostrado, por exemplo, os cálculos de um imóvel nos anos de 2015, 2016 e 2019, localizado no Município de Florianópolis, em que 90% do imóvel está localizado em APP, sendo que o valor do metro quadrado territorial oscilou conforme a Figura 3.

2015	2016	2019
Valor M2 territorial	Valor M2 territorial	Valor M2 territorial
R$ 199.39	R$ 219.19	R$ 1,114.70
Não questionado	Não questionado	Não questionado
R$ 198.52	R$ 218.23	R$ 1,114.70
R$ 197.37	R$ 216.96	R$ 1.114.70

Figura 3 –Exemplo de valor venal do imóvel

Aqui cabe destacar que, não há qualquer base legal para que a municipalidade possa aumentar o valor venal do metro quadrado do imóvel, que conforme apresentado, o valor é quase quatro vezes mais caro do que aquele cobrado nos anos de 2015 e2016.

O valor da base de cálculo aferido pelo poder público não é absoluto, haja vista que o contribuinte tem o direito de se contrapor ao valor. Nesse sentido, a Municipalidade deveria levar em consideração, para fins da base de cálculo do valor venal do imóvel, a existência de APP e Área de Preservação com Uso Limitado para fins de cálculo do valor do Tributo, prestigiando desta forma o incentivo a conversação do meio ambiente na forma preceituada no Código Florestal.

Haja vista que o contribuinte não usufruirá o direito de propriedade na região que existir a restrição ambiental. Deste modo, devendo ser observada tal condição, prevalecendo redução do valor venal do imóvel nos casos em que não seja permitindo edificações em razão da impossibilidade do uso da área.

Se por exemplo, a área que representa 90% (noventa por cento) do imóvel do proprietário não é passível de utilização, não sendo possível a utilização desta área como base de cálculo do valor venal do imóvel deve ser então reduzida o valor do tributo cobrado.

Portanto, a valoração do item referente à área do imóvel (tamanho do terreno) está diretamente vinculada a sua capacidade construtiva para fins de cálculo do valor venal do imóvel. Assim, não podendo ser analisada sem levar em consideração as restrições ambientais na propriedade para fins do valor do tributo a ser efetivamente cobrado.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao tratarmos a incidência IPTU sobre as APPs, nos encontramos com uma característica do Direito Ambiental. Esse ramo jurídico determinou um regime distinto de

proteção das APPs, o que limitou o total exercício do direito de propriedade. Pois ao analisarmos as várias restrições na utilização do imóvel urbano que representa uma APP, pois para fins rurais o ITR utiliza como base de cálculo apenas a área efetivamente utilizada, que pode inclusive gerar um tratamento desigual do imóvel urbano para o rural, tema que até o momento não foi submetido a discussão em nossos Tribunais Superiores.

A proteção das APPs tem como incumbência ambiental o adequado uso dos recursos hídricos, paisagem, equilíbrio geológico, biodiversidade, facilitação do fluxo gênico de fauna e flora, proteção do solo e assegurar o bem-estar das populações humanas (Código Florestal – Lei 12.651/2012, art. 3°, inciso II).

O obstáculo de parcela da propriedade urbana por reconhecimento de área de preservação permanente, por si só, não acarreta à infração do artigo 32 do CTN, que aborda o fato causador do tributo.

As alegações principais são: a propriedade abrangida por APP não provoca diminuição total da propriedade; e que se fosse o caso de exoneração de IPTU nas referidas áreas deveria haver antecipação legal para tanto, segundo acontece com o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

O assunto sobre as APPs, ainda longe de esgotar, mostra múltiplas outras discussões. Dessa forma, percebe-se a necessidade de "legalização" entre os interesses arrecadatórios e o exercício da propriedade dos pagantes que são detentores de imóveis urbanos situados nestas áreas.

A Constituição Federal define que o âmbito do IPTU é a propriedade predial e territorial urbana, e o Código Civil enuncia os poderes do dono do imóvel, sendo seu direito utilizar o bem e dispor dele materialmente (demolir, reformar etc.) ou juridicamente (alienar, gravar etc.), sendo que nas áreas de APPs nada se pode fazer.

Portanto, o ordenamento jurídico permite ao Poder Público impor limitações ao direito de propriedade. Em contrapartida, é vedado tributar o proprietário que não pode dispor do bem. Dentro desta pesquisa realizada, verificou-se que imóveis situados em APPs deve-se calcular o valor venal do tributo municipal tendo como valor econômico o valor territorial onde efetivamente é possível edificar.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, R. **Direito tributário esquematizado**. 10 ed. São Paulo: GEN, 2016.

ANDRADE FILHO, E. O. **Imposto de renda das empresas**. São Paulo: Atlas, 2019.

ANOREG/BR. ASSOCIAÇÃO DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES DO BRASIL. **IPTU não pode ser cobrado sobre área de preservação ambiental**. Disponível em: <https://www.anoreg.org.br/site/imported_6707/>. Acesso em: 16 de jul. 2022.

BEZERRA, J.S. É constitucional a cobrança de Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) em Áreas de Preservação Permanente (APP)?2010. Disponível em:<https://lfg.jusbrasil.com.br/noticias/2161446/e-constitucional-a-cobranca-de-imposto-sobre-a-propriedade-predial-e-territorial-urbana-iptu-em-areas-de-preservacao-permanente-app-joice-de-souza-bezerra>. Acesso em: 18 de jul. 2022.

CARVALHO, G.N. de. Da incidência de IPTU sobre imóvel urbano declarado em parte como área de preservação permanente com nota *nonaedificandi*. 2021. Disponível em:<https://jus.com.br/artigos/88748/da-incidencia-de-iptu-sobre-imovel-urbano-declarado-em-parte-como-area-de-preservacao-permanente-com-nota-non-aedificandi>. Acesso em: 18 de jul. 2022.

CÓDIGO TRIBUTARIO NACIONAL. **Senado Federal**. 2017-2018. 73p. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/531492/codigo_tributario_nacional_3ed.pdf>. Acesso em: 16 de jul. 2022.

CONSULTÓRIO JURÍDICO. **Regime jurídico das áreas de preservação permanente**. Disponível em:<https://www.conjur.com.br/2019-jun-08/ambiente-juridico-regime-juridico-areas-preservacao-permanente>. Acesso em: 16 de jul. 2022.

CONTEÚDO JURÍDICO. **Como chegar ao valor venal de um imóvel**. 2018. Disponível em:<https://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/52533/como-chegar-ao-valor-venal-de-um-imovel>. Acesso em: 17 de jul. 2022.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FIGUEIREDO, G. J. P. de. **A propriedade no direito ambiental**: a dimensão ambiental dafunção social da propriedade. Rio de Janeiro: Esplanada, 2004. 286 p.

HARADA, K. **Código Tributário Nacional**. 25 ed. São Paulo: Rideel, 2019.

JUSBRASIL. **Artigo 4 da Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965** – Institui o novo Código Florestal. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10575080/artigo-4-da-lei-n-4771-de-15-de-setembro-de-1965>. Acesso em: 16 de jul. 2022.

PLANALTO. **Código Tributário Nacional**. s.d. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 16 de jul. 2022.

RODRIGUES, M.A. **Direito ambiental esquematizado**. 5 ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SASSON, J.M.W.; BRITO, F.P.M.de. **Áreas de Preservação Permanente Urbanas**: entre dilemas e possibilidades. Disponível em: <https://direitoambiental.com/areas-de-presevacao-permanente-urbanas-entre-dilemas-e-possibilidades/>. Acesso em: 16 de jul. 2022.

TJDFT. TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E DOS

TERRITÓRIOS.**Imóvel situado em área de preservação permanente** – não incidência de IPTU. 2018. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/consultas/jurisprudencia/informativos/2018/copy_of_informativo-de-jurisprudencia-n-383/imovel-situado-em-area-de-preservacao-permanente-2013-nao-incidencia-de-iptu>. Acesso em: 16 de jul. 2022.