

Universidade de São Paulo

Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto

IPVA, IPTU, ITBI E ITCMD

ASPECTOS CONCEITUAIS

Prof. Amaury José Rezende

Agenda

1. IPTU
2. ITBI
3. IPVA
4. ICMD

1. IPTU

IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO

IPTU

- O IPTU é imposto municipal, de competência dos Municípios e Distrito Federal (Art. 156, I, c/c Art. 147, “in fine”, ambos da CF);
- O sujeito passivo é o proprietário, o titular do domínio útil (enfiteuta e usufrutuário) e o possuidor (com “animus domini”) do bem imóvel. Diga-se que, no caso do IPTU, o bem imóvel pode ser “por natureza” ou “por acessão física” (Ex.: ilhas);
- O fato gerador dar-se-á com a propriedade, o domínio útil ou com a posse de bem imóvel localizado na zona urbana. Tem-se, à luz do elemento temporal, como ficção jurídica, a data de 1º de janeiro como demarcadora do FG;
- Conceito de “zona urbana”: art. 32, §1º, I a V, do CTN É necessário preencher dois dos cinco incisos discriminados, com os melhoramentos respectivos, para que a área possa ser considerada “zona urbana”;

IPTU

- A base de cálculo é o valor venal do bem imóvel.
 - É possível atualizá-la (índices oficiais de correção monetária) por instrumento infralegal (Ex.: decreto); todavia, a “atualização” que represente aumento de tributo (índices acima da correção monetária do período) somente poderá se dar por meio de lei (Art. 97, §§1º e 2º, CTN); f) Progressividade de Alíquotas: - Antes da EC 29/2000: o único critério de progressividade era aquele respaldado na “função social da propriedade” (Art. 156, §1º, c/c Art. 182, §4º, II, ambos da CF – vide Súmula 668, STF).
 - Era a progressividade calcada na busca do adequado aproveitamento da propriedade, onerando-se mais gravosamente, ano a ano, o proprietário que mantivesse a propriedade subaproveitada. Portanto, tal variação poder-se-ia dar de modo gradualístico – era a “progressividade no tempo”.
 - Dessa forma, subsistia a progressividade “extrafiscal” para o IPTU, antes da EC 29/2000. - Após a referida Emenda: passamos a ter quatro critérios de progressividade – “localização”, “valor”, “uso” e a “função social” – conforme se depreende do art. 156, §1º, I e II c/c Art. 182, §4º, II, CF).
 - Nesse passo, exurgiram critérios estranhos à genuína progressividade do IPTU, dando-lhe esdrúxula feição de “imposto pessoal”. Por essa razão, é possível afirmar que, após a EC 29/2000, o IPTU ganhou nova progressividade – a “fiscal” –, a par da já consagrada progressividade “extrafiscal”. É a evidência da extensão do “princípio da capacidade contributiva” – somente válido para impostos pessoais (Art. 145, §1º, CF – a um caso de imposto real).

2. ITBI

IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS

ITBI

- O ITBI é imposto municipal, de competência dos Municípios e Distrito Federal (Art. 156, II, CF).
 - Também chamado de “sisa”, não pode ser confundido com o ITCMD – este, sim, estadual;
- O sujeito passivo é qualquer das partes da operação tributária de transmissão de bem imóvel. Geralmente, é o adquirente.
- O fato gerador dar-se-á com a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis (“por natureza” ou por “acessão física”).
 - Ademais, a transmissão de direitos reais sobre tais bens imóveis também representa fato gerador do tributo, ressalvados os direitos reais de garantia (anticrese e hipoteca).
 - É mister mencionar que o fato gerador ocorrerá no momento do registro imobiliário, à luz do art. 530 do Código Civil, a par da jurisprudência mais abalizada do STF.
 - Outrossim, registre-se que a propriedade adquirida por “usucapião” não gera a incidência do ITBI, por se tratar de modo ‘originário’ de aquisição de propriedade. Nesse passo, a promessa particular de venda como contrato preliminar à escritura pública de compra e alienação não é igualmente alvo de incidência do ITBI.
- A base de cálculo é o valor venal dos bens imóveis transmitidos ou direitos reais cedidos.

ITBI

- Com relação às alíquotas, insta mencionar que deverão ser proporcionais, e não progressivas, uma vez que é vedada a progressividade para tal gravame, em função de se tratar de imposto real (vide Súmula 656 do STF) e da ausência de previsão de progressividade no texto constitucional.
 - Portanto, não se pode variar o ITBI em razão da presumível capacidade contributiva do contribuinte, aplicando-se-lhe a “proporcionalidade” – técnica de variação do imposto, com imposição de alíquota única, graduando-se o gravame em função da base de cálculo.
- Há importante imunidade para o ITBI no art. 156, §2º, I, CF, segundo a qual não incidirá o imposto nas transmissões de bens ou direitos nas realizações de capital, fusões, incorporações, cisões ou extinções de pessoas jurídicas.
 - Essa regra será excepcionada, isto é, haverá a incidência do imposto se a atividade preponderante do ‘adquirente’ for o arrendamento mercantil, a locação ou a compra e venda desses bens imóveis.

3. IPVA

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

IPVA

- O IPVA é imposto estadual, de competência dos Estados (Art. 155, III da CF).
- O fato gerador do IPVA é a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie.
- O sujeito passivo do imposto é o proprietário do veículo automotor, pessoa física ou jurídica e a base de cálculo será o valor venal de referido veículo.
- Nos termos do artigo 155, § 6º, da CF, IPVA terá suas alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal, podendo, ainda, possuir alíquotas diferenciadas em razão do tipo e da utilização do veículo.
- Com a Emenda Constitucional nº 42/2003, a mudança na base de cálculo do IPVA não necessita obedecer o princípio da anterioridade nonagesimal, prevista no artigo 150, III, “c”, da CF. Segundo o artigo 150, § 1º, da CF, a majoração da base de cálculo deste imposto somente observa a anterioridade do exercício seguinte.

4. ITCMD

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO

Base Legal

- O ITCMD é imposto estadual, de competência dos Estados (CONSTITUIÇÃO FEDERAL Art. 155, I § 1º I)
 - **Art. 155** - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- São sujeitos passivos do ITCMD o herdeiro ou legatário, na hipótese de transmissão causa mortis, e o doador ou donatário, caso se tratar de doação.
- O fato gerador do imposto verifica-se com a transmissão gratuita de quaisquer bens (móveis ou imóveis).
 - Referida transmissão pode se dar mediante contrato de doação ou, ainda em razão do falecimento de seu titular (causa mortis).
- Caso se trate de transmissão de bens imóveis, o imposto será recolhido ao Estado da situação do bem ou ao DF, nos termos do artigo 155, § 1º, I, da CF.

Base Legal

- Por outro lado, se houver a transmissão de bem móvel, o ITCMD competirá ao Estado onde de processar o inventário ou tiver domicílio o doador, ou ao DF (artigo 155, § 1º, II, da CF).
- Segundo dispõe o artigo 35 do CTN, a base de cálculo do ITCMD será o valor venal dos bens ou direitos transmitidos e da doação.
- A alíquota máxima do imposto será fixada pelo Senado Federal (Resolução nº 9/92 - 8%).
 - É importante notar que a cobrança do ITCMD não se sujeita ao regime de alíquotas progressivas, por ausência de disposição constitucional, devendo ser aplicável, neste caso, a proporcionalidade, ou seja, variação do imposto, com imposição de alíquota única, graduando-se o gravame em função da base de cálculo.
 - O ITCMD (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos) é um tributo, modalidade Imposto, previsto na Constituição Federal de 1988 e instituído no Estado de São Paulo pela Lei nº 10.705/00.

Fato Gerador do Imposto

- O ITCMD têm como fato gerador toda transmissão de bem ou direitos a título gratuito, por causa mortis ou ato inter vivos, na modalidade Doação.
- O fato gerador ocorre tantas vezes forem o número de herdeiros, legatários ou donatários.
- Conforme art. 35, § único do CTN.
 - “Nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.”

Princípios constitucionais aplicáveis

- Legalidade: Todo Tributo deve ser instituído através de lei;
- anterioridade: A majoração do imposto somente surtirá efeito a partir do exercício financeiro subsequente ao da publicação da lei tributária;
- irretroatividade: A lei não se aplica a situações jurídicas ocorridas anteriormente ao seu advento;

Competência

- É estadual através da Secretaria da Fazenda – art. 155, I, CF.
 - OBS: O fundamento da instituição do ITCMD pelos Estados está no art. 24, § 3º da CF.

- Aos Estados caberão a competência para legislar.

- As alíquotas variam de Estado para Estado.

Regra Matriz de Incidência

- Aspecto Material: O artigo 155, I da CF que prescreve a transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos constitui o núcleo do tributo, dando-se ênfase ao verbo transmitir, em razão de morte, qualquer bem ou direito (complemento).
- Aspecto Territorial: Território do Estado de São Paulo, ente instituidor do imposto (art. 1º da Lei), conjugado ora com a localização do imóvel (art. 3º, §1º) ora com o local de processamento do inventário ou arrolamento, quando se tratar de bem móvel, o título e o direito em geral, inclusive os que se encontrem em outro Estado ou no Distrito Federal (art.3º, §2º). Todos os artigos da Lei nº 10705/00.

Aspecto Quantitativo

- No estado de São Paulo, a base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou UFESPs*
 - (fixada anualmente).
- Da Alíquota

Artigo 16 – O cálculo do imposto efetuado mediante a aplicação dos percentuais, a seguir especificados, sobre a correspondente parcela do valor da base de cálculo, esta convertida em UFESPs, na seguinte progressão: até o montante de 12.000 (doze mil) UFESPs, 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e acima desse limite, 4% (quatro por cento).

Parágrafo único

- O imposto devido resultante da soma total da quantia apurada na respectiva operação de aplicação dos percentuais sobre cada uma das parcelas em que vier a ser decomposta a base de cálculo.

*Unidades Fiscais do Estado de São Paulo.

- No ano de 2009 cada UFESP está fixada em R\$ 15,85.

CRITÉRIO PESSOAL

■ Sujeito Ativo:

- É o credor da obrigação tributária, é a pessoa a quem a lei atribui o direito subjetivo de exigir o tributo. A CF atribui competência para legislar sobre o ITCMD aos Estados e ao Distrito Federal, portanto, tem-se estes entes como sujeitos ativos do referido imposto.

■ Sujeito Passivo:

- É a pessoa de quem se exige o cumprimento da prestação, ou seja, é aquele a quem a lei determina o dever jurídico de cumprir a prestação pecuniária.

Contribuintes do ITCMD

- Conforme o art. 7º da Lei 10705/00.
 - I) Na transmissão causa mortis: o herdeiro ou legatário;

 - II) No fideicomisso: o fiduciário;

 - III) Na doação: o donatário;

 - IV) Na cessão de herança, de bem ou de direito a título não oneroso: o cessionário;

Isenções

- Ficam isentos do recolhimento do ITCMD:
 - I - a transmissão "causa mortis":
 - a) do patrimônio total do espólio, cujo valor não ultrapassar 7.500 (sete mil e quinhentas) UFESPs;
 - b) na extinção do usufruto, quando o nu-proprietário tiver sido o instituidor;
 - c) de quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados, verba e prestação de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio e o montante de contas individuais do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e do Fundo de Participações PIS-PASEP, não recebido em vida pelo respectivo titular;

Isenções

II - a transmissão por doação:

- a) cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) UFESPs;
- b) de bem imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular;
- c) de bem imóvel doado por particular para o Poder Público.

Considerações

- O valor do bem ou direito na transmissão causa mortis é atribuído na avaliação judicial e homologado pelo Juiz;
- No cálculo do imposto, não serão abatidas quaisquer dívidas que onerem o bem transmitido, nem as do espólio.
- Embora a Súmula 113 do STF estabeleça que o ITCMD seja calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação, a jurisprudência posterior assentou ser possível a fixação de tal momento na data da transmissão dos bens.
- Na doação, como o imposto incide sobre a transmissão gratuita de qualquer bem ou direito, é imprescindível que ocorra a mudança jurídica de sua titularidade, mediante o empobrecimento do doador e o enriquecimento do donatário.