

MEMORIAIS EM RELAÇÃO AO VOTO DIVERGENTE APRESENTADO CONTRA O PARECER DA COMISSÃO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Em razão da apresentação de voto divergente a respeito do Parecer da Comissão de Estudos Tributários da OAB/CE, cujo objeto foi a análise da constitucionalidade da recente majoração do IPTU de Fortaleza, achamos importante apresentar algumas considerações adicionais.

Aspectos gerais do parecer: forma X conteúdo

Inicialmente, cumpre destacar o esmero na forma de apresentação do estudo divergente, que traz colação de tabelas, fórmulas e mesmo diagramas explicativos, demonstrando a dedicação emprestada por seu nobre autor, um dos mais expressivos juristas alencarinos de sua geração.

No entanto, em seu conteúdo, referido parecer demonstra que ele não foi redigido por profissional afeito ao trato diuturno da matéria tributária. Apesar da excelência reconhecida na área de Direito Privado, mais precisamente no Direito Empresarial, o brilho intelectual do colega *jusprivatista*, autor da divergência, não é suficiente para enfrentar um dos mais intrincados impostos de nosso sistema tributário. Assim, a bela forma esconde um conteúdo claudicante nas passagens em que diverge do parecer da Comissão de Estudos Tributários, pois possui contradições brutais e que contrastam frontalmente com a realidade dos fatos, com a literalidade dos anexos da lei e com o histórico atestado por quem milita na seara tributária há algum tempo. Há mesmo incoerências de ordem lógica.

Deve-se reconhecer que se tem uma análise singular do tema, tanto que em todas as discussões havidas nos últimos meses, e nas quais a OAB/CE teve a oportunidade de participar com os mais diversos setores sociais que tratam do assunto, nenhum de seus muitos especialistas nas várias áreas (jurídica, fiscal e de engenharia) apresentou os argumentos aqui versados. Isso mostra, por um lado, a agudeza de tirocínio de seu autor, pensador distinto e profundo, que não se conforma com a vulgata das abordagens que vêm sendo divulgadas; mas, por outro lado, dá indícios do equívoco técnico e jurídico que corporifica, o que é plenamente justificável, no entanto, pela complexidade do tributo.

Certamente isso não diminui em nada a excelência do colega, ao contrário, reforça seu engajamento e esmero acadêmico, entretanto também não apaga referidos equívocos.

Assim, as divergências aqui apontadas são apenas quanto ao conteúdo, jamais quanto à postura altaneira, elegante e ilibada do autor do parecer divergente. Em nenhum momento se questiona seu brilho intelectual já reconhecido por todos, opõe-se apenas às conclusões equivocadas a que chega.

Sua honestidade intelectual é comprovada pela rejeição apriorística de várias teses superficiais divulgadas em jornais e mesmo em ações de partidos políticos e de entidades de classe, cujos pedidos liminares foram prontamente rejeitados pela clamorosa falta de fundamento. Portanto, quanto a esses inúmeros argumentos divulgados, o nobre conselheiro não ver qualquer inconstitucionalidade, concordando, pois, com o parecer da comissão nesse tocante.

As decisões judiciais, de fato, confirmam a opinião do parecer de que não há, nesses pontos já divulgados, qualquer inconstitucionalidade. Conquanto sejam decisões liminares e cautelares, exerceram cognição suficiente para aferir a higidez jurídica. Fica claro, pois, que o autor da divergência foi responsável e não aderiu irrefletidamente a movimentações midiáticas com objetivos de exposição política ou profissional inconsequente, o que deve ser destacado e louvado.

Há, portanto, consenso entre o voto do conselheiro e a Comissão de Estudos Tributários, sobretudo no que toca a legitimidade desta seccional para propor ADI estadual, que foi apenas *en passant* tratada naquela oportunidade.

O voto divergente, portanto, possui várias convergências com o parecer da comissão. A não concordância se dá em dois pontos tidos por inconstitucionais, um referente ao fator de verticalização e outro quanto à nova valoração do fator de depreciação. Entretanto, *data venia*, essas conclusões são inválidas e calcadas em fundamentação sem aparo na literalidade da lei e equivocada no ponto de vista jurídico, lógico e mesmo matemático, conforme se passa a expor mais detalhadamente.

O ponto nevrálgico do IPTU: a determinação concreta de sua base de cálculo

A principal dificuldade do IPTU reside na determinação de sua base de cálculo, que, se teoricamente é fácil definir, na prática é de difícil mensuração.

Com efeito, dizer que sua base de cálculo é o valor venal, o qual consiste, conforme assentado em sede doutrinária e jurisprudencial, no valor que o bem alcançaria em uma compra e venda a vista, em condições normais de mercado, é, no

plano abstrato, bastante simples. A complexidade emerge da necessidade de aferição concreta desse valor, dada a constatação de ser o valor de venda de bens que não estão à venda. Daí surge a necessidade de critérios estimativos, sobretudo em grande capitais, em que a avaliação *in loco* é inviável ou desaconselhada.

Vale destacar que existem duas formas distintas e excludentes entre si de se determinar a base do imposto a ser lançado: uma genérica e abstrata, por cálculos e técnicas de avaliação em massa, e outra individual e concreta, mediante a atribuição de elevado poder aos fiscais municipais para ir de casa em casa avaliando *in loco* o valor de cada imóvel da cidade. Nesse sentido, ensina Aires Barreto:

E, resumo, valor venal, ou valor de mercado, é o preço ajustado em condições normais, por comprador e vendedor bem informados, quando estiverem examinando o caso de um imóvel recém-transacionado. Todavia, os imóveis não estão todos, ou sequer a maioria, à venda. Daí por que, genericamente, o valor venal do imóvel nada mais será que um valor provável que se obterá, em transação à vista, em mercado estável e estando o comprador e vendedor bem informados sobre a sua utilidade. Valor venal é, pois, o "**VALOR PROVÁVEL**" que o imóvel atingirá, diante de transação à vista e de mercado imobiliário estável.

A fixação dessa estimativa carece, portanto, de avaliação de cada imóvel, não sendo possível, dessa forma, estabelecer, previamente, em lei, o quantum do imposto. A determinação numérica do valor venal só poderá ser realizada a posteriori.

Por conseguinte, tratando-se de imposto avaliável, pode-se optar por uma destas formas:

a) proceder a avaliações individuais, inteiramente a carga de agentes tributadores.

b) empregar o sistema de avaliação em massa, isto é., proceder a avaliações com lastro em regras e métodos predeterminados, mediante emprego de pessoa especializado adrede distribuído nas várias fases do processo¹.

Ambas as formas de estimar o valor da coisa imóvel possuem suas vantagens e desvantagens. A avaliação em massa paga o preço da uniformidade, ou seja, pode em um ou outro caso indicar valor superior ao efetivamente devido. Por isso, é obrigatório que o Fisco local autorize impugnações administrativas, com o compromisso de substituí-lo se provado o equívoco de distorção pela estimativa em grande escala.

Por sua vez a avaliação *in loco*, imóvel a imóvel, individualmente feita por um fiscal da prefeitura de casa em casa, com amplos poderes para dizer quanto custa cada bem, além de exigir grande esforço material, traria um grave risco de imprecisão, dada a grande discricionariedade conferida ao agente público, suscetível a uma série de influências, algumas pouco louváveis.

Por isso, a preferência em grandes capitais é pela utilização de critérios técnicos abrangentes, gerais e abstratos exaustivamente definidos em lei, que estatui fórmulas e métodos de avaliação.

A primeira cidade brasileira a assim proceder foi São Paulo, nos anos 1940, valendo-se de técnica desenvolvida nos EUA. Posteriormente, as grandes cidades brasileiras seguiram esse modelo, como é o caso de Fortaleza, desde a década de 1970. Eis um dado importante: os cálculos que o conselheiro divergente trata não são novidade, inserem-se em técnica já implantada, testada e consagrada há mais de quarenta anos.

Diante dessa necessidade de haver a avaliação da coisa, individualizada ou em massa, cujo valor servirá de base de cálculo, a constituição do crédito tributário do IPTU a ser imputado ao contribuinte possui uma fase intermediária de determinação específica do valor.

¹ BARRETO, Aires F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 229.

De fato, enquanto no Imposto de Renda, por exemplo, basta a lei determinar que será a renda auferida no intervalo de um ano, ou na COFINS que é o faturamento do mês, no IPTU, não basta a lei estatuir que a base é o valor venal. Saber a renda em um ano ou o faturamento de uma empresa em determinado mês é mera constatação fática. Por outro lado, determinar o valor venal de um imóvel demanda avaliação, uma análise estimativa. E são os critérios para realizar essa avaliação que devem estar em lei.

Tais critérios são um meio termo entre a base de cálculo abstrata (valor venal) e a base calculada para cada contribuinte, individualmente. Vale, então, destacar a distinção entre a base de cálculo em abstrato e a base de cálculo em concreto, consoante bem explica Valéria Furlan em obra específica sobre o tema:

Nesse passo, é de grande relevância a distinção entre base de cálculo normativa ou abstrata e a base de cálculo em concreto (base calculada ou base imponible).

[...]

A base de cálculo *in abstracto* do IPTU deve ser fixada por meio de lei municipal, de forma que os princípios da legalidade e da reserva de competência tributária, constitucionalmente consagrados devem ser respeitados. Deveras, a tarefa do legislador municipal cinge-se em definir sua base de cálculo *in abstracto*, sem olvidar que esta, por injunção constitucional, deve referir-se, de algum modo, à propriedade imobiliária.

DE outra parte, tudo o mais que venha a ser necessários para a apuração da base de cálculo *in concreto* passa a ser objeto de atividade meramente administrativa².

Quanto à base calculada, ou seja, quanto ao valor venal indicado no lançamento para cada contribuinte, tanto o parecer da comissão quanto o voto divergente indicam o mesmo: caso o particular se sinta lesado, ou seja, o valor de seu bem venha indicando importância maior do que cabível, deve buscar a revisão, seja administrativamente, seja judicialmente, assistido por advogado. E nesse tocante, a OAB/CE nada pode fazer, por caber à atividade profissional de cada integrante da advocacia sobre dados de seus clientes acobertados pelo sigilo fiscal.

A divergência, portanto, emerge quanto à análise dos vários elementos constantes em fórmula estimativa do valor venal. Em outras palavras, a divergência está na análise da etapa intermediária, consistente na análise dos critérios genéricos de estimativas previstos e alterados pela nova lei. E é aí que as impropriedades do voto

² FURLAN, Valéria. **IPTU**. 2. Ed. São Paulo: Malheiros. 2010, p. 90.

divergente são, com a devida vênia, flagrantes e mesmo primárias. Os erros iniciam-se com a mera leitura da literalidade do conteúdo dos anexos.

Vamos a uma análise detida das duas inconstitucionalidades apontadas a fim de demonstrar que elas são fruto de uma série de más compreensões.

Dos equívocos da divergência

Como afirmado linhas atrás, os equívocos da divergência residem numa análise errada dos fatores que compõem o cálculo estimativo, para determinação em massa, dos valores dos imóveis de Fortaleza. É possível resumir tais imprecisões na constatação de que refletem uma falta de compreensão da função de cada um dos fatores da respectiva fórmula matemática.

Realmente, ***data maxima venia***, afirmar que o Fator de Edificação (Fe) equivale ao Fator de verticalização (Fv) é um equívoco cabal e básico, que jamais seria cometido por quem estivesse mais afeito ao trato do assunto, porquanto desconsidera os elementos de saturação desse elemento (Fe) que são pormenorizadamente informados na lei. Em outras palavras: tivesse havido a devida atenção às especificações dos elementos desse fator da fórmula, não teria havido a equivocada conclusão.

No mesmo sentido, dizer que há inconstitucionalidade porque o fator de depreciação foi genérico é uma contradição com a própria modalidade de cálculo genérico em massa. É matemática e logicamente impossível colocar um fator em uma fórmula que não seja abstrato e genérico. De fato, atenta contra a própria concepção do que seja uma equação matemática se insurgir contra essa generalidade e abstratividade. O voto divergente confunde e mistura aquilo que foi explicado e separado linhas atrás: ou se faz uma avaliação genérica em massa (sendo a fórmula um critério abstrato eficaz para tanto) ou se faz uma avaliação particular *in loco*, nunca uma mescla ilógica.

Não faz qualquer sentido, não tem lógica mesmo, dizer que o fator de depreciação (fator matemático componente de uma fórmula) foi geral e linear e, por isso, inconstitucional, porque exigíveis avaliações *in loco*. A fórmula existe justamente para, por método genérico e abstrato, substituir a avaliação *in loco* em todos os imóveis, pelo que não se pode – e aqui se fala de uma impossibilidade racional e lógica, e não apenas jurídica – mesclar ambos os critérios técnicos, como propõe a divergência. Como será demonstrado a seguir, o fator de depreciação não mensura toda e qualquer forma de depreciação que pode sofrer o bem, mas apenas e tão somente a depreciação resultante do envelhecimento da coisa, decorrente do simples passar do tempo, que ocorre de maneira linear e geral.

E não é só.

Afirma o douto colega que o anexo I da regra matriz do IPTU de Fortaleza traz um conteúdo que, em verdade, ele não o traz. Basta ler calmamente esse anexo para perceber tal equívoco.

Com efeito, informa o nobre conselheiro que o Anexo I consistiria na “tabela com a **relação de todos os imóveis residenciais e não residenciais de Fortaleza**, onde é especificado o logradouro, a quadra e o valor do m²”. **ISSO NÃO É VERDADE! Referido anexo não traz a descrição de qualquer imóvel, seja ele residencial ou não residencial.**

O Anexo I traz os valores do metro quadrado dos terrenos divididos por faixa de logradouros genericamente considerados. Traz, por exemplo, na página 177 do respectivo Diário Oficial do Município, as várias faixas de valores dos terrenos na Av. Santos Dumont ao longo de toda sua extensão. Não faz referência a qualquer casa, apartamento, loja, galpão ou o que quer que seja. Como dito, é o valor de referência que irá compor um dos elementos da fórmula de cálculo, mais precisamente o valor do metro quadrado do terreno sobre o qual pode constar alguma edificação, indicado na equação estimativa como “Vt”.

Por sua vez, o anexo II traz o valor do metro quadrado da edificação, que comporá o cálculo no Fator de Edificação (Fe) que, por sua vez, ingressa na fórmula condicionando o Valor da Edificação (Ve).

Ora, se com a simplória leitura do conteúdo do Anexo I o nobre Conselheiro já se confunde, mais grave são as imprecisões quanto à análise detida de cada elemento do cálculo a que se propõe a analisar.

Relembre-se a fórmula com todos os seus elementos, conforme prescrita em lei municipal:

$$Vv = \{ [0.84158114466 \times (\sqrt[64]{At \times Tp \times Tp}) \times At] \times Fi \times Vt \times Fl \} + (Au \times Ve \times Fd).$$

Vv – Valor venal	Fd – Fator de depreciação
Vt – Valor do metro quadrado do terreno	Fi – Fração Ideal
Fl – Fator correção do lote	Se Au > 0 e Ae > 0, Fi = (Au/Ae)
Au – Área edificada da unidade	1- Fator de Depreciação (Fd)
Ve – Valor do metro quadrado da edificação	Faixa em anos Fator aplicado (%)
At – Área do terreno	(ALTERADO PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2013)
Tp – Testada principal	Menor ou igual a 5:0
Ae – Área total edificada	

~~Maior que 5 e menor ou igual a 10: 7~~

~~Maior que 10 e menor ou igual a 15: 14~~

~~Maior que 15 e menor ou igual a 20: 21~~

~~Maior que 20 e menor ou igual a 25: 28~~

~~Maior que 25 e menor ou igual a 30: 35~~

~~Maior que 30 e menor ou igual a 35: 42~~

~~Maior que 35 e menor ou igual a 40: 49~~

~~Maior que 40 e menor ou igual a 45: 56~~

~~Maior que 45 e menor ou igual a 50: 63~~

~~Acima de 50: 70~~

2. Fator de Correção do Lote (Fl = soma dos pesos/12)

PESOS:

• **SITUAÇÃO DO LOTE:**

- 1) Normal – 1,00
- 2) Esquina – 1,20
- 3) Vila – 0,75
- 4) Encravado – 0,50
- 5) Quadra – 1,80
- 6) Gleba – 2,20

• **TOPOGRAFIA:**

- 1) Plano – 1,00
- 2) Active – 0,80
- 3) Declive – 0,75
- 4) Topografia irregular – 0,85

• **PEDOLOGIA:**

- 1) Arenoso – 1,00
- 2) Argiloso – 1,00
- 3) Rochoso – 0,40
- 4) Arenoso e argiloso – 1,00
- 5) Arenoso e rochoso – 0,60
- 6) Argiloso e rochoso – 0,60
- 7) Inundável – 0,40
- 8) Pantanoso – 0,30
- 9) Sujeito a marés – 0,40

• **OCUPAÇÃO:**

- 1) Sem – 1,00
- 2) Em construção – 1,00
- 3) Construção paralisada – 1,00
- 4) Ruínas ou demolição – 1,00
- 5) Edificado – 1,00
- 6) Estacionamento – 1,20
- 7) Laser – 0,50
- 8) Agricultura – 0,50
- 9) Depósito – 1,30

• **PAVIMENTAÇÃO PARA PEDESTRE:**

- 1) Sem – 0,50
- 2) Tijoleira – 0,80
- 3) Pedra rústica – 0,90
- 4) Cimentado – 1,00
- 5) Pré-moldado – 1,05
- 6) Mosaico – 1,10
- 7) Pedra portuguesa – 1,20

• **PAVIMENTAÇÃO PARA VEÍCULOS:**

- 1) Sem – 0,50
- 2) Pedra rústica – 1,00
- 3) Paralelepípedo – 1,05
- 4) Pré-moldado – 1,10

5) Concreto – 1,20

6) Asfalto – 1,15

• **REDE DE ÁGUA:**

1) Sem – 0,50

2) Com – 1,00

• **REDE DE ESGOTO:**

1) Sem – 0,60

2) Com – 1,00

• **GALERIA PLUVIAL:**

1) Sem – 0,50

2) Com – 1,00

• **GUIAS/SARJETAS:**

1) Sem – 0,50

2) Com – 1,00

• **ILUMINAÇÃO PÚBLICA:**

1) Sem – 0,30

2) Com – 1,00

• **ARBORIZAÇÃO:**

1) Sem – 1,00

2) Com – 0,50

3. Fator de Edificação (Fe = soma dos pesos/17)

PESOS:

• **SITUAÇÃO RELATIVA AO LOGRADOURO:**

1) Frente – 1,00

2) Fundo – 0,80

3) Galeria – 0,90

4) Vila – 0,80

• **SITUAÇÃO RELATIVA AO LOTE:**

1) Isolado recuado – 1,00

2) Isolado alinhado – 1,00

3) Rec. s/ espaço lateral – 1,00

4) Isolado superposto – 1,00

5) Isolado superposto alinhado – 1,00

6) Superposto s/ espaço lateral recuado – 1,00

• **CLASSIFICAÇÃO ARQUITETÔNICA:**

1) Choça ou barraco – 0,00

2) Casa – 1,00

3) Apartamento – 2,00

4) Apartamento de cobertura – 3,00

5) Sala – 2,00

6) Conjunto de salas – 2,50

7) Loja – 1,50

8) Sobreloja – 2,00

9) Subsolo – 0,80

10) Galpão fechado – 0,90

11) Galpão aberto – 0,80

12) Estacionamento coberto – 0,80

13) Arquitetura especial – 2,00

• **COBERTURA:**

1) Palha – 0,00

2) Cerâmica – 1,00

3) Fibra-cimento – 1,10

4) Laje – 1,15

5) Metálica – 1,25

6) Especial – 1,35

• **PISO:**

1) Terra batida – 0,00

2) Tijoleira – 0,50

3) Cimento – 0,70

- 4) Mosaico – 0,80
- 5) Cerâmica – 1,00
- 6) Madeira taco comum – 1,00
- 7) Madeira taco parquet – 1,50
- 8) Madeira assoalho – 1,80
- 9) Plástico – 1,20
- 10) Pedra – 1,90
- 11) Marmorite – 1,20
- 12) Mármore – 2,10
- 13) Especial – 2,20

• **FORRO:**

- 1) Sem – 0,00
- 2) Madeira – 0,85
- 3) Estuque – 0,90
- 4) Laje – 1,00
- 5) Especial – 1,50

• **ACABAMENTO INTERNO:**

- 1) Sem – 0,00
- 2) Caiação – 0,60
- 3) Pintura impermeável – 0,90
- 4) Pintura a óleo – 0,95
- 5) Pintura plástica – 1,10
- 6) Aparente rústico – 1,00
- 7) Aparente luxo – 1,50
- 8) Especial – 1,80

• **ACABAMENTO EXTERNO:**

- 1) Sem – 0,00
- 2) Caiação – 0,60
- 3) Pintura impermeável – 0,90
- 4) Pintura a óleo – 0,95
- 5) Pintura plástica – 1,10
- 6) Aparente rústico – 1,00

- 7) Aparente luxo – 1,50
- 8) Especial – 1,80

• **ESQUADRIAS:**

- 1) Sem – 0,00
- 2) Madeira – 1,00
- 3) Rústica – 1,10
- 4) Ferro – 1,20
- 5) Alumínio – 1,30
- 6) Mista – 1,40
- 7) Especial – 1,50

• **VIDROS:**

- 1) Sem – 0,50
- 2) Comum – 0,90
- 3) Vitrais – 1,10
- 4) Fumê – 1,30
- 5) Misto – 1,00
- 6) Especiais – 1,50

• **INSTALAÇÃO ELÉTRICA NA UNIDADE:**

- 1) Sem – 0,00
- 2) Embutida – 1,00
- 3) Semi-embutida – 0,80
- 4) Aparente simples – 0,50
- 5) Aparente luxo – 1,20

• **INSTALAÇÃO SANITÁRIA NA UNIDADE:**

- 1) Sem – 0,00
- 2) Externa com fossa – 0,50
- 3) Externa com rede – 0,60
- 4) Interna com fossa simples – 0,70
- 5) Interna com fossa completa-rede – 0,90
- 6) Interna + 1 c/ fossa – 1,00

7) Interna + 1 c/ rede - 1,10

• **CONSERVAÇÃO:**

1) Boa - 1,00

2) Regular - 0,90

3) Má - 0,50

• **OUTROS:**

1) Não registrada - 1,00

2) Com jardim - 1,20

• **OUTROS:**

1) Não registrada - 1,00

2) Pomar ou horta - 1,20

• **OUTROS:**

1) Não registrada - 1,00

2) Piscina - 2,20

• **OUTROS:**

1) Não registrada - 1,00

2) Garagem - 1,20

Faça-se uma decomposição da fórmula para demonstrar sua clareza e lógica interna. Ela se divide em duas partes, a primeira mensura o terreno e a segunda mensura a edificação.

O cálculo do valor do terreno é feito na seguinte parte: $\{[0.84158114466 \times (\sqrt[4]{At \times Tp \times Tp}) \times At] \times Fi \times Vt \times Fl\}$, onde At=área do terreno; Tp=testada principal, Fi= fração ideal; Vt=valor do m² do terreno (indicado no anexo I) e Fl=fator de correção do lote (o qual sofre interferência descrita no item 2 acima, como situação do lote como esquina, vila, quadra, e ainda a topografia, pedologia, ocupação, saneamento básico e pavimentação). Como se mensura o terreno, é óbvio que não contém qualquer avaliação em função do andar de um apartamento. Mais uma vez: basta uma constatação literal desses elementos.

Já a mensuração da edificação se dá pelo seguinte cálculo: $(Au \times Ve \times Fd)$, onde Au=Área edificada; Fd=Fator de Depreciação e Ve=Valor de edificação, que é mensurado mediante o Fator de Edificação, que enquadra o imóvel no padrão luxo, alto nível, norma ou baixo nível, segundo as melhorias indicadas no item 3, como piso, acabamento interno, forro, cobertura do teto, se de palha, laje, metálica, etc, o acabamento externo, instalações elétricas entre outros. É na análise desses fatores da fórmula em que reside o equívoco do nobre conselheiro. Escreve:

“Tem-se, como verberado, que a fórmula de cálculo do valor venal do IPTU é alterada para acrescentar um fator chamado de “fator de verticalização”. Este “fator de verticalização (Fv)” não poderia ser elemento de multiplicação do valor venal, já que segundo o anexo II da Lei nº 8.703/2003, já existe o “fator de edificação (FEd)” (item 36.b) dentro da fórmula de cálculo do valor venal do IPTU, que visa justamente classificar os imóveis em Padrão Luxo, Alto Nível, Normal e Baixo Nível, conforme 12 classes definidas, obtendo-se o “Valor da

Edificação (Ve)".

Ele informa, como se lê, que o Fator de Verticalização já estaria incluído no Fator de Edificação. Isso é um erro clamoroso, cabal e plenamente injustificado, não tendo fundamento, por menor ou tênue que seja, em qualquer análise técnica minimamente criteriosa. Erro tão grandioso se evidencia pela simplória observação dos elementos que influenciam o Valor da Edificação via Fator de Edificação, os quais, todos, no caso de apartamentos, independem do andar a que se referem.

Para demonstrar isso, basta constatar que o acabamento interno, acabamento externo, fiação, piso, forro, teto, entre outros indicados acima no item 3, independem do andar do apartamento, pelo que apartamentos de igual padrão no mesmo prédio eram, até 2013, avaliados pelo mesmo valor independentemente do andar. **Nenhum, repita-se, nenhum desses elementos** relaciona-se com o altura do bem, quando esteja tratando de um apartamento.

Um apartamento com padrão de acabamento interno de luxo tem valor superior a um apartamento com acabamento normal, ainda que de andar superior. Por sua vez, a altura do apartamento interfere em seu valor, isoladamente, independentemente do acabamento, ou seja, são elementos distintos que mensuram fatores distintos que impactam do valor do bem. O que o autor da divergência diz em seu voto é que um apartamento de luxo necessariamente será alto, o que não é verdade, pois padrão luxo, normal ou alto nível são determinados, repita-se, pelo acabamento interno, piso, teto entre outros elementos indicados no item 3, os quais não tocam a altura. Não se trata, nesse caso, de especulação subjetiva, mas simples e clara observação do que está descrito no item 3 acima transcrito., e que não foi observado ou mesmo considerado pela divergência.

Repita-se à exaustão: basta ler os elementos do item 3 para verificar que nenhum deles toca a altura do imóvel.

Qualquer um com alguma prática tributária, ainda que efêmera, bem pode constatar esse fato nos lançamentos tributários de 2013, no qual apartamentos do mesmo padrão recebiam a mesma avaliação independentemente do andar, pois a fórmula não trazia qualquer fator para mensurar a influência da altura sobre o valor da edificação, conforme a prática de mercado.

Portanto, essa malsinada afirmação de que a verticalização já seria alcançada pelo fator de edificação não resiste à análise dos elementos da fórmula acima transcritos.

Por sua vez, as considerações quanto ao fator de depreciação ofendem até não mais poder a própria razão de ser do cálculo estimativo genérico a que se volta a fórmula matemática. Veja a impressão da divergência sobre o tema:

Conclui-se que há inconstitucionalidade na majoração do “fator de depreciação (Fd)”, efetivada de forma linear (acréscimo de 0,02, em progressão aritmética, para cada faixa) e geral (para todos os imóveis indistintamente) do “fator de depreciação (Fd)”, **O QUE DEPENDERIA DE AVALIAÇÕES TÉCNICAS IN LOCO** (*sic*). Tem-se como afetado o princípio da igualdade, da proporcionalidade, da razoabilidade, da capacidade contributiva e o da vedação ao confisco.

Nesse ponto, a afirmação da divergência é desprovida de qualquer sentido, pois faz parte da lógica intrínseca de uma fórmula trazer critérios de avaliação genéricos. Percebe-se, em verdade, uma falta de compreensão da função exercida pelo Fator de depreciação do cálculo estimativo.

Tal elemento se volta simplesmente a mensurar o impacto do transcurso do tempo sobre o valor do bem. Não alcança depreciações levadas a efeito por outras inúmeras e incontáveis razões, como, por exemplo, a mudança de pavimentação ou a superveniência de uma obra que possa degradar a região do imóvel. Tal fator sequer pretende alcançar isso, como pressupõe o nobre conselheiro.

Não se pode negar que a depreciação de um bem pode decorrer de várias razões. Algumas dessas razões podem ser antevistas de maneira genérica, porque afeitas ao dia a dia de uma cidade, como, por exemplo, sua pavimentação, como dito. Imagine-se um imóvel com pavimentação para pedestre com pedras portuguesas (a mais bem avaliada no item 2 dos elementos acima descritos) e que, após uma enxurrada, deixou de ter dita calçada. Tal depreciação será captada pela fórmula no valor do terreno, via fator de correção do lote, por ser um dos dados descritos no item 2 acima.

É certo também que há causas de depreciação que são esporádicas ou raras, ou mesmo que tenha efeitos tão individualizados que não podem ser apreendidos por uma estimativa genérica. É o exemplo de desvalorizações decorrentes de obras. Basta considerar a hipótese citada na primeira sessão do conselho em que colegas discutiram a construção de viadutos que desvalorizam os imóveis das imediações. Certamente, a fórmula não tem um “Fator de viadutalização”, por ser episódio raro e pontual na vida de uma cidade, ou até mesmo inexistente. Por

sua vez, o Fator de depreciação não se volta a examinar isso, porque, diga-se novamente, ele mensura apenas o efeito do transcurso do tempo sobre o imóvel.

Lembre-se que a fórmula se volta para uma avaliação em massa mediante cálculo estimativo. Ela capta o que é comum, ordinário e repetido. Por isso que é indispensável o dever do Fisco de rever o lançamento caso o valor indicado não corresponda à realidade em razão de um evento específico e concreto não estimado por ela.

Assim, um proprietário prejudicado pela construção de um viaduto, que fez seu imóvel ficar com valor abaixo daquele indicado pela estimativa genérica, tem o direito e o Fisco tem o dever de rever o lançamento. Isso não desnatura a fórmula e não infirma sua validade que, repita-se, volta-se para o que é normal e hodierno, àquilo que impacta, via de regra, os valores dos bens. Eventos excepcionais, específicos e singulares certamente não são por ela alçados, mas devem ser tratados na avaliação *in loco* **SUBSTITUTIVA**. A fórmula só seria inválida se ela não captasse esses elementos ordinários, ocasionando imprecisões em escala, o que não é o caso de Fortaleza, em que está patente que a quase totalidade dos valores venais lançados nos cálculos do IPTU são bem inferiores aos realmente praticados pelo mercado.

Portanto, destaque-se: o Fator de depreciação, da maneira tratada na legislação municipal, não se presta a mensurar toda e qualquer espécie de depreciação que possa vir a sofrer um imóvel, mas apenas e tão somente a depreciação em razão do transcurso do tempo, e o tempo, todos bem sabem, passa de forma “linear e geral” para todos, como dito pelo nobre conselheiro. Ele, em verdade, simplesmente identificou o modo de passar do tempo mensurado pelo fator de depreciação, nada mais. E isso não é inconstitucional, pois não fere, nem mesmo se relaciona, com a capacidade contributiva ou a vedação do confisco.

É inegavelmente que um imóvel mais antigo é menos valioso que um imóvel mais novo. Nem se alegue que um imóvel, a depender de seu acabamento interno e externo, sofrerá influências diferentes do tempo, pois, como exposto linhas atrás, o acabamento já é dado isolado pela fórmula em outro fator de cálculo.

Ademais, o novo fator de depreciação mais bem afere a influência do tempo sobre um imóvel. Os bens atuais, por serem construídos com técnicas de engenharia mais modernas, são mais resistentes do que os antigos. Por isso, se trouxe a previsão de mais anos para que o fator de depreciação. **E tudo isso sem causar avaliação em montante superior ao que seria devido.**

Percebe-se que o autor do voto divergente queria que o fator de depreciação fosse capaz de mensurar, concretamente, todas as possíveis hipóteses de depreciação de um bem, por isso acusa tal fator de ser linear e geral. Ora, mas um elemento integrante de uma fórmula de cálculo, que se presta a realizar estimativa em massa só poderia ser genérico e linear.

Portanto, não há vício de inconstitucionalidade, o que o divergente percebeu não foi uma invalidade, mas apenas o comum trato do IPTU do dia a dia, as possíveis divergências que são tratadas e disciplinadas pela legislação local, segundo parâmetros já julgados válidos pela jurisprudência.

Diante dessas considerações, não de deve levar adiante tais argumentos, submetendo-os ao Judiciário.

Conclusões

Em face de todo o exposto, percebe-se que as duas inconstitucionalidades apontadas pelo voto divergente não se sustentam. Como houve convergência na compreensão quanto a improcedência de outras teses de inconstitucionalidade, percebe-se inexistir qualquer vício abstrato na recente legislação do IPTU de Fortaleza a ser arguido de maneira coletiva, o que não exclui vícios específicos de lançamentos a serem questionadas individualmente por cada contribuinte, assistido, de preferência, por um advogado.

Essas são as considerações adicionais que se tem a fazer.

Pedro Jorge Medeiros
OAB-CE 10.717
Presidente da Comissão de Estudos Tributários