**O Critério Quantitativo da Regra-Matriz de Incidência Tributária do Imposto Predial e Territorial Urbano sob a Ótica do Construtivismo Lógico-Semântico.**

*Letícia Monteiro Cardoso Costa*

*Tássia Monayne Duarte Melo*

**RESUMO**

O presente artigo versa sobre a regra-matriz de incidência tributária seus critérios, princípios e legislação norteadores. Enfatizando o critério quantitativo do do Imposto Predial e Territorial Urbano para que se defina a sua regra-matriz. È tomado por base o Construtivismo Lógico-Semântico desenvolvido por Paulo de Barros Carvalho no que condiz a subsunção das classes e a implicação de uma relação jurídica entre dois ou mais sujeitos.

**Palavras-Chave:** regra-matriz de incidência tributária, critério quantitativo, IPTU, progressividade, construtivismos lógico-semântico.

1. **INTRODUÇÃO**

O Imposto predial e territorial urbano é previsto no Código Tributário Nacional entre os artigos 32 e 34. Esse imposto é de competencia dos municípios e recai sobre todo aquele que possui  propriedade, domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física localizado na zona urbana do município. Quanto a progressividade pode apresentar natureza fiscal, por se tratar de um tributo cobrado para suprir as contas do Estado, e natureza extrafiscal quando é aplicado com o objetivo de garantir a função social da propriedade.

Primeiramente será abordada a regra-matriz de incidência tributária seu conceito e aspectos relevantes sendo definida pela norma jurídica em sentido estrito. Para que assim possa se analisar o antecendente (descritor), e seus critérios material, temporal e espacial sendo relacionados quando necessários ao IPTU, e o consequente (prescritor) onde será enfatizado o critério quantitativo que segundo Carvalho é onde serão encontradas referências às grandezas por meio das quais o legislador pretendeu dimensionar o fato jurídico tributário buscando estabelecer a quantia a ser paga pelo sujeito passivo.

Em seguida o IPTU será explanado de forma mais específica, elecando não só a Lei infraconstitucional que o regulamenta como também o dispositivo constitucional que embasa sua legalidade. Existem hipóteses, conforme diversos doutrinadores, onde é cabível a progressividade do imposto e também a Emenda Constitucional 29/2000 que autorizou a progressividade em razão do valor do imóvel e da localização e uso do imóvel.

A incidência de acordo com o construtivismo lógico semântico será abordado partindo das duas operações formais de incidência jurídica defendida por Paulo de Barros Carvalho. Quanto a regra-matriz de incidência do IPTU será traçada com base nos critérios antecedente e consequente da norma.

1. **Regra-Matriz de Incidência Tributária**

A regra-matriz de incidência é uma norma jurídica em sentido estrito que tem por escopo definir a incidência de determinado tributo. Sua apresentação é formada por uma hipótese ou antecedente que se transforma em uma consequência. Conforme Carvalho (2007, p. 248) o antecedente apresenta uma linguagem descritiva, coletando os elementos de fato da realidade social que busca estabelecer disciplina e qualifica-los de forma normativa como fatos jurídicos. Assim, o antecedente trata-se da descrição normativa abstrata do evento, gerando a previsão de um evento, cujo acontecimento no mundo dos fenômenos faz irromper o vínculo da relação jurídico-tributária.

O autor ainda afirma que a norma jurídica é produto da construção intelectual de um sujeito psicologizado, devendo existir um elo de ligação entre o antecedente e o consequente da regra-matriz de incidência tributária. Pois esse elo proporciona poderes a autoridade política que tem a competencia de legislar para enteder os fatos conforme seu entendimento introduzindo conceitos que considera essenciais. Assim, entre a descrição factual e o regramento da conduta incide a imputação deôntica. ( CARVALHO, 2007, p. 356).

Queiroz in Santi (2005, p. 225) afirma que o cientista do direito se encontra limitado a simplesmente descrever algo que já está pronto e acabado cuja extensão conteúdo são exatamente iguais para todos de uma mesma comunidade. Dessa forma é possível destacar que na concepção de Paulo de Barros Carvalho (2012) tanto o legislador quando o interprete do direito são capazes de produzir normas jurídicas. No entanto o primeiro cria normas jurídicas em sentido estrito enquanto o intérprete do direto constroi norma jurídica em sentido amplo, ou seja, encontra-se na esfera da ciência do direito.

Assim, pode-se dizer que a norma jurídica em sentido estrito (texto de Lei) é aquela que define a incidência tributária e sua construção se apresenta com os juízos hipotéticos condicionais, da autoridade com linguagem Competente (autoridade política que legisla. Por incidência da norma jurídica entenda-se o seu efeito de transformar em fato jurídico o suporte fático que o direito considerou relevante para ingressar no mundo jurídico. Sendo a norma jurídica formada logicamente por uma proposição descritiva ligada à outra prescritiva pelo conectivo dever-ser, toda vez que ocorre no mundo os fatos previstos em seu descritor, ela incide, qualificando-os de jurídicos: cria-se assim os fatos jurídicos. (RIZZO, 2010, p. 26-27)

Rizzo defende que há diferença entre a incidência e a aplicabilidade ou respeitabilidade dos seus próprios efeitos. De acordo com Becker (1998) a regra de incidência não apresenta erros, o que de fato vem apresentar falhas é o respeito aos efeitos que dela decorrem. Afirma que a regra jurídica incide porque o incidir automático é algo específico do jurídico como um meio de exercer a ação social. Cabe a todos obedecerem os efeitos jurídicos da incidência fazendo a ressalva de que a vinculação aos efeitos jurídicos só ocorre entre o sujeito ativo e passivo da relação jurídica.

Diante disso, é possível dizer que a regra-matriz de incidência tributária reflete aquilo que é disposto na legislação, sendo uma norma jurídica em sentido estrito tornando capaz de penetrar na arquitetura estrutural de qualquer tributo (RIZZO, 2010, p. 28). Paulo de Barros Carvalho (2012, p. 298) aborda que os modernos cientistas do Direito Tributário acreditam que tanto na hipótese quanto na consequência existem referências a critérios,elementos, aspectos ou dados identificativos. Os critérios material, temporal e espacial serão encontrados na hipótese, enquanto o pessoal e o quantitativo na consequência. Dessa forma, o autor afirma que a regra-matriz de incidência tributária é um instrumento científico eficaz e de grande utilidade que possibilita a identificação e conhecimento da unidade irredutível que define a fenomenologia básica da imposição tributária. E que a hipótese remete a um fato enquanto a consequência prescreve os efeitos jurídicos que o acontecimento irá propagar, motivo pelo qual se refere a descritor e prescritor, o primeiro se refere ao antecedente normativo enquanto o prescritor ao seu consequente. (CARVALHO, 2012, p. 298)

* 1. Antecedente (hipótese ou descritor) da Regra-Matriz de Incidência

Para Paulo de Barros Carvalho (2012, p. 323) “o descritor ou suposto da norma está imerso na linguagem prescritiva do direito positivo, pois mesmo formulado por um conceito de teor descritivo, vem atrelado à consequência da regra, onde reside a estipulação da conduta, meta finalística e razão da própria existência do direto”. Conforme Schoueri (2012, p.451) no antecedente normativo da regra-matriz está o “fato gerador” que consiste na situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência da obrigação tributária principal de acordo com a terminologia do Código Tributário Nacional. Esse termo “fato gerador” é utilizado pelo ordenamento jurídico brasileiro para referi-se a circustância abstrata estabelecida pelo legislador e a cada um dos fatos concretos. Dessa forma, a hipótese possui caráter abstrato e o fato cárater concreto.

Ao estabelecer o conceito do fato que levará o nascimento da relação jurídica do tributo, o legislador também seleciona as propriedades que julgou importantes para caracterizá-lo. E a partir desse conceito é que serão extraídos os critérios que permitem o reconhecimento toda vez que aconteçam. Assim, no descritivo serão encontrados três critérios: material, espacial e temporal (CARVALHO, 2012, p. 323).

O doutrinador defende que o critério material é composto apenas por um verbo pessoal de predicação incompleta que o faz requerer um complemento, ressalta que para a definição do antecedente da norma-padrão do tributo não se pode utilizar os verbos impessoais ou aqueles sem sujeito com o fim de evitar comprometer a operatividade dos desígnios normativos, impossibilitando ou dificultando seu alcance. Dessa forma cabe afirmar que tal critério estabelece de forma específica mediante o verbo qual a ação ou estado será exigido para a ocorrência da incidência tributária.

O Critério espacial se refere ao lugar onde o fato deve ocorrer. Existem regras jurídicas que abordam expressamente os locais em que deve ocorrer para que irradie os seus efeitos. Todavia existem regras que não fazem nenhuam menção a esse local trazendo de forma implícita os indícios que permitem identificar onde teve inicio o laço obrigacional. Os elementos que indicam a condição de espaço deverão apresentar três níveis de elaboração: hipótese cujo critério especial faz menção a determinado local (específico), por exemplo o Imposto de Importação e o Imposto de Exportação; hipótese em que o critério espacial alude a áreas específicas, e o acontecimento apenas deverá ocorrer dentro do espaço geografico delimitado, como o IPTU e ITR; hipótese em que o critério espacial genérico onde todo e qualquer fato ocorra sob a vigência territorial da lei instituidora, fará desencandear seus efeitos peculiares, se enquadrando nesse último item todos os demais. (CARVALHO, 2012, p. 329).

A análise da regra-matriz de incidência do IPTU explana a incompatibilidade com a precisão geográfica pois o tributo abrange os imóveis localizados dentro da área urbana do Município. Todavia, a lei municipal possui eficácia por toda a extensão territorial alcançando as zonas rurais, não incluídas no impacto tributário (CARVALHO, 2012, p.331).

O que condiz ao critério temporal cabe afirmar que é o momento em que o fato acontece, pois a partir desse momento tem-se a obrigação tributária no tempo. Sendo considerado por Paulo de Barros Carvalho (2012, p. 331-332) como o grupo de indicações, contidas no suposto da regra, que possibilitam, por meio de elementos, o conhecimento exato do momento preciso em que o fato descrito ocorre, passando a haver liame jurídico entre credor e devedor em função do pagamento de certa prestação pecuniária, no caso o objeto. O critério temporal deve representar o surgimento de um direito subjetivo para o Estado e de um dever jurídico para o sujeito passivo.

* 1. Consequente da Regra-Matriz de Incidência: Critério quantitativo

O consequênte da regra-matriz de incidência tributária apresenta linguagem prescritiva, existindo critérios que possibilitam a identificação do vínculo jurídico gerado, sendo possível conhecer o sujeito pordador do direito subjetivo, ou seja, a quem foi cometido o dever jurídico de cumprir certa prestação, e o seu objeto, que corresponde ao comportamento que a ordem jurídica espera do sujeito passivo e que satisfaz o dever que lhe fora atribuído e o direito subjetivo de que era titular o sujeito pretensor (CARVALHO, 2012, p. 353). Assim, no consequente existem apenas dois critérios, o pessoal que aponta quem são os sujeitos da relação jurídica (sujeito ativo, credor ou pretensor de um lado e o sujeito passivo ou devedor no outro polo) e o critério quantitativo que aborda o objeto da prestação.

Na visão de Carvalho (2012, p. 353), é no critério quantitativo que serão encontradas referências às grandezas por meio das quais o legislador pretendeu dimensionar o fato jurídico tributário com o escopo de estabelecer a quantia a ser paga pelo sujeito passivo. O tributo é o objeto da obrigação principal, seu calculo é efetuado por meio de dois elementos numéricos: a base de cálculo e alíquota.

A primeira pode ser considerada como a própria quantificação do fato jurídico tributário, ou partindo do aspecto numérico, pode ser o próprio fato jurídico tributário. Por esse motivo, afirma-se que a base de cálculo é um elemento quantitativo da hipótese de incidência. A alíquota é aplicada a partir da identificação da base de cálculo, sendo expressa na forma de um percentual, alcançando o montante do tributo devido (SCHOUERI, 2012, p.481-482). Ainda tomando por base o posicionamento de Luís Eduardo Schoueri, é possível afirmar que “a base de cálculo não precisa ser expressa em termos financeiros e nem a alíquota será sempre um percentual”, pois existem tributos em que a alíquota é fixa quando a base de cálculo passará a ser uma quantificação de determinadas situações.

No que diz respeito as funções da base, conforme Carvalho, de cálculo cabe citar: função mensuradora pois deve dimensionar as proporções reais do fato; função objetiva por compor a específica determinação da dívida; função comparativa pois o objetivo é confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma. Quanto ao IPTU, o artigo 33 do Código Tributário Nacional dispõe que a base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel, assim fica a critério do legislador municipal estabelecer os critérios a serem utilizados (RIZZO, 2010, p. 32). A hipótese de Incidência tributária fixa a base de cálculo do IPTU “in abstracto” a partir da base de cálculo estabelecida pela Lei Municipal. Então, a autoridade lançadora passa apurar o valor efetivo do imóvel para que assim seja determinada a base de cálculo “in concreto” (BARBOSA, 2006, p. 72). Essa, por sua vez, seria o valor de mercado do imóvel.

Fernandes, afirma que a partir do estudo da base de cálculo do IPTU têm surgido divergências quanto a incorreção da interpretação do critério quantitativo do IPTU, ou seja, da distinção que há entre a base de cálculo e a base calculada. Pois o judiciário exige atividade legislativa onde existe a competência existente é apenas executiva, havendo nesse caso uma interferência quanto a correta tripartição de funções do Estado. A autora ainda ressalta que cabe a lei definir os critérios abstratos da base de cálculo enquanto a base calculada consiste no ato administrativo de lançamento que estabelece o valor concredo de acordo com os critérios abstratos. (FERNANDES, 2008, p. 348).

Já no pertinente ao ..IPTU (imposto predial e territorial urbano) a restrição em exame encerra um lamentável erro de técnica, pois confunde a base de cálculo in abstracto com a base de cálculo “in concreto destes tributos. A base de cálculo in abstracto destas figuras exacionais (como, de resto, de qualquer tributo) deve ser fixada por meio de lei (princípio da legalidade tributária). Já a apuração da base de cálculo in concreto (que Aires Barreto chama de base calculada) diz respeito ao ato administrativo de lançamento, sendo, assim, da alçada privativa do Poder Executivo. Ora, sob pena de violação ao princípio da anterioridade, a lei que majora a base de cálculo destes tributos também só poderá incidir em um dado exercício financeiro se observar o disposto na alínea “c” do inciso III do art. 150 da CF (que veio explicitar o que já se encontrava implícito na alínea “b” do mesmo dispositivo). (CARRAZA, 2006, p. 204)

Como a regra-matriz de incidência tributária só pode ser constituída por Lei a fixação da planta génerica de valores pelo município mediante ato executivo passa a representar uma violação ao princípio da legalidade, pois não foi submetida ao orgão competente mediante o procedimento competente previsto na legislação. De acordo com o artigo 49 do CTN o decreto oriundo do executivo poderia apenas corrigir monetariamente o valor do IPTU, todavia qualquer alteração realizada na planta genérica de valores deve ocorrer por meio da lei (RIZZO, 2010, p. 33).

Quanto a alíquota, Bragetta in Santi (2005) afirma que pode apresentar duas naturezas, uma consistindo em um valor monetário fixo ou variável em função de escalas progressivas da base de cálculo, e a segunda, como fração, percentual, ou não, da base de cálculo podendo apresentar-se como proporcional invariável, proporcional progressiva ou proporcional regressiva. Assim, a alíquota pode ser fixa ou variável a depender do valor da base de cálculo.

Com base no parágrafo 1º, inciso II da Constituição Federal, no que condiz ao IPTU, as alíquotas podem ser progressivas com finalidade predominantemente fiscal ou. com base no parágrafo 1º, inciso II e art. 184 parágrafo 4º inciso II da CF, extrafiscal. Fernadnes (2005) aborda que as alíquotas com finalidade fiscal podem ser fixadas mediante Lei, sem depender do Plano Diretor, pois objetivam o bem comum relacionado à capacidade contributiva do contribuinte, ou seja, visa suprir as despesas do Estado. Enquanto a alíquota com finalidade extrafiscal deve ser fixada de forma genérica por meio de Lei, obedecendo ao Plano Diretor, caso houver, com o objetivo de cumprir sua função social. A finalidade extrafiscal, devido a progressividade no tempo, busca conter a não edificação atendendo a função social estabelecida pelos Municípios no Plano Diretor ou por Lei. (RIZZO, 2010, p.33)

1. IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO

O Código Nacional Tributário dispõe sobre o IPTU em seus artigos 32 a 34, enquanto sua constitucionalidade é prevista no artigo 156, inciso I da Constituição Federal. O fato gerador, como expresso no dispositivo, é a propriedade a posse ou o dominío útil do bem imóvel por natureza ou por acessão física. No entanto estabelecer a definição de zona urbana e zona rural pode desencadear conflitos de competência entre municípios e União, para fins de de IPTU e ITR, pois cada ente tributante poderia se designar competente para fixar os limites territoriais do exercício de suas funções tributárias (RIZZO, 2010, p. 29).

A competência para instituição do IPTU confome a Constituição Federal é dos Municípios, devendo se sujeitar à regras superiores. Carvalho Jr (2006, p. 08), afirma que esse fato ocorre não só no Brasil mas como na maioria dos países. E isso ocorre devido ao fato do poder local tem um conhecimento mais específico sobre a zona urbana da cidade e um aspecto desse imposto é ser real e visível. Apesar de ser aplicado pelo poder local, também é predominante em boa parte do mundo que o imposto seja regulado pelo poder central ou provicial que vai determinar as alíquotas ou estabelecer avaliações imobiliárias oficiais.

Conforme o artigo 182 da Constituição Federal, o Município possui autorização para cobrar o IPTU progressivo após o parcelamento e edificação compulsória do imóvel:

Art. 182 - A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

§ 1º - O plano diretor, aprovado pela Câmara Municipal, obrigatório para cidades com mais de vinte mil habitantes, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana.

§ 2º - A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.

§ 3º - As desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro.

**§ 4º** - É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

I - parcelamento ou edificação compulsórios;

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

Instituir a progressividade ao IPTU é uma faculade dos municípios. Caso o município não a exerça, com base no artigo 156, parágrafo I, a tributação do imposto será limitada, não podendo ser progressiva e apresentando caráter fiscal. Assim, a progressividade do imposto predial e territorial urbano é uma sanção ao não cumprimento da função social da propriedade. As sanções previstas na Constituição Fedral para o não cumprimento da função social da propriedade, são: parcelamento ou edificação compulsórios; imposto predial e territorial urbano progressivo; desapropriação do imóvel. Estas sanções devem ser aplicadas de forma sucessiva, o Município deverá primeiramente notificar o proprietário do imóvel, dando-lhe os prazos previstos no § 2º do art. 5º do Estatuto da Cidade, posteriormente, aplicar o IPTU progressivo, caso a etapa anterior não seja obedecida. Assim, se o proprietário do imóvel não atender a função social da propriedade sofrerá as sanções sucessivas de parcelamento ou edificação compulsória, progressividade do IPTU e desapropriação. Retomando o conceito de extrafiscalidade que ocorre quando o imposto é aplicado para que se estabeleça a função social da propriedade, como no casso o IPTU (BARBOSA, 2006, p. 83).

Elisabeth Nazar Carrazza (1999, p.98) esclarece que o caráter de sanção da progressividade no tempo ora em exame, não decorre da incidência do IPTU sobre um ato ilícito. Pois mesmo nesse caso, o IPTU incide sobre o ato lícito de uma pessoa ser proprietária de um imóvel urbano. A sanção advém do mau uso que esta pessoa faz de sua propriedade.

Foi introduzida pela Emenda Constitucional 29/2000 a autorização para progressividade em razão do valor do imóvel e da localização e uso do imóvel. Barbosa (2006, p. 88) considera a Emenda como veículo introdutor da norma jurídica a ser elaborada para o IPTU progressivo. “O Município, autorizado por ela, deve produzir a lei municipal regulando a sua progressividade. Essa lei municipal será, também veículo introdutor, que estabelecerá a regra-matriz do IPTU.” Carvalho Jr. (2006,pag. 08) ressalta que aplicação de alíquotas diferenciadas de acordo com o uso do imóvel ou para atender a função social da propriedade já era permitda.

Anteriormente à emenda, a discussão jurídica era grande, pois a Constituição de 1988 indicava que o IPTU deveria ser progressivo, mas o STF entendia que essa progressividade indicada na Constituição se referia apenas à diferenciação de tributação entre terrenos vagos e imóveis construídos. O órgão considerava uma afronta ao princípio jurídico de isonomia, alíquotas progressivas conforme valor venal do imóvel. A promulgação da emenda representou um verdadeiro avanço em política tributária e várias cidades passaram a mudar sua legislação tributária e a aplicar a progressividade. (CARVALHO JR, 2006, p. 08)

Para Elizabeth Nazar Carrazza (1999, p. 110) existem três espécies de progressividade, no IPTU: o princípio da capacidade contributiva exige alíquotas diferenciadas, devido a variação do valor dos imóveis urbanos, decorrentes de suas características peculiares; a progressividade das alíquotas em função das conveniências locais, expressas no plano diretor ; a progressividade das alíquotas do IPTU no tempo devido a não obediência do proprietário do imóvel as regras do plano diretor. Para Cíntia Fernandes (2005, p. 417) as “alíquotas do IPTU poderão ser progressivas com finalidade preponderantemente fiscal (art. 156 § 1º, inciso I) e possuir finalidade preponderantemente extrafiscal (art. 156 § 1º, inciso II e 182 § 4º, inciso II)”

Barbosa (2006, p. 88) considera tal Emenda inconstitucional por ferir o direito individual da propriedade e o subprincípio da segurança jurídica visto que admitiu a modificação do imposto com o intuito de onerar mais o contribuinte com a progressividade do IPTU pelo poder derivado seria uma usurpação do Poder Constituinte Originário. Quanto a extrafiscalidade o autor afirma que não é utilizada pelo fundamento exclusivo de ser o

Município ente político autônomo.

Pois, antes da autorização constitucional ao ente tributante para utilizar-se da extrafiscalidade, o imposto é neutro. Tem o objetivo de arrecadar tributo. Até a Carta de 1988, especificamente, o Município não podia aplicar IPTU progressivo. Este tributo tinha, até então, finalidade puramente fiscal, quer em relação ao Imposto territorial urbano, quer no que se refere ao Imposto Predial. Somente estando o ente político autorizado constitucionalmente, para exercer a competência legislativa com utilização extrafiscal do imposto, o princípio da capacidade contributiva será aplicado, no desenho da regra-matriz do tributo. A Carta Magna autoriza o legislador ordinário a regular a função extrafiscal do tributo

(§ 4º do art. 182)

Ressalta ainda que apesar da capacidade contributiva ser um princípio constitucional não garante ao legislador ordinário a autonomia para utilizar a tributação extrafiscal, pois apenas a Constituição Federal pode autorizar. Após a autorização de forma expressa, a tributação passa a ser regulada pelo princípio constitucional da capacidade contributiva, confiando ao legislador infraconstitucional, que elabora a regra-matriz, a autorização para mensurar o quantum do imposto de acordo com a capacidade do contribuinte para contribuir com os gastos públicos (BARBOSA, 2006, p.103)

* 1. A incidência Conforme o Construtivismo Lógico Semântico

O Construtivismo Lógico Semântico foi desenvolvido por Paulo de Barros Carvalho defensor de que a incidência deve ser considerada como uma operação lógica entre dois conceitos. Conforme Carvalho (2008, p. 142), a fenomenologia da incidência normativa opera, pois, com a descrição de um acontecimento do mundo físico-social, ocorrido em condições determinadas de espaço e de tempo, que guarda estreita consonância com os critérios estabelecidos na hipótese da norma geral e abstrata, que seria a regra-matriz de incidência tributária. A incidência seria a relação entre o conceito da hipótese e o conceito do fato de um determinado indivíduo cumprir no tempo e espaço o que estava prescrito pela hipótese, sendo a subsunção do fato a norma:

A incidência jurídica se traduz a duas operações formais: a primeira, de subsunção de classes, em que se reconhece que uma tal ocorrência concreta,localizada num determinado espaço social e em determinada unidade de tempo, inclui-se, na chamada classe de fatos previstos no antecedente da normal e abstrata e a segunda, que será uma forma de implicação, vez que a fórmula normativa prescreve que o antecedente implica no consequente. (CARVALHO, 2007, p. 279)

Por meio da imputação normativa, a incidência da regra gera o vínculo entre os sujeitos de direito. As regras do direito tornam jurídicas os fatos sociais, fazendo surgir relações jurídicas, no seio das quais se explanam os direitos subjetivos e os deveres correlacionado. O ser humano ao incidir sobre um determinado fato social o torna jurídico, devendo buscar fundamento de validade em norma geral e abstrata para que se construa a norma jurídica individual e concreta instituindo a linguagem competente. Devido aos acontecimentos previstos na hipótese, aplica-se o fato que é constituído pela linguagem adequada, mediante o qual o sujeito ativo possuirá o direito subjetivo de exigir do sujeito passivo o cumprimento de determinada prestação pecuniária. Assim, a incidência jurídica tributária só se apresentará de forma infalível quando a linguagem competente for aplicada (ACQUARO, 2010, p. 70-71).

Caso não haja um ser humano realizando a subsunção e promovendo a implicação estabelecida pelo preceito normativo, não é possível se falar em incidência tributária, pois norma nenhuma incidirá por força própria. Paulo de Barros Carvalho (2007, p.88) defende que a “aplicação do direto é justamente seu aspecto dinâmico, onde as normas sucedem, gradativamente, tendo sempre o homem, como expressão da comunidade social, seu elemento intercalar, sua fonte de energia, o responsável pela movimentação das estruturas.”Dessa forma haverá incidência jurídica quando houver subsunção, ou seja, quando o fato jurídico tributário ocorrido for igual aquele descrito na hipótese, vale ressaltar que deverá ocorrer mediante a linguagem competente.

* 1. Regra-Matriz de Incidência do IPTU

Primeiramente é necessário retomar os dispositivos que apresentam todos os elementos para o desenvolvimento da regra-matriz de incidência do IPTU

Trazem os artigos 156, da Constituição Federal, e 32 a 34, do Código Tributário

Nacional, os dados gerais para a construção da regra-matriz de incidência do IPTU. Assim dispõe o artigo 156 da Constituição Federal:

Art. 156, CF: Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I – propriedade predial e territorial urbana;

§1º. Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, §4º, II, o imposto previsto no inciso I poderá ser:

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel;

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso imóvel.

O Art. 32, do Código Tributário Nacional aborda que:

Art 32, CNT. 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.

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

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

II – abastecimento de água;

III – sistema de esgotos sanitários;

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

V – escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º. A lei municipal pode considerar urbanas áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à industria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Enquanto os artigos 33 e 34 da mesma legislação dispõem o seguinte:

Art. 33. A base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel. Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Com base nos dispositivos supracitados é cabível afirmar que o critério material consiste em: ser proprietário do imóvel predial ou territorial; ser titular de domínio útil; ser possuidor a qualquer título de tal imóvel. O critério temporal corresponde ao dia 1º de janeiro do ano civil, lembrando que conforme o parágrafo 2º do artigo 144 da CTN, a legislação municipal pode fixar de forma expressa em que momento ocorrerá a concretização da hipótese de incidência do imposto em questão.O critério espacial corresponde ao fato do imóvel se encontrar na zona urbana do município

Quanto ao critério pessoal, o sujeito ativo corresponde ao ente que aplica o imposto, podendo ser o Município, o Distrito Federal ou Territórios sem municípios. O sujeito passivo é qualquer pessoa pessoa física ou jurídica que tenha a propriedade do bem predial ou territorial de forma plena, ou qualquer domínio útil ou tipo de posse, de acordo com Miranda (2002, p. 320). No critério quantitativo, a base de cálculo é o valor venal do bem imóvel enquanto a alíquota será uma fração do valor venal que ao ser multiplicada pela base de cálculo resultará o quantum devido pelo contribuinte, podendo inclusive ser progressiva.

**CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A regra-matriz de incidência tributária é uma norma jurídica de sentido estrito devendo reflitir a incidência tributária de acordo com o texto legal e apresenta duas subdivisões o antecedente e o consequente. Tomando por base o construtivismo lógico semântico, uma norma não tem força própria para incidir sem a subsunção realizada pelo ser humano, ou seja, determinado fato social só se torna jurídico com a incidência do indivíduo, devendo obedecer a linguagem competente. Cabe ao munícipios a competência para instituir e arrecadar o IPTU, devendo atender os princípios da função social da propriedade, capacidade contributiva e progressividade fiscal e extrafiscal.

Para que seja traçada a regra-matriz do imposto predial e territorial urbano se deve seguir os critérios do antecedente, material, espacial e territorial, e consequênte, pessoal e quantitativo. Sendo esse constituído pela base de cálculo e alíquota. A progressividade do IPTU deve atender ao disposto no Estatuto da Cidade que regula sanções ao proprietario do imóvel que não esteja garantido o princípio da função social da propriedade. Instituir a progressividade ao IPTU é uma faculade dos municípios. Caso o município não a exerça, com base no artigo 156, parágrafo I, a tributação do imposto será limitada, não podendo ser progressiva e apresentando caráter fiscal.

**REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.**

ACQUARO,Marcela Conde. **Regra-Matriz de Incidência Tributária no ITR**. São Paulo:PUC.Disponível em:< [Http://Www.Dominiopublico.Gov.Br/Download/Teste/Arqs/Cp141073.Pdf](http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp141073.pdf)> acesso em 07 out. 2013

BARBOSA, Evandro Paes. **Progressividade do IPTU.** São Paulo: PUC, 2006. Disponível

em: <<http://Www.Dominiopublico.Gov.Br/Download/Teste/Arqs/Cp011530.Pdf>> acesso em 05 out. 2013

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**.São Paulo: Noeses, 2008.

CARRAZZA, Elizabeth Nazar**. Progressividade do IPTU**. ed. Juruá,1999.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 20.

ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

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

2007.

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

2012

CARVALHO, JR. Pedro Humberto Bruno de. **IPTU no Brasil**: progressividade,arrecadação e aspectos extra-fiscal.Brasília, dezembro de 2006.Disponível em: <<http://www.livrosgratis.com.br/arquivoslivros/td001251.pdf> > acesso em 30 de out. 2013

FERNANDES, Cintia Estefania**. IPTU**: texto e contexto. ed.Quartier Latin.

2005.

MIRANDA, João Damasceno Borges de. **A regra-matriz do IPTU e sua Constitucionalidade**. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). **IPTU**: Aspectos jurídicos relevantes. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

RIZZO, Xandrus Teixeira. **O Imposto Predial e Territorial Urbano e a Legislação Municipal de Brusque (SC)**. Disponível em: <<http://www.ibet.com.br/monografia/200902/XANDRUS_TEIXEIRA_RIZZO.pdf>> acesso em 05 de nov. 2013.

SANTI, Eurico Marcos Diniz (org). **Curso de Especialização em Direito Tributário**: Estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Rio de Janeiro:Forense, 2005, v.1.

**Vade Mecum**Saraiva. Ed. Saraiva, 2013