



**CURSO DE DIREITO**

**CLAYTON SEMIR LIMA BUSTAMANTE**

**IPTU SOBRE A POSSE: OS LIMITES DA INCIDÊNCIA APLICADOS  
PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

**FORTALEZA**

**2021**

**CLAYTON SEMIR LIMA BUSTAMANTE**

**IPTU SOBRE A POSSE: OS LIMITES DA INCIDÊNCIA APLICADOS  
PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como requisito parcial à  
obtenção do título de Bacharel em Direito  
da Faculdade Ari de Sá.

Orientador: Prof. Me. Maria Alessandra  
Brasileiro de Oliveira

**FORTALEZA**

**2021**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação  
Faculdade Ari de Sá  
Gerada automaticamente mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

---

B982i Bustamante, Clayton Semir Lima .  
IPTU SOBRE A POSSE : os limites da incidência aplicados pelo supremo tribunal federal /  
Clayton Semir Lima Bustamante. – 2021.  
74 f.

Trabalho de Conclusão de Curso – Faculdade Ari de Sá, Curso de Direito, Fortaleza, 2021.  
Orientação: Prof. Me. Maria Alessandra Brasileiro de Oliveira.

1. IPTU. 2. Critério material. 3. Posse tributável. 4. Parâmetro judicial. I. Título.

CDD 340

---

**CLAYTON SEMIR LIMA BUSTAMANTE**

**IPTU SOBRE A POSSE: OS LIMITES DA INCIDÊNCIA APLICADOS PELO  
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como requisito parcial à  
obtenção do título de Bacharel em Direito  
da Faculdade Ari de Sá.

Orientador: Prof. Me. Maria Alessandra  
Brasileiro de Oliveira

Aprovada em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Me. Maria Alessandra Brasileiro de Oliveira  
Faculdade Ari de Sá

---

Prof. Me. Rafael Sampaio Rocha  
Faculdade Ari de Sá

---

Prof. Me. Francisco Sales da Silva Martins  
Faculdade Ari de Sá

Esse trabalho é totalmente dedicado à  
minha sublime esposa Elizabeth, por seu  
apoio incondicional fornecido, ainda que  
este estudo tenha furtado diversos  
momentos do nosso prazeroso convívio  
familiar.

## **AGRADECIMENTOS**

À Deus, pela presença insubstituível em minha vida.

À minha esposa, Elizabeth, por sempre demonstrar confiança na finalização desse trabalho.

Aos meus filhos, Bianca, Kalel e Luke, por serem minha fonte inesgotável de inspiração.

À minha mãe, Clara Semiramis, por nunca deixar de valorar cada conquista por mim realizada.

À minha sogra, Elane, por alegrar meus filhos durante as horas dedicadas a este estudo.

À minha avó afetiva, Eliane, por seus doces elogios que inflamam meu ego no sentido de querer ir sempre mais longe.

À professora Isabelly, pelos preciosos ensinamentos de direito tributário e direitos reais, fundamentais para realização desse estudo.

À professora Alessandra, por me dar a honra de receber suas orientações, que me proporcionaram a segurança necessária para execução desta pesquisa.

## RESUMO

O Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) é um tributo que incide sobre a posse de bem imóvel, a qual pode se manifestar juridicamente de diversos modos. Tal constatação, associada à expressiva informalidade do mercado imobiliário brasileiro, revelam a necessidade de pesquisar o fenômeno da posse tributável. Dessa forma, o objetivo desse estudo é compreender os limites aplicados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no processo de incidência do IPTU sobre a posse e suas repercussões no ordenamento jurídico, a partir da vigência do novo Código Civil. Assim sendo, este trabalho consistiu de uma pesquisa de finalidade básica estratégica, do tipo exploratória e de abordagem qualitativa, adotando o método indutivo como forma de raciocínio lógico para análise dos resultados. Ressalta-se, também, que os dados coletados procederam dos levantamentos bibliográfico e documental, incluindo decisões proferidas pelo STF, as quais foram selecionadas por meio de consulta direta ao seu sítio eletrônico e examinadas de forma pontual e sistemática em relação às demais fontes consultadas. Após as análises, verificou-se que a Suprema Corte firmou inicialmente o entendimento de que somente a posse com ânimo de ser dono é passível de incidência do imposto imobiliário urbano. Contudo, esse posicionamento foi flexibilizado, apresentando um novo parâmetro tributário ao permitir a cobrança da exação também sobre a posse desdobrada oriunda de um direito obrigacional, desde que o imóvel seja explorado economicamente, visando o lucro. A partir desse resultado foi possível averiguar quais ocupantes de imóveis podem ser responsáveis pelo pagamento do IPTU, ainda que desprovidos do título formal de propriedade, tornando mais clara as fronteiras da incidência tributária a serem praticadas pelos Municípios, em face dos possuidores de imóveis.

**Palavras-chave:** IPTU. Critério material. Posse tributável. Parâmetro judicial.

## ABSTRACT

The Urban Land Property Tax (IPTU) is a tax that is also levied on the ownership of immovable property, which can be manifested legally in different ways. This finding, associated with the significant informality of the Brazilian real estate market, reveals the need to research the phenomenon of taxable ownership. Thus, the objective of this study is to understand the limits applied by the Federal Supreme Court (STF) in the process of IPTU levying on possession and its repercussions on the legal system, from the date of the new Civil Code in force. Therefore, this work consisted of a research with a strategic basic purpose, exploratory and qualitative approach, adopting the inductive method as a form of logical reasoning to analyze the results. It is also noteworthy that the collected data came from bibliographic and documentary surveys, including decisions issued by the Supreme Court, which were selected through direct consultation on its website and examined in a timely and systematic way in relation to the other consulted sources. After the analyses, it was found that the Supreme Court initially signed the understanding that only possession with the intention of being the owner is subject to the incidence of the urban real estate tax. However, this positioning was made more flexible, introducing a new tax parameter by allowing the collection of charges also on split ownership arising from an obligatory right, provided that the property is exploited economically, aiming for profit. Based on this result, it was possible to determine which property occupants may be responsible for paying the IPTU, even if they do not have a formal title to the property, clarifying the boundaries of the tax incidence to be practiced by the Municipalities, vis-à-vis property owners.

**Keywords:** IPTU. Tax Material criterion. Taxable possession. Judicial parameter.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 - Regra Matriz de Incidência do IPTU de Fortaleza.....	23
Quadro 2 - Informações sobre a busca por julgados relevantes para a trabalho .....	53
Quadro 3 - Listagem dos documentos .....	54
Quadro 4 - Panorama fático de cada julgado .....	55
Quadro 5 - Principal fundamentação de cada acórdão em relação ao IPTU sobre a posse.....	56

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>2 BREVES APONTAMENTOS SOBRE A SISTEMÁTICA DA TRIBUTAÇÃO .....</b>	<b>15</b>
2.1 A NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA.....	15
2.2 O FENÔMENO DA INCIDÊNCIA E O FATO GERADOR TRIBUTÁRIO.....	18
2.3 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA.....	23
2.4 O CRITÉRIO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IPTU.....	28
<b>3 O REGIME JURÍDICO DA POSSE .....</b>	<b>36</b>
3.1 NOÇÕES GERAIS SOBRE A POSSE.....	36
3.2 PRINCIPAIS CLASSIFICAÇÕES DA POSSE .....	43
3.3 AQUISIÇÃO TRANSFERÊNCIA E PERDA DA POSSE .....	46
3.4 EFEITOS DA POSSE .....	48
<b>4 OS LIMITES DA INCIDÊNCIA DO IPTU SOBRE A POSSE APLICADOS PELO STF .....</b>	<b>51</b>
4.1 O STF E O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE .....	51
4.2 SELEÇÃO E ORGANIZAÇÃO DOS JULGADOS DO STF .....	53
4.3 IPTU SOBRE A POSSE: LIMITES APLICADOS PELO STF .....	57
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>65</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>68</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal (CF) atribuiu aos Municípios a competência para instituir o Imposto sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana (IPTU), o qual tem como matéria de incidência a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel urbano, conforme estabelecido no Código Tributário Nacional (CTN). Esse tributo aplicado sobre o patrimônio imobiliário dos contribuintes é uma fonte potencial de recursos financeiros, principalmente por apresentar características tributárias e econômicas<sup>1</sup> que podem alavancar a autonomia financeira<sup>2</sup> e a importância política desses membros mais frágeis da federação.

Ressalta-se, contudo, que para exercer o seu poder fiscal, os Órgãos Fazendários Municipais deverão identificar, em uma determinada data, as situações que consistem em direito real de propriedade e de domínio útil, bem como aquelas que em envolvem a posse de imóvel urbano. À vista disso, uma vez ocorridas tais situações, surge para os titulares dos imóveis a obrigação de pagar o imposto incidente sobre prédios e terrenos urbanos.

Nessa lógica, nota-se certa clareza e segurança no processo de verificação dos casos pertinentes ao direito de propriedade e ao domínio útil. Com efeito, a precisa concepção existente dos mencionados institutos privados, fixados no vigente Código Civil (CC), permite tal nitidez e tranquilidade na identificação desses direitos. Isso porque eles são formalmente arquetizados em sólido sistema registral, o qual possibilita provar a concretização da situação abstrata prevista na norma legal do IPTU com a mera análise do documento de titularidade registrado em cartório oficial.

Tal contexto não é perceptível no instituto civil da posse, principalmente por sua constituição ser objeto de constantes alterações ao longo do tempo, decorrentes do seu pragmatismo firmando na relação existente entre o indivíduo e a coisa. Na verdade, o que se constata é uma complexidade para determinação desse domínio fático sobre o imóvel, necessitando de todo um raciocínio jurídico para delimitar os

---

<sup>1</sup> O Lincoln Institute of Land Policy publicou vídeo, o qual especialista detalha os principais aspectos socioeconômicos do IPTU. <https://www.lincolninst.edu/pt-br/publications/multimedia/imposto-sobre-propriedade-imobiliaria-fatos-mitos-falacias>.

<sup>2</sup> Estudo divulgado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) destaca a importância do IPTU para a autonomia financeira dos Municípios. [https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_2309.pdf](https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_2309.pdf).

parâmetros necessários para compor o conceito de posse, no qual incidirá o gravame imobiliário.

Observa-se, também, que essa dificuldade é agravada em função da existência da pluralidade de teorias doutrinárias que tentam explicar a natureza da posse. Assim, os embates teóricos colocam em evidência dúvidas se ela consiste em um fato ou um direito; ou se é uma relação oriunda do direito real ou obrigacional; ou até mesmo se é constituída de um direito puramente autônomo em relação ao de propriedade.

Nessa perspectiva, não é raro o impasse na definição da qualidade da posse atribuída a certas pessoas como: o superficiário, o usufrutuário, o promissário comprador, o locatário, o comodatário, o arrematante, o fiduciante, o cessionário do direito de uso, o arrendatário, o invasor de terra, dentre outros.

Diante disso, cabe ao intérprete do direito produzir uma exegese capaz de extrair do ramo civilista o tipo de posse que se enquadre na matriz tributária do IPTU, uma vez que esta compõe uma das matérias de incidência desse imposto. Nesse cenário, sobressai a análise de três instrumentos legais, nos quais se deve debruçar o estudo hermenêutico, a saber: a Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional e o Código Civil.

Nessa conjuntura, na qual envolve interpretação constitucional, compete ao Supremo Tribunal Federal (STF), na qualidade de guardião da Constituição, consolidar o entendimento sobre qual a dimensão jurídica da posse para fins de tributação imobiliária. De fato, a máxima Corte Judicial, por diversas vezes, manifestou-se sobre a temática do IPTU incidente sobre a posse.

Destarte, é possível observar que o Pretório Excelso vem julgando casos, cujo significado de posse para fins tributários oscila bastante, repercutindo tanto na esfera patrimonial dos indivíduos, como no equilíbrio fiscal dos Entes Municipais. Esses apanhados de decisões da Suprema Corte, principalmente após a entrada em vigor do atual Código Civil, revelam certos posicionamentos que são ao mesmo tempo alvos de críticas e aplausos por estudiosos do direito.

À guisa de exemplos, podem-se citar os casos de arrendamento e cessão de uso de bem público, os quais o Egrégio Tribunal proferiu decisões<sup>3</sup>, com repercussão

---

<sup>3</sup> RE nº 601720/RJ e RE nº 594015/SP, os quais ainda serão oportunamente discutidos no presente trabalho.

geral, ampliando o conceito de posse tributável para as situações mais próximas ao instituto da detenção. Vale destacar que esses julgados vêm, desde 2017, alimentando críticas no âmbito jurídico, haja vista a marcante revisão jurisprudencial geradora de impactos tributários ainda não totalmente mensurados.

Frente a essa falta de clareza na padronização do perfil do contribuinte-possuidor, surge a seguinte indagação: qual é a compreensão do STF em relação aos limites da exigência do IPTU incidente sobre a posse de bem imóvel, após a vigência do Código Civil 2002?

É em torno dessas circunstâncias que surgiu a motivação necessária para investigar a temática proposta, sem deixar de realçar a notória relevância de entender qual tipo de posse viabiliza a cobrança do IPTU, principalmente em razão do expressivo mercado imobiliário informal existente no Brasil, que compreende tanto imóveis localizados em favelas, como condomínios de luxo. De fato, dados alertam que cerca da metade dos domicílios urbanos apresentam alguma irregularidade, como, por exemplo, não estarem corretamente registrados nos cartórios<sup>4</sup>.

Não se pode desprezar, também, os rotineiros casos de esbulho praticados por invasores de bens públicos e privados, que não raro se revestem de uma posse consolidada. Nessa relação de domínio, muitas vezes o Fisco Municipal foca a tributação unicamente naquele que detém a formalidade do imóvel (proprietário), em detrimento das pessoas que realmente podem manifestar capacidade contributiva (possuidor), gerando um sentimento de injustiça fiscal. Sendo assim, crucial conhecer a jurisprudência solidificada acerca da posse tributável, para melhor aclarar os direitos e deveres de cada sujeito da relação jurídica fiscal.

Outro ponto de instigado relevo, consiste na grande quantidade de imóveis públicos pertencentes à Administração Direta e Indireta, que são utilizados por entes privados, os quais se aproveitam quase que plenamente da disponibilidade econômica do bem. Com efeito, esses fatos repercutem na análise da aplicação ou não da imunidade recíproca em relação ao imposto imobiliário, sendo essa questão fruto de interessantes debates na Corte Suprema.

A pesquisa, portanto, apresenta evidente relevância científica, uma vez que se debruça sobre o fenômeno jurídico da posse sob o foco da tributação do IPTU,

---

<sup>4</sup> CORREIO BRAZILIENSE. Metade dos imóveis brasileiros são irregulares. Disponível em: <https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/brasil/2019/07/28/interna-brasil,774183/imoveis-irregulares-no-brasil.shtml>. (Acesso em 03/04/2021).

notadamente em relação aos posicionamentos do STF proferidos na vigência do atual Código Civil, consistindo numa temática ainda não suficientemente estudada.

Nesse sentido, o objetivo geral deste trabalho é compreender quais são os limites aplicados pelo STF na incidência do IPTU sobre a posse de bem imóvel e suas repercussões no ordenamento tributário brasileiro, a partir da vigência do novo CC.

Em sequência, foram traçados os seguintes objetivos específicos: identificar a regra matriz de incidência do IPTU, delineando o seu aspecto material ensejador da imposição tributária, conforme as diretrizes assentadas na CF e os limites estipulados pelo CTN; examinar o regime jurídico da posse estabelecido no CC vigente, considerando o contexto constitucional; e analisar as decisões proferidas pelo STF, a partir de 2003, com a entrada em vigor do novo CC.

Para tanto, a metodologia aplicada, em suma, consistiu em uma pesquisa de finalidade básica estratégica, do tipo exploratória e de abordagem qualitativa, sendo utilizado o método indutivo como forma de raciocínio lógico no processo de análise dos resultados. Neste contexto, foram coletados dados oriundos de levantamentos bibliográfico e documental, inclusive os acórdãos proferidos pela Corte Suprema, os quais foram selecionados em processo de consulta direta ao seu sítio eletrônico, bem como analisados individualmente de forma sistemática com as demais fontes examinadas.

Para propiciar um melhor entendimento, o presente trabalho está segmentado basicamente em três capítulos. No primeiro, examina-se a sistemática da tributação, apresentando algumas ponderações sobre a norma jurídica, o fenômeno da incidência, as regras de competência, a hipótese de incidência do IPTU e o seu aspecto material. Já quanto ao segundo, estuda-se o regime jurídico brasileiro da posse, ressaltando os principais pontos desse complexo instituto do direito privado. Por fim, no que tange ao terceiro capítulo, faz-se uma análise crítica de diversos julgados produzidos pelo STF, os quais versam a respeito do IPTU incidente sobre a posse.

Dessa forma, o estudo se propõe a contribuir para a literatura acerca do tema abordado, fomentando a discussão sobre qual possuidor é responsável pelo pagamento do imposto, para melhor respaldar o exercício da justiça fiscal, o fortalecimento da segurança jurídica e a autonomia financeira dos Municípios.

## 2 BREVES APONTAMENTOS SOBRE A SISTEMÁTICA DA TRIBUTAÇÃO

O estudo acerca da tributação sobre a posse necessita, primeiramente, perfazer uma análise pormenorizada do fenômeno da tributação para melhor compreender a sistemática de transferência de parte da propriedade privada para o Estado Fiscal, visando o financiamento do bem comum. Nesse sentido, a filosofia política explica, notadamente no pensamento de Locke (1994), que não é possível o governante tirar do homem nenhuma parcela de sua propriedade sem a sua devida autorização.

Sobressai, nessa reflexão, o forte caráter normativo inerente do poder de tributar, visto que, somente por meio de autorização legislativa um tributo pode ser exigido. Nessa visão, é possível afirmar que o dever de pagar a exação surge a partir do processo de incidência normativa, pautada pelo princípio da legalidade. Assim, verifica-se a necessidade de traçar algumas considerações sobre o estudo da norma jurídica tributária, visto que esta regula a conduta humana no processo de tributação.

### 2.1 A NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA

Sobre uma perspectiva abrangente, é possível afirmar que a norma jurídica consiste na previsão de padrão comportamental consubstanciado em fatos significantes para o convívio social (VASCONCELOS, 2006). Em outros termos, Reale (1994, p. 124) leciona que uma “norma jurídica é a integração de algo da realidade social numa estrutura regulativa obrigatória”. Desses conceitos fica evidente a interação entre Direito e sociedade, na qual a vida social harmônica demanda por regulação dos comportamentos humanos, sendo a norma jurídica um meio de estabelecer um vínculo capaz de comandar um direito subjetivo a alguém e um dever jurídico a outrem, buscando o equilíbrio social.

Entende-se que um dos assuntos mais relevantes em relação à norma jurídica está voltado para sua composição. Os estudiosos dessa temática asseveram que sua estrutura está umbilicada na relação conjugada de causa e consequência. Assim sendo, a descrição fática corresponderia à causa motivadora da consequência, a qual contém o comando normativo. Desse modo, essas normas de conduta apresentam uma composição dualista conhecida como juízo hipotético condicional,

esquemático da seguinte forma: se acontecer algo (antecedente), então deve ser obrigatório, ou proibido ou permitido alguma coisa (consequente).

Com maior propriedade doutrinária, Borges (2015, p. 22) detalha a relação condicionante da norma na seguinte lição:

As normas jurídicas atuam, na sociedade, segundo o princípio da imputação: dado um certo antecedente normativamente previsto, um descrito normativo (*Voraussetzung*), deve-se seguir um certo consequente, um prescritor normativo (*Folgerung*). Quer dizer: ao comportamento normativamente regulado imputa-se uma consequência juridicamente relevante. Mas a conduta juridicamente prescrita não se conformará necessariamente à previsão da norma.

Dessa sentença condicional, nota-se que o consequente da norma representa um mandamento (dever ser), cujo conteúdo consiste na regulação das condutas humanas em sociedade, a qual é imputada por meio do seu antecedente (motivo), sendo que este decorre de um ato de vontade, ou seja, surge a partir da criação de um texto normativo e não em razão de causas naturais.

No contexto tributário, Greco (1974), ao analisar o tributo como norma, reforça que a relação existente entre o antecedente e o consequente é de imputabilidade e não de causalidade necessária. Para tanto, o jurista explana que a norma jurídica tributária descreve um fato conectado ao comportamento de entrega pecuniária, contudo essa conexão não decorre de um liame causal necessário, mas de imputação entre o fato e a entrega do dinheiro, ocorrendo em virtude da lei, a qual não é imutável.

Ainda sobre a estrutura lógica da norma, Carvalho (2012) traça algumas interessantes ponderações referentes aos seus componentes. Em relação ao antecedente da norma, sua doutrina realça a imprescindibilidade da proposição descritiva do evento corresponder a um fato de possível verificação no plano da realidade social. Além disso, afirma que tal proposição é sempre constituída de conceitos jurídicos, os quais são formados por aspectos axiologicamente selecionados, que ajustam a realidade para compor um fato ensejador da consequência normativa.

Essa análise se torna relevante para o presente trabalho, tendo em vista que a posse de bem imóvel é uma das situações descritas na norma do IPTU, logo devendo ser examinada sob o prisma do Direito, que, a depender dos conceitos jurídicos empregados, promoverá ajustes na posse vista no mundo real, para construção da posse abstrata descrita no antecedente da norma.

O citado autor destaca, ainda, no tocante ao conseqüente da norma, que a proposição prescrita se volta inevitavelmente para condutas intersubjetivas, ou seja, seus mandamentos se expressam em um contexto de relações jurídicas. Logo, uma vez concretizada a proposição descritiva no mundo real, surge o conseqüente vínculo jurídico constituído por um direito de uma pessoa exigir uma prestação de outra, que tem o dever de realizá-la. À guisa de exemplo, tem-se que, verificada a posse de imóvel urbano em uma dada época, imputa-se ao Município o direito de cobrar dinheiro ao titular daquela posse, o qual tem o dever de pagar o montante exigido.

Outro ponto de grande magnitude da norma jurídica é o fato desta raramente está restringida a somente um artigo de lei. Em muitos casos, a construção do sentido da norma sobressai da simples inspeção gramatical do texto normativo, visto que esta análise poucas vezes promove a compreensão do comando prescritivo, sendo necessária a articulação sistemática com outros textos contidos ou não no mesmo diploma legal (CARRAZZA, 2010).

Nessa lógica, é possível inferir que o sentido de posse tributável não está contido somente na análise do texto prescrito no art. 1.196, do CC<sup>5</sup>, mas sim, no resultado da conjugação de todas as normas contidas no ordenamento jurídico brasileiro em relação ao instituto da posse e do tributo, principalmente no que tange às normas constitucionais.

Não se pode esquecer, também, que a teoria mais recente divide a norma jurídica em princípios e regras, conforme defende Alexy (2015). Assim, pode-se sustentar que tanto os enunciados regacionais como os principiológicos são estruturados em um modelo deôntico, distinguindo-se não em função do seu grau, mas em razão do critério qualitativo.

Dessa maneira, entende-se que a norma-princípio se expressa como o mandamento de otimização, isto é, um comando dirigido para que algo seja realizado na maior medida possível, dentro das possibilidades fáticas e jurídicas. De outro modo, a norma-regra se constitui no comando que deve ser cumprido em sua integralidade, não abrindo espaço para seu implemento parcial, sendo esse ponto a principal diferença quanto aos princípios, como já tinha observado Dworkin (2017).

---

<sup>5</sup> Art. 1.196. Considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade (BRASIL, 2002).

Portanto, ao explorar o sentido e o alcance da norma jurídica, além da construção realizada no nível interno da sua estrutura lógica, é preciso conjuga-la de forma sistemática com as demais normas pertinentes aos conceitos trabalhados, sem deixar de considerar a natureza qualitativa de cada espécie analisada, ou seja, se é uma situação envolvendo uma norma-princípio ou uma norma-regra.

Nessa perspectiva, a título de explanação, põe-se em evidência os princípios da legalidade e da tipicidade tão caros ao Direito Tributário, principalmente por prestigiar a segurança jurídica, conforme ensina Martins (1983). Com efeito, a norma jurídica tributária, ainda que seja analisada como as demais, apresenta especificidades como a estrita identidade condicionante entre o fato real e a situação descrita na norma, verificada no processo de incidência tributária, o qual será analisado em sequência.

## 2.2 O FENÔMENO DA INCIDÊNCIA E O FATO GERADOR TRIBUTÁRIO

De antemão, para entender a regra matriz de incidência do IPTU, é crucial tecer alguns comentários sobre o fenômeno da incidência da norma jurídica. Nesse sentido, insta salientar que existem duas formas não excludentes de pensar sobre essa fenomenologia, ressaltando, entretanto, que tais modelos não podem ser aplicados simultaneamente, uma vez que apresentam concepções divergentes.

Isto posto, partindo da inspeção da etimologia da palavra “incidência”<sup>6</sup>, verifica-se que o vernáculo deriva do verbo em latim *incidere*, tendo como significado o ato de acontecer de forma imprevisível, sendo composto pela preposição *in* (em, sobre) e o verbo *cadere* (cair). Portanto, em uma visão simplificada, poder-se-ia afirmar que há incidência normativa quando simplesmente a norma acontece no mundo real, ou seja, incide sobre um determinado fato nela previsto, passando a produzir os seus efeitos jurídicos.

Essa análise lexical muito coaduna com a concepção clássica de incidência jurídica, a qual tem como seu maior representante o jurista Pontes de Miranda (2001). Sua doutrina sustenta que as normas incidem por si só, pois elas se encontram no plano do pensamento, incidindo automática e infalivelmente sobre uma situação fática, atribuindo-lhe a juridicidade ao ponto de estabelecer direitos e deveres intersubjetivos.

---

<sup>6</sup> Cf as informações contidas no site < <https://www.significadosbr.com.br/incidente>>.

O tributarista Becker (2018, p. 329), seguidor da concepção ponteana, ao explicar o fenômeno jurídico da incidência, o faz por meio de uma analogia metafórica com o fenômeno físico da descarga eletromagnética, para ressaltar sua atuação automática e instantânea, como didaticamente se observa:

Ora, com o acontecer dos fatos, vão se realizando (existindo no presente e no pretérito), um a um, os elementos previstos na composição da hipótese de incidência, quando *todos* os elementos se realizaram (existem no presente e no pretérito), a hipótese de incidência realizou-se e, então, automaticamente (imediate, instantânea e infalivelmente) aquele instrumento entra em *dinâmica* e projeta uma descarga (incidência) de energia eletromagnética (juridicidade) sobre a hipótese de incidência realizada.

Em apertada síntese, é possível destacar que essa corrente adota uma forte distinção entre o fenômeno da incidência e o da aplicação da norma. Isso porque os princípios e regras prescindem da vontade de qualquer agente para ocorrer, pois entendem que o Direito não se resume a um instrumento proveniente da criação humana. Na verdade, ele consiste em processo de adaptação social, consubstanciado por regras de conduta, que não necessitam da aceitação de quem esteja previsto nelas para incidir.

Em última análise, tal linha de pensamento ressalta a carência de juízo lógico imaginar que a humanidade poderia organizar o seu convívio social permitindo qualquer falha na incidência, ou seja, permitindo à não-incidência da norma. Isso porque, a incidência não se confunde com a aplicação, pois são mecanismo distintos, não cabendo falha ao primeiro caso, e sendo passível de erro no segundo.

Sendo assim, tal concepção de incidência defende que as normas simplesmente incidem no mundo social, e justamente por isso, há coerção nos casos de não serem atendidas, necessitando, somente nesse momento, da aplicação pelo Estado. Logo, seria um absurdo jurídico atribuir ao arbítrio de alguém a condição de incidir as normas.

Foi diante dessa convicção de que a incidência normativa é automática e infalível e sem intervenção humana, que surge uma corrente contrária, a qual tem como premissa que o Direito é fruto da vontade do indivíduo, pois não decorre de uma geração espontânea, visto que ele é criado pelo homem, e por isso, depende de sua atuação para funcionar. Tal escola de pensamento tem como sua maior expressão a doutrina de tributarista Paulo de Barros Carvalho.

Nesse sentido, segundo Carvalho (2012, p. 33), “é importante dizer que não se dará a incidência se não houver o ser humano fazendo a subsunção e promovendo

a implicação que o preceito normativo determina.”. Nesse ponto, a corrente carvalhiana não segrega a incidência da aplicação, e como esta decorre da ação humana, seria, então, falível e não automática, pois depende da intervenção da autoridade competente para verificar se ocorreu a subsunção.

Nesses termos, essa concepção trabalha a ideia de que a ocorrência do evento no mundo real somente o reveste de juridicidade no instante em que for projetada a norma individual e concreta, que o descreva em linguagem essencialmente jurídica. Portanto, fato jurídico seria um enunciado protocolar, denotativo, localizado no antecedente de uma norma individual e concreta, o qual prescreve uma conduta, no momento de sua positivação construída por uma autoridade competente (CARVALHO, 2012).

De outro modo, a norma jurídica só vai incidir no instante em que for produzido, por ente dotado de competência, o procedimento adequado capaz de registrar o fato nela previsto, que fundamenta o nascimento da relação jurídica intersubjetiva. Dessa maneira, ter ocorrido ou não o fato na realidade social, não é tão relevante quanto a produção dos expedientes necessários para registrar a incidência como, por exemplo, a notificação de um auto de infração tributária.

Apesar da relevância dos seus argumentos, essa forma de pensar a incidência não ficou livre de críticas. Diante disso, Costa (2009) assevera que a concepção carvalhiana reduz o fenômeno jurídico ao excluir da seara jurídica diversos fatos significantes para o Direito, só porque eles coadunam com os preceitos descritos na norma, e, portanto, dispensam o exercício da linguagem competente realizado pela autoridade judiciária.

Enfim, vale reforçar que nenhum dos modelos de incidência explanados se sobrepõe ao outro, de tal sorte que cada um pode ser adotado a depender da abordagem que se queira atribuir ao fenômeno. Nessa circunstância, vencidas as considerações sobre o mecanismo da incidência da norma, faz-se prudente abordar algumas reflexões sobre o fato gerador do tributo, devido ao alto grau de importância que este instituto tem para o ramo tributário.

Nesse diapasão, sabe-se que, no século XX, o estudo da dogmática do Direito Tributário se concentrava principalmente no antecedente da norma jurídica tributária, desencadeando diversas noções fundamentais para a compreensão do tributo. À vista disso, é pertinente discutir, inicialmente, sobre as terminologias utilizadas para qualificar o antecedente normativo.

Referente a essa questão, a doutrina aponta para o jurista ítalo-argentino Dino Jarach, por meio de sua obra *Fato Imponível*, publicada no ano de 1943, como um dos primeiros estudos a tentar atribuir uma nomenclatura para o fenômeno ensejador da obrigação de pagar o tributo. Com efeito, ao estudar os elementos da relação tributária, Jarach (2004) denominou de Fato Imponível o pressuposto de fato causador do vínculo obrigacional tributário.

Essa expressão cunhada pelo citado jurista é utilizada para delinear duas realidades distintas, uma vez que se refere tanto à situação hipoteticamente traçada no antecedente da norma tributária, como ao acontecimento realizado no mundo real, nos termos abstratamente descritos. Todavia, o destaque atribuído ao conceito de Fato Imponível como centro do estudo do Direito Tributário, dada a sua essencialidade no mister de desencadear uma obrigação fiscal, influenciou diversas doutrinas e legislações na América Latina.

No Brasil, influenciado pelas lições de Dino Jarach, foi publicada, em 1964, a clássica obra do jurista Amílcar de Araújo Falcão, intitulada como *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. Falcão (2013) também evidencia o antecedente da norma como elemento fundamental para o Direito Tributário. No entanto, ao invés de utilizar a expressão “fato imponível”, o referido autor adota a nomenclatura “fato gerador”, a qual foi veiculada pelo jurista francês Gaston Jèze, na publicação do seu artigo o fato gerador do imposto, em 1937, sendo traduzido para o Brasil em 1945.

É oportuno relatar que Jèze (1945, p. 50) entende como fato gerador do imposto “o fato ou o conjunto de fatos que permitem aos agentes do fisco exercerem sua competência legal de criar um crédito de *tal* importância, a título de *tal* imposto, contra *tal* contribuinte”. Logo, observa-se que a terminologia do “Fato Gerador”, em sua origem, funcionava como a causa do direito de lançar o crédito tributário e não como a fundamentação do surgimento da obrigação fiscal.

Apesar das divergências com relação ao conceito do Fato Imponível, a doutrina brasileira acolheu a expressão “Fato Gerador”, mas com o significado daquele. Nessa mesma linha, Sousa (1975, p. 96), um dos mentores da elaboração do CTN, apresenta a seguinte compreensão do antecedente da norma tributária:

...adotados pela lei certos atos, fatos, ou negócios como base de tributação, o efeito jurídico da verificação da sua ocorrência será necessariamente o de dar origem à obrigação tributária. Por isso a definição, pela lei tributária, das hipóteses em que é devido o tributo chama-se o *fato gerador* da obrigação tributária.

Vale ressaltar que a nomenclatura “fato gerador” sempre foi alvo de ressalvas. Um dos seus maiores críticos foi Becker (2018), que, em 1963, já alertava para a necessidade de distinguir a situação normativa abstrata (hipótese de incidência) da situação concreta (fato tributável), julgando que a citada expressão só gera mesmo é confusão intelectual. Tal perturbação terminológica decorre da visão única e agregada atribuída ao Fato Gerador, a qual tenta compreender em um só instituto diante de duas realidades diferentes, conforme já cogitava Becker.

Inconformado com tal conjuntura jurídica, Geraldo Ataliba produz, em 1973, a obra *Hipótese de Incidência Tributária*, retomando o assunto da causalidade da obrigação tributária, mas apresentando progresso nessa temática. Assim, fundamentado na teoria da incidência da norma ponteana, e buscando separar as duas realidades inconfundíveis, Ataliba (2005) segrega o fato gerador em hipótese de incidência e fato imponible. Este consistindo no fato concreto que, uma vez ocorrido, instaura a obrigação fiscal. Já aquela, constitui-se na descrição hipotética e abstrata do fato contido em uma norma tributária.

O autor, ainda, destaca quatro aspectos da hipótese de incidência, os quais devem constar na norma, sob pena de inviabilizar o processo de subsunção do fato em relação à sua categoria. Tais aspectos são: pessoal, temporal, espacial e material. Neste último, vale destacar que está inserido tanto o elemento qualitativo essencial (matéria), quanto a perspectiva dimensional da hipótese de incidência, uma vez que o jurista não considerou o elemento quantitativo do tributo como um aspecto independente.

Há de se realçar que tal acepção, seguindo o raciocínio dos seus antecessores, ainda concentrava todo seu estudo somente na parte antecedente da norma. Nesse ponto, Carvalho (2012), fundamentado no construtivismo lógico-semântico, analisa a norma jurídica tributária de forma completa (antecedente e consequente).

Nesse sentido, o autor promoveu uma significativa contribuição para o estudo do Direito Tributário ao desenvolver um mecanismo analítico-científico que define o surgimento do tributo, o qual denominou de Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT). Sendo assim, examinando a repetição dos padrões de comandos normativos dos tributos, resgata o juízo hipotético-condicional para estruturar e definir o conteúdo mínimo necessário da norma jurídica tributária.

Em suma, Carvalho (2012) determina que a RMIT é composta pela hipótese de incidência (antecedente) e pelo fato jurídico (consequente), sendo a primeira parte dividida em três critérios, a saber: material (núcleo fático), espacial (restrição do lugar) e o temporal (determinação do instante da ocorrência). Já a segunda parte é segregada em dois critérios, da seguinte forma: pessoal (definição dos sujeitos da relação) e qualitativo (compondo a mensuração do fato tributável).

De modo exemplificativo, Carvalho (2012) sugere um modelo genérico da RMIT referente à norma tributária do IPTU de São Paulo, o qual foi adaptado para o Município de Fortaleza, por meio do seguinte quadro:

**Quadro 1 - Regra Matriz de Incidência do IPTU de Fortaleza**

<b>NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA</b>	
<b>ANTECEDENTE - DESCRITOR</b>	<b>CONSEQUENTE - PRESCRITOR</b>
1. Critério material: ser proprietário, detentor de domínio útil ou possuidor de bem imóvel.	1. Critério pessoal: a) sujeito ativo – Fazenda Municipal de Fortaleza; b) sujeito passivo: o proprietário do imóvel, o seu detentor do domínio útil ou o seu possuidor.
2. Critério espacial: no perímetro urbano do Município de Fortaleza	2. Critério quantitativo: a) base de cálculo: o valor venal do bem imóvel; b) alíquota 1% ou 2% para apenas terrenos; e 0,6%, 0,8% e 1,4% para imóveis prediais.
3. Critério temporal: no dia 1º do ano civil	

**Fonte: elaborado pelo autor**

Por todo o exposto, entende-se não ser possível o estudo do fenômeno da posse tributável sem levar em consideração todas as peculiaridades que gravitam em torno da expressão “fato gerador”, principalmente no que tange à integração da hipótese de incidência com a competência tributária constitucional, explanada em sequência.

### 2.3 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA

No Estado Democrático de Direito, a Constituição Federal ocupa uma posição normativa privilegiada no ordenamento jurídico, visto que é a fonte de validação formal e material ou de recepção material das demais normas, as quais devem sempre guardar adequação ao texto constitucional, pois, caso manifestem desobediência a este, serão abolidas do sistema jurídico, por meio de um controle de constitucionalidade (CALIENDO, 2019).

Nesse passo, a Lei Maior é sem dúvida o principal instrumento jurídico delimitador do poder estatal de tributar. Deveras, é por meio de suas normas (princípios e regras) que se estabelecem a forma de transferir uma parcela da riqueza privada para custeio do Estado, levando em consideração a preservação da autonomia e da dignidade daqueles que são alvos da tributação.

Com efeito, sob uma visão sistêmica, Caliendo (2019) afirma que a Constituição apresenta uma dupla natureza, pois, tanto consiste em uma carta de direitos (limitações ao poder de tributar), como se constitui em uma carta de competências (poder de tributar). Logo, suas normas oscilam em atribuir e excluir competências, com o objetivo de traçar diretrizes e regras capazes de estruturar os comportamentos sociais acerca do fenômeno tributário.

No que tange ao poder de tributar, encontram-se normas constitucionais que autorizam a Administração Pública transladar compulsoriamente parcela da riqueza privada para o financiamento dos interesses da coletividade. Entretanto, segundo Amaro (2018), essa transferência obrigatória apresenta restrições ao seu campo de atuação, que são expressas, indiretamente, pelas próprias normas de repartição das competências tributárias; e, diretamente, pelas imunidades e princípios constitucionais tributários.

No campo das imunidades, Costa (2018, p. 63) leciona que essa limitação de poder funciona como “o reverso da atribuição de competência tributária”, ou seja, seria uma verdadeira norma de incompetência prevista constitucionalmente. Contudo, a imunidade não constitui a única forma de exoneração fiscal, persistindo outros meios, sendo a isenção tributária o instituto mais conhecido. Nessa perspectiva, são esclarecedoras as lições de Coelho (2018), o qual distingue formalmente a imunidade da isenção, destacando que esta é determinada por lei infraconstitucional, enquanto aquela provém diretamente do texto constitucional.

A correta percepção do fenômeno da exoneração fiscal também possui extrema relevância na tributação do IPTU, mais precisamente nos casos envolvendo posse de imóvel, tendo em vista muitas manifestações do poder judiciário sobre a incidência ou não da norma que exige o pagamento do imposto sobre a posse.

Ainda acerca da temática de fragmentação do poder tributário, apropriadas são as palavras de Carrazza (2017, p. 597), quando conceitua a competência tributária como “aptidão para criar, *in abstracto*, tributos.”. Elucidando que, “no Brasil, por injunção do princípio da legalidade, os tributos são criados, *in abstracto* por meio

de lei (art. 150, I, da CF), que deve descrever todos os elementos essenciais da norma jurídica tributária.”. Essa definição proposta pelo autor esclarece a sistemática de produção e aplicação da norma fiscal, posto que os comandos constitucionais não outorgam competências para tributar sem ao mesmo tempo restringi-las por meio dos princípios ou vedações constitucionais.

Um dos princípios de grande destaque na seara tributária é o da capacidade contributiva previsto no art. 145, § 1º, da CF. Sua importância está associada ao fato da Lei Fundamental atribuir juridicidade ao conceito econômico de capacidade contributiva, elencando-a como diretriz básica para a tributação. Destarte, não custa revigorar o significado de tal conceito, que, na visão de Sousa (1975), constitui-se de toda a riqueza disponível após serem supridas as necessidades essenciais do indivíduo.

Dessa forma, corroborando com as ideias de Becker (2018), pode-se inferir que o legislador constituinte, ao delinear o arquétipo dos impostos, selecionou fatos que ensejam signos de presuntivos de riqueza acima do mínimo existencial. Ressalta-se, ainda, que tal presunção é considerada absoluta, visto que para incidir a norma tributária, é suficiente a concretização da situação representativa de capacidade contributiva, mesmo esta não correspondendo no mundo real.

Torres (2019), acrescenta que, no exercício da competência tributária, a efetividade do princípio da capacidade contributiva deve ser analisada em relação a dois ângulos, a saber: (i) sobre a possibilidade de definir objetivamente a hipótese de incidência, ao ponto de permitir evidenciar os fatos reveladores de capacidade contributiva; e (ii) sobre a quantificação individual da dívida tributária, isto é, a capacidade subjetiva de suportar a exação fiscal.

Infere-se, do exposto, que os Entes Federados, ao exercitarem suas competências tributárias, não podem se abster de selecionar fatos que expressem, em tese, conteúdo econômico, capaz de possibilitar, ao mesmo tempo, a arrecadação fiscal e a preservação do mínimo essencial de cada indivíduo. Assim sendo, é possível constatar que a Lei Magna, ao fragmentar as competências, indicou abstratamente os fatos tributáveis. Melhor dizendo, apontou a norma-padrão de incidência (o arquétipo, a regra matriz) de cada tributo previsto, sem deixar muita liberdade para o legislador infraconstitucional atuar (CARRAZZA, 2017).

Em relação aos impostos, a competência privativa de cada membro da federação para instituí-los consta nos artigos 153, 155 e 156, da CF, contudo, os

parâmetros dos fatos escolhidos não foram firmados precisamente, tendo em vista que o legislador se preocupou somente em descrever situações com conteúdo que expressasse capacidade contributiva. Esse é o entendimento de grande parte da doutrina, a exemplo de Schoueri (2018), o qual interpreta que a divisão de competência se utilizou de fatos econômicos já antes tipificados, sem o condão fixar rigidamente seus limites.

Por conseguinte, não é exagero afirmar que o direito tributário deve ser sempre orientado pelos preceitos constitucionais, porém associados aos comandos normativos das Leis Complementares (LC) indicados pela CF. Isso porque, a própria Carta Magna autoriza sua complementação por esse instrumento legal, basicamente, nos seguintes casos: (i) instituição de tributos específicos; (ii) regulamentação das limitações do poder de tributar; (iii) tratamento tributário diferenciado e favorecido; (iv) delimitação de regras de competências; e (v) edição de normas gerais em matéria tributária.

Esta última função atribuída à LC, prevista no art. 146, III, da CF, é objeto de divergência na doutrina. Isso porque, defende Ataliba (1982), Carvalho (2012) e Carrazza (2017), que as normas gerais tributárias, quando produzidas pela União, vão de encontro ao pacto federativo, não sendo, então, consideradas como função reservada a sua natureza<sup>7</sup>. Por outro lado, na visão de Machado (2003), Oliveira (2004) e Ávila (2012), a produção das citadas normas não fere o princípio federativo, muito pelo contrário, o fortalece.

Essa acepção favorável a edição de normas gerais pela União, parte da premissa de que o modelo federativo estruturado na atual Carta Suprema é normativamente centralizador, necessitando de normas gerais que atribuam uma maior especificidade e sistematicidade às normas constitucionais. Nesses termos, a LC (com *status* de lei nacional) se posicionaria, na hierarquia legislativa, entre a Constituição e a Lei Ordinária (LO), jamais esta podendo revogá-la. Ademais, reforçando essa ideia, os tribunais superiores já reconheceram a validade do CTN (lei materialmente complementar) como instrumento normativo precursor das normas gerais do Direito Tributário.

---

<sup>7</sup> A doutrina classifica o debate em duas linhas de pensamento: corrente dicotômica (só reconhece como função as que trate sobre conflito de competência e limitações ao poder de tributar); e corrente tricotômica (reconhece, além das funções já citadas, a de editar normas gerais tributárias).

Não custa nada rememorar que a CF não institui o tributo, mas tão somente estabelece a regra matriz de incidência, a qual será especificada pela LC. Nessa lógica, mesmo com normas prevendo todo o detalhamento dos fatos econômicos tributáveis, ainda não se pode falar na existência do gravame. Para tanto, é inevitável a criação de lei específica do ente federado, especificando todos os critérios da hipótese de incidência (material, espacial e temporal) e do consequente normativo (pessoal e quantitativo). Enfim, a possibilidade de exigência fiscal se instaura somente após a elaboração da Lei Ordinária tributária<sup>8</sup>.

É nesse diploma normativo que deverá estar presente o “fato gerador” do tributo, isto é, a descrição necessária e suficiente do fato econômico em abstrato, tipificado na CF e especificado na LC, que, concretizado no mundo real, desencadeia a relação jurídica tributária, conforme disciplina o art. 114, do CTN (BRASIL, 1966). É importante esclarecer, novamente, que, devido à ambiguidade presente na terminologia do “fato gerador”, o mencionado artigo está se referindo à definição da hipótese de incidência (*in abstracto*), a qual não se confunde com o fato jurídico tributário (*in concreto*).

Nesse diapasão, uma vez produzida a LO, delimitando o conteúdo, o local e o instante em que algum fato tributável possa ocorrer, e este se verifica na realidade factual, fica autorizada a aplicação do método do silogismo de determinação da consequência jurídica, para nascer o tributo. Adaptando tal lógica prelecionada por Larenz (2019) para o caso do IPTU, utilizar-se-ia: (i) como premissa maior, a previsão legal (ser proprietário de imóvel urbano, em uma determinada data); (ii) como premissa menor, a realização da situação de fato concretamente (fulano de tal é proprietário de imóvel urbano, no instante determinado); e como conclusão, o comando normativo (fulano deve pagar IPTU).

Na verdade, compreender essa metodologia científica do direito para aplicar norma não é suficiente, porque ainda se faz necessário interpretar os conceitos referentes ao fato e ao direito, para verificar a possibilidade de ocorrer o fenômeno da subsunção (ENGISCH, 2014). Nesse sentido, é pertinente detalhar algumas reflexões acerca do critério material da hipótese de incidência do IPTU, levando em conta os conceitos utilizados tanto no arquétipo constitucional, quanto no CTN.

---

<sup>8</sup> Em regra, os tributos são criados por LO, contudo, a CF exige LC para alguns casos específicos.

## 2.4 O CRITÉRIO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIÊNCIA DO IPTU

Por meio da análise individual do termo antecedente da norma jurídica, isto é, a hipótese de incidência tributária, é possível estudar detalhadamente os critérios delineadores do fato jurídico tributário, particularmente o critério material esculpido na tipificação constitucional e especificado pela norma geral (CTN). Essa análise segmentada da norma permitirá compreender as propriedades selecionadas pelo legislador ao conceituar o fato escolhido hipoteticamente para dar causa à obrigação tributária, e, assim, contribuir para um juízo de sua aplicabilidade ou não ao caso concreto.

Então, para moldurar o critério material da hipótese de incidência, deve-se deixar em segundo plano os demais (espacial e temporal). Assim sendo, é possível definir tal critério como a materialidade do “fato gerador”, isto é, o aspecto nuclear em torno do qual gravitam os demais elementos, que, juntos, permitem instaurar a relação tributária (MACHADO, 2018).

Na visão de Melo (2012), essa materialidade consiste em expressões econômicas reveladoras de riqueza e dispostas na Constituição, correspondentes a negócios jurídicos, estados, situações, serviços e obras públicas. Contudo, o autor adverte que o núcleo do tributo não se pode restringir ao vernáculo ou expressão contida no texto constitucional, pois, à guisa de exemplo, o IPTU não incide sobre a propriedade do imóvel, mas sobre o fato de alguém ser proprietário.

Nessa lógica, Carvalho (2012) atentou que o núcleo material da hipótese de incidência está vinculado a um comportamento humano, do qual se permite extrair um padrão representado por uma expressão genérica. Este comportamento se constitui em condutas voluntárias, involuntárias (verbos de estado: ser, estar, permanecer, etc.), e refletidas (verbos de ação: circular, transmitir, produzir, etc.). Dessa maneira, tal expressão abstrata pode ser simbolizada por um verbo transitivo e no infinitivo, associado ao seu complemento (ex. auferir renda).

Após conhecer do que se trata e compreender a estrutura do critério material, deve-se voltar a atenção para o estudo dos conteúdos traçados na Lei Fundamental para compor as hipóteses de incidência do tributo. Em outras palavras, faz-se necessário identificar o âmbito constitucional das espécies tributárias, segundo a terminologia adotada por Machado (2015), o qual destaca a importância dessa análise para o estabelecimento dos parâmetros da competência tributária.

Destarte, quando a Lei Suprema atribui competência para os Municípios instituírem imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, torna-se imprescindível esmiuçar o significado e o alcance de cada termo utilizado na frase, levando em consideração o ordenamento jurídico no qual estão inseridos. De tal análise, constroem-se as balizas para a incidência do IPTU, isto é, o seu âmbito constitucional.

Percebe-se, entretanto, que o legislador constituinte, ao descrever as situações abstratas para a criação dos impostos, empregou termos, em sua maioria genéricos, para que se possibilite alcançar o fato tributável. Não é à toa que reservou à LC a tarefa de definir os seus respectivos “fatos geradores”. Nesse panorama, nota-se que o esforço interpretativo estará vinculado ao nível de generalização utilizado no texto constitucional. Logo, como bem explana Nogueira (1995, p. 144), “quanto mais específica a descrição do fato, tanto maior certeza e segurança dará às relações tributárias; quanto mais genéricas, maiores serão as exigências de interpretação”.

Nesse contexto, Torres (2006) adverte que, não raro, os enunciados constitucionais são compostos por conceitos e institutos provenientes da tradição, das leis ordinárias e até dos costumes. Por esse raciocínio, deduz-se que nem sempre as palavras são colocadas em seu sentido jurídico, gerando dúvidas quanto à classificação de tais vernáculos como tipos ou conceitos pré-determinados.

É pertinente, nesse sentido, as lições de Schoueri (2018, p. 258):

Quando o legislador prevê uma hipótese, ele efetua certa forma de abstração: o fenômeno social é muito complexo e seria impossível o legislador prever todas as suas miudezas. Em vez disso, ele escolhe algumas características e as inclui no texto legal. Ao fazê-lo, ele abstrai da realidade algumas de suas características, positivando-as. A abstração, por sua vez, pode dar-se por meio de tipos ou de conceitos.

Assim sendo, é indubitável que a complexidade da vida real consiga ser perfeitamente captada em uma folha de papel. Na verdade, o que se faz é escolher as características essenciais da realidade fática e reuni-las em um padrão linguístico materializado na forma de um conceito ou tipo gramatical, cuja distinção é crucial para interpretar o âmbito constitucional dos impostos.

Ainda em referência aos estudos de Schoueri (2018), é possível depreender que um “conceito” está relacionado a um juízo de exatidão, de definição com contornos precisos, os quais não se permite transgredir, sob pena de desnaturação de sua essência. Em outra monta, associa-se ao “tipo” a ideia de descrição decorrente

de um eixo central, apresentando elementos essenciais preferencialmente desejáveis sob determinado ponto de vista.

À vista disso, cogita-se que o “tipo” pode se referir a fenômenos distintos, visto que corresponde a um conteúdo completo, mas aberto à graduação, permitindo que um conjunto de fatos possa ser relativamente atribuído a uma tipificação. Já o “conceito” compreende uma inflexível associação de elementos distintivos, que servem de parâmetros de identidade para permitir somente a subsunção integral de um conjunto de fatos.

Nessa perspectiva, é de grande relevo identificar se a Magna Carta, ao discriminar as competências tributárias, mormente aos impostos, apropriou-se de tipos ou conceitos. Ao certo, é que não se verifica um consenso sobre essa temática tanto na doutrina, como na jurisprudência, possibilitando importantes debates sob óticas bem fundamentadas.

Todavia, é conveniente suscitar que o STF, por meio do RE nº 651.703/PR, entende que a Constituição de 1988, ao outorgar as competências tributárias aos membros da federação, utilizou-se basicamente de tipos, ao invés de conceitos. Por conseguinte, sendo aqueles uma forma de linguagem potencialmente aberta à concretização de valores, ao ponto do próprio texto constitucional determinar que a LC defina as hipóteses de incidência dos impostos.

De outro giro, seguindo o entendimento da Suprema Corte, é possível sintetizar que o legislador constituinte descreveu as situações econômicas (arquétipo dos impostos) na forma de tipo, permitindo uma abertura valorativa. No entanto, incumbiu a LC a função de definir tais situações por meio de conceito, sendo que a sua elaboração não deve contrariar o conteúdo mínimo indicado no âmbito constitucional de cada tributo.

Nessa circunstância, em relação ao IPTU, constata-se que o art. 156, I da CF, autoriza os Municípios a instituírem imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (BRASIL, 2021). Já o art. 32, do CTN, determina que o seu fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel, por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município. Desses dispositivos, verifica-se como núcleo do texto constitucional a palavra “propriedade”, enquanto o CTN apresenta os termos “propriedade, “domínio útil” ou “posse”.

Sob um olhar superficial, é nítida a falta de identidade de situações fáticas elencadas pelas normas, inclusive fornecendo uma visão de que o CTN ampliou a

quantidade de fatos previstos na CF, uma vez que acrescentou o domínio útil e a posse como matérias de incidência do IPTU. Em virtude disso, existem posicionamentos divergentes na doutrina, os quais merecem ser ponderados para o enriquecimento do estudo ora traçado.

Assim sendo, estudos defendem a não recepção do art. 32, do CTN, uma vez que o texto constitucional trata o vernáculo “propriedade” como um conceito jurídico, o qual define precisamente as fronteiras do âmbito de atuação do IPTU, não podendo o código de normas gerais tributárias incluir outros conceitos, sob pena dos Municípios extrapolarem a competência que lhe foi concedida.

Galvane Júnior (2002), Paulsen (2017) e Caliendo (2019) coadunam com essa concepção, isto é, consideram incompatível o art. 32, do CTN com o texto constitucional, visto que o termo “propriedade” foi empregado na CF em seu sentido jurídico, sendo esta a única expressão de riqueza tributável, não se constituindo, portanto, o domínio útil e a posse como elementos materiais da hipótese de incidência do IPTU.

Percebe-se, claramente, que essa concepção não enxerga a possibilidade das normas tributárias constitucionais serem consideradas indeterminadas, ao ponto de apresentarem palavras que denotem sentido próprio e independente dos demais ramos do direito, aproximando-se muito mais de um “tipo” do que de um “conceito”. Ademais, oportuno ressaltar, que esse argumento de divergência de conceitos afronta o entendimento do Pretório Excelso, o qual envereda pela tese de tipificação das matérias de competência tributária.

Além disso, parece evidente que os simpatizantes do preciosismo da literalidade do termo “propriedade”, exaltam a superficial interpretação gramatical em prol de uma suposta segurança jurídica, restringindo o conteúdo apenas ao conceito técnico-jurídico previsto no Código Civil. Todavia, tal inteligência não coaduna com a moderna hermenêutica constitucional, que apresenta métodos, princípios e técnicas próprias para descobrir o conteúdo, o sentido e o alcance das normas da Constituição.

Esse esforço interpretativo se deve, conforme leciona Barroso (2009), ao caráter peculiar das normas constitucionais perante o ordenamento jurídico, visto que apresentam certas singularidades como a sua superioridade hierárquica, a natureza da linguagem, o conteúdo específico e o seu caráter político. Nessa mesma linha, Maximiliano (2017, p. 283) esclarece que “a técnica da interpretação muda, desde que

se passa das disposições ordinárias para as constitucionais, de alcance mais amplo, por sua própria natureza e em virtude do objetivo colimado redigidas, de modo sintético, em termos gerais”. Assim sendo, pode-se afirmar que quanto mais sintética a lei, mais genérica é sua linguagem, e, por conseguinte, maior será a dificuldade de interpretação do texto.

Com efeito, o esforço intelectual debruçado na hermenêutica constitucional alcança altos níveis de reflexões e de pesquisa para conseguir interpretar e concretizar a norma. Destarte, Canotilho (2003) releva que as dificuldades de investigação do conteúdo semântico das normas constitucionais são devidas tanto à vagueza dos enunciados linguísticos, como ao seu caráter polissêmico.

Diante disso, Da Silva (2014) esclarece que no corpo da constituição o vocábulo propriedade aparece diversas vezes, contudo, ele é diversificado em vários institutos a depender da correlação com os diversos tipos de bens e de titulares. Desse modo, pode-se constatar a existência de diversos tipos de propriedades, corroborando um caso de polissemia evidente.

Insta salientar que essas plurissignificações também são marcantes no ramo do direito privado, ou seja, o conceito de propriedade também não é único para os civilistas. Lôbo (2019, p. 97) revela dois sentidos para o termo “propriedade” alertando o seguinte:

O uso linguístico do termo “propriedade” tanto serve para significar direito de propriedade como a coisa objeto desse direito. Ela significa tanto um poder jurídico do indivíduo sobre a coisa (sentido subjetivo) quanto a coisa apropriada por ele (sentido objetivo). Assim ocorre na linguagem comum e na linguagem utilizada pelo legislador. Às vezes é utilizada como gênero, incluindo todos os modos de pertencimento da coisa, até mesmo a posse autônoma. Porém, a expressão “direito de propriedade” deve ser restrita a quem detenha titulação formal reconhecida pelo direito para aquisição da coisa. Assim, a acessão, a usucapião, a sucessão, o registro imobiliário.

Nessa perspectiva, seguindo os amantes da interpretação gramatical, o art. 156, I, CF, não apresenta a locução “direito de propriedade”, mas tão somente “propriedade”. Logo, na visão dos civilistas, o vernáculo não se trata exclusivamente do direito real de propriedade formalmente constituído. Em vez disso, o termo apresenta dois significados possíveis, sendo um deles estritamente jurídico, e o outro comum (coisa imóvel). Esse fenômeno semântico, não é raro no texto constitucional, compreendendo uma das principais inquietudes dos intérpretes da constituição, uma

vez que se deve analisar duas realidades bem distintas, conforme argumenta Mendes e Branco (2016, p. 84) nos seguintes termos:

A ambiguidade pode resultar da existência de dois significados para uma mesma expressão ou termo, um deles, técnico, e o outro, natural. Algumas palavras comuns, quando ingressam no ordenamento jurídico e, em especial, no constitucional, mantêm seu significado ordinário. Não raro, porém, assumem uma designação diferente da leiga ou do significado próprio de outro setor jurídico. Por vezes, o constituinte, ainda, está criando uma realidade nova com a expressão de que se utiliza; em outros casos, recolhe e constitucionaliza uma noção já assentada na comunidade.

Nessa conjuntura, para enfrentar essa dualidade de sentidos em relação ao termo “propriedade”, torna-se adequado aplicar o método hermenêutico normativo-estruturante. Isso porque, segundo Bonavides (2018), tal método consiste em compreender a norma jurídica como algo que transcende o enunciado prescritivo (programa normativo), contextualizando-se com a realidade social (domínio normativo). Sendo assim, cabe ao intérprete constitucional contextualizar o sentido do texto mais adequado à realidade social, a qual se constitui na existência de sujeitos que exercem domínio sobre imóveis, mas não possuem propriedade formal.

De fato, deve-se aplicar o sentido do enunciado prescritivo considerando a relevância social existente, que no caso consiste na constatação de muitas pessoas detentoras de disponibilidade econômica sobre imóveis, entretanto, desprovidas do título de proprietário conforme a lei civil. Na verdade, essa realidade social é significativa, porque tal situação apresentada demonstra capacidade contributiva do “dono” do imóvel, do qual não é, ou nunca foi proprietário.

Nesse âmbito, ressaltam-se os ensinamentos de Àvila (2015), ao observar que a Constituição indica a expressão econômica que deverá estar presente na hipótese de incidência de cada imposto, servindo de parâmetro de graduação para a capacidade contributiva. Atribuindo, portanto, uma interpretação mais ampla ao conceito de propriedade (sentido jurídico e outras relações de domínio reveladoras de capacidade contributiva), pode-se alcançar a igualdade material, já que a carga tributária passa a ser distribuída de acordo com as possibilidades econômicas de cada “dono” de imóvel.

A contrário *sensu*, caso seja fixado o sentido restrito de propriedade, a formalidade do título prevaleceria sobre a essência do domínio amplo da dimensão econômica do bem imóvel, permitindo severas iniquidades, nas quais conviveriam em um cenário fiscal tanto uma tributação de proprietários despojados de capacidade

contributiva, como uma “imunização” de verdadeiros “donos” de imóveis repletos de disponibilidade econômica. Em tal cenário, pertinentes são as palavras de Falcão (2004, p. 265) ao ressaltar a importância do seguinte brocardo hermenêutico: “Dê-se aos textos a inteligência que torne viável seus objetivos ao invés da que os reduza à inutilidade”.

Em última análise, vale reforçar que, por meio de um exame histórico-político das normas de competência dos impostos a partir da Constituição pretérita, é possível verificar que a o legislador constituinte de 1988 pouco inovou, realizando basicamente uma simples divisão de fatos econômicos tributáveis já pré-estabelecidas.

Desse modo, não é coerente pensar que tais situações foram elencadas como conceitos tecnicamente definidos, e sim, como tipos abertos que expressam a essência dos fatos presuntivos de riqueza. Nessa lógica, Martins (2009), ao estudar o IPTU sob o enfoque da CF de 1988, informa que seu perfil continuou o mesmo, sem apresentar modificações legislativas em relação a CF de 1967, ao ponto de não necessitar qualquer intervenção do legislador complementar, pois as normas gerais de IPTU previstas no CTN continuam compatíveis no ordenamento jurídico.

Nesse enquadramento, considerando que os enunciados referentes às competências constitucionais tributárias, particularmente em relação ao IPTU, são como um tipo aberto sujeito a valoração, e que o seu âmbito constitucional permaneceu o mesmo da Constituição anterior, surgem doutrinadores como Barreto (2009), Coêlho (2005) e Harada (2012), que compartilham o entendimento de uma perfeita sintonia entre o texto constitucional e as normas gerais que versam sobre o aspecto material do imposto imobiliário urbano. Em breve síntese, verifica-se que todos vislumbram o vocábulo “propriedade” previsto no art. 156, I, da CF, em sentido amplo, não se compactando a um fenômeno exclusivamente jurídico.

Com efeito, o cerne decorrente de tal palavra está voltado para uma tipificação da conduta de ser dono, consistindo em um sentido e alcance pautados pelos princípios da igualdade (art. 150, II, CF) e da capacidade contributiva (145, § 1º). Por conseguinte, não é permitindo raciocinar de outra forma, a não ser considerar como núcleo material da hipótese de incidência do IPTU não apenas a propriedade formalmente constituída, mas também outros titulares não proprietários.

Assim sendo, o CTN, com seu mister de especificar a competência tributária, notadamente o fato gerador dos impostos, já vinha sendo precisamente sensível em

definir como conteúdo tributável as condutas de ser proprietário, de ser detentor do domínio útil ou de ser possuidor, ou seja, bases jurídicas e estáveis que assimilam o domínio amplo dos fatores econômicos sobre o imóvel urbano. Nessa racionalidade, os termos “propriedade”, “domínio útil” e “posse” devem ser compreendidos como conceitos jurídicos, notadamente derivados do ramo civil, do qual se deve partir toda a hermenêutica de fixação dos seus significados.

Isto posto, os Municípios podem criar o IPTU sobre a posse, porém subordinado aos preceitos constitucionais e às diretrizes do CTN. Dentre estas, o de respeitar os conceitos e formas do direito privado, para não extrapolar sua competência constitucional (BALEIRO, 2018). Contudo, sabe-se que a posse é um instituto de múltiplas feições, que exigem apurada análise. Logo, para compreender até que ponto a posse pode ser “fato gerador” do Imposto Predial e Territorial Urbano, torna-se indispensável trilhar o conhecimento sobre os mais relevantes aspectos do regime jurídico desse instituto.

### 3 O REGIME JURÍDICO DA POSSE

Como visto, a CF estabelece o âmbito jurídico para tributação do IPTU, servindo de parâmetro inviolável para a delimitação do conceito do seu “fato gerador”, previsto no CTN. Esse mesmo códex de normas gerais também determina (art. 110) que a lei tributária não pode alterar o conteúdo e o alcance dos institutos recorridos pela Carta Política para definir ou limitar competência tributária. Nesse plano jurídico, segundo Amaro (2019), é possível asseverar que não é vedada a modificação do conteúdo e alcance de conceitos do ramo civil, desde que não importe em rompimento das fronteiras firmadas pela norma de competência constitucional.

Destarte, a lei que venha a instituir o imposto imobiliário urbano, só pode apresentar como matéria tributável nada além dos institutos do Direito Civil da propriedade, do domínio útil ou da posse, conforme determina o CTN (art. 32), fundamentado nos preceitos constitucionais. Dessa maneira, para fazer uso da posse como núcleo tributário do IPTU, deve-se explorar o seu conceito de acordo com a interpretação dos dispositivos legais do Código Civil de 2002, a partir de uma ótica constitucionalista, com a finalidade de compreender quais situações concretas induzem posse passível de exigência fiscal. Segue-se, então, considerações importantes acerca do seu regime jurídico.

#### 3.1 NOÇÕES GERAIS SOBRE A POSSE

Já afirmava Rousseau (1999) que a sociedade civil surgiu quando alguém realizou o primeiro ato de posse de um terreno, sendo esse ato consentido por todos os demais. Por isso, não é difícil entender que a ação de possuir é inerente à natureza humana, perfeitamente verificável no mundo fático, capaz de reverberar efeitos no mundo jurídico, ou melhor, na sociedade civilizada, em referência à terminologia adotada pelo iluminista francês.

Ciente da existência da posse como um fato consistente na apreensão e utilização de uma coisa para satisfação pessoal, torna-se indispensável saber porque tal situação deve ser protegida pelo direito. Segundo Venosa (2019, p. 1.367), “sem a credibilidade da sociedade nos estados de aparência, inviável seria a convivência. A cada instante, defrontamos com situações aparentes que tomamos como verdadeiras

e corretas”. Nessa lógica, a posse é vista na sociedade como uma aparência de legitimidade sobre a coisa, permitindo um convívio harmonioso entre as pessoas. À vista disso, o Direito atribui relevância social a esse fato, delineando diversos efeitos jurídicos, visando sua adequação ao bem comum.

Em síntese, Bessone (1996) apresenta como justificativas para a salvaguarda da posse, dentre outras correntes explicativas, as seguintes: (i) o interesse econômico existente na posse; (ii) a paz social; (iii) a possibilidade do possuidor ser o proprietário; (iv) a posse ser o início da propriedade; (v) a posse ser o complemento da propriedade; e (vi) a proteção subjetiva do possuidor. Foi nesse último fundamento que se filiou o mencionado autor, principalmente porque a tutela está relacionada com o direito que o possuidor tem de não sofrer violência da justiça privada e não com a proteção da posse em si mesma (fato).

Nessa conjuntura, identifica-se na doutrina um grande debate sobre a natureza da posse. Seria ela fato ou direito? E se for direito, seria este real ou obrigacional? Entender a sua natureza é fundamental no processo de interpretação desse instituto. Isso porque, captar sua essência permite distinguir se o ordenamento jurídico tutela a posse por significar um fato relevante para o direito, ou por ser uma extensão da propriedade, ou por proteção à dignidade do ser humano.

Nesse sentido, parte da doutrina, a exemplo de Pontes de Miranda (2001), defende que a posse se constitui em um puro fato alheio ao mundo jurídico, pois só adquire juridicidade quando outro fato ou ato lhe conceda essa característica. Outros, como o já referido jurista Bessone, entendem que a posse é direito subjetivo pessoal, não enquadrado no direito das obrigações, pois se refere à proteção do possuidor contra atos de violência em desfavor de sua situação fática. Ademais, existem estudiosos que sustentam a posse como um direito subjetivo real, dentre eles Diniz (2013), simplesmente pelo fato da propriedade ser um direito real e a posse ser uma forma de externá-la.

A corrente assumida por Alves (1997) também merece destaque, pois entende que a posse é tanto um fato como um direito. Contudo, esse direito não é pessoal, pois não decorre de contrato, nem direito real, visto que não apresenta todas as características associadas a esse tipo de direito (ex. direito de seqüela), apresentando, portanto, uma natureza especial (*sui generis*). Por fim, Farias e Rosenvald (2018), no propósito de conciliar os diversos pontos de vista,

reconheceram o caráter múltiplo da posse, a qual se manifesta de três modos diferentes, a saber:

- a) Quando o proprietário é possuidor do seu próprio bem, a natureza consiste em direito real, visto que se trata de uma posse fundamentalmente jurídica, que é passível de tutela independente de sua situação fática, pois está compreendida no próprio título de propriedade;
- b) Quando a posse é objeto de uma relação jurídica de direito real ou obrigacional, a sua essência constitui no mesmo direito que originou a relação, ou seja, se foi um contrato (direito obrigacional) ou se foi um título (direito real);
- c) Quando a posse deriva exclusivamente de uma situação fática e existencial, apresentando natureza jurídica de direito autônomo à propriedade, representando o efetivo aproveitamento econômico da coisa, satisfazendo a finalidade social merecedora de tutela até mesmo contra o titular do domínio.

No meio dessas discussões não se pode ter plena convicção de qual concepção está correta, em função de todas apresentarem argumentos fortes e falhos que alimentam a controvérsia sobre essa temática. O que se observa é que a maioria da doutrina envereda pelo reconhecimento de mais de uma natureza jurídica para a posse, principalmente em virtude de sua evidente complexidade fática.

No que diz respeito ao conceito de posse, Tartuce (2019, p. 32) a considera como sendo o “domínio fático que a pessoa exerce sobre a coisa.”. Todavia, para se realizar uma verdadeira análise conceitual desse instituto é fundamental considerar os elementos socioeconômicos influenciadores em sua construção, permitindo, assim, precisar a extensão da funcionalização e reorientação humanista da posse trilhada pelo Direito Civil Contemporâneo (OLIVEIRA, 2006).

Nessa senda, é oportuno percorrer os aspectos relevantes das principais teorias justificadoras da posse, uma vez que, em certa medida, influenciaram e ainda influenciam na formação do seu conceito. Preliminarmente, abordam-se as duas teorias clássicas, que buscaram nos estudos do Direito Romano uma forma de estruturar a composição da posse, visando definir os elementos essenciais para seu conceito.

De início, relata-se a teoria subjetiva, cujo maior expoente foi o jurista alemão Friedrich Savigny. Conforme explica Tartuce (2019), para os adeptos dessa teoria, a posse é composta por dois elementos: *corpus* e *animus*. O primeiro corresponde ao

elemento material, o qual representa o poder físico da pessoa sobre a coisa, tendo como requisitos para constatar a existência desse poder, a disponibilidade da coisa e a possibilidade direta e imediata de sujeitá-la aos seus interesses. Já no tocante ao segundo, tem-se o aspecto intelectual caracterizado pela vontade de ter a coisa detida como sua (*animus domini*) ou para si (*animus rem sibi habendi*), sendo este aspecto o mais relevante, pois sua ausência não consigna posse, mas somente detenção. Foi a importância atribuída ao elemento subjetivo, que forjou a nomenclatura da teoria.

O citado autor ainda esclarece que essa teoria apresenta problemas, dada ao exagerado subjetivismo, o qual faz a posse depender de um estado íntimo de obscura praticidade em ser verificado. Além disso, diversos casos estariam de fora do conceito de posse como locatários, comodatários e depositários, pois, sem apresentar o *animus*, seriam meros detentores.

A teoria objetiva, por sua vez, emerge-se contrária a concepção anterior de posse, tendo como principal mentor Rudolf Von Ihering. Para essa acepção teórica, conforme detalha Farias e Rosenvald (2018), a posse é a exteriorização da propriedade, em virtude da pessoa se comportar como proprietário da coisa, fazendo uso econômico dela, independentemente da existência do *animus domini*. Desse modo, o que é relevante para configurar a posse é o elemento objetivo representado pelo *corpus*, o qual consiste em uma relação de aproveitamento econômico da coisa, conforme a intenção de usá-la tal qual o proprietário (*animus tenendi*).

Complementa os autores que tal construção teórica, ao desconsiderar o elemento intelectual, deu maior abrangência ao enquadramento de possuidor, incluindo figuras como locatários e arrendatários, uma vez que permite a coexistência de posses direta e indireta. Nessa seara, a detenção seria somente uma desqualificação do possuidor determinada por meio de uma norma que veda o detentor de ter a posse. No entanto, a visão de Ihering não é isenta de críticas, pois sua teoria relativiza a autonomia do instituto da posse, limitando a sua existência ao conceito de propriedade.

De acordo com Gonçalves (2020, p. 56), a partir do século XX, as modificações nas estruturas sociais permitiram a inserção das ideias de juristas sociólogos, contribuindo para os estudos da posse, notadamente em relação à defesa do seu caráter autônomo perante a propriedade. O mencionado autor ainda destaca o seguinte:

Essas novas teorias, que dão ênfase ao caráter econômico e à função social da posse, aliadas à nova concepção do direito de propriedade, que também deve exercer uma função social, como prescreve a Constituição da República, constituem instrumento jurídico de fortalecimento da posse, permitindo que, em alguns casos e diante de certas circunstâncias, venha a preponderar sobre o direito de propriedade.

Silvestre (2020) denomina tais acepções do fenômeno possessório como teorias socioeconômicas da posse, visto que esses pensamentos sustentam não só seu caráter social, mas principalmente seu aspecto econômico, tendo como seus expoentes Perozzi e Barassi, na Itália; Saleilles, na França; e Gil, na Espanha. Ao contrário das teorias clássicas, essas escolas mais contemporâneas se diferenciam por vislumbrar a função social como componente da posse, em prol da concretização dos direitos fundamentais, como o direito à moradia. Logo, nota-se que não basta a exteriorização da propriedade para haver posse, devendo a exploração da coisa atender ao fim social, sendo tal conduta aceita pela sociedade.

Seguindo essa mesma linha, Tepedino (2021) está convencido que a justificativa da posse se reveste diretamente no manto da função social exercitada pelo possuidor, conduzindo o exercício dos direitos patrimoniais a valores existenciais. Reforçando essa ideia, segue o enunciado nº 492, da V Jornada de Direito Civil<sup>9</sup>, de 2011: “A posse constitui direito autônomo em relação à propriedade e deve expressar o aproveitamento dos bens para o alcance de interesses existenciais, econômicos e sociais merecedores de tutela”.

Nesse âmbito, é interessante realçar que a CF disciplina a posse de forma implícita e indiretamente de acordo com sua capacidade de concretização do princípio da função social da propriedade (ZAVASCKI, 2004). De fato, nas palavras de Fachin (1998), tal função social é muito mais cristalina no contexto da posse, e mais ofuscada na propriedade. Nessa linha de pensamento, pode-se afirmar que ter um título formal do imóvel não garante a melhor posse, frente àquele que lhe atribuiu uma destinação social, permitindo inferir que propriedade e posse são institutos cívicos independentes.

Portanto, não há dúvidas que os conceitos desses institutos são autônomos, como distintas são as funções sociais que exercem. Contudo, deve-se reconhecer a forte interação entre os mesmos. Nessa trilha, Aronne (2014, p. 201) aduz que “o

---

<sup>9</sup> Conforme consulta ao sítio eletrônico <<https://www.cjf.jus.br/enunciados/enunciado/561>>, visitado em 17/11/2021.

princípio da função social da propriedade é densificado pelo princípio da função social da posse, sem descuido da devida autonomia, mas sem desleixo da notável e classicamente reconhecida interrelação.”.

Diante do todo o exposto, é pertinente analisar como a posse é disciplinada no ordenamento civil brasileiro, especialmente em relação ao Código Civil de 2002. Sendo assim, insta salientar que tal codificação não apresenta um conceito direto de posse. Na verdade o seu art. 1.196 apresenta elementos que caracterizam o possuidor, conforme se observa: “Considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade”. Desse modo, é possível afirmar que existirá posse quando for verificado o exercício de pelo menos um dos atributos (usar, fruir, dispor, reaver) da propriedade.

Em vista disso, a doutrina reconhece a influência da teoria objetiva de Ihering sobre o atual Código Civil, da mesma forma que o código antecessor. Do ponto de vista de Oliveira (2006), o art. 1.196, da codificação civil vigente, deixou de apreciar expressamente elementos importantes das teorias socioeconômicas da posse, debatidas no decorrer do século XX. Não é à toa que existe o projeto de lei nº 699/2011 (antigo PL nº 6.960/2002) que ostenta modificar o conceito de possuidor, para que possa melhor adequar a questão da função social da posse, nos seguintes termos: “Art. 1.196. Considera-se possuidor todo aquele que tem poder fático de ingerência socioeconômica, absoluto ou relativo, direto ou indireto, sobre determinado bem da vida, que se manifesta através do exercício ou possibilidade de exercício inerente à propriedade ou outro direito real suscetível de posse”.

Em breve síntese, não se pode negar que o presente Código Civil ainda apresenta grandes reflexos da teoria objetiva (artigos 1.196, 1.197, etc.), e em menor escala da teoria subjetiva (art. 1.238, 1.242, etc.). Porém, é inevitável reconhecer a presença de resquícios das teorias socioeconômicas (art. 1.228, § 4º e § 5º; parágrafo único dos artigos 1.238 e 1.242). Isso porque, é possível enxergar a aplicação da função social possessória diante da valorização da posse-trabalho<sup>10</sup>, a qual resguarda a sua autonomia e a sua funcionalização, segundo os preceitos das teorias socioeconômicas. À guisa de exemplo, Chamoun (2019, p. 227) esclarece que o “usucapião pró-labore merece acolhida no Código Civil. Persegue os rumos novos do

---

<sup>10</sup> Terminologia cunhada por Miguel Reale e empregada na exposição de motivos do Código Civil de 2002.

direito de propriedade, valorizando a efetiva utilização do imóvel, que se torna produtivo com o trabalho do possuidor.”.

Por fim, reforçando a complexidade de posicionamentos acolhidos pelo legislador do atual Código Civil, e ressaltando a devida cautela nas interpretações dos dispositivos referentes à posse, segue as precisas lições de Varela (2002, p. 836):

O novo Código pode também ser visto sob o prisma da oscilação entre abstração e autonomia. Abstração, e subordinação da posse à propriedade, à medida que manteve o jheringniano art. 485 do Código Beviláqua. Autonomia, e função social da posse nos dispositivos em que reconhece o valor da chamada posse-trabalho e demais efeitos da posse autonomamente considerada. Cabe aos nossos juristas distinguir as duas facetas do instituto, e a aplicar, nos casos concretos, a hermenêutica condizente com as diversas manifestações da posse na vida social.

Sobre as noções fundamentais de posse, ainda se faz importante realçar sua distinção em relação ao instituto da detenção. Isso porque, o detentor (servidor, gestor, ou fâmulos da posse), ainda que também tenha o poder de fato sobre a coisa, o executa não em interesse próprio, mas em benefício de outrem, que tem a posse direta ou indireta da coisa. De outro modo, tem-se a detenção quando a conduta de alguém em relação à coisa está subordinada às ordens ou instruções de quem a possui. Assim, por existir tal dependência, a pessoa não explora o bem em favor de si mesma, retirando-lhe o elemento econômico da posse, tornando-a detentora até prova em contrário (DINIZ, 2013).

Seguindo a lógica do art. 1.198, do CC, o legislador brasileiro, analisando situações específicas em que alguém tem o poder fático sobre a coisa, desqualifica sua posse, atribuindo detenção, furtando-lhe efeitos jurídicos como o direito à tutela das ações possessórias e o direito à propriedade por via da usucapião. Nessa perspectiva, torna-se necessário identificar quais situações caracterizam a degradação da posse.

Oliveira (2013) defende que há detenção somente nos casos em que o poder fático sobre a coisa é exercido por quem se submete aos comandos do possuidor, não sendo adequado ampliar o conceito estabelecido no art. 1.198, do CC. Contudo, esse não é o entendimento majoritário, pois, existem outras situações que ensejam detenção, conforme descreve Farias e Rosenvald (2018), a saber: aquele que exerce a posse em nome de terceiro e sob as ordens deste (servidores da posse); os atos de permissão e tolerância; a prática de atos de violência ou clandestinidade; e a atuação de bens públicos de uso comum do povo ou de uso especial.

Diante dessas noções gerais, torna-se viável analisar as modalidades possessórias sob os seus diversos ângulos classificatórios, para melhor distinguir o caráter determinante de cada tipo de posse presente no ordenamento jurídico brasileiro.

### 3.2 PRINCIPAIS CLASSIFICAÇÕES DA POSSE

Nesse tópico, serão organizados e analisados os diversos predicados conferidos à posse, notadamente em função da disciplina legal do instituto. Suas tipificações existentes no Código Civil hodierno indicam as suas especificidades em diferentes contextos, como em relação à origem, ao modo de exercício, aos vícios, etc. Assim sendo, já advertia Gomes (2012, p. 47) que “a posse existe como um todo unitário e incindível. Não obstante, a presença, ou a ausência, de certos elementos, objetivos ou subjetivos, determinam a especialização de qualidades, que a diversificam em várias espécies.”.

Desse modo, estudar suas qualificações é se aprofundar no estudo do seu caráter, isto é, conhecer as características atribuídas pela norma, que a especifica e delimita a proteção a ser aplicada em favor do possuidor, em matéria de direito às ações possessórias, a usucapir, às benfeitorias e aos frutos. Daí a importância de categorizá-la juridicamente.

A primeira classificação a ser examinada se refere ao desdobramento da posse, conforme previsto no art. 1.197, do CC. Sendo um dos reflexos da teoria objetiva de Ihering, o possuidor pode exercer seu domínio fático de forma direta ou indireta. Assim, quando aquele que possui plenamente a coisa (ex. locador), transfere parte do seu aproveitamento econômico a terceiro (ex. locatário), por meio de um título autorizador normalmente oriundo de um direito real ou pessoal (ex. contrato de locação), caracteriza-se um caso de posse desmembrada (PEREIRA, 2017).

Dessa maneira, é possível inferir que a posse direta consiste quando alguém está autorizado a tirar proveito da coisa em favor de si mesmo, estabelecendo um poder físico imediato sobre a coisa. Este tipo possessório é caracterizado por um marco temporal, decorrente de uma relação momentânea de transferência de poderes dominiais, razão pela qual afasta o *animus domini* do possuidor, impossibilitando-o de usucapir a coisa. Por outro lado, entende-se por posse indireta quando uma pessoa,

mesmo sem contato direto, pois temporariamente o concedeu a outro, continua a exercer poder de fato sobre o bem, por meio do exercício de um direito<sup>11</sup>.

Destaca-se que o ordenamento normativo permite sucessivas repartições da posse, não existindo hierarquia entre os possuidores diretos e indiretos, inclusive autorizando defendê-la uns contra os outros, e estes contra terceiros. Nesse interim, ainda que guarde aparente semelhança, não é possível confundir o desdobramento da posse com o instituto da comosse (art. 1.199, do CC). Naquele, a posse pode ser exercida de forma exclusiva, sem copossuidores. Neste, não há exclusividade, pois qualquer um dos copossuidores pode exercer sobre a coisa, todos os atos decorrentes da posse, desde que não obstrua os demais de fazer o mesmo (MELLO, 2021).

Outra categorização considerável diz respeito aos vícios objetivos, expressos no art. 1.200, do CC. Nesse sentido, classifica-se a posse em justa e injusta, sendo a ausência ou não de vícios determinante para a sua classificação. Tal raciocínio remonta aos estudos do Direito Romano, que já definia posse justa como aquela que se iniciou sem a ocorrência de violência ou clandestinidade ou precariedade, ao passo que a injusta necessita de pelo menos um dos três vícios para ser configurada (ALVES, 1997). Ademais, é válido frisar a inevitável relativização presente neste tipo de classificação, visto que a posse de alguém só é justa ou injusta em relação a uma outra pessoa. Contudo, não se pode esquecer da possibilidade de convalidação da posse injusta em justa, quando cessadas a violência ou clandestinidade, nos termos do art. 1.208, do CC.

Assim sendo, Gonçalves (2001) relata que, para verificar tal característica, deve-se levar em consideração o modo pelo qual a posse foi adquirida, pois a pertinência da análise dos vícios se concentra no início de sua aquisição, para, então, conseguir discernir se ela é justa ou injusta. É oportuno, então, definir cada um dos três vícios para saber como a aquisição da posse é considerada limpa ou contaminada por essas irregularidades. Portanto, constitui-se violenta a posse adquirida por meio de uma agressão física ou moral, exercida em desfavor do antigo possuidor. Já a posse clandestina consiste naquela adquirida às ocultas, mediante o emprego de artifícios que deixam o possuidor anterior sem conhecimento da aquisição possessória. Por último, considera-se precária a posse, cuja gênese decorre do

---

<sup>11</sup> Cavalcanti (1990) ressalta que o chamado possuidor indireto não tem poder de fato sobre a coisa, logo, não tem posse. Por isso, o seu poder decorre de uma ficção jurídica, ou seja, a posse indireta decorre do exercício de um direito reconhecido no sistema jurídico.

abuso de confiança, como no caso da recusa injustificada da entrega de uma coisa adquirida por meio de um título que obriga tal restituição (FULGÊNCIO, 2008).

Quanto aos vícios subjetivos deduzidos do art. 1.201 e 1.202, do CC, a posse pode ser diferenciada em boa-fé e má-fé. Inicialmente é de grande vulto esclarecer que essa classificação se trata da boa-fé subjetiva (intencional), isto é, aquela que se volta para o estado psicológico da pessoa. À vista disso, se no intelecto do possuidor a posse não carece de qualquer vício, ou seja, não tinha consciência que estava maculada, qualifica-a de boa-fé. Entretanto, quando se tem ciência que possui indevidamente um bem, pois conhece os vícios inerentes do processo de aquisição, tem-se uma posse de má-fé (AZEVEDO, 2019).

Percebe-se que, o parágrafo único, do art. 1.202, do CC, estabelece uma presunção relativa de boa-fé para o possuidor que tenha justo título. Nessa circunstância, Melo e Porto (2021) entendem que justo título não se vincula tão somente a uma ideia de ato jurídico ilegítimo, mas considerável, mais também a uma justa causa. Melhor explicando, para o autor, o justo título consiste em qualquer meio legítimo capaz de demonstrar uma relação jurídica que enseje posse. Nessa lógica, o enunciado nº 303, da IV jornada/CJF, apresenta um entendimento sob a ótica da função social da posse, prescrevendo que o justo título não necessita estar firmado em um instrumento público ou privado, mas que seja um justo motivo capaz de autorizar a transferência derivada da posse.

Aqui se finaliza as principais ponderações extraídas das classificações previstas no atual Código Civil. No entanto, é pertinente discorrer, também, sobre duas modalidades doutrinárias de posse, consideradas relevantes para a conclusão desse tópico. Desse modo, segundo Tartuce (2019), a posse, quanto à presença de título (causa representativa documentada ou não) se classifica em posse com título (*ius possidendis*) e posse sem título (*ius possessiones*). No primeiro caso, existe uma causa representativa da transferência da posse, a exemplo de um contrato de locação ou um contrato de usufruto. No segundo, é o direito fundado no fato da posse, consistente de uma posse autônoma, independentemente de qualquer título.

O autor ainda classifica a posse, quanto aos efeitos, em posse *ad interdicta* (regra) e posse *ad usucapionem* (exceção). Esta consiste na posse visando a ação de usucapião, uma vez que ocorreu determinado lapso temporal e foram cumpridos os requisitos formais para a aquisição da propriedade pela citada ação. No tocante à posse *ad interdicta*, esta pode ser tutelada por via das ações possessórias diretas

(interditos possessórios), tendo como exemplo a situação em que tanto o locador quanto o locatário podem defender a posse diante de um esbulho realizado por terceiro. Reforça-se que tal posse não permite usucapir por faltar o *animus domini*.

### 3.3 AQUISIÇÃO TRANSFERÊNCIA E PERDA DA POSSE

Cumprido salientar que a codificação civil pretérita procurava elencar as hipóteses de aquisição da posse. Por sua vez, essa sistemática não foi seguida pelo Código de 2002, o qual preferiu um modelo mais aberto, na forma de cláusula geral, afirmando, em seu art. 1.204, que ocorre sua aquisição quando se adquire qualquer dos atributos da propriedade, desde que seja possível o exercício destes em nome próprio. Nesse sentido, a tradição, o exercício de direito, a apreensão da coisa ou sua disposição em favor de outrem, são alguns exemplos para adquiri-la. Também é oportuno destacar o art. 1.205, do CC, o qual disciplina a subjetividade na aquisição da posse, determinando que poderá ser realizada pelo próprio indivíduo que a pretende, por representante ou procurador, ou por terceiro sem mandato.

A respeito da obtenção da posse por aquisição de direitos, a doutrina classifica entre originária e derivada. Na aquisição do primeiro modo, existe um contato direto da pessoa com a coisa, como ocorre no caso de apreensão de um bem, ou na usucapião de um imóvel. Na segunda forma, há uma intermediação de pessoas, sendo a tradição (entrega da coisa) a mais importante (PEREIRA, 2017).

Vencida a análise da aquisição, e antes de adentrar no estudo da transmissão, é apropriado ressaltar o princípio da continuidade do caráter da posse, o qual rege sua transmissão (art. 1.203, do CC). Nesse caso, tal comando orienta que a posse, em regra, mantém as mesmas características presentes no ato em que foi adquirida. Nessa circunstância, conforme descreve o art. 1.206, do CC, a posse se transmite automaticamente aos herdeiros (título universal) e legatários (título singular) com as mesmas características inerentes à aquisição.

De acordo com Penteadó (2014), o art. 1.207, do CC, apresenta duas situações distintas para aplicação do princípio da continuidade da posse na questão da herança. A primeira envolve o sucessor universal (herdeiro legítimo ou testamentário) tem-se automática e obrigatória a continuidade da posse. Já no caso do sucessor singular (legatário) tem-se a união da posse, que é facultativa e não

automática. Tais possibilidades apresentam como um dos efeitos a extensão do tempo para a usucapião, uma vez que pode adicionar os tempos de cada posse transmitida.

Sobre esse tema, foi elaborado o enunciado nº 494, da V jornada do CJF<sup>12</sup>, o qual tinha como finalidade evitar fraudes nos procedimentos de usucapião. Com efeito, tal diretriz doutrinária estabeleceu que a simples opção de renunciar à adição da posse anterior, por si só, não a isenta de vícios já existentes em situação pretérita. Melhor dizendo, a mera vontade de abdicar da união possessória, não confere ao sucessor singular uma posse nova limpa de vícios. Estes só serão afastados nos casos em que o adquirente ignora a irregularidade da posse anterior. Caso contrário, presume-se relativamente, a manutenção das características em que a posse foi adquirida.

Ainda sobre a transmissão da posse, o mencionado autor destaca a possibilidade de aplicação do princípio da gravitação jurídica (acessório segue o principal). Assim sendo, nos termos do art. 1.209, do CC, a posse do imóvel faz presumir, relativamente, a das coisas móveis que nele estiverem. De fato, ocorrendo a transmissão da posse de um imóvel (principal), em regra, também ocorre a transferência dos móveis contidos nele (acessórios). De outro modo, em uma análise casuística, é possível demonstrar a comprovação que o bem móvel contido em imóvel não esteja compreendido na transferência possessória.

No que tange à perda da posse, nota-se que o Código Civil vigente também adotou um modelo aberto. Assim, o seu art. 1.223 prescreve que ocorre a sua perda quando cessam, mesmo contra a vontade do possuidor, o poder fático dos atributos da propriedade. Com efeito, quando não se possa exercer ou se tenha deixado de exercer o poder fático sobre a coisa, esvai-se a posse. Portanto, é possível perdê-la pela tradição, pela destruição ou perda da coisa, pelo abandono do bem, pela posse de outrem, etc.

Ainda nessa temática, o art. 1.224, do CC, disciplina o caso em que o possuidor não presenciou o esbulho sofrido. Nessa situação, diz a norma que ele perderá a posse quando tiver ciência do fato e não praticar os atos necessários para reavê-la, ou, ainda que tentando recuperá-la, seu êxito é violentamente repellido.

---

<sup>12</sup> Conforme consulta ao sítio eletrônico < <https://www.cjf.jus.br/enunciados/enunciado/563>>, visitado em 17/11/2021.

### 3.4 EFEITOS DA POSSE

Assimilado o fenômeno possessório (conceito, natureza, teorias, etc.), incluindo sua aquisição, transferência e perda, bem como compreendendo sua classificação (posse justa, injusta, boa-fé, má-fé, dentre outras), é possível captar e graduar seus efeitos jurídicos. Cada doutrinador elenca uma série de efeitos possíveis a partir do reconhecimento da posse. Coelho (2020) entende que a ordem civil brasileira atribui cinco efeitos para a posse, a saber: acesso aos interditos, direito aos frutos, à indenização por benfeitorias, irresponsabilidade pela perda ou deterioração da coisa e aquisição da propriedade por via da usucapião.

O primeiro efeito a ser discutido se remete à tutela dos interesses possessórios por meio do manejo de determinadas ações judiciais, os interditos. Pereira (2017, p. 69) destaca que tais ações são direitos “sem a intercorrência de qualquer fator exógeno. É bastante que exista a posse, independentemente de elementos acidentais, para que se possa valer das ações possessórias aquele que sofra uma turbação, um esbulho, ou uma ameaça”.

Diante disso, o possuidor faz jus a três tipos de tutela processual que, a depender do modo de agressão sofrida, manejará: ação de manutenção de posse nos casos de turbação; ação de reintegração de posse nas situações de esbulho; e interdito proibitório quando sofrer alguma injusta ameaça relevante (art. 1.210, do CC). É oportuno enfatizar a questão da fungibilidade dessas ações possessórias, pois não incorrerá em prejuízo para o possuidor que maneje a ação sem correspondência com a agressão suportada, desde que os requisitos da ação sejam atendidos. Outro ponto interessante se remete à impossibilidade de se discutir o domínio da coisa em face dos interditos, pois o litígio se concentra em demonstrar a melhor posse, independentemente se existe a propriedade ou não (art. 1.210, § 2º, do CC).

De forma simplificada, Coelho (2020) resume que nos interditos tutela a posse, sendo vedada a aferição do domínio, em virtude da lide versar sobre a justiça ou o tempo da posse titulada pelos litigantes. Assim, caso um dos requerentes comprove a posse justa, para este será provida a ação. Por outro lado, sendo as duas posses injustas, a mais antiga será tutelada pela via processual. Ressalta-se a impossibilidade de existir duas posses justas, tendo em vista que a contenda sempre

se origina pelas consequências de um ato injusto (violência, clandestinidade e precariedade).

Ainda que discutível na doutrina, a posse (*ad usucapionem*) pode produzir outro efeito relevante, o qual consiste em tornar o possuidor em proprietário por meio da usucapião. De fato, a posse pacificamente prolongada por um determinado lastro temporal permite sua conversão em propriedade. Segundo Melo (2021) a usucapião é uma forma de aquisição originária da propriedade ou de outro direito real sobre coisa alheia, que necessita, no mínimo, dos seguintes requisitos: posse ininterrupta, sem oposição, com o ânimo de ser dono e decurso de tempo previsto em lei e um bem hábil a ser usucapido.

Outra implicação da posse está relacionada com os frutos da coisa possuída, pois, em alguns casos, o possuidor tem legitimidade para se apropriar de certos frutos por ele produzidos, ainda que venha perder o poder fático sobre o bem. Em tais casos, Lobo (2019) ressalta a importância da análise da posse quanto aos vícios subjetivos (boa-fé e má-fé), em virtude das diversas consequências jurídicas inerentes aos frutos naturais e civis oriundos da coisa possuída. Com efeito, o direito à percepção dos frutos é ponderado em razão do conhecimento ou não dos vícios por parte do possuidor ou em função de sua natureza (percebido ou pendente).

Nesse sentido, enquanto durar a boa-fé do possuidor, a este cabe a faculdade de perceber os frutos gerados pela coisa possuída. Cessada a boa-fé, é devida a restituição dos frutos pendentes, abatidas as despesas de manutenção e custeio, bem como devem ser ressarcidos os frutos colhidos de forma antecipada. Efeito diametralmente oposto ocorre com o possuidor de má-fé, pois, desde o instante em que esta foi constatada, responde o detentor da posse por todos os frutos, incluindo aqueles que, culposamente, deixou de colher, restando-lhe somente o direito às despesas de produção e custeio (PEREIRA, 2017).

Quanto à perda ou deterioração da coisa, a posse de boa-fé produz o efeito de afastar qualquer responsabilização do possuidor, devido a essas mazelas incidentes sobre o bem, desde que não tenha lhe dado causa. Portanto, como bem assevera Farias e Rosenvald (2018), a responsabilidade do possuidor é do tipo subjetiva, devendo a culpa ser provada pelo ofendido, prestigiando a qualidade de boa-fé da posse. Contudo, o possuidor de má-fé é responsabilizado pelo perecimento ou degradação da coisa, mesmo que tais prejuízos decorram de forma acidental,

eximindo-se de arcar com os danos somente na hipótese comprovada de que o fato depreciativo ocorreria independentemente de sua posse.

Em relação às benfeitorias realizadas na coisa pelo possuidor, também são verificados diferentes efeitos, condicionados à posse de boa-fé ou má-fé. Desse modo, sucumbindo a posse, seu possuidor poderá pleitear indenização de algumas benfeitorias por ele realizadas, a depender da ciência do vício e da espécie de benfeitoria.

À vista disso, Lobo (2019) revela que o possuidor de boa-fé, ao entregar ou restituir o bem, goza do direito à indenização pelas benfeitorias necessárias e úteis, bem como está autorizado, quando possível, a retirar e levar consigo as benfeitorias voluptuárias. Se inviável, também será ressarcido por elas. Ressalta, ainda, o autor, que o possuidor terá direito a retenção da coisa principal até o instante em que for honrada a indenização devida pelas benfeitorias necessárias ou úteis. Entretanto, a jurisprudência vem considerando que essa retenção sofre mitigações fundamentadas nos princípios da boa-fé objetiva e na vedação do enriquecimento sem causa, visando combater o exercício abusivo do direito nesses casos.

A contrário *sensu*, é retirado do possuidor de má-fé tanto o direito à retenção da coisa principal, como a autorização de levantar as benfeitorias voluptuárias, restando somente o direito ao ressarcimento das benfeitorias necessárias. Por fim, é válido destacar que tanto o possuidor de boa-fé, como o de má-fé, tem direito a realizar a compensação entre os danos gerados e as benfeitorias produzidas, todavia, o valor apurado das indenizações possui particularidades. No caso da posse de boa-fé, o possuidor será ressarcido pelo valor atual. Já em relação ao possuidor de má-fé, o montante apurado a ser indenizado poderá ser o valor atual ou o seu custo, a escolha do reivindicante.

Nesse instante, perfazem-se os principais assuntos referentes ao regime jurídico da posse, contribuindo para compreensão desse instituto. Por consequência, torna-se possível a análise do âmbito normativo da posse utilizado pelo STF, ao aplicar a regra matriz do IPTU, notadamente na parte relacionada ao núcleo da hipótese de incidência da referida exação, como será examinado adiante.

## 4 OS LIMITES DA INCIDÊNCIA DO IPTU SOBRE A POSSE APLICADOS PELO STF

Após refletir sobre os aspectos da incidência do IPTU e o regime jurídico da posse, faz-se pertinente realizar algumas considerações sobre a importância do STF no processo interpretativo da CF, para melhor analisar seus julgados condizentes com o tema pesquisado. De fato, acredita-se que dessa maneira é possível chegar mais próximo do entendimento do Egrégio Tribunal em relação ao perfil do possuidor responsável pelo pagamento do imposto imobiliário urbano.

### 4.1 O STF E O CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE

Partindo da observação de que o direito tributário é estritamente legalista, cujas normas produzidas devem obediência à Constituição Federal, é de simples dedução, para a manutenção da lógica do sistema jurídico, que tais normas sejam fiscalizadas. O grande questionamento orbita em definir a qual órgão deve ser atribuído o exercício desse controle de constitucionalidade, uma vez que essa competência pode abalar o equilíbrio e a igualdade constitucional dos poderes (BONAVIDES, 2018).

Ciente disso, Segundo Mendes e Branco (2016), os modos de controle de constitucionalidade em função do órgão controlador podem ser do tipo: político, jurisdicional ou misto. O primeiro atribui a um órgão político o exercício de fiscalização da constitucionalidade das leis e dos atos normativos, enquanto o segundo, o controle constitucional fica a cargo de um órgão jurisdicional. O terceiro consiste na fusão dos modos anteriormente citados, sendo este tipo adotado no Brasil.

Com efeito, Barroso (2016) afirma que o controle de constitucionalidade brasileiro é eminentemente de natureza judicial, ou seja, o Poder Judiciário profere a palavra final acerca da constitucionalidade ou não de uma norma. Porém, existem instrumentos de controle político da constitucionalidade realizados, tanto pelo Poder Executivo (ex.: veto de uma lei por inconstitucionalidade), como pelo Poder Legislativo (ex.: rejeição de um projeto de lei pela Comissão de Constituição e Justiça da casa legislativa, por inconstitucionalidade).

Ademais, o referido autor esclarece, ainda, que a Constituição de 1988 continuou adotando um sistema híbrido, disciplinando tanto o controle por via

incidental e difusa (matriz americana), como o controle por via principal e concentrado (matriz europeia). Este tipo de controle concentrado é realizado pelo STF, por meio de Ações próprias, quando o foco do debate são os dispositivos da Lei Maior. Já o controle difuso é realizado na presença de recurso extraordinário produzido em face de controles de inconstitucionalidades promovidos por juízes e tribunais. Desse modo, justifica-se o motivo da Carta Política (art. 102) atribuir ao Egrégio Tribunal a mais relevante tarefa jurídica, isto é, a guarda da Constituição (FERREIRA FILHO, 2015).

Silva (2014) destaca duas situações que elevam a Corte Suprema ao citado status de guardião. A primeira consiste em possuir a última interpretação em relação ao texto da constituição, enquanto a segunda decorre do fato dele ser o centro da jurisdição constitucional, notadamente no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade. De resto, não se pode menosprezar sua atuação no controle difuso, pois, ao julgar em sede de recurso extraordinário com repercussão geral, o Tribunal Supremo vincula sua decisão na aplicação dos demais processos que tramitam no do Poder Judiciário e que versem sobre idêntica matéria.

Diante dessa importante missão de tutela normativa, Coêlho (2020), alerta que o controle de constitucionalidade em matéria tributária é intenso, uma vez que o direito tributário está previsto amplamente na Constituição, a qual disciplina as regras de competências, os princípios tributários e os direitos e garantias dos contribuintes, demandando muito esforço interpretativo que implica em um alargamento da jurisdição constitucional.

Nesse contexto, é pertinente as lições de Canotilho (2003), o qual entende que o princípio da revisão judicial tanto autoriza o judiciário a identificar e afastar a norma contrária à Constituição, atuando como um legislador negativo, como permite realizar a tarefa de concretização e desenvolvimento do direito constitucional. Nesse viés, atrelado à questão tributária, Torres (2006) salienta o fenômeno da legalidade da jurisprudência, o qual consiste na antecipação das soluções legislativas e no fornecimento do substrato teórico para a racionalização do direito tributário, que acabam sendo posteriormente incorporados nas legislações.

Nota-se que a Corte Suprema já proferiu diversos julgamentos relevantes envolvendo IPTU. Muitas dessas decisões estão relacionados com a temática da imunidade tributária, associada com a questão da incidência da exação sobre a posse de bem imóvel de propriedade pública, as quais são passíveis de verdadeiras discussões longes de se firmar um entendimento definitivo, conforme já alertava as

previsões de Godoi (2011). Fica evidente, portanto, que analisar a jurisprudência do STF para compreender qual posse é tributável, torna-se indispensável, uma vez que tal conhecimento poderá contribuir para uma reflexão, no mínimo, acerca da justiça fiscal aplicada ao tributo sob exame.

#### 4.2 SELEÇÃO E ORGANIZAÇÃO DOS JULGADOS DO STF

Por toda a relevância conferida ao STF na sistemática de controle de constitucionalidade, torna-se indispensável pesquisar seus julgados para analisar quais os contornos estabelecidos pela Egrégia Corte em relação ao conceito constitucional de posse previsto pelo CTN como núcleo da hipótese de incidência do IPTU. É válido rememorar, contudo, que a posse é um instituto do Direito Civil, cuja vigência da atual codificação civilista é a partir de 11.01.2003. Assim sendo, faz-se necessário considerar esse marco cronológico como corte temporal do período inicial da pesquisa, atribuindo como data limite o dia em que foi realizada a coleta das jurisprudências, isto é, 31/07/2021. Em suma, a forma e os critérios de busca dos julgados do STF podem ser observados no quadro 2, a seguir:

**Quadro 2 - Informações sobre a busca por julgados relevantes para a trabalho**

Site eletrônico da pesquisa	<a href="https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search">https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search</a>
Data da busca	28.08.2021
Critério utilizado (termos chaves)	IPTU posse
Recorte cronológico	11.01.2003 a 31.07.2021
Método	Qualitativo
Documentos selecionados	Somente acórdãos
Total de julgados encontrados	15
Número de julgados eliminados	04
Total de julgados selecionados	11

Fonte: elaborado pelo autor

Ressalta-se que a preferência em selecionar apenas acórdãos se justifica pelo fato desse tipo de julgado melhor representar o entendimento do tribunal, dada a natureza plúrima e convergente das decisões colegiadas. Outro ponto a ser destacado consiste na eliminação de 04 documentos apurados. Isso ocorreu em virtude de dois motivos. O primeiro foi devido à generalidade do termo de busca (“IPTU posse”), o

qual retornou como resposta 02 acórdãos que versava sobre matéria diversa dos interesses desta pesquisa. Já o segundo decorre da inadmissibilidade do recurso, não existindo mérito para a análise.

Além disso, é pertinente pontuar que, dos 11 julgados selecionados, 02 tem como objeto de mérito o IPVA. Entretanto, decidiu-se pelas suas manutenções na amostra, uma vez que as suas *ratio decidendi* conseguem manifestar o entendimento da Suprema Corte acerca do IPTU incidente sobre a posse. Desse modo, segue a listagem, em ordem cronológica de julgamento, dos documentos que serviram de objeto de análise, bem como dos que foram descartados, expostos no quadro 3:

**Quadro 3 - Listagem dos documentos**

<b>OBJETO DE ANÁLISE</b>
RE 253.394, rel. Min. Ilmar Galvão, 1ª Turma, julgamento: 26/11/2002, publicação: 11/03/2003.
RE 451.152, rel. Min. Gilmar Mendes, 2ª Turma, julgamento: 22/08/2006, publicação: 27/04/2007.
RE 599.417 AgR, rel. Min. Eros Grau, 2ª Turma, julgamento: 29/09/2009, publicação: 23/10/2009.
RE 253.472, rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgamento: 25/08/2010, publicação: 01/02/2011.
AI 619.827 AgR, rel. Min. Roberto Barroso, 1ª Turma, julgamento: 18/11/2014, publicação: 18/12/2014.
ARE 947.142 AgR, rel. Min. Dias Toffoli, 2ª Turma, julgamento: 02/09/2016, publicação: 30/09/2016.
RE 594.015, rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgamento: 06/04/2017, publicação: 25/08/2017. (REPERCUSSÃO GERAL)
RE 601.720, rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgamento: 19/04/2017, publicação: 05/09/2017. (REPERCUSSÃO GERAL)
RE 434.251, rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgamento: 19/04/2017, publicação: 31/08/2017.
ADI 4612, rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgamento: 16/06/2021, publicação: 17/08/2020.
RE 727.851, rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgamento: 22/06/2020, publicação: 17/07/2020. (REPERCUSSÃO GERAL)
<b>DESCARTADOS</b>
AI 481.031 AgR, rel. Min. Eros Grau, 1ª Turma, julgamento: 21/08/2004, publicação: 17/09/2004.
AI 336.632 AgR, rel. Min. Cezar Peluso, 1ª Turma, julgamento: 31/05/2005, publicação: 26/06/2005.
ARE 1.009.564 AgR, rel. Min. Alexandre de Moraes, 1ª Turma, julgamento: 25/08/2017, publicação: 06/09/2017.
ARE 1.142.499 AgR, rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, julgamento: 17/05/2019, publicação: 29/05/2019.

**Fonte: elaborado pelo autor**

Com o intuito de aclarar os limites de aplicação definidos pelo STF em relação à subsunção do caso concreto ao tipo de posse tributável presente no critério material

do IPTU, elaborou-se o quadro 4, apresentando o panorama fático de cada julgado selecionado, como se pode verificar em sequência:

**Quadro 4 - Panorama fático de cada julgado**

<b>RE 253.394:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, mas ocupado por Sociedade de Economia Mista (CODESP), delegatária de serviço público. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>RE 451.152:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, administrado por Empresa Pública (INFRAERO), mas ocupado por empresa privada (RIO SPORT CENTER ACADEMIA LTDA.), por meio de um contrato de concessão de uso. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>RE 599.417 AgR:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, administrado por Empresa Pública (INFRAERO), mas ocupado por empresa privada (LIDER SIGNATURE S.A.), por meio de um contrato de concessão de uso. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>RE 253.472:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, mas ocupado por Sociedade de Economia Mista (CODESP), delegatária de serviço público, por meio de contrato de concessão de uso. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>AI 619.827 AgR:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, administrado por Empresa Pública (INFRAERO), mas ocupado por empresa privada (RIO SPORT CENTER ACADEMIA LTDA.), por meio de um contrato de concessão de uso. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>ARE 947.142 AgR:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, mas ocupado por empresa privada (BARCAS S/A TRANSPORTES MARÍTIMOS), delegatária de serviço público, por meio de contrato de concessão de uso. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>RE 594.015:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, administrado por Sociedade de Economia Mista (CODESP), ocupado por Sociedade de Economia Mista (PETROBRAS), por meio de um contrato de arrendamento. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>RE 601.720:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, administrado por Empresa Pública (INFRAERO), mas ocupado por empresa privada (BARRAFOR VEÍCULOS LTDA.), por meio de um contrato de concessão de uso. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>RE 434.251:</b> IPTU lançado sobre imóvel de propriedade da UNIÃO, administrado por Empresa Pública (INFRAERO), mas ocupado por empresa privada (DISTRIBUIDORA BARRA DE VEÍCULOS LTDA.), por meio de um contrato de concessão de uso. Incidência ou não da imunidade tributária.
<b>ADI 4612:</b> Trata-se da arguição de inconstitucionalidade do art. 2º, da Lei Estadual nº 7.543/88, de Santa Catarina, por contrariar a matéria de incidência do IPVA (ser proprietário) prevista na CF, uma vez que a citada norma infraconstitucional prescreve como núcleo tributário a propriedade plena ou não.
<b>RE 727.851:</b> IPVA lançados sobre automóveis adquiridos mediante alienação fiduciária pelo Município de Juiz de Fora (posse direta), sendo a propriedade resolúvel em nome do credor fiduciário. Incidência ou não da imunidade tributária.

**Fonte: elaborado pelo autor**

Da análise qualitativa realizada sobre a amostra selecionada, procurou-se destacar, para cada acórdão, o principal fundamento utilizado pelo Pretório Excelso ao estabelecer o âmbito constitucional da posse tributada pelo IPTU. Nesse sentido, segue o quadro 5, relatando tais informações coletadas em ordem cronológica de julgamento:

**Quadro 5 - Principal fundamentação de cada acórdão em relação ao IPTU sobre a posse**

<p><b>(RE 253.394, p. 773/774):</b> “O art. 32 do CTN não pode ser interpretado como tendo englobado, no conceito de posse, de forma indiscriminada, o ocupante de bem público, sempre caráter precário, o mero detentor, como o locatário; e, finalmente, o possuidor com o <i>animus domini</i>; esse, sim, responsável pelo tributo incidente sobre o imóvel privado de quem tem a posse, na qualidade de substituto do proprietário”.</p>
<p><b>(RE 451.152, p. 827):</b> “No caso dos autos, a recorrida não preenche nenhum dos requisitos para ser contribuinte do IPTU, porquanto é detentora de posse precária e desdobrada decorrente de contrato de concessão de uso.”</p>
<p><b>(RE 599.417 AgR, p. 2081):</b> “(...) fixou entendimento no sentido da impossibilidade do detentor da posse precária e desdobrada, decorrente de contrato de concessão de uso, figurar no polo passivo da obrigação tributária”.</p>
<p><b>(RE 253.472, p. 836):</b> “Eu não teria dúvida em confirmar o acórdão recorrido se a propriedade da união fosse explorada economicamente por particular, com intuito lucrativo (...) Ademais, não se pode negar que a dedicação de particular à exploração de atividade econômica em caráter privativo constitui signo demonstrativo de capacidade contributiva.”</p>
<p><b>(AI 619.827 AgR, inteiro teor do acórdão – p. 4/5 de 6):</b> “Não há como imputar o dever legal de recolher o imposto àquele que não incorreu na materialidade prevista pela lei. Sem previsão legal específica constante da norma geral, não é possível presumir a responsabilidade tributária. (...) Nos termos da jurisprudência da Corte, o contrato de locação não configura posse com ânimo de dono. Não há neste caso, portanto, subsunção do fato à hipótese de incidência necessária à cobrança do Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU”.</p>
<p><b>(ARE 947.142 AgR, inteiro teor do acórdão – p. 10 de 13):</b> “Não há como imputar o dever legal de recolher o imposto àquele que não incorreu na materialidade): “O acórdão recorrido não merece reparos. Consoante a jurisprudência da Corte, a imunidade tributária recíproca (art. 150, VI, a, da Constituição Federal) alcança o imóvel pertencente à União que se encontra em posse precária de concessionária de serviço público para ser utilizado na atividade fim a qual essa se destina”.</p>
<p><b>(RE 594.015, inteiro teor do acórdão – p. 12 de 68):</b> “A hipótese de incidência do Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU não está limitada à propriedade do imóvel, incluindo o domínio útil e a posse do bem. O mesmo entendimento vale para o contribuinte do tributo, que não se restringe ao proprietário do imóvel, alcançando tanto o titular do domínio útil quanto o possuidor a qualquer título. Não há falar em ausência de legitimidade da recorrente para figurar no polo passivo da relação jurídica tributária.”</p>
<p><b>(RE 601.720, inteiro teor do acórdão – p. 26 de 74):</b> “A hipótese de incidência do Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU não está limitada à propriedade do imóvel, incluindo o domínio útil e a posse do bem. O mesmo entendimento vale para o contribuinte do tributo, que não se restringe ao proprietário do imóvel, alcançando tanto o titular do domínio útil quanto o possuidor a qualquer título. Não há falar em ausência de legitimidade do ora recorrido para figurar em polo passivo da relação jurídica tributária”.</p>
<p><b>(RE 434.251, inteiro teor do acórdão – p. 07/08 de 44):</b> “No acórdão recorrido, leu-se apressadamente o art. 31 do CTN de modo a dizer que “possuidor a qualquer título” é apenas aquele que exerce a posse com ânimo de proprietário, ou aquele que tenha a possibilidade real de se tornar proprietário. A conclusão é equivocada, pois a tributação baseia-se no aspecto econômico e na função social que se dá à propriedade. Na locação empresarial de fins lucrativos, tanto o proprietário-locador como o possuidor-locatário retiram vantagem econômica do bem imóvel, de modo que a aparente “posse-detenção” é sim signo presuntivo de riqueza também para a pessoa que recebe a propriedade imóvel para uso. Desta forma, o locatário empresarial com fins lucrativos também é “possuidor a qualquer título”, para fins de incidência do IPTU, nos termos da Constituição”.</p>
<p><b>(ADI 4612, inteiro teor do acórdão – p. 23/24 de 614):</b> “precedente da Corte aponta que a expressão atacada não viola, no sentido material, a Constituição. Sobre o assunto, cito o julgamento do RE nº 594.015/SP, em que se discutiu a aplicação da imunidade tributária recíproca para afastar a incidência do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) em relação a imóvel pertencente à União arrendado a sociedade de economia mista exploradora de atividade econômica em sentido estrito. (...) aduziu ser possível a cobrança do imposto em face de tal empresa, na qualidade de contribuinte de direito. (...) Disso se extrai que o constituinte, ao dispor sobre o IPTU no art. 156, I, não fixou qual é o conceito de propriedade para efeito dessa tributação, deixando espaço para o legislador tratar do assunto. Em meu modo de ver, esse entendimento aplica-se, mutatis mutandis, também ao IPVA. Afinal, o texto constitucional se vale do mesmo instituto, a propriedade, para disciplinar ambos os impostos”.</p>

**(RE 727.851, inteiro teor do acórdão – p. 5/6 de 16):** “A propriedade referida na Lei Maior há de ser tomada em sentido amplo, de maneira a alcançar a posse a qualquer título, a exemplo do que assentado no recurso extraordinário nº 253.472/SP, em relação ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana: (...) Havendo o desdobramento das faculdades da propriedade, isto é, separando-se a posse dos demais poderes a ela inerentes, o critério para a aplicação da regra de imunidade deve ser a titularidade da posse direta”.

**Fonte: elaborado pelo autor**

Nota-se que os fundamentos descritos no quadro 5 não são devidamente aprofundados na questão jurídico-tributária. Desse modo, faz-se prudente realizar uma análise evolutiva dos julgados selecionados, sem adentrar na questão da imunidade, focando nos conhecimentos sobre o critério material da hipótese de incidência do IPTU e nos relacionados ao regime jurídico da posse, para especificar seus atributos qualificadores da tributação imobiliária urbana.

#### 4.3 IPTU SOBRE A POSSE: LIMITES APLICADOS PELO STF

A doutrina e a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ)<sup>13</sup> têm um entendimento consolidado de que a posse qualificada pelo CTN como tributável pelo IPTU é aquela cujo possuidor tem o domínio sobre o imóvel e o exerce com ânimo de dono (*animus domini*). Contudo, a questão envolve interpretação do texto constitucional, sendo o STF designado pelo legislador constituinte como a última instituição a se pronunciar definitivamente sobre os conceitos e as aplicações das normas constitucionais.

Nessa perspectiva, por vezes, a Suprema Corte se manifestou sobre essa temática, todavia, os casos em exame correspondem praticamente ao seguinte contexto: Análise da imunidade tributária recíproca referente ao IPTU acerca de imóveis de propriedade da União, cuja posse é exercida por terceiros. Nessa situação, a cúpula do judiciário vem construindo os parâmetros que formarão as balizas da exigência fiscal em análise.

Destarte, o acórdão proferido com unanimidade pela 1ª Turma no RE 253.394, já no contexto do atual Código Civil, apenas corroborou o entendimento pacificado na Corte Superior e acatado pela doutrina dominante, firmando que a posse do art. 32, do CTN, é aquela efetivada com *animus domini*. Nessa lógica, permite-se deduzir que

---

<sup>13</sup> Ver como exemplo os REsp nº 681.406 RJ e REsp nº 696.888 RJ.

o domínio fático sobre o imóvel, expresso na regra-matriz constitucional, corresponderia ao poder sobre a coisa, atuando como se fosse proprietário, em consonância com a teoria subjetiva de Savigny, sendo refletida na posse *ad usucapionem* prevista no Códex Civil.

Esse raciocínio é reforçado pelo voto do ministro e doutrinador Moreira Alves, ao afirmar que na posse exclusiva o possuidor responde pelo tributo, mas quando desdobrada, o possuidor direto (ex. locação e comodato) não fica obrigado a cumprir a exação, senão nos casos em que exista direito real que a justifique. Logo, infere-se, nesse julgado, que a Constituição não contemplou plenamente a teoria objetiva, visto que tanto afastou a natureza da posse desdobrada decorrente de direito obrigacional, como não especificou quais direitos reais são tributáveis. Todavia, restou indiscutível a possibilidade de tributar o possuidor com ânimo de dono, pois tal condição expressa capacidade contributiva.

Nessa trilha, seguiu a decisão da 2ª Turma no RE 451.152, a qual, sob caso semelhante, entendeu de forma unânime que se tratava de posse desdobrada, baseada em simples direito pessoal (cessão de uso), não podendo o possuidor direito configurar na relação jurídica tributária. Entretanto, vale realçar o voto-vista do Ministro Joaquim Barbosa, uma vez que, não obstante tenha ratificado a posição do voto vencedor em negar provimento ao recurso, assinalou certa sensibilidade aos efeitos deletérios à concorrência e à livre iniciativa ao estender a imunidade aos ocupantes de imóvel público. Em vista disso, manifestou-se pelo afastamento da imunidade do imóvel da União, mas cedido a particular para exploração econômica de cunho privado.

Na prática, ainda que se tenha considerado, em tese, a possibilidade do possuidor direito ser tributado (posse desdobrada por direito obrigacional), o min. Joaquim Barbosa não efetivou suas convicções em virtude de falhas processuais. Portanto, permaneceu inalterado o entendimento fixado no acórdão suscitado anteriormente. No entanto, não se pode deixar de frisar que tal reflexão contrária à jurisprudência tradicional sinaliza uma possível revisão da jurisprudência.

Também na mesma cognição foi o RE 599.417 AgR, pois a 2ª Turma, novamente por unanimidade, simplesmente ratificou a decisão proferida no RE 451.152, nos seus exatos termos, negando provimento ao agravo regimental que tentava admitir o recurso extraordinário, cujo objeto apresentava a mesma identidade.

Por consequência, essa limitação do conceito de posse tributável persistia consolidada desde 2002, até que o Tribunal Pleno, por meio RE 253.472, manifestou-se de forma diferente, em 2010. Isso porque, quando uma contenda idêntica ao RE 253.394 se submeteu para análise, a posse tributável não seria somente a qualificada com ânimo de dono, mas também seria possível aquela derivada de desdobramento por obrigação pessoal, recaindo sobre o possuidor direto não proprietário.

Tal desenlace foi construído de maneira interessante, visto que o voto do relator Min. Marco Aurélio, com fundamento mais técnico-jurídico, não foi o que prosperou, tendo como vencedor o voto-vista do min. Joaquim Barbosa, de cunho mais político. Contudo, ambos trazem em seu bojo a adoção da teoria objetiva de Ihering, isto é, a posse como elemento que exterioriza a propriedade.

Nessa senda, o voto do relator tinha como *ratio decidendi* a perfeita harmonia dos artigos 32 e 34, do CTN, com o art. 156, I, da CF, de tal sorte que a propriedade não é o único substrato econômico a ser tributado pelo IPTU. Isso em virtude da posse, notadamente o possuidor a qualquer título, servirem de balizas condutoras para a Corte construir o entendimento de que o promitente comprador (possuidor não proprietário) de imóvel público é contribuinte do gravame Municipal, nos termos da súmula nº 583. Nessa lógica, é possível extrair que a mera posse a qualquer título é dotada de signo de riqueza compreendido no conceito amplo de propriedade expresso no texto constitucional.

De outro modo, a voto-vista vencedor se concentrou em estabelecer critérios para aplicação da imunidade recíproca. De fato, não se discute a firmeza dos argumentos em demonstrar que a exoneração constitucional não é absoluta, pelo contrário, necessita ponderar as próprias limitações impostas pela Carta Magna. Mesmo assim, os fundamentos utilizados não enfrentam diretamente a questão da sujeição passiva do imposto, mormente a matéria de incidência do IPTU. Na verdade, permite-se extrair que tal análise é considerada superada, devendo verificar somente se o terceiro cessionário de imóvel público tem direito a imunidade ou não.

Foi nessa conjuntura, na qual o voto considerado técnico-jurídico não prevaleceu, sobressaindo os argumentos que já partiram da premissa da qual a posse oriunda de contrato de concessão de uso consiste no núcleo da regra-matriz de incidência do IPTU, necessitando unicamente a averiguação dos critérios para aplicação da blindagem tributária constitucional. Apesar disso, é neste caso concreto que se deu início ao declínio da jurisprudência tradicional, ampliando os limites do

tributo exigível sobre a posse de imóvel urbano, por meio de uma votação tida como maioria (6x3), mas com uma roupagem de unanimidade.

Ainda assim, em 2014, a 1ª Turma, por unanimidade, negou provimento ao AI 619.827 AgR, o qual versava acerca do mesmo objeto do RE 451.152, cujo acórdão foi favorável à necessidade de *animus domini* para a posse compor a matéria tributária do gravame imobiliário urbano. Já, em 2016, a 2ª Turma também por unanimidade deu improvimento ao ARE 947.142 AgR, cujo cerne envolvia situação fática semelhante (IPTU sobre imóvel da União, cedido a empresa privada), porém, após a análise dos fundamentos, não foi possível traçar com exatidão sua *ratio decidendi*.

Isso devido a sua base argumentativa estar diversificada em decisões que oscilam em relação à exigência ou não da posse com a intenção de ser dono. A indefinição se constata, principalmente, quando o Ministro Relator assevera que a imunidade recíproca é aplicada ao imóvel da União, mesmo que tenha posse desdobrada. Logo, é inconclusivo se a desoneração fiscal se aplica em razão unicamente do imóvel ser de propriedade do Ente Federal, ou em virtude do terceiro possuidor direto ser pessoa dotada de imunidade.

Mesmo diante desse considerado retrocesso, em 2017, a cogitada mudança jurisprudencial é consolidada por meio de três decisões, sendo duas marcadas com repercussões gerais. A primeira se reporta ao acórdão RE 594.015 (repercussão geral) firmado por maioria do Tribunal Pleno, nos precisos termos do voto vencido, mas juridicamente técnico, proferido no RE 253.472, o qual defendia que a matéria de incidência do IPTU não é somente a propriedade, mas também a posse a qualquer título.

Após os debates foi fixada a tese de repercussão geral, que consiste na impossibilidade de estender a imunidade recíproca pertencente à União, quando for proprietária do imóvel, mas com posse indireta, para a empresa privada arrendatária de imóvel público (posse direta sem ânimo de dono), quando esta for exploradora de atividade econômica com fins lucrativos, sendo constitucional a cobrança do IPTU nessa situação. Não há dúvida, portanto, que a o entendimento tradicional sucumbiu em definitivo, pois, desde então, tem-se o precedente vinculante, no sentido de que os limites da exação fiscal não mais se restringem à posse com *animus domini*.

Ademais, em sequência, o Tribunal Pleno, por maioria, também fixou no RE 601.720 (com repercussão geral) a tese na mesma lógica definida no acórdão anterior, autorizando a incidência do IPTU nos casos de imóvel pertencente à pessoa jurídica

de direito público, mas cedido à pessoa jurídica de direito privado, sendo esta a devedora do tributo. Portanto, novamente reforçando a convicção de que, na posse desdobrada, o possuidor direto é quem detém a exploração econômica do bem, demonstrando capacidade contributiva, uma vez que, segundo o Min. Roberto Barroso, o imóvel é formalmente público (propriedade), mas materialmente privado (posse).

Enfim, tais precedentes vinculantes promovem ajustes no âmbito constitucional da norma de competência do IPTU, contornando os parâmetros da posse como instituto do direito civil, para fins de sua definição como fato gerador previsto no art. 32, do CTN.

Ainda em 2017, o Pleno do STF se deparou com o julgamento do RE 434.251, cujo caso é análogo tanto à jurisprudência antiga (RE 451.152) como à recém firmada pela Corte Suprema (RE 601.720). O resultado foi pela solidificação da alteração do posicionamento pouco antes construído, corroborando com a tese que amplia o conceito de posse tributável, considerando não só a posse com ânimo de dono, como também a posse direta oriunda de direito obrigacional.

É pertinente destacar a *ratio decidendi* do voto vencedor proferido pelo Min. Joaquim Barbosa, no tocante ao objeto de estudo, o qual evidencia juridicamente o motivo de consagrar a atual jurisprudência constituída, que, pela sua escrita didática, reproduz-se na íntegra.

a interpretação da sujeição passiva é indissociável dos conceitos constitucionais de propriedade, da função do tributo e da própria imunidade. No acórdão recorrido, leu-se apressadamente o art. 31 do CTN de modo a dizer que “possuidor a qualquer título” é apenas aquele que exerce a posse com ânimo de proprietário, ou aquele que tenha a possibilidade real de se tornar proprietário. A conclusão é equivocada, pois a tributação baseia-se no aspecto econômico e na função social que se dá à propriedade. Na locação empresarial de fins lucrativos, tanto o proprietário-locador como o possuidor-locatário retiram vantagem econômica do bem imóvel, de modo que a aparente “posse-detenção” é sim signo presuntivo de riqueza também para a pessoa que recebe a propriedade imóvel para uso. Desta forma, o locatário empresarial com fins lucrativos também é “possuidor a qualquer título”, para fins de incidência do IPTU, nos termos da Constituição.

Em síntese, o que se observa é a possibilidade da incidência do IPTU sobre a posse, cujo ocupante do imóvel decorre de direito obrigacional, incluído o contrato de locação. Tal situação antes abolida na doutrina e na jurisprudência, inclusive no STJ, passa a ser validada judicialmente, pois o inquilino, o concessionário ou o comodatário, que exploram economicamente o imóvel com fim lucrativo, são também

contribuintes do tributo imobiliário urbano, diante da perspectiva constitucional interpretada pela Suprema Corte.

É válido salientar que não foram encontrados julgados elaborados em sede de controle concentrado de constitucionalidade, que tratassem diretamente com a temática em estudo. No entanto, na seleção da amostra, deparou-se com a ADI 4612, julgada em 2020, cujo objeto envolvia diversas discussões acerca do IPVA, sendo qualificada para análise, em virtude da sua *ratio decidendi* estar calcada na regramatriz de incidência do IPTU. Com efeito, ao declarar a constitucionalidade do artigo de Lei estadual referente à matéria de incidência do IPVA, notadamente em relação à expressão “propriedade, plena ou não”, o STF se valeu de voto proferido no RE 594.015, como fundamento para interpretar o conceito de propriedade previsto na norma de competência tributária (art. 155, III, da CF).

Assim sendo, o que se pode constatar é que existe uma decisão, com efeito *erga omnes*, a qual apresenta como base de sustentação o entendimento de que a Constituição não fixou o conceito de propriedade para fins de IPTU, permitindo ao legislador especificar sua matéria tributável, sendo tal raciocínio aplicável ao IPVA. Por consequência, o debate doutrinário acerca do conflito existe entre o art. 156, I, da CF, e os artigos 32 e 34, do CTN, perdeu relevância jurídica, em função do controle constitucional abstrato materializado no acórdão produzido na ADI 4612.

Em derradeiro, tem-se o exame do RE 727.851 (repercussão geral), julgado em 2020, por unanimidade, pelo Tribunal Pleno. Muito embora se refira ao IPVA, torna-se relevante para o presente estudo, em razão de sua argumentação se pautar em jurisprudência que fixou os novos contornos da posse tributável pelo IPTU. Desse modo, o Supremo assentou que nos contratos de alienação fiduciária de veículo, sendo o possuidor direto uma pessoa jurídica de direito público, aplica-se ao Ente Público a imunidade recíproca em relação ao IPVA.

Tal decisão foi fundamentada por meio de um raciocínio reverso extraído do RE 601.720. Na ocasião, foi afastada a imunidade nos casos em que a empresa privada, exploradora de atividade econômica com fins lucrativos, exerce a posse direta do bem público. Ao contrário sensu, o RE 727.851, baseado no citado caso do IPTU, também considerou a posse desdobrada em relação ao IPVA, pois quando o devedor fiduciante, detentor da posse direta, for pessoa jurídica de direito público, esta goza da imunidade recíproca. À vista disso, infere-se que a teoria objetiva da posse cada vez mais se fortalece no âmbito da tributação patrimonial.

Por toda análise, fica evidente que, no período compreendido entre a vigência do atual Código Civil e julho desse ano, o STF vem se manifestando sobre a aplicação da tributação da posse pelo IPTU, porém nunca de forma direta, uma vez que o foco dos questionamentos submetidos à sua interpretação se tratava da incidência ou não da imunidade recíproca, quando o imóvel público não estava na posse direta do seu proprietário.

No começo do período pesquisado, percebe-se que o Pretório Excelso tinha convergido a jurisprudência, em consonância com a doutrina e o STJ, no sentido de manter a imunidade recíproca em relação aos imóveis públicos cedidos a particulares mediante contrato de concessão de uso. Isso porque, considerou que a posse precária, desdobrada, sem *animus domini*, decorrente de contrato de concessão de uso, ou seja, fundada em direito pessoal, não autoriza a exigência do tributo em nome de quem ocupa.

Nesse retrospecto, sob a ótica da sistemática da tributação e do regime jurídico da posse, é possível inferir que a Suprema Corte, ao observar a regra-matriz de incidência tributária do IPTU na Constituição, entendeu que a natureza jurídica da posse tributável é aquela exercida com ânimo de ser dono, tal qual era a teoria subjetiva de Savigny. Portanto, o STF inicialmente entendia que o significado constitucional de propriedade para fins da exação sobre imóvel urbano compreende a posse com a qualidade de tornar o possuidor em proprietário.

Ao passar dos anos, a Pretória Corte foi construindo uma mudança de posicionamento sobre essa matéria, até que, em 2017, consolidou novo entendimento ao admitir que o conceito de propriedade na Constituição inseria a posse desdobrada, permitindo o possuidor direto, sem intenção de ter o domínio pleno do imóvel, ser o contribuinte do IPTU. Destarte, a teoria objetiva de Ihering, antes desconsiderada, passa a entrar no cenário do núcleo da matriz de incidência tributária, tendo como sujeito passivo não só o ocupante de imóvel com *animus domini*, mas também aquele que, por meio de um direito obrigacional, utiliza-se do imóvel como forma de exploração econômica, visando o lucro.

Tal interpretação fixada pelo STF demonstrou que o IPTU não grava qualquer disponibilidade econômica do imóvel, tendo em vista que o Guardião da Constituição vem se pronunciando apenas acerca de uma modalidade de posse desdobrada. Portanto, o que se pode perceber é que a incidência do IPTU a sobre posse tem como

limite tanto a exercida com ânimo de dono, como a decorrente de direito pessoal para exploração de atividade econômica com fins lucrativos.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento do presente estudo possibilitou uma análise acerca da tributação do IPTU sobre a posse. Desse modo, procurou-se relatar os principais tópicos referentes ao núcleo da regra-matriz de incidência do citado imposto, mais especificamente em relação à posse passível de exigência fiscal. Assim, produziu-se uma reflexão em torno dos limites estabelecidos pelo STF, que delimitam os tipos de ocupantes de imóveis que podem ser contribuintes da exação imobiliária urbana, ainda que não tenham o título formal de propriedade.

A pesquisa realizada foi justificada em razão da significativa informalidade presente no mercado imobiliário nacional, o qual apresenta uma grande diversidade de titulares de imóveis, sendo imprescindível entender qual qualificação possessória autoriza a cobrança do IPTU. De fato, este trabalho resta fundamentado na constatação da pluralidade de relações jurídicas relacionadas com o instituto da posse, ensejando na dificuldade de identificar, seja o Fisco ou o cidadão, quem é o verdadeiro responsável pelo pagamento do tributo.

Nessa perspectiva, este trabalho procurou responder o seguinte problema: qual é a compreensão do STF em relação aos limites da exigência do IPTU incidente sobre a posse de bem imóvel, após a vigência do Código Civil 2002? Nesse sentido, teve como objetivo geral compreender quais são os limites aplicados pelo STF na incidência do IPTU sobre a posse de bem imóvel e suas repercussões no ordenamento tributário brasileiro, a partir da vigência do novo CC.

Constatou-se que a finalidade geral foi plenamente atingida, tendo em vista que, de acordo com a metodologia definida, a presente pesquisa conseguiu demonstrar que a Suprema Corte, ao julgar vários casos referentes à imunidade recíproca envolvendo imóvel público cedido ao particular, manifestou-se de forma indireta acerca da incidência do IPTU sobre a posse, fixando suas balizas tributárias. Portanto, o estudo apresentou como resposta ao problema estabelecido, que, na visão do STF, a posse passível de tributação corresponde tanto aquela exercida com *animus domini*, como aquela decorrente de um direito obrigacional, desde que o imóvel seja explorado economicamente, almejando o lucro.

É pertinente rememorar que neste trabalho foram propostos os seguintes objetivos específicos: identificar, de acordo com o arquétipo constitucional e as diretrizes do CTN, a regra matriz de incidência do IPTU, mais precisamente o critério

material ensejador da imposição tributária; examinar o regime jurídico da posse estabelecido no CC vigente, sob a ótica constitucional; e analisar as decisões proferidas pelo STF, a partir da vigência do novo CC.

Em relação ao primeiro objetivo específico, é possível afirmar que foi perfeitamente concretizado, pois se verificou que a CF apresenta um conceito amplo de propriedade para instituir o IPTU, cujo fato gerador foi definido pelo CTN, na função de norma geral, compreendendo a propriedade em sentido estrito, o domínio útil e a posse. Percebeu-se que, nesta última hipótese, existe a necessidade do seu significado ser extraído do regime jurídico civil, de tal sorte que seu conteúdo seja adequado ao núcleo da regra matriz de incidência traçada na Lei Maior.

A respeito do segundo objetivo específico, pode-se asseverar que foi atingido em função das averiguações apuradas em torno da complexidade do estudo jurídico da posse, notadamente em referência ao seu conceito, à sua natureza e à sua classificação. Com efeito, observou-se que o atual Código Civil não adotou exclusivamente uma teoria específica justificadora do instituto possessório, apresentando características das teorias objetiva, subjetiva e socioeconômica. Dessa forma, foi possível verificar que a posse para fins tributários pode ser tanto uma situação fática geradora de direito autônomo, como um direito decorrente de uma relação jurídica de cunho obrigacional ou real.

No que se refere ao terceiro objetivo específico, assevera-se, também, que foi realizado. Isso porque ficou demonstrado que a CF atribuiu ao STF o protagonismo no sistema de controle de constitucionalidade, visto que é a instituição definitiva para fixar o significado e alcance das normas constitucionais, orientando ou vinculando a sua aplicação nos Poderes Judiciário e Executivo. Outrossim, certificou-se que suas decisões acerca da temática em estudo permitiram estabelecer os limites da tributação sobre a posse, regulando as fronteiras da incidência tributária a serem praticadas pelos Municípios, em face dos possuidores de imóveis.

Em breve síntese, é oportuno realçar que a metodologia aplicada se constituiu em uma pesquisa de finalidade básica estratégica, do tipo exploratória e de abordagem qualitativa. Na análise dos resultados, adotou-se como tipo de raciocínio lógico o método indutivo. Desse modo, os dados coletados decorreram dos levantamentos bibliográfico e documental, inclusive de decisões proferidas pelo STF, as quais foram selecionadas por meio de consulta direta ao seu endereço eletrônico.

Por fim, frisa-se que cada julgado foi examinado pontualmente e em conjunto com as principais informações colhidas nas demais fontes consultadas.

Apesar dos esforços metodológicos utilizados para assegurar a qualidade e a validade dos resultados apurados, é importante salientar que o presente estudo esteve sujeito a algumas limitações, tais como: (i) a restrição no procedimento de busca de julgados no STF, uma vez que a pesquisa se resumiu na procura de acórdãos, não considerando possíveis julgamentos monocráticos transitados em julgados, capazes de apresentar uma concepção diferente do IPTU sobre a posse; (ii) a delimitação do período pesquisado, dada a possibilidade de existir algum posicionamento diferenciado do Pretório Excelso em relação ao lapso temporal investigado.

Quanto à continuidade desse estudo, visto que o resultado apresentado evidencia somente os contornos definidos pelo Órgão Supremo do Judiciário para qualificar a posse como núcleo da hipótese de incidência da exação imobiliária urbana, algumas questões se apresentam interessantes para complementar a pesquisa, tais como: (i) realizar uma análise crítica geral ou fragmentada por julgado, estabelecendo uma reflexão analítica acerca do posicionamento adotado pelo STF, em face do entendimento firmado na área tributária sobre a sistemática de arrecadação do tributo; (ii) promover uma pesquisa aprofundada em relação a posse desdobrada, com a finalidade de verificar se esse tipo de titularidade sobre imóvel atende aos preceitos tributários constitucionalmente estipulados, considerando a compreensão da Suprema Corte quanto a essa temática.

Enfim, considerando os resultados desta pesquisa acadêmica, acredita-se que este estudo possa tanto auxiliar as pessoas ocupantes de imóveis a verificar se são obrigadas a pagar o IPTU, como possibilitar que a Fazenda Municipal cobre o citado gravame sem extrapolar o exercício de sua competência tributária. Com isso, permitiu-se que a Sociedade e os Fiscos Municipais pudessem compreender qual possuidor é passível de compor uma obrigação tributária, esclarecendo, desse modo, os contornos de atuação a serem praticados por cada sujeito dessa relação jurídica.

## REFERÊNCIAS

- ALEXY, R. **Teoria dos direitos fundamentais**, 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- ALVES, J. C. M. **Posse**: evolução histórica. I. tomo 1. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- ALVES, J. C. M. **Posse**: estudo dogmático. II. tomo 1. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**. 23 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.
- ARONNE, R. **Propriedade e domínio**: a teoria da autonomia. Titulares e direitos reais nos fractais do direito civil-constitucional. 2 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.
- ATALIBA, G. **Hipótese de incidência tributária**. 7 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- \_\_\_\_\_. “Conteúdo e alcance da competência para editar normas gerais de direito tributário (art. 18, §1º, do texto constitucional)” in **Revista de informação legislativa**, v. 19, n. 75, p. 83-106, jul./set. 1982. <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181432>. Acesso em: 20 jul. 2021.
- ÁVILA, H. **Sistema constitucional tributário**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- \_\_\_\_\_. **Teoria da igualdade tributária**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- AZEVEDO, A. V. **Curso de direito civil**: direito das coisas. V 5. 2 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- BARRETO, A. F. **Curso de direito tributário municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BARROSO, Luís R. **Interpretação e aplicação da Constituição**. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- \_\_\_\_\_. **Controle de constitucionalidade no direito brasileiro**: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2016.
- BECKER, A. A. **Teoria geral do direito tributário**. 7ª ed. São Paulo: Noeses, 2018.
- BESSONE, D. Da posse. São Paulo: 1996.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 33 ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

BORGES, J. S. M. **Obrigação tributária**: uma introdução metodológica. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2021]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 30 ago. 2021.

BRASIL. **Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília: Presidência da República. [2002]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm). Acesso em: 30 ago. 2021.

BRASIL. **Lei n. 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. Brasília: Presidência da República. [1966]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 30 ago. 2021.

CALIENDO, P. **Curso de direito tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CANOTILHO, José J. G. **Direito constitucional e teoria da Constituição**. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARRAZZA, R. A. **Curso de direito constitucional tributário**. 31 ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

\_\_\_\_\_. **Reflexões sobre a obrigação tributária**. São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, P. de B. **Curso de direito tributário**. 24 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

\_\_\_\_\_. **Direito Tributário**: fundamentos jurídicos da incidência. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CAVALCANTI, J. P. **A falsa posse indireta**. 2 ed. Recife: Fundação Antônio dos Santos Abranches – FASA, 1990.

CHAMOUN, E. Exposição de motivos do esboço do anteprojeto do código civil – Direito das coisas. **Revista brasileira de direito civil – RBD**. Belo Horizonte, v. 20, p. 225-239, abr./jun., 2019. Disponível em: <https://rbdcivil.ibdcivil.org.br/rbdc/article/view/420/301>. Acesso em: 15 maio 2021.

COELHO, F. U. **Curso de direito civil: direito das coisas, direito autoral**. Volume 4. 2 ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

COELHO, S. C. N. **Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária**. 4 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

\_\_\_\_\_. **Comentários à constituição de 1988: Sistema tributário**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

\_\_\_\_\_. **O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na CF/1988**. 4 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

COSTA, A. S. DA. **Teoria da incidência da norma jurídica: crítica ao realismo linguístico de Paulo de Barros Carvalho**. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

COSTA, R. H. **Imunidades tributárias: teoria e análise da jurisprudência do STF**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

DA SILVA, José A. **Teoria do conhecimento constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2014.

DA SILVA, J. A. da. **Comentários contextuais à constituição**. 9 ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

DINIZ, M. H. **Curso de direito civil brasileiro: Direito das coisas**. v. 4. 28 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

DWORKIN, R. **Levando o direito a sério**. 3 ed. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2010.

ENGISCH, K. **Introdução ao pensamento jurídico**. 11 ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2014.

FACHIN, L. E. **A função social da posse e a propriedade contemporânea: Uma perspectiva da usucapião imobiliária rural**. Porto Alegre: Fabris, 1988.

FALCÃO, A. de A. **Fato gerador da obrigação tributária**. 7 ed. São Paulo: Noeses, 2013.

FALCÃO, Raimundo B. **Hermenêutica**. São Paulo: Malheiros, 2004.

FARIAS, C. C. de; ROSENVALD, N. **Curso de direito civil: direitos reais**. v. 5. 14 ed. Salvador: Juspodivm, 2018.

FERREIRA FILHO, M. G. **Curso de direito constitucional**. 40 ed. São Paulo Saraiva, 2015.

FULGÊNCIO, T. **Da posse e das ações possessórias**: teoria legal – prática. 10 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

GAVALDÃO Júnior., J. V. A inconstitucionalidade do artigo 32 do CTN. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). **IPTU, aspectos jurídicos relevantes**. Quartier Latin, 2002.

GODOI, M. S. de. Grandes questões atuais do direito tributário. **Imunidade recíproca e ordem econômica**: o caso de cessão de uso de bens imóveis de propriedade dos entes públicos e o IPTU. 15 ed. São Paulo: Dialética, 2011.

GOMES. O. **Direitos reais**. 21 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

GONÇALVES, C. R. **Direito civil brasileiro**: direito das coisas. V 5. 15 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

GONÇALVES, M. V. R. **Dos vícios da posse**. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2001.

GRECO, M. A. **Norma jurídica tributária**. São Paulo: Saraiva, 1974.

HARADA, K. **IPTU**: Doutrina e prática. São Paulo: Atlas, 2012.

JARACH, D. **Fato imponible**: teoria geral do direito tributário substantivo. 2 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

JEZE, G. P. A. O fato gerador do imposto. **Revista de Direito Administrativo**, [S. l.], v. 2, n. 1, p. 50–63, 1945. DOI: 10.12660/rda. v2. 1945.8116. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/8116>. Acesso em: 1 nov. 2021.

LARENZ, K. **Metodologia da ciência do direito**. 8 ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2019.

LÔBO, P. **Direito civil**: coisas – volume 4. 4 ed. São Paulo Saraiva Educação, 2019.

LOCKE, J. **Segundo tratado sobre o governo civil**: ensaio sobre a origem, os limites e os fins verdadeiros do governo civil. Introdução de J. W. Gough; tradução de Magda Lopes e Marisa Lobo da Costa. Petrópolis: Vozes, 1994. (Coleção Clássicos do pensamento político).

MACHADO, H de B. **Comentários ao código tributário nacional**. V.1. São Paulo: Atlas, 2003.

\_\_\_\_\_. **Curso de direito tributário**. 39 ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

\_\_\_\_\_. **Curso de direito constitucional tributário**. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MARTINS, I. G. DA S. **O sistema tributário na constituição**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

\_\_\_\_\_. **Teoria da imposição tributária**. São Paulo: Saraiva, 1983.

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 21 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

MELLO, C. DE M. **Posse e ações possessórias**. Rio de Janeiro: Processo, 2021.

MELO, J. E. S. DE. **Curso de direito tributário**. 10 ed. São Paulo: Dialética, 2012.

MELO, M. A. B. DE., PORTO, J. B. M. **Posse e usucapião: direito material e direito processual**. 2ª ed. Salvador: Juspodvm, 2021.

MENDES, G. F., BRANCO, P. G. G. **Curso de direito constitucional**. 11 ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MIRANDA, P. DE. **Tratado de direito privado**. Tomo I. Campinas: Bookseller, 2001.

MIRANDA, P. DE. **Tratado de direito privado**. Tomo X. Campinas: Bookseller, 2001.

NOGUEIRA, R. B. **Curso de direito tributário**. 14 ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

OLIVEIRA, F. C. **Hermenêutica e tutela da posse e da propriedade**. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

OLIVEIRA, J. E. **Posse e interditos possessórios**. Brasília: Alummus, 2013.

OLIVEIRA, M. A. DE. **Leis complementares: hierarquia e importância na ordem jurídica-tributária**. Rio de Janeiro: Letra Legal, 2004.

PAULSEN, L. **Constituição e código tributário a luz da doutrina e a da jurisprudência**. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PENTEADO, L. DE C. **Direito das coisas**. 3 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

PEREIRA, C. M. da S. **Instituições de direito civil**. Volume IV. 25. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

REALE, M. **Teoria tridimensional do direito**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

ROUSSEAU, J. J. **Discurso sobre a origem e os fundamentos das desigualdades entres os homens**. 2 ed. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

SCHOUERI, L. E. **Direito tributário**. 8 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SILVESTRE, Gilberto Fachetti. As teorias Socioeconômicas da posse no Superior Tribunal de Justiça: Aspectos matérias e aplicação processual. **Revista de Direito da Cidade** [Recurso Eletrônico]. Rio de Janeiro. v. 12, n. 2, 2020. Disponível em: <https://dspace.almg.gov.br/handle/11037/38748>. Acesso em: 15 maio 2021.

SOUSA, R. G. DE S. **Compêndio de legislação tributária**. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1975.

TARTUCE, F. **Direito Civil: direito das coisas**. V 4. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

TEPEDINO, G. **Fundamentos do direito civil: direitos reais**. V 5. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

TORRES, H. T. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário**. 3 ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

TORRES, R. L. **Normas de interpretação e integração do direito tributário**. 4 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

VARELA, L.B. A tutela da posse entre abstração e autonomia: uma abordagem histórica. **A reconstrução do direito privado: reflexos dos princípios, diretrizes e direitos fundamentais constitucionais no direito privado**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

VASCONCELOS, A. **Teoria da norma jurídica**. 6 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

VENOSA, S. de S. **Código civil interpretado**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ZAVASCKI, T. A. A tutela da posse na constituição e novo código civil. **Revista direito e democracia**. Canoas. v. 05, n. 1, jan. a jun., 2004. Disponível em: <http://www.periodicos.ulbra.br/index.php/direito/article/view/2470>. Acesso em: 15 maio 2021.