

Acórdão nº 18.738

Sessão do dia 23 de maio de 2024.

Publicado no D.O. Rio de 26/06/2024

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 18.837

Recorrentes: **AGAEME EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. e LUGUI WEB DESIGN LTDA.**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **RENATO DE SOUZA BRAVO**

Representante da Fazenda: **MURILO VASCONCELOS LIMA**

***IPTU/TCL – PROCESSO – NULIDADE DA
DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA***

Estando a decisão recorrida plenamente fundamentada e não tendo sido caracterizado prejuízo ao direito de defesa, deve-se rejeitar a alegação de sua nulidade. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

***IPTU/TCL – CARACTERIZAÇÃO DE UNIDADE
IMOBILIÁRIA AUTÔNOMA PARA FINS DE
LANÇAMENTO – APLICAÇÃO DA
LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DA
OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES***

As previsões constantes do art. 71, §§ 1º e 2º, e do art. 87, “caput”, nas suas redações originárias atribuídas pelo Decreto nº 14.327/1995 (Regulamento do IPTU), devem ser aplicadas aos fatos geradores ocorridos até o exercício de 2015, tendo em vista que os referidos comandos, bem como as alterações neles procedidas pelo Decreto nº 40.524/2015, não configuram norma de caráter interpretativo. Afastada a aplicação do art. 106 do Código Tributário Nacional e atraída a aplicação do art. 144 do referido Código. Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

***IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL
E TERRITORIAL URBANA/TAXA DE COLETA
DOMICILIAR DO LIXO***

Acórdão nº 18.738

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 218/219-verso, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de recurso interposto por Agaeme Empreendimentos e Participações Ltda. e Luguí Web Design Ltda. em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários que indeferiu a impugnação apresentada frente ao lançamento do IPTU de 2010 incidente sobre o imóvel situado na Av. das Américas nº 13.331, lojas A a J, Barra da Tijuca, inscrito sob o nº 3151780-8.

O lançamento decorreu de alterações cadastrais efetuadas por meio do processo de inclusão predial nº 04/372.230/2009. Foram canceladas as inscrições territoriais nºs 3057150-9 e 3057151-7 e implantada a inscrição nº 3151780-8, com vigência a partir de 2010.

A inscrição nº 3151780-8 abrangia todos os imóveis existentes no local, uma vez que, por não haver averbação das frações ideais de cada loja no Registro de Imóveis, não foi possível atribuir inscrições individualizadas, na forma do disposto no art. 71, § 2º, do Decreto nº 14.327/1995. Posteriormente, em razão da averbação da convenção de condomínio com determinação das frações ideais, foi efetuado o desmembramento da inscrição nº 315780-8 nas inscrições nºs 3168851-8 a 3168860-9, com vigência a partir de 2012.

Em sua impugnação, a Recorrente alega, em resumo, que foi desconsiderada a revogação da exigência de averbação da fração ideal no RGI para caracterização de unidade autônoma predial antes contida nos §§ 1º e 2º, do art. 71 do Decreto nº 14.327/1995; que não se observou o estabelecido no art. 87 do Decreto nº 14.327/1995, ao deixar de lançar o tributo nas inscrições individualizadas; que a averbação dos imóveis no RGI sequer poderia ter sido exigida, uma vez que os imóveis já eram existentes e individualizados mediante designação alfabética específica, conforme licenças de obras e habite-se; que não cabe a exigência de prévio registro imobiliário das inscrições já individualizadas pelo próprio órgão municipal competente, posto que a mera configuração da posse de um bem imóvel já enseja o lançamento individualizado do IPTU; que o lançamento não observou o art. 87 do Decreto nº 14.327/1995; que o Decreto nº 40.524/2015 instituiu novos critérios de apuração; que o lançamento decorreu de erro de direito e que cabe a aplicação imediata e retroativa.

Chamadas a se manifestar, as Gerências de Fiscalização e de Cadastro informaram, em síntese, que foi observada legislação tributária vigente à época; que o atendimento cumulativo dos requisitos previstos na legislação só ocorreu em julho de 2011, com o registro da instituição do condomínio edilício de modo que a tributação individualizada passou a ocorrer a partir de 2012; que a dispensa do requisito relacionado à fração ideal do terreno apenas aconteceu a partir da edição do Decreto nº 40.524/2015; que cabe observar o princípio da ultratividade da norma tributária; que

Acórdão nº 18.738

a autoridade tributária deve aplicar ao lançamento a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador do tributo; que houve inovação do ordenamento jurídico e que não houve norma de natureza meramente interpretativa..

O Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários indeferiu a impugnação por considerar, em resumo, que o lançamento deve observar a lei vigente à época da ocorrência do fato gerador; que até o advento do Decreto nº 40.524/2015 era necessária a averbação das frações ideais de terreno para que uma unidade imobiliária fosse considerada como autônoma e fosse tributada de forma individualizada; que o Decreto nº 40.524/2015 revogou a exigência, sendo necessário somente a existência de designação específica, numérica ou alfabética, aprovada pelo órgão competente para o licenciamento urbanístico; que o habite-se foi concedido em 09/06/2009, fazendo com que a tributação do imóvel deixasse de ser territorial para ser predial a partir de 2010; que, em 01/01/2010, o antigo art. 71 do Decreto nº 14.327/1995 ainda estava em vigor e as unidades imobiliárias não podiam ser consideradas autônomas; que não cabe retroagir a nova redação do citado artigo vigente somente a partir de agosto de 2015; que o Decreto nº 40.524/1995 não fere o princípio da reserva legal, já que não instituiu ou majorou tributos ou alterou sua base de cálculo; que o Decreto nº 40.524/1995 apenas modificou a regulamentação sobre os requisitos necessários à configuração da unidade autônoma predial para fins de IPTU, não se tratando de norma interpretativa; que o Decreto nº 40.524/1995 é norma regulamentadora; que o lançamento observou o art. 87 do Decreto nº 14.327/1995, superada a questão cadastral exaustivamente analisada, e que não houve a instituição de novos critérios de apuração ou processos de fiscalização que ampliassem os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Inconformada, a Empresa apresentou recurso, alegando, em síntese, que o parecer que fundamentou a decisão recorrida não analisou as alegações relativas à integralidade da área edificada, ao disposto no art. 106, II, "a" e "b", do CTN, e aos procedimentos fiscais adotados nos lançamentos individualizados, em agosto de 2015, relativos ao IPTU do exercício de 2011, das lojas F, G e I; que o lançamento, ao invés de considerar as áreas privativas das lojas, considerou o total da área construída, incluindo as áreas correspondentes às partes comuns da edificação que não deveriam ter integrado a base de cálculo do IPTU, conforme arts. 21 e seguintes do Regulamento do IPTU; que somente a partir do lançamento referente a 2012 o IPTU passou a ser calculado sobre as áreas privativas de cada loja; que o lançamento tributário relativo a 2010 está em desacordo com as normas vigentes, seja porque não considerou as unidades imobiliárias autônomas reconhecidas pela própria Prefeitura, seja porque incluiu na respectiva base de cálculo áreas que não integram a base de cálculo do IPTU; que antes do lançamento objeto deste recurso, o Decreto nº 40.524/2015 já havia revogado os §§ 1º e 2º do art. 71 do Decreto nº 14.327/1995, passando a interpretar o conceito de unidades imobiliárias autônomas como cada uma das unidades, isoladas entre si, pertencentes à mesma edificação, independentemente de qualquer registro; que as plantas acostadas discriminam as edificações e respectivas áreas; que para que se proceda ao lançamento do IPTU individualizado, basta a configuração da posse de bem imóvel para dar ensejo à exação; que há precedente do STJ a respeito; que o CTN não exige prévio registro imobiliário de um imóvel para que se efetue o lançamento do IPTU, bastando a configuração da posse, conforme posteriormente reconhecido pela própria Prefeitura;

Acórdão nº 18.738

que a alteração no Regulamento do IPTU, mediante decreto, não foi antecedida de nenhuma alteração na Lei nº 691/1984; que o revogado § 2º do art. 71 do Decreto nº 14.327/1995 exorbitava o poder regulamentar ao exigir a averbação das respectivas frações ideais no RGI como condição para o reconhecimento das unidades autônomas; que a legislação anterior fazia incidir o imposto sobre diversas áreas que, pela legislação aplicável, não deveriam integrar a base de cálculo; que majoração decorrente dessa exigência não prevista em lei sobre a base de cálculo do IPTU atentou contra o princípio da reserva legal insculpido no art. 97, II, IV, e § 1º do Código Tributário Nacional; que, conforme o art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; que a norma contida no revogado § 2º instituiu obrigação acessória de forma que a revogação da exigência nela contida se aplica a ato ou fato pretérito, nos termos do art. 106, II, "b", do CTN; que não se trata de lançamento não definitivamente julgado; que, conforme o art. 106, II, "a" e "b", do CTN, há que se reconhecer a retrooperância dos efeitos do Decreto nº 40.524/2015 que revogou obrigação acessória anteriormente contida no Decreto nº 14.327/1995; que o lançamento objeto do presente recurso não observou o procedimento estabelecido no art. 87 do Decreto nº 14.327/1995 vigente na data do lançamento; que o Decreto nº 40.524/2015, ao instituir novos critérios de apuração aplicáveis ao lançamento do crédito tributário, introduziu normas tributárias procedimentais ou formais de aplicabilidade retroativa; que se descumpriu o § 1º do art. 144 do CTN; que o lançamento relativo ao exercício de 2010, portanto, decorreu de erro de direito, consubstanciado na falta de aplicação de norma tributária procedimental ou formal insculpida no Decreto nº 40.524/2015; que, sob o fundamento de aprimorar a legislação tributária municipal, foram instituídos novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ao lançamento do IPTU; que cabe observar a fundamentação do lançamento às fls. 44 do processo nº 02/001.311/2010, por meio do qual foram cancelados os lançamentos dos tributos referentes aos exercícios de 2010 e 2011; que a Prefeitura manteve a idade de 2010 para todas as lojas evidenciando que o seu reconhecimento como unidades imobiliárias autônomas individualizadas mediante designação alfabética específica, preexistia à averbação, e que a necessidade de revisão do lançamento e dos procedimentos fiscais aplicáveis decorre de todos os fundamentos já expostos, em conformidade com os argumentos apresentados e em consonância com o art. 78, inciso I, item 2, do Decreto nº 14.602/1996. As Recorrentes requerem o provimento do recurso para que se o cancele o lançamento e a emissão de novas notificações de lançamento para as unidades autônomas.

Chamada a se manifestar sobre se a ação judicial nº 0514201.10.2015.8.19.0001 implicaria em alguma limitação à apreciação deste processo administrativo, a Procuradoria Geral do Município informou que ação se refere ao lançamento de 2011, tendo, portanto, objeto diverso."

A Representação da Fazenda requereu a rejeição da preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo Contribuinte, e, no mérito, opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

Acórdão nº 18.738

VOTO

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

As Recorrentes suscitaram a nulidade da decisão recorrida sob a alegação de que esta teria sido não fundamentada e que, além disso, teria sido proferida com preterição ao seu direito de defesa. Sustentaram as Recorrentes que tais circunstâncias teriam advindo do fato de que a decisão recorrida não teria analisado as alegações relativas à integralidade da área edificada; ao disposto no art. 106, inciso II, alíneas "a" e "b", do Código Tributário Nacional; e aos procedimentos fiscais adotados nos lançamentos individualizados, em agosto de 2015, relativos ao IPTU do exercício de 2011, das lojas F, G e I.

Em síntese, as Recorrentes sustentaram que a decisão de piso teria incorrido em nulidade consubstanciada no não enfrentamento da totalidade dos argumentos de defesa por elas suscitados em sua impugnação.

Não merece prosperar a alegação de nulidade deduzida pelas Recorrentes, uma vez que não se impõe à autoridade julgadora o enfrentamento de todas as alegações de defesa. O que se impõe, nessa seara, é que a decisão proferida seja fundamentada, tenha ela enfrentado a totalidade das alegações de defesa ou não.

Conforme bem salientado pela d. Representação da Fazenda, o parecer que deu respaldo à decisão recorrida trouxe em si toda a fundamentação necessária à validação da decisão, apontando claramente a legislação em que se apoiara.

A jurisprudência sedimentou orientação no sentido de que a autoridade julgadora não está obrigada a examinar de forma pormenorizada cada uma das teses apresentadas pelas partes, devendo apresentar os motivos do seu convencimento de maneira fundamentada, nos termos do art. 93, IX, da Constituição¹. Foi justamente nesse sentido a tese fixada no Tema 339 do STF, vazada nos seguintes termos: *o art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas* (grifei).

Tendo em vista que a decisão recorrida foi fundamentada e que, além disso, as Recorrentes tiveram plena compreensão das razões que a respaldaram, voto no sentido de que seja REJEITADA a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

¹ Art. 93. (...)

(...)

IX – todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45/2004)

Acórdão nº 18.738

MÉRITO

De antemão, deve-se repisar a advertência feita pela d. Representação da Fazenda, no sentido de que as questões cadastrais estão sob competência da Coordenadoria do IPTU, não cabendo sua reapreciação por este Conselho, conforme prevê o art. 159 do Decreto nº 14.602/1996 e a jurisprudência pacífica deste e. Colegiado.

Essa advertência inicial é válida tendo em vista o fato de que o lançamento objeto do presente litígio decorreu de alterações cadastrais efetuadas por meio do processo de inclusão predial nº 04/372.230/2009, no âmbito do qual foram canceladas as inscrições territoriais nºs 3057150-9 e 3057151-7 e implantada a inscrição nº 3151780-8, com vigência a partir de 2010, tendo sido esta última inscrição a destinatária do lançamento guerreado.

A inscrição nº 3151780-8 abrangia a totalidade do imóvel, uma vez que, não havendo a averbação das frações ideais de cada uma das futuras unidades autônomas (lojas) no Registro de Imóveis, não era possível atribuir inscrições individualizadas, tendo em vista a redação então vigente do art. 71, § 2º, do Decreto nº 14.327/1995², que estabelecia que **a cada unidade imobiliária autônoma deveria corresponder uma fração ideal do terreno.**

Do até aqui exposto, destacamos que a principal razão de defesa apresentada pelas Recorrentes ao longo de todo o contencioso consiste na negativa de aplicação do referido dispositivo do Regulamento do IPTU (art. 71, § 2º), justamente aquele que se apresentou como cogente para o órgão fazendário efetuar o lançamento do IPTU relativo ao ano de 2010 para a inscrição nº 3151780-8, considerando-se a totalidade da área do imóvel, e não a tributação particionada para cada uma das lojas de A até J, como pretendem as defendentes. A impossibilidade do lançamento para cada uma das lojas apresentou-se como uma decorrência da própria inexistência de inscrição imobiliária individualizada para cada uma das referidas lojas, uma vez que não averbadas junto ao competente cartório de Registro Geral de Imóveis as suas respectivas frações ideais.

Assim, na medida em que no momento em que ocorrido o fato gerador do IPTU 2010 havia a exigência, para caracterização de uma unidade imobiliária autônoma, da atribuição da sua respectiva fração ideal de terreno, enquanto não registrada a respectiva fração ideal no competente RGI não havia, à luz da legislação posta, possibilidade de tributação na forma pretendida pelas Recorrentes.

² Art. 71. As edificações ou conjunto de edificações de um ou mais pavimentos, construídos sob a forma de unidades isoladas entre si, destinadas a fins residenciais ou não residenciais, constituirão unidades autônomas.

§ 1º Cada unidade deverá ser assinalada por designação específica, numérica ou alfabética, para efeitos de identificação conforme projeto aprovado pelo órgão competente.

§ 2º A cada unidade deverá corresponder uma fração ideal do terreno. (grifei)

Acórdão nº 18.738

A esse respeito, peço vênias para incorporar ao presente voto a percuciente manifestação da Gerência de Cadastro da Coordenadoria do IPTU, de fls. 107, por historiar com precisão a questão e por apontar para as conclusões mais acertadas em atenção à legislação aplicável ao caso:

Trata-se de impugnação aos lançamentos de IPTU e TCL relativos ao exercício 2010 (constantes da guia 01/2015) realizados para o imóvel sob inscrição em epígrafe.

Os autos foram encaminhados a esta Gerência de Cadastro pela F/SUBTF/CIP-1 (cf. folha 100-verso), com a solicitação de pronunciamento acerca do pedido do impugnante no que tange à retroação ao exercício 2010 do procedimento de individualização das unidades designadas por Lojas A a J (inscrições **3168851-8** a **3168860-6**).

Para subsidiar a análise dos autos, solicitei que a eles fosse apensado o processo de nº 04/372.230/2009. De sua análise, verifica-se que os procedimentos descritos em despacho de folha 54 do processo apenso foram adotados em consonância com a **legislação tributária vigente à época**, valendo ressaltar a disposição constante do §2º do art. 71 do Decreto nº 14.327/95, no sentido da necessidade de discriminação de frações ideais do terreno para que as unidades nele edificadas possam ser caracterizadas como autônomas e, por conseguinte, sejam passíveis de tributação individualizada.

O atendimento **cumulativo** dos requisitos previstos no mencionado artigo (designação específica e fração ideal do terreno) só ocorreu em junho de 2011, com o registro da instituição do condomínio edilício para o local (cf. folha 31), de modo que a tributação individualizada passou a ocorrer a partir de 2012.

A dispensa do requisito relacionado à fração ideal de terreno só ocorreu com a edição do Decreto nº 40.524/2015 (em vigor a partir de 19-08-2015), que deu nova redação ao multicitado artigo 71.

Ainda que os lançamentos retratados na guia 01/2015 tenham sido realizados em data posterior à entrada em vigor do Decreto nº 40.524/2015, há que se observar o **princípio da ultratividade da norma tributária**. Com efeito, quando se trata de lançamento de tributos, a autoridade fiscal deve aplicar a legislação que estava em vigor à época da ocorrência do respectivo fato gerador, mesmo que esta legislação já tenha sido modificada ou revogada, tudo em conformidade com a dicção do caput do art. 144 do Código Tributário Nacional.

Destarte, os necessários efeitos prospectivos da nova legislação impõem óbice à retroação dos comandos nela contidos.

Acórdão nº 18.738

Por fim, o argumento de que as normas trazidas pelo Decreto nº 40.524/2015 seriam expressamente interpretativas, atraindo, portanto, a incidência do inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, não merece acolhida, dada a inequívoca inovação no ordenamento jurídico-tributário que tais normas acarretam, sendo, a meu ver, descabido imputar-lhe natureza meramente interpretativa.

Como bem destacado na promoção da Representação da Fazenda, no caso em tela, em 01/01/2010, data do fato gerador a que se refere o lançamento contestado, a redação original do art. 71 do Decreto nº 14.327/1995 (Regulamento do IPTU) ainda estava em vigor e estabelecia como um dos requisitos para a caracterização das unidades autônomas a sua correspondente vinculação às respectivas frações ideais do terreno.

Em consonância com o disposto na redação vigente à época do art. 71, o art. 87 do mesmo Regulamento do IPTU³, também na sua redação original e vigente à época de ocorrência do fato gerador, reafirmava o preceito ao estabelecer que, no caso de imóveis legalmente desmembrados, *somente seria atribuída uma inscrição para cada unidade desmembrada e cancelada a inscrição da Maior Porção a partir do ano seguinte ao da averbação da ocorrência no respectivo Ofício do Registro de Imóveis.*

Somente em junho de 2011, com o registro da instituição do condomínio edilício (conforme R-2 da certidão do RGI – fls. 31/32), foram atribuídas as frações ideais a cada uma das unidades. A partir daí foi efetuado o desmembramento da inscrição nº 315780-8 nas inscrições nºs 3168851-8 a 3168860-9, com vigência a partir de 2012, o que foi refletido no lançamento de IPTU/TCL do referido ano de 2012 e seguintes.

O que as Recorrentes pretendem é ver aplicada de forma retroativa a redação do Decreto nº 40.524/2015, que revogou as condicionantes previstas no art. 71 e no art. 87 do Decreto nº 14.327/1995, justamente aquelas que impediam a tributação individualizada para cada uma das lojas até o ano de 2011, ou seja, até a averbação das respectivas frações ideais no competente ofício do Registro Geral de Imóveis.

³ Art. 87. No caso de imóveis legalmente desmembrados, será atribuída uma inscrição para cada unidade desmembrada e cancelada a inscrição da Maior Porção **a partir do ano seguinte ao da averbação da ocorrência no respectivo Ofício do Registro de Imóveis.** (grifei)

Acórdão nº 18.738

Ocorre, no entanto, que a pretensão recursal encontra óbice no disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional⁴. O referido dispositivo estabelece que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Conforme bem salientado pela d. Representação da Fazenda, o termo “lei” referido no *caput* do art. 144 do CTN deve ser entendido em sentido amplo, ou seja, incluindo-se nele todos os atos componentes da legislação tributária⁵, no âmbito da qual se incluem os decretos regulamentadores, como é o caso do Regulamento do IPTU. Confirma a interpretação retro o disposto no § 1º do referido art. 144, que traz regra específica quanto à aplicação retroativa para determinados atos da legislação tributária, os quais também não se amoldam ao presente caso, conforme mais abaixo será visto.

Também a rechaçar a pretensão recursal, deve-se ter em mente que as normas sobre sujeição passiva, a partir da argumentação deduzida pelas defendentes com relação à possibilidade de se alçar à qualidade de contribuinte do IPTU os possuidores a qualquer título de imóveis, não se prestam a influir na determinação do conceito de unidade imobiliária autônoma tal como definida pela legislação tributária municipal, de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador. Este Relator entende que somente é possível adentrar na análise do sujeito passivo em momento posterior à determinação da unidade imobiliária autônoma destinatária do ato de lançamento. Ou seja, o sujeito passivo do lançamento do IPTU será definido a partir da caracterização da unidade imobiliária autônoma nos termos da legislação tributária municipal, não o contrário.

Foi justamente nesse sentido que a Representação da Fazenda asseverou que não é difícil apontar os sujeitos passivos no caso de um prédio dividido em unidades autônomas, da mesma forma que não o é no caso de um prédio não dividido em unidades autônomas, ou seja, quando o prédio em si corresponde a uma única unidade imobiliária. No primeiro caso, os sujeitos passivos serão identificados a partir de cada uma das unidades imobiliárias autônomas destinatárias dos atos de lançamento, ao passo que no último, o sujeito passivo será definido tomando-se como base de análise a inscrição imobiliária autônoma única.

Confirma-se, portanto, o entendimento anteriormente enunciado, no sentido de que a sujeição passiva é determinada posteriormente à determinação da unidade imobiliária autônoma destinatária do lançamento, não o contrário.

⁴ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

⁵ Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Acórdão nº 18.738

Também não se prestam a respaldar a pretensão das Recorrentes as normas que tratam da base de cálculo. O IPTU incide sobre cada unidade imobiliária autônoma, nos termos estabelecidos pela legislação, sendo que a base de cálculo tem como um de seus componentes o total da área construída da unidade. A regra em tela vale tanto para a hipótese de o prédio constituir-se de uma só unidade imobiliária autônoma, quanto para o caso em que as unidades imobiliárias autônomas decorram de um prédio desmembrado.

A alegação das Recorrentes no sentido de que no caso em tela teria havido erro de direito também não há de prevalecer. O que houve, ao longo do tempo, foi uma alteração do critério jurídico para caracterização das unidades imobiliárias autônomas para fins de individualização dos lançamentos do IPTU.

Desde a redação originária do Regulamento do IPTU até a edição do Decreto nº 40.524/2015 exigiu-se a observância, para caracterização das unidades imobiliárias autônomas, da condicionante de averbação das respectivas frações ideais no competente ofício do Registro Geral de Imóveis. Somente a partir de 2015 é que a determinação das unidades imobiliárias autônomas para fins de lançamento do IPTU deixou de condicionar-se à averbação das frações ideais no RGI e passou a condicionar-se, apenas, à designação específica, numérica ou alfabética, aprovada pelo órgão competente para o licenciamento urbanístico⁶. Nesse sentido, também desimportante a alegação de que não teria havido mudança na lei *stricto sensu*, na medida em que a caracterização da unidade imobiliária autônoma é tema tratado no Regulamento do IPTU, e não no Código Tributário Municipal.

No que se refere à alegação de que ao caso em tela seria aplicável o art. 106 do Código Tributário Nacional, não há de prevalecer. Como visto acima, as alterações sofridas pelo Regulamento do IPTU não consistiram em alterações com efeitos meramente interpretativos. Ao contrário, as referidas alterações consistiram em verdadeira mudança dos critérios caracterizadores das unidades imobiliárias autônomas para fins de lançamento do IPTU. Não se trata, *in casu*, de norma interpretativa. A rigor, o ato em julgamento é um lançamento que observou a legislação vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador, em estrita consonância com o disposto no art. 144 *caput* do Código Tributário Nacional.

⁶ Art. 71. Para fins de tributação do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, considera-se unidade imobiliária autônoma predial, passível de tributação individualizada:

(...)

III – cada uma das unidades, isoladas entre si, pertencentes à mesma edificação, observado o disposto no § 5º;

IV – cada uma das unidades de grupamentos de casas, observado o disposto no § 5º;

V – cada uma das unidades box-garagem, observado o disposto no § 5º;

(...)

§ 5º Para fins de aplicação dos incisos III, IV e V, cada unidade imobiliária autônoma predial deverá ser assinalada por designação específica, numérica ou alfabética, aprovada pelo órgão competente para o licenciamento urbanístico. **(Redação dada pelo Decreto nº 40.524, de 18/08/2015)**

Acórdão nº 18.738

Nesse ponto, deve-se consignar que a hipótese em tela não atrai a aplicação do § 1º do referido art. 144 do Código Tributário Nacional, na medida em que os arts. 71 e 87 do Regulamento do IPTU não tratam de regras atinentes a critérios de apuração ou processos de fiscalização do imposto, da ampliação dos poderes de investigação das autoridades administrativas ou, ainda, de maiores garantias ou privilégios ao crédito tributário.

No que se refere ao lançamento consubstanciado na guia 08/2015, efetuado no âmbito do processo nº 02/001.311/2010, deve-se esclarecer que não se trata de lançamento objeto do presente contencioso e que, além disso, pouco foi trazido aos presentes autos para a perfeita identificação do caso ali tratado com o ora em exame. De qualquer modo, pertinente a observação feita pela d. Representação da Fazenda, no sentido de que, ainda na hipótese de ter ocorrido algum equívoco naquele caso, eventual erro nele cometido não serve de fundamento para a revisão da decisão ora em análise.

O procedimento convergiu para a pretensão das Recorrentes, antes da alteração procedida pelo Decreto nº 40.524/2015, apenas após a comprovação da averbação das frações ideais relativas às unidades imobiliárias no competente Registro Geral de Imóveis, em junho de 2011, materializando-se nos lançamentos relativos aos anos de 2012 e seguintes, tal como descrito pelas próprias Recorrentes no item VIII da sua peça recursal (fls. 153/154).

No que se refere à invocação do art. 78, I, "2", do Decreto nº 14.602/1996 como fundamento para que este e. Colegiado proceda à revisão pretendida, entendemos ser inapropriada, uma vez que no âmbito de qualquer contencioso não mais há de se falar em revisão de ofício do lançamento por outro ato de lançamento, hipótese a que se refere o dispositivo invocado.

Por derradeiro, deve-se destacar que as Recorrentes optaram por levar os lançamentos relativos ao exercício de 2011 à apreciação do Poder Judiciário, com arrimo em argumentos quase que inteiramente idênticos aos manejados no presente contencioso, conforme se observa a partir da análise da cópia da inicial da referida ação em fls. 209/214. Também na seara judicial não obteve sucesso. É o que se pode depreender da sentença proferida pela titular da 12ª Vara de Fazenda Pública, cópia em fls. 215/216, com destaque para os seguintes excertos da parte dispositiva da referida decisão (fls. 216-v), *verbis*:

Aqui está a fonte primária e substancial da questão.

E, no caso concreto, não há nos autos prova alguma de que, quando do lançamento do IPTU do exercício de 2011, já teria sido apurado e estaria disponível, **tanto a definição das frações ideais de cada loja do referido empreendimento, quanto o cálculo das respectivas áreas privativas.**

Acórdão nº 18.738

Do que consta nos autos, as frações ideais das lojas só se tornaram conhecidas, segundo o R-2 da certidão de fis. 81/83, com a instituição do condomínio edilício, ocorrido entre 07/02/2011 (data da escritura) e 07/06/2011 (data do registro). E as áreas privativas de cada uma das 10 lojas só vieram a ser calculadas em 15/12/2011, segundo as peças de fis. 53/54, correspondentes as fls. 90/91 do PA nº 04/372.230/2009.

Diante disso, é forçoso reconhecer que não há prova nos autos no sentido de que quando do lançamento do IPTU 2011, tinha o Município ao seu dispor esses dois elementos fundamentais – áreas privativas e frações ideais de terreno de cada unidade autônoma que, no dizer do art. 61, I, do CTM, são essenciais para o cálculo do valor venal de cada uma, isto é, para a apuração da base de cálculo do IPTU.

Também por isso, pertinente a conclusão adiantada no parecer final do Ministério Público, quando afirma que "não tendo sido comprovada a ilegalidade do recolhimento impugnado, não merece acolhida a pretensão de repetição de valores", nem a de anulação parcial daquele lançamento.

Isto posto, JULGO IMPROCEDENTE o pedido formulado na inicial, e condeno a parte autora ao pagamento das custas judiciais e honorários advocatícios apurados sobre o valor por ela atribuído à causa, e calculados pelo percentual mínimo de cada faixa fixada nos incisos do §3º do artigo 85 do novo CPC (Lei 13.105/2015). (grifos nossos)

Posteriormente, a então 26ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro confirmou a decisão acima referida, nos seguintes termos:

Tem-se, portanto, que a sentença deve ser mantida, pois, com acerto, julgou improcedente o pedido inicial, por inexistir vício no ato administrativo questionado pelas Apelantes quanto ao IPTU do exercício de 2011.

Em face do exposto, tendo em vista que o lançamento contestado encontra-se em perfeita sintonia com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores do IPTU e da TCL relativos ao ano de 2010, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário ora em julgamento, com vistas a manter a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos.

É como voto.

Acórdão nº 18.738

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são Recorrentes: **AGAEME EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. e LUGUI WEB DESIGN LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator; e

2) No mérito, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ausentes das votações os Conselheiros **BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA** e **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**, o primeiro substituído pelo Conselheiro Suplente **ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR**.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 06 de junho de 2024.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

RENATO DE SOUZA BRAVO
CONSELHEIRO RELATOR