



na lei municipal que criou os cargos em comissão em acordo perfeito e harmônico com a norma constitucional, tanto Estadual e Federal.

Cabe referenciar que o próprio Tribunal de Contas, Tribunal de Justiça, Legislativo e Tribunais de Contas, também desfrutam desta prerrogativa legal, qual seja, a de nomear livremente os cargos comissionados também criados por lei e com a previsão abrangente do assessoramento técnico, abarcando a mais ampla gama de atividades do contratado sem concurso.

No Poder Judiciário as relações com os assessores, especialmente os mais próximos e que são responsáveis pela elaboração de relatórios e minutas de votos, deve ser da mais absoluta e pessoal confiança, independentemente da competência ou não dos servidores efetivos do quadro permanente.

É de fazer referência, ainda, que após a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal e do aumento da fiscalização na execução do orçamento e da aplicação dos recursos públicos, a nenhum Gestor é dado o luxo de dispor de parca estrutura de orientação técnica pois com a responsabilidade objetiva, o Prefeito ou Presidente da Câmara acaba respondendo por todos os atos de sua gestão, mesmo sequer tendo conhecimento dos fatos ou da sua repercussão no mundo jurídico.

Esqueceu, também, de atualizar o entendimento quanto à aplicação da Súmula nº 347, do Supremo Tribunal Federal, bem como acerca da inócua aplicabilidade da Súmula Vinculante nº 10, também da Suprema Corte, que não abrange os Tribunais de Contas, considerando que a sua origem é forte no artigo 97, da Constituição Federal, e referido dispositivo se encontra diretamente vinculado a poder diverso do qual o Tribunal de Contas se insere.

O que é hermenêutica? É o exame do saber sobre os pressupostos, a metodologia e a interpretação do direito.

Em qualquer campo da hermenêutica, esse exame será uma forma de comunicação mediativa. O intérprete do direito mediará a relação que existe entre o sistema jurídico e a sociedade. A lei não fala. O intérprete é que faz a lei falar.

A hermenêutica constitucional será entendida como o saber que se propõe a estudar os princípios, **OS FATOS**, e compreender os institutos da Constituição para colocá-la diante da sociedade.

A hermenêutica constitucional é guiada por métodos. Dentro da teoria do conhecimento o método é a forma de ser alcançar o conhecimento.



Assim, os métodos que devem ser utilizados para extirpar do ordenamento jurisprudencial pátrio a Súmula nº 347, do Supremo Tribunal Federal são aqueles históricos e sociológicos, considerando que, atualizadamente, diante da atual Constituição Federal, não se mostra mais possível que órgão auxiliar de um Poder possa exercer, sem competência expressa, a decretação de inconstitucionalidade, ou, como alguns querem, negar executoriedade a normas reputadas inconstitucionais.

Ademais, importantíssimo que atualizemos os métodos de hermenêutica, instituindo verdadeira democratização da interpretação constitucional.

Essa exigência decorre de entendimento do constitucionalista PETER HÄBERLE, e reside na lógica de que, para que a Constituição se concretize é essencial que essa prática seja originada de todos os cidadãos, que se envolvem num processo de interpretação e aplicação da mesma.

O titular do poder constituinte é a sociedade, por isso ela deve se envolver no processo hermenêutico de materialização da Constituição. Essa idéia abre espaço para que os cidadãos participem cada vez mais nessa interpretação.

E como isso pode ocorrer, diante da atual sistemática que essa Corte de Contas se utiliza para exigir negativa de executoriedade às normas que entende inconstitucionais?

Através do competente processo legislativo, onde o Poder Legislativo - poder que cumpre fiscalizar a atuação do Poder Executivo, quanto à criação e provimento de cargos em comissão, na forma da lei instituída - se manifestará pelo acolhimento ou não da tese sufragada por seu órgão auxiliar, no caso, essa Corte, e, assim como faz quanto à aprovação da gestão, poderá, como poder constituído, deliberar e fazer cessar a executoriedade de norma reputada inconstitucional.

E o Poder Legislativo é, definitivamente, o poder que decorre do Povo, onde, por ele, escoam, inclusive, as pretensões do próprio Poder Executivo, quando, para trazer a presente situação, a Câmara de Vereadores - Poder Legislativo local - autorizou a criação dos respectivos cargos em comissão, na forma que ora se mostram à disposição do Gestor para dar execução às políticas públicas que foram diretrizes, também, oferecidas no sufrágio e acolhidas, também, neste, pelo Povo.



Atualmente, esse é o entendimento que mais converge com a Constituição em vigor.

Constitui-se, portanto, como sólida a idéia de que os cargos em comissão criados no Município de Coxilha se coadunam – na essência – com as atribuições fixadas no texto constitucional para o Cargos Comissionados.

Descabe, assim, a manutenção do aponte.

## ***2.2. Serviço Extraordinário – Pagamento Irregular para Servidores Detentores de Funções de Confiança***

Buscou, a auditoria, diante de lacuna jurisprudencial atual quanto à possibilidade ou não de pagamento de horas extras a servidores providos em cargo em comissão/funções gratificadas, utilizar-se de entendimento majoritário, não unânime, para alegar excessividade de prestação de serviço extraordinário.

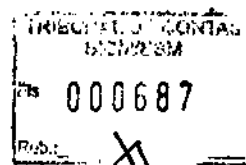
Ocorre que já ao tempo dos esclarecimentos ofertados foi dito e demonstrado que houve necessidade de estipular, também aos serviços providos em cargo em comissão, horário excepcional e temporário de trabalho. A documentação anexa (**doc. 1-B**) revela a legalidade dos pagamentos e prova de excessos de jornadas, devidamente controladas pela Administração.

Ora, a decisão recorrida se vale de posicionamento formulado em 2001, que, à evidência, não é equânime no tratamento dos servidores efetivos e providos em comissão, que têm, nesse ponto, total igualdade de direitos, inclusive porque, aqui, como também dito pela auditoria que, mesmo precária a sua comprovação, há registro de efetividade de tais servidores, e, portanto, sujeitos a controle de frequência, estando, assim, aptos a prestarem serviço extraordinário.

Há pressuposto lógico de que o cargo em comissão é dispensado do controle de ponto, caso haja dispositivo legal assim autorizando.

Contudo, no Município TODOS os servidores, sejam efetivos, cargos em comissão, contratados temporariamente e empregados públicos estão sujeitos ao controle de frequência, inexistindo norma que excepcione tal exigência.

Assim, nesse sentido, também jurisprudência dessa Colenda Corte, enfocando o atual entendimento do Supremo Tribunal Federal:



*Tipo Processo* PROCESSO DE CONTAS - EXECUTIVO  
*Número* 009716-02.00/07-8 *Exercício* 2007  
*Anexos* 000000-00.00/00-0  
*Data* 07/03/2012  
*Publicação* 26/04/2012 *Boletim* 450/2012  
*Órgão Julg.* TRIBUNAL PLENO  
*Redator* CONS. IRADIR PIETROSKI  
*Gabinete* IRADIR PIETROSKI  
*Origem* EXECUTIVO MUNICIPAL DE URUGUAIANA

Saliente-se que a decisão acima colacionada restou unanimemente proferida pelo Tribunal Pleno dessa Corte, e lastreada em julgado do Supremo Tribunal Federal!

Ainda, cumpre noticiar outros julgados dessa Corte, especificamente, desse Órgão Plenário:

*Tipo Processo* RECURSO DE RECONSIDERAÇÃO  
*Número* 009306-02.00/10-3 *Exercício* 2008  
*Anexos* 006012-02.00/08-6  
*Data* 25/01/2012  
*Publicação* 16/04/2012 *Boletim* 409/2012  
*Órgão Julg.* TRIBUNAL PLENO  
*Relator* CONS. IRADIR PIETROSKI  
*Gabinete* IRADIR PIETROSKI  
*Origem* LEGISLATIVO MUNICIPAL DE SANTA CRUZ DO SUL

*Tipo Processo* PROCESSO DE CONTAS - EXECUTIVO  
*Número* 008064-02.00/07-7 *Exercício* 2007  
*Anexos* 000000-00.00/00-0  
*Data* 06/12/2011  
*Publicação* 15/03/2012 *Boletim* 286/2012  
*Órgão Julg.* PRIMEIRA CÂMARA  
*Relator* CONS. MARCO PEIXOTO  
*Gabinete* MARCO PEIXOTO  
*Origem* EXECUTIVO MUNICIPAL DE PORTO XAVIER

Também de ressaltar, aqui, que a jurisprudência referida é atual.

O ocupante do cargo em comissão é, sem dúvida, um servidor estatutário, fazendo jus às garantias sociais constantes do artigo 7º, elencados pelo §3º do artigo 39, todos da Constituição Federal. Não é pacífico esse



entendimento, especificamente quanto à extensão do direito previsto no inciso XVI, o que trata da remuneração do serviço extraordinário, mas pode-se admitir essa necessidade de extensão do direito a horas extras também ao CC, desde que comprovados o cumprimento de jornada extraordinária.

A carga horária do cargo em comissão também é específica, diariamente cumprida e plenamente controlável, tanto que recebe falta se não a justificar.

Ao contrário do alegado por parte da doutrina, é justamente o fato de ser a confiança o elemento que autoriza a nomeação que implica na obrigação do servidor, provido em cargo de comissão, de desempenhar os deveres de direção e/ou chefia que, necessariamente, DEVEM estar subordinados à carga horária.

Se trata, pois, de comemorar, a partir da vedação de compensação de carga horária, o princípio da moralidade.

Inexiste a possibilidade de um cargo em comissão, em um dia, realizar uma elevada carga horária e, em outro, compensá-la, sem qualquer regra específica que autorize essa liberalidade.

Todos os cargos em comissão, pelo menos no âmbito deste Estado e dos Municípios que o compõem, se submetem ao registro de ponto e ao controle do cumprimento de carga horária regular como ocorre com os demais cargos e empregos públicos, salvo expressa disposição nesse sentido, em razão das atribuições que lhe são acometidas, tanto por lei quanto pela competência em relação às estruturas administrativas que estão vinculados.

É lícito o pagamento de horas-extras aos servidores ocupantes de cargo em comissão nos termos dos Acórdãos TCU nº 014/1999 - 2ª Câmara e nº 481/2000 - 1ª Câmara.

O fator confiança não elide o cumprimento de uma carga horária efetiva por parte dos ocupantes de cargos comissionados.

Outra alegação de que não se há de pagar horas extras a cargos em comissão, reside em que os seus ocupantes não estão vocacionados a permanecer eternamente, mas, sim, a ficar enquanto perdurar o regime de estrita confiança.

Qual a relação entre o tempo de duração do exercício de um cargo em comissão e o direito de perceber horas extras pelo excesso de carga horária?



O que tal tese tem a ver com "regime de estrita confiança", bem como de que não faz sentido o efetivo controle de horário, diferentemente do que ocorre com os demais cargos e empregos públicos?

Em nada significam, tais argumentos, que os cargos em comissão estão autorizados a, em um dia, realizar uma elevada carga horária e, noutra oportunidade, compensar automaticamente, aduzindo que tais cargos de confiança - e suas atribuições - não se afeiçoam ao "registro de ponto". Ora, ledo engano!

Quer-se dizer, então, que para o controle de frequência, para os cargos em comissão, não há o dever de atender ao princípio da legalidade, porque a doutrina entende inviável a incidência de qualquer norma exigindo carga horária específica para tantos? E o princípio da dignidade humana? E os valores sociais do trabalho? Não são mais lidos pelo operador do direito, pois estão inscritos em um local muito distante destes, lá no artigo 1º, da Constituição Federal, não despertando qualquer interesse em tais assertivas maiores de nossa sociedade livre.

Em todos os Poderes constituídos há a exigência de efetivo controle de horário, havendo, quebra da confiança e, desnaturando o exercício do cargo em comissão se, deliberadamente, o seu ocupante entender de realizar compensação, não se vinculando à norma estatutária a que se encontra vinculado?

Os cargos em comissão equiparam-se aos demais servidores públicos, ou seja, com direito a receber pelas eventuais horas extraordinárias prestadas, podendo gerar responsabilização ao agente responsável pelo provimento do cargo, caso não se atenha ao princípio da isonomia na respectiva percepção entre os detentores de tal direito.

O provimento do cargo em comissão tem como fator indispensável o regime de estrita confiança; contudo, tão somente por isso não torna inócuo o controle de horário, havendo, pelo contrário, o dever eventual de remunerá-los com horas extras, em face da isonomia que dever ser observado a todos aqueles que excedem a carga horária normal estipulada em lei pelos Entes federados competentes.

As características que compõem a essência desses cargos estão, certamente, afeiçoadas à gestão da política de governo, demandando disponibilidade e dedicação integral, decorrentes da absoluta confiança neles depositada pelas autoridades que os nomeiam.



No entanto, em nada incompatível tais considerações com o estabelecimento de registro e fiscalização de horário de trabalho aos cargos em comissão.

Cumpra mencionar que o Conselho Nacional de Justiça estipulou, na Resolução nº 88/2009, os critérios de jornada de trabalho de seus servidores, não fazendo qualquer distinção entre concursados ou cargos em comissão, para fins de remuneração extraordinária:

(...)

Art. 1º A jornada de trabalho dos servidores do Poder Judiciário é de 8 horas diárias e 40 horas semanais, salvo se houver legislação local ou especial disciplinando a matéria de modo diverso, facultada a fixação de 7 horas ininterruptas.

§ 1º O pagamento de horas extras, em qualquer dos casos, somente se dará após a 8ª hora diária, até o limite de 50 horas trabalhadas na semana, não se admitindo jornada ininterrupta na hipótese de prestação de sobrejornada.

§ 2º Deverão os Tribunais de Justiça dos Estados em que a legislação local disciplinar a jornada de trabalho de forma diversa deste artigo encaminhar projeto de lei, no prazo de 90 (noventa) dias, para adequação ao horário fixado nesta resolução, ficando vedado envio de projeto de lei para fixação de horário diverso do nela estabelecido.

(...)

Essa questão dos cargos em comissão reflete basicamente o que acontece nos 496 Municípios do Estado, em que resta estabelecida carga horária específica, devendo, os Municípios cumprir com o pagamento de horas extras a habituais a servidores estatutários, principalmente em face de que Coxilha, que tem no turismo especial situação sazonal, restando a base da sua economia.

Os serviços de saúde também são realizados nos finais de semana de forma ininterrupta, especialmente os apontamentos são mais contundentes, especialmente no período de dezembro a março. Justamente nesse período em que nos finais de semana a rede pública municipal de saúde se impõe trabalhar inclusive de forma ininterrupta durante as 24 horas do dia e não há necessidade, por exemplo, de concursar pessoas para trabalhar de dezembro a março, seria um contrasenso, uma irresponsabilidade da Administração depois de manter todos esses servidores ao longo do ano sem que houvesse demanda para o atendimento dos serviços municipais. Então obrigatoriamente tem que se pagar hora extra nesse período.



Agora, quem é que dirige, chefia ou assessora todas estas atividades, diuturnamente, e fora do horário de expediente? Os agentes públicos de confiança do Gestor! Direção/Chefia/Assessoramento!

Veja-se que os pagamentos foram efetuados dentro da norma prevista no artigo 59, da Lei Municipal nº 590/2002, que dispõe acerca da possibilidade de pagamento de serviço extraordinário a quem está vinculado a controle de frequência, excluindo aqueles que não estão dentro desta exigência.

Como se tratam de servidores efetivos designados para funções de confiança, TODOS estão sujeitos a controle de ponto, o que autoriza o pagamento pelo serviço extraordinário.

De salientar, por oportuno, que nos autos do Processo nº 525-02.00/11-3, a instrução técnica, ao tempo da análise dos esclarecimentos ofertados, afastou a sugestão de débito, aqui novamente trazida à discussão.

Cumpra-se seja afastado o apontado.

### ***2.3. Adicional Noturno Calculado Incorretamente – Pagamentos Indevidos***

Medidas foram adotadas, em 2012.

Foi expedida a Ordem de Serviço nº 02, de 18 de outubro de 2012, em anexo, determinando o ajuste no pagamento do adicional noturno, bem como a devolução aos cofres públicos do adicional pago a maior através de desconto em folha.

E a Corte já tem ciência de tais providências, pois também foram objeto de justificativa no exercício de 2011.

Nessa linha, com as medidas adotadas, cumpra-se seja afastado o apontado.

## **3. RECEITAS**

### **3.1. Prestação de Serviço Público**

#### **3.1.1. NÃO COBRANÇA DO CONSUMO DE ÁGUA POTÁVEL**





Também, aqui, o Gestor promoveu medidas visando à devida regularização da alegada inconformidade.

Tanto que nos esclarecimentos do exercício de 2011, registrou-se que foi expedida a Ordem de Serviço nº 03, de 18 de outubro de 2012, por meio da qual foi determinada a conclusão da instalação de hidrômetros, bem como a imediata medição e cobrança da taxa de água nas residências da sede da Municipalidade, demonstra as medidas que foram executadas pelo Gestor.

Nessa linha, impõe-se o afastamento do presente aponte.

### ***3.2. ITBI – Ausência de Efetiva Avaliação Fiscal dos Imóveis***

Também foi expedida a Ordem de Serviço nº 04, de 18 de outubro de 2012, determinando que a Secretaria da Fazenda efetue, juntamente com o Setor de Engenharia, estudo minucioso visando à elaboração de nova planta de valores dos imóveis par fins de cálculo e incidência do ITBI.

Nesse sentido, cumpre afastar o presente aponte, pois as medidas se efetivaram no exercício sob comento, tão logo ciente da alegação de inconformidade suscitada pela auditoria, no exercício de 2011.

### ***3.3. IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana***

#### ***3.3.1. CONCESSÃO DE DESCONTO SEM LEI AUTORIZADORA***

#### ***3.3.2. PLANTA DE VALORES E CADASTRO DOS IMÓVEIS DESATUALIZADOS***

#### ***3.3.3. DEFICIÊNCIAS NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO***

Não se trata, aqui, de criação ou modificação do tributo, mas de desconto para quem honra tal compromisso antecipadamente.

Assim como há atualização monetária e juros para quem pagar posteriormente, ou fora do prazo determinado, há o desconto pela antecipação!

Ademais, todos os Entes federados se utilizam da forma do decreto para estipular cronograma de pagamento. É regulamento para o adimplemento.

Vejam, por exemplo, Porto Alegre e São Paulo.



No primeiro, vigorou para o exercício de 2013 o Decreto nº 18.116/2012, em anexo, atribuindo descontos a quem paga antecipadamente o IPTU.

E, em São Paulo, capital, o Decreto nº 53.648/2012, também anexado, na mesma linha (artigo 2º).

Não se vislumbra a alegada irregularidade.

O princípio da legalidade não está arranhado. Há norma estabelecendo o cronograma, e quem paga antecipadamente tem o respectivo desconto, pois o Município também tem o valor do tributo para uso também antecipado.

O desconto é legal, e a sua forma de operacionalização, mediante decreto, está autorizada em lei, vide Código Tributário Municipal, em seu artigo 97, inciso I (Lei Municipal nº 290/1997):

*Art. 97 - A arrecadação correspondente a cada exercício financeiro proceder-se-á da seguinte forma:*

*I - O imposto sobre propriedade predial e territorial urbano e taxas correlatas, em uma só vez, no mês de abril, ou em parcelas, conforme calendário estabelecido pelo Executivo, por decreto;*

*(...)*

Tal prática é bem considerada pela jurisprudência estadual:

*Ainda a considerar que também não enseja acolhida a arguição de inconstitucionalidade na redução do percentual de 20% para 15% do IPTU, em desconto concedido aos contribuintes para pagamento à vista, promovido pelo Decreto Municipal nº 3.151/2010.*

*Veja-se que o Código Tributário Municipal, em seu artigo 25, estabelece que a cobrança e o correspondente recolhimento do tributo serão realizados mediante pagamento em cota única, ou em parcelas, sendo os vencimentos e descontos fixados mediante decreto do Poder Executivo.*

*Além disso, o aludido desconto reveste-se, em verdade, de um benefício fiscal concedido ao contribuinte visando à antecipação do pagamento ou a própria quitação integral do tributo, perfeitamente passível de ser estabelecido mediante a edição de decreto.*



Nessa diretriz, ainda o Dr. Procurador-Geral de Justiça, concluindo inexistir malferimento a qualquer preceito constitucional, em parecer que adoto, bem enfrenta a questão:

“Com efeito, o desconto habitualmente concedido pelos Senhores Prefeitos Municipais aos contribuintes que antecipam o pagamento do IPTU ou o quitam em uma única parcela não constitui, tecnicamente, aumento ou redução de tributo, mas um incentivo, julgado conveniente e oportuno pelo Chefe do Executivo para estimular o pagamento antecipado do tributo ou seu pagamento integral.

Trata-se de critério administrativo e financeiro do gestor, ao qual incumbe à administração dos recursos que vier a arrecadar, estando em seu âmbito de decisão aferir se é, ou não, conveniente a concessão do referido desconto, bem como estipular de quanto ele será.

Assim sendo, tal desconto não precisa ser estabelecido em lei e, tampouco, precisa observar o princípio da anterioridade, pois não se está a tratar de majoração ou redução do tributo, mas, apenas, de seu dimensionamento econômico para aqueles contribuintes que se dispuserem a quitá-lo na forma e na data mais conveniente para a Administração.

Nesse sentido, já decidiu o Supremo Tribunal Federal:

Medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade. 2. Art. 3º da Lei nº 15.747, de 24 de dezembro de 2007, do Estado do Paraná, que estabelece como data inicial de vigência da lei a data de sua publicação. 3. Alteração de dispositivos da Lei nº 14.260/2003, do Estado do Paraná, a qual dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA. 4. Alegada violação ao art. 150, III, alínea “c”, da Constituição Federal. 5. A redução ou a extinção de desconto para pagamento de tributo sob determinadas condições previstas em lei, como o pagamento antecipado em parcela única, não pode ser equiparada à majoração do tributo em questão, no caso, o IPVA. Não-incidência do princípio da anterioridade tributária. 6. Vencida a tese de que a redução ou supressão de desconto previsto em lei implica, automática e aritmeticamente, aumento do valor do tributo devido. 7. Medida cautelar indeferida. (ADI nº 4016 – MC, Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 01/082008). (grifo acrescido).”

Por fim, cabe registrar que, na linha de reiterados precedentes, construídos por laboriosa jurisprudência, a competência para a iniciativa de lei de natureza tributária não é reservada ao Executivo, com exclusividade, mas de forma concorrente com o legislativo, de modo que também nessa visão nenhum vício de inconstitucionalidade macula as leis questionadas.

Ante o exposto, julgo improcedente a ação direta de inconstitucionalidade. (ADI nº 70035224559)



Saliente-se que há planta de valores no Município, tanto para o IPTU quanto para o ITBI, anualmente atualizadas pelos índices aprovados pelo Poder Legislativo Municipal. A legislação está toda anexada aos autos (doc.1-C, anexo).

Cumprir fazer algumas considerações, para que não haja a indevida concretização do entendimento de que é injustificada a alegada falta de atualização da planta imobiliária do Município.

E, inicialmente, transcrever, *in totum*, o posicionamento do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, a fim de extirpar qualquer dúvida proveniente de qualquer ângulo que possa determinar a observância ao que restou apontado no presente processo, importando a necessária distinção entre a base de cálculo entre os dois tributos de competência do Município.

Trata-se de decisão proferida nos autos do Agravo de Instrumento nº 70033584293, Relator o eminente Des. Carlos Eduardo Zietlow Duro, julgado no dia 30 de novembro de 2009:

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DECLARATÓRIA. RECOLHIMENTO DO ITBI. BASE DE CÁLCULO. O IPTU TEM POR BASE A PLANTA GENÉRICA DE VALORES PARA O CÁLCULO DO RESPECTIVO IMPOSTO, AO PASSO QUE O ITBI OBSERVA O VALOR REAL DE MERCADO PRETENSÃO DE RECOLHIMENTO DE VALORES COM BASE NO VALOR ATRIBUÍDO PARA EFEITO DE IPTU. TUTELA ANTECIPADA. DESCABIMENTO. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS AUTORIZADORES. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA.**

*Não há direito do contribuinte em recolher o ITBI utilizando como base de cálculo o valor venal do imóvel observado pela Municipalidade para incidência do IPTU, que tem como parâmetro planta genérica para o respectivo cálculo, ao passo que o ITBI tem por base o valor venal do imóvel, passível de arbitramento, na forma do artigo 148 do CTN. Controvérsia acerca da base de cálculo, havendo necessidade de dilação probatória, sendo descabida a concessão da tutela antecipada para efeito de determinar a imediata expedição de guias de ITBI utilizando como critério o valor venal indicado para o IPTU, para posterior registro do título de transferência do imóvel e lavratura da escritura definitiva.*

*Precedentes do TJRS e do STJ.*

*Agravo de instrumento provido liminarmente.*

*(...)*

*Dou provimento liminarmente ao agravo de instrumento, forte no art. 557, § 1º-A, do CPC, observada a orientação*



jurisprudencial da Câmara e de outros órgãos fracionários deste Tribunal de Justiça sobre a matéria.

Compulsando os autos, constato que o ponto nodal da lide cinge-se na diferença de valores utilizados pelo ora agravante para o cálculo de IPTU e do ITBI, pretendendo os autores, através da presente ação declaratória, se utilizarem do valor estimado para o cálculo do IPTU para a incidência do ITBI, argumentando que a base de cálculo dos dois é a mesma.

Por sua vez, o réu, MUNICÍPIO DE CAXIAS DO SUL, interpõe o presente agravo de instrumento diante de decisão que concedeu a tutela antecipada pleiteada, determinando que fosse efetuado o recálculo do ITBI utilizando, como base de cálculo o valor venal atribuído aos imóveis para o IPTU de 2009.

Inicialmente, cumpre consignar que o termo "valor venal", "(...) é o preço provável que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, diante de mercado estável e quando comprador e vendedor têm plena consciência do potencial de uso e ocupação que ao imóvel pode ser dado.", conforme ensinamento de Aires Barreto, na obra Curso de Direito Tributário, coordenado por Ives Gandra Martins, 8ª ed., São Paulo, Saraiva, 2001, pp. 739 e 753.

Todavia, deve ser observado que valor venal do imóvel "(...) não corresponde necessariamente ao valor pelo qual se efetuou a transação", pois "(...) caso se tenha efetivado uma transação imobiliária por valor inferior àquele estabelecido pela Municipalidade para o cálculo do IPTU, devidamente atualizado, este último prevalecerá. (...) na falta de outros elementos, utiliza-se como base de cálculo do ITBI o mesmo valor previsto pela Municipalidade para o imóvel para fins de tributação pelo IPTU, devidamente atualizado." (José Mauricio Conti, in imposto de transmissão de bens imóveis (ITBI): principais questões, artigo publicado na Revista de Direito Tributário, São Paulo, Malheiros, 1996, v. 74, p. 188-189).

Isto porque, conforme preleciona José Jayme de Macedo, in Impostos Municipais: ISS, ITBI, IPTU: comentários, doutrina e jurisprudência, Saraiva, São Paulo, 2009, a "fixação do elemento temporal do fato gerador do IPTU é incumbência de lei ordinária municipal. A data normalmente eleita é o dia 1º de janeiro de cada exercício, momento em que se identifica o contribuinte e a base de cálculo e demais aspectos do imposto, sem qualquer interferência de ulteriores modificações inclusive quando à condição do imóvel.", sendo que "(...) o momento para se determinar a base de cálculo [do ITBI] é o dia da transmissão, que se considera como data da ocorrência do fato gerador. Assim, posterior alteração do valor do bem (para mais ou para menos) implicando a modificação do valor venal (terreno em que tenham sido feitas edificações, prédio que tenha sido reformado ou demolido), não enseja tributação sobre a nova valoração, mais sim deve ser observado o objeto da transmissão tributada quando da realização do respectivo



negócio.", visto que "(...) os valores de compra e venda de qualquer bem variam entre o ponto mínimo e um ponto ótimo, todos constituindo valores venais.", bem como "(...) a própria determinação do valor do imóvel para fins de cálculo desse imposto reveste condição de presunção relativa, plenamente mutável no tempo em virtude de circunstâncias alheias ou não à vontade de seu proprietário.", pp. 243, 273 e 287.

O referido autor registra que "(...) soa no mínimo estranha a existência de diferença na quantificação da base imponible do IPTU e do ITBI (base calculada), por implicar desarmonia e incompatibilidade no sistema tributário. Esse modo de ver a quaestio busca amparo no fato de que, quando a administração tributária do Município determina o valor venal do IPTU por via de lançamento direto (sem qualquer participação dos contribuintes), vincula-se, por consequência, para fins do ITBI, considerando que a base legal para cálculo desses impostos é a mesma", p. 313.

Contudo, conclui adiante que (...) 'cabe aos legisladores ordinários estabelecer os critérios de valoração dos tributos, funcionando a lei complementar como indicativa dos limites de tal mister. Daí quer para um, quer para outro imposto, o CTN fixa valor venal do bem como parâmetro, incumbindo às leis ordinárias próprias estabelecerem a forma de quantificar-se cada um, segundo métodos que podem ser distintos. E tanto isso é verdade que a maioria delas começa por definir para o IPTU o lançamento direto e para o ITBI, o por declaração, além de determinar para o primeiro a adoção de plantas e valores (estimativa) e para o segundo, a verificação do preço de mercado, caso a caso. Ressalta-se, logo, que a questão se transfere para o plano normativo, e não prático, pelo que se explica divergirem base impositivas concretas para tais impostos, ainda que relativamente a um mesmo imóvel.", pp. 313-314 da mesma obra anteriormente citada.

Pelas lições doutrinárias destacadas, verifica-se que não há obrigatória correlação entre o valor venal do imóvel para a base de cálculo do ITBI e o valor venal determinando para efeito de incidência do IPTU, tendo em vista as particularidades de cada tributo, que eventualmente podem ocasionar diversidade de valores, principalmente levando-se em conta o aspecto temporal dos seus fatos geradores e a sua forma de lançamento.

Neste sentido, Apelação Cível nº 70031946189, de minha Relatoria, julgado datado de 09/09/2009, e com ementa que segue colacionada:

**APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. ITBI. BASE DE CÁLCULO. O IPTU TEM POR BASE A PLANTA GENÉRICA DE VALORES PARA O CÁLCULO DO RESPECTIVO IMPOSTO, AO PASSO QUE O ITBI OBSERVA O**



**VALOR REAL DE MERCADO. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE RELATIVA. ÔNUS DA PROVA.**

**DESCUMPRIMENTO.** Não há direito do contribuinte em recolher o ITBI utilizando como base de cálculo o valor venal do imóvel observado pela Municipalidade para incidência do IPTU, que tem como parâmetro planta genérica para o respectivo cálculo, ao passo que o ITBI tem por base o valor venal do imóvel, passível de arbitramento, na forma do artigo 148 do CTN, inexistindo demonstração de qualquer excesso praticado pelo fisco municipal no arbitramento efetuado. Descumprimento do ônus probatório que incumbia ao contribuinte, que não desfez a presunção de legalidade que se reveste o ato administrativo.

Inteligência dos artigos 146, inciso III, alínea a, e 156, incisos I e II, da CF; 33, 38 e 148, do CTN; 5º da LC nº 07/73 e 11, da LC nº 197/89, legislação esta do Município de Porto Alegre. Precedentes do STJ e do TJRS. Apelação do réu provida liminarmente.

Recurso adesivo a que se nega provimento. (Apelação Cível Nº 70031946189, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Eduardo Zietlow Duro, Julgado em 09/09/2009)

De igual sorte, preclara jurisprudência deste Tribunal de Justiça:

**APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA AVALIAÇÃO.**

**AUSÊNCIA DE PROVAS A DEMONSTRAR EXCESSO NA AVALIAÇÃO REALIZADA PELO MUNICÍPIO.** 1- A autoridade fiscal é dado arbitrar a base de cálculo do imposto, sempre que as informações fornecidas pelo sujeito passivo levantarem suspeitas. Inteligência do art. 148 do CTN.

2- Caso concreto em que não há provas a demonstrar o excesso na avaliação realizada pelo Município. 3- A base de cálculo do ITBI não deve necessariamente ser a mesma do IPTU, tendo em vista que, embora em ambos os casos, a previsão legal seja o 'valor venal' do imóvel, eles são apurados em momentos distintos.

**APELAÇÃO DESPROVIDA.** (Apelação Cível Nº 70024684888, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Denise Oliveira Cezar, Julgado em 26/11/2008)

**TRIBUTÁRIO. VALOR VENAL.** O art. 38 do CTN, refere que a base de cálculo do imposto de transmissão será o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, pressupondo que se leve em conta, para efeito de recolhimento do tributo, o valor constante da estimativa fiscal ou de negócio entabulado entre as partes, não cabendo usar o mesmo cálculo do IPTU para o pagamento do ITBI. Deram provimento ao apelo, prejudicado o reexame necessário. Unânime.



*(Apelação e Reexame Necessário Nº 599495348, Primeira Câmara Especial Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luís Augusto Coelho Braga, Julgado em 23/11/2000)*

*Ademais, não concordando a Municipalidade com o valor declarado pelo contribuinte, possível a realização de arbitramento, nos termos do artigo 148 do CTN, tendo em vista que a base de cálculo não é o preço de venda, mas o valor venal, sendo que sua diferença é relevante, uma vez que o preço é determinado pelas partes, que são livres para contratar, e o valor dos bens é determinado pelas condições do mercado, em razão da oferta e da procura, conforme adverte Hugo de Brito Machado, in Curso de Direito Tributário, 29ª Edição, Malheiros, São Paulo, p. 397, que também preleciona sobre o arbitramento no caso do ITBI, consignando que "(...), tem-se como ponto de partida para a determinação de sua base de cálculo na hipótese mais geral, que é a compra e venda, o preço. Este funciona no caso como uma declaração de valor feita pelo contribuinte, que pode ser aceita, ou não, pelo fisco, aplicando-se na hipótese de divergência, a disposição do art. 148 do CTN"., p. 398.*

*Neste sentido, precedentes do STJ:*

**TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO.**

**LANÇAMENTO PELO FISCO. BASE DE CÁLCULO.**

**VALOR DE MERCADO. ART. 38 DO CTN.**

**APLICAÇÃO DE MULTA.**

**SÚMULA 284/STF.**

*1. Na hipótese em que o contribuinte não recolhe o ITBI, afigura-se legítimo o lançamento efetuado pelo Fisco que arbitre, como base de cálculo, o valor de mercado dos bens transmitidos.*

*2. A falta de indicação do dispositivo legal supostamente contrariado, por não permitir a compreensão de questão infraconstitucional hábil para viabilizar o trânsito do recurso especial, atrai o óbice previsto na Súmula n. 284/STF.*

*2. Recurso parcialmente conhecido e, nessa parte, não-provido. (REsp 210.620/SP, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2005, DJ 27/06/2005 p. 308)*

**TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO.**

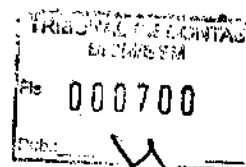
**POSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO PELO FISCO.**

*1. Constituindo o valor venal do bem transmitido a base de cálculo do ITBI, caso a importância declarada pelo contribuinte se mostre nitidamente inferior ao valor de mercado, pode o Fisco arbitrar a base de cálculo do referido imposto, desde que atendida a determinação do art. 148, do CTN.*

*2. Recurso parcialmente conhecido e, nesta parte, improvido. (REsp 261.166/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/09/2000, DJ 06/11/2000 p. 192)*

*Com efeito, o arbitramento se trata de forma de tributação com base em valores estimados ou presumidos, caracterizado por*





*possuir presunção relativa, que pode ser desfeita por prova em sentido contrário a cargo do contribuinte, o que, entretanto, demanda dilação probatória, inviável em sede de cognição sumária, descabida assim a concessão da tutela antecipada, diante da ausência de verossimilhança do direito alegado, prevalecendo no momento à presunção de legalidade que se reveste o ato administrativo.*

*Neste sentido, preclara jurisprudência deste Tribunal de Justiça:*

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. RECOLHIMENTO DO ITBI. BASE DECÁLCULO. PRETENSÃO DE DEPÓSITO DE VALORES COM BASE NO VALOR ATRIBUÍDO PARA EFEITO DE IPTU. NECESSIDADE DE DILAÇÃO**

**PROBATÓRIA.** (Agravado de Instrumento Nº 70031071301, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: LiselenaSchifino Robles Ribeiro, Julgado em 09/07/2009)

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DECLARATÓRIA. RECOLHIMENTO DO ITBI. BASE DE CÁLCULO. PRETENSÃO DE DEPÓSITO DE VALORES COM BASE NO VALOR ATRIBUÍDO PARA EFEITO DE IPTU. TUTELA ANTECIPADA.**

**AUSÊNCIA DOS REQUISITOS AUTORIZADORES. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA.**

**EXIGÊNCIA DO DEPÓSITO NA FORMA DO ARTIGO 151, II, DO CTN.** *Tratando-se de demanda onde se discute a impossibilidade da cobrança de ITBI com base em valor venal superior ao atribuído para o IPTU, observando-se que ambos têm a mesma base de cálculo, havendo necessidade de dilação probatória, inviável a concessão da tutela antecipada para efeito de determinar a lavratura da escritura definitiva e posterior registro do imóvel adquirido com base no menor valor, havendo a necessidade de depósito do valor integral do tributo, conforme prevê o artigo 151, II, do CTN. Precedentes do TJRS. Agravo de instrumento a que se nega seguimento. (Agravado de Instrumento Nº 70023533920, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Eduardo Zietlow Duro, Julgado em 25/03/2008)*

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL E FISCAL. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA.**

**ESCRITURAÇÃO DEFINITIVA. ITBI. BASE DE CÁLCULO. DILAÇÃO PROBATÓRIA.**

**INCOMPATIBILIDADE.** *A necessidade de dilação probatória, para controle da correção da base de cálculo do ITBI, impede ordem judicial liminar de escrituração definitiva de compra e venda, com sentido de antecipação de tutela. AGRAVO PROVIDO.*

*(Agravado de Instrumento Nº 70013981733, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Mara LarsenChechi, Julgado em 27/04/2006)*



*Outrossim, cumpre salientar que o Tribunal Pleno desta Corte, em 01/12/2008, com Relatoria do em. Des. João Carlos Branco Cardoso, julgou, à unanimidade, improcedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 70022184402, que na oportunidade tinha sido intentada pelo Sr. Prefeito de Caxias do Sul, e cujo objeto era a Emenda nº 31 à Lei Orgânica do Município, que alterou a redação do parágrafo único do art. 121, tratando do cálculo do ITBI, merecendo destaque a pertinente observação da ilustre Procuradora-Geral de Justiça em exercício à época, Dr.ª Isabel Dias de Almeida:*

*“Conforme se infere da leitura do parágrafo único do artigo 121 da Lei Orgânica Municipal, alterado pela Emenda nº 31/2007 (norma questionada), o ITBI será “[...] fixado de acordo com o valor venal do imóvel, atribuído na forma da legal [...]” (fl.40).*

*Por sua vez, o artigo 32 do Código Tributário do Município estabelece que a base de cálculo o imposto é o valor venal do imóvel objeto da transmissão ou da cessão de direitos reais a ele relativos, no momento da avaliação fiscal. Ainda, o § 1º do referido artigo dispõe que:*

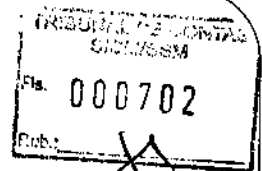
*§ 1º - [...] poderão ser considerados, dentre elementos, os valores correntes das transações de bens da mesma natureza no mercado imobiliário, valores de cadastro, declaração de contribuinte na guia de imposto, características do imóvel como forma, dimensões, tipo, utilização, localização, estado de conservação, custo unitário de construção, infraestrutura urbana e valores das áreas vizinhas ou situadas em zonas economicamente equivalente.*

*Logo, como regra geral, percebe-se que tanto o Código Tributário Municipal, quanto a Ementa à Lei Orgânica nº 31/2007, consideram como base de cálculo do ITBI o valor venal do imóvel (diverso daquele considerado para fins de IPTU), considerando, na melhor hermenêutica, como sendo o valor efetivo da transmissão do imóvel no momento em que ela se efetivar.” (grifei)*

*Diante do exposto, deve ser registrado que a postulada suspensão da exigibilidade do crédito tributário sob comento é possível com o depósito em seu montante integral, nos termos do art. 151, II, do CTN, descabida a pretensão de valores a menor do que os cobrados pela Administração. Neste sentido, preclara jurisprudência deste Tribunal de Justiça:*

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO E FEISCAL. AÇÃO ORDINÁRIA. NÃO SUJEIÇÃO AO ICMS. DÍVIDA PARCELADA. SUSPENSÃO EXIGIBILIDADE. DEPÓSITO INTEGRAL.**

**ANTECIPAÇÃO DE TUTELA REQUISITOS.** *Inexiste a verossimilhança, que se corporifica pela exigência expressa do artigo 151, inciso II do CTN e pela controvérsia em torno da matéria objeto da lide e ausente também o fundado receio de dano irreparável, queda afastada a possibilidade de antecipação de tutela. AGRAVO DESPROVIDO. (Agravo de*



*Instrumento Nº 70009041930, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Arno Werlang, Julgado em 20/10/2004)*

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. IPTU. AÇÃO VISANDO A NULIDADE DE LANÇAMENTO FISCAL.**

*Ainda que reconhecida a inconstitucionalidade da lei que regula o fato gerador do IPTU quanto à alíquota incidente, não se vislumbra a nulidade do lançamento, visto aplicável a lei anterior. Sem qualquer depósito do valor devido, não se suspende a exigibilidade do crédito tributário. Art. 151, II, do CTN e Súmula 112 do STJ. Agravo desprovido, por maioria. (Agravo de Instrumento Nº 70004424321, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Julgado em 04/09/2002)*

*Por estes fundamentos, dou provimento liminarmente ao presente agravo de instrumento, forte no art. 557, § 1º-A, do CPC, para efeito de revogar a tutela antecipada concedida pelo Juízo de 1º Grau, bem como consignar que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário é possível com o depósito em seu montante integral, nos termos do art. 151, II, do CTN.*

*Comunique-se à em. Magistrada.*

*Intimem-se.*

*Porto Alegre, 30 de novembro de 2009.*

Extrai-se do julgado mencionado, que são distintas as duas figuras fiscais, relativamente às suas finalidades.

Não há como se agarrar ao argumento de que o valor venal é à base de cálculo para os **dois tributos**, para que, tão somente por isto, exija essa Colenda Corte que o Município providencie a alteração legislativa necessária à adequação da respectiva cobrança. Não há qualquer renúncia de receita, uma vez que a Municipalidade vem adotando **TODAS** as medidas visando ao cumprimento da sua legislação tributária, sem qualquer eiva de omissão ou irregularidade.

O que se pretende é manter a democracia e a segurança jurídica, tendo, ante a esta última intenção, como base, a competência e a legitimidade para dispor e cumprir com o disposto na legislação tributária municipal, por isso vem o Administrador requerer seja afastado o presente apontamento.

E tem, tal pretensão, lastro no sentido de que não há qualquer divergência entre os valores praticados para a cobrança do ITBI e IPTU, sem qualquer subavaliação em relação à sua planta de valores, vez que atualizada anualmente.



Nesse sentido, cumpre mencionar, em que pese restar plenamente regulamentadas as normas de incidência tributária no âmbito do Município, ainda assim há que ser considerado o que se segue.

Não há na Constituição Federal, no Código Tributário Nacional, tampouco em qualquer outra regra infraconstitucional ou princípio geral de direito, a obrigatoriedade de correlação entre o valor venal do imóvel para a base de cálculo do ITBI e o valor venal determinado para efeito de incidência de IPTU.

Se assim fosse, poderiam, então, os contribuintes se utilizarem do valor estimado para o cálculo do IPTU para a incidência do ITBI, sob o argumento de que a base de cálculo dos dois é a mesma. Ora, não é.

Trata-se de mesma expressão utilizada para cumprir finalidade distinta. A semântica que se vale a alegação da auditoria, deve ser afastada, vez que empregadas palavras idênticas para significados - ou finalidades, melhor sentido no caso -, diferentes. A isso, na língua portuguesa, damos o nome de homonímia.

Desse modo, relevante tais aspectos para se chegar a uma interpretação sistemática, deixando a literalidade de lado, vez que a menor e mais precária forma de hermenêutica a cumprir com o valor social e jurídico posto em comento: se **tratam de tributos distintos**.

Se idênticos fossem, inclusive no valor cobrado, inconstitucionais seriam declaradas as normas tributárias municipais, que dispõe acerca do ITBI e IPTU, vedada, pois, a bitributação.

Ainda, importante lembrar que, caso adotada a tese da progressividade fiscal, no caso do IPTU, pode vir a ser considerado inconstitucional caso se faça prova da alegação de que aludido procedimento provocaria o fenômeno da bitributação, especificamente falando, de bitributação daquele imposto idêntico à base de cálculo em relação ao ITBI.

Nesses casos, destaque-se que a competência de instituir o ITBI é do Município, através de lei municipal. Nesta mesma lei deve conter o valor no qual incidirá a alíquota para a cobrança do imposto.

Kiyoshi Harada assim resume essa possibilidade:

*A base de cálculo é o valor venal do imóvel que, outra coisa não é senão aquele preço alcançado nas operações de compra e venda à vista, consideradas as condições normais do mercado*



*imobiliário. (HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 12ª Edição. São Paulo: Atlas: 2004, p. 418)*

Conclui-se, então, que a base de cálculo do ITBI é o valor venal do imóvel que está sendo transmitido. Aqui reside a dúvida da auditoria: o que é “valor venal”?

A interpretação mais consentânea sobre o que é o valor venal do imóvel é aquele mais lógico, que não destoe da razoabilidade, nunca arbitrário. Correto dizer, assim, que o valor venal do imóvel é o seu valor de mercado, e, portanto, não poderá ser arbitrado pelo Município.

Bruno Mattos e Silva (2003) assim dispõe:

*Em princípio, valor venal é o valor do imóvel no mercado. Não é necessariamente, o preço de venda do imóvel. (SILVA, Bruno Mattos e. Compra de imóveis: aspectos jurídicos, cautelas devidas e análise de riscos. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 2003 p. 166).*

Normalmente - e essa é uma constatação lógica e razoável -, o valor declarado na escritura de compra e venda, também poderá ser utilizado como base de cálculo do ITBI, podendo ser aceito pelo Município como valor de mercado do imóvel.

Isto porque cumpre consignar que o termo “valor venal” é o preço provável que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, diante de mercado estável e quando comprador e vendedor têm plena consciência do potencial de uso e ocupação que ao imóvel pode ser dado.

Nesse sentido José Jayme de Macedo:

*(...) a “fixação do elemento temporal do fato gerador do IPTU é incumbência de lei ordinária municipal. A data normalmente eleita é o dia 1º de janeiro de cada exercício, momento em que se identifica o contribuinte e a base de cálculo e demais aspectos do imposto, sem qualquer interferência de posteriores modificações inclusive quando à condição do imóvel.”, sendo que “(...) o momento para se determinar a base de cálculo [do ITBI] é o dia da transmissão, que se considera como data da ocorrência do fato gerador. Assim, posterior alteração do valor do bem (para mais ou para menos) implicando a modificação do valor venal (terreno em que tenham sido feitas edificações, prédio que tenha sido reformado ou demolido), não enseja tributação sobre a nova valoração, mais sim deve ser observado o objeto da transmissão tributada quando da*



realização do respectivo negócio.", visto que "(...) os valores de compra e venda de qualquer bem variam entre o ponto mínimo e um ponto ótimo, todos constituindo valores venais.", bem como "(...) a própria determinação do valor do imóvel para fins de cálculo desse imposto reveste condição de presunção relativa, plenamente mutável no tempo em virtude de circunstâncias alheias ou não à vontade de seu proprietário. (in Impostos Municipais: ISS, ITBI, IPTU: comentários, doutrina e jurisprudência, Saraiva, São Paulo, 2009, pp. 243, 273 e 287)

Mencionado autor ainda registra:

*(...) cabe aos legisladores ordinários estabelecer os critérios de valoração dos tributos, funcionando a lei complementar como indicativa dos limites de tal mister. Daí, quer para um, quer para outro imposto, o CTN fixa valor venal do bem como parâmetro, incumbindo às leis ordinárias próprias estabelecerem a forma de quantificar-se cada um, segundo métodos que podem ser distintos. E tanto isso é verdade que a maioria delas começa por definir para o IPTU o lançamento direto e para o ITBI, o por declaração, além de determinar para o primeiro a adoção de plantas e valores (estimativa) e para o segundo, a verificação do preço de mercado, caso a caso. Ressalta-se, logo, que a questão se transfere para o plano normativo, e não prático, pelo que se explica divergirem base impositivas concretas para tais impostos, ainda que relativamente a um mesmo imóvel. (p. 313-314).*

Descabe, até mesmo para que não parem quaisquer dúvidas acerca de eventual bitributação, seja reputada obrigatória a correlação entre o valor venal do imóvel para a base de cálculo do ITBI e o valor venal determinando para efeito de incidência do IPTU, tendo em vista as particularidades de cada tributo. Eventualmente, podem ocasionar diversidade de valores, principalmente levando-se em conta o aspecto temporal dos seus fatos geradores e a sua forma de lançamento.

Nessa linha, a Apelação Cível nº 70031946189:

**APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. ITBI. BASE DE CÁLCULO. O IPTU TEM POR BASE A PLANTA GENÉRICA DE VALORES PARA O CÁLCULO DO RESPECTIVO IMPOSTO, AO PASSO QUE O ITBI OBSERVA O VALOR REAL DE MERCADO. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE RELATIVA. ÔNUS DA PROVA. DESCUMPRIMENTO. Não há direito do contribuinte em recolher o ITBI utilizando como base de cálculo o valor**



venal do imóvel observado pela Municipalidade para incidência do IPTU, que tem como parâmetro planta genérica para o respectivo cálculo, ao passo que o ITBI tem por base o valor venal do imóvel, passível de arbitramento, na forma do artigo 148 do CTN, inexistindo demonstração de qualquer excesso praticado pelo fisco municipal no arbitramento efetuado. Descumprimento do ônus probatório que incumbia ao contribuinte, que não desfez a presunção de legalidade que se reveste o ato administrativo. Inteligência dos artigos 146, inciso III, alínea a, e 156, incisos I e II, da CF; 33, 38 e 148, do CTN; 5º da LC nº 07/73 e 11, da LC nº 197/89, legislação esta do Município de Porto Alegre. Precedentes do STJ e do TJRS. Apelação do réu provida liminarmente. Recurso adesivo a que se nega provimento. (Apelação Cível Nº 70031946189, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Eduardo Zietlow Duro, Julgado em 09/09/2009)

Do mesmo modo, reiterada jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul:

**APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA AVALIAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS A DEMONSTRAR EXCESSO NA AVALIAÇÃO REALIZADA PELO MUNICÍPIO. 1- A autoridade fiscal é dado arbitrar a base de cálculo do imposto, sempre que as informações fornecidas pelo sujeito passivo levantarem suspeitas. Inteligência do art. 148 do CTN. 2- Caso concreto em que não há provas a demonstrar o excesso na avaliação realizada pelo Município. 3- A base de cálculo do ITBI não deve necessariamente ser a mesma do IPTU, tendo em vista que, embora em ambos os casos, a previsão legal seja o 'valor venal' do imóvel, eles são apurados em momentos distintos. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível Nº 70024684888, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Denise Oliveira Cezar, Julgado em 26/11/2008)**

**TRIBUTÁRIO. VALOR VENAL. O art. 38 do CTN, refere que a base de cálculo do imposto de transmissão será o valor venal dos bens ou direitos transmitidos', pressupondo que se leve em conta, para efeito de recolhimento do tributo, o valor constante da estimativa fiscal ou de negócio entabulado entre as partes, não cabendo usar o mesmo cálculo do IPTU para o pagamento do ITBI. Deram provimento ao apelo, prejudicado o reexame necessário. Unânime. (Apelação e Reexame Necessário Nº 599495348, Primeira Câmara Especial Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luís Augusto Coelho Braga, Julgado em 23/11/2000)**



Ademais, a Municipalidade poderá realizar arbitramento, nos termos do artigo 148 do CTN, caso não concorde com o valor sugerido pelo contribuinte, considerando que a base de cálculo não é o preço de venda, mas o valor venal, em que a respectiva diferença poderá ser relevante, uma vez que o preço é determinado pelas partes, que são livres para contratar, e o valor dos bens é determinado pelas condições do mercado, em razão da oferta e da procura.

É, nessa linha, que vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça:

**TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO PELO FISCO. BASE DE CÁLCULO. VALOR DE MERCADO. ART. 38 DO CTN. APLICAÇÃO DE MULTA. SÚMULA 284/STF.**

1. Na hipótese em que o contribuinte não recolhe o ITBI, afigura-se legítimo o lançamento efetuado pelo Fisco que arbitre, como base de cálculo, o valor de mercado dos bens transmitidos.

2. A falta de indicação do dispositivo legal supostamente contrariado, por não permitir a compreensão de questão infraconstitucional hábil para viabilizar o trânsito do recurso especial, atrai o óbice previsto na Súmula n. 284/STF.

2. Recurso parcialmente conhecido e, nessa parte, não-provido. (REsp 210.620/SP, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2005, DJ 27/06/2005 p. 308)

**TRIBUTÁRIO. ITBI. BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO PELO FISCO.**

1. Constituinto o valor venal do bem transmitido a base de cálculo do ITBI, caso a importância declarada pelo contribuinte se mostre nitidamente inferior ao valor de mercado, pode o Fisco arbitrar a base de cálculo do referido imposto, desde que atendida a determinação do art. 148, do CTN.

2. Recurso parcialmente conhecido e, nesta parte, improvido. (REsp 261.166/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/09/2000, DJ 06/11/2000 p. 192)

Vale novamente ressaltar que o Pleno do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, em 01/12/2008, Relator o Eminentíssimo Desembargador João Carlos Branco Cardoso, julgou, à unanimidade, improcedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 70022184402, interposta pelo Município de Caxias do Sul, ao tratar do cálculo do ITBI, com relevante menção à observação da Senhora Procuradora-Geral de Justiça, em exercício à época, Dra. Isabel Dias de Almeida:





Conforme se infere da leitura do parágrafo único do artigo 121 da Lei Orgânica Municipal, alterado pela Emenda nº 31/2007 (norma questionada), o ITBI será "[...] fixado de acordo com o valor venal do imóvel, atribuído na forma da legal [...]" (fl.40). Por sua vez, o artigo 32 do Código Tributário do Município estabelece que a base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel objeto da transmissão ou da cessão de direitos reais a ele relativos, no momento da avaliação fiscal. Ainda, o § 1º do referido artigo dispõe que:

§ 1º - [...] poderão ser considerados, dentre elementos, os valores correntes das transações de bens da mesma natureza no mercado imobiliário, valores de cadastro, declaração de contribuinte na guia de imposto, características do imóvel como forma, dimensões, tipo, utilização, localização, estado de conservação, custo unitário de construção, infra-estrutura urbana e valores das áreas vizinhas ou situadas em zonas economicamente equivalente.

Logo, como regra geral, percebe-se que tanto o Código Tributário Municipal, quanto a Ementa à Lei Orgânica nº 31/2007, consideram como base de cálculo do ITBI o valor venal do imóvel (diverso daquele considerado para fins de IPTU), considerando, na melhor hermenêutica, como sendo o valor efetivo da transmissão do imóvel no momento em que ela se efetivar. (grifo nosso)

Não restam quaisquer dúvidas de que o procedimento do Município é plenamente regular, estando à legislação municipal em estrita observância à Constituição Federal e às normas infraconstitucionais e entendimentos jurisprudenciais aplicáveis à espécie.

Descabe, pois, a manutenção do aponte.

### **3.4. Concessão de Isenção de ISS com Base em Lei Inconstitucional**

É necessário salientar nesse tópico que compete concorrentemente à União e aos Municípios legislarem sobre direito tributário, não podendo, uma emenda constitucional, impor gravame de prazo para que o Município exerça plenamente suas atribuições, onde o ISSQN é produto do Município, sobre os bens e serviços prestados no âmbito de sua localidade.

Assim, não havendo qualquer crítica quanto à efetiva instalação de empresas produtoras de sementes, na Municipalidade, não se há de exigir a observância à aludida vedação, esta, sim, inconstitucional.



A Constituição Federal estabelece competência à lei complementar em regular a forma e as condições como isenções serão concedidas e revogadas, e não de instituir isenções. A lei complementar não pode instituir isenções em nome dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

O ordenamento constitucional, no disposto no § 3º do artigo 156, garante a regularidade da norma municipal no § 3º do artigo 24 da Constituição Federal. Esses dois dispositivos devem ser analisados conjuntamente.

Não pode ser afastada a autonomia dos Municípios em conceder isenções de tributos de sua competência!

Até o momento em que for editada a lei complementar exigida pela auditoria, a norma municipal ditando as regras acerca das isenções havidas dos tributos, no caso, do ISS, é plena.

Até porque é nula qualquer lei complementar que venha a ser editada pela União, isentando tributo de competência do Município, conforme o disposto no inciso III do artigo 151 da Constituição Federal.

Essa lei complementar exigida, bem como o inciso II do artigo 88 do ADCT da CF/1988, são letras mortas diante das normas tributárias constitucionais, conflitando, o procedimento exigido pela auditoria com as regras em vigor.

Impõe-se o afastamento do aponte.

#### **4. DESPESAS**

##### **4.1. *Fracionamento de Despesas para Afastar o Necessário Processo Licitatório***

Há de se referir que não existe na Constituição Federal, na Lei Federal nº 8.666/1993, ou em qualquer outra legislação correlata e pertinente qualquer estipulação de prazo para aquisições através de dispensa de licitação ou para qualquer modalidade licitatória e seus respectivos valores. Assim, a adição que faz a equipe de auditoria no período de um ano para apurar os valores despendidos é construção da mesma, sem qualquer determinação ou amparo legal.

A regra para apuração das dispensas de licitação ou da determinação da modalidade licitatória a ser adotada, com fulcro no valor, é



constituída por dois fatores, quais sejam, o valor propriamente dito e a previsibilidade.

Sob este aspecto, certo que as contratações em apreço são previsíveis, porém de periodicidade incerta, sem uma padronização dos eventos. É impossível afirmar com certeza quais e quantos serão os serviços demandados, quando ocorrerão e de que forma serão demandados.

Assim, a irregularidade, no sentido de não padronização da demanda, autoriza ao Município a realizar as aquisições dentro de cada um dos eventos ocorridos, frisando que não há prejuízo ao erário ou falta de atendimento da demanda administrativa.

O objetivo da Administração foi o de preservação do erário, do patrimônio público e, precipuamente, do atendimento da demanda administrativa, no sentido de prover as necessidades da coletividade, com o fornecimento das utilidades.

Apenas pelo exercício de argumentação, mesmo que a adição de valores realizada pela equipe de auditoria não seja elemento suficiente à superação do limite legal de dispensa, tal discrepância caracteriza, no caso em concreto, mera irregularidade formal, sem prejuízo qualquer ao erário.

A existência de indícios não leva ao fracionamento, devendo, muito importante esta providência, serem buscados os fatos pelos quais se optou por tal escorreita via de procedimento, tampouco deve ser considerada como falta de planejamento, vez que, como antes mencionado, se tratam de circunstâncias imprevisíveis ou previsíveis de quase impossível certeza dos seus momentos.

Em que pese haver, na doutrina, quem entenda pela necessidade de observância de limite anual, quanto à periodicidade dos limites estipulados nos incisos I e II do art. 24 para a dispensa de licitação, há, contudo, quem também veja, na lei, a inexistência dessa restrição. Neste sentido, o posicionamento de Ivan Barbosa Rigolin (texto extraído do sítio "ALMEIDA, Leila Tinoco da Cunha Lima. Dispensa e inexigibilidade de licitação: casos mais utilizados. Jus Navigandi, Teresina, ano 5, n. 43, 1 jul. 2000. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/427>>. Acesso em: 4 jan. 2012");

*Os fantasmas e as aparições abantesmáticas e flogísticas de entes misteriosos, que afirmam que alguém teria dito a alguém que somente uma vez por mês poderia ser realizada compra de até R\$ 7.999,99, ou contratado serviço de engenharia de até R\$ 14.999,99, ou que apenas dentro de um ano é que tais limites*



*poderiam ser exercitados, ou dentro de um semestre, ou apenas dentro de condições muito particulares, tais e quais, assim ou assado - essa tremenda empulhação, exemplo de moralismo fácil e próprio de discurso de formatura de colegiais, com forte coeficiente de hipocrisia indisfarçável de fariseus a quem aparentemente falta o que fazer - fariseus desempregados talvez - não tem o mais longínquo propósito nem a mínima causação jurídica direta, indireta, oblíqua, transversa, próxima ou remota, nem explicação alguma, por mais inventiva. Se a lei quis que oito mil ou quinze mil reais fossem o limite da licitação dispensada sem maiores exigências ou condicionamentos, então pode ser adquirido o bem, ou contratado o serviço de valor que dispense licitação quantas vezes forem necessárias, sempre que preciso, em um século, um ano, uma semana, um lustro ou um mês, lunar dos fenícios. Basta que a Administração proceda naturalmente, sem forçar necessidades em verdade inexistentes, sem "picar" ou fragmentar, artificial ou artificialmente, suas necessidades efetivas, apenas para, maliciosamente, burlar a regra geral da licitabilidade necessária, e seu procedimento será rigorosamente legítimo, se utilizar o inc. I ou o inc. II, do art. 24, da Lei de Licitações, repetidamente, em dado espaço de tempo. Assim como lhe era permitido valer-se indiscriminadamente - se de fato isso lhe era necessário no seu dia-a-dia - dos limites financeiros anteriores ao atuais que foram dados pela lei n.º 9.648, de 27 de maio de 1998, também hoje é rigorosamente lícito à mesma Administração Pública valer-se repetidamente dos limites atuais. Nada mudou, exceto os valores. Quem espalha boatarias sobre matéria que desconhece ou que inventa para o momento, como alguma limitação certa ao uso dos incisos I e II, do art. 24, deveria a esta altura do desenvolvimento da ciência jurídica saber que não existe o bicho papão com que, amíúde, zelosas mães amedrontam seus filhos de berço, refratários a ingerir a papinha oferecida.*

Ademais, a autora acima mencionada, em seu trabalho, também entende que não há, em qualquer norma, a exigência de limite anual para a contratação direta mediante dispensa de licitação:

*Data máxima vênia dos renomados administrativistas acima referidos, ousou discordar do entendimento esposado pelas duas correntes anteriormente expostas, na forma integral de cada uma delas.*

*A meu ver, se mesclarmos as duas teses, encontraríamos um resultado mais plausível. E explico o porquê. No dispositivo legal que prevê o limite para utilização da dispensa, não há nenhuma determinação para que tal limite seja anual, bem*



*como não há referência sobre o assunto em nenhuma outra norma que trata de licitação.*

*De outro lado, se a Administração começar a se utilizar da dispensa de licitação, repetidas vezes, para aquisição de objetos similares, com base no limite previsto no art. 24, da Lei n.º 8.666/93, acabará fugindo da regra constitucional, que é o dever de licitar.*

*Desta feita, acredito que seja mais verossímil elaborar uma orientação normativa fixando um prazo, devendo este prazo ser anual, excepcionando-se as situações imprevisíveis, não passíveis de planejamento, desde que devidamente justificadas, tendo em vista que o planejamento de uma licitação deve englobar todo o exercício financeiro.*

Aliás, referida doutrina foi objeto de manifestação do órgão técnico dessa Corte de Contas, quando da análise dos esclarecimentos prestados no Processo 1574-02.0009-5, citado à fl. 1031 daqueles autos.

Disto, extrai-se, pois, que a dissonância na doutrina, bem como a reticente jurisprudência, não podem determinar que uma ou outra tese deve ser prevalente, o que, conclui-se, não há como haver qualquer responsabilidade do Gestor por adotar práticas que, à evidência, são necessárias para a continuidade do serviço público.

Ora, em qualquer modalidade de dispensa de licitação há a viabilidade de competição. Contudo, a lei autoriza a contratação direta para certas situações ou com certas pessoas jurídicas, não havendo como, qualquer orientação contrária, restringir a discricionariedade do Gestor em adotar a forma ora sob comento.

De outro lado, a forma escrita, diante das excepcionais circunstâncias contratadas, das quais se sobressai a emergencial situação junto à Municipalidade, não se há de exigir tal providência, que é burocrática e não atende à urgência necessária. O artigo 62, da Lei federal nº 8.666/1993, faculta não só à compra e ao fornecimento de bens, mas também de serviços, a utilização de empenhos ou notas fiscais como documento hábil a regular a contratação.

No seu relatório, a auditoria refere uma lista de compras alegadamente feitas sem a realização da devida licitação. Ledo engano, Excelências.

A auditoria argumenta que o processo licitatório para compra de produtos e contratação de serviços visando atender às demandas de aquisição de Materiais de Construção para Distribuição Gratuita/Auxílios só foi realizado em



meados de junho de 2012 e que, portanto, gastos feitos anteriormente a esta data ocorreram sem processo licitatório, representante fracionamento.

Não é verdade, a Administração Municipal realizou Licitação, em 9 de dezembro de 2011, pela modalidade Pregão Eletrônico (**doc. 01, anexo**) – Processo 22/2011, com o mesmo objeto indicado pela Auditoria da Corte de Contas, inclusive com a rubrica orçamentária idêntica aquela indicada pelo TCE-RS (2012), número 339048010000, isso porque se trata de um programa de governo realizado durante toda a Administração Municipal, não só no na de 2012, por tratar-se de um programa continuado de auxílio às pessoas carentes. Por isso, o número da rubrica usada em 2011 (dezembro) no Pregão Eletrônico é idêntica à rubrica mencionada pelo TCE-RS, relativa às compras feitas em 2012.

Como o Pregão Eletrônico foi realizado no final de 2011, evidentemente, as compras de produtos e contratação de serviços em 2012, até o mês de junho/2012, levaram em consideração os contratos firmados com as empresa vencedoras do certame licitatório de 2011, podendo, nesses casos, segundo a Lei de Licitações (Lei 8.666/93) serem aditivados contratos até o limite de 25% do total do valor contratado (**doc. 02, incluso**), valor que se encontra nos limites apontados pela Auditoria do TCE-RS, no apontamento 4.1.-

A respeitável equipe de Auditoria do TCE-RS cometeu um equívoco ao não levar em consideração o Pregão Eletrônico realizado em dezembro de 2011.

Portanto, todas as compras feitas em 2012 até a realização do certame licitatório, foram feitas com base na licitação de 2011 (dezembro), levando em consideração a possibilidade de acréscimo no objeto, até o limite que a lei possibilita. Uma ou outra compra fora deste procedimento pode ter ocorrido com base na falta dos produtos ou serviços nas empresas vencedoras, justificando-se tais compras nos limites estabelecidos na lei de licitações para compras diretas.

Saliente-se que o novo processo licitatório foi concluído em 30 de maio de 2012 (**Pregão Presencial n.º 15/2012, cópia anexa, doc. 03**).

Impõe-se o afastamento do presente apontamento.

#### **4.2. Concessão de Auxílio**