**A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA FISCAL E SEU REFLEXO NO CRITÉRIO ESPACIAL DO IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE URBANA[[1]](#footnote-1)**

*Madson Bruno Rodrigues Diniz[[2]](#footnote-2)*

*Marcela Cirqueira Coelho[[3]](#footnote-3)*

Sumário: Introdução; 1 Uma abordagem sobre os tributos e seus fatos geradores; 2 Fatos geradores; 3 A regra matriz de incidência tributária e seus pressupostos; 3.1 Analisando os critérios da regra matriz de incidência tributária; 4 O critério espacial do IPTU; Conclusão; Referências.

**RESUMO**

O presente artigo consiste, primeiramente, em compreender a regra matriz de incidência tributária, sob o âmbito da doutrina de Paulo de Barros Carvalho. Dessa forma, torna-se importante explanar e analisar o verdadeiro sentido da teoria da regra- matriz para a incidência do IPTU, imposto presente na vida de todo cidadão que possui propriedade em ambiente urbano. Para isso, faz-se a uma ampla abordagem do tema de tributos, explicando os fatos geradores, para depois compreender a teoria da regra matriz de incidência tributária. Enfim, cabe explicar o critério espacial como aspecto que serve para delimitar o evento que sustenta o IPTU e permite a cobrança pelo poder público.

**Palavras-chave:** Regra matriz de incidência. IPTU. Fato gerador. Critério espacial

**INTRODUÇÃO**

O Direito Tributário é o ramo do direito público, no qual estuda as relações existentes entre o Estado e o contribuinte, em que este tem a obrigação de destinar parte do seu patrimônio para contribuir para o exercício da atividade financeira estatal. Nessa esteira, o Estado tem uma posição de hierarquia superior nessa relação, possuindo competência de criar e cobrar tributos nos limites impostos pela lei. O IPTU não foge dessa idéia, sendo um imposto municipal e de incidência sobre a propriedade localizada em perímetro urbano. É um imposto presente na vida do cidadão e de imprescindível importância no sistema de arrecadação do Estado para ter o retorno

Por essa razão elencada, para que essa análise possa ser feita, não se pode deixar de examinar a Regra Matriz de Incidência tributária idealizada por Paulo de Barros Carvalho. Essa teoria é de essencial relevância para o Direito Tributário, vista que estabelece um esquema lógico padrão

No primeiro momento deste trabalho, far-se-á a análise dos tributos, sendo estes não somente os indicados no CTN e na Constituição Federal, mas também aqueles os quais a doutrina majoritária, inclusive o Supremo Tribunal Federal, assim consideram. Desse modo, quando do estudo destes, é recorrente o uso da expressão Fato Gerador, o que também terá suma importância neste estudo.

Ademais, o artigo aprofundará na questão principal, a regra matriz, tomando como base o estudo do renomado Paulo de Barros Carvalho. Assim, para a compreensão da mesma é válido estudá-la de modo geral.

Por fim, essa regra matriz terá como foco principal o seu critério espacial direcionado a um tipo de imposto, que é o IPTU.

**1 UMA ABORDAGEM SOBRE OS TRIBUTOS E SEUS FATOS GERADORES**

“Os tributos(...) são as receitas derivadas que o Estado recolhe do patrimônio dos indivíduos, baseado no seu poder fiscal (poder de tributar, às vezes consorciado com o poder de regular), mas disciplinado por normas de direito público que constituem o direito tributário” (NOGUEIRA *apud* Sabbag, 2012, p. 333). Nessa ideia, O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, preceitua que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O tributo é, portanto, “uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos pela lei, contribuindo dessa forma os indivíduos para o custeio das despesas coletivas” (AMARO, 2008, p. 17).

O art. 5° do CTN dispõe apenas 3 (três) espécies de tributos, quais sejam as contribuições de melhorias, as taxas e os impostos. A Constituição Federal corre na mesma esteira do CTN, como pode-se verificar:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. § 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Entretanto, de acordo com a maior parte da doutrina, e inclusive o STF nesse sentido, os empréstimos compulsórios e as contribuições também fazem parte das espécies de tributo. De acordo com a análise dos tributos, para a sua exigência e aplicabilidade precisa-se da ocorrência de uma situação, que é chamada no mundo jurídico de fato gerador. Consiste na situação de fato, prevista na lei de forma prévia, genérica e abstrata, que, ao ocorrer na vida real, faz com que, pela materialização do direito ocorra o nascimento da obrigação tributária, seja esta principal ou acessória (SABBAG, 2012).

Quanto às espécies tributárias, há que primeiro falar, ainda que de maneira resumida, sobre os impostos. Estes representam o tributo que tem como fato gerador uma situação que não depende de qualquer ato por parte do Poder Público, de modo que ele incide em ato realizado pelo contribuinte. Assim, o mesmo não é vinculado à atividade estatal, sendo considerado como tributo unilateral. Ainda nesse sentido, não é permitido que o valor arrecadado pelos mesmos tenha como destinação órgão, fundo ou despesa. Ou seja, o que vai ser arrecadado pelos impostos não pode estar vinculado a uma despesa (SABBAG, 2012). No entanto, tal regra não é absoluta, como percebe-se da leitura do art. 167, IV, CF:

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.

Ao contrário do que ocorre com os impostos, as taxas encontram-se vinculadas aos atos do Poder Público, de modo que tais atos são o fato gerador das mesmas. Assim, o Estado, mediante o exercício do poder de polícia que exerce ou pelos serviços públicos que dispõe, cobra a taxa. Logo, depende de ato do Estado. (SABBAG, 2012).

A Contribuição de Melhoria, por sua vez, representa o “poder impositivo de exigir o tributo dos proprietários de bens imóveis valorizados com a realização de uma obra pública” (SABBAG, 2012, p. 449). Esta tem por fim evitar que o contribuinte possa ter enriquecimento ilícito decorrente de ato realizado pelo poder público, ainda que esse não a tenha consentido. Nesse sentido, frise-se que o fato gerador consiste na valorização imobiliária decorrente da obra pública.

Quanto aos empréstimos compulsórios, é possível a cobrança destes quando forem necessários para arcar com despesas extraordinárias que resultem de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, conforme inciso I do art. 148, CF, e bem como para investimento público que seja urgente e relevante em âmbito nacional, conforme o inciso II, do mesmo artigo supracitado (AMARO, 2011).

Há, no entanto, observação de suma importância a ser feita quanto a essa espécie de tributo. O artigo anteriormente citado trata dos pressupostos que devem ser observados quando da instituição dos empréstimos compulsórios. Não se trata, em verdade, de fato gerador, de modo que este será estabelecido pelo legislador complementar. Em suma, o fato gerador não corresponde à calamidade pública, a guerra e nem ao investimento público (AMARO, 2011).

E, por fim, no que se refere às espécies tributárias, há também que se falar sobre as contribuições. Estas, de forma bem sucinta, “são tributos destinados ao financiamento de gastos específicos, sobrevindo no contexto de intervenção do Estado no campo social e econômico, sempre no cumprimento nos ditames da política de governo” (SABBAG, 2012, p. 503). E nestas espécies tributárias, bem como nos empréstimos compulsórios, não há um fato gerador previamente definido em lei, pelo menos em regra.

**2 FATOS GERADORES**

Assim, após breve exposição das espécies tributárias da legislação vigente, percebe-se que é recorrente o uso da expressão “Fato gerador”, de modo que também é importante seu estudo. Nas palavras de Sabbag (2012, p. 674), “caracteriza-se pela concretização do arquétipo legal (abstrato), compondo, dessa forma, o conceito de ‘fato’. Assim, com a realização das hipóteses de incidência, teremos o fato gerador ou *fato jurígeno*”.

Percebe-se tamanha que é a importância do mesmo ao fazer a leitura do art. 4° do CTN, que preconiza que é o fato gerador que determina a natureza jurídica do tributo. Porém, ainda para essa finalidade ocorrem exceções, como são os casos dos empréstimos compulsórios e das contribuições, que tem como determinação de suas naturezas jurídicas, gravames finalísticos.

A partir do momento em que há a realização do fato gerador, nasce a obrigação tributária. Quando de sua verificação, há a incidência tanto fática, quanto legal de um vínculo, pelo qual o credor, que trata-se do Fisco, pode exigir do devedor, o contribuinte, uma prestação, conforme previsto no art. 3° do CTN. (RODRIGUES, 2005)

Ainda nesse sentido, “cabe destacar que o fato gerador ganha significativa importância por definir a lei a ser aplicada no momento da cobrança do tributo, em abono do princípio constitucional da irretroatividade tributária (art. 150, III, a, CF)” (SABBAG, 2012, p. 675). Assim, há previsão genérica na lei, que será realizada no fato gerador e então, fará surgir a obrigação principal.

Conforme pode-se depreender do art. 118 do CTN, a partir do momento em que ocorre o fato típico tributário, pode haver a cobrança do mesmo, de modo que prevalece a interpretação objetiva do fato gerador. Ou seja, ainda que a atividade realizada seja proibida por lei, mas se a pessoa realizar o fato gerador, haverá incidência tributária (SABBAG, 2012).

Tal fato deve ocorrer para que aqueles que estão praticando atos com aspecto econômico que vão de encontro à lei, não sejam tratados de modo igual, e muito menos, sejam favorecidos com relação àquelas “pessoas que sofrem a incidência tributária sobre os ganhos provenientes do trabalho honesto ou da propriedade legítima” (TORRES, 2005, p. 372)

Nesse diapasão, nos artigos 114 e 115 do CTN, encontram-se dois conceitos de fato gerador, sendo este, quando classificado como obrigação principal, “a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. Porém, quando classificado como obrigação acessória, é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, e não só exclusivamente na lei, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. Frise-se que fato gerador possui significado diverso de hipótese de incidência. (MACHADO, 2008, p. 146).

Ainda no que concerne ao fato gerador, este pode ser classificado de acordo com sua periodicidade, de modo que pode ser instantâneo (simples) ou periódico/complexivo (complexo). E, também há os fatos geradores continuados (contínuos) (SABBAG, 2012).

No primeiro, o fato gerador é esgotado em um só instante, é instantâneo, basta a prática de somente um ato. Assim, com a realização desse ato a obrigação tributária é criada. Exemplos a serem citados são ICMS, IPI, II, IE, IOF, ITBI (RODRIGUES, 2005).

Quanto ao segundo tipo, perdura por um espaço de tempo, de modo que quando do término desse tempo, fatos isolados serão valorizados e somados de modo que aperfeiçoarão o ato. Exemplo: imposto de renda. Para que haja a configuração deste faz-se necessária a captação de rendimentos tributáveis, que não será contabilizado sozinho, mas necessita “de outras aquisições de rendimentos, com outros fatos ensejadores de disponibilidade jurídica ou econômica, formando ao final um somatório, uma unidade jurídica denominada renda tributável, fruto da prática de diversos atos isolados” (RODRIGUES, 2005, p. 352).

O último tipo é aquele que sua realização também perdura no tempo, de modo estável. Esse fato gerador demora para que seja completo. “O fato gerador continuado (...) leva um período para se completar. No Brasil, esse período é de geralmente um ano. Daí haver a necessidade de serem feitos ‘cortes temporais’ para a sua identificação (SABBAG, 2012, p. 681). Assim, há aproximação com o primeiro, por ocorrer em dia certo, mas também aproxima-se do segundo por não ocorrer de uma só vez. Exemplo: IPTU, IPVA. (SABBAG, 2012).

No entanto, apesar de tudo que foi esclarecido até este ponto, não é possível avançar neste artigo sem tratar da problemática trazida por Paulo de Barros Carvalho quanto à terminologia do fato gerador.

Para esse autor (2005) trata-se de equívoco tendo em vista que a expressão representa, ao mesmo tempo, a norma geral e abstrata positivada no ordenamento jurídico, que dela resulta a relação jurídica e tributária, bem como “o próprio acontecimento relatado no antecedente da norma individua e concreta do ato de aplicação” (CARVALHO, 2005, p. 246).

Assim, o renomado jurista (2005) utiliza as expressões *hipótese tributária* a fim de qualificar o campo de atuação; evento jurídico tributário para o acontecimento/fato e, por fim, fato jurídico tributário para o relato linguístico do fato.

**3 A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA E SEUS PRESSUPOSTOS**

As normas padrões de incidência são chamadas de regra matriz de incidência e são produzidas para serem aplicadas em casos concretos, que se inscrevem entre regras gerais e abstratas, podendo ser de várias ordens como: tributária, previdenciária, constitucional, civil e etc, dependendo de situações objetivas para as quais seus vetores semânticos apontam(CARVALHO, 2012). Conforme aponta Aurora Tomazini (2010, p. 358), Paulo de Barros Carvalho:

Ao observar as propriedades eleitas pelo legislador para delimitação de hipóteses e consequentes das regras instituidoras de tributos, percebeu a repetição de alguns componentes e assim apresentou a regra-matriz de incidência tributária estabelecendo um esquema lógico-semântico, revelador do conteúdo normativo, que pode ser utilizado na construção de qualquer norma jurídica (em sentido estrito)

Ainda de acordo com a autora supracitada, a matriz é um modelo padrão sintático semântico; “O termo matriz é utilizado para significar que tal construção serve como modelo padrão sintático semântico na produção da linguagem jurídica concreta. E de incidência, porque se refere a normas produzidas para serem aplicadas” (CARVALHO, 2012, p. 363).

A regra matriz de incidência tributária visa disciplinar a relação jurídico-tributária entre o Fisco e o contribuinte. O legislador prevê um determinado fato social como hipótese de incidência tributária e, uma vez ocorrido o aludido fato previsto no suposto da norma, desponta a relação jurídica entre sujeito ativo e sujeito passivo. De forma bastante elucidativa, Paulo de Barros Carvalho sintetiza a regra matriz de incidência tributária, in verbis:

Ora, a regra matriz de incidência tributária é, por excelência, uma norma de conduta, vertida imediatamente para disciplinar a relação do Estado com seus súditos, tendo em vista contribuições pecuniárias. Concretizando-se os fatos descritos na hipótese, deve-ser a consequência, e esta, por sua vez, prescreve uma obrigação patrimonial. Nela, encontraremos uma pessoa (sujeito passivo) obrigada a cumprir uma prestação em dinheiro (2007, p. 376).

Assim, a hipótese normativa, que aponta para um fato, deve fazer referência a “(i) propriedades da ação nuclear deste acontecimento; (ii) do local; e (iii) do momento em que ele ocorre; caso contrário, é impossível identifica-lo precisamente” (CARVALHO, 2012, p. 359). Além disso, também são encontrados “(i) dois sujeitos, ativo e passivo; e (ii) do objeto da relação, isto é, daquilo que um dos sujeitos está obrigado, proibido ou permitido de fazer ou deixar de fazer ao outro” (CARVALHO, 2012, p. 359). Desse modo, para que a construção normativa seja feita de modo lógico, tais requisitos devem ser atendidos.

As normas gerais, como o próprio nome sugere, não se referem a um evento específico e concreto, de modo que várias ocorrências podem ali podem ser encaixados inúmeros eventos do cotidiano. A subsunção corresponde à inclusão em algo mais amplo, mais abrangente. Desse modo, o fato do mundo do ser pode ser subsumido às leis que encontram-se positivadas (normas gerais) no ordenamento jurídico. Assim, há a subsunção do fato à norma.

No que diz respeito à regra-matriz de incidência tributária, ocorre o fenômeno da subsunção “quando o fato (fato jurídico tributário constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo) guardar absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese (hipótese tributária)” (CARVALHO, 2005, p. 250). Assim, no que concerne ao Direito Tributário, a partir do momento em que o cidadão pode exigir determinada prestação, o Poder Público deve cumpri-la, ou seja, assim que os requisitos presentes nas normas gerais forem satisfeitos, haverá a produção das normas concretas e individuais.

Haverá, assim, para a construção dos conceitos conotativos destas normas, no antecedente: (i) um critério material (delineador do comportamento/ação pessoal); (ii) um critério temporal (condicionador da ação no tempo); e (iii) um critério espacial (identificador) do espaço da ação). E, no consequente: (iv) um critério pessoal (delineador dos sujeitos ativo e passivo da relação); e (v) um critério prestacional (qualificador do objeto da prestação) (CARVALHO, 2012, p. 360-361).

A regra-matriz aqui analisada é uma regra de comportamento tendo-se em vista que subordina a atuação do contribuinte à atuação do pretensor. “Seja qual for a natureza do preceito jurídico, sua atuação dinâmica é a mesma: opera-se a concreção do fato previsto na hipótese, propalando-se os efeitos jurídicos prescritos na consequência” (CARVALHO, 2005, p. 250).

Porém, a subsunção que deve ocorrer na regra-matriz deve ocorrer por completo, de modo que todos os preceitos constantes da legislação sejam efetivados, a fim de que a atuação dinâmica anteriormente exposta seja realizada de modo integral.

De acordo com as proporções aritméticas trazidas pelo autor (2005, p. 251), “a hipótese tributária está para o fato jurídico tributário assim como a consequência tributária está para a relação jurídica tributária”. Nesse sentido, a hipótese tributária e a consequência tributária, encontram-se no antecedente da proporção de modo que estão no plano geral e abstrato, enquanto o fato jurídico e a relação jurídica tributária estão no mundo concreto.

Tais afirmações são ratificadas pelo autor quando ele, ao inverter os meios e os extremos das proporções, demonstra que ainda assim encontra-se “a distinção sempre presente entre a plataforma das prescrições normativas gerais e abstratas (Ht e Ct) e aquela formada pelos enunciados factuais, em que é tecido o relacionamento interpessoal e onde se situam Fjt e Rjt” (CARVALHO, 2005, p. 252).

Assim, a regra- matriz permite que seja feita análise das proposições normativas, tendo em vista que a mesma revela tanto os componentes das hipóteses quanto o consequente das normas jurídicas. Porém, vale ressaltar mais uma vez que é necessário o estudo do todo a fim de que este não seja comprometido.

**3.1 ANALISANDO OS CRITÉRIOS DA REGRA MATRIZ DE INCIDENCIA TRIBUTÁRIA**

No enunciado da hipótese normativa, o legislador seleciona as notas que os acontecimentos sociais terão que ter para serem considerados fatos jurídicos. Sua função é definir os critérios de uma situação objetiva, que, se verificada, exatamente por se encontrar descrita como hipótese normativa, terá relevância para o mundo jurídico. O enunciado da hipótese da Regra Matriz é elaborado com status de indeterminação, ou seja, ele delimita um conceito abstrato, que comporta um número finito, mas não determinado de denotações. “A hipótese não contém um evento, nem fato jurídico, ela descreve uma situação futura, estabelece critérios que identificam sua ocorrência no tempo e no espaço”. (CARVALHO, 2010, p. 380)

Ao conceituar o fato que dará ensejo ao nascimento da relação jurídica do tributo, o legislador também seleciona as propriedades que julgou importantes para caracterizá-lo. E, desse conceito, podemos extrair critérios de identificação que nos permitam reconhecê-lo toda vez que, efetivamente aconteça. Na teoria hipotética da regra matriz encontra-se três critérios identificadores de fato: a) critério material; b) critério espacial; e c) critério espacial. Os conceitos jurídicos veiculados na hipótese não estão sujeitos aos valores de verdade ou falsidade, como as proposições descritivas que os cientistas emitem. As hipóteses das normas jurídicas valem ou não valem, como também as respectivas consequências têm validade ou invalidade. “Ao escolher os fatos que lhe interessam como pretexto para desencadear efeitos jurídicos, o legislador expede conceitos que selecionam propriedades do governo.” (CARVALHO,2010 ,p. 284)

Tais critérios configuram a informação mínima necessária para a identificação de um fato jurídico. Nada impede, porém, que o intérprete, analisando os textos positivados, selecione mais propriedade do evento, por exemplo no caso das normas penais da parte especial, na identificação da vontade do agente. Ademais, quanto maior o número de critérios percebidos pelos interpretes melhor para identifica a precisão do conceito da hipótese. Adentrando o âmbito dos critérios da regra matriz, no material, há referência a um comportamento de pessoas, físicas ou jurídicas, condicionado por circunstância de espaço e de tempo. Conforme elucida Aurora Tomazini (2010, p. 382) o critério material é a expressão, ou enunciado, da hipótese que delimita o núcleo do acontecimento a ser promovido a categoria de fato jurídico.

A hipótese descreve um processo humano condicionado no tempo e espaço. Por abstração, separamos a ação ou o estado nuclear desse comportamento dos seus condicionantes de tempo e espaço e chegamos ao critério material, como componentes da hipótese. De acordo com o entendimento de Aurora Tomazini (2010), o critério material é, invariavelmente, composto por: um verbo, que representa a ação a ser realizada; seguido de seu complemento, indicativo de peculiaridade desta ação. O verbo é o elemento mais significativo da hipótese, é sempre pessoal, visto que pressupõe que alguém realize.

No entendimento de Geraldo Ataliba (2005, p. 106) o critério material é o mais complexo da hipótese de incidência. Visto que ele contém a designação de todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela consiste; é a própria consistência material do fato descrito pela hipótese normativa. O aspecto material é a imagem abstrata de um fato jurídico: propriedade imobiliária, patrimônio, renda, produção, consumo de bens, prestação de serviços, ou uma atuação pública. Ademais, é o mais importante aspecto, uma vez que do ponto de vista e operativo do conceito porque, precisamente, revela sua essência, permitindo sua caracterização e individualização, em função, em função de todas as demais hipóteses de incidência. Ou seja, o critério material “é o aspecto decisivo que enseja fixar a espécie tributária a que o tributo pertence” (2005, p. 107)

O critério Espacial é a expressão, ou enunciado, da hipótese que se delimita o local em que o evento, a ser promovido a categoria de fato jurídico, deve ocorrer. Isolando as proposições delineadoras do núcleo do acontecimento e suas coordenadas de tempo. Tal critério está ligado diretamente ao imposto sobre propriedade em perímetro urbano (IPTU). Visto que são alcançados pela incidência da norma apenas os bens imóveis situados nos limites do perímetro urbano. Paulo de Barros Carvalho, dessa forma, entende que será levado em conta apenas o campo territorial de vigência o perímetro espacial dentro do qual as regras estão aptas a propagarem efeitos jurídicos. Na definição de Geraldo Ataliba (2005, p.104.), “designa-se por aspecto espacial a indicação de circunstancias de lugar, contidas explícita ou implicitamente na hipótese de incidência tributária, relevantes para a configuração do fato imponível.”

O terceiro critério é o temporal do qual pode ser definido pelo feixe de informações contidas na hipótese normativa que nos permite identificar, com exatidão, o momento de ocorrência do evento a ser promovido a categoria de fato jurídico. Para Geraldo Ataliba, o aspecto temporal da hipótese de incidência é definida como a propriedade que esta tem de designar o momento em que se deve reputar consumado um fato imponível. “A mais importante função do aspecto temporal diz respeito a indicação - necessariamente contida na hipótese de incidência - do momento que se reputa o ocorrido o fato imponível” (ATALIBA, 2005, p. 94)

Paulo de Barros Carvalho (2007, p. 295) explica que são muitas as ocasiões em que o legislador assevera que a hipótese de incidência da exação é aquilo que denomina-se de critério temporal do suposto normativo. Com o emprego de circunlóquios, escolhe um momento, topicamente determinado, para situar, no tempo, o fato tributário, com a inauguração do vínculo jurídico patrimonial. Ou seja, importante é ter em mente que o critério temporal fixa o instante em que o direito considera realizado o fato a ser promovido a categoria de jurídico. “Este momento não precisa necessariamente coincidir com aquele fixado por outros sistemas, podendo inclusive ser diferente dentro do próprio sistema jurídico.” (CARVALHO, 2010, p. 396)

 O critério temporal, assim como toda delimitação da hipótese, aponta para a realidade social, com a função de identificar o exato momento em que o sistema jurídico considera ocorrido o fato do qual o tributo deverá incidi-lo, se o fato não ocorre não terá efeitos no mundo jurídico. Conforme assevera Aurora Tomazini (2010, p. 398), o critério temporal possui duas funções que é uma direta, que é identificar , com exatidão, o preciso momento em que acontece o evento relevante para o direito; a outra é indireta, que é, a partir da identificação do momento de ocorrência do evento, determinar as regras vigentes a serem aplicadas.

**4 O CRITÉRIO ESPACIAL DO IPTU**

Sabe-se que o critério espacial da regra matriz de incidência tributária possui a função de limitar o local em que o evento, a ser promovido a categoria de fato jurídico, deve ocorrer dando ensejo a obrigação tributária. Aurora Tomazini, “reportando-se a definição do local do fato tributário, verificou níveis diferentes de elaboração das coordenadas de espaço.”(2010, p. 388) Do qual pode-se dividir o critério espacial em pontual: quando faz menção a determinado local para a ocorrência do fato; regional: quando alude a áreas específicas, de tal sorte que o acontecimento apenas ocorrerá se dentro delas estiver geograficamente contido e territorial: onde todo e qualquer fato, que suceda sob manto de vigência territorial da lei, estará apto a desencadear seus efeitos peculiares.

O ente político, ao estabelecer as diretrizes do local de ocorrência do fato jurídico, talvez, não indique um ponto específico, mas aponte para certa região ou intervalo territorial. Com base nisso, o IPTU encaixa-se perfeitamente nessa seara, uma vez que seja um imposto, em que são alcançados pela incidência da norma apenas os bens imóveis situados nos limites do perímetro urbano municipal. Conforme depreende-se da Constituição Federal em seu artigo 156, inciso I, sabe-se que o IPTU (imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana) é um tributo de competência dos municípios que tem como função não só a arrecadação de recursos financeiros para seu ente instituidor, mas também constitui-se um importante instrumento para a promoção da função social da propriedade. Ademais, conforme estabelece o CTN artigo 32, em seu conteúdo está descrito que o IPTU, é 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.

Para Hely Lopes Meirelles (2008, p. 556), a delimitação da zona urbana, para fins de incidência do IPTU, compete ao Município, o qual deverá definir, por meio de lei, os requisitos que darão à área condição de urbana ou urbanizável, ainda segundo o autor, é conveniente que tais requisitos coincidam com as exigências estabelecidas pelo artigo 32, § 1º, do CTN. Para Paulo de Barros Carvalho(2007, p. 291), a análise da regra matriz de incidência do IPTU mostra o desencontro, com precisão geométrica. O tributo grava, privativamente, os imóveis localizados dentro do perímetro urbano do Município.

Todavia a isso, a lei municipal efunde sua eficácia por toda extensão do território correspondente, atingindo zonas rurais, excluídas do impacto tributário. Dessa forma, criou-se uma divergência sobre qual deveria ser o tributo a ser cobrado, o IPTU ou o ITR (imposto cobrado sobre propriedades rurais). Uma vez que o critério espacial do IPTU é que o imóvel deve está localizado em perímetro urbano.

Com base nisso, na definição do critério espacial do IPTU o que importa juridicamente não são pontos isolados, mas se os pontos encontram-se dentro da área delimitada. Dessa forma, o IPTU sendo estabelecido por uma lei municipal só irá gerar efeitos dentro dos limites urbanos do Município que as criou. Por exemplo, o proprietário de uma casa situada no município de Paço do Lumiar não pagará o IPTU referente a um imóvel sutado na região de São Luís ou de São José de Ribamar, por isso a importância de definir o campo territorial.

Lembrando que o fato gerador do IPTU é ter um imóvel situado em território urbano co município. E a base de calculo do IPTU é definida como valor venal do imóvel, positivado pelo artigo 33 do CTN, autorizado pelo art. 146 da CF. “Esse valor real, individualizado para cada imóvel, é fixado por lei, e pode sofrer modificações de um ano para outro, em virtudes de vários fatores. A alíquota é fixa, variável ou progressiva, e é estabelecida pela lei municipal” (CASSONE, 2006, p. 496)

A maioria da doutrina entende que a análise do critério espacial do IPTU está ligado com o critério espacial de outro imposto, o ITR. O IPTU incide sobre a zona urbana e o ITR, por exclusão, sobre a zona rural, conforme o art. 29 do CTN. A determinação destes aspectos é de suma importância na medida em que define o próprio critério espacial dos dois impostos e por isso, Valéria Furlan (2004, p. 55), constrói quatro possibilidades existentes. Todas elas encontram pontos marcantes, quer seja na autonomia do Município, do qual ao delimitar zona rural, por exclusão extrapolaria sua competência, ou porque haveria violação à autonomia do Município enquanto ente federado caso coubesse à União, por lei complementar, definir as zonas ou estabelecer critérios para a definição. Nessa esteira, a solução encontraria resposta na competência do Município em estabelecer zona urbana e rural para fins de IPTU e ITR e, mormente para zelar o cumprimento da função social da propriedade urbana

Ainda na esteira do IPTU e ITR, sem se estender com relação ao imposto rural. A partir da criação do Decreto lei 57/66, houve divergência de qual norma geral deveria ser observada para fins de incidência de IPTU e ITR critério deve ser adotado na definição de imóvel urbano e rural, haja vista que as referidas normas foram, conforme posicionamento do STF, recepcionadas pela Constituição Federal de 1988. Com relação a isso, a jurisprudência pátria do Superior Tribunal de Justiça tem se posicionado ela aplicação do disposto no Decreto-lei, consoante se infere da seguinte decisão, in verbis:

TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. [15](http://www.jusbrasil.com/topico/11813059/artigo-15-do-decreto-lei-n-57-de-18-de-novembro-de-1966) DO DL [57](http://www.jusbrasil.com/legislacao/111046/decreto-lei-57-66)/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO [CPC](http://www.jusbrasil.com/legislacao/91735/c%C3%B3digo-processo-civil-lei-5869-73).1. Não incide IPTU, mas [ITR](http://www.jusbrasil.com/legislacao/108690/lei-do-imposto-rural-lei-8847-94), sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL [57](http://www.jusbrasil.com/legislacao/111046/decreto-lei-57-66)/1966).2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. (REsp 1112646/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/08/2009, DJe 28/08/2009)

A doutrina majoritária, todavia, entende que o critério a ser adotado é o estabelecido pelo CTN, ou seja, a localização do imóvel. “Na defesa desse entendimento, alega-se que a competência tributária atribuída pela Constituição não pode ser alterada por nenhuma norma infraconstitucional, muito menos pelos contribuintes.” (MARTORELLI; NAVES; SANTOS, 2009, p.171) Em vista disso, o entendimento que deve prevalecer é o que adota o critério da localização do imóvel, eis que revela ser mais compatível com os mandamentos da Constituição Federal.

Nessa esteira, quando o constituinte atribuiu ao Município a competência para tributar a propriedade urbana, a interpretação que se apresenta mais lógica é que a palavra urbana refere-se ao critério espacial do imposto, ou seja, o local em que ocorre o critério material da hipótese. A compreensão que se tem é os imóveis localizados dentro da zona urbana do Município, cuja definição desta encontra-se previamente estabelecida nos §§ 1º e 2º do artigo 32 do CTN, devem ser gravados pelo IPTU, independentemente de suas destinações.

**CONCLUSÃO**

Diante de toda a análise levantada no artigo, conclui-se que a teoria da regra matriz de Paulo de Barros Carvalho foi de suma importância para explicar a incidência do IPTU sobre a propriedade localizada em perímetro urbano. Ademais, foi de importante compreender que o tributo pode ter sua fundamentação de incidência através de três critérios que a regra matriz permeia, uma vez que temos vários tributos que podem ter a incidência dos critérios; espacial, temporal e material. Outro ponto importante levantado foi entender o tributo e compreender os fatos geradores que sustentam tais obrigações. Não há dúvidas da excelência da teoria da regra matriz de Paulo de Barros Carvalho, elaborada através do construtivismo lógico-semântico. Tal teoria, explica a incidência de um tributo de maneira excelente.

Como foi estabelecido na problemática do artigo, analisou-se cada critério da regra matriz, sobretudo, o aspecto que fundamenta a incidência do IPTU, que é o critério espacial. Nessa esteira, foi explicado porque o IPTU serve para arrecadar fundo para o Estado, do qual, geralmente servem para financiar serviços públicos. Dessa forma, pode-se notar que a Regra Matriz de Incidência Tributária estabelece uma estrutura lógica que é de suma importância para determinar a área de incidência de determinada norma tributária. Com base nisso, foi através da análise e explicação dos critérios material, temporal e, sobretudo do espacial que foi possível determinar a regra matriz de incidência do IPTU.

**REFERÊNCIAS**

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 14. Ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

ATALIBA. Geraldo. **Hipótese de incidência tributária.** 6ª edição, 7º tiragem. Editora Malheiros. São Paulo. 2005

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Brasília, DF, Congresso Nacional. 1966

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1112646/SP**, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN. Julgado em 26 de agosto de 2009

CARVALHO, Aurora Tomazini. **Curso de Teoria Geral do Direito (o Construtivismo Lógico- Semântico).** 2ª edição, Editora Noeses, São Paulo. 2010

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 19. ed. Editora Saraiva, São Paulo, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17. Ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário.** 16ª edição. Editora Atlas Jurídico, São Paulo, 2004

FURLAN, Valéria. **Imposto Predial Territorial Urbano.** 2. ed. São Paulo:Editora Malheiros,

2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 29. São Paulo: Malheiros. 2008.

MARTORELLI, Thays; NAVES, Larissa Vasconcelos; SANTOS, Cláudia Guimarães dos. **IPTU: um estudo sobre o critério espacial da hipótese tributária.** Revista de Direito Público de Londrina. 2009. Disponível em: http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/10875 Acesso em: 30 de outubro de 2014

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro.** 16. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2008.

RODRIGUES, Maurício Andreiuolo. **Fato gerador da obrigação tributária**. In: GOMES, Marcus Lívio; PIETRO, Leonardo (coord). Curso de direito tributário brasileiro. Vol. 1. São Paulo: QuartierLatin, 2005.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 4. Ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário**. 12. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

1. Paper apresentado à disciplina de Direito Tributário ministrada pelo professor Antônio de Moraes Rego Gaspar [↑](#footnote-ref-1)
2. Aluno do 7° período do curso de Direito da UNDB. [↑](#footnote-ref-2)
3. Aluna do 7° período do curso de Direito da UNDB. [↑](#footnote-ref-3)