

A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PELO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA EM CONTRATOS DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA

Lucas Lopes Costa Fernandes¹

José Evandro Lacerda Zaranza Filho²

RESUMO

O presente artigo propõe-se a examinar de modo crítico os fundamentos jurídicos e constitucionais que sustentam a orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) nos Recursos Especiais n.º 1.110.551/SP e 1.111.202/SP, ambos relatados pelo Ministro Mauro Campbell Marques e decididos no âmbito dos recursos repetitivos. Tal entendimento consolidou a possibilidade de que, em contratos de promessa de compra e venda de imóvel urbano, a Administração tributária municipal possa eleger como sujeito passivo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) tanto o promitente vendedor quanto o promissário comprador, nos termos dos arts. 32 e 34 do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 156, I, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Na esfera normativa do município de Natal/RN, o Código Tributário do Município de Natal (CTMN), em especial seus arts. 18 e 21, reproduz o fato gerador e a sujeição passiva prevista no CTN, ao determinar que contribuinte do tributo é “o proprietário do imóvel, o titular do domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título”. No entanto, tal redação normativa adota o conectivo “ou”, indicando alternativas excludentes para a responsabilidade tributária, e não uma hipótese de responsabilidade cumulativa. Deste modo, a leitura jurisprudencial autorizativa da cumulação (ou da eleição indistinta) de contribuintes, proprietários e possuidores, suscita relevante tensão com princípios constitucionais basilares, tais como a legalidade tributária (art. 150, I, da CF), a capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF) e a vedação ao confisco (art. 150, IV, da CF).

¹ Discente do curso de Direito no Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI-RN). E-mail: lopeslucascostafernandes@gmail.com.

² Professor Mestre. Orientador do curso de Direito no Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI-RN). E-mail: evandrozaranza@andreelali.com.br.

Partindo da hipótese de que tal orientação não confrontou adequadamente os referidos postulados, este trabalho busca demonstrar que apenas aquele que exterioriza conteúdo econômico — o promissário comprador, imitado na posse com *animus domini* — revela legitimidade para figurar como sujeito passivo do IPTU, ao passo que o promitente vendedor, reduzido à mera titularidade formal, não ostenta base fática-econômica apta a legitimar a incidência tributária. Para tanto, adota-se abordagem qualitativa, de natureza exploratória e explicativa, apoiada em pesquisa bibliográfica e documental. A análise se desenvolve a partir dos princípios constitucionais tributários (legalidade, isonomia, capacidade contributiva), da sistemática do CTN e do CTMN de Natal/RN, bem como da jurisprudência paradigmática (REsp 1.110.551/SP e 1.111.202/SP). O intuito é evidenciar que, mesmo diante da vinculação dos julgados repetitivos, o magistrado de primeiro e segundo graus, exercendo o controle difuso da constitucionalidade, resta autorizado a aplicar a técnica do *distinguishing*, nos termos do art. 489, § 1º, VI, do Código de Processo Civil, quando verificada a incompatibilidade entre o precedente e garantias constitucionais.

Palavras-chave: Responsabilidade tributária. IPTU. Capacidade contributiva.

THE TAX LIABILITY FOR THE URBAN PROPERTY AND LAND TAX IN PROPERTY SALE PROMISE AGREEMENTS

ABSTRACT

This article undertakes a critical examination of the legal and constitutional underpinnings of Special Appeals No. 1.110.551/SP and 1.111.202/SP, adjudicated by the Superior Tribunal de Justiça (STJ) under the repetitive-appeal procedure, which recognize that in property-sale-promise agreements both the promissory vendor and the promissory purchaser may be designated as liable parties for the Urban Property and Territorial Tax (IPTU) depending on the convenience of the municipal Tax Administration. The jurisprudence is grounded in Articles 32 and 34 of the Código Tributário Nacional (CTN) and Article 156, I, of the Constitution of the Federative Republic of Brazil, which attribute to municipal legislation the power to choose the

taxable subject. Nevertheless, this interpretation raises tension with constitutional principles such as tax-legality, contributory-capacity and the prohibition of confiscation. The present study argues that the STJ's solution infringes fundamental constitutional guarantees: in allowing IPTU to be levied on a party who no longer holds the power of use, enjoyment or economic benefit from the property – typically the promissory vendor who has already transferred possession and received full payment – the decision undermines the material link between the tax burden and actual manifestation of economic capacity. The work therefore advocates for the overruling of the relevant jurisprudence and, subsidiarily, for its non-application by first and second-instance judges, pursuant to Article 489, § 1º, VI of the Código de Processo Civil (CPC/2015). By delimiting the empirical-normative scope to the Municipality of Natal (RN) and its local tax regime (CTMN, arts. 18 and 21), the article shows how the practical implementation in the local context converts the alternative “or” into an effective “and” in the determination of tax liability, violating the very essence of the tax incident and placing the tax burden on the wrong subject. The findings reinforce that only the promissory purchaser, effectively exercising *animus domini* and economic use, properly fulfills the role of taxable subject under the IPTU regime; whereas the promissory vendor retains only a formal title, devoid of economic substance, and therefore should not answer for the tax liability.

Keywords: Tax Responsibility. IPTU. Contributory Capacity.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho propõe-se a analisar criticamente os fundamentos jurídicos e constitucionais que desafiam a orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça nos Recursos Especiais n.º 1.110.551/SP e 1.111.202/SP, ambos relatados pelo Ministro Mauro Campbell Marques e julgados sob o rito dos recursos repetitivos. Vejamos:

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

1. 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.

2. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de que 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. Precedentes: RESP n.º 979.970/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ de 18.6.2008; AgRg no REsp 1022614 / SP, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ de 17.4.2008; REsp 712.998/RJ, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJ 8.2.2008; REsp 759.279/RJ, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ de 11.9.2007; REsp 868.826/RJ, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ 1º.8.2007; REsp 793073/RS, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ 20.2.2006.

3. "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" (REsp 475.078/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.9.2004).

4. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (BRASIL, STJ, 2009).

Os precedentes assentaram a tese segundo a qual, em contratos de promessa de compra e venda de imóvel, tanto o promitente vendedor quanto o promissário comprador podem ser legitimamente escolhidos como sujeitos passivos do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), a depender da conveniência da Administração Tributária local.

Em decorrência, consolidou-se orientação posteriormente sintetizada na Súmula 399 da Primeira Seção do STJ, segundo a qual, "Cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU" (Brasil, STJ, 2009).

A jurisprudência mencionada fundou-se em leitura ampliativa (teleológica) dos arts. 32 e 34 do Código Tributário Nacional (Brasil, 1966) que, em harmonia com o art. 156, I, da Constituição Federal (Brasil, 1988), preveem como possíveis contribuintes do imposto o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título.

Com base nessa previsão normativa, a Corte Superior de natureza infraconstitucional autorizou a Administração Fazendária a eleger livremente qualquer desses sujeitos como responsável pelo tributo, desde que contemplado pela legislação municipal.

Este artigo avança nessa trilha ao delimitar o Município de Natal/RN como recorte empírico-normativo (CTMN, 2016, arts. 18 e 21), demonstrando como a prática administrativa local, com base na referida jurisprudência, converte o "ou" em "e" no

lançamento do IPTU e como essa conversão colide com a capacidade contributiva e a legalidade estrita, autorizando o afastamento dos precedentes nos termos do art. 489, § 1º, VI, do CPC³ (Brasil, 2015).

O presente estudo, portanto, adota uma abordagem qualitativa, de natureza exploratória e explicativa, fundamentada em pesquisa bibliográfica e documental. Dessa forma, foram analisados dispositivos legais, precedentes jurisprudenciais e obras doutrinárias pertinentes à responsabilidade tributária pelo IPTU em contratos de promessa de compra e venda.

Ademais, o método empregado é o dedutivo, partindo dos princípios constitucionais da legalidade, da isonomia e da capacidade contributiva para a interpretação crítica dos Recursos Especiais n.º 1.110.551/SP e 1.111.202/SP, julgados pelo Superior Tribunal de Justiça sob o rito dos recursos repetitivos.

Por conseguinte, emerge-se da análise da referida jurisprudência uma importante tensão entre a interpretação conferida pelo STJ e os postulados constitucionais da legalidade tributária, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Este estudo, portanto, parte da hipótese de que o raciocínio adotado nos precedentes mencionados vulnera garantias constitucionais fundamentais, ao permitir a imposição do IPTU a sujeitos que, substancialmente, não ostentam poder de uso, gozo ou fruição econômica do bem tributado, como é o caso do promitente vendedor que já transferiu a posse do imóvel e recebeu integralmente o pagamento do preço.

A partir desse panorama, este trabalho buscará demonstrar que a solução adotada pelo STJ carece de enfrentamento adequado dos fundamentos constitucionais incidentes sobre a matéria, evidenciando razões exclusivamente constitucionais para sua superação e, conseqüentemente, o seu afastamento pelos juízes de primeira e segunda instância.

2 A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA EXCLUSIVA DO PROMISSÁRIO COMPRADOR PELO IPTU NOS CONTRATOS DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA.

Conforme dispõe o artigo 156, inciso I, da Constituição Federal (Brasil, 1988),

³ CPC, art. 489 [...] § 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que: [...] VI – Deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

a competência para a instituição do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) é atribuída aos municípios. O referido dispositivo constitucional estabelece que: “Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: [...] I – propriedade predial e territorial urbana” (Brasil, 1988).

Segundo Miranda (2011, p. 79), a Constituição emprega o termo propriedade em acepção vulgar, caricata, correntia e comum, de sorte que a regra-matriz de incidência alcança, no polo passivo, todo aquele que detenha qualquer direito de uso, gozo, fruição ou disposição sobre o imóvel.

Em linha com a ponderação precedente, Paulsen (2017, p. 17) sustenta que, no sistema constitucional brasileiro, a distribuição das competências tributárias obedece a um critério de base econômica, uma vez que a Constituição não referênciava os impostos por suas denominações, mas pelos objetos econômicos sobre os quais devem incidir.

Nesse contexto, o Código Tributário Nacional (CTN), na qualidade de diploma veiculador de normas gerais em matéria tributária, ao definir a materialidade e os contribuintes do tributo em comento, estabeleceu o seguinte:

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

[...]

Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (Brasil, 1966, grifo nosso).

No plano local, o Código Tributário do Município de Natal (CTMN) reproduziu as previsões gerais do CTN, revelando sensibilidade ao fracionamento do direito de propriedade para fins de incidência do IPTU:

Art. 18 - O Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município, independente de sua forma, estrutura ou destinação.

[...]

Art. 21 – Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título (NATAL, 1989/2016).

Desse modo, as hipóteses de incidência no Município de Natal, ao reproduzirem a matriz do art. 32 do CTN e, correlatadamente, a sujeição passiva do art. 34 do CTN, delimitaram as seguintes alternativas excludentes: (i) propriedade,

(ii) o domínio útil OU (iii) posse do imóvel.

Todavia, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar os Recursos Especiais n.º 1.110.551/SP e 1.111.202/SP sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento de que “a autoridade administrativa pode optar por um ou por outro visando a facilitar o procedimento de arrecadação” (BRASIL, STJ, 2009).

Tal interpretação tem sido compreendida de modo a admitir, na prática, uma corresponsabilização entre o proprietário e o possuidor do imóvel, especialmente entre o promitente vendedor e o promissário comprador nos contratos de promessa de compra e venda.

Ocorre que tanto o art. 34 do CTN quanto a legislação municipal de Natal (CTM, art. 23) utilizam o conectivo “ou”, e não “e”, para definir o sujeito passivo do IPTU, prevendo, portanto, hipóteses alternativas de incidência e não cumulativas.

Ao analisar o disposto no artigo 21 do CTMN, pode-se concluir que a escolha, pela autoridade lançadora, de um dos sujeitos passivos do IPTU implica necessariamente a exclusão dos demais, pois não existe norma expressa que os torne solidariamente responsáveis.

No que tange especificamente à posse, não basta a mera existência da figura do possuidor para que haja responsabilidade pelo pagamento do tributo. A posse tributável é exclusivamente aquela que se caracteriza pelo *animus domini*, como é o caso da posse *ad usucapionem*.

Em outras palavras, trata-se da posse que conduz ao domínio e ao exercício pleno dos atributos da propriedade. A posse precária, por sua vez, é incompatível com a incidência do imposto, sendo, portanto, inapta a ensejar a exação municipal.

Conforme Barreto (2009, p. 181), a posse *ad usucapionem* reflete o exercício de poderes próprios da propriedade, pois contém o fato econômico de relevância jurídica que fundamenta a hipótese de incidência do IPTU, já que, ao envolver o poder de agir como verdadeiro titular do domínio, compreende, especialmente quanto ao uso e ao gozo, os direitos que evidenciam o substrato econômico tributável.

Dessa lição, depreende-se que o ponto nuclear para a incidência legítima do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) é a existência de uma relação econômica substancial entre o sujeito passivo e o bem tributado, e não a mera titularidade formal.

Assim, a posse com *animus domini*, por refletir o exercício dos poderes de uso,

gozo e fruição, atributos caracterizadores do domínio, traduz o efetivo conteúdo econômico do direito de propriedade e, por conseguinte, revela a capacidade contributiva exigida pelo art. 145, § 1º, da Constituição Federal (CF)⁴.

Para reforçar a centralidade do conteúdo econômico como critério de incidência e distinguir o fato gerador jurídico do objeto ou da materialidade extrajurídica, Harada (2012, p. 96) esclarece que o IPTU, por ser um imposto de natureza real, incide sobre a disponibilidade econômica do imóvel, e não sobre o bem em si ou sobre o título aquisitivo. Assim, o fato gerador, que constitui um elemento jurídico, não se confunde com o objeto ou matéria tributável, que corresponde ao elemento extrajurídico.

Segundo o autor, à luz do art. 32 do CTN e da legislação municipal, o fato gerador deve ser compreendido como a situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, na qual alguém figure como proprietário, titular do domínio útil ou possuidor do imóvel.

Nessa perspectiva, a posse exercida pelo promissário comprador, configurando uma posse clássica com *animus domini*, combinada ao desejo de transferir a propriedade de forma definitiva por parte do promitente vendedor, são características essenciais e intrínsecas ao contrato de promessa de compra e venda.

A promessa de compra e venda, tamanha é a sua relevância jurídica, gera, nos termos do art. 1.417 do Código Civil (Brasil, 2002)⁵ um direito real de aquisição em favor do promissário comprador, o qual, uma vez imitado na posse, torna-se contribuinte da exação predial e territorial urbana, pois “*na condição de possuidor, extrai benefícios de conteúdo econômico do direito de propriedade*” (Barreto, 2009, p. 181).

Nessa linha vem se manifestando o Superior Tribunal de Justiça, inclusive recentemente:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IPTU. CONTRATO DE CONCESSÃO DE BEM PÚBLICO. AUSÊNCIA DE ANIMUS DOMINI. TRIBUTO INDEVIDO. PRECEDENTES.

⁴ Art. 145 [...] § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (Brasil, 1988, art. 145).

⁵ Art. 1.417. Mediante promessa de compra e venda, em que se não pactuou arrependimento, celebrada por instrumento público ou particular, e registrada no Cartório de Registro de Imóveis, adquire o promitente comprador direito real à aquisição do imóvel (Brasil, 2002, art. 1.417).

SÚMULA 83/STJ. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. O artigo 34 do CTN define como contribuinte do IPTU o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. O Superior Tribunal de Justiça tem entendido que a posse apta a gerar a obrigação tributária é aquela qualificada pelo *animus domini*, ou seja, a que efetivamente esteja em vias de ser transformada em propriedade, seja por meio da promessa de compra e venda, seja pela posse *ad usucapionem*. Assim, a incidência do tributo deve ser afastada nos casos em que a posse é exercida precariamente, bem como nas demais situações em que, embora envolvam direitos reais, não estejam diretamente correlacionadas com a aquisição da propriedade.
2. O cessionário do direito de uso não é contribuinte do IPTU, haja vista que é possuidor por relação de direito pessoal, não exercendo *animus domini*, sendo possuidor do imóvel como simples detentor de coisa alheia. Precedentes. Incidência do óbice da Súmula 83/STJ.
3. Agravo regimental não provido (Brasil, STJ, 2015).

À luz da orientação consolidada acerca da imprescindibilidade do *animus domini* para a definição da sujeição passiva no âmbito do IPTU, revela-se pertinente avançar para a análise de precedente mais recente e dotado de especial densidade normativa, proferido pelo próprio Superior Tribunal de Justiça sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Tal julgamento, ao examinar a exata extensão do art. 34 do Código Tributário Nacional, reafirma a premissa de que a identificação do contribuinte deve observar não apenas a titularidade formal, mas sobretudo a existência de posse qualificada e juridicamente idônea à exteriorização dos poderes inerentes ao domínio.

O precedente que se segue, ao enfrentar a controvérsia relativa à incidência tributária em contratos de alienação fiduciária, cristaliza esse entendimento ao afastar a sujeição passiva do credor fiduciário, precisamente porque sua posição jurídica, de propriedade resolúvel, não se reveste do elemento subjetivo essencial para a tributação: a posse com intenção de domínio.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA DE NATUREZA REPETITIVA. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. IMÓVEL OBJETO DE ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA. INCLUSÃO DO CREDOR FIDUCIÁRIO NA DEMANDA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE POSSE COM ANIMUS DOMINI.

AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ILEGITIMIDADE PASSIVA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Trata-se, na origem, de execução fiscal ajuizada pelo Município de São Paulo, com vistas à cobrança do IPTU incidente sobre imóvel alienado fiduciariamente. Requerida a exclusão do credor fiduciário da demanda, o pedido foi rejeitado. Interposto Agravo de Instrumento, o Tribunal de origem deu provimento ao recurso para reconhecer a ilegitimidade passiva da instituição financeira.
2. O tema em apreciação foi submetido ao rito dos recursos especiais

repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/2015, e assim delimitado: [d]efinir se há responsabilidade tributária solidária e legitimidade passiva do credor fiduciário na execução fiscal em que se cobra IPTU de imóvel objeto de contrato de alienação fiduciária (Tema n. 1.158).

3. Conforme o art. 34 do Código Tributário Nacional, é contribuinte do IPTU o proprietário do imóvel, o detentor do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. Especificamente em relação ao possuidor, conforme a interativa jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, a posse deverá ser qualificada pelo *animus domini*, ou seja, pela intenção de ser o dono do bem. Por conseguinte, a sujeição passiva da relação jurídico-tributária não alcança aquele que detém a posse precária da coisa, como é o caso do cessionário do direito de uso e do locatário do imóvel.

4. No contrato de alienação fiduciária, o credor detém a propriedade resolúvel do bem, para fins de garantia do financiamento contraído, sem que exista o propósito de ser o dono da coisa (art. 22 da Lei n. 9.514/97).

5. Quanto aos tributos que incidem sobre o bem alienado fiduciariamente, dispõe expressamente o art. 27, § 8º, da Lei n. 9.514/97, que o devedor fiduciante responde pelo pagamento dos impostos, taxas, contribuições condominiais e quaisquer outros encargos que recaiam sobre o imóvel, até a data da imissão na posse pelo credor fiduciário, em razão do inadimplemento contratual.

6. A ratio do comando normativo que nega a sujeição passiva do credor fiduciário ao recolhimento do imposto predial decorre, justamente, da ausência de posse qualificada pelo *animus domini*, elemento subjetivo essencial para o reconhecimento da posse passível de tributação.

7. Após a entrada em vigor da Lei n. 14.620, de 13 de julho de 2023, que acrescentou o § 2º ao art. 23 da Lei n. 9.514/97, ficou expressamente previsto que caberá ao devedor fiduciante a obrigação de arcar com os custos do IPTU incidente sobre o bem.

8. Tese jurídica firmada: [o] credor fiduciário, antes da consolidação da propriedade e da imissão na posse no imóvel objeto da alienação fiduciária, não pode ser considerado sujeito passivo do IPTU, uma vez que não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 34 do CTN.

9. Caso concreto: recurso especial conhecido e desprovido.

10. Recurso julgado sob a sistemática dos recursos especiais representativos de controvérsia (art. 1.036 e seguintes do CPC/2015 e art. 256-N e seguintes do RISTJ) (Brasil, STJ, 2025).

Conforme expressamente assentado no julgamento, a ausência de posse qualificada pelo *animus domini* inviabiliza o enquadramento do credor fiduciário em qualquer das hipóteses previstas no art. 34 do CTN, razão pela qual a imposição do imposto municipal não se sustenta sob o prisma da legalidade estrita.

Evidencia-se, portanto, no âmbito do presente estudo, que a sujeição passiva do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana recai, de forma exclusiva, sobre o promissário comprador, porquanto é ele quem detém a posse juridicamente qualificada — dotada do indispensável *animus domini* — e, assim, exterioriza de maneira efetiva os poderes de uso, gozo e disposição inerentes ao direito de propriedade.

Ainda que a transferência formal do domínio não tenha sido concluída em 1º

de janeiro, é ele quem manifesta a utilidade econômica e a fruição do bem, satisfazendo a materialidade prevista nos arts. 32 e 34 do Código Tributário Nacional, que condicionam a incidência do tributo à demonstração de riqueza efetiva e não meramente formal.

Atribuir idêntica sujeição ao promitente vendedor implica desconsiderar a função teleológica do IPTU, cuja base constitucional repousa na capacidade contributiva (art. 145, §1º, da Constituição Federal), e subverter a lógica do sistema tributário, ao admitir a tributação de quem já não ostenta qualquer poder de fruição ou vantagem econômica sobre o imóvel. A propriedade formal, destituída de conteúdo patrimonial, não se presta a revelar fato gerador legítimo, sob pena de converter o imposto em sanção sem causa e de afrontar os princípios da justiça fiscal e da segurança jurídica, que exigem correlação entre o ônus tributário e a efetiva manifestação de riqueza.

3 O PAPEL DO MAGISTRADO COMO GUARDIÃO DIFUSO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

À vista dessas premissas hermenêuticas e da orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça quanto à centralidade da posse qualificada com *animus domini* para a definição da sujeição passiva do IPTU, torna-se indispensável examinar, em perspectiva mais ampla, o papel institucional do magistrado na aplicação e interpretação dos precedentes judiciais.

Isso porque a correta identificação do sujeito passivo do tributo, longe de ser atividade meramente aritmética ou procedimental, reclama do julgador a observância da ordem constitucional, o manejo técnico dos recursos repetitivos e o exercício responsável da filtragem constitucional difusa.

Nesse contexto, revela-se oportuno avançar para a análise do magistrado enquanto guardião da coerência, integridade e supremacia da Constituição Federal, sobretudo quando precedentes paradigmáticos suscitam tensões interpretativas, demandando do intérprete postura ativa e rigorosa no cotejo entre a tese firmada e a realidade jurídica subjacente.

Na realidade, os precedentes paradigmáticos do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferidos nos Recursos Especiais n.º 1.110.551/SP e 1.111.202/SP, ambos

relatados pelo Ministro Mauro Campbell Marques e julgados pela Primeira Seção sob a sistemática dos recursos representativos de controvérsia, já têm suscitado intensos debates acerca dos limites da vinculação judicial e do papel do magistrado na aplicação de tais decisões.

Esses julgados, que consolidaram o entendimento segundo o qual tanto o promitente comprador quanto o promitente vendedor podem ser considerados sujeitos passivos do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), constituem precedentes supostamente de observância obrigatória (art. 927, III, do CPC) (Brasil, 2015), mas suscitam questionamentos quanto à sua compatibilidade com os postulados constitucionais da legalidade e da capacidade contributiva, sobretudo diante da ausência de enfrentamento, pela Corte, dos fundamentos constitucionais subjacentes à matéria.

Embora o STJ tenha fixado a tese de que o promissário comprador possui legitimidade passiva em relação ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), a interpretação predominante em sua jurisprudência, como visto, tem sido a de que, quando a legislação municipal prevê o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor como possíveis sujeitos passivos do tributo, a autoridade administrativa estaria livre, na sua visão, para constituir o crédito tributário em face de qualquer um desses sujeitos.

No voto condutor dos Recursos Especiais em debate, o Ministro Relator Mauro Campbell Marques afastou qualquer leitura literal e restritiva do art. 34 do Código Tributário Nacional.

Embora o dispositivo utilize o conectivo “ou” para enunciar hipóteses alternativas (o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título), o relator interpretou a norma sob um viés teleológico, sustentando que as relações de direito real, como a promessa irretratável de compra e venda, justificariam supostamente a coexistência de múltiplos contribuintes. Vejamos:

A controvérsia dos autos baseia-se na possibilidade de responsabilização do proprietário do imóvel (promitente vendedor) pelo pagamento do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, diante da existência de negócio jurídico que visa à transmissão da propriedade, no caso, contrato de compromisso de compra e venda (Brasil, STJ, 2009).

Fundamentou-se na ideia de que a existência de um possuidor com *animus*

domini “não implica a exclusão automática do proprietário do polo passivo da obrigação tributária” (REsp 979.970/SP) e citou o precedente do Ministro Teori Zavascki (REsp 475.078/SP) para afirmar que a autoridade administrativa pode optar por um ou por outro “*visando a facilitar o procedimento de arrecadação*”.

A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de que 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.

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.

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 irrevogável.

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 a do promitente comprador (possuidor do imóvel).

A propósito:

1. O art. 34 do CTN estabelece que contribuinte do IPTU “é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título”.
2. 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).
3. Recurso Especial desprovido.

(REsp n. 979.970/SP, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 6/5/2008, DJe de 18/6/2008.)

[...]

Salienta-se, ainda, que, havendo mais de um contribuinte responsável pelo pagamento do IPTU, pode o legislador tributário municipal optar prioritariamente por um deles. Porém, caso a lei aponte ambos ou não aponte qualquer um deles, a escolha será da autoridade tributária. Neste ponto, cite-se a ementa proferida no julgamento do REsp 475.078/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.9.2004, in verbis:

[...]

3. 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.

(REsp n. 475.078/SP, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 14/9/2004, DJ de 27/9/2004, p. 213.)

[...]

Assim, só há a exclusão do proprietário do imóvel da qualidade de contribuinte do IPTU caso a própria legislação municipal retire sua responsabilidade, não havendo informação nos autos acerca da existência de norma nesse sentido (Brasil, STJ, 2009).

Assim, o Superior Tribunal de Justiça rejeitou a interpretação literal do termo “ou” por razões de conveniência arrecadatória e de política fiscal, transformando, na

prática, a alternativa excludente do CTN em uma hipótese de responsabilidade simultânea, sem respaldo na literalidade da norma nem em previsão legal expressa de solidariedade.

Como é evidente, referido julgamento ocorreu no âmbito do STJ que o fez enquanto guardião da legislação infraconstitucional, valendo-se da competência a si outorgada pelo art. 105, III, “a” da Constituição da República:

Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça: [...]
 III - julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida:
 a) contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência (Brasil, 1988).

De se destacar, portanto, que nenhuma consideração de cunho constitucional foi enfrentada por aquela Egrégia Corte.

Isso porque o entendimento da Corte Superior não abordou princípios constitucionais fundamentais, como o princípio da capacidade contributiva, o princípio da legalidade tributária e o princípio da isonomia, os quais são essenciais para a correta aplicação das normas tributárias e possuem grande relevância no exame das questões relacionadas ao IPTU.

Dessa forma, sendo os magistrados de primeira e segunda instâncias igualmente guardiões da Constituição, e tendo a responsabilidade de controlar difusamente a constitucionalidade das leis e sua aplicação, eles não estão automaticamente subordinados às soluções jurídicas apresentadas pelo STJ.

É possível, portanto, que o juiz de instância inferior, ao se deparar com uma questão constitucional não abordada pelo STJ, aplique entendimento distinto, conforme previsto no artigo 489, § 1º, VI, do Código de Processo Civil.

4 DAS BALIZAS CONSTITUCIONAIS IMPOSTAS PELO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

Como desdobramento da análise sobre a sujeição passiva à luz da materialidade do IPTU e da posse qualificada pelo *animus domini*, cumpre explicitar o vetor constitucional que orienta a eleição do sujeito passivo e a própria graduação do gravame: o princípio da capacidade contributiva. Para tanto, transcreve-se o

comando constitucional de regência:

Art. 145 [...]

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (Brasil, 1988).

Em termos dogmáticos, a capacidade contributiva comporta duas dimensões: em sentido objetivo, significando a presença de riqueza passível de tributação; e em sentido subjetivo, determinando qual parcela dessa riqueza pode ser tributada em virtude das condições individuais do contribuinte.

Paulo de Barros Carvalho (2012) ensina que o fato jurídico-tributário deve constituir um indicador (presuntivo) de riqueza econômica, pois os “números” da pretensão impositiva só podem emergir de avaliação que o próprio fato ofereça.

No mesmo sentido, José Artur Lima Gonçalves (*apud* Paulsen, 2011, p. 45) esclarece que, no âmbito dos impostos, o princípio da capacidade contributiva atua em dois planos: (i) exige que o fato (ou estado) eleito como apto a gerar a obrigação manifeste um mínimo de riqueza, o chamado ‘signo presuntivo de riqueza’, e (ii) limita a graduação da exação para impedir o confisco, que, em última análise, elimina a própria riqueza que serve de suporte à tributação.

Dessa forma, à luz do princípio da capacidade contributiva, especialmente em sua dimensão objetiva, a tributação por meio de impostos só se legitima quando o sujeito passivo exterioriza sinais de riqueza. Isso não se verifica quando se pretende aplicar o IPTU sobre uma “propriedade” que, embora formalmente existente, mostra-se desprovida de conteúdo econômico, como ocorre quando a posse e a fruição do imóvel já foram transferidas a terceiro.

Ou seja, o princípio da capacidade contributiva limita a graduação da exação tributária, evitando que a cobrança do imposto atinja níveis confiscatórios, que poderiam resultar na eliminação da riqueza do contribuinte.

Evidencia-se, portanto, violação ao princípio da capacidade contributiva quando o IPTU incide sobre a propriedade formal atribuída ao promitente vendedor após a transferência fática da posse ao promissário comprador.

Nesse contexto, uma vez quitadas integralmente as obrigações contratuais, os promissários compradores passam a deter o direito subjetivo à lavratura da escritura

definitiva, consolidando a transferência plena do domínio.

Caso o promitente vendedor se recuse a outorgá-la, a adjudicação compulsória configura via judicial legítima para assegurar a efetivação desse direito, o que reforça a tese de que a responsabilidade tributária não mais deve recair sobre aquele que já não detém a posse, o uso ou qualquer proveito econômico do imóvel.

Nessa fase, a propriedade remanescente em nome do promitente vendedor reduz-se a uma formalidade registral, destituída de substância econômica ou expressão fática de riqueza capaz de legitimar a tributação.

Trata-se de uma nua titularidade, cuja permanência no registro imobiliário representa mera ficção jurídica, insuficiente para sustentar a incidência do IPTU à luz do princípio da capacidade contributiva e da justiça fiscal.

Como acentua Aires F. Barreto (2005, p. 346), o princípio da capacidade contributiva:

Impõe que o legislador escolha como pressuposto dos impostos um [...] ‘fato signo presuntivo de riqueza’ do contribuinte e não de terceiro. Logo, a pessoa que deve ter seu patrimônio diminuído em razão do acontecimento desse fato há de ser a que o provoca ou causa e que dele extrai proveito ou vantagem.

De todo modo, tratando-se de tributo cuja materialidade comporta três hipóteses distintas (propriedade, domínio útil ou posse), é evidente que a autoridade lançadora deve eleger, no caso concreto, a situação que efetivamente revele capacidade contributiva, isto é, o fato portador de conteúdo econômico.

Nessa linha, Harada (2012, p. 104, grifo nosso) esclarece ser:

Importante [...] que a expressão possuidor a qualquer título (art. 34 do CTN) refere-se, evidentemente, àquele que exerce alguns dos poderes inerentes ao domínio ou à propriedade; refere-se ao titular da posse de conteúdo econômico, o que exclui, por exemplo, a do locatário.

Com base nessa moldura doutrinária, a posse tributável para fins de IPTU é precisamente a que exterioriza riqueza: a posse com *animus domini*, que atribui ao sujeito uso, gozo e fruição do bem. A mera detenção do título (ou de uma posse desprovida de utilidade econômica) não justifica a imposição fiscal, pois não há manifestação idônea de capacidade contributiva.

Além disso, no plano da igualdade material e da razoabilidade/proporcionalidade, é indevido igualar situações econômicas desiguais: o

promissário comprador imitado na posse com *animus domini*, que usa, goza e frui o bem (exteriorizando riqueza), e o promitente vendedor reduzido à nua-propriedade, sem utilidade econômica atual.

Tratar ambos como contribuintes do IPTU (ou corresponsabilizá-los) desalinha o critério de incidência do imposto do seu núcleo econômico, fere a isonomia (CF, art. 150, II) e adota meio inadequado e desproporcional para fins arrecadatários, pois desloca a tributação do sujeito que manifesta riqueza para quem não a manifesta (Ataliba, 1991; Carvalho, 2018).

Quanto à vedação ao confisco (CF, art. 150, IV), a questão deixa de ser a intensidade do ônus (alíquota) e passa a ser a incidência do próprio tributo quando inexistente riqueza no polo eleito: exigir IPTU do promitente vendedor que já não pode usar, gozar, dispor ou reaver o bem implica apreensão patrimonial sem base econômica.

Em tais hipóteses, qualquer gravame (ainda que mínimo) torna-se materialmente confiscatório, porque recai sobre patrimônio desvinculado do fato econômico que justifica o imposto (Barreto, 2009; Gonçalves, 2009 *apud* Paulsen, 2011).

Sob a ótica da legalidade estrita (CF, art. 150, I) e da reserva de lei complementar para normas gerais em matéria tributária (CF, art. 146, III, “a” e “b”), verifica-se que a leitura que converte o conectivo “ou” dos arts. 34 do CTN e 23 do CTMN em “e”, para admitir solidariedade entre o proprietário e o possuidor, carece de suporte legal expresso.

A solidariedade tributária somente pode resultar de previsão específica em lei (CTN, art. 124, II)⁶, o que, evidentemente, não ocorre no presente caso.

A responsabilidade de terceiros, por sua vez, conforme o art. 128 do CTN, exige lei formal, vínculo direto com o fato gerador e, quando couber, caráter supletivo ou excludente da responsabilidade do contribuinte originário:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação (Brasil, 1966, art. 128).

⁶ CTN, art. 124. São solidariamente obrigadas: [...]

II - as pessoas expressamente designadas por lei (Brasil, 1966, art. 124).

À luz de todo o conjunto normativo e principiológico constitucional, conclui-se que o promitente vendedor não se enquadra como contribuinte do IPTU, mas unicamente como terceiro, cuja relação com o fato gerador é apenas formal e indireta, limitada à permanência de seu nome no registro imobiliário.

Tal situação não traduz manifestação de riqueza nem relação material com o fato gerador, o que torna ilegítima qualquer imputação de responsabilidade tributária.

Portanto, a eventual atribuição dessa obrigação, sem lei que a estabeleça e sem demonstração de conteúdo econômico no patrimônio do promitente vendedor, viola o princípio da legalidade tributária e desvirtua o conceito técnico de responsabilidade de terceiros consagrado pelo CTN, que pressupõe previsão legal expressa, nexo causal efetivo e caráter complementar ou substitutivo da obrigação principal.

Mesmo que se admitisse, em tese, uma responsabilidade supletiva, tal hipótese continuaria incompatível com o princípio constitucional da capacidade contributiva (CF, art. 145, §1º), pois, como visto, não se pode exigir tributo de quem não exterioriza riqueza, sob pena de desnaturar o IPTU e transformá-lo em imposição destituída de base econômica e de legitimidade constitucional.

O Supremo Tribunal Federal (STF), no RE 562.276/PR, assentou que não se pode ampliar devedores por conveniência arrecadatória, sem observar as balizas do CTN (Brasil, STF, 2010). Como tanto o CTN quanto o CTMN (arts. 18 e 21) não instituem solidariedade, a cumulação entre promitente vendedor e promissário comprador viola o princípio da legalidade tributária e a repartição constitucional de competências.

Nessa moldura, os precedentes do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.110.551/SP e 1.111.202/SP), por não haverem enfrentado de modo suficiente os postulados constitucionais da legalidade, da tipicidade e da capacidade contributiva, não impedem que o magistrado, no exercício de sua função de guardião difuso da Constituição Federal, aplique a técnica do *distinguishing* (CPC, art. 489, §1º, VI) para afastar a corresponsabilização ou a eleição do promitente vendedor quando inexistente conteúdo econômico real em seu patrimônio jurídico.

Em síntese, onde não há riqueza efetiva, não há fato gerador do IPTU; e, sem lei que institua solidariedade, inexistente base normativa ou constitucional que legitime a cumulação entre proprietário formal e possuidor econômico na exigência do tributo. Trata-se, pois, de hipótese em que a forma cede à substância, e a fidelidade ao

princípio da capacidade contributiva impõe reconhecer que somente o sujeito que exterioriza riqueza pode ser validamente tributado.

5 CONCLUSÃO

A análise dos Recursos Especiais n.º 1.110.551/SP e 1.111.202/SP, julgados sob o rito dos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, demonstrou que a Corte, ao admitir a possibilidade de corresponsabilização do promitente vendedor e do promissário comprador pelo pagamento do IPTU, adotou uma leitura ampliativa e teleológica dos arts. 32 e 34 do Código Tributário Nacional, em descompasso com a literalidade do texto legal e com o postulado da legalidade tributária (CF, art. 150, I).

Essa interpretação, ao converter o conectivo “ou” em “e”, introduziu, sem base normativa, uma forma de solidariedade imprópria entre o proprietário e o possuidor, sob o argumento de facilitar a arrecadação.

Os resultados obtidos evidenciam que o entendimento consolidado pelo STJ contraria a estrutura constitucional da tributação, fundada na capacidade contributiva (CF, art. 145, §1º). Ao permitir a exigência do IPTU de quem já não usufrui, usa ou dispõe economicamente do bem, o precedente desloca o ônus fiscal do sujeito que exterioriza riqueza, o promissário comprador, para aquele cuja titularidade é apenas formal, o promitente vendedor.

Tal solução desvirtua o conceito de fato gerador e afasta o tributo de sua base econômica real, comprometendo a coerência e a justiça fiscal do sistema.

Constatou-se, ainda, que nem o CTN nem o Código Tributário do Município de Natal (CTMN, arts. 18 e 21) instituem solidariedade entre proprietário e possuidor, de modo que a cumulação de ambos no polo passivo configura violação à legalidade e à repartição constitucional de competências. O Supremo Tribunal Federal, no RE 562.276/PR, reforçou que não é admissível ampliar o rol de devedores por mera conveniência arrecadatória, devendo o intérprete observar as balizas normativas do CTN.

Nessa medida, apenas o promissário comprador, imitado na posse e titular da utilidade econômica do imóvel, revela capacidade contributiva e pode ser validamente eleito como sujeito passivo.

O promitente vendedor, por outro lado, conserva apenas nua titularidade

formal, destituída de conteúdo econômico e desvinculada do fato gerador, razão pela qual sua inclusão no polo passivo não encontra respaldo legal nem constitucional.

À luz desse conjunto, verifica-se que os precedentes do STJ (REsp 1.110.551/SP e 1.111.202/SP), por não haverem enfrentado de modo suficiente os postulados constitucionais da legalidade, da tipicidade e da capacidade contributiva, não vinculam o magistrado que atua como guardião difuso da Constituição Federal, o qual pode aplicar a técnica do *distinguishing* (CPC, art. 489, §1º, VI) para afastar a inconstitucional corresponsabilização.

A fidelidade à Constituição impõe reconhecer que somente quem exterioriza riqueza pode ser validamente tributado, sendo ilegítima a imposição de IPTU a quem não mais usufrui, utiliza ou frui o bem.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. IPTU: progressividade. **Revista de Direito Tributário**, ano 15, n. 56, abr./jun. 1991.

BARRETO, Aires F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARRETO, Aires F. **ISS na Constituição de na lei**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2005.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 31 out. 2025.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 31 out. 2025.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 31 out. 2025.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 31 out. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). **Agravo Regimental em Recurso Especial**: AgRg no AREsp 691.946 – RJ (2015/0083642-2). Relator: Ministro Mauro Campbell

Marques. Primeira Seção, **DJe**, 30 abr. 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). **Recurso Especial**: REsp 1.110.551 – SP (2008/0269892-3). Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Primeira Seção, julgado em 10 jun. 2009, **DJe**, 18 jun. 2009a.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). **Recurso Especial**: REsp. 1.111.202 –SP (2009/0009142-6). Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Primeira Seção, julgado em 16 mar. 2009, **DJe**, 23 mar. 2009b.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). **Recurso Especial**: REsp 1.949.182–SP (2021/0219866-6). Relator: Ministro Teodoro Silva Santos, Primeira Seção, julgado em 12 mar. 2025, **DJe**, de 19 mar 2025. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202102198666&dt_publicacao=19/03/2025. Acesso em: 20 nov. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). **Recurso Especial**: REsp 475.078/SP. Relator: Ministro Teori Zavascki. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/19372088>. Acesso em: 3 nov. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). **Recurso Especial**: REsp 979.970/SP. Relator: Ministro Luiz Fux. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/7069076/relatorio-e-voto-12817593>. Acesso em: 3 nov. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Recurso Extraordinário**: RE 562.276/PR. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/19736566>. Acesso em: 3 nov. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). **Súmula 399**: cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU. Primeira Seção, em 23 set. 2009, **DJe**, 7 out. 2009. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/publicacaoainstitucional/index.php/sumstj/article/viewFile/5433/8998>. Acesso em: 31 out. 2025.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. Sobre os princípios constitucionais tributários. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 55, 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Tributário Municipal**: Sistema Tributário Municipal. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito tributário**: teoria geral e prática. São Paulo: Atlas, 2012.

MIRANDA, João Damasceno Borges de. A regra matriz do IPTU e sua constitucionalidade. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; BRITO, Edvaldo Pereira de. **Direito tributário**: impostos municipais e contribuições, São Paulo, v. 5, p. 79, 2011.

NATAL (RN) (Prefeitura). **Código Tributário do Município de Natal (CTMN)**. Aprova o Código Tributário do Município do Natal e dá outras providências. Valores atualizados para o exercício de 2016. Disponível em: <https://www.natal.rn.gov.br/semut/legislacao/lei/lei3882-1989.pdf>. Acesso em: 31 out. 2025.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado; ESMAFE, 2011.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por me conceder força, discernimento e serenidade ao longo desta jornada, e por cumprir em minha vida o que está escrito em *Salmos 144:1*: “Bendito seja o SENHOR, minha rocha, que adestra as minhas mãos para a peleja e os meus dedos para a guerra.”

Minha profunda gratidão à minha família, em especial à minha esposa, **Manuela Lopes**, que esteve ao meu lado em todos os momentos e tornou possível a realização deste sonho; à minha filha, **Malu Lopes**, cuja presença, mesmo com apenas um ano de idade, é a minha maior fonte de motivação; e aos meus pais, **Adriano** e **Luana**, por todo o amor, suporte e exemplo de perseverança que sempre me inspiraram.

Estendo meu reconhecimento aos meus orientadores e superiores profissionais, **Vítor Limeira** e **Letícia Maia**, bem como a **todos os colegas do Limeira Advogados**, cujas experiências práticas, debates e contribuições foram decisivos para a construção da presente tese tributária.

Por fim, e não menos importante, agradeço às minhas amigas e colegas de sala, **Beatriz Max**, **Laura Potter** e **Gabriela Amorim**, que tornaram os dias mais leves e o percurso menos cansativo, e cuja convivência foi essencial para manter o ânimo e a inspiração.