

***IPTU - SUJEITO PASSIVO  
POSSÍVEL - INTERPRETAÇÃO  
DO REsp nº 1.111.202/SP -  
QUESTÕES CONEXAS***

**CONSULTA** ..... p. 2

**PARECER** ..... p. 3

1. Circunscrição do problema e plano de trabalho ..... p. 3

2. O perfil constitucional do *IPTU* ..... p. 4

3. O *sujeito passivo possível* do *IPTU* ..... p. 15

4. O entendimento do *STJ* ..... p. 21

5. Da corresponsabilidade do *IPTU* ..... p. 24

**RESPOSTAS AOS QUESITOS** ..... p. 30



# **CONSULTA**

As empresas *MOMENTUM Empreendimentos Imobiliários Ltda.* e *RVM Empreendimentos Imobiliários Ltda.* (**Consulentes**), honram-nos sobremodo, submetendo à nossa apreciação os seguintes **quesitos**:

“1º) À luz da jurisprudência do STJ (REsp nº 1.111.202/SP), a Fazenda Municipal deve lançar o IPTU em nome do proprietário ou do compromissário comprador do imóvel?

“2º) Se lançar o IPTU em nome do compromissário comprador, pode a Fazenda Municipal cancelar ou desistir do lançamento, para passar a cobrar o tributo do proprietário do imóvel urbano?

“3º) O compromissário comprador pode ser responsabilizado pelo pagamento de débitos de IPTU referentes a fatos geradores anteriores à data do contrato de promessa de compra e venda do imóvel?”.

Para nosso conhecimento e análise, as Consulentes fizeram chegar às nossas mãos **cópias** dos documentos necessários à exata compreensão do assunto.



# **PARECER**

## **1. Circunscrição do problema e plano de trabalho**

Tendo em vista nosso sistema jurídico, deseja-se saber, em síntese, ao lado de questões conexas, (i) qual é o perfil constitucional do *IPTU*, (ii) quem é seu *sujeito passivo possível*, de acordo com a jurisprudência do *STJ* e, (iii) se o compromissário comprador pode ser compelido a responder por débitos de *IPTU*, relativos a *atos impositivos* (atos geradores *in concreto*) ocorridos antes da celebração do contrato de promessa de compra e venda do imóvel.

Preliminarmente, damo-nos pressa em anotar que fugiremos, o quanto possível, da aridez da teoria, passando, de plano, às considerações necessárias e suficientes ao enfrentamento e à solução dos problemas que nos foram apresentados.



## **2. O perfil constitucional do IPTU**

I- A Constituição Federal, em seu art. 156, I, outorgou aos Municípios a competência para criar, em seus territórios, impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana (*IPTU*).

O tributo, sem prejuízo da progressividade no tempo, a que se refere o art. 182, § 4º, II, da Constituição Federal,<sup>1</sup> poderá ser “*progressivo em razão do valor do imóvel*” (art. 156, § 1º, I, da CF) e “*ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel*” (art. 156, § 1º, II, da CF).<sup>2</sup>

Trata-se, como é fácil perceber, de um imposto sobre o patrimônio pessoal, já que incide sobre *o direito real da pessoa sobre bem imóvel urbano*.

Portanto, o art. 156, do Texto Supremo, traça a *regra-matriz* (o *arquétipo genérico*, a *norma-padrão de incidência*) deste imposto. Ao fazê-lo, estabelece que o *IPTU* deve ter, por *hipótese de incidência* (*fato gerador “in abstracto”*), a circunstância de uma pessoa

---

<sup>1</sup>. Constituição Federal: “Art. 182 (omissis) - § 4º. É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento sob pena, sucessivamente de: (...) II- imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo”.

<sup>2</sup>. Assim, o *IPTU* deve ser utilizado como instrumento de *fiscalidade* (pela técnica da progressividade) e de *extrafiscalidade* (pela técnica da diferenciação de alíquotas), esta última voltada ao cumprimento da função social da propriedade.

(física ou jurídica) ser detentora do direito de propriedade (em sentido amplo), de bem imóvel (prédio ou terreno), situado na zona urbana do Município.

**II-** Anote-se que a *propriedade em sentido amplo* compreende, além da *propriedade “stricto sensu”*, o *domínio útil*, a *posse “ad usucapionem”* e o *direito de superfície*.<sup>3</sup>

Apenas para registro, *propriedade* é o direito que uma pessoa (física ou jurídica) tem de, dentro dos limites normativos, usar, gozar e dispor de um bem e de reavê-lo de quem injustamente o possua ou detenha (cf. art. 1.228, do *C.Civ.*).

Já, *domínio útil* é o direito real sobre coisa alheia (*C.Civ.* de 1916, arts. 678 a 679), em que o seu detentor tem a faculdade de usá-la e gozá-la, bem como, de reivindicá-la de quem injustamente a detenha. Pode, ainda, alienar seu direito, sem a aquiescência do senhorio (titular do domínio abstrato), mas não pode dispor da propriedade, pois não a possui.

De seu turno, *posse “ad usucapionem”* é a manifestação exterior de um dos poderes inerentes à propriedade, que pode conduzir ao domínio pleno (cf. art. 1.196, do Código Civil). Não a detêm nem o locatário, nem o arrendatário, nem o comodatário, mas, tão somente,

---

<sup>3</sup>. Foi nesse sentido amplo que o já citado art. 5º, XXII, da Constituição Federal, empregou o termo *propriedade*, ao garantir o seu direito. Também assim procedeu, ao estabelecer, agora em seus arts. 182 e 186, que a propriedade deve cumprir sua função social.

o compromissário comprador imitado na posse, o usufrutuário e o titular do direito real de habitação.

Por fim, *direito de superfície* é a faculdade que o beneficiário (superficiário) recebe do proprietário do imóvel, por escritura pública devidamente registrada, de nele construir ou cultivar, por tempo determinado (cf. art. 1.369, do Código Civil).<sup>4</sup>

**III-** Logo, passa pelo teste da constitucionalidade, o art. 32, do Código Tributário Nacional, que adotou como tipos de direito de propriedade, para fins de *IPTU*, também o domínio útil e a posse. O mesmo se pode dizer do art. 34, deste diploma normativo, que corretamente dispôs serem contribuintes do imposto “*o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título*”.

**IV-** Também é importante ter presente que a sigla *IPTU* se refere a dois impostos: o *territorial urbano* e o *predial urbano*. O primeiro, incide sobre terrenos urbanos; o outro, sobre prédios urbanos.

A distinção jurídica entre prédio e terreno, para fins de tributação por meio de *IPTU*, deve ser buscada nas leis civis que disciplinam o assunto (basicamente nos arts. 79, 82 e 1299, do *C.Civ.*).

---

<sup>4</sup>. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI nº 1600, decidiu que os Estados-membros somente podiam criar legislativamente o *ICMS* sobre as prestações de serviços de transporte aéreo interestadual ou intermunicipal, de passageiros ou de cargas, depois da edição da Lei Complementar nº 87/1996, que cuidou do assunto. Seguindo esta diretriz, é razoável sustentar que os Municípios somente poderão criar o *IPTU* sobre o direito de superfície, se uma lei complementar acrescentar dispositivo específico no *CTN*.

Em nosso direito positivo, *prédio* é a edificação permanentemente incorporada ao solo, que serve para a habitação ou para o exercício de quaisquer atividades, inclusive esportivas. Assim, além das casas, dos edifícios de apartamento, das garagens etc., também são prédios os campos de futebol, as pistas de atletismo, as quadras de tênis etc., justamente porque exigem construções, ainda que apenas no nível do solo e do subsolo (tubulações, sistemas de drenagem, fiações elétricas etc.).<sup>5</sup>

Evidentemente, por exclusão, o imóvel sem qualquer aproveitamento ou edificação (solo sem benfeitorias) será, inclusive para fins de *IPTU*, terreno.

V- Pois bem. Com apoio no art. 156, I, da Constituição Federal, o Município, a critério dos poderes constituídos locais, poderá instituir, por meio de lei: *a)* um único imposto, que abarque tanto o imóvel urbano edificado, como o sem edificação; ou, *b)* dois impostos, gravando, um, o imóvel edificado e, outro, o não edificado.

Caso institua um único imposto, o *quantum debeatur* poderá, sempre a critério da lei local, ser obtido *(i)* pela aplicação, sobre o valor venal do imóvel, de uma única alíquota, ou *(ii)* pela soma da aplicação de uma alíquota sobre o valor do terreno e, de outra, sobre o valor do prédio.

---

<sup>5</sup>. Facilmente se nota que não podem ser considerados prédios os circos, os quiosques, as barracas de campismo, as bancas de jornal, as barracas de feira etc. Por quê? Simplesmente porque não estão incorporados permanentemente ao solo, já que dele podem ser retirados sem destruição, modificação, fratura ou dano.



Se o Município criar dois impostos, tem competência para adotar (i) uma só alíquota para ambos, ou (ii) alíquotas diferentes para cada um deles.

**VI-** Ainda dentro do assunto, é importante ter presente que o aspecto temporal da *hipótese de incidência* do IPTU reveste-se de suma importância.

De fato, a manutenção de uma propriedade predial e territorial urbana deriva de situação jurídica que se pressupõe contínua. Daí a necessidade de fazer o imposto incidir periodicamente, a fim de que se assegure uma arrecadação constante para o Município.

Tal periodicidade, porém, está longe de significar que o legislador municipal é livre para estabelecer quando ocorrerá o *fato imponible* (fato gerador “*in concreto*”) do IPTU (se uma vez por ano, se a cada semestre, se trimestralmente, se mensalmente etc.).

Pelo contrário, a periodicidade deve ser anual, já que este é o lapso de tempo usualmente adotado para que as pessoas (físicas ou jurídicas) apurem seus resultados econômicos e planejem seus investimentos.

**Vla-** Por outro lado, essa periodização é idêntica à que norteia o agir das pessoas políticas, obrigadas que são a levar em





conta a lei orçamentária, sabidamente anual, tanto que também conhecida como “*lei ânua*”.<sup>6</sup>

Ora, como toda a amarração organizacional do Estado brasileiro, levada a efeito pela Constituição da República, está calcada no modelo anual (orçamentos, previsões, gastos, investimentos etc.), segue-se que, também em relação ao *IPTU*, ela impõe – implicitamente, embora – que sua incidência seja anual.

**VIIb-** Acrescente-se, ainda, que o próprio *princípio da anterioridade tributária* (art. 150, III, *b* e *c*, da *CF*), ao qual está jungido o *IPTU*, contribui para afastar qualquer periodicidade inferior a um ano. De fato, na medida em que a lei que vier a majorar este tributo só pode incidir no exercício financeiro seguinte ao de sua entrada em vigor, segue-se que o valor da propriedade predial e territorial urbana do contribuinte deve ser aferido anualmente.

Ademais, periodicidade menor (semestral, trimestral, mensal etc.) acutilaria irremediavelmente, entre outros, os princípios da *capacidade contributiva*, do *não confisco* e da *proporcionalidade (razoabilidade)*, todos plasmados na Constituição Federal.

**VIIc-** Logo, a data da ocorrência do *fato imponible* (fato gerador *in concreto*) do *IPTU* é – salvo disposição em contrário da legislação municipal (mas sempre observado o exercício financeiro) – o dia

---

<sup>6</sup>. O exercício financeiro público é anual (cf. art. 165, § 8º, da *CF*), coincidindo com o ano civil, que, como se sabe, vai de 1º de janeiro a 31 de dezembro.

1º de janeiro de cada ano. É a situação do imóvel, no primeiro dia do exercício financeiro, que determinará a incidência do imposto predial urbano e/ou do imposto territorial urbano.<sup>7</sup>

**VII-** Outro ponto que não pode ser ignorado, é o atinente ao aspecto espacial da hipótese de incidência do *IPTU*, vale dizer, às circunstâncias de lugar juridicamente relevantes ao seu nascimento.<sup>8</sup>

Assim, a lei que traça sua *hipótese de incidência* deve apontar, expressa ou implicitamente, o local onde deverá ocorrer a *conduta* (ou *estado de fato*) que será havida por *fato impositivo*<sup>9</sup> e, em consequência, fará nascer a respectiva obrigação tributária, depois de observados os procedimentos adequados.

---

7. Se um edifício se incendiar no dia 2 de janeiro, perdendo, por isto, as condições de habitabilidade, seus proprietários deverão pagar, em relação àquele exercício, o imposto predial. Por quê? Porque, na data da ocorrência do *fato impositivo* deste tributo havia, no local, um prédio, com as condições de habitabilidade intactas.

Em contrapartida, se um prédio terminar de ser construído (ou reconstruído) em fevereiro, seu proprietário, naquele exercício, deverá pagar apenas o imposto territorial urbano. Isto pelas mesmas razões, ou seja, porque no dia 1º de janeiro havia no local, juridicamente, um simples terreno.

A existência jurídica do prédio comprova-se com o "habite-se", com o alvará de conservação, com inspeções etc. Já, a existência jurídica de terreno, por meio de perícias, levantamentos, alvarás de demolição e assim por diante.

8. Com isso, reafirma-se, no plano legal, quem é o sujeito ativo da obrigação tributária, isto é, a pessoa que tem o dever-poder de exigir o tributo nos limites territoriais do ente competente.

Aliás, a regra-matriz constitucional do tributo, ao cuidar de sua materialidade possível, já aponta critérios para a fixação do local de sua ocorrência, dos quais o legislador do ente tributante não poderá se afastar.

9. Para aprofundamento do assunto, vide nosso *Reflexões sobre a Obrigação Tributária* (Noeses, São Paulo, 2010, pp. 35 e ss).

Ao tratar do assunto, tal lei deve respeitar o *princípio da territorialidade*, que exige que a incidência se dê sobre fatos ocorridos dentro das fronteiras da pessoa política tributante, onde suas leis têm voga, vale dizer, propagam efeitos jurídicos.

Pois bem, como se viu, o *IPTU* nasce da circunstância de uma pessoa ostentar a condição de proprietária *lato sensu* de um imóvel urbano. Logo, o aspecto espacial da sua hipótese de incidência, só pode ser a zona urbana do Município.

**VIIa-** Mas, a quem compete definir a zona urbana do Município?

Ao próprio Município, atendendo aos “*assuntos de interesse local*” (cf. art. 30, I, da *CF*), damo-nos pressa em responder. Nada impede, portanto, que ele planeje seu desenvolvimento e considere zona urbana, para fins de tributação por meio de *IPTU*, uma área que ainda não possui benfeitorias, mas que deseja venha a ser, no futuro, o distrito industrial. A lei que dispuser a respeito se presume lúdima, não podendo ceder passo a eventual legislação federal ou estadual que disponha de modo diverso.<sup>10</sup>

Também neste particular, o Código Tributário Nacional revela sua extrema utilidade, ao estabelecer, no § 2º, do seu art. 32, que “*a lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos*

---

<sup>10</sup>. Naturalmente, eventuais abusos poderão ser ilididos, mediante provocação da parte interessada (v.g., pela União, competente que é para tributar a propriedade territorial rural), pelo Poder Judiciário.



*competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas”* definidas como urbanas, no § 1º, deste mesmo artigo.<sup>11</sup>

**VIII-** Iguais loas merece o CTN ao prescrever, em seu art. 32, que “*a base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel*”, tendo ainda o cuidado de dilucidar, agora no parágrafo único deste dispositivo, que o Município, ao apurá-la, deve desconsiderar “*o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeitos de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade*”.

**VIIIa-** Isto só, porém, não basta: deve, ainda, descrever os *critérios* que permitirão fixar, com exatidão, a quantidade de dinheiro a recolher, após a realização do *fato imponible*.

Fixar a quantidade de dinheiro a recolher é *quantificar* a obrigação tributária, isto é, a dívida que o sujeito passivo do tributo terá que saldar junto ao Fisco.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup>. Dispõe o art. 32, § 1º, do CTN: “Art. 32 (omissis) § 1º. Para os efeitos deste imposto [IPTU], entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos dois dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público: I- meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; II- abastecimento de água; III- sistema de esgotos sanitários; IV- rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; V- escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado” (esclarecemos nos colchetes).

<sup>12</sup>. A quantificação do tributo é feita pela base de cálculo e pela alíquota, que sobre ela será aplicada.



**VIIIb-** Cumpre notar que as pessoas políticas não têm total liberdade na escolha da base de cálculo dos seus tributos. Pelo contrário, devem necessariamente levar em conta suas *bases de cálculo possíveis*, delineadas na Lei Maior.

Afinal, a natureza do tributo é obtida, não apenas pelas normas que traçam sua *hipótese de incidência*, mas, também, por aquelas que disciplinam sua *base de cálculo*. Se houver conflito entre ambas, o tributo deixa de ser o previsto na lei tributária, como bem o percebeu José Juan Ferreiro Lapatz: “*uma mudança nas normas que regulam a base supõe, necessariamente, uma variação no fato tipificado pela lei como fato impositivo*”.<sup>13</sup>

Logo, sendo a base de cálculo a expressão econômica da materialidade do tributo, deve prestar-se a medir, de modo adequado, o fato descrito na hipótese de incidência, em ordem a possibilitar a correta quantificação do dever tributário, a cargo do contribuinte.

**VIIIc-** Em suma, a base de cálculo é unidade de medida, apontada na lei, que traduz, numa *expressão numérica*, a hipótese de incidência tributária. É justamente sobre essa *expressão numérica* que será aplicada a alíquota, o que permitirá apurar o exato montante de tributo a recolher.

Não é por outra razão que a hipótese de incidência e a base de cálculo do tributo devem *interatuar*.

---

<sup>13</sup>. *Direito Tributário - Teoria Geral do Tributo*, trad. de Roberto Barbosa Alves, Marcial Pons - Manole, Barueri, 2007, p. 257.

Deste modo, como a *hipótese de incidência possível* do IPTU é “*ser proprietário de imóvel urbano*”, sua base de cálculo somente poderá ser o “*valor venal do imóvel urbano*”, vale dizer, a quantia que poderia ser obtida, caso ele fosse submetido a uma operação de compra e venda à vista, efetuada de acordo com as condições usuais de mercado.<sup>14</sup> Tudo o que fugir disso, não estará medindo de modo adequado o *fato tributário* e, no momento da apuração do *quantum debeatur*, fará com que o contribuinte pague além da conta, circunstância que lhe vulnerará, o *direito de propriedade*, além de atentar contra o *princípio da capacidade contributiva* (art. 145, § 1º, da CF<sup>15</sup>).<sup>16</sup>

Com tais assertivas, confirmam-se a oportunidade e a correção do quanto vem disposto no art. 32 e seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Aqui chegados, cuidaremos, um pouco mais curiosamente, do *sujeito passivo possível* do IPTU.

---

<sup>14</sup>. Não podem ser eleitos, pelo legislador municipal, como base de cálculo do IPTU outros valores, como, por exemplo, o histórico, o locativo, o especulativo, o contábil, o depreciado, o “para quem” (valor razoável para certos adquirentes, como, por exemplo, os que têm interesse em agregar uma faixa de terreno aos imóveis lindeiros) e assim avante.

<sup>15</sup>. Constituição Federal: “Art. 145 (omissis) § 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte ...”.

<sup>16</sup>. Para maiores detalhes, vide, de Elizabeth Nazar Carrazza, *IPTU e Progressividade - Igualdade e Capacidade Contributiva* (Quartier Latin, São Paulo, 2ª ed., 2015, pp. 181 e ss).

### **3. O sujeito passivo possível do IPTU**

**I-** Costuma-se dizer que o Direito Tributário foi todo ele construído em torno da noção de tributo.

Exageros à parte<sup>17</sup>, o fato é que ele se ocupa com os pressupostos constitucionais e legais aptos a fazer nascer o tributo, com seus três elementos constitutivos: o *sujeito ativo*, o *sujeito passivo* e o *crédito tributário*.

Saber “*quem*” pode ser sujeito passivo tributário tem sido a grande preocupação dos maiores tributaristas, quer nacionais, quer estrangeiros.<sup>18</sup>

**II-** A Constituição apontou o *sujeito passivo possível* de cada tributo, isto é, a pessoa que poderá ser colocada, pela lei, na contingência de efetuar seu pagamento.

Em princípio, deve ser posto nesta contingência, quem faz nascer o tributo, realizando seu *fato impositivo*.<sup>19</sup> Esta diretriz,

---

<sup>17</sup>. O Direito Tributário também tem por objeto as relações jurídicas que se estabelecem entre o Fisco e o contribuinte, em decorrência da tributação.

<sup>18</sup>. Gian Antonio Michelli, por exemplo, em conferência proferida no VI Curso de Especialização em Direito Tributário da PUC/SP, realizado nos idos de 1976, declarou: “Neste ponto se coloca um primeiro problema, ou seja, precisamente quem pode ser sujeito passivo do tributo, isto é, quem a lei pode indicar como sujeito passivo do tributo”.

<sup>19</sup>. O sujeito passivo está sempre coligado ao critério material (ao objeto) do tributo, que é posto na Constituição. Assim, por exemplo, se o tributo, nos termos da Constituição, nasce da obtenção de rendimentos, seu sujeito passivo só pode ser quem os auferir; se o tributo, ainda nos termos da Constituição, nasce de importações de



aliás, transparece cristalina no próprio Código Tributário Nacional, que, em seu art. 121, parágrafo único, I, estabelece que o contribuinte é a pessoa que tem “*relação pessoal e direta*” com o *fato impositivo*.

Sempre a Constituição, ao mesmo tempo em que distribuiu competências tributárias, indicou a *regra-matriz* de cada tributo, não sendo dado, às pessoas políticas, desvirtuá-la (v.g., apontando um sujeito passivo que nada tenha a ver com a exação).

Portanto, as pessoas políticas não possuem total liberdade para eleger o sujeito passivo dos tributos. Pelo contrário, devem necessariamente levar em conta seus *sujeitos passivos possíveis*, indicados na Lei Maior.

**III-** Desde já deixamos assentado que o legislador não deve, tendo em vista apenas facilitar ou ampliar a arrecadação, considerar sujeito passivo tributário, pessoa que não esteja relacionada com o fato gerador *in concreto* (*fato impositivo*) da exação.

Deveras, as pessoas têm o direito subjetivo de somente serem consideradas sujeitos passivos de tributos **(i)** previstos na Constituição, **(ii)** criados, por meio de lei, pela pessoa política competente e, é claro, **(iii)** após a ocorrência de seus *atos impositivos*.

Há, pois, uma conexão necessária e inafastável entre a materialidade do tributo e seu sujeito passivo. Assim há de ser, pois,

---

produtos, seu sujeito passivo só pode ser quem as promove; se o tributo, sempre nos termos da Constituição, nasce de operações mercantis, seu sujeito passivo só pode ser quem as pratica; e assim avante.





se o critério material da exação é composto por um verbo e seu complemento (v.g., ser proprietário de um imóvel urbano) e se o verbo designa uma ação (ou um estado de fato) da pessoa, não há como desvincular uma coisa da outra.

**IV-** Dando tonalidade própria ao tema, Geraldo Ataliba denomina o *sujeito passivo possível* do tributo, de *destinatário constitucional tributário*.

Realmente, tendo a Constituição apontado, para cada tributo, o critério material (*verbo mais complemento*), infere-se que seu sujeito passivo só pode ser a pessoa que o realiza.

Hector Villegas chama esta pessoa de *destinatário legal tributário*. Ouçamos a lição do ilustre ex-professor titular da Universidade de Córdoba (Argentina); *verbis*:

*“Se a hipótese de incidência diz ‘venda’, o destinatário legal tributário é o vendedor; se a hipótese de incidência diz ‘aquisição’, ‘compra’, o destinatário legal é o comprador. Depende da descrição objetiva da hipótese de incidência”.*<sup>20</sup>

Seguindo na mesma traça, sentimo-nos confortáveis para afirmar: se a hipótese de incidência diz “*propriedade*”, o destinatário constitucional tributário é o proprietário.

**V-** Destarte, na hipótese de, por deficiência técnica do legislador ordinário, a norma jurídica não apontar expressamente

---

<sup>20</sup>. Debates havidos no IV Curso de Especialização em Direito Tributário da PUC/SP, in Revista de Direito Público n° 30, p. 294.



o sujeito passivo do tributo, limitando-se a definir sua materialidade, isto é, seu aspecto objetivo, o intérprete e o aplicador têm como desvendar quem, ocorrido o *fato imponible*, deverá ser colocado no polo passivo da obrigação tributária. A regra é absoluta: será sempre aquela pessoa que está coligada ao *fato imponible*, porque o realizou.<sup>21</sup> A ele corresponde a *causa* do tributo.<sup>22</sup>

**VI-** Em relação ao *IPTU*, nem são necessárias todas essas operações mentais, para se saber qual é seu *sujeito passivo possível*. Isso porque, a Constituição Federal, ao aludir à propriedade predial e territorial urbana, já o indica: é o proprietário (*lato sensu*) do prédio ou do terreno localizado na zona urbana do Município.

Em outro giro verbal, a Lei Maior fornece os dados necessários e suficientes para que se proclame que o *sujeito passivo possível* do *IPTU* é o proprietário (*lato sensu*) do imóvel urbano.

**VII-** De fato, como o *IPTU* onera o *direito real da pessoa sobre bem imóvel urbano*, seu *sujeito passivo possível* só pode ser (i) o proprietário *stricto sensu* deste bem ou, (ii) a pessoa que detenha uma de suas exteriorizações (a propriedade de fato “*ex-vi legis*”), vale dizer, o *domínio útil*, a *posse “ad usucapionem”* ou, em tese, o *direito de superfície*.

---

<sup>21</sup>. No mesmo sentido, Dino Jarach, *Curso Superior de Derecho Tributario*, Buenos Aires, Linceo Profesional Cima, 1969, pp. 194 e 195.

<sup>22</sup>. *Idem, ibidem*.

O Código Tributário Nacional explicitou adequadamente tal regra, ao estatuir, em seu art. 32, que o sujeito passivo do IPTU é “*o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título*”.

O legislador municipal não deve afastar-se destes ditames; muito menos, poderá fazê-lo, a Administração Fazendária.

Andam bem, pois, os Códigos Tributários Municipais, quando estatuem que, uma vez conhecido o proprietário, para efeito de determinação do sujeito passivo do IPTU, deve dar-se preferência à ele.

**VIII-** Deveras, conhecido e encontrável o proprietário do imóvel urbano, não há motivo para lançar em nome de quem não seja o proprietário.

Como se vê, a norma jurídica legal do IPTU deve ser construída em sintonia com as disposições constitucionais pertinentes; a saber: **a) critério material** – ser proprietário de imóvel (prédio e/ou terreno); **b) critério temporal** – ostentar, no exercício financeiro, a condição de proprietário de imóvel; **c) critério espacial** – situar-se o imóvel na *zona urbana* do Município; **d) critério pessoal ativo** – o Município onde se localiza o imóvel urbano; **e) critério pessoal passivo** – o proprietário *lato sensu* do imóvel urbano, e, **f) critério quantitativo** (i) base de cálculo – o valor venal do imóvel urbano e, (ii) alíquota – um percentual deste valor venal.

Neste caso, o compromissário comprador não passará, eventualmente – por força de contrato celebrado com o

proprietário do imóvel –, de contribuinte *potencial*, ou seja, de destinatário da carga econômica do *IPTU*, por lhe ser transferido o encargo, pelo promitente vendedor (proprietário do imóvel urbano). Em rigor, jamais poderia ser havido por contribuinte *de direito* desta exação, quando o proprietário do imóvel for conhecido e localizável.

IX- Abrindo um ligeiro parêntese, convém lembrar que a Administração Fazendária não tem liberdade para agir como lhe apraz, salvo quando a lei o proíba. Muito de revés, deve fazer exatamente o que ela lhe determina.

Deveras, a Administração Fazendária somente pode fazer o que a lei lhe manda (*princípio da conformidade com as normas legais*). Em outras palavras, seu fim precípua é agir debaixo da lei, cumprindo-a e fazendo com que seja bem cumprida.

Ao contrário dos particulares para quem “*tudo o que não está juridicamente proibido está juridicamente facultado*” (*cuique facere licet nisi quid iuri prohibetur*), o Poder Público só pode fazer o que a lei lhe ordena, conforme a parêntia “*tudo o que não está juridicamente permitido está juridicamente proibido*” (*prohibita intelliguntur quod non permissum*).

X- Mas, *quid iuris*, se a lei local não estabelece a suprarreferida ordem de preferência?

A nosso sentir, ainda assim ela deve ser observada.



#### **4. O entendimento do STJ**

I- Nada obstante o nosso entendimento, manifestado no tópico anterior, não podemos ignorar que o STJ, no REsp nº 1.111.202-SP, julgado em recurso repetitivo (Tema 122), fixou a seguinte tese; *verbis*:

*“EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL. LEGITIMIDADE PASSIVA DO POSSUIDOR (PROMITENTE COMPRADOR) E DO PROPRIETÁRIO (PROMITENTE VENDEDOR). (...)*

*“Ao legislador municipal cabe eleger o sujeito passivo do tributo, contemplando qualquer das situações previstas no CTN. Definindo a lei como contribuinte o proprietário, o titular do domínio útil, ou o possuidor a qualquer título, pode a autoridade administrativa optar por um ou por outro, visando a facilitar o procedimento de arrecadação”.*<sup>23</sup>

No voto condutor do v. Acórdão, está consignado; *verbis*:

*“A jurisprudência dessa Corte Superior é no sentido de que tanto o promitente comprador (possuidor a qualquer título) do imóvel quanto o seu proprietário/promitente vendedor (aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis) são contribuintes responsáveis pelo pagamento do IPTU.*

*Segundo o art. 34 do CTN, consideram-se contribuintes do IPTU o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.*

---

<sup>23</sup>. Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 1ª Seção, j. 10.06.2009, v.u., DJe 18.6.2009.



*Quando o CTN considera contribuinte do IPTU o possuidor a qualquer título, refere-se às hipóteses de relações de direito real, no qual se inclui o contrato de promessa de compra e venda irretratável.*

*Assim, analisando-se o art. 34 do CTN, conclui-se que o proprietário do imóvel, na qualidade de promitente vendedor, é contribuinte do IPTU, cuja responsabilidade deve ser somada à do promitente comprador (possuidor do imóvel)”.*

Portanto, restou decidido que: **a)** “tanto o promitente comprador (possuidor a qualquer título) do imóvel, quanto seu proprietário/promitente vendedor (aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis) são contribuintes responsáveis pelo pagamento do IPTU”; **b)** “ao legislador municipal cabe eleger o sujeito passivo do tributo, contemplando qualquer das situações previstas no CTN; e, **c)** “definindo a lei como contribuinte o proprietário, o titular do domínio útil, ou o possuidor a qualquer título, pode a autoridade administrativa optar por um ou por outro, visando a facilitar o procedimento de arrecadação”.

Do v. acórdão pode-se extrair a tese de que, se a lei municipal não definir uma regra de preferência entre o proprietário e o compromissário comprador, é dado à autoridade fazendária lançar o IPTU (i) em nome do proprietário, (ii) em nome do compromissário comprador ou, (iii) em nome de ambos.


Confirma a assertiva, o seguinte trecho de precedente citado pelo Ministro Relator, no mesmo voto; *verbis*:



*“A existência de possuidor apto a ser considerado contribuinte do IPTU não implica a exclusão automática, do polo passivo da obrigação tributária, do titular do domínio (assim entendido aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis)”<sup>24</sup>*

**II-** Portanto, o Tema 122, do *STJ*, consagrou a tese de que o compromissário comprador pode ser notificado do lançamento do *IPTU*, juntamente com o proprietário do imóvel, caso a legislação municipal não disponha de forma diferente. Neste caso, se o tributo não for recolhido pelo proprietário do imóvel, o compromissário comprador pode ser obrigado a responder pelo seu pagamento.

Assim faz o Município de Itaquaquecetuba, que lança o *IPTU* nas pessoas do proprietário e do compromissário comprador (possuidor) do imóvel, notificando a ambos, deste ato administrativo. Confira-se:

 <b>Prefeitura Municipal de Itaquaquecetuba</b> Seção de Lançamento e Cadastro de Tributos Imobiliários 08576-000 AV. VEREADOR JOÃO FERNANDES DA SILVA, 283 VL. VIRGÍNIA ITAQUAQUECETUBA - SP										18.178/05	
										IPTU EXERCÍCIO DE 2021	
										MISSÃO	
										1ª via	
Inscrição 4444- Proprietário [REDACTED] Id Físico [REDACTED] Inscrição Anterior INCRA [REDACTED] Compromissário JOSE [REDACTED] EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA Setor: 002 Possuidor [REDACTED] Local do Imóvel [REDACTED] RUA [REDACTED] 181 Empreendimento [REDACTED] Loteamento [REDACTED] JD LUCINDA Quadra [REDACTED] Lotes [REDACTED] Zoneamento ZUEC Endereço de entrega RUA [REDACTED] JD LUCINDA 08590-655 ITAQUAQUECETUBA - SP										VALOR TOTAL ANUAL 411,37 VALOR DA PARCELA ÚNICA COM 10% DE DESCONTO 370,23 VALOR DA PARCELA SEM MULTA 37,40	
										Data de Vencimento	
										UNICA 15/02/2021	
<b>ÁREA DE EXCESSO = ((Área Total das Edificações x 5) - Área do Terreno)</b> Área de Excesso m² 0,00 Área do Terreno m² 283,60 Área da Construção m² 100,54 Vir. m² Terreno 35,14 Vir. m² Terreno 35,14 Vir. m² Construção 395,97 Fator Profundidade 0,840 Fator Profundidade 0,840 Fator Conservação 0,80 Fator Localização 1,100 Fator Localização 1,100 Fator Testada 0,00 Fator Testada 0,00 Fração Ideal 1 Fração Ideal 1 Valor Venal Excesso 0,00 Vir. Venal Excesso (-) 0,00 Valor Venal Prédio 31.929,09										Data de Lançamento 02/01/2021 15/02/2021 15/08/2021 Tipo de Imposto PREDIAL 15/03/2021 15/09/2021 Qtd. Edificações 00001 15/04/2021 15/10/2021 Testada Principal m 19,50 Tipo de Construção APARTAMENTO C4 15/05/2021 15/11/2021 Base Cálculo Excesso 0,00% Base Cálculo Imposto 1,00% 15/06/2021 15/12/2021 Valor Venal Imóvel 41.137,40 15/07/2021	

<sup>24</sup>. REsp nº 475.078/SP, rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.9.2004.

*R*

**III-** No caso, porém, de apenas o compromissário comprador ser notificado do lançamento do *IPTU*, o proprietário do imóvel somente responderá pelo débito tributário, depois de observadas as cautelas que a seguir apontaremos.

## **5. Da corresponsabilidade do *IPTU***

**I-** O ideal é que o *IPTU* seja lançado na pessoa do proprietário do imóvel, ainda que da notificação deste ato administrativo figure, como corresponsável pelo seu pagamento, o compromissário comprador.

Lançando o *IPTU* em nome do proprietário, a Fazenda assegurará a possibilidade de penhora do imóvel e, no caso de sua transferência a terceiro, a Fazenda poderá exigir o pagamento do crédito do adquirente, conforme artigos 130 e 131 do *CTN*, pois o débito tem origem numa obrigação *propter rem* (e, portanto, diz respeito ao imóvel e por ele responde o proprietário).

Se, no entanto, o lançamento for feito apenas em nome do compromissário comprador, e este não adimplir a obrigação, o proprietário do imóvel somente responderá pelo débito de *IPTU* se forem observadas algumas cautelas.

Então, vejamos.





**II-** Se a lei municipal não tiver indicado uma ordem de preferência e, por opção da Municipalidade, o compromissário comprador figurou, *ab initio*, como contribuinte exclusivo do *IPTU*, isso está longe de significar que o proprietário do imóvel pode, sem qualquer critério, ser compelido a arcar com as consequências do inadimplemento.

**IIa-** A primeira questão que se coloca gira em torno da possibilidade de a autoridade administrativa, tendo lançado e notificado apenas o compromissário comprador, que se tornou inadimplente, “*desistir*” de cobrar-lhe o *IPTU*, para exigir, de imediato, do proprietário do imóvel, o pagamento do tributo.

A nosso sentir, isso não pode acontecer.

Dito de outro modo, caso o lançamento do *IPTU* e sua notificação tiverem sido efetuados apenas em nome do compromissário comprador, a autoridade tributária não poderá, por mera conveniência, voltar sobre os próprios passos.

Isso porque, conforme dispõe o art. 145, do *CTN*, o lançamento do *IPTU*, regularmente notificado ao sujeito passivo, só pode ser alterado em virtude de (i) impugnação do próprio sujeito passivo, (ii) recurso de ofício ou, (iii) iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149, do *CTN*.<sup>25</sup> Mais: tal alteração somente

---

<sup>25</sup>. Código Tributário Nacional: “Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

“I - quando a lei assim o determine;

“II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

“III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado



poderá ser “*iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública*” (cfr. art. 149, parágrafo único, do CTN).

Como se vê, a legislação não autoriza a autoridade fazendária a alterar de ofício o lançamento, em virtude da mera inadimplência do sujeito passivo, pois essa hipótese não figura no rol taxativo do art. 149, do CTN.

Portanto, como a Administração Fazendária apenas pode fazer o que a lei lhe manda (*princípio da conformidade com as normas legais*), está descartada a hipótese de o proprietário responder pelo IPTU, lançado exclusivamente em nome do promitente comprador inadimplente.

Em face do exposto, ressaí a importância da decisão da autoridade fiscal, na escolha do sujeito passivo do IPTU (quando, por óbvio, ela for possível). Ao efetua-la deve sopesar os riscos

---

pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

“IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;


“V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

“VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

“VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

“VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

“IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial”.



de, optando por lançar e notificar exclusivamente o compromissário comprador, vir a não receber o seu crédito tributário.

***Iib-*** Admitindo-se, porém, a possibilidade de a autoridade tributária “*desistir*” de cobrar o *IPTU* do compromissário comprador inadimplente, para fazê-lo na pessoa do proprietário – **que, nunca é demais lembrar, não foi notificado do lançamento do tributo** –, este não se sub-roga de imediato nas multas e nos juros de mora. Pelo contrário, deve, antes, ser alvo de um novo lançamento e notificação para **(i)** pagar a quantia que lhe for reclamada ou, caso se insurja contra os valores cobrados, ou **(ii)** impugnar o lançamento, tanto na esfera administrativa (hipótese em que, a teor do art. 151, III, do *CTN*,<sup>26</sup> ficará suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente, até que seus recursos sejam julgados), quanto na judicial (agora por força do *princípio da universalidade da jurisdição*<sup>27</sup>).

---

<sup>26</sup>. Código Tributário Nacional: “Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...) III- as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”.

<sup>27</sup>. A lei deve garantir a todos os contribuintes o livre acesso ao Judiciário, para que decida se seus direitos subjetivos foram ou estiverem na iminência de ser lesados.

Este, em síntese, é o alcance que tem, no campo tributário, o *princípio da universalidade da jurisdição* (também conhecido como *princípio da inafastabilidade da jurisdição*), veiculado no inciso XXXV, do art. 5º, da Constituição Federal (“a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”).

Obviamente, o dispositivo não está a aludir apenas aos direitos públicos subjetivos, consagrados pela Constituição, mas compreende também os decorrentes das normas infraconstitucionais.

Do contrário – como bem o percebeu Miguel Seabra Fagundes –, a cláusula viria não ao encontro, mas de encontro aos direitos individuais e sociais, porque só permitiria que o Judiciário coibisse as violações aos direitos assegurados pela Constituição, e não aos decorrentes de leis, regulamentos, contratos etc.

Observamos, ainda, que o precitado inciso garante a ação, isto é, o direito – insuscetível de restrição ou supressão por qualquer norma infraconstitucional – de postular em juízo, com todos os seus

Com efeito, o proprietário do imóvel, na hipótese em tela de discussão, não poderá arcar com os encargos da mora do compromissário comprador, na medida em que não deu causa ao inadimplemento.

Definitivamente, se o Fisco, por mera opção arrecadatória, exigir o *IPTU* diretamente do compromissário comprador do imóvel, sem se preocupar, pois, em notificar também o proprietário, absolutamente não pode sancionar quem, afinal, não descumpriu qualquer dever jurídico-tributário.

Nesse caso, o novo lançamento deverá obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte, àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**III-** Também temos por incontroverso que um novo compromissário comprador não poderá ser chamado a suportar o débito de *IPTU*, relativo a fato gerador anterior à celebração do seu compromisso de compra e venda.

---

consectários: direito à citação regular, direito ao contraditório (direito de defesa), direito ao juiz competente (juiz natural), direito ao devido processo legal (*due process of law*) etc.

Em suma, o contribuinte tem a assistido o direito de, a qualquer tempo, dirigir-se ao Judiciário para que este Poder decida, com imparcialidade, se as exigências do Fisco encontram, ou não, boa acústica na Constituição e nas leis.



**IIIa-** A afirmação permanece válida, ainda que o novo compromissário comprador tenha contratualmente se comprometido a pagar tais débitos. Assim é, porque as avenças entre o contribuinte e terceiros, valem apenas entre eles, e não dizem respeito à Fazenda Pública (cf. art. 123, do *CTN*). O pacto somente valerá para as partes contratantes, podendo até ensejar a rescisão do contrato, por inadimplemento de uma de suas cláusulas. Não vinculará, porém, o Fisco.

**IIIb-** O novo compromissário comprador responderá pelo débito de *IPTU*, apenas na hipótese prevista no art. 130, do *CTN*, depois da formalização da aquisição do imóvel, quando ele se tornar proprietário do bem (cfr. art. 1.245, do *C. Civ.*).



## **RESPOSTAS AOS QUESITOS**

Tudo posto e considerado, só nos resta responder objetivamente aos quesitos que nos foram formulados.<sup>28</sup> Para maior clareza, vamos reproduzi-los:

**1º) À luz da jurisprudência do *STJ* (REsp nº 1.111.202/SP), a Fazenda Municipal deve lançar o *IPTU* em nome do proprietário ou do promissário comprador do imóvel?**

**Resposta:** À luz do que restou decidido pela 1ª Seção do *STJ*, no julgamento do REsp nº 1.111.202/SP (Tema 122), pode-se extrair a tese de que, se a lei municipal não definir uma regra de preferência entre o proprietário e o promissário comprador, é dado à autoridade fazendária lançar o *IPTU* (i) em nome do proprietário, (ii) em nome do promissário comprador ou, (iii) em nome de ambos.

---

<sup>28</sup>. Evidentemente, assuntos correlatos e a própria fundamentação das respostas encontram-se no corpo do parecer jurídico.



Todavia, como nos empenhamos por demonstrar ao longo da vertente manifestação opinativa, convém que a Administração Fazendária municipal, sempre que possível, lance e notifique o *IPTU* na pessoa do proprietário do imóvel, com o que poderá penhorá-lo, em eventual execução fiscal. Já, se o tributo for lançado e notificado exclusivamente na pessoa do compromissário comprador, e o compromisso de compra e venda for rescindido, o Município, em caso de inadimplemento, não terá a possibilidade de penhorar o imóvel.

Logo, permitimo-nos sugerir que o lançamento do *IPTU* seja feito em nome do possuidor a qualquer título, como, por exemplo, o compromissário comprador, somente quando o proprietário não for identificável ou não tiver como ser encontrado.

**2º) Se lançar o *IPTU* em nome do compromissário comprador, pode a Fazenda Municipal cancelar ou desistir do lançamento, para passar a cobrar o tributo do proprietário do imóvel urbano?**

**Resposta:** I- Caso o lançamento do *IPTU* e sua notificação tiverem sido efetuados apenas em nome do compromissário comprador, a autoridade tributária não poderá, por mera conveniência, voltar sobre os próprios passos.

Isso porque, conforme dispõe o art. 145, do *CTN*, o lançamento do *IPTU*, regularmente notificado ao sujeito passivo, só pode ser alterado em virtude



de (i) impugnação do próprio sujeito passivo, (ii) recurso de ofício ou, (iii) iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149, do CTN. Mais: tal alteração somente poderá ser “*iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública*” (cfr. art. 149, parágrafo único, do CTN).

Como se vê, a legislação não autoriza a autoridade fazendária a alterar de ofício o lançamento, em virtude da mera inadimplência do sujeito passivo, pois essa hipótese não figura no rol taxativo do art. 149, do CTN.

Portanto, como a Administração Fazendária apenas pode fazer o que a lei lhe manda (*princípio da conformidade com as normas legais*), está descartada a hipótese de o proprietário responder pelo IPTU, lançado exclusivamente em nome do promitente comprador inadimplente.

Daí – pedimos vênica para reiterar – a importância da decisão da autoridade fiscal, na escolha do sujeito passivo do IPTU (quando, por óbvio, ela for possível). Ao efetua-la deve sopesar os riscos de, optando por lançar e notificar exclusivamente o compromissário comprador, vir a não receber o seu crédito tributário.

II- Admitindo-se, porém, a possibilidade de a autoridade tributária “*desistir*” de cobrar o IPTU do compromissário comprador inadimplente, para fazê-lo na pessoa do proprietário – **que, nunca é demais lembrar, não foi notificado do lançamento do tributo** –, este não se sub-roga de imediato nas multas e nos juros de mora. Pelo contrário, deve, antes, ser alvo de um novo lançamento e notificação para (i) pagar a quantia que lhe for reclamada ou, caso se insurja contra os valores cobrados, ou (ii)





impugnar o lançamento, tanto na esfera administrativa (hipótese em que, a teor do art. 151, III, do *CTN*, ficará suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente, até que seus recursos sejam julgados), quanto na judicial (agora por força do *princípio da universalidade da jurisdição*).

Com efeito, o proprietário do imóvel, na hipótese em tela de discussão, não poderá arcar com os encargos da mora do compromissário comprador, na medida em que não deu causa ao inadimplemento.

Definitivamente, se o Fisco, por mera opção arrecadatória, exigir o *IPTU* diretamente do compromissário comprador do imóvel, sem se preocupar, pois, em notificar também o proprietário, absolutamente não pode sancionar quem, afinal, não descumpriu qualquer dever jurídico-tributário.

**3º) O compromissário comprador pode ser responsabilizado pelo pagamento de débitos de *IPTU* referentes a fatos geradores anteriores à data do contrato de promessa de compra e venda do imóvel?**

**Resposta:** Não. O compromissário comprador não pode ser responsabilizado pelo pagamento de débitos de *IPTU* referentes a fatos geradores anteriores à data da celebração do seu contrato de promessa de compra e venda do imóvel.

**Melhor explicitando:**

**I-** O novo compromissário comprador não poderá ser chamado a suportar o débito de *IPTU*, deixado pelo antigo.



**II-** Se o imóvel tiver o seu domínio transferido, o novo proprietário com título registrado, será o responsável pelo débito existente, conforme estabelece o art. 130, do CTN. Mas aqui, estamos a aludir unicamente à hipótese de transferência do domínio.

**IIa-** É o que se depreende da seguinte decisão do STJ; *verbis*:

*“TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ADJUDICAÇÃO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ‘PROPTER REM’. EXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.*

*“1. Em se tratando de adjudicação de bens, a jurisprudência do STJ, firmada pela Primeira Seção, em 25.11.2009, nos julgamento do REsp nº 1.073.846/SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime previsto no art. 543-C do CPC/1973, restou pacificada no sentido de que a obrigação tributária, quanto ao IPTU, acompanha o imóvel em todas as suas mutações subjetivas, ainda que se refira a fatos impositivos anteriores à alteração da titularidade do imóvel, exegese que encontra reforço na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão prevista nos artigos 130 e 131, I, do CTN.*

*“2. Agravo interno não provido”.<sup>29</sup>*

**IIb-** Restou pacificado que, em havendo alteração da titularidade do imóvel, os eventuais débitos de IPTU se transmitem ao novo proprietário.<sup>30</sup>

**IIc-** Logo, *a contrário sensu*, ou seja, se ausente a translação do domínio, o novo compromissário comprador não pode ser chamado a responder por tais débitos.

---

<sup>29</sup>. AgInt no REsp 1.898.562/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, j. 24.05.2021, DJe 26.05.2021 (grifamos).

<sup>30</sup>. Não se deve perder de vista que, nos termos do art. 1245, § 1º, do Código Civil, “enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel”.



***IId-*** Ante o inadimplemento do proprietário do imóvel urbano, que tenha deixado de saldar os débitos de *IPTU*, o Fisco municipal não pode diretamente exigi-los, do novo compromissário comprador.

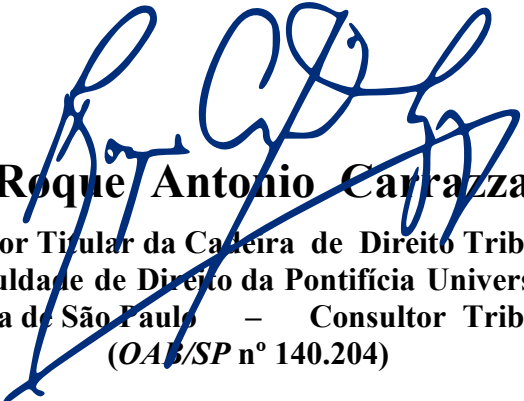
***IIf-*** A afirmação não alui, ainda que o novo compromissário comprador tenha contratualmente se comprometido a pagar tais débitos.

***IIf-*** Isso porque as avenças entre o contribuinte e terceiros valem entre eles, não afetando a Fazenda Pública (cf. art. 123, do *CTN*).

***Ilg-*** O pacto valerá apenas para as partes contratantes, podendo até ensejar a rescisão do contrato, por inadimplemento de uma de suas cláusulas; não vinculará, porém, o Fisco.

**Este é o nosso parecer, *s.m.j.***

**São Paulo (SP), 11 de dezembro de 2021.**



**Roque Antonio Carrazza**  
Professor Titular da Cadeira de Direito Tributário  
da Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade  
Católica de São Paulo – Consultor Tributário  
(OAB/SP nº 140.204)