



CENTRO UNIVERSITÁRIO ALVES FARIA - UNIALFA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM DIREITO
CONSTITUCIONAL ECONÔMICO

O IPTU DA EMPRESA VIRTUAL DE ADVOCACIA EM GOIÂNIA:
Uma abordagem a partir da Constituição Econômica

GOIÂNIA- GO
2025

RODRIGO SERPA

O IPTU DA EMPRESA VIRTUAL DE ADVOCACIA EM GOIÂNIA:
Uma abordagem a partir da Constituição Econômica

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* modal Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional Econômico - MADIR do Centro Universitário Alves Faria – UNIALFA, Unidade Goiânia/GO como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Direito Constitucional Econômico.

Orientador: Professor Doutor Ricardo Luiz Nicoli

GOIÂNIA - GO

2025

Catálogo na fonte: Biblioteca UNIALFA

S486i

Serpa, Rodrigo.

O IPTU da empresa virtual de advocacia em Goiânia : uma abordagem a partir da constituição econômica. / Rodrigo Serpa. – 2025.
86 f.: 30cm.

Orientador: Prof. Dr. Ricardo Luiz Nicoli.

Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Direito Constitucional Econômico, Centro Universitário Alves Faria (UNIALFA) – Goiânia, 2025.

1. Imposto predial e territorial urbano (IPTU). 2 Sociedade individual de advocacia. 3. Imóvel residencial. 4. Direito tributário. I. Nicoli, Ricardo Luiz. II. UNIALFA. III. Título.

CDU: 342:336(817.3)

O IPTU DA EMPRESA VIRTUAL DE ADVOCACIA EM GOIÂNIA:
Uma abordagem a partir da Constituição Econômica

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* modalidade Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional Econômico (MADIR) do Centro Universitário Alves Faria (UNIALFA), como parte dos requisitos para a obtenção do título acadêmico de Mestre em Direito Constitucional Econômico, defendida e aprovada no dia 27 do mês de agosto do ano de 2025, pela Banca Examinadora constituída pelos seguintes professores:

Prof. Dr. Juiz de Direito Ricardo Luiz Nicoli (UNIALFA)
Presidente da Banca

Prof. Dr. Arnaldo Bastos Santos Neto (UNIALFA)
Avaliador Interno

Prof. Dra. Línia Dayana Lopes Machado (UniRV)
Avaliador Externo

AGRADECIMENTOS

Agradeço à Lúcia, a Fofa e a Clarinha pela paciência nos momentos de isolamento para a escrita. Não foi fácil. Foram quase dois anos de projeto, execução e término desta pesquisa pautada pelo Método Científico, caminho tão caro (e rígido) à nós outros que queremos um mundo mais justo e menos desigual, qual é a diretriz do Estado de Direito pautado na Carta Política de 1988. Quero externar gratulação a minha querida Professora do Curso de História da PUC/GO, a qual não declino a sua graça por não me ter autorizado nominá-la, mas cujo poema aqui aditado dela tomou meu sentimento. Sou capilé de nascimento, mas goianiense de coração.

Sem esquecer de todos dos os meus diletos professores do curso, quero fazer um agradecimento especial ao meu orientador, Professor Doutor e Juiz de Direito Ricardo Luiz Nicoli, pelo incentivo, auxílio e ideias que tanto, mas muito tanto, ajudaram nesta pesquisa.

Tenho certeza absoluta que a mão invisível da inteligência suprema, causa primeira de todas as coisas, fizeram nossos destinos se cruzarem por duas vezes e pelo exato mesmo motivo.

Nada foi obra do acaso. Nos conhecemos pessoalmente nos corredores da UNIALFA unidade Castelo Branco. Conversávamos em inglês com um Professor visitante. Nunca tínhamos nos encontrado pessoalmente. Só dei atenção a ele quando ele declinou seu nome. Até na mecânica quântica, o caos está pautado pela ordem.

A ideia central deste trabalho é dele. Em verdade, o meu estimado orientador é o verdadeiro gênio, e eu só melhorei o que ele genialmente fez e sustentou.

Ele não me conhecia. Eu também não conhecia ele, senão pelo nome.

Nome este que é pronunciado com muito respeito e deferência nos escaninhos do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. Presidente do Fórum, inclusive. Foi escolhido para o assento do hoje Desembargador Héber Carlos. Ouça quem tem ouvidos: o Professor Ricardo também o será.

Até a cidade de São Leopoldo-RS é lugar comum para nós dois.

Até a UNISINOS é só mais um meio de comunhão de nossos destinos.

Mas, não é só isso.

Não fui eu que o escolhi. Foi ele que me deu a honra de ser seu escolhido, de ser seu pupilo, do mesmo modo que a Ciência do Direito me escolheu pela mão daquele que julga todos em última instância, justiça lancinante, matemática e perfeita.

GOIÂNIA: CONVITE & ROTEIRO

Poetisa Yeda Schmaltz – Cidade de Goiânia – Primavera do ano de 1963

Vem a Goiânia em outubro, pois Goiânia é flor cidade
Onde existe uma alameda, cujo nome é feito a fogo
Mas de fogo não tem nada, pelos cantos da alameda
As florezinhas amarelas, dão bons dias para a cidade
Pelos cantos da cidade, nas tardinhas coloridas
Os pardais fazem congressos, em dó ré fá sustenido.

Vem a Goiânia em outubro, nos caminhos pra Goiânia
Há coqueiros serelepes, os cajus andam caindo
De maduros nas estradas, pelo lado que chegares
Seja do Sul ou do Norte, uma serpente te espreita:
É o rio meia ponte, que possui pontes inteiras
E turmalinas no leito, para brincar com estrangeiros
Não direi dos nossos prédios, nossas colunas aladas
Só direi dos nossos marcos, só direi da primavera
Só direi dos nossos sonhos, e das nossas tradições
Que Goiânia esta menina, decantada por balzaca
Meus olhos de poeta, são mais sonho que argamassa
Com perdão do *Boquady*. e dos nossos engenheiros.

Vem a Goiânia em outubro, vagará tal qual abelha
Em manhãs embriagadas, de mel por todos os lados
A tarde te encontrará, a recompor os cabelos
Refletidos contra o espelho, de nosso lago das rosas
Se te perderes, no entanto, dentro da noite calada
A cruz azul da matriz será teu guia indelével
No coração da cidade, a praça do bandeirante
Uma estátua que traz a espada na cinta,
E a esperança na mão
E o meu amor de menina, pousado no seu chapéu
Quando é noite de domingo, e o luar está bem claro
Ouvirá valsas antigas, tocadas pela Polícia Militar.

Vem a Goiânia em outubro, verás tantos flamboyants
Rebentando em primavera, na Tocantins e Araguaia
Rios de flores nas ruas, que teus frágeis olhos brancos
Terão derrames florais, por dentro do cristalino
Entanto os nossos pacatos, ventos do quadrante leste
Jogarão bom lenitivo, petalar nas tuas faces.

Vem a Goiânia em outubro, há um cruzeiro de pedra
Num extremo da cidade, onde os doces namorados
Vão cantar canções de seda, às estrelas vespertinas
E a nossa universidade, uma flor que desabrocha
Flor que viça o ano inteiro, de três anos para cá
Entoa o hino vibrante, Da reforma e da igualdade
Na rua dez tem um cheiro, que fica e limita o mundo
O cheiro escorre tempo todo, lembra vestido branco
Rosa flor de laranjeira, na rua quinze guardando
Os flancos dum bom colégio, há sentinelas hirsutas
Cujas folhas de tão grandes, ao caírem de caducas
Ultrajam ruflando pedras.

Vem a Goiânia em outubro, encontrarás com certeza
Um cronista ou poeta, que lhe envie palmas dúbias
Chupará jabuticabas, comerás pequis bem tenros
Maracujás com açúcar, E mingaus de milho verde
Dançará das seis da tarde, até quando conseguires
Bem para lá da madrugada, alcançar o sol com dedos
Em Goiânia as borboletas, o trânsito não respeita
Nosso trânsito estampado, de muita chuva vermelha
Nas capotas nos cabelos, as acácias pingam ouro
Por perto das faculdades, e o nosso palácio verde
Reino são da liberdade, possui fontes coloridas
Onde poetas e loucos, vão banhar-se às escondidas

Vem a Goiânia em outubro, numa gruta do ateneu
Para afogar-te em ternura, está cercada de rosas
A virgem dos olhos grandes, numa gruta de poemas
Cercada de sonho e pluma, eu componho de joelhos
A balada convidando, o mundo para ver Goiânia
E beber a primavera, que canta nos quatro cantos

Vem a Goiânia em outubro, podes vir o ano inteiro
Mas eu prefiro em outubro, em outubro a costureira
Natureza e silva só, faz um vestido bordado
Com estrelas matutinas, e florezinhas bem singelas
Para vestir o meu torrão, se não puderes em outubro
Podes vir o ano inteiro, em Goiânia.

Incivile est, nisi lege prospecta, una aliqua particula ejus proposita, judicare, vel respondere.
“É contra o Direito julgar ou responder sem examinar o texto em conjunto, apenas considerando
uma parte qualquer do mesmo.”
(Celso, Digesto. Livro 1, Título 3º, fragmento 24)

RESUMO

A presente dissertação analisa a temática dos atos normativos que fixam o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) do imóvel residencial do advogado (e de sua família) que faz deste seu domicílio tributário (fiscal) e respectivo registro de CNPJ da Microempresa tipo Sociedade Individual de Advocacia no gênero de funcionamento e atendimento *e-commerce* na Cidade de Goiânia/GO, com labor, atendimento e captação de clientes via plataformas *Jusbrasil*, *Instagram*, *Tik-tok*, *website* e Advocacia Dativa via OAB-GO na vigência da Lei Complementar Municipal 344/2021 (Código Tributário Municipal). Tendo em vista que a Prefeitura do Município de Goiânia altera automaticamente a alíquota do IPTU do imóvel residencial para imóvel comercial (ou não residencial) quando da abertura do CNPJ da Sociedade Unipessoal de Advocacia mesmo a despeito deste não ser um escritório físico de advogado, eis a justificativa e carência de se investigar tal fenômeno jurídico, posto que o valor do IPTU gera uma exação de até 500% (quinhentos por cento) de aumento no imposto cidadão. A fim de descobrir qual é a melhor solução jurídica para o caso delimitado, qual seja da correta alíquota de cálculo do tributo urbano anual deste tipo de imóvel qualificado, o objetivo geral deste trabalho é investigar a legislação brasileira constitucional, federal e municipal desta comarca a qual legitima e reconhece a Sociedade Individual de Advocacia como atividade empresarial que pode ser explorada na hodierna forma virtual (digital) ao fito de descobrir qual é a forma mais justa de tributar o IPTU deste imóvel onde o advogado empresário registra seu domicílio tributário (CNPJ) em sua residência. Para tanto, ao propósito de se alcançar este objetivo geral, é necessário incluir os seguintes objetivos específicos nesta delimitada temática deste tributo anual urbano/cidadino: estudar o conceito de IPTU na doutrina e na carta magna especialmente ao viés do direito constitucional econômico; tatear os códigos tributário e civil frente ao mencionado tributo; examinar a legislação empresarial e o estatuto da microempresa e de pequeno porte; elucidar as leis de liberdade econômica e de facilitação de abertura de empresas bem como o estatuto da ordem dos advogados e precedente temático da suprema corte; investigar o código tributário da cidade de Goiânia sob o viés da justificativa de sua recente reforma bem como a posição da doutrina sob a forma de cálculo do mencionado encargo; investigar a jurisprudência do TJGO frente ao delimitado tema de pesquisa e ao termo, examinar o escritório e o ato da advocacia digital (virtual) bem como os dispositivos jurídicos que definem o cálculo do IPTU. Portanto, realizou-se uma pesquisa exploratória que adotou a abordagem qualitativa e de revisão bibliográfica, além da metodologia dedutiva com análise ao direito em vigor que refletiu nas decisões judiciais da cidade de Goiânia. Mister destacar a aderência do tema delimitado nesta linha de pesquisa e a área de concentração do curso de mestrado MADIR, uma vez que a Constituição Econômica e seus princípios foi o único caminho possível a solucionar o problema pesquisado. Diante disso, conforme verificado na regulação da análise econômica do direito constitucional, da doutrina pesquisada e da legislação tributária e empresarial, bem como da jurisprudência encontrada no Tribunal de Justiça de Goiás, conclui-se que o imposto territorial urbano do imóvel residencial do Advogado na cidade de Goiânia/GO que faz deste uso apenas e tão somente como domicílio tributário/fiscal para fins de registro junto ao fisco da abertura de uma Sociedade Empresária Individual de Advocacia na forma virtual/digital deve ser tributado na alíquota como Imóvel Edificado de Uso Residencial.

Palavras-chave: Constituição Econômica; Princípios Constitucionais da Ordem Econômica; Modalidade empresária Sociedade Individual de Advocacia; Direito Tributário; Direito Empresarial; Imposto Predial e Territorial Urbano; Município de Goiânia.

ABSTRACT

This dissertation analyzes the theme of the normative acts that establish the Urban Property and Territorial Tax (IPTU) of the residential property of the lawyer (and his family) who makes this his tax (fiscal) domicile and the respective CNPJ registration of the micro company type Individual Law Society in the type of e-commerce operation and service in the City of Goiania/GO, with labor, service and client acquisition via the platforms *Jusbrasil*, *Instagram*, *Tik-tok*, website and free lawyer by OAB-GO in force of Municipal Complementary Law 344/2021 (Municipal Tax Code). Bearing in mind that the City Hall of the Municipality of Goiania automatically changes the IPTU rate from residential property to commercial (or non-residential) property when opening the CNPJ of society unipersonal of lawyer, even despite it not being a physical lawyer's office, this is the justification and need to investigate such a legal phenomenon, given that the IPTU value generates an exaction of up to 500% (five hundred percent) increase in city tax. In order to discover what is the best legal solution for the delimited case, which is the correct rate for calculating the annual urban tax for this type of qualified property, the general objective of this work is to investigate the Brazilian constitutional, federal and municipal legislation of this district which legitimizes and recognizes the Individual Law Firm as a business activity that can be explored in today's virtual (digital) form in order to discover what is the fairest way of taxing the IPTU of this property where the Business Lawyer registers his tax domicile in your residence. Therefore, in order to achieve this general objective, it is necessary to include the following specific objectives in this delimited theme of this urban and city tax: studying the concept of IPTU in the doctrine and in the Magna Carta especially from the perspective of economic constitutional law; grope the tax and civil codes in relation to the aforementioned tax; examine business legislation and the statute of micro and small businesses; elucidate the laws of economic freedom and facilitation of starting a business as well as the statute of the bar association and thematic precedent of the supreme court; investigate the tax code of the city of Goiania from the perspective of justifying its recent reform as well as the position of the doctrine in the form of calculating the aforementioned charge; investigate the jurisprudence of the TJGO in relation to the delimited research topic and the term, examine the office and the act of digital (virtual) law as well as the legal provisions that define the calculation of IPTU. Therefore, an exploratory research was carried out that adopted a qualitative approach and bibliographical review, in addition to a deductive methodology with analysis of the law in force that was reflected in the judicial decisions of the city of Goiania. It is important to highlight the adherence of the theme delimited in this line of research and the area of concentration of the MADIR master's course, since the Economic Constitution and its principles were the only possible way to solve the problem researched. In view of this, as verified in the regulation of the economic analysis of constitutional law, the doctrine researched and the tax and business legislation, as well as the jurisprudence found in the Court of Justice of Goias, it is concluded that the urban territorial tax on the Lawyer's residential property in the city of Goiania/GO that makes this use only and solely as a tax/fiscal domicile for the purposes of registering with the tax authorities for the opening of an Individual Business Law Firm in virtual/digital form must be taxed at the rate as Built Property for Residential Use.

Keywords: Economic Constitution; Constitutional Principles of the Economic Order; Business type Individual Law Firm; Tax Law; Business Law; Urban Property and Territorial Tax; Municipality of Goiania.

LISTA DE ABREVIATURAS

APM	Área de Preservação de Mananciais
APP	Área de Preservação Permanente
ARE	Recurso Extraordinário com Agravo
AREsp	Recurso Especial com Agravo
AEIS	Área de Especial de Interesse Social
CASAG	Casa do Advogado no Estado de Goiás
CC	Código Civil
CEPAL	Comissão Econômica para a América Latina
CF	Constituição Federal
CGSN	Comitê Gestor do Simples Nacional
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CPF	Cadastro de Pessoa Física
CRFB	Constituição da República Federativa do Brasil
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTM	Código Tributário Municipal
CTN	Código Tributário Nacional
EC	Emenda Constitucional
EOAB	Estatuto da Ordem dos Advogados no Brasil
EPP	Empresa de Pequeno Porte
EUA	Estados Unidos da América
GO	Estado de Goiás
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Bens Mercadorias e Serviços
INSS	Instituto Nacional da Seguridade Social
IPCA	Índice de Preços ao Consumidor Amplo
IPI	Imposto de Produção Industrial
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviços

ITBI	Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter vivos
ISTI	Imposto sobre Transmissão de Imóveis
JUCEG	Junta Comercial do Estado de Goiás
LCF	Lei Complementar Federal
LCM	Lei Complementar Municipal
LOM	Lei Orgânica Municipal
MADIR	Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional Econômico
ME	Microempresa
OAB	Ordem dos Advogados do Brasil
OAB/GO	Ordem dos Advogados do Brasil no Estado de Goiás
PGV	Planta Genérica de Valores
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
RE	Recurso Extraordinário
REsp	Recurso Especial
RFB	Receita Federal do Brasil
SIA	Sociedade Individual de Advocacia
SIRA	Sistema Integrado de Recuperação de Ativos
SN	Simples Nacional
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TJGO	Tribunal de Justiça do Estado de Goiás
TUJ	Turma de Uniformização de Jurisprudência
UNIALFA	Centro Universitário Alves Faria
USP	Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	13
2. O DIREITO CONSTITUCIONAL ECONÔMICO E O IPTU DAS EMPRESAS.....	17
2.1 O DIREITO CONSTITUCIONAL ECONÔMICO NA DOCTRINA BRASILEIRA.....	17
2.2 O ATUAL DIREITO CONSTITUCIONAL ECONÔMICO E O TRIBUTO IPTU.....	23
2.3 REFLEXOS DA CONSTITUIÇÃO ECONÔMICA NO IPTU EMPRESARIAL.....	26
3. O CONCEITO DE IPTU.....	27
3.1 O IPTU NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.....	31
3.2 O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E O IPTU DAS EMPRESAS.....	33
3.3 O CÓDIGO CIVIL E SUA LEGISLAÇÃO EMPRESARIAL	35
3.4 O ESTATUTO DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE.....	37
3.5 O COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL.....	41
3.6 A LEI DE LIBERDADE ECONÔMICA.....	41
3.7 A LEI DE FACILITAÇÃO PARA ABERTURA DE EMPRESAS.....	43
3.8 ESTATUTO DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL.....	43
3.9 O TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL 523 DO STF.....	44
4. O NOVO CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL DA CIDADE DE GOIÂNIA.....	47
4.1 A JUSTIFICATIVA MUNICIPAL PARA A REFORMA TRIBUTÁRIA LOCAL.....	48
4.2 POSIÇÃO DA DOCTRINA MAJORITÁRIA - FORMA DE CÁLCULO DO IPTU...54	
4.3 DISPOSITIVOS QUE DEFINEM O CÁLCULO DO IPTU NA LCM 344/2021.....	58
4.4 A JURISPRUDÊNCIA DO TJGO E O IPTU DAS EMPRESAS RESIDENCIAIS.....	60
4.5 DO ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA DIGITAL.....	76
5. CONCLUSÃO.....	77
REFERÊNCIAS.....	82
NOTA DE GRATIDÃO.....	86

1. INTRODUÇÃO

A presente dissertação propõe uma investigação sobre o imposto predial e territorial urbano (IPTU) na cidade de Goiânia/GO que é uma espécie de tributo sobre a propriedade citadina e extensiva a todos os imóveis urbanos (edificados ou não) da Capital, mais especialmente ao enfoque dos imóveis residenciais/habitacionais dos advogados que registram seu respectivo Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) no imóvel que detém cujo destino é a moradia dele e de sua família. Sua legalidade vem da carta magna (Brasil, 1988), é uma obrigação de competência municipal prevista no corpo do Código Tributário Municipal ((CTM) Brasil, 2021) e de cobrança anual única com opção de desconto à vista ou diferida mês-a-mês.

Nesse sentido, forte na previsão legal dos art. 30 e 156 I da constituição (Brasil, 1988) bem como do código tributário local (Brasil, 2021), qualquer imóvel urbano regularmente matriculado (cadastrado) na urbe de Goiânia, com ou sem edificação, seja este de natureza residencial ou não-residencial, ressalvadas as imunidades constitucionais ou isenções temporárias de reserva legal, encontra-se todos à cogente tributação pelo citado ente via regras de seletividade e progressividade.

Neste viés, as Sociedades Individuais de Advocacia (SIA) registradas nesta capital como microempresa virtual via art. 15 do regimento nacional da advocacia ((EOAB) Brasil,1994), art. 1142 do Código Civil (Brasil, 2002) e estatuto da microempresa e de pequeno porte (Brasil, 2006), ela é a concretude dos preceitos trazidos pelo art. 170 *caput* e incisos III, IV, IX e parágrafo único adrede art. 179 *caput* da Constituição da República Federativa do Brasil ((CRFB) Brasil, 1988) e a única saída em lei para a regularização fiscal da atividade liberal e intelectual do advogado neófito solo que precisa do regime tributário (menos gravoso e mais barato) nominado simples nacional.

O causídico que inicia na carreira não dispõe de um imóvel comercial e/ou local físico para começar suas atividades, mas ao mesmo tempo, deve evitar a conduta antijurídica da sonegação de impostos e irregularidades junto ao fisco, e para isso necessita abrir um CNPJ para este destino.

Isto posto, a pergunta de pesquisa a que se quer responder com esta dissertação é: O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU – art. 156 I da CRFB/1988) do imóvel residencial do advogado na cidade de Goiânia/GO que faz deste uso apenas e tão somente como domicílio tributário/fiscal para fins de registro junto ao fisco da abertura de uma sociedade empresária individual de advocacia na forma virtual/digital (art. 1142 do Código Civil Brasileiro) deve ser tributado na alíquota como imóvel edificado de uso residencial (art. 178 I da LCM 344/2021) ou no percentil mais oneroso como imóvel edificado de uso não-residencial (art. 178 II da LCM 344/2021)?

Algumas hipóteses possíveis para responder ao questionamento são:

- a) O município de Goiânia pode tributar os imóveis da forma que melhor lhe aprouver ante ao princípio da seletividade e progressividade, uma vez que os imóveis urbanos, por sua destinação, uso, localização e renda para o seu proprietário, podem criar impactos econômicos muito distintos a coletividade, vez que o desfrute e gozo destes trazem custos diferentes para a máquina pública, sendo dever da administração municipal tratar de forma desigual os desiguais, na medida de suas desigualdades, e ao corolário, deve existir diferenças na tributação. Nesta hipótese, a análise econômica do direito seria de uma hermenêutica literal ao princípio da seletividade e da progressividade tributária, pois de fato já existem decisões dos tribunais de sobreposição do país Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ) com esboço na autonomia das cidades e que por hipótese justificariam a escolha do legislador local a uma suposta eficiência dos resultados à economia popular, face aos dois mencionados princípios;
- b) A alteração legislativa promovida pelo CTM (Lei Complementar 344/2021) pode ser interpretada em favor da fazenda pública ao sentido que o “*simples registro*” de um CNPJ em qualquer tipo de imóvel, seja ele edificado ou não-edificado, residencial ou não-residencial, é a condição *sine qua non* suficiente para definir qual é a alíquota a ser aplicado no valor venal de cada imóvel e por conseguinte discriminar o valor anual do IPTU dos imóveis urbanos da cidade de Goiânia/GO, à míngua da verdade concreta do real destino do imóvel e à revelia de uma investigação e diligência/sindicância administrativa para, após aberto o CNPJ, uma equipe de técnicos da Fazenda Pública façam uma visita presencial no imóvel cadastrado para constatação da real alteração deste;
- c) A realidade fática e concreta do uso da parte mais predominante do imóvel, forte na função social da propriedade, onde o verdadeiro destino dado ao imóvel é o que deve prevalecer para o cálculo do imposto de propriedade predial e territorial anual, uma vez que a sua destinação econômica é que gera todos os custos sociais para a Fazenda Pública Municipal (limpeza urbana, conservação das ruas e calçadas, zelo do passeio público, etc), sendo esta hipótese aquela que se amolda a uma interpretação sistemática de todo o arcabouço fiscal, considerada a legislação constitucional, federal e local aplicado a cidade de Goiânia;
- d) Outra hipótese seria a de que, uma vez registrada uma empresa num imóvel residencial que já consta como tal nos cadastros imobiliários informatizados do município e cidade de Goiânia – capital do estado de Goiás, caberia ao Estado-Administrador diligenciar se houve ou não

desafetação no real destino, uso e gozo do imóvel, hipótese em que o ônus da prova de que o imóvel deixou de ser residencial e passou a ter destino comercial é invertido para a administração pública numa diligência presencial de constatação pelos agentes fiscais tributários da Prefeitura.

A justificativa, carência e necessidade desta dissertação para investigar o fenômeno jurídico ora iluminado é que a inscrição de um CNPJ num imóvel puramente residencial pode gerar uma exação de até 500% (quinhentos por cento) de aumento no imposto citadino, uma vez que a urbe (via prefeitura da cidade de Goiânia/GO) altera automaticamente a alíquota do IPTU do imóvel residencial para imóvel tipo comercial (ou não residencial) quando da abertura do CNPJ da sociedade unipessoal de advocacia à total despeito deste não ser um escritório físico de advogado.

Nesse contexto, o objetivo geral da dissertação é descobrir qual a melhor solução jurídica para o tema e caso delimitado respondendo (a luz do método científico) a pergunta citada nesta introdução, qual seja da correta alíquota de cálculo do tributo urbano anual do imóvel (casa ou moradia do advogado/família), investigando a legislação brasileira constitucional, federal e municipal de Goiânia pela qual se legitima e reconhece a sociedade individual de advocacia como atividade empresarial que pode ser explorada na hodierna forma virtual (digital), redizendo, a fim de descobrir qual é a forma mais justa de tributar o IPTU deste imóvel onde o advogado empresário registra seu domicílio tributário (CNPJ), qual seja sua residência e/ou habitação (moradia pura).

Entre os objetivos específicos como etapas necessárias para se alcançar/atingir este objetivo geral, é preciso e necessário se aprofundar no conceito de IPTU; sua aplicação e exegese prevista na carta magna; elucidar o direito constitucional econômico frente ao cálculo deste tributo à micro e pequenas empresas; analisar o código tributário nacional, a legislação empresarial, o código civil, o estatuto da pequena empresa e seu comitê gestor frente ao cálculo deste imposto; estudar as leis de liberdade econômica, de facilitação de abertura de empresas e o estatuto da OAB; pesquisar sobre o precedente persuasivo 523 do STF; aprofundar no código tributário municipal sob o viés da justificativa de sua recente reforma; beber da doutrina frente a forma de cálculo do IPTU; mergulhar nos dispositivos do códex tributário local que definem e discretizam o cálculo individual de cada imóvel na comarca de Goiânia; precipitar com todo o esgotamento sobre a jurisprudência do TJGO para chegar no objetivo geral e, ao termo, cursar sobre o escritório de advocacia digital.

Face à organização da dissertação, tem-se um capítulo primeiro que é esta introdução, seguida de um segundo capítulo que adentra ao direito constitucional econômico e o IPTU das empresas que desagua no terceiro capítulo, o qual traça a fundamentação teórica sobre o conceito

do IPTU sob o prisma da constituição e toda a legislação federal do tema delimitado. Figurou como preocupação da pesquisa, a verificação literal de todos os dispositivos de lei que envolvem a resposta da pergunta.

No quarto capítulo mergulha-se em profundidade no novo código tributário municipal, persegue-se também a justificativa para a reforma tributária bem como a posição doutrinária majoritária da forma de cálculo do IPTU e ao código tributário municipal, mais especialmente o art. 178 deste que define o valor líquido matemático e discriminado para o cálculo anual do tributo.

Em seguida, é esgotada toda a jurisprudência encontrada no Tribunal de Justiça do Estado de Goiás (TJGO) relativa ao tema e problema de pesquisa delimitado, bem como qual é a exegese deste pretório frente ao caso iluminado e as teses judiciais que colmatam as possíveis hipóteses da pergunta. Ao termo, perseguiu-se a investigação jurídica do escritório de advocacia digital frente ao direito econômico positivo, os cânones principiológicos constitucionais e infraconstitucionais.

No quinto e último capítulo, encontra-se a conclusão deste trabalho aditada de todas as considerações finais, e logo em seguida as referências bibliográficas utilizadas como referenciais teóricos da pesquisa, com todo minucioso registro das fontes literárias utilizadas bem como da legislação nacional referida tanto na esfera constitucional quanto na infraconstitucional.

Ao termo, o presente trabalho tem total aderência a linha de pesquisa do MADIR (Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional Econômico), qual seja a “*Regulação econômica, Direito Concorrencial e políticas de fomento empresarial*”, uma vez que o IPTU da Sociedade Individual de Advocacia colmata-se aos dispositivos da Constituição Econômica via art. 170 *caput* incisos III, IV, IX e parágrafo único aditado do art. 179 *caput* e 182 §2º da Carta Magna. A presente pesquisa investigou o IPTU como vetor de fomento empresarial, bem como o direito regulatório do imposto cidadão, componentes consolidados do Direito Econômico. Destaca-se nesta dissertação a perspectiva crítico-propositiva e filosófica aportada à luz do Direito Constitucional, que regula de modo macro o objeto de investigação científica, vez que o art. 156 I da CF abrange todas as urbes.

Merece registro a necessária intervenção do direito constitucional econômico sobre o IPTU das empresas na urbe Goiânia, posto que a regulação econômica constitucional é o mecanismo de controle da exação fiscal deste tributo que deve ser razoável e proporcional, pois é vedada a prática de utilizar este com efeito de confisco. A usura exigida pelo ente público faz que o município tome para si o imóvel do empresário, ficando inviável a atividade empresarial. Lado outro, o princípio da capacidade contributiva busca justiça social numa forma justa e equânime ao contribuinte.

2. O DIREITO CONSTITUCIONAL ECONÔMICO E O IPTU DAS EMPRESAS

2.1 O DIREITO CONSTITUCIONAL ECONÔMICO NA DOCTRINA BRASILEIRA

Antes de adentrar aos artigos do texto constitucional para alçar o IPTU das empresas frente ao direito em amplo espectro, é necessário estudar uma resenha do expoente doutrinador Eros Grau, por sua vanguarda no Brasil ao discorrer sobre a temática do direito constitucional econômico na sua obra Constituição de 1988 e Ordem Econômica Brasileira, hoje na 21ª edição (ano 2024).

De acordo com Fonseca (2016), Eros Roberto Grau, doutor em direito pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP) e ministro aposentado do Supremo Tribunal Federal (STF), no capítulo primeiro da obra começa sua análise contextualizando o surgimento do estado moderno após a revolução francesa e queda do absolutismo monárquico, com a burguesia (terceiro estado) assumindo o controle do estado, caracterizado pela divisão do trabalho e monopolização da tributação e da violência física, identificando que ao estado moderno, até o momento neoconcorrencial e intervencionista (mudança de regime que marca no sistema capitalista a passagem do século XIX para o século XX), estava a atribuição da função de produção do direito e segurança.

Segundo Fonseca (2016), Eros Grau identifica que ao estado moderno cabe a vocação de atuar no campo econômico mediante quatro categorias de atividade, quais sejam: constituição e preservação do modo de produção; complementação do mercado; substituição do mercado, em reação frente a debilidade das forças motrizes econômicas e a compensação das disfunções do processo de acumulação. Para ele, a intervenção tem como pressuposto a concepção de existência de cisão entre estado e sociedade civil, no sentido de que o estado entraria no campo do mercado que é da sociedade civil e estranho a ele. Porém, o mesmo autor Eros Grau considera esta concepção teórica equivocada, na prática. Ele identifica a consciência da atuação do estado e de seu papel como agente regulador da economia, sendo que a própria constituição do modo de produção capitalista dependeu da ação estatal. Noutras palavras, o capitalismo não existiria sem que o estado cumprisse a sua parte, desenvolvendo alguma atividade econômica na seara dos serviços públicos.

Conforme leciona Fonseca (2016), Eros Grau entende que a partir dessas premissas há uma tendência do capitalismo por uma ordenação internacional na ordem econômica mundial, deixando de ser ordenado no interesse de cada estado, identificando também que o capitalismo assistencial sobrevive graças à transferência dos custos das empresas ao conjunto da coletividade (estado), à classe trabalhadora e através da inversão financeira massiva em títulos públicos de crédito, concluindo que este movimento cede nos últimos anos do século XX face a crise fiscal dos estados.

Merece todo o crédito, uma vez que os estados neoliberais atuaram exatamente assim.

Contudo, Fonseca (2016) diz que Eros Grau opina que em movimento pendular, e esta tendência tendeu a recrudescer. Após, passa o autor a tecer considerações a respeito do mercado, identificando que é uma instituição jurídica, constituída pelo direito positivo, social, político e de criação histórica da humanidade, não espontânea ou natural, sendo uma ordem, no sentido de regularidade e previsibilidade de comportamentos. Eros Grau opina que sem a calculabilidade e a previsibilidade instaladas pelo direito moderno, o mercado não poderia existir. A tarefa primordial de um estado é a criação de uma ordem jurídica que torne possível o cumprimento das obrigações contratuais e calculável à expectativa de que essas obrigações serão cumpridas. Neste sentido, a intervenção do estado na vida econômica é um redutor de riscos tanto para os indivíduos quanto para as empresas, identificando-se em termos econômicos como um princípio de segurança.

Na resenha de Fonseca (2016), leciona Eros Grau que o estado moderno existiria fundamentalmente para permitir a fluência da circulação mercantil, para tentar domesticar os determinismos econômicos, e é aí que está arraigada uma marcante contradição pois o mercado exige, para satisfação de seu interesse, o afastamento ou a redução de qualquer entrave social, político ou moral ao processo de acumulação de capital, reclamando atuação estatal para garantir a fluência de suas relações, e, ao mesmo tempo, exige que essa atuação seja muito mínima.

Neste sentido, o cálculo e segurança inerentes à produção capitalista exigem uma dupla garantia: primeiro, contra o próprio estado (liberalismo político) e em favor do mercado (liberalismo econômico); e paralelamente, ao desempenho da função de integração e modernização capitalista, originariamente referida como de acumulação, o estado implementa mais duas outras, quais sejam a de legitimação e a de repressão. No exercício da função de legitimidade, o estado faria a mediação de conflitos de classe de viés opressor, e eis a sustentação à hegemonia do capital.

Conforme exegese de Fonseca (2016), Eros Grau tece considerações sobre a constituição formal que firma o modo de institucionalização do mundo capitalista porque lhe dá a atual forma, sendo, porém, meramente programático. Define direitos que não garante, na medida em que esses direitos não assumem eficácia plena quando implementados pelo legislador ordinário ou por ato do Executivo, consubstanciando um instrumento retórico de dominação, identificado ao mesmo tempo como de caráter progressista. E nesse sentido, não apenas ensejará a manutenção da ordem capitalista, mas conferirá operacionalidade plena ao poder detido pelas classes dominantes.

Diz a resenha de Fonseca (2016) que a partir desta passagem, o autor Eros Grau passa a

tratar do neoliberalismo e globalização da economia, já identificando que é sempre difícil escrever sobre a atualidade social. Para ele, o neoliberalismo é fundamentalmente anti-social. Ainda que a economia se recupere, o social sempre piora, notadamente após o fim da guerra-fria. O autor identifica que o modo de produção social globalizado dominante, além de conduzir não apenas à perda de importância dos conceitos de país (nação), conduz também ao próprio comprometimento da noção de estado. Na análise da globalização ele identifica uma ameaça à sociedade civil, sendo que a fusão de competição global e a desintegração social, compromete a própria liberdade. Há o questionamento de como seria possível harmonizar os valores de crescimento econômico (criação de riqueza), sociedade civil (coesão social) e liberdade política no clima do mercado global?

Ainda na obra de Fonseca (2016), o aquilatado doutrinador afirma o declínio do neoliberalismo, identificando que a economia capitalista apresenta percentis de crescimento desanimadoras e taxas de investimento empresarial extremamente reduzidas. Apenas os mercados financeiros prosperam aproveitando-se ainda dos efeitos da desregulamentação. Somado a isto, o movimento de centralização do capital produtivo em escala mundial dá lugar a duas consequências relevantes identificadas pelo autor: surtos intensos de reorganização e redução de custos, com efeitos negativos sobre o emprego e a redução do volume de ações nos mercados, ensejando novas ondas de inflação de ativos financeiros.

Noutras palavras, no dizer de Fonseca (2016), Eros Grau conclui que o estado é, ao termo, transformado no grande vilão e a solução deste seria a seguinte: Desregulamentação dos mercados domésticos e eliminação das barreiras à entrada e saída de capital (dinheiro); para os mercados de bens, submissão das empresas à concorrência global, eliminando-se os resquícios do protecionismo e de quaisquer políticas deliberadas de fomento; para os mercados de trabalho, flexibilização e remoção das cláusulas sociais, trabalhistas e previdenciárias. E a tributação estatal segue injusta, pois a grosso modo, quem ganha menos (proletariado) paga mais impostos.

Trazendo o livro para os dias atuais, é exatamente o que se viu, em particular com a Reforma da Previdência (2019), a Reforma Trabalhista (2017) e a tentativa de taxar grandes fortunas (2024).

Com vistas a resenha de Fonseca (2016), Eros Grau afirma que o declínio da era do estado intervencionista é uma falha escandalosa do capitalismo em sua capacidade de gerar empregos, de oferecer segurança, havendo conseqüente aumento significativo das desigualdades. O autor cita a epidemia de febre aftosa nos rebanhos e os acidentes ferroviários em estações de trens privatizadas, ambos na Inglaterra, como conseqüências de políticas e decisões tomadas sob inspiração

neoliberalistas nas últimas décadas. Para Eros Grau, a globalização é um fato histórico. O neoliberalismo é uma ideologia. A globalização decorre da terceira Revolução Industrial (informática, microeletrônica e telecomunicações) realizando-se como globalização financeira.

Segundo Fonseca (2016), Eros Grau identifica que não há uma relação necessária entre globalização e neoliberalismo, pois, a globalização poderia conviver com outras ideologias que se tornassem hegemônicas, sendo perfeitamente viável a concepção de uma sociedade socialista globalizada, o caso da China, por exemplo. Ao final, o autor identifica a contradição entre neoliberalismo (que exclui e marginaliza) e democracia (vontade da maioria), esta última que supõe o acesso de um número cada vez maior de cidadãos aos bens sociais. Para o autor, a racionalidade econômica do neoliberalismo já elegeu seu principal inimigo: o estado democrático de direito.

Realmente, trazendo a conclusão de Eros Grau para os dias atuais, no Brasil é a quase erosão do estado democrático de direito, e a China é a economia expoente do socialismo de mercado.

Finalmente, conforme conclui Fonseca (2016), Eros Grau opina que urge reconstruirmos o estado social, projeto que não pode ser recusado mesmo pelos adeptos mais bem-intencionados do capitalismo, pois, em um mundo no qual as forças do mercado não estejam sujeitas a um controle ou regulamentação global, a paz está permanentemente em risco à guerras e conflitos de todo tipo.

Ainda antes de adentrar aos dispositivos do texto constitucional econômico, é necessário estudar uma segunda resenha do outro exponencial doutrinador brasileiro, qual seja o Professor Gilberto Bercovici, pela sua abordagem mais nacional e temática voltada a atual constituição e sua respectiva coerente exegese da ordenação econômica na sua obra *Constituição econômica e desenvolvimento: Uma leitura a partir da Constituição de 1988*, atualmente na 2ª edição (ano 2022).

Discorre Santos e Araújo (2012) que a problemática tratada pelo autor no primeiro capítulo gira em torno da busca do estabelecimento do estado democrático de direito após a constituição federal de 1988, voltado à melhoria das condições de vida da sociedade brasileira, discutindo as diretrizes traçadas para um projeto nacional de desenvolvimento visando a concretização de transformações sociais necessárias à superação do subdesenvolvimento.

No capítulo segundo, o autor aborda o estado desenvolvimentista e suas possibilidades e desafios, focando especificamente a questão do estado promotor do desenvolvimento, apresentando várias teorias que influenciaram a elaboração de políticas de desenvolvimento no Brasil. A principal das teorias do subdesenvolvimento foi elaborada pela CEPAL (Comissão Econômica Para América Latina), para quem a política de desenvolvimento do estado deve se

pautar em uma interpretação autêntica da realidade latino-americana, exigindo a compreensão das estruturas sociais para entender o comportamento das variáveis econômicas, especialmente nas economias subdesenvolvidas. Neste escólio, a comissão acredita que a superação do subdesenvolvimento exige uma política deliberada e prolongada, sendo imprescindível a intervenção do estado numa verdadeira atividade planejadora, vez que o desenvolvimento é condição necessária para a realização do bem-estar social, incumbindo ao estado por intermédio do planejamento promover o desenvolvimento, manter autonomia frente aos grupos sociais, devendo ampliar inclusive suas funções e readequar órgãos e estruturas, mas sem retrocessos.

Na visão da resenha firmada por Santos e Araújo (2012), Gilberto Bercovici vê o Brasil como ente subdesenvolvido, ainda detentor de um caráter periférico no mundo, sendo submetido a fatores externos que afetam sua atuação com presença de importantes núcleos de poder internos cujas decisões estão orientadas para o exterior. A tarefa de todo estado latino-americano é, para a CEPAL, superar esta condição periférica. O subdesenvolvimento se trata de uma condição específica da periferia e não de uma etapa necessária ao processo desenvolvimentista da economia, sendo o desenvolvimento e o subdesenvolvimento processos simultâneos, que se condicionam e interagem mutuamente, cuja expressão geográfica concreta se revela na dicotomia entre centro e periferia. Para ele, a transformação do subdesenvolvimento em desenvolvimento só pode ocorrer com a ruptura do atual sistema semicolonial, transformando-se as estruturas sociais e econômicas. Se não ocorrer esta ruptura, se está à frente de um simples processo de modernização, que mantém o subdesenvolvimento, agrava mais e mais a concentração de renda e não contribui para a melhoria da qualidade de vida da população, que em tese é a finalidade deontológica do estado brasileiro.

Nas letras de Santos e Araújo (2012), o autor sustenta que para a superação do subdesenvolvimento é indispensável a participação social, política e cultural dos grupos que atualmente são encarados como objetos do desenvolvimento e que devem ocupar o lugar de sujeitos deste processo. Assim sendo, a democracia também é essencial para processo de desenvolvimento. Expõe ainda que toda reflexão acerca da política de desenvolvimento exige referência ao estado. O estado brasileiro nunca deteve uma economia plena e se apresenta antagônico, haja vista ser estruturalmente heterogêneo e contraditório, atuando ora como um estado de bem-estar social forte e intervencionista, ora como impotente ante os fortes interesses privados e corporativos dos setores mais privilegiados, não havendo uma integração social, econômica e ecológica.

Em razão deste antagonismo, o estado brasileiro jamais conseguiu instaurar uma sociedade

de bem-estar, moderno e avançado em determinados setores da economia, mas ao revés, expondo-se como um estado tradicional e repressor em grande parte das questões sociais. Assim, embora seja o estado brasileiro forte e intervencionista, ele é, paradoxalmente, impotente ante os hercúleos interesses privados (até alienígena) e corporativos dos setores mais favorecidos economicamente.

Ainda nos dizeres de Santos e Araújo (2012), Gilberto Bercovici diz que em busca do desenvolvimento e com o surgir do estado social, governar passou a significar o estabelecimento de políticas públicas, definindo finalidades e escopos para o estado e para a sociedade, tendo como fundamento a necessidade de concretização de direitos através de prestações estatais positivas. Entretanto, não é possível a compreensão do papel do estado no processo de desenvolvimento exclusivamente por intermédio das políticas públicas, haja vista que o desenvolvimento impõe a necessidade de um planejamento abrangente apto a compreender as relações entre a política, a democracia, a soberania, a constituição e o estado. Na visão conclusiva do autor, a ausência de integração social, econômica e política resultante da crise estatal atual exige cada vez mais a atuação estatal como condição objetiva para seu desenvolvimento, a fim de consolidar a sobreposição do interesse público sobre o interesse privado, integrando igualmente a sociedade, o que garantirá a passagem do subdesenvolvimento para o desenvolvimento, tanto econômico quanto social do estado brasileiro. Neste ideário, o autor bem sintetiza que o estado não pode ser encarado como uma esfera isolada e independente da atividade social, uma vez que esta separação obsta o entendimento de todo o complexo de atividade estatal cujo finalidade é o povo.

Finalizando o capítulo, Santos e Araújo (2012) firmam que o autor argumenta que há uma imperfetividade do direito estatal, em razão do bloqueio do estado pelos interesses privados, havendo necessidade de fortalecimento do ente estatal com a consequente integração social, econômica e política, concluindo que é possível um projeto de formação nacional de forma a superar o subdesenvolvimento. Em conclusão, salienta Gilberto Bercovici que a ausência de consenso em torno da própria Constituição Federal, que sofre constantes reformas constitucionais, obsta um projeto nacional de desenvolvimento, sendo necessária a reestruturação do estado brasileiro para a consolidação do desenvolvimento e consequente emancipação social de direitos.

Leciona diretamente Bercovici (2005, p.45) que toda constituição econômica gira em torno da busca do estabelecimento do estado democrático de direito. Após a promulgação da constituição federal de 1988, que é eminentemente principiológica e voltada à melhoria das condições de vida da sociedade brasileira, esta também trouxe diretrizes positivas traçadas para um projeto nacional

de desenvolvimento visando a concretização de transformações sociais necessárias à superação do subdesenvolvimento, dentre outras disposições. Segundo o autor e para esse objetivo, a carta magna trouxe nos seus primeiros comandos a prima defesa da dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho sob amplo espectro, da livre iniciativa, da liberdade individual de empreender e de uma concorrência leal, aditada da propriedade privada e sua função diretivamente social.

De forma parecida, nas exatas letras do punho de Grau (2014, p.196) a dignidade da pessoa humana é adotada pelo texto constitucional concomitantemente como fundamento da república do Brasil e como fim da ordem econômica que assegura a todos existência digna. O mesmo doutrinador leciona diretamente ainda que duas premissas de toda sorte devem ser desde logo estabelecidas. É que, de um lado, não se pode visualizar a ordem econômica constitucional como produto de imposições circunstanciais ou meros caprichos dos constituintes originários, porém como resultado do confronto de posturas e texturas ideológicas e de interesses que, de uma ou de outra forma, foram compostos, para como peculiar estrutura ideológica aninhar-se no texto constitucional. E de outro lado, sendo a constituição um sistema dotado de coerência, não se presume contradição entre suas normas. Admitir-se a ocorrência de contradições entre elas (princípios e soluções contraditórias), por força dela é que hão de ser eliminadas, seja para afirmar-se que umas não são válidas (ou não se aplicam a determinados casos), seja as interpretando de modo adequado e suficiente à superação da contradição ou contradições. Apenas a segunda alternativa é, todavia, praticável, até porque a primeira nos conduziria ao absurdo de supormos que há, na Constituição de 1988, duas ordens econômicas, uma neoliberal, outra intervencionista e dirigista de viés socialista. Conforme Grau (2014, p.197), ficando assentadas essas premissas, sempre prevalecerá os princípios da ordem econômica na Constituição de 1988, porque a interpretação principiológica é a que deve relativizar os direitos econômicos nela espalhados, não existindo palavras inúteis no direito econômico, comercial, financeiro, tributário e empresarial.

Feitas as digressões sobre o direito constitucional econômico, passa-se a analisar a carta magna com vista a identificar seus dispositivos e princípios que norteiam o tema delimitado nesta pesquisa com vistas a encontrar na lei maior (Brasil, 1988) as diretrizes do legislador constituinte que estipulou princípios da ordem constitucional econômica a colimar o cálculo do tributo IPTU.

2.2 O ATUAL DIREITO CONSTITUCIONAL ECONÔMICO E O TRIBUTO IPTU

Diante das considerações positivas e principiológicas dos cânones do direito constitucional

econômico, razão primeira do axioma de que a constituição de 1988 é mista no sentido de ter premissas liberais puras como o direito a livre iniciativa e a propriedade privada, mas ao mesmo tempo o resguardo de direitos e garantias fundamentais típicas de estado socialista e de economia planificada com inegável capacidade de intervenção macro e microeconômica. Isto posto, é mister analisar os dispositivos que dão concretude a essa construção teleológica do dito bem-estar social.

O art. 1º incisos III e IV da Constituição da República Federativa do Brasil – CRFB (Brasil, 1988) estabelecem que a república federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos estados e municípios e do distrito federal constitui-se em estado democrático de direito, tendo como fundamentos a dignidade da pessoa humana e os valores sociais do trabalho, da livre iniciativa, da liberdade individual e concorrência leal.

O art. 5º inciso II preconiza que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, enquanto que o inciso XXIII cristaliza que a propriedade atenderá a sua função social.

O art. 6º *caput* funda e consolida que são direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta constituição.

O art. 7º inciso XXII traz que são direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social, a concretude de uma atitude positiva da redução dos riscos inerentes ao trabalho, por meio de normas de saúde, higiene e segurança, tanto por parte dos trabalhadores como dos empresários. No mesmo dispositivo, o inciso XXVI traz o reconhecimento e a legitimidade das convenções e acordos coletivos de trabalho frente ao poder judiciário.

O art. 30 incisos III da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) brada que compete aos Municípios instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei. Neste caso, aqui está exposta a competência constitucional dada aos municípios em modular os efeitos do IPTU conforme as suas particularidades e interesses econômicos locais.

O art. 37 *caput* da magna carta fixa que a administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da união, dos estados, do distrito federal e dos municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Noutras palavras, o poder estatal de tributar as empresas tem que obedecer e se adequar aos cinco princípios basilares que norteiam toda a administração pública brasileira.

O art. 145 da CRFB firma no inciso I que os municípios poderão instituir as espécies tributárias nominadas de impostos. O parágrafo 1º diz que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

O art. 146 incisos II da carta magna fala do respeito regulamentar por parte dos municípios frente as limitações constitucionais ao poder de tributar. Não há que se falar em criação de tributos em outro caminho que não seja o do princípio da legalidade exercido por lei complementar.

O art. 150 incisos I e II da lei maior preleciona que, sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado aos municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, bem como instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

Nessa mesma toada, a exação fiscal do IPTU deve ser razoável e proporcional, pois o art. 150 incisos IV veda a prática de utilizar este tributo com efeito de confisco. Noutras palavras, a usura e exação praticada pelo ente público pode ser tal que em anos de imposto, o município tome para si o imóvel do empresário, posto que impagável e inviável a atividade empresarial.

O parágrafo único do art. 170 fixa no direito econômico que é assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei. Logo, aqui que está apenas uma das garantias constitucionais da existência dos escritórios virtuais (digitais) de advocacia, notadamente a modalidade de micro e pequenas empresas hodiernamente nominadas sociedade unipessoal (ou individual) de advocacia.

O art. 179 da lei maior explicita mais o art. 170 no sentido de que a união, os estados, o distrito federal (DF) e os municípios dispensarão às microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP), assim já definidas na lei complementar federal das microempresas (LCF 123/2006) um tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou ainda pela eliminação senão redução mínima destes deveres (encargos) por meio de lei de qualquer natureza.

A constituição federal não esqueceu de proteger a família e sua moradia. O art. 226 *caput* firma que a família como base da sociedade, tem especial proteção do estado.

Por óbvio, a moradia habitacional da família se inclui no mecanismo de proteção exacional do IPTU domiciliar.

Como visto, repise-se, a ordem econômica nacional, alicerçada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados vários princípios, dentre estes, o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país, bem como é assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo os casos previstos em lei.

2.3 REFLEXOS DA CONSTITUIÇÃO ECONÔMICA NO IPTU EMPRESARIAL

Frente ao IPTU das empresas nas cidades brasileiras e o direito constitucional econômico, o art. 170 *caput* e seus incisos positivados na CRFB de 1988 concretiza que a ordem econômica do estado brasileiro é fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo por finalidade assegurar a todos uma existência digna segundo os ditames da justiça social e observados os seguintes princípios (dentre outros), quais sejam a propriedade privada, a função social da propriedade, a livre concorrência, a redução das desigualdades regionais e sociais, a busca do pleno emprego, o tratamento favorecido para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Na mesma guisa, a magna carta via art. 170 incisos IX diz que a união, os estados, o distrito federal e os municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei específica. Noutras letras, o fisco deve e está obrigado à tratamento diferenciado as micro e pequenas empresas, com segurança de impostos mitigados a estas.

Ao exposto, incontroverso o comando de proteção ao microempresário na espécie, quais sejam as sociedades individuais de advocacia virtuais e constituídas pelos neófitos causídicos.

Mais que isso, o direito econômico constitucional via art. 145 §1º (Brasil, 1988), faz a axiologia do direito tributário avocar o princípio da capacidade contributiva, que é isonômico para contribuintes idênticos de imóveis puramente residenciais, com a segurança social que imanta o elo jurídico entre o estado e seus contribuintes, buscando sempre igualar os iguais com a mais a fiel aplicação do princípio constitucional da capacidade contributiva.

Entretanto, o princípio da vedação ao tributo com efeito de confisco via artigo 150 IV da CRFB (Brasil,1988) proíbe a exação sem justa causa tributária. E se tributar é atividade sujeita à legalidade e, pois, à razoabilidade, tem-se que o confisco está à margem destas. E o princípio da proporcionalidade proíbe o excesso de exação, verdadeiro instrumento de controle de todos os atos de estado, adequando e modulando seus efeitos aos fins sociais, sempre almejando os direitos e garantias fundamentais do cidadão. À dogmática em diversas cláusulas pétreas, sua vocação é inibir (neutralizar) com a moralidade administrativa os abusos de Poder malferem o direito econômico.

Ao termo, a constituição econômica (Brasil, 1988) tem por primo alicerce a proteção da dignidade da pessoa humana, que se materializa nos seus art. 6º e 7º da carta. Conscrito que o estado necessita captar recursos materiais (tributos) para disponibilizar ao contribuinte os serviços que (pelo menos na teoria do contrato social) devem atender todas necessidades coletivas, deste mecanismo nasceu o direito tributário que regula as relações entre o fisco e pagadores de impostos.

Entretanto, há limites no poder de tributação do estado, e a mesma lei protege o hipossuficiente cidadão contra os abusos do poder estatal, que podem ferir de morte um bem muito maior e que tem expressões sinônimas como mínimo necessário, mínimo de existência, mínimo indispensável ou mínimo imponível, corolário imediato dos princípios da dignidade da pessoa humana e da proteção da família, ora insculpidos no art. 1º inciso III e 226 *caput* da constituição da república federativa, também conhecida como constituição cidadã (Brasil, 1988).

O direito constitucional econômico e o IPTU das empresas também encontra guarida em vários princípios constitucionais sociais, incluso o da dignidade da pessoa humana, da função social da propriedade privada, da legalidade estrita, da moralidade administrativa, da razoabilidade, da proporcionalidade, da irretroatividade tributária, da vedação ao confisco, da capacidade tributária e da ordem econômica e social na forma da vedação a exação tributária das microempresas e empresas de pequeno porte, que respondeu no ano de 2023 por 85% dos empregos formais no país e 76% do produto interno bruto (PIB) nos setores secundário e terciário da economia (IBGE, 2023).

3. O CONCEITO DE IPTU

Como dito em linhas volvidas, a regra matriz da ordem econômica brasileira encontra-se no *caput* do art. 170 da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB), ao qual dita que a ordem econômica fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa que tem por fim assegurar a todos existência digna conforme os ditames da justiça social. Não podemos perder de

vista, entretanto, que, consoante leciona Grau (2024, p.194) uma das principais características da Constituição de 1988 é ser principiológica, dispondo não apenas de regras, mas sobretudo de princípios. Nessa linha, o autor discorre que a interpretação da ordem econômica estabelecida na Carta Magna de 1988 deverá ser feita sob ponderação entre os princípios jurídicos explícitos e implícitos no texto constitucional.

Logo, para Grau (2024, p.194) a interpretação da ordem econômica constitucional deve se dar como todo e não em capítulos, levando-se em conta não apenas os princípios destacados no *caput* do art. 170 da CRFB, mas todos de seu texto, fundamentalmente os preceitos inscritos nos seus artigos 1º, 3º, 5º LXXI, 7º a 11, 24 I, 37 XIX e XX, 103 §2º, 149, 201, 202, 218, 219 e 225.

Compreender o direito econômico na presente pesquisa científica requer fundamentação teórica de todo o arcabouço legislativa nacional superior para se chegar a legislação municipal que define e materializa o cálculo do IPTU dos imóveis residenciais cujo advogado neófito assenta sua inscrição empresarial junto ao fisco via regime tributário simples nacional (Brasil, 2006). E é nessa senda que caminhará o presente capítulo, começando pela CRFB até as leis federais.

Segundo Moraes (2023, p. 1834 a 1835), o conceito de imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica em favor do contribuinte ou relativa a ele. A característica essencial do imposto é a inexistência de atividade estatal específica em favor da pessoa tributada e sua incidência sobre fatos descritos em lei é só pela atuação do contribuinte. Trata-se da denominada atividade estatal em caráter *uti universi*, ou seja, destinada a beneficiar a população em geral. A CRFB estabelece que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (princípio da capacidade contributiva), facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e, nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (princípio da seletividade). Os impostos, porém, podem ser de caráter real ou pessoal, dependendo da preocupação em atender às condições pessoais do contribuinte. Os impostos de caráter real (encargos/tributos objetivos), são aqueles cuja instituição dá-se unicamente em função da matéria tributável, sem qualquer consideração em relação às condições do contribuinte. Por exemplo: impostos imobiliários. Os impostos de caráter pessoal ou subjetivos, diferentemente, devem ser definidos levando-se em conta as características particulares dos contribuintes, adequando-se a sua capacidade econômica.

Conforme Paulsen (2022, p. 602 a 604), a CRFB outorga aos municípios competência para instituir o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. Para compreendermos a amplitude da base econômica dada à tributação, importa considerar o que este significa. Propriedade é o direito real mais amplo, envolvendo as faculdades de usar, de gozar e de dispor. Prédio é toda porção de terra ou de solo, constituída em propriedade de alguém, haja nele, ou não, construções. A combinação com territorial, no entanto, leva ao entendimento de que o constituinte quis ressaltar a possibilidade de tributação da riqueza revelada não apenas pela propriedade da terra (territorial) como desta com as construções nela edificadas (predial). A Zona urbana, por sua vez, parece constar na Constituição em oposição à área rural, pelo critério da localização e definida por lei municipal, devendo observar os critérios constantes do Código Tributário Nacional (CTN). Este define, pelo menos, a existência de dois melhoramentos de infraestrutura urbana, dentre os seguintes: meio-fio ou calçamento, com canalização de águas, pluviais, abastecimento de água, sistema de esgotos sanitários, rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar, ou escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado. O CTN permite que sejam consideradas urbanas áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou a comércio. Assim, combinam-se os critérios da construção, localização e da destinação do imóvel. O IPTU é considerado um imposto real, porquanto considera a propriedade de um imóvel isoladamente, e não as riquezas que dimensionam a possibilidade atual do contribuinte pagar tributos. Mesmo assim, a constituição expressamente autoriza sua progressividade e seletividade tanto por razões meramente arrecadatórias ou fiscais como para fins extrafiscais, bem como mecanismo de redução da desigualdade social. O CTN define o fato-gerador, a base de cálculo e os contribuintes do IPTU, estabelecendo o arquétipo possível desses aspectos da norma tributária impositiva, a ser observado pelas leis municipais quando da efetiva instituição do imposto. Extrapola assim o suporte econômico da propriedade ao estender o imposto também ao domínio útil ou à posse. Tem como base de cálculo o valor venal do imóvel, ou seja, uma expectativa de seu provável valor no mercado imobiliário. Tal valor não é verificado imóvel-a-imóvel e sim presumido conforme tabelas chamadas planta fiscal de valores, que definem o valor do metro quadrado conforme a localização, a natureza e o nível/qualidade da construção. O contribuinte do imposto, nos termos do CTN, é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título, dispositivo este que faz fato gerador. Só o

possuidor que tenha *animus domini* é que pode ser chamado a pagar o IPTU, jamais o locatário ou o comodatário ou mesmo o arrendatário. Estes, normalmente, obrigam-se perante o proprietário face ao contrato dentre particulares, mas jamais poderão ser obrigados ao pagamento diretamente pelo Município. Todos os prédios e terrenos têm de estar inscritos na secretaria municipal da fazenda, uma vez que o fato-gerador é a propriedade, a titularidade de domínio útil ou mesmo a posse a qualquer título de prédio ou terreno, abrangendo também o imóvel que, embora localizado na zona rural, face sua utilização ou área, seja considerado urbano para efeitos tributários. Lado outro, não alcança o imóvel que, comprovadamente, seja utilizado para exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial e que esteja localizado na divisão fiscal. Considera-se prédio a construção ocupada ou concluída, assim entendida aquela com carta de habitação, sendo que a incidência do IPTU independe do cumprimento de quaisquer outras exigências legais, regulamentares ou administrativas, relativas ao imóvel, sem prejuízo das cominações cabíveis. O fato gerador do IPTU ocorre no dia 1º de janeiro de cada ano e sua base de cálculo é o valor venal conforme a Planta Genérica de Valores (PGV) de cada Município. O valor venal resulta da avaliação do terreno (preço do metro quadrado referente a cada face do quarteirão, a área do terreno e suas características peculiares) e da avaliação da construção (o preço do metro quadrado de cada tipo, a idade e a área). As alíquotas do IPTU para imóveis residenciais, seguem tabela de progressividade gradual com diversas faixas em percentil; para os imóveis não residenciais, a mesma exegese. Quanto aos terrenos (não-edificados ou em construção), as alíquotas dependem do valor do imóvel e da sua localização urbana. Todos os imóveis, edificados ou não, situados na zona urbana do Município são inscritos no cadastro imobiliário fiscal, com base no qual é lançado o IPTU. Todas as leis municipais, para fins de disciplina jurídica, distinguem o IPTU do Imposto Territorial Rural (ITR).

Para Caparroz (2023, p. 1335) o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana é de competência dos municípios e do Distrito Federal (DF). O IPTU está sujeito aos princípios da anterioridade e da noventena e tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, localizado na zona urbana do município. O lançamento do crédito tributário é feito de ofício, e a base de cálculo será o valor venal do imóvel. Assim como os demais impostos municipais, a matriz constitucional do IPTU pode ser encontrada no art. 156 I da CRFB de 1988. Há casos de descontos de até 50% para imóveis com vegetação declarada como Área de Preservação Permanente (APP) e também recebem desconto os imóveis

localizados em Área de Proteção de Mananciais (APM). Os valores unitários de metro quadrado de construção e de terreno são determinados em função de critérios como os preços correntes das transações e das ofertas à venda no mercado imobiliário e características da região, não se considerando o valor dos bens móveis mantidos no imóvel, tampouco as restrições ao direito de propriedade. Considera-se a área predominante, o padrão de construção, bem como a idade dos prédios. O valor venal de imóvel construído é apurado (em lei) pela soma final do valor do terreno com o valor da construção.

Em síntese, consideradas as definições do IPTU frente a ciência do direito e o método científico, este imposto territorial urbano incide sobre a propriedade, o domínio útil ou a mera posse de bem imóvel ainda não construído e/ou que tenha obra paralisada ou em andamento, as edificações condenadas ou em ruínas ou mesmo construções de natureza temporária e, ainda, de imóvel em que a área construída seja proporcionalmente diminuta ou inadequada à sua situação, dimensões, destino ou utilidade.

Noutras palavras, salvo as exceções da isenção ou imunidade, todos os imóveis urbanos são tributados pelo já nominado e ora conceituado imposto IPTU.

3.1 O IPTU NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

O imposto predial e territorial urbano encontra-se positivado no art. 156 I da Constituição da República Federativa do Brasil – CRFB (Brasil, 1988). A redação do referido artigo e seu respectivo inciso diz que compete aos municípios instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana. Tem vinculação jurídica a diversos dispositivos espalhados pela carta magna, mais especialmente nos art. 30, 145 §1º (princípio da capacidade contributiva), 150 IV (princípio da vedação ao tributo com efeito de confisco), dentre outros dispositivos que também tem conteúdo principiológico.

O filósofo e jurista francês Hauriou (Argentina, 2018 p.214), por sua importância para o constitucionalismo do direito econômico, considera que “*Com dogmática em diversas cláusulas pétreas, sua vocação é inibir/neutralizar com a Moralidade Administrativa, os abusos da exação que malferem o Direito Econômico*”. Isto é, a Moralidade Administrativa prevista no art. 37 *caput* da CRFB deve pautar todas as nuances da exação e aplicação do direito tributário, *in casu*, o IPTU.

Para Sabbag (2022, p. 489 a 508) o imposto predial e territorial urbano positivado no corpo da carta política de 1988 (sigla IPTU), é uma espécie de tributo fiscal, real e direto, obrigação

propter rem, de competência municipal e de cobrança anual única ou diferida, com previsão legal no art. 30 e 156 I da Constituição. Nesse sentido, todos os imóveis urbanos regularmente matriculados, edificados ou não, de natureza residencial ou comercial, estão sujeitos a esta tributação de forma seletiva e progressiva pelos entes federados municipais, ressalvadas eventuais isenções (temporárias/permanentes) ou imunidades definidas na legislação.

Para Coelho (2020, p. 88) a constitucionalização do direito tributário brasileiro é contrária aos países europeus de tradição jurídica romano-germânica, pois suas constituições trazem alguns princípios tributários, sempre poucos. Aqueles que são estados federados colocam nas cartas políticas outros tantos princípios relativos à repartição das competências, inclusive tributárias. A Inglaterra, matriz do *common law*, em seus documentos históricos, os quais em conjunto formam a constituição Inglesa, igualmente, mas de maneira esparsa, agasalha alguns princípios sobre o exercício do poder de tributar. Os Estados Unidos da América (EUA), que nos inspiraram a república, o presidencialismo, o sistema difuso de controle de constitucionalidade e a federação (certo que o modelo brasileiro é centralizante e confederado), tampouco é um país que se demora em cuidados *jus* tributários no corpo da Constituição.

O Brasil, ao contrário, inundou a carta magna com princípios e regras atinentes ao direito tributário. Somos, indubitavelmente, o país cuja constituição é a mais extensa, prolixa e minuciosa em tema de tributação. Esta característica conduz a três importantes conclusões: primeira – os fundamentos do direito tributário brasileiro estão enraizados na constituição, de onde se projetam sobre as ordens jurídicas parciais da união, dos estados e dos municípios; segunda – o direito tributário posto na constituição deve, antes de tudo, merecer as primícias dos juristas e dos operadores do direito, porquanto é o texto fundante da ordem jurídico-tributária; terceira – as doutrinas jurídicas devem ser recebidas com cautela, tendo em vista as diversidades das exegeses e à medida que não existe direito absoluto na carta maior e há toda uma harmonia de princípios e mecanismos dentre si que merecem (e precisam) respeito.

A constituição diz que o município é competente para instituir imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, uma elipse de tributo sobre o direito de propriedade das coisas imóveis. A coisa serve apenas para fixar o âmbito de validade territorial da regra de competência. Vale dizer, a permissão constitucional é tributar o direito de propriedade sobre imóveis localizados em zona urbana, uma vez que os sítios e fazendas em área rural sujeitam os seus proprietários ao imposto territorial rural, de competência da união federal ou delegada por esta última aos municípios.

Importa mencionar frente ao IPTU imerso na carta magna que o princípio da progressividade tributária vem no art. 182 que define a política de desenvolvimento urbano executada pelo poder público municipal se faz conforme diretrizes gerais fixadas em lei tendo por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes. Para tanto, não é engodo dizer que o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana é progressivo no tempo e no devir dos movimentos da sociedade.

Ao termo, a questão de fundo constitucional subjacente à temática do IPTU refere-se ao conceito técnico-jurídico de propriedade, que é menos amplo do que o de detenção e de posse. Este último é o exercício de fato dos poderes constitutivos do domínio ou propriedade, ou de algum deles somente, como no caso de direito real (exemplo a enfiteuse) sobre propriedade alheia. Por isso, a propriedade, a posse e a detenção são tributados na forma do art. 156 I da Constituição da República Federativa de 1988 - CRFB (Brasil, 1988).

3.2 O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E O IPTU DAS EMPRESAS

A Lei Federal nº 5.172/66 ou Código Tributário Nacional ((CTN) Brasil, 1966) foi recepcionada pela CRFB de 1988, permanecendo até hoje em pleno vigor. Mesmo com o festejado projeto de reforma tributária, seus dispositivos, mecanismos e conteúdo principiológico é utilizado pela Receita Federal do Brasil (RFB), bem como pelas fazendas estaduais e municipais. Aliás, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) diuturnamente aplica seus comandos nas contendas ao qual o poder judiciário é conclamado a decidir em matéria de direito tributário definido por lei federal.

Nessa senda, é necessário depurar o que diz o CTN frente a tributação do IPTU das empresas e, mais especialmente, as sociedades individuais de advocacia que só mais um dos incontáveis tipos de microempresas e de pequeno porte hoje admitidas pelas leis do país.

Se o CTN dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à união, estados e municípios, o art. 11 veda aos mesmos estabelecer diferença tributária entre bens de qualquer natureza, em razão da sua procedência ou do seu destino.

Noutras palavras, imóvel residencial não é de procedência nem de destino comercial.

O art. 96 do CTN é cogente no sentido de definir que a expressão legislação tributária é para compreender as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Não fica dúvidas nem espaço para digressões.

O art. 97 do códex tributário pátrio firma que somente a lei pode estabelecer a instituição de tributos ou a sua extinção, a majoração de tributos ou sua redução, bem como a definição do fato gerador da obrigação tributária principal do sujeito passivo, a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas, bem como as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

O CTN vai mais além, pois equipara a majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso, bem como não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo de qualquer imposto de qualquer natureza.

O art. 108 e 109 estabelecem que na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente e na ordem indicada a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade. O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei, bem como não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido. Mais ainda, os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definir respectivos efeitos tributários.

Finalmente, o art. 127 do código tributário nacional (Brasil, 1966) trata do domicílio tributário ou domicílio fiscal. Importa para o CNPJ e o IPTU do endereço do empresário advogado que, na falta de eleição pelo contribuinte ou responsável de domicílio tributário físico (escritório de advocacia), este pode ser até mesmo a residência (moradia) do causídico. Há casos em que até para os fins eleitorais são aceitos endereços de pessoas que residem em *flat* ou até mesmo hotéis.

Na forma da legislação aplicável, considera-se como tal quanto às pessoas naturais a sua residência habitual, e quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento. O parágrafo primeiro diz que quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à constituição da empresa e, por corolário, da obrigação de se registrar e dar conhecimento ao erário.

Vistas ao C.T.N. (Brasil, 1966), legislação recepcionada pela atual carta magna, tem-se que (art. 11) é vedado aos municípios estabelecer diferença tributária entre bens de qualquer natureza

em razão de seu destino (imóvel de uso residencial), que no caso da sociedade individual de advocacia modalidade virtual de domicílio fiscal assentada na moradia do advogado não pode ter seu IPTU taxado como de uso não-residencial. De outro norte, a expressão legislação tributária (art. 96) compreende as leis, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, que invocam a aplicação de toda legislação tributária agitada.

Por outro lado, o CTN (art. 108 incisos I/II/III/IV) é cogente ao aplicar, na ausência de disposição expressa de alíquota de IPTU de escritório de advocacia virtual, a legislação tributária analógica, os princípios gerais de direito tributário e público mais a equidade, e o art. 127 I define o domicílio tributário da pessoa natural na sua própria (as vezes única) residência habitual.

Do exposto no CTN frente ao IPTU das empresas, e mais especialmente as sociedades unipessoais (individuais) de advocacia, não há qualquer molécula de proibição da atividade digital desta, pois respeita totalmente a lei e o direito fiscal/tributário federal.

3.3 O CÓDIGO CIVIL E SUA LEGISLAÇÃO EMPRESARIAL

A Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002 que instituiu o Código Civil ((CC) Brasil, 2002), preconiza via art. 75 incisos IV que quanto às pessoas jurídicas, o domicílio das empresas de direito privado é o lugar onde elegerem domicílio especial no seu estatuto ou atos constitutivos.

O art. 966 define como e considera-se tal como empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

O art. 970 assenta que a lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário urbano quanto à sua inscrição junto ao fisco e aos efeitos daí decorrentes. Ora, o efeito daí decorrente, fixado o art. 75 IV e 966, todos os direitos e garantias alcançam as empresas digitais e em especial a sociedade unipessoal advocatícia virtual.

O art. 1.142 do CC e seus parágrafos cultua que se considera estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária, uma vez que o estabelecimento não se confunde com o local onde se exerce a atividade empresarial, que poderá ser físico ou virtual. E quando o local onde se exerce a atividade empresarial for virtual, o endereço informado para fins de registro poderá ser, conforme o caso, o endereço do empresário individual ou o de um dos sócios da sociedade empresária.

Este art. 1.142 §2º é o direito positivo da legitimidade do *ecommerce* na atividade

empresarial, mais especialmente, nas sociedades individuais (unipessoais) de advocacia.

Por fim, o art. 1.179 §2º do Código Civil Brasileiro (Brasil, 2002) preconiza que o empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros e em correspondência com a documentação respectiva, bem como ao anual balanço patrimonial e o de resultado econômico, sendo dispensado das exigências deste artigo ao pequeno empresário à que se refere o art. 970.

A legislação que caracteriza e consolida o reconhecimento lícito da instituição da sociedade unipessoal de advocacia virtual adveio dos art. 15 §1º, 9º e 12 do Estatuto da Ordem dos Advogados ((EOAB) Brasil, 1994) e ao palio do art. 133 da Constituição Federal (Brasil, 1988).

Nesse passo, o art. 13 §6º do regimento interno da OAB/GO (Brasil, 2022) permite a existência de um único domicílio profissional do advogado, que hodiernamente na Lei 14.382/22 (Brasil, 2022) é apenas e tão somente o domicílio tributário de eleição, uma vez que de forma virtual/digital e apenas e tão somente com seu *Token A3*, todo e qualquer profissional devidamente inscrito nos quadros da ordem dos advogados do Brasil trabalha em absolutamente todos os tribunais administrativos e judiciais nas 26 (vinte e seis) províncias brasileiras e em todas as incontáveis cortes administrativas e de justiça localizadas fisicamente no distrito federal.

Cite-se novamente o art. 75 incisos IV do Códex Civilista (Brasil, 2002) que define que o domicílio da pessoa jurídica, ou ainda, domicílio fiscal ou também domicílio tributário, o qual verbera que este é o local onde as empresas elegerem domicílio especial no seu estatuto ou atos constitutivos, para emitir suas notas fiscais, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e todas as demais obrigações/deveres/encargos junto a Fazenda Pública.

Com vistas ao Livro II do Código Civil (Brasil, 2002) que trata do direito empresarial pátrio, é mister iluminar os art. 966 *caput*, 970, 1.142 §1º e 2º bem como o art. 1.179 §2º, que modificados pela Lei 14.382/22 (Brasil, 2022) progrediram e avançaram a atual legislação empresarial para a inclusão na lei das empresas ditas virtuais (digitais) ou *e-commerce* e as *startups*, formalizando por definitivo e cabal da possibilidade de existência de empresas virtuais de advocacia incluso a prestação de atividade de consultoria e serviços advocatícios nas hodiernas e infinitas/inimagináveis possibilidades de labor nas modalidades eletrônicas desta profissão liberal.

Dado o avanço da sociedade digital, do comércio eletrônico, das redes sociais, da tecnologia frente ao mundo globalizado e da velocidade das comunicações, a atividade da advocacia também evoluiu junto com a sociedade, onde as reuniões com clientes não são mais presenciais, as

audiências judiciais também não mais, todas ocorrem por videoconferência, seja pelas plataformas *Skipe, Zoom, Teams, Google-Meeting*, vídeo-chamada por *Whatsapp*, transferência de documentos entre as partes por *Google-Drive* ou *e-mail* e pagamento por *pix* do serviço intelectual prestado.

No direito previdenciário, por exemplo, é possível se fazer estratégias de planejamento matemático para o melhor benefício, tudo praticado por *softwares* e plataformas de *website*, que dão o melhor resultado pecuniário, ao exemplo um cliente no Rio Grande do Sul e um advogado no Amapá que jamais se conhecerão senão no modo virtual e/ou eletrônico de tele atendimento.

Outrossim, se estritamente necessário, as salas de *coworking* da OAB-GO dão suporte a eventual e imperioso atendimento presencial, que na prática da judicatura sequer acontece mais.

Na forma do art. 133 da CRFB (Brasil, 1988) e ao provimento nº 205 do conselho federal da OAB nacional (Brasil, 2021), os advogados divulgam seu trabalho intelectual e fazem o chamado *marketing* digital através de vídeos persuasivos de explicação e domínio de determinada área do direito, para captação de clientes nas plataformas *Tik-Tok, Youtube, Instagram e Facebook*, bem como conseguem granjear trabalho através das pessoas que registram seus casos concretos no *Jusbrasil*, multimodo digital que faz a *interface* entre o caso do cliente e o advogado que se interessa por patrocinar a causa e por contexto defender os direitos de seu cliente digital.

3.4 O ESTATUTO DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE

A Lei Complementar Federal (LCF) nº 123/06 (Brasil, 2006) instituiu o estatuto nacional da Microempresa (ME) e da Empresa de Pequeno Porte (EPP).

O seu art. 1º preconiza que esta lei complementar federal estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos poderes da união, dos estados, do distrito federal e dos municípios, especialmente no que se refere a apuração e recolhimento dos impostos e contribuições destes mediante regime único de arrecadação (simples nacional) ao cumprimento de obrigações trabalhistas, previdenciárias e acessórias, acesso a bom crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens/serviços pelos poderes públicos, à tecnologia, ao associativismo e as regras de inclusão das pequenas empresas à participação de todos os segmentos do mercado.

O art. 3º-B preleciona que os dispositivos desta lei complementar são aplicáveis a todas as microempresas e empresas de pequeno porte, ainda que não enquadradas no regime tributário do simples nacional, por vedação ou por opção pessoal do pequeno empresário. Aqui está, dentre

outros dispositivos, inclusa a sociedade unipessoal de advocacia. Ressalve-se que é possível (por opção contábil) operar pelo regime do lucro real e do lucro presumido, tal é a liberdade econômica.

O art. 4º §3º ressalva que ficaram reduzidos a 0 (zero) todos os custos, inclusive prévios, relativos à abertura, à inscrição, ao registro, ao funcionamento, ao alvará, à licença, ao cadastro, às alterações e procedimentos de baixa e encerramento e aos demais itens relativos ao micro empresário individual, incluindo os valores referentes a taxas, a emolumentos e a demais contribuições relativas aos órgãos de registro, de licenciamento, sindicais, de regulamentação, de anotação de responsabilidade técnica, de vistoria e de fiscalização do exercício de profissões regulamentadas. Eis de novo abrigada por lei as sociedades individuais/unipessoais de advogados.

O art. 18 §5º-C incisos VII estabelece que as atividades de prestação de serviços advocatícios serão tributadas na forma do Anexo IV desta lei complementar, cuja alíquota de todos os impostos reunidos é de 4,5% (quatro vírgula cinco por cento) da renda bruta mensal da modal microempresa sociedade individual de advocacia.

O art. 18-A §25 estabelece que o empresário pode optar pelo recolhimento dos impostos e contribuições abrangidos pelo simples nacional em valores fixos mensais, independentemente da receita bruta por ele auferida no mês, podendo utilizar sua residência como sede do estabelecimento, quando não for indispensável a existência de local próprio para o exercício da atividade. Eis o exato caso em apreço da sociedade individual de advocacia modalidade virtual.

O art. 18-E §3º replica a modalidade de microempresa, enquanto que o art. 68 considera pequeno empresário, para efeito de aplicação do disposto nos art. 970 e 1.179 do Código Civil (Brasil, 2002) o empresário individual caracterizado como microempresa na forma desta lei complementar (Brasil, 2006) que aufera receita bruta anual até o limite previsto de R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), podendo optar pelo regime tributário para as microempresas chamado de simples nacional, senão o lucro real e o lucro presumido.

Foco para o simples nacional, este implica no recolhimento único mensal, mediante documento único de arrecadação, do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Produto Industrializado (IPI), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Programa de Integração Social (PIS), Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), Imposto sobre Circulação de Mercadorias de Bens e Serviços (ICMS) e Imposto sobre Serviços (ISS).

A lei complementar federal nº 123 (Brasil, 2006), também conhecida como estatuto das

pequenas empresas e que substituiu a lei do simples federal (Brasil, 1996), bem como suas reformas posteriores também via leis complementares nº 155 (Brasil, 2016), nº 167 (Brasil, 2019) e nº 188 (Brasil, 2021), esta trouxe as empresas sociedades individuais de advocacia para a categoria das microempresas, com opção inclusive do ente advocatício optar pelo regime tributário nominado de simples nacional, que engloba o pagamento de um número incontável de obrigações tributários num único imposto. Tal é o benefício e materialização plena do que dispõe a constituição econômica que o Advogado com renda anual até R\$ 81.000,00 paga sua tributação numa alíquota de 4,5% inclusa total proteção social da seguridade e cobertura previdenciária (art. 195 e 201 da CRFB).

Nesse raciocínio, merece destaque os art. 1º, 3º-B, 4º §3º, 18 §5º-C VII, 18-A §1º c/c §25 e art. 68, todos do mencionado estatuto promulgado no ano de 2006 e reformas seguintes, com atenção ao fato de equiparar a mesma forma de tributação das atividades intelectuais típicas de profissionais liberais (sociedades individuais de advocacia por exemplo) ao microempreendedor individual (MEI) e que só admite pequeno comércio/indústria/serviços.

Esta lei complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos poderes da união, dos estados, do distrito federal e neste caso pesquisado, dos municípios, em especial ao que se refere à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da união e demais entes federados mediante regime único de arrecadação, inclusive todas as obrigações tributárias acessórias. Frise-se que os dispositivos desta lei complementar nº 123/06 (Brasil, 2006) são aplicáveis a todas as microempresas e empresas de pequeno porte, assim definidas pela mesma. Repare-se que a legislação em epígrafe determina regulamentação pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) das empresas enquadradas e suas respectivas alíquotas de contribuição no regime simples nacional, como se verá adiante, edição de competência da Receita Federal do Brasil (RFB).

Por sua vez, as sociedades individuais de advocacia não passaram esquecidas pelo referido estatuto, pois que surtiu no mundo jurídico os princípios da constituição econômica na lei e que que alcançaram tais empresas, ainda que por sua natureza intelectual não possam ser enquadradas na categoria de Micro Empreendedor Individual (MEI), entretanto, sua tributação, na forma do art. 18 §5º-C inciso VII da LC 123/06 (Brasil, 2006), recebe o mesmo tratamento isonômico no que toca toda tributação acumulada em uma taxa única mensal do simples nacional. E realmente é de fato simples mesmo não só no nome, mas também no seu uso e aplicação prática/cotidiana.

No mesmo passo, o art. 18-A §25 da mesma lei preconiza a possibilidade de se estabelecer um micro empreendimento na residência do empresário, o que por analogia traz a possibilidade de se fixar uma sociedade individual de advocacia na residência onde mora e habita o advogado e sua família, sem descaracterizar a função social da propriedade como moradia de todos os habitantes, bastando apenas conexão com a rede de telefonia e/ou fibra óptica para que possa acessar a internet e laborar na modalidade virtual, com atendimento e troca de documentos/comunicações via *web*.

Tal é o benefício do estatuto da microempresa (Brasil, 2006) que via emendas nº 167 (Brasil, 2019) e 182 (Brasil, 2021) foi criada nova opção de regime tributário para microempresas nominado *inova simples* (art. 65 e 65-A inciso IV da LC 123/06), ao qual possibilita a residência do advogado onde se faça a inovação tecnológica no seu domicílio tributário, ou ainda, se entender por bem, fixar seu domicílio fiscal e endereço de registro do CNPJ nos escritórios tipo *coworking* (letra de lei), tal qual oferece a Casa do Advogado (CASAG) aos inscritos na OAB seção Goiás.

Ainda na senda da lei complementar nº 123/06 (Brasil, 2006) por seu art. 68 *caput*, esta dispõe que das regras civis e empresariais do pequeno empresário (inclusive sociedades individuais de advocacia), que se considera como pequeno empresário, para efeito de aplicação do disposto nos art. 970 e 1.179 da Lei Federal nº 10.406/02 (Brasil, 2002), o agente individual caracterizado como microempresa na forma desta lei complementar e que aufera receita bruta anual até o limite previsto no 18-A §1º (renda do MEI), o que confirma e colmata a mais perfeita hermenêutica jurídica de que as sociedades individuais de advocacia devem receber todos os privilégios, vantagens, benefícios, prerrogativas, apanágios e benesses dadas ao microempreendedor individual, donde se conclui por outro caminho da legalidade jurídica do registro e CNPJ das sociedades individuais de advocacia modalidade digital nos endereços de habitação do neófito e jovem empresário advogado.

Ao termo, o mencionado estatuto deu poderes de regulamento ao Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), órgão constituído pela Receita Federal do Brasil (RFB), cujo art. 2º da resolução nº 140 (Brasil, 2018) afasta qualquer dúvida de que a sociedade individual de advocacia na forma do art. 15 da Lei 8.906 (Brasil, 1994) está ao palio da lei complementar nº 123 (Brasil, 2006).

Vale mencionar da revogação das expressões ME e EPP que foram retiradas pela lei complementar nº 155 (Brasil, 2016), bem como a lei 14.195/21 (Brasil, 2021) que suprimiu a figura da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI).

Andou muito bem o legislador ao retirar do ordenamento jurídico tais expressões, vez que

eram mecanismos de discriminação a micro, pequenas e médias empresas, que ao serem nominadas com estas siglas davam a pecha de pouco capital de giro, pouca credibilidade empresarial e vistas por corolário a desconfiança e descrédito de suas competências e capacidades no mercado de concorrências e licitações públicas, expressões extremamente estigmatizantes e discriminatórias.

3.5 O COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL

A norma tributária nominada resolução nº 140/18 do Comitê Gestor do Simples Nacional ((CGSN) Brasil, 2018) dispõe sobre o regime especial unificado de arrecadação de tributos devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte, hoje nominado de Simples Nacional (SN).

O art. 2º inciso I estabelece que para os fins desta resolução, considera-se como microempresa ou empresa de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples ou o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil (CC), devidamente registrados no registro de empresas mercantis, no registro civil de pessoas jurídicas ou (letra de lei) na forma prevista no art. 15 da lei nº 8.906 de 4 de julho de 1994.

Esta forma prevista no art. 15 da Lei 8.906/1994 nada mais é que as modalidades empresárias nominadas legalmente como sociedades individuais/unipessoais de advocacia.

Logo, o mencionado estatuto deu poderes de regulamento a CGSN, órgão constituído pela Receita Federal do Brasil (RFB) cujo art. 2º desta resolução (Brasil, 2018) afasta qualquer dúvida de que a sociedade individual de advocacia na forma do art. 15 da Lei 8.906 (Brasil, 1994) está ao palio da lei complementar nº 123 (Brasil, 2006) e que esta pode optar pelo funcionamento virtual (digital) ou até mesmo de modo físico (escritório de advocacia) bem como permanecer (ou não) no regime tributário simples nacional, entrando e saindo deste quando quiser para o regime de lucro presumido ou de lucro real, opção contábil que melhor aprouver ao advogado empresário.

3.6 A LEI DE LIBERDADE ECONÔMICA

A Lei nº 13.874/19 também conhecida como a lei de liberdade econômica (Brasil, 2019), institui a declaração de direitos de liberdade econômica. Esta lei trouxe facilidades para o uso da tecnologia nas atividades empresárias, reforçando em lei federal todos os princípios da constituição econômica. O art. 1º ao 5º da lei de liberdade econômica, livre mercado e livre iniciativa (lei federal 13.874/19) replica todos os comandos do direito econômico e da constituição econômica brasileira, mormente o art. 170 e seguintes da CRFB (Brasil, 1988).

A lei federal nº 13.874/19 (Brasil, 2019) instituiu a declaração de direitos de liberdade econômica, estabelecendo normas de proteção à livre iniciativa e ao livre exercício de atividade econômica e disposições sobre a atuação do estado apenas como agente normativo e regulador, nos termos do inciso IV *caput* do art. 1º, bem como do parágrafo único do art. 170 e do *caput* do art. 174 da constituição federal (Brasil, 1988).

O disposto nesta lei é a mais fiel observância da aplicação e interpretação do direito econômico constitucional, bem como o direito civil, o empresarial e do trabalho nas relações jurídicas que se encontrem no âmbito da aplicação e ordenação pública, inclusive sobre exercício das atividades profissionais. Neste caso, restou incluso o ofício do advogado que organiza suas atividades empresárias na forma de sociedade individual de advocacia no modo e formato virtual e, mais especialmente, via *internet*.

Neste caso, interpreta-se em favor da liberdade econômica a boa-fé e todas as normas de ordem pública sobre atividades econômicas privadas, bem como o reconhecimento da vulnerabilidade do particular perante o estado e o desenvolver de atividade econômica em qualquer horário ou dia da semana, inclusive feriados. Tal é a magnitude da liberdade da sociedade unipessoal de advocacia que opera na forma virtual e/ou eletrônica, que esta lei autoriza inclusive o advogado desenvolver, executar, operar ou comercializar novas modalidades de serviços quando as normas infra legais se tornarem desatualizadas por força do desenvolvimento tecnológico.

Realmente, há que se reconhecer que o estatuto normativo não tem precedentes no Brasil, uma vez que não havia regulamentação de tal alcance no direito infraconstitucional, afastando qualquer dúvida que a liberdade economia e a livre iniciativa nunca foram normas programáticas.

Não bastasse, forte nas garantias de livre iniciativa, é dever da administração pública e das demais entidades que se vinculam a esta lei evitar o abuso do poder regulatório de maneira a indevidamente redigir enunciados que impeçam ou retardem a inovação e a adoção de novas tecnologias, processos ou modelos de negócios e incluso o aumento do custo do IPTU na abertura de uma sociedade advocatícia na residência do advogado, fiel e cabal subsunção do fato a norma.

Com olhos na letra da lei e se expressando por outras palavras para clarificar os ideais desta lei, ficou agora plenamente vedado ao estado criar discriminações artificiais ou compulsórias de quaisquer atividades profissionais (inclusa empresa de advocacia) nos seus registros/cadastros, não podendo introduzir limites à livre formação de sociedades empresariais ou de atividades econômicas nem restringir o uso e exercício da publicidade e da propaganda.

3.7 A LEI DE FACILITAÇÃO PARA ABERTURA DE EMPRESAS

A lei nº 14.195/21 (Brasil, 2021) dispõe sobre a facilitação para abertura de empresas, sobre a proteção de acionistas minoritários, sobre a facilitação do comércio exterior, sobre o Sistema Integrado de Recuperação de Ativos (SIRA), sobre as cobranças realizadas pelos conselhos profissionais, dentre outras funcionalidades que as empresas brasileiras precisam para trabalhar e movimentar a engrenagem ou roda da economia no país.

O art. 41 da norma de facilitação de abertura de empresas e desburocratização (lei federal 14.195/21) eliminou do ordenamento jurídico as empresas individuais de responsabilidade limitada (EIRELI) existentes na data da entrada em vigor desta Lei, e estas foram transformadas em sociedades limitadas unipessoais independentemente de qualquer alteração em seu ato constitutivo.

Noutras palavras, as EIRELI deixaram simplesmente de existir na data de promulgação.

A exigência de se constituir uma empresa individual com um capital social mínimo de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) foi absolutamente extinta do ordenamento jurídico brasileiro, bem como integralmente revogado o art. 1280-A do Código Civil (Brasil, 2002) para nunca mais voltar, dado o princípio da vedação ao retrocesso social (efeito *cliquet*).

Dessa forma, a liberdade ficou agora total para se constituir uma empresa individual e sem um valor mínimo necessário de capital social. Noutras palavras, é a concretude plena dos preceitos do art. 1º e 170 da CRFB 1988, quais sejam os da proteção da propriedade privada, da liberdade econômica plena, da livre iniciativa, do individualismo econômico e da livre concorrência.

3.8 ESTATUTO DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL

A Lei nº 8.906/94 (Brasil, 1994) dispõe sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil (EOAB). Para este trabalho, importa verificar os dispositivos do regulamento da advocacia brasileira que normalizam e dão positividade a existência das sociedades unipessoal de advocacia. É necessário se debruçar firme e com bastante atenção sobre estes dispositivos.

O art. 15 §1º, §9º e §12 do estatuto da ordem dos advogados do Brasil (Lei Federal 8.906/94) preconiza que os advogados podem reunir-se em sociedade simples de prestação de serviços de advocacia ou até mesmo constituir sociedade unipessoal/solo de advocacia, na forma disciplinada nesta lei e no regulamento geral, respeitado os preceitos éticos e disciplinares da advocacia.

A sociedade de advogados e a sociedade unipessoal de advocacia adquirem personalidade jurídica com o registro aprovado dos seus atos constitutivos no conselho seccional da OAB em cuja

base territorial tiver sede. Naturalmente, na cidade de Goiânia, os advogados constituem suas empresas cujo estatuto é registrado na JUCEG-GO (Junta Comercial do Estado de Goiás) pela OAB/GO (Ordem dos Advogados do Brasil Seccional Goiás). A fundamentação legal vem do retro mencionado art. 15 do Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil – EOAB (Brasil, 1994). Em verdade, o advogado faz isso pela plataforma digital da OAB/GO, sem sequer precisar comparecer fisicamente na junta comercial desta comarca.

Em particular, a sociedade de advogados e a sociedade unipessoal de advocacia deverão recolher seus tributos sobre a parcela da receita que efetivamente lhes couber, com a exclusão da receita que for transferida a outros advogados ou a sociedades que atuem em forma de parceria para o atendimento do cliente. Essa disposição importa em separar as receitas do processo frente aos valores resultantes do êxito do processo, inteligência já vista na LCF 123/06 (Brasil, 2006).

A sociedade de advogados e a sociedade unipessoal de advocacia podem ter como sede, filial ou local de trabalho espaço de uso individual ou compartilhado com outros escritórios de advocacia ou empresas, desde que respeitadas as hipóteses de sigilo previstas nesta lei e no código de ética e disciplina (Resolução nº 12/2015), tal qual preconiza a EOAB (Brasil 1994).

Do exposto, fica claro e evidente a plena liberdade do advogado em desenvolver o escritório de advocacia digital, registrando seu domicílio tributário em sua residência, mesmo que este não seja um escritório físico de advocacia, com secretária, banheiro, facilidades, mesa e computador.

3.9 O TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL 523 DO STF

Antes de abordar os dispositivos de cálculo de IPTU vinculados à lei complementar municipal nº 344 da cidade de Goiânia (Brasil, 2021) denominada de Código Tributário Municipal (CTM) que é assunto próprio e com muita profundidade do terceiro e próximo capítulo, é preciso dizer que estes são tacitamente constitucionais, face a inexistência de ações concentradas de controle de constitucionalidade por parte de qualquer legitimado pela CRFB e, mais especialmente, estes não ofendem, pelo menos por presunção tácita, o princípio da progressividade e da seletividade tributária prevista no art. 145 e seguintes da CRFB (Brasil, 1988).

Com efeito, junto considerando princípio da seletividade e da função social da propriedade, é perfeitamente legal (e possível) ao município de Goiânia classificar as alíquotas de cálculo do IPTU de cada imóvel em percentil diferente conforme o caso do valor venal do imóvel; de sua localização no município (zonas urbana/rural); de seu tamanho; da área construída; da possível

existência de área de preservação permanente ou de mananciais dentro da propriedade; este ser de uso residencial; de uso não-residencial; de existir ou não edificações (terra nua ou em obras).

Também não há malferir ao ordenamento jurídico nacional discriminar imóveis edificados e não-edificados (lotes vazios ou com alvará de construção), ou mesmo com uso de estacionamento e/ou qualquer destinação econômica que o dono/proprietário/possuidor/detentor der a propriedade privada sob tributação predial urbana.

Tal harmonização de entendimento ocorreu no Tema de Repercussão Geral nº 523 (STF, 2020) através do plenário da suprema corte de justiça (STF) no recurso extraordinário nº 666.156/RJ, da relatoria do ministro Luís Roberto Barroso, que pacificou a diferenciação ora explicitada (STF, 2020).

Em síntese, a corte suprema chegou ao entendimento colegiado de que são constitucionais as leis municipais que instituíram alíquotas diferenciadas de IPTU para imóveis edificados e não edificados, de uso residenciais e não residenciais, inclusive aquelas leis editadas antes da emenda constitucional nº 29 (Brasil, 2000). Nessa senda, eis o teor do referido Tema 523/STF:

Tema 523/STF: Seletividade de IPTU antes e depois da Emenda Constitucional nº 29/2000.

Descrição: Recurso extraordinário nº 666.156/RJ em que se discute, à luz dos art. 145, §1º, e 156, I, §1º, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do critério de seletividade do IPTU, instituído por lei municipal, antes da Emenda Constitucional nº 29/2000.

Tese: São constitucionais as leis municipais anteriores à Emenda Constitucional nº 29/2000, que instituíram alíquotas diferenciadas de IPTU para imóveis edificados e não edificados, residenciais e não residenciais.

O Tema 523 do STF trata da seletividade do IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana) antes da emenda constitucional nº 29/2000, especificamente sobre a possibilidade de alíquotas diferenciadas para imóveis edificados e não edificados, residenciais e não residenciais. O Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que essas leis municipais são constitucionais, desde que não violem a igualdade e não se revelem absurdas, como forma de garantir a constitucionalidade do imposto e frente aos princípios que limitam abusos estatais.

Em resumo, o tema abordou a aplicação do princípio da seletividade tributário no IPTU antes e após a EC 29/2000, tendo como questão de fundo a constitucionalidade de leis municipais que instituem alíquotas diferenciadas de IPTU. A tese fixada pela Suprema Corte (STF) é de que são constitucionais as leis municipais anteriores à EC 29/2000 que instituem alíquotas diferenciadas de IPTU, desde que não violem a igualdade e não se revelem absurdas.

O STF analisou a questão por meio de um recurso extraordinário com repercussão geral.

A decisão do STF firmou o entendimento de que a seletividade do IPTU não é vedada constitucionalmente antes da EC 29/2000, ou seja, não há inconstitucionalidade.

A EC 29/00 (Brasil, 2000) alterou o regime tributário do IPTU, passando a exigir a isonomia de tratamento para todos os imóveis iguais e, para os desiguais, tratamento diferenciado na mesma medida de suas desigualdades e tal como prevê a opção do legislador constitucional originário.

O Tribunal de Justiça de Goiás (TJGO) através da 10ª Câmara Cível enfrentou o mesmo embate jurídico no ano de 2024 (processo nº 5251864-23.2023.8.09.0051), e a solução dada no torrão goiano foi no mesmo sentido da suprema corte e na voz do relator Dr. Clauber Costa Abreu, que era na época o juiz substituto em segundo grau e que por consectário fazia as vezes do hoje desembargador Altamiro Garcia Filho:

Apelação cível. Ação de declaratória de ilegalidade. Progressão tributária fiscal. Alíquota diferenciada. Valor venal do imóvel. IPTU. Código Tributário Municipal (Lei nº 344/2000). Lei Orgânica do Município de Goiânia. É legal a previsão do artigo 178, inciso II, do Código Tributário do Município de Goiânia sobre a cobrança progressiva de IPTU no município de Goiânia com incidência de alíquota diferenciada de acordo com o valor venal do imóvel (progressão fiscal), por ser posterior a promulgação da Emenda Constitucional nº 29/2000, que permitiu a progressão, e por não conflitar com a Lei Orgânica do respectivo Município. Apelação conhecida e não-provida. (TJGO, PROCESSO CÍVEL E DO TRABALHO -> Recursos -> Apelação Cível 5251864-23.2023.8.09.0051, Rel. Des (a). CLAUBER COSTA ABREU, 10ª Câmara Cível, julgado em 02/04/2024, DJe de 02/04/2024)

Como se vê, tratou-se de uma apelação interposta pelo Sindicato dos Bares e Restaurantes do município de Goiânia contra sentença proferida por uma das juízas de direito de uma das varas da fazenda pública municipal da comarca de Goiânia nos autos da ação declaratória de ilegalidade de cobrança de IPTU ajuizada pela entidade sindical apelante em face do município de Goiânia.

Em apertada síntese, o TJGO decidiu que se há previsão constitucional que permite a cobrança progressiva e seletiva do IPTU com a finalidade fiscal e como não há proibição da Lei Orgânica Municipal (LOM) para a regulamentação dessa alíquota diferenciada, há que se concluir pela inexistência de ilegalidade do art. 178 II do CTM (Brasil, 2021) que criou a alíquota diferenciada com fundamento no valor venal do imóvel (finalidade fiscal) e de uso não residencial, que no caso concreto desta jurisprudência são empresas tipo bares e restaurantes.

Ao traçar a cobrança de alíquota diferenciada para a incidência do IPTU de acordo com o valor venal do imóvel e seu uso não residencial (empresa de alimentos que tem sede física), está a se aplicar o princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º, da CRFB. Entende-

se a progressividade e a seletividade como um instrumento de implementação da capacidade contributiva, visando aumentar a alíquota de impostos quando do aumento de sua base de cálculo, uma vez que a atividade empresarial física de fato gera custos maiores para o erário público.

Andou bem a sentença, uma vez que a finalidade destes dois princípios constitucionais é fazer com que o sujeito passivo que tenha mais condições econômicas de pagar o tributo seja mais tributado do que aquele que não possui tal condição e, desse modo, dentre outras motivações, não se viu ilegalidade na previsão da progressividade e seletividade como a finalidade de excesso de exação pelo novo código tributário municipal (Brasil, 2021).

4. O NOVO CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL DA CIDADE DE GOIÂNIA

A Lei Complementar 344/2021 (Brasil, 2021), qual seja o novo Código Tributário Municipal de Goiânia (CTM), promoveu sensível mudança no imposto predial territorial urbano incidente nos imóveis localizados na circunscrição do município, inclusive, com insustentável aumento da exação fiscal para muito além dos padrões inflacionários. Assim, agitou-se na sociedade goianiense as insuportáveis desigualdades e injustiças sociais trazidas no bojo do CTM.

Dessa forma, com a aquiescência de um Ministério Público desidiioso, optou o poder executivo e com a chancela do poder legislativo por esparramar várias inconstitucionalidades no texto do novo códex tributário, ao ponto dos juízes das turmas recursais arguirem pela constituição em defesa do contribuinte frente à excessos de letra de lei em contraponto a uma carta magna que é um capitalismo misto, com equilíbrio da liberdade econômica, da livre iniciativa, da proteção e zelo a autonomia e propriedade privada, com regulação do estado pela leal concorrência entre todos os agentes econômicos, bem como pela valorização do trabalho e dos ditames da justiça social.

Diante do objeto (tema) de pesquisa delimitado e sua respectiva pergunta de pesquisa, no CTM encontra-se imerso as empresas que operam de modo digital (virtual) ou chamados também de *ecommerce*, que necessitam registrar na Junta Comercial do Estado de Goiás (JUCEG) um endereço físico para formalizar suas atividades empresárias. Em particular, nesta dissertação, escuda-se a sociedade individual do advogado e a análise legal frente a dispositivos constitucionais, de normas infraconstitucionais e municipais e, sobretudo, do Novo CTM (Brasil, 2021). As empresas virtuais estão contempladas no art. 226 §1º V e anexo X item 15 da LCM 344/21.

Dado o *vacatio legis*, em janeiro de 2022 entrou em vigor o mais recente cálculo do imposto predial territorial urbano incidente nos imóveis localizados na circunscrição do município de

Goiânia. Os novos parâmetros de incidência desta exação foram delimitados pelo novo Código Tributário Municipal (CTM), qual seja a Lei Complementar Municipal (LCM) nº 344, de 30 de setembro de 2021. Nesse ínterim, os moradores da localidade foram surpreendidos com o aumento das suas contas de IPTU (Martins, 2022). O aumento, segundo o ente municipal, seria em virtude da adequação da alíquota de IPTU às taxas inflacionárias e à correção monetária. No entanto, cidadãos relataram aumentos superiores a 400%, tal é a matemática do art. 178 da LCM 344/21.

Com isso, a LCM n. 344/2021 ganhou espaço sob os holofotes da opinião pública (Martins, 2022), assim a preocupação com o valor do imposto sobrepujou eventuais discussões quanto a incongruências do dispositivo legal, algumas das quais em especial serão adiante explicitadas na pesquisa, mas especialmente o art. 178, seus incisos e parágrafos (Brasil, 2021).

Dessa forma, numa análise sistemática do IPTU incidente no Município de Goiânia, poderia se apontar eventuais incongruências deste frente a normas constitucionais e infraconstitucionais que regulam a exação no ordenamento jurídico brasileiro. Entretanto, em que pese a importância pontual do tema, este não é o escopo deste trabalho. Para esta dissertação, importa saber a regra matriz de incidência do cálculo do IPTU, que será devidamente explicitado adiante.

4.1 A JUSTIFICATIVA MUNICIPAL PARA A REFORMA TRIBUTÁRIA LOCAL

Este capítulo visa observar a justificação do poder executivo municipal em reformar o anterior código tributário. O preâmbulo da proposta de lei nunca convenceu os munícipes. Segundo Unes (2021), a cidade de Goiânia era regida por normas tributárias criadas há 46 anos. As leis, segundo o autor, caducaram e isso criou distorções, injustiças e insegurança jurídica, donde urgiu adaptar a legislação tributária ao contexto atual de Goiânia. A cidade, e principalmente o setor econômico, teve que lidar com um código tributário, segundo a administração, defasado e totalmente não condizente com a atual realidade econômica da capital do estado de Goiás.

Conforme o autor, para se ter uma ideia do tamanho desse descompasso, em 1975, ano em que o anterior código tributário municipal foi criado, Goiânia tinha 518 mil habitantes pelo IBGE. No ano de 2021, no entanto, a cidade tem nada menos do que 1.555.626 moradores. Aliás, Goiânia tornou-se a 10ª maior cidade do país, ultrapassando Porto Alegre, no Rio Grande do Sul, e eis o indicador mais recente do quanto ela é uma Capital pujante. Nas palavras do autor, até o ano de 2017 a capital Goiânia era a 12ª maior cidade do país, subindo duas posições em apenas quatro anos, deixando as capitais gaúcha (Porto Alegre/RS) e paraense (Belém/PA) para trás, e segue em

ascensão nos anos seguintes.

Nas palavras do mesmo autor, um dos exemplos mais latentes dessas distorções era a zona fiscal. O antigo códex dividia a cidade por regiões geográficas e cobrava o IPTU como base na localização do Imóvel. Em 1975, o setor central era o bairro mais valorizado de Goiânia. A cidade mudou de perfil. As regiões periféricas se valorizaram. Nesses comenos, o centro da cidade continuava pagando o IPTU mais caro de Goiânia. No entender de Unes (2021), outro fato que ilustra bem as distorções causadas pela antiga existência de zonas fiscais é que temos casos como o condomínio Aldeia do Vale e o bairro Vale dos Sonhos, que eram tributados da mesma forma porque se localizavam na mesma zona fiscal, um cenário que desconsiderava a capacidade contributiva flagrantemente discrepante e uma afronta aos preceitos de justiça fiscal e social.

Não parece, pelo menos do observado na prática, ser o exemplo mais razoável a se justificar tal reforma e exação, à medida que a tributação só se fez aumentar a todos os recônditos da cidade.

Outra justificativa do Estado-Administrador é que a anterior adoção do sistema que parcelava o impacto da planta de valores aprovada em 2015, que ficou popularmente conhecido como deflatores do valor e provocou uma série de discussões judiciais sobre o IPTU. Além de colocar fim às incertezas e uma aludida insegurança jurídica, o novo código municipal prevê a atualização de valores que já acontece anualmente com base no Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), e que no ano de 2022 foi aplicado a planta de valores imobiliários vigente pela lei municipal 9.704/15 (Brasil, 2015) que é corrigida pelo mesmo índice de preços da autarquia IBGE.

Segundo Unes (2021), este novo código tributário fez parte de um alardeado pacote de modernização da administração pública previsto no plano de governo apresentado à população na época das eleições do ano de 2020. Também estaria alinhada com os princípios da simplicidade, transparência, justiça fiscal, respeito à capacidade contributiva e com os investimentos em prol da integração das secretarias municipais, todos basilares na composição do plano de governo. Com todo o respeito, não foi isso que a população goianiense reteve desta inesquecível mudança.

Como supostos principais avanços, proposta democrática e participativa, o projeto de lei não foi desenvolvido por meio de um profundo diálogo com a sociedade organizada e a câmara municipal. As discussões só envolveram os técnicos das secretarias de finanças e de governo, e não houve qualquer consulta a Ordem dos Advogados do Brasil em Goiás (OAB-GO), ao Conselho Regional de Contabilidade em Goiás (CRC-GO) e ao Ministério Público Estadual (MPGO), em que pese a aparente inércia deste último em todos os assuntos de direito econômico no estado.

Um ponto extremamente agitado foi o flagrante desrespeito à capacidade contributiva, pois as mudanças propostas afetaram os contribuintes de forma muito negativa, vez que o novo código tributário desvalorizou a capacidade contributiva do cidadão (art. 145 CRFB). As mudanças realizadas não melhoraram a arrecadação, o que significa na prática ocorreu uma carga tributária muito maior na cidade de Goiânia. Na realidade, a nova legislação, além de não desonerar parte dos cidadãos mais pobres, tornou mais ineficaz a arrecadação, sem diminuir o combate à sonegação e o aumento visível da informalidade empresarial dentro dos ônibus/sinaleiras/calçadas, fato público e notório.

Isonomia (art. 5º II da CRFB) é exatamente o que não aconteceu na aplicação da nova lei tributária (Brasil, 2021). A real mudança apresentada a sociedade da capital foi apenas e tão somente o substancial aumentar da arrecadação (exação) de impostos municipais, e nada mais.

Conforme Unes (2021), a modernização do código tributário iria supostamente permitir consolidar em uma só lei toda a legislação tributária municipal. De fato, normas criadas ao longo de décadas com objetivo de modernizar ou corrigir distorções provocadas pela defasagem do CTM encontravam-se distribuídas em leis esparsas. Realmente, isso dificultava a compreensão e consulta de todas as leis que regem a tributação na capital, mas a unificação de toda legislação tributária em um só diploma não facilitou nem esclareceu acesso de todos às normas de tributação.

Claro exemplo (art. 326 LCM 344/21) é a existência de duas leis de processo administrativo, uma exclusivamente tributária, verdadeira confusão de direito material e processual aos munícipes.

Muito discutível os avanços tão festejados pela administração, pois não houve melhorias importantes na redução de burocracias, permitindo o acesso a determinados procedimentos por meio de serviços *online*, nem tampouco nos cadastros que em verdade já existiam. Já a cobrança, essa sim, houve melhorias nos procedimentos de cobrança e fiscalização dos tributos municipais. Não há que se falar em melhorias na redação da lei e simplificação textual, o que maximizou mais dúvidas do que certezas enquanto também não houve redução de erros nos processos de cobrança.

Fundamenta-se tal fato uma vez que o novo CTM (Brasil, 2021) criou uma legislação própria de processos administrativos tributários, trazendo mais confusão do que claridade, uma vez que já existia (e ainda existe) legislação própria e específica para tal via lei 9861/16 (Brasil, 2016).

É indiscutível a exação do IPTU dos imóveis não-edificados via art. 178 III da LCM 344/21 (Brasil, 2021) como forma de tentar combater a especulação imobiliária no município de Goiânia e fazer com que a propriedade privada cumpra sua função social. Acertou o legislador,

pontualmente, mas a lei não ficou mais moderna, harmônica e justa, *verbi gratia* taxa de licença e localização/funcionamento (art.240 LCM 344/21) da área/pertence à estabelecimento empresarial.

O Imposto Sobre Serviços (ISS), teve sua alíquota reduzida de 5% para 2% na forma do art. 226 incisos III da LCM 344/21 (Brasil, 2021) para os serviços de informática e congêneres, desde que estabelecidos em um polo tecnológico/ inovação: o problema é que nenhum polo/local novo foi criado pela municipalidade desde a promulgação do novo CTM até a data desta pesquisa.

Os impostos sobre serviços relativos a hospedagem, turismo, viagens e congêneres, serviços de diversões, lazer, entretenimento e congêneres, empresas públicas e sociedades de economia mista instituídas pelo município foram desoneradas destes tributos via anexo X itens 16 e 17 da LCM 344/21 (Brasil, 2021), o que faz até todo o sentido neste último caso, uma vez que a prefeitura de Goiânia tributava (e pagava) a própria prefeitura da mesma e indigitada capital. De acordo com Unes (2021), as contrapartidas para estas desonerações viriam dos setores de educação, lazer, entretenimento e apresentação de palestras que podem ofertar bolsas e cortesias na forma do art. 215 §4º da LCM 344/21 (Brasil, 2021) pela sociedade civil empresarial como solução para as desonerações desde que limitadas ao máximo de 20% do faturamento e o imposto sobre serviços (ISS) devido não seja inferior à aplicação da alíquota mínima de 2% destes, tal qual está positivado no patamar mínimo via art. 216 *caput* da LCM 344/21 (Brasil, 2021).

O Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI antigo ISTI) teve a unificação da alíquota em 2% via art. 203 da LCM 344/21 (Brasil, 2021), com estímulo à primeira aquisição de imóveis residenciais, na forma de isenção para a compra cujo valor venal seja de até R\$ 150.000,00 (Cento e Cinquenta Mil Reais). Essa isenção de imposto também abrange para a primeira aquisição de imóvel residencial localizado em novos prédios no setor central da cidade, tal é o positivado no anexo X item 11 da LCM 344/21 (Brasil, 2021).

No novo CTM de Goiânia (Brasil, 2021) houveram estímulos ao setor empresarial na forma de isenção de imposto para a primeira aquisição de vaga em edifícios garagem e garagens subterrâneas no Setor Central (anexo X item 3 da LCM 344/21). Apareceu também a isenção de imposto para o primeiro ano de aquisição de imóvel empresarial localizado nos novos polos de desenvolvimento econômico (anexo X item 1 da LCM 344/21), apesar de ainda não ter novo polo.

Houve no CTM (Brasil, 2021) uma redução de 30% no imposto para a primeira aquisição de imóvel empresarial localizado nos arranjos produtivos locais, citando como exemplo aquilo afirmado por Unes (2021) o caso concreto da conhecida região comercial da rua 44 (anexo X item

12 da LCM 344/21), tradicional local de comércio de vestuário e de calçados na cidade.

Finalmente, e, de longe, o ponto mais polêmico e criticado pela Sociedade Goiana, qual seja o imposto predial e territorial urbano (IPTU - art. 178 da LCM 344/21), mormente porque o ex-prefeito concorreu a eleição em outubro de 2024 e ficou em quinto e último colocado dentre cinco candidatos. De longe, esse excesso de exação no IPTU foi determinante para seu fracasso eleitoral.

No dizer de Unes (2021), em alguns casos houve até redução de IPTU, pois, segundo ele, na prática, o fim das zonas fiscais (art. 178 da LCM 344/21) iria resultar na redução de IPTU para 45% dos imóveis de Goiânia, com adequação e correção de até R\$ 9,00 (nove reais) por mês para 24% dos imóveis (IPTU anual mínimo de R\$ 100,00 – art. 179 da LCM 344/21). Outros 16% teriam adequação (leia-se majoração) de R\$ 28,00 (vinte e oito reais) no valor mensal, tudo graças ao fim das zonas fiscais (deflatores) e cobrança do imposto a partir do valor venal e sem considerar o local (bairro) onde o imóvel está situado (intelecção do art. 178 da LCM 344/21).

Noutras palavras, isso significa que um imóvel com valor venal de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) localizado no setor Marista e um imóvel de mesmo valor no setor Gentil Meirelles eram antes submetidos à diferentes alíquotas de IPTU. No novo CTM (Brasil, 2021) houve adoção de alíquotas diferenciadas em razão do valor venal do imóvel, e não mais da localização (bairro e ou distrito) desta capital, conforme inteligência do art. 178 incisos I a IV da LCM 344/21.

Frente ao princípio da progressividade tributária estabelecida pelo valor venal para cálculo do IPTU, a proposta legislativa que virou lei é de que a alíquota ou percentual aplicável ao valor venal dos imóveis não edificados contemplou sete faixas de valores (art. 178 III do novo CTM), e essa variedade das novas gradações visaria exatamente a promoção da justiça fiscal, de forma a concretizar também o princípio da seletividade e incentivar diminuir espaços urbanos ociosos.

Já o valor venal ficou obtido pela aplicação de onze critérios objetivos via art. 167 §1º I da LCM 344/21 (Brasil, 2021) que fornecem a pontuação e valor individual do imóvel, enquadrando-o segundo um padrão construtivo extremamente discutível pelo ponto de vista da técnica e da engenharia, contudo, tal especificidade não faz parte do tema, objeto e escopo desta pesquisa.

A avaliação do preço do imóvel (de quanto vale determinada propriedade imobiliária) feita pela prefeitura é de fato diferente do valor do imóvel no mercado imobiliário, aquele que normalmente é considerado para compra e venda. No caso do valor venal, dizer do art. 168 *caput* da LCM 344/21 (Brasil, 2021), são consideradas apenas algumas características do imóvel, sem levar em conta a demanda por ele e as especulações e volatilidades do mercado/imóveis, à exemplo.

Não é só críticas. Toda modificação legislativa tem alguma coisa de bom. Foi criado o IPTU social permanente, programa lançado desde 01/01/2022 como parte do pacote de amparo socioeconômico em decorrência da pandemia do corona-vírus (expressão não mencionada na lei).

O novo CTM isentou do pagamento do IPTU imóveis com Valor Venal até R\$ 140.000,00 (Cento e Quarenta Mil Reais), desde que edificado, de caráter residencial, em nome de pessoa física proprietária de um único imóvel, conforme anexo X item 14 da LCM 344/2021 (Brasil, 2021).

Além disso, houve estímulo à ocupação dos vazios urbanos com redução de 50% no IPTU por até três anos e para construções em andamento segundo anexo X item 7 da LCM 344/21 (Brasil, 2021). Como estímulo às propriedades do setor Central, bairros Campinas e Vila Nova, houve isenção de IPTU, pelo período de cinco anos após a certidão de conclusão da obra e para aquisições de imóveis em novos prédios no setor Central.

Após isso, uma redução de 70% no IPTU, pelo período de cinco anos ulterior após o início da atividade, incluso os estacionamentos localizados no setor Central, tudo na forma do anexo X itens 2/2.1/2.2/3/3.1/3.2 da LCM 344/21 (Brasil, 2021).

Mais além, houve isenção de IPTU por até dois anos para empresários que aderirem ao programa de ordenação dos engenhos publicitários conforme anexo X item 4 da LCM 344/21 (Brasil, 2021). Além disso, houve a isenção de 30% do IPTU para imóveis classificados como bens culturais e total isenção (100%) de IPTU para imóveis tombados, conforme anexo X itens 5 e 6 da LCM 344/2021 (Brasil, 2021).

A Isenção de IPTU também alcançou imóveis de propriedade de pessoa jurídica de direito público cedidos à pessoa jurídica de direito privado (anexo X item 17 da LCM 344/2021 (Brasil, 2021)), além da redução de 50% da base de cálculo para a Área de Preservação Permanente (APP) e mesma alíquota para a Área de Especial Interesse Social (AEIS) conforme anexo X item 8 e 10 da LCM 344/2021 (Brasil, 2021).

Importante mencionar que o novo CTM (Brasil, 2021) são 384 artigos, divididos em três livros e dez anexos. O antigo código tinha 279 artigos somados com as emendas posteriores.

O texto deu nova redação a alguns artigos, além de alterar e acrescentar novos dispositivos ao códex à uma afirmada base nos princípios e nas normas gerais estabelecidas pela constituição federal, constituição estadual, lei orgânica do município de Goiânia, leis complementares de alcance nacional, estadual e municipal, sobretudo o código tributário nacional e a lei complementar federal nº 116/2003. Por fim, em face da exigência princípio constitucional/tributário da noventena,

para ter vigência a partir do dia 1º de janeiro de 2022, a matéria precisou ser aprovada, sancionada e promulgada até dia 01 de outubro de 2021. De fato, a publicação da lei se deu em 30 de setembro.

4.2 POSIÇÃO DA DOUTRINA MAJORITÁRIA - FORMA DE CÁLCULO DO IPTU

De acordo com Borba (2019, p.231), o imposto de competência dos municípios sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do município. É um imposto de caráter pessoal, obrigação *propter rem* e graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte, fixado o dever da administração tributária conferir efetividade aos objetivos constitucionais e respeitar os direitos individuais e aplicar o conteúdo axiológico da carta magna nos termos da lei municipal, para o patrimônio, os seus rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte segundo a função social da propriedade.

Se o conceito de tributo é toda obrigação cujo fato gerador é uma situação independente de qualquer atividade estatal positiva e específica relativa ao contribuinte, a base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel. No caso do IPTU, o valor venal é (em tese) o valor total de venda, pois o imposto incide sobre imóveis por natureza ou acessão física. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

Ainda com os contornos dados por Borba (2019, p.233), o contribuinte do imposto IPTU é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil (enfiteuta ou foreiro) ou o seu possuidor a qualquer título. O locatário não possui legitimidade ativa para discutir a relação jurídico-tributária de IPTU e de taxas referentes ao imóvel alugado nem para repetir indébito desses tributos. Ele é progressivo, de tal modo que a propriedade que não estiver edificada ou, por qualquer motivo, não estiver cumprindo a sua função social, poderá ter que pagar um imposto maior, conforme está previsto nos art. 156 § 1º e 182 §4º II da Constituição Federal.

No dizer de Schoueri (2019, p.814), 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. Para este autor, não há falar em ausência de legitimidade do ora legitimado para figurar em polo passivo da relação jurídica tributária deste imposto de propriedade cidadina.

Ainda nas palavras de Schoueri (2019, p.815), a definição do sujeito passivo do IPTU de imóvel comercial depende de interpretação constitucional, pois é com base na competência tributária que o ente federado cobra validamente a exação. Nesse sentido, o art. 31 do código tributário nacional deve ser interpretado à luz da CRFB (Brasil, 1988) com ênfase em três pontos: materialidade empresarial possível do IPTU (art. 156, I), isonomia (art. 150, III), livre iniciativa e livre concorrência (art. 173 *caput* e IV). Ainda que seja lícito afirmar que somente o proprietário empresário pode ser contribuinte do IPTU, a sujeição passiva também abarca a figura do responsável possuidor *ius possiendi*, em caso de não existir a escritura/registro do imóvel.

O abalizado doutrinador Schoueri (2019, p.849) menciona que o IPTU representa relevante custo operacional para as empresas, comum a todos que exercem a atividade econômica com sede/local físico. Afastar tal ônus de empresa que atua no setor econômico, ombreando com outras que também detém sede e estabelecimento comercial, a partir de extensão devidamente fora das hipóteses de isenções/imunidades, implica desrespeito aos ditames da constituição econômica.

Conforme Carneiro (2020, p.440), vale destacar também o teor da Súmula 399 do STJ, que assim dispõe: cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano). Contudo, uma leitura apressada da Súmula pode levar a uma interpretação equivocada. O STJ se equivocou quando disse a legislação, pois somente a lei local pode prever obrigação principal do IPTU. Da mesma forma, os precedentes que deram origem à referida Súmula dizem respeito a promessa de compra/venda, e não aluguel. Assim entende o autor que, quanto à posse, nada mudou, aplicando-se o verbete para a promessa de compra e venda.

Com vistas a forma de cálculo do IPTU, no pensamento de Carneiro (2020, p.478) a questão do ITR e do IPTU (impostos reais) progressivos está definido na EC 29/2000, que levou o Supremo Tribunal Federal (STF) a editar as Súmulas 668, 656, 569 e 539 declarando os preceitos já explicitados sobre as alíquotas de cálculo do IPTU residencial e do já estudado Tema 523.

Quanto ao cálculo do IPTU do único bem de família, leciona Carneiro (2020, p.789) que o art. 1º da Lei n. 8.009/90 (Brasil, 1990) afasta a sua penhorabilidade numa regra não absoluta, pois a própria lei em tela prevê em seu art. 3º hipóteses em que, mesmo sendo considerado bem de família, este é atacado pela execução fiscal da fazenda pública municipal. Acaso não se respeite a forma de cálculo e seu respectivo pagamento, a família pode perder o único imóvel.

No magistério de Caliendo (2019, p.1409), conforme o critério da destinação ou finalidade econômica, a definição do imposto aplicável (IPTU ou ITR) depende da comprovação econômica

do imóvel, e, assim, estarão excluídos da incidência do IPTU os imóveis cuja destinação seja comprovadamente a de exploração agrícola, pecuária ou industrial, sobre os quais incidirá o Imposto Territorial Rural (ITR).

Ensina Caliendo (2019, p.1500) sobre o aspecto temporal do imposto citadino que a incidência do IPTU surge no primeiro dia de cada ano e a correspondente obrigação tributária. Caso ocorra a desapropriação do imóvel em determinado mês do ano, esta não desconstitui a incidência do imposto e o surgimento da obrigação fiscal, visto que a cogente tributação incide para o proprietário no primeiro dia útil de cada mês, independentemente de quem se torne o proprietário durante o ano por qualquer motivo (venda, sucessão, desapropriação ou outro meio legal). Por outro lado, sobre o aspecto espacial, o IPTU é incidente sobre todo imóvel urbano localizado no território nacional, desde que preenchidas as formalidades legais, podendo-se considerar imóvel citadino a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizado até mesmo numa zona aparente rural do município. Se o imóvel pertencer a mais de um município deverá ser enquadrado no município onde fique a sede do imóvel e, se esta não existir, será enquadrado no município onde se localize a maior parte da área do terreno, segundo Caliendo.

Ainda na expressão de Caliendo (2019, p.1501), a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, não se considerando nos termos do art. 33 parágrafo único do CTN o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade. Para ele, considera-se valor venal o preço alcançado em operações de compra e venda, em regime de mercado imobiliário, regido em condições normais. Diz o autor que valor venal não se confunde com o preço contratual, de mercado ou com o preço convencionado, mas como o valor alcançado pela administração pública conforme os métodos e normas definidas em competente lei ou código municipal.

Na doutrina de Caliendo (2019, p.1501), a lei deve por sua vez esclarecer quais são os critérios e parâmetros que determinam o valor venal de um imóvel, tais como: preços imobiliários correntes; preço de reposição do bem, considerando-se o custo dos materiais e do terreno e os padrões de construção; características topográficas do terreno (testada, profundidade, superfície etc.) e o valor urbanístico-ambiental (localização, bairro, melhorias próximas etc.).

Para Caliendo (2019, p.1502) não existe, contudo, uma norma geral tributária que determine a definição e o alcance do conceito de valor venal para fins de determinação da base de cálculo de tal modo que compete à legislação municipal determinar de modo incontestado este conceito

fundamental à tributação e seus parâmetros para a discretização do IPTU.

Diz Caliendo (2019 p.1501 e p.1502) acontecer que a base de cálculo é um dos aspectos quantitativos do fato-gerador e, por isso, é submetida ao princípio da reserva legal (art. 97 incisos IV do CTN). Ela não se confunde com o preço do imóvel. Isso não quer dizer que a base de cálculo deve estar expressa na lei para cada imóvel, mesmo porque isto seria impraticável.

O entender de Caliendo (2019, p.1502) é que não basta a lei declarar que a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, sem explicitar como se obtém esse valor. Outrossim, as avaliações decorrentes de pesquisas de mercados não servem de instrumento para o lançamento tributário que é ato administrativo vinculado. Logo, não se exige que cada imóvel possua um preço individualizado, sob pena de ofensa ao princípio da praticidade. De outro lado, o preço deve ser individualizável por imóvel, de tal modo que a combinação de conceito legal, método e parâmetros permitam a definição clara do valor venal de cada imóvel para o efeito do cálculo do IPTU.

Ainda no magistério de Caliendo (2019, p.1504), a combinação de fatores (conceito legal, métodos e parâmetros) será concretizada na edição de uma Planta Genérica de Valores (PGV), que apresentará em cada caso concreto o valor venal concreto para cada região e, por conseguinte, para cada imóvel individualizado. O valor venal será utilizado para apuração e lançamento do valor devido do IPTU em cada imóvel. A planta genérica de valores imobiliários intenta aproximar-se do valor real do imóvel, permitindo que ocorra uma tributação ótima (eficiente) e justa na repartição dos encargos fiscais. A tributação mais eficiente da propriedade será aquela que não distorcer o mercado imobiliário, gerando negócios em áreas especialmente pelo impacto fiscal do IPTU e não pela melhor localização do bem. É meridiana justiça social.

Referente a forma de cálculo do IPTU, termina o professor Caliendo (2019, p.1505 e p.1506) por concluir que deve existir uma justa repartição do ônus de financiar os serviços públicos municipais aliada à meta de redução de desigualdades e redistribuição de riqueza. Acresce que fere a sistemática do IPTU utilizar-se como instrumentos de determinação da base de cálculo outros critérios distintos do valor venal do imóvel, por ofensa direta ao texto constitucional e às normas gerais previstas no CTN. Desse modo, a utilização de critérios como renda ou receita ou área ou superfície do imóvel ferem diretamente o princípio da legalidade tributária e da capacidade contributiva do pagador de impostos que são a razão de ser do próprio contrato social.

Destaca o ensino de Caliendo (2019, p.1506) que as áreas construídas e descobertas podem também ser incluídas no cálculo do valor venal do imóvel do imposto predial e territorial urbano,

tais como piscinas, jardins, estacionamentos, parques de recreação, pátios de manobras, reservatórios ou tanques e rampas de acesso e assemelhados. Cabe apenas e tão somente à lei municipal determinar a sua inclusão ou isenção para efeitos de incidência do imposto.

Por fim acresce-se a este capítulo que, diante do princípio da legalidade (art. 37 *caput* CRFB), todo o IPTU é progressivo em razão do valor do imóvel e deve ter alíquotas diferentes de acordo com a localização, valor, tamanho da área construída, aformoseamento e o uso do imóvel.

Logo, é facultado ao poder público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor de cada município, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena de ter majorado seu cálculo de acordo com o uso do imóvel edificado (se residencial ou empresarial) ou se é imóvel em processo de construção ou sem nenhum aproveitamento senão para a especulação imobiliária, tão perniciososa para a perseguida concretização de justiça social urbana.

4.3 DISPOSITIVOS QUE DEFINEM O CÁLCULO DO IPTU NO CTM

Diante da já elucidada conceituação do imposto de propriedade predial e territorial urbana, bem como explicada toda legislação constitucional e infraconstitucional que regula tal débito exacional comum ao direito de propriedade (cláusula pétrea da CRFB), passa-se a verificar a forma de cálculo do cidadão tributo/encargo anual inerente ao direito de assessoramento de imóvel urbano na cidade de Goiânia que é a capital do estado de Goiás desde 24 de outubro de 1933.

A lei que explicita num valor matemático e discreto o tributo anual IPTU nesta indigitada cidade é o já mencionado novo código tributário municipal de Goiânia (Brasil, 2021), qual seja a lei complementar municipal 344/2021 sancionada em 30/09/2021 e cujo vigor (por *vacatio legis*) iniciou-se em 01/01/2022, com alterações a *posteriori* por outra LCM de nº 362/2022, promulgada dia 31/12/2022, com *vacatio legis* até 07/04/2023.

O trecho que importa para o cálculo do IPTU, quais sejam suas alíquotas (coeficientes matemáticos aplicados ao valor venal individual de cada imóvel) são os art. 178 e 179 do código tributário municipal (LCM 344/21 - Brasil, 2021), como se vê:

Seção III - Das Alíquotas

Art. 178. As alíquotas aplicáveis ao valor venal do imóvel para cálculo do IPTU são as aqui estabelecidas, de acordo com os critérios previstos nos incisos I e II do § 1º do art. 156 da Constituição Federal:

I - Imóveis edificados de *uso residencial*:

- a) alíquota de 0,15% para imóveis com valor venal de até R\$ 100.000,00;
- b) alíquota de 0,20% para imóveis com valor venal de R\$ 100.000,01 até R\$ 200.000,00;

c) alíquota de 0,29% para imóveis com valor venal de R\$ 200.000,01 até R\$ 300.000,00;
 d) alíquota de 0,40% para imóveis com valor venal de R\$ 300.000,01 até R\$ 500.000,00;
 e) alíquota de 0,50% para imóveis com valor venal de R\$ 500.000,01 até R\$ 1.000.000,00;

f) alíquota de 0,55% para imóveis com valor venal acima de R\$ 1.000.000,00;

II - Imóveis edificados de uso *não residencial*:

a) alíquota de 0,75% para imóveis com valor venal de até R\$ 200.000,00;

b) alíquota de 0,80% para imóveis com valor venal de R\$ 200.000,01 até R\$ 300.000,00;

c) alíquota de 0,85% para imóveis com valor venal de R\$ 300.000,01 até R\$ 500.000,00;

d) alíquota de 0,90% para imóveis com valor venal de R\$ 500.000,01 até R\$ 700.000,00;

e) alíquota de 0,95% para imóveis com valor venal de R\$ 700.000,01 até 1.000.000,00;

f) alíquota de 1,00% para imóveis com valor venal acima de R\$ 1.000.000,00;

III - imóveis *não edificados*:

a) alíquota de 1,00% para imóveis com valor venal de até R\$ 40.000,00; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

b) alíquota de 1,30% para imóveis com valor venal de R\$ 40.000,01 até R\$ 60.000,00; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

c) alíquota de 1,60% para imóveis com valor venal de R\$ 60.000,01 até R\$ 80.000,00; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

d) alíquota de 1,90% para imóveis com valor venal de R\$ 80.000,01 até R\$ 100.000,00; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

e) alíquota de 2,20% para imóveis com valor venal de R\$ 100.000,01 até R\$ 150.000,00; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

f) alíquota de 2,50% para imóveis com valor venal de R\$ 150.000,01 até R\$ 300.000,00; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

g) alíquota de 2,80% para imóveis com valor venal acima de R\$ 300.000,00. (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

IV - Imóveis em *fase de edificação* ou *com Alvará de Construção*: (Incluído pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

a) alíquota única de 1% (um por cento) para imóveis em fase de construção, desde que tenham o Alvará de Construção válido, o Registro de Incorporação ou obras iniciadas. (Incluído pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

§ 1º O uso da propriedade imobiliária urbana constará do Cadastro Imobiliário do Município, bem como os demais dados necessários ao lançamento correto do IPTU.

§ 2º O imóvel urbano residencial em que se encontre estabelecido o Microempreendedor Individual - MEI, devidamente inscrito no Cadastro Mobiliário do Município, optante do Simples Nacional e enquadrado no Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos - SIMEI, terão IPTU calculado nos termos do inciso I deste artigo.

§ 3º Os boxes de garagens e escaninhos terão o mesmo padrão construtivo das unidades habitacionais do condomínio ao qual pertencam.

§ 4º Os valores expressos em reais constantes nos incisos I, II e III deste artigo, serão atualizados na forma prevista no art. 381 desta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)

Art. 179. Em nenhuma hipótese, o valor do IPTU será inferior a R\$100,00 (cem reais).

Após a leitura destes dois artigos, importa inferir se o imóvel residencial que o neófito advogado detém como proprietário e escolhe para cadastrar seu CNPJ que corresponde a sua sociedade individual (unipessoal) de advocacia deve ter o seu IPTU anual na cidade de Goiânia tributado pelo inciso I ou pelo inciso II do art. 178 deste CTM (Brasil, 2021).

Noutras palavras, a jurisprudência do TJGO já enfrentou e decidiu se, registrado um CNPJ no cadastro imobiliário municipal de qualquer imóvel habitacional (art. 178 I CTM), existe

(i)legalidade por parte do *software* (plataforma de cálculo) da prefeitura de Goiânia transmutá-lo automaticamente em um imóvel não habitacional e sem a necessária diligência/visita técnica *in loco* de constatação que tal imóvel, que como se verá a seguir é quase sempre e no mais das vezes unidades de apartamentos habitacionais fixados em condomínio residenciais que sequer permitem em seus regimentos internos abertura de empresas físicas nas unidades. Foram 8 (oito) casos encontrados, todos colimados no sentido a seguir explicitado, verdadeira caixa de ressonância.

4.4 A JURISPRUDÊNCIA DO TJGO SOBRE O IPTU DAS EMPRESAS

Nesse viés de se abrir o CNPJ da empresa sociedade individual de advocacia na moradia ou residência do advogado, a jurisprudência do TJGO é verdadeira caixa de ressonância. No resumo, está colocado que esta dissertação tem como o último de seus objetivos específicos identificar na jurisprudência do TJGO a exegese, a fundamentação e o mérito das decisões encontradas, bem como explicitar qual é o atual posicionamento do tribunal competente sobre a temática estudada.

Tal verificação é o último dos objetivos específicos para atingir/alcançar o objetivo geral e por corolário a resposta da pergunta (método científico) da temática delimitada e pesquisada, último passo para a conclusão e as considerações finais desta dissertação.

Além disso, mais a vanguarda do discriminado na introdução sobre algumas das hipotéticas respostas da pergunta de pesquisa, é analisado criticamente as decisões encontradas no TJGO relativas ao cálculo do IPTU dos imóveis residenciais cujo proprietário utiliza do mesmo apenas e tão somente para registrar seu CNPJ sem alterar sua característica de residência (moradia ou habitação) à luz do direito econômico, às consequências e implicações financeiras e jurídicas destas decisões aditado do seu impacto (prejuízo) à coletividade e a economia pública municipal.

Para tanto, passa-se agora a pensar com mais profundidade ao tema delimitado sob o aspecto jurisdicional, examinando com acuracidade cirúrgica como os juízes monocráticos e as turmas colegiadas do TJGO tem aplicado o art. 178 da LCM 344/2021 (que é genérica e abstrata) aos casos concretos que vieram a presença dos membros judicantes do poder judiciário do estado de Goiás.

O primeiro acórdão encontrado é o de nº 5408397-10.2023.8.09.0051 cujo autor é o Sr. Antônio Martins de Oliveira, a juíza de primeiro grau é a Dra. Flávia Cristina Zuza, e o caso concreto é o de imóvel puramente residencial com 2 (dois) registros de CNPJ na matrícula do imóvel, e o Município de Goiânia aplicou o art. 178 II do CTM no cálculo do IPTU 2023, sendo um não optante do SIMEI (Simples Nacional para o Microempreendedor Individual), com decisão da

4º Turma Recursal (3 votos favoráveis) com pedido procedente para o autor (contribuinte ou polo ativo) e em desfavor da Fazenda Pública (polo passivo):

RECURSO INOMINADO. JUIZADO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA. MAJORAÇÃO DO IPTU. ALÍQUOTA DE IMÓVEL NÃO RESIDENCIAL. APLICAÇÃO INCORRETA. IMÓVEL RESIDENCIAL. READEQUAÇÃO DA ALÍQUOTA. SENTENÇA REFORMADA. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. 1. Em síntese, o autor alegou que é proprietário do imóvel com inscrição cadastral n. 465.064.0193.0008 e que foi surpreendido com a majoração indevida do seu IPTU no exercício de 2023, com aumento real de mais de 375% (trezentos e setenta e cinco por cento), se comparado ao ano anterior. Em razão disso, pleiteou a revisão do IPTU, a isenção da cobrança e a condenação do requerido ao pagamento de indenização por danos morais. 2. A juíza a quo julgou improcedentes os pedidos. Irresignado, o requerente interpôs recurso inominado no evento n. 22, em suas razões recursais alegou cerceamento de defesa, e no mérito pugnou pela procedência dos pedidos iniciais. 3. Preambularmente, convém destacar que, nos termos dos artigos 370 e 371 do Código de Processo Civil, o juiz é o destinatário final das provas e a este cabe analisar, discricionariamente, o conjunto probatório constante dos autos, para que possa formar o seu livre convencimento. A propósito, assim estabelecem os ditos dispositivos: Art. 370. Caberá ao juiz, de ofício ou a requerimento da parte, determinar as provas necessárias ao julgamento do mérito. Parágrafo único. O juiz indeferirá, em decisão fundamentada, as diligências inúteis ou meramente protelatórias. Art. 371. O juiz apreciará a prova constante dos autos, independentemente do sujeito que a tiver promovido, e indicará na decisão as razões da formação de seu convencimento. 4. A partir disso, denota-se que o sistema de valoração das provas adotado pelo ordenamento processual civil pátrio é o da livre persuasão racional, pelo qual o juiz é livre para formar seu convencimento e atribuir às provas produzidas o peso que entender cabível. Nesse sentido: TJGO, Apelação Cível 0015726-20.2009.8.09.0051, Rel. Des. Amaral Wilson de Oliveira, 2ª Câmara Cível, julgado em 08/06/2020, DJe de 08/06/2020. 5. Nessa perspectiva, oportuno salientar que não há que se falar em cerceamento de defesa, na hipótese em que o conjunto fático probatório do feito se revelar suficiente à formação do convencimento do julgador, mormente à míngua de demonstração que eventual dilação probatória seria essencial para a comprovação dos fatos que alicerçam a pretensão formulada. Portanto, rejeito a alegação. 6. Precedentes: TJGO, Recurso Inominado 5624736-78.2021.8.09.0003, Rel. Mônica Cezar Moreno Senhorelo, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais, julgado em 27/06/2023, DJe de 27/06/2023; TJGO, Recurso Inominado 5512762-87.2022.8.09.0007, Rel. Roberta Nasser Leone, 3ª Turma Recursal dos Juizados Especiais, julgado em 15/06/2023, DJe de 15/06/2023. 7. O cerne da questão controvertida colocada em debate na presente demanda é acerca da legalidade do cálculo do IPTU referente ao imóvel de propriedade do autor, sob a inscrição n. 464.064.0196.0008, tendo em vista que foi aplicada alíquota não residencial, alterado o cadastro do imóvel, e constam duas inscrições ativas no cadastro de atividades econômicas referente a Iara Martins Araújo de Oliveira tratando-se de inscrição de pessoa física, e Ricardo Gomes de Araújo 41237118, de Microempreendedor individual. 8. O artigo 156 da Constituição Federal reza que: Compete aos Municípios instituir imposto sobre: I propriedade predial e territorial urbana; § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: I ser progressivo em razão do valor do imóvel; e II ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. 9. Nos termos do artigo 167, da Lei Complementar n. 344/2021, que instituiu o novo Código Tributário do Município de Goiânia: Art. 167. A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel. § 1º Na determinação do valor venal, serão considerados, em conjunto ou separadamente, os seguintes elementos: I - quanto à edificação: a) o padrão ou tipo de construção; b) a área construída; c) o valor unitário do metro quadrado; d) o estado de conservação; e) os serviços públicos ou de utilidade pública existentes na via ou logradouro; f) o índice de valorização do logradouro, quadra ou bairro em que estiver situado o imóvel; g) o preço

do imóvel nas últimas transações de compra e venda realizadas no bairro ou região, segundo o mercado imobiliário local; h) locações correntes; i) quaisquer outros dados informativos obtidos pela administração tributária. II - Quanto ao terreno: a) a área, a forma, as dimensões, a localização, os acidentes geográficos e outras características; b) os fatores indicados nas alíneas f e g do inciso I deste artigo e quaisquer outros dados informativos. § 2º Na determinação do valor venal, não se considera: I - o valor dos bens móveis mantidos em caráter permanente ou temporário no imóvel para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade; II - a vinculação restritiva do direito de propriedade e o estado de comunhão. 10. O artigo 178 do mesmo diploma legal prevê as alíquotas aplicáveis ao valor venal do imóvel para cálculo do IPTU, de acordo com os critérios previstos nos incisos I e II do § 1º, do art. 156 da Constituição Federal, dos imóveis edificados de uso residencial, imóveis edificados de uso não residencial, imóveis não edificados e imóveis em fase de edificação ou com alvará de construção. 11. O Código de Processo Civil refere-se à prova como instrumento voltado à formação do convencimento do julgador com vista ao provimento que lhe incumbe alcançar às partes. Ademais, ao regular o dever de produção da prova pela parte dispõe: Art. 373. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. 12. *In casu*, o município recorrido alegou na contestação (evento n. 11), que o imposto foi lançado baseado na alteração do cadastro do imóvel para uso de atividade econômica, pois constam duas empresas ativas registradas no imóvel, quais sejam Iara Martins Araújo de Oliveira, que se trata de inscrição de pessoa física, ou seja, autônoma, e Ricardo Gomes de Araújo 41237118, cuja natureza é MEI. 13. Por outro lado, o recorrente esclareceu que utiliza o imóvel somente como residência, que a Sra. Iara Martins Araújo de Oliveira é sua filha, e o cadastro foi realizado quando ela trabalhou em um cargo comissionado no Município de Goiânia, mas deveria ter ocorrido a baixa do registro, pois ela não possui mais esse vínculo, e o Sr. Ricardo é o seu enteado, que trabalha como autônomo, cujo cadastro foi realizado apenas para finalidade de trabalho. 14. Pois bem. A primeira inscrição, Iara Martins Araújo de Oliveira, é de pessoa física, já a segunda inscrição, Ricardo Gomes de Araújo 41237118, é de Microempreendedor Individual, optante do Simples Nacional e enquadrado no SIMEI, hipótese em que é devida a aplicação de tributação de alíquota aplicada aos imóveis edificados de uso residencial, nos termos do § 2º, do art. 178, do Código Tributário do Município de Goiânia: § 2º O imóvel urbano residencial em que se encontre estabelecido o Micro Empreendedor Individual - MEI, devidamente inscrito no Cadastro Mobiliário do Município, optante do Simples Nacional e enquadrado no Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos - SIMEI, terá o IPTU calculado nos termos do inciso I deste artigo. 15. Como é cediço, a atividade do microempreendedor individual constitui-se principalmente na prestação de serviços, não dependendo de uma sede para desempenho das atribuições, de modo que o MEI atribui, sobretudo, vantagens tributárias, benefícios previdenciários, entre outros. 16. Dessa forma, cumprindo o promovente com o ônus que lhe incumbia a teor do disposto no art. 373, I, do CPC, caberia ao promovido a desconstituição de tais provas, por meio de inspeção no imóvel, para comprovar que de fato são realizadas atividades comerciais no endereço residencial a justificar a alteração da alíquota do IPTU, para imóvel não residencial, ônus do qual não se desincumbiu. 17. Nesse sentido: Precedente da 2ª Turma Recursal do Sistema dos Juizados Especiais do Estado de Goiás, processo n. 5164661-23.2023.8.09.0051, Relator Fernando César Rodrigues Salgado, DJe 06/11/2023. 18. Veja-se a jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás acerca do tema: EMENTA: DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO E APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. IPTU. ALÍQUOTA. IMÓVEL EDIFICADO RESIDENCIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ALTERAÇÃO NA DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. HONORÁRIOS. 1. O imóvel de propriedade da autora/apelada, inscrito no IPTU 312.107.0287.0035, sempre foi utilizado como sua moradia e possui destinação exclusivamente residencial, conforme infere-se do art. 2º do Regimento Interno do Condomínio Residencial *Imaginne*. 2. Caberia a municipalidade desconstituir a prova da parte autora/apelada, nos termos do art. 373 do CPC, comprovando por meio da realização

de inspeção no imóvel, que, de fato, realiza-se atividades comerciais no apartamento que justificasse a alteração de alíquota do IPTU, para imóvel não residencial. 3. Não comprovada a alteração da destinação do imóvel, não há falar em alteração da alíquota utilizada para cobrança do imposto em tela, não merecendo reparo a sentença objurgada. 4. Levando-se em consideração o valor da causa, ou o proveito econômico referente a diferença das alíquotas de IPTU, se estará diante de um valor irrisório, portanto os honorários advocatícios devem ser fixados equitativamente, sendo necessária a reforma da sentença neste ponto. 5. Reputa-se adequada a fixação dos honorários advocatícios, no valor de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais), considerando, inclusive o trabalho adicional nesta esfera recursal. APELAÇÃO CÍVEL CONHECIDA E DESPROVIDA. REMESSA NECESSÁRIA CONHECIDA E PARCIALMENTE PROVIDA. (TJGO, PROCESSO CÍVEL E DO TRABALHO -> Recursos -> Apelação / Remessa Necessária 5105190-13.2022.8.09.0051, Rel. Des(a). DESEMBARGADORA NELMA BRANCO FERREIRA PERILO, Goiânia - 4ª Câmara Cível, DJe de 07/07/2023). EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. IPTU. ALÍQUOTA IMÓVEL EDIFICADO RESIDENCIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ALTERAÇÃO NA DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. 1. Na hipótese, verifica-se que o imóvel de propriedade da impetrante, inscrito sob o número 401.033.0051.0074, o qual sempre foi utilizado como moradia da mesma, possui destinação exclusivamente residencial, conforme infere-se da Convenção Condominial do Edifício em debate em seu artigo 5º (movimento 01, arquivo 07). 2. Comprovado tratar-se o imóvel de uso residencial, a alíquota aplicada para fins de cálculo de IPTU deve ser aquele referente a imóvel edificado de uso residencial prevista no artigo 17, inciso i do código tributário nacional. 3. Não comprovada a alteração da destinação do imóvel, restando caracterizada a verossimilhança das alegações da impetrante/apelada e a ilegalidade na alteração da alíquota utilizada para cobrança do imposto em tela, imerece reparos a sentença objurgada. REMESSA NECESSÁRIA E RECURSO DE APELAÇÃO CÍVEL CONHECIDOS E DESPROVIDOS. SENTENÇA MANTIDA. (TJGO, PROCESSO CÍVEL E DO TRABALHO -> Recursos -> Apelação / Remessa Necessária 5071672-03.2020.8.09.0051, Rel. Des(a). Desembargador Anderson Máximo de Holanda, Goiânia - 3ª Vara da Fazenda Pública Municipal e Reg Público, julgado em 12/07/2021, DJe de 12/07/2021). 19. Dessa maneira, tendo em consideração que o imóvel é predominantemente residencial, se faz necessário a alteração da alíquota aplicável, devendo incidir, portanto, a prevista no art. 178, inciso I, alínea b, do Código Tributário do Município de Goiânia. 20. Recurso Conhecido e Provido, no sentido de reformar a sentença para julgar parcialmente procedentes os pedidos iniciais, e declarar que a alíquota a ser aplicada ao imóvel do autor, com inscrição n. 464.064.0196.0008, seja de imóveis edificados de uso residencial, de 0,2%, de acordo com o art. 178, inciso I, alínea b, do Código Tributário do Município de Goiânia. 21. Deixo de condenar o recorrente ao pagamento das custas processuais e honorários advocatícios. (TJGO, Recurso Inominado Cível 5408397-10.2023.8.09.0051, Rel. Pedro Silva Correa, 4ª Turma Recursal dos Juizados Especiais, julgado em 13/11/2023, DJe de 13/11/2023).

Neste primeiro acórdão, o TJGO decidiu, numa situação que o imóvel puramente residencial tinha cadastrado duas empresas neste endereço como domicílio fiscal com atividades volantes e na rua à forma do art. 966 do Código Civil (Brasil, 2002). A solução dada pelo tribunal via 4º turma recursal é de que o IPTU deste imóvel deveria ser calculado na forma do art. 178 I do CTM (imóvel puramente residencial). Tal decisão não criou nenhum impacto na economia popular e/ou a fazenda pública municipal, vez que o imóvel sempre foi residencial e nunca causou ônus maior ao erário.

O segundo acórdão encontrado é o de nº 5164661-23.2023.8.09.0005, a autora da ação é a Sra. Paula Torquato Marcondes Taino (polo ativo), a juíza de 1º grau foi a Dra. Patrícia Machado

Carrijo e o relator da turma recursal do TJGO foi o Dr. Fernando César Rodrigues Salgado. Este caso concreto também é um imóvel puramente residencial com um registro de CNPJ na matrícula do imóvel, e o município de Goiânia (polo passivo) aplicou o art. 178 II do CTM no cálculo do IPTU 2023, sendo a empresa registrada no imóvel tipo não optante do SIMEI com decisão da 2ª Turma Recursal (3x0) de pedido procedente para o contribuinte e em desfavor da Fazenda Pública.

Noutras palavras, o mero registro de um CNPJ no imóvel não desvirtua sua função de casa (habitação e moradia), e o poder judiciário de Goiás entendeu por aplicar o artigo 178 incisos I no cálculo do IPTU da autora, à unanimidade dos votos, como segue:

RECURSO INOMINADO. JUIZADO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA. AÇÃO DE REVISÃO DE IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO IPTU. NOVO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE GOIÂNIA. LC 344/2021. EXERCÍCIO DE 2022 e 2023. REGISTRO DO ENDEREÇO FISCAL DO CNPJ NO ENDEREÇO DA PROPRIETÁRIA DA EMPRESA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO NA DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. ÔNUS DA PARTE PROMOVIDA (ART. 373, INCISO II, DO CPC). SENTENÇA REFORMADA. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. 01. (1.1). Em síntese da peça inicial, narrou o (a) autor (a) que é proprietário do imóvel de inscrição municipal nº. 203.060.0541.0021, situado na rua 13, nº205, Apartamento 1102, Torre Amarela, Jardim Goiás, Goiânia/GO. Asseverou que se tornou Microempreendedora Individual em 2020, colocando o endereço comercial o seu próprio endereço e que, apesar de estar a residência como sede da pessoa jurídica, realiza suas atividades presencialmente em sua Contratante. Que ficou surpresa ao constar o expressivo aumento do IPTU em relação ao ano de 2022, pois o promovido alterou a alíquota para 0,9%, totalizando o valor de R\$ 4.997,09. Assim, discordando com o valor cobrado, pois utiliza seu imóvel de forma residencial e que, ingressando com pedido administrativo em 14/02/2022 na Secretaria de Finanças (Processo Administrativo n. 90014692), seu pleito fora negado, não restando alternativa a não ser o ajuizamento da presente ação para que seja declarado que a alíquota a ser aplicada sobre o seu imóvel seja o de imóvel residencial (0,5%) de acordo com o artigo 178, inciso I, alínea e, do CTM. (ev. 01). (1.2) A juíza de origem, analisando os autos, reconheceu a legitimidade do valor do IPTU questionado, julgando improcedente o pedido inicial (ev. 17). (1.3). Inconformado (a), o (a) promovente interpôs recurso inominado, manifestando-se, em linhas gerais, pela alteração do julgamento com a procedência dos pedidos iniciais, uma vez que não utiliza sua residência como posto de trabalho, ou seja, apenas registrou sua empresa no mesmo endereço de sua moradia, o que, por si só, não é suficiente para comprovar o uso do imóvel como tal, não se justificando a alteração da alíquota utilizada para apuração do valor do IPTU. (ev. 32). 02. Recurso próprio, tempestivo e devidamente preparado (mov. 36), preenchidos, portanto, os pressupostos de admissibilidade recursal, conhecimento do recurso. Contrarrazões apresentadas (mov. 38). 03. Da Legislação de Regência. Nos termos do artigo 156, inciso I, da Constituição Federal, os municípios possuem autorização constitucional para instituir impostos sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU). Veja-se: Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I propriedade predial e territorial urbana. 04. Noutro vértice, as normas contidas no artigo 156, §1º, incisos I e II, da Constituição Federal, preconizam que o Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, *in verbis*: Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I propriedade predial e territorial urbana; § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: I ser progressivo em razão do valor do imóvel; e II ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do

imóvel. 05. Da Lei Complementar n.º. 344/2021 (5.1). A base de cálculo do IPTU se dá pelo valor venal do imóvel, conforme a previsão contida no artigo 167, da Lei Complementar 344/2021, que instituiu o novo Código Tributário do Município de Goiânia, *in verbis*: "Art. 167. A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel. § 1º Na determinação do valor venal, serão considerados, em conjunto ou separadamente, os seguintes elementos: I - quanto à edificação: a) o padrão ou tipo de construção; b) a área construída; c) o valor unitário do metro quadrado; d) o estado de conservação; e) os serviços públicos ou de utilidade pública existentes na via ou logradouro; f) o índice de valorização do logradouro, quadra ou bairro em que estiver situado o imóvel; g) o preço do imóvel nas últimas transações de compra e venda realizadas no bairro ou região, segundo o mercado imobiliário local; h) locações correntes; i) quaisquer outros dados informativos obtidos pela administração tributária. II - Quanto ao terreno: a) a área, a forma, as dimensões, a localização, os acidentes geográficos e outras características; b) os fatores indicados nas alíneas f e g do inciso I deste artigo e quaisquer outros dados informativos. § 2º Na determinação do valor venal, não se considera: I - o valor dos bens móveis mantidos em caráter permanente ou temporário no imóvel para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade; II - a vinculação restritiva do direito de propriedade e o estado de comunhão." (5.2). Inconteste, portanto, que o Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) deve ser calculado com base no "valor venal do imóvel" e que, entre os fatores a serem considerados para a apuração desse valor, estão por exemplo: a área total do terreno e aquela construída, o valor unitário do metro quadrado e o índice de valorização do logradouro, quadra ou bairro em que estiver situado o imóvel, além de outros dados informativos obtidos pela administração tributária. (5.3). Outrossim, conforme a previsão no artigo 168, do referido Diploma, cumpre destacar que houve a alteração da maneira de apuração da base de cálculo do Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), confira-se: "Art. 168. O valor venal do imóvel, assim entendido o valor que este alcançaria para compra e venda à vista, segundo as condições do mercado, será apurado da seguinte forma: I – através da Planta de Valores Imobiliários do Município, para os terrenos; II - através dos Anexos IV, V, VI, VII e VIII desta Lei relativamente às edificações. § 1º A Planta de Valores Imobiliários do Município de Goiânia conterá os seguintes anexos: I - Anexo I - tabela dos valores genéricos, por m2 (metro quadrado) dos terrenos; II - Anexo II - tabela dos valores especiais em ruas e avenidas, por m2 (metro quadrado) dos terrenos. § 2º Para o cálculo do IPTU dos valores de referência do metro quadrado das edificações, serão os contidos no Anexo VII desta Lei Complementar atualizados monetariamente pelo IPCA - Índice de Preços ao Consumidor Amplo, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE (...) § 9º Terão o imposto calculado pelo resultado da multiplicação do valor venal do imóvel, obtido do resultado das alterações abaixo, pela alíquota, sem os limites previstos nos §§ 4º, 5º e 6º deste artigo, os imóveis que, cumulativamente ou não, sofrerem alterações decorrentes de: (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.) I - Acréscimo de área de terreno; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.) II - Acréscimo da área edificada, quando superior a 20% (vinte por cento); (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.) III - alteração de uso residencial para não residencial; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.) IV - Alteração de imóvel edificado para não edificado, ou vice-versa; (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.) V - Remanejamentos, remembramentos e/ou desmembramentos. (Redação dada pela Lei Complementar nº 362, de 2022.)". (5.4). Para além disso, o Código Tributário do Município de Goiânia prevê, no mencionado artigo 168, o percentual limitador do aumento do tributo para o ano de 2022, vejamos: "§ 4º O valor do IPTU para o exercício de 2022 não poderá ter acréscimo superior a 45% (quarenta e cinco por cento) relativamente ao valor lançado no exercício de 2021, sem prejuízo da reposição das perdas inflacionárias." (5.5). Oportuna, ainda, a transcrição do artigo 178, do mesmo diploma: Art. 178. As alíquotas aplicáveis ao valor venal do imóvel para cálculo do IPTU são as aqui estabelecidas, de acordo com os critérios previstos nos incisos I e II do § 1º do art. 156 da Constituição Federal: I - imóveis edificados de uso residencial: d) alíquota de 0,40% para imóveis com valor venal de R\$ 300.000,01 até R\$

500.000,00; e) alíquota de 0,50% para imóveis com valor venal de R\$ 500.000,01 até R\$ 1.000.000,00; II) imóveis edificados de uso não residencial: (...) alíquota de 0,90% para imóveis com valor venal de R\$ 500.000,01 até R\$ 700.000,00; (...) § 2º O imóvel urbano residencial em que se encontre estabelecido o Micro Empreendedor Individual - MEI, devidamente inscrito no Cadastro Mobiliário do Município, optante do Simples Nacional e enquadrado no Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos - SIMEI, terá o IPTU calculado nos termos do inciso I deste artigo. 06. DO ACERVO PROBATÓRIO (6.1). Da análise dos autos, verifica-se restar incontroverso que a alíquota para o cálculo do IPTU do imóvel da parte autora no exercício de 2022 foi de 0,9% sobre o valor venal, resultando no valor de R\$ 4.977,09. (6.2). Por outro lado, discorre na exordial a promotora que, tão somente pelo fato de que em 2020, tornou-se Microempreendedora Individual (MEI) e registrou sua empresa no mesmo endereço de sua residência, sofrendo com a respectiva majoração indevida e que, ingressou com pedido administrativo de Revisão Fiscal de IPTU (Processo n. 90014692), tendo seu pedido sido indeferido. (6.3). Nesse compasso, do conjunto probatório dos autos (mov. 1, arquivo 4 a 5, fl. 11 a 38, do processo em pdf completo), verifico que de fato, o seu pleito administrativo fora negado com argumentos de que a autora não comprovou exercer na categoria do MEI. Lado outro, em que pese tenha a autora por questões burocráticas, utilizado o seu endereço residencial apenas para o registro de sua empresa (endereço fiscal), não quer dizer que seja o local onde a empresa exerce suas atividades, tanto é que, na cláusula segunda do serviço prestado, consta a informação de que a autora prestará os serviços na sede do grupo. (6.4). Ademais, em consulta do CNPJ da autora, no site da Receita Federal <https://solucoes.receita.fazenda.gov.br/Servicos/cnpjreva/CnpjrevaComprovante.asp>), constatei que o código do CNAE da empresa da autora é 85.99-6-04 - Treinamento em Desenvolvimento Profissional e Gerencial, ou seja, não é atividade de atendimento ao público a fim de exigir um ponto comercial (endereço comercial) para prestação de seus serviços e atendimento de seus clientes, mesmo porque, não é crível o exercício de tais atividades dentro de um apartamento residencial. (6.5). Dessa forma, cumprindo a autora com o ônus que lhe incumbia a teor do disposto no artigo 373, inciso I, do CPC, de que utiliza do seu endereço residencial apenas para registro de endereço fiscal, caberia ao promovido a desconstituição de tais provas, por meio de inspeção no imóvel da parte autora, ora recorrente, de que de fato são realizadas atividades comerciais em seu endereço residencial a justificar a alteração da alíquota do IPTU, para imóvel não residencial, ônus do qual, não se incumbiu (art. 373, inciso II, do CPC). (6.6). Nesse sentido, cito julgados do TJGO a sedimentar meu posicionamento: EMENTA: DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO E APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. IPTU. ALÍQUOTA. IMÓVEL EDIFICADO RESIDENCIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ALTERAÇÃO NA DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. HONORÁRIOS. 1. O imóvel de propriedade da autora/apelada, inscrito no IPTU 312.107.0287.0035, sempre foi utilizado como sua moradia e possui destinação exclusivamente residencial, conforme infere-se do art. 2º do Regimento Interno do Condomínio Residencial *Imagine*. 2. Caberia a municipalidade desconstituir a prova da parte autora/apelada, nos termos do art. 373 do CPC, comprovando por meio da realização de inspeção no imóvel, que, de fato, realiza-se atividades comerciais no apartamento que justificasse a alteração de alíquota do IPTU, para imóvel não residencial. 3. Não comprovada a alteração da destinação do imóvel, não há falar em alteração da alíquota utilizada para cobrança do imposto em tela, não merecendo reparo a sentença objurgada. 4. Levando-se em consideração o valor da causa, ou o proveito econômico referente a diferença das alíquotas de IPTU, se estará diante de um valor irrisório, portanto os honorários advocatícios devem ser fixados equitativamente, sendo necessária a reforma da sentença neste ponto. 5. Reputa-se adequada a fixação dos honorários advocatícios, no valor de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais), considerando, inclusive o trabalho adicional nesta esfera recursal. APELAÇÃO CÍVEL CONHECIDA E DESPROVIDA. REMESSA NECESSÁRIA CONHECIDA E PARCIALMENTE PROVIDA. (TJGO, PROCESSO CÍVEL E DO TRABALHO -> Recursos -> Apelação / Remessa Necessária 5105190-13.2022.8.09.0051, Rel. Des(a). DESEMBARGADORA NELMA BRANCO

FERREIRA PERILO, Goiânia - 4ª Câmara Cível, DJe de 07/07/2023). EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. IPTU. ALÍQUOTA IMÓVEL EDIFICADO RESIDENCIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ALTERAÇÃO NA DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. 1. Na hipótese, verifica-se que o imóvel de propriedade da impetrante, inscrito sob o número 401.033.0051.0074, o qual sempre foi utilizado como moradia da mesma, possui destinação exclusivamente residencial, conforme infere-se da Convenção Condominial do Edifício em debate em seu artigo 5º (movimento 01, arquivo 07). 2. Comprovado tratar-se o imóvel de uso residencial, a alíquota aplicada para fins de cálculo de IPTU deve ser aquela referente a imóvel edificado de uso residencial prevista no artigo 17, inciso I do Código Tributário Nacional. 3. Não comprovada a alteração da destinação do imóvel, restando caracterizada a verossimilhança das alegações da impetrante/apelada e a ilegalidade na alteração da alíquota utilizada para cobrança do imposto em tela, imerece reparos a sentença objurgada. REMESSA NECESSÁRIA E RECURSO DE APELAÇÃO CÍVEL CONHECIDOS E DESPROVIDOS. SENTENÇA MANTIDA. (TJGO, PROCESSO CÍVEL E DO TRABALHO -> Recursos -> Apelação / Remessa Necessária 5071672-03.2020.8.09.0051, Rel. Des(a). Desembargador Anderson Máximo de Holanda, Goiânia - 3ª Vara da Fazenda Pública Municipal e Reg Público, julgado em 12/07/2021, DJe de 12/07/2021) (6.7). Sentença reformada para julgar parcialmente procedente os pedidos iniciais com o fim de declarar a nulidade dos lançamentos tributários IPTU 2022 e 2023, e declarar que a alíquota a ser aplicada ao imóvel da autora com inscrição 20306005410021, localizado rua 13, nº 205, apartamento 1102, torre amarela, Jardim Goiás, Goiânia/go, CEP 74.810-170, seja de uso exclusivo residencial, ou seja, de 0,5%, de acordo com o art. 178, inciso I, alínea e, do CTM. 07. Recurso Conhecido e Provido. Sem custas e honorários, nos termos do artigo 55 da Lei 9.099/95. Esta ementa serve como acórdão, consoante disposto no artigo 46 da Lei 9.099/95. Acórdão: Vistos, relatados e discutidos oralmente estes autos em que são partes aquelas acima mencionadas. Acorda a Segunda Turma Recursal, por Unanimidade dos Votos dos seus Membros, em Conhecer e Dar Provimento ao Recurso, tudo em conformidade com o voto do relator Juiz Relator Fernando César Rodrigues Salgado, além dos excelentíssimos juízes Dr. Fernando Ribeiro Montefusco (01 vogal) e Dra. Rozana Fernandes Camapum (02 vogal). Goiânia, datado e assinado digitalmente. Fernando César Rodrigues Salgado Relator. (TJGO, Recurso Inominado Cível 5164661-23.2023.8.09.0051, 2ª Turma Recursal Juizados Especiais, julgado 06/11/2023, DJe 06/11/2023).

Mister salientar que o acórdão da 2ª turma recursal do segundo processo encontrado (5164661-23.2023.8.09.0005) foi mais além da sentença de 1º grau deste, fixando que é dever da administração municipal fazer as diligências de ofício para verificar se o administrado está realmente no imóvel como pura residência ou se existe eventual atividade comercial. Tal previsão legal está na lei de processo administrativo municipal 9.861/16 (Brasil, 2016) e em pleno compasso com o art. 373 incisos II do CPC (Brasil, 2016). Este caso foi emblemático porque a autora presta seus serviços de forma ambulante (volante e sazonal) nas empresas que a contratam para exercer sua atividade empresária ao modo e forma do art. 966 do Códex Civil (Brasil, 2022).

Neste segundo caso encontrado, o TJGO decidiu numa situação que o imóvel puramente residencial tinha cadastrado uma empresa de prestação de serviços na forma *ecommerce* e nas ruas da cidade, porém de endereço fiscal na residência da empresária e sua família. Suas atividades

empresárias são itinerantes em vários endereços externos, noutras cidades inclusive. A solução dada pelo tribunal via 2º turma recursal é de que o IPTU deste imóvel deveria ser calculado na forma do art. 178 I do CTM (imóvel residencial).

Tal foi o sumulado pela 2ª turma recursal, houve impacto zero na Economia Popular e/ou tampouco a Fazenda Pública Municipal foi prejudicada, uma vez que o imóvel sempre foi residencial, antes e depois da criação do CNPJ e nunca causou aumento de ônus ao erário da urbe.

O terceiro acórdão encontrado é de nº 5209934-59.2022.8.09.0051, de autoria do advogado Dr. Ricardo Maciel Santana (Sociedade individual de Advocacia – polo ativo). Neste caso o juízo de piso foi o Dr. Ricardo Luiz Nicoli que decidiu pela procedência do pedido e o Relator da 2ª Turma Recursal (Dr. Fernando César Rodrigues Salgado) manteve a decisão em desfavor da fazenda pública municipal (polo passivo). No caso concreto, o causídico abriu o seu CNPJ de sociedade unipessoal de advocacia no seu imóvel puramente residencial, não só dele, mas de toda a família, com um registro de CNPJ na matrícula do imóvel, e o Município de Goiânia aplicou no ano do exercício seguinte o art. 178 II do CTM (imóveis não residenciais) no cálculo do IPTU 2023, sendo a empresa não optante do SIMEI. A decisão 2ª Turma Recursal (3 votos favoráveis) foi pela total procedência do pedido autoral (empresa do Sr. Ricardo Maciel Santana), como se vê:

RECURSO INOMINADO. FAZENDA PÚBLICA. AÇÃO REVISIONAL DE IPTU C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. AUMENTO IPTU. ALÍQUOTA IMÓVEL NÃO RESIDENCIAL. APLICAÇÃO INCORRETA. IMÓVEL PREDOMINANTEMENTE RESIDENCIAL. IPTU PAGO A MAIS. DEVER DE RESTITUIR. READEQUAÇÃO ALÍQUOTA. SENTENÇA REFORMADA. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. 01. (1.1). Conforme se extrai da exordial, em síntese, narrou o promovente que é proprietário de um imóvel (apartamento) onde reside, inscrito sob o número 203.063.0349.0203, e que a partir de 2021 foi lançado IPTU como se o imóvel fosse lançado para fins não residenciais, tendo pagado valor maior. Discorreu que se trata de imóvel predominantemente residencial, razões pelas quais requereu o cálculo do IPTU conforme alíquota aplicável aos imóveis residenciais e a condenação do município requerido ao pagamento de R\$ 2.136,23 (dois mil centos e trinta e seis reais e vinte e três centavos), referente ao valor pago a mais. (1.2). O magistrado da origem julgou improcedentes os pedidos, sustentando que embora o imóvel possua as características residenciais, é utilizado para fins não residenciais pelo promovente, ensejando a tributação em valor maior ora contestada (mov. 39). (1.3). Inconformado, o requerente interpôs recurso inominado. Em suas razões, argumentou que o imóvel é residencial, devendo incidir a alíquota proporcional quanto ao cálculo do IPTU, devendo ser revisado o valor (mov. 42). 02. Recurso próprio, tempestivo e preparado (mov. 42, arq. 03). Preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso. Contrarrazões apresentadas (mov. 56). 03. Nos termos do artigo 156, inciso I, da Constituição Federal, os municípios possuem autorização constitucional para instituir impostos sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU). Veja-se: “Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I – propriedade predial e territorial urbana; (...)”. 04. Noutro vértice, as normas contidas no artigo 156, §1º, incisos I e II, da Constituição Federal, preconizam que o Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial

Urbana (IPTU) poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, *in verbis*: “Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I – propriedade predial e territorial urbana; (...) § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.” 05. (5.1). No caso em apreço, depreende-se dos autos que o promovente reside no imóvel em que posteriormente registrou como sede da pessoa jurídica denominada Ricardo Maciel Santana Sociedade Individual de Advocacia, tratando-se de uma sociedade unipessoal. (5.2). Como é cediço, a atividade da advocacia constitui-se na prestação de serviços, não dependendo de uma sede para tanto, de modo que a criação da sociedade unipessoal atribui, sobretudo, vantagens tributárias. *in casu*, restou demonstrado pelo promovente que o registro da pessoa jurídica para o exercício da advocacia no endereço predominantemente residencial se destina a facilitação do recebimento das intimações e demais correspondências, até porque, definir uma sede é um dos requisitos para criação de uma sociedade empresarial unipessoal. (5.3). Outrossim, por se tratar de imóvel residencial e, estando de acordo com a convenção condominial, inexistente o dever de pagar em alíquota maior que o devido, tendo em vista que o município promovido não comprovou que o imóvel seria utilizado para outros fins que não residenciais, ônus do qual não se desincumbiu (art. 373, II, CPC), especialmente em se considerando as prerrogativas e diligências de praxe da atividade da advocacia, que não necessariamente se desenvolve no escritório do advogado. 06. Destarte, inexistindo previsão para a cobrança em valor maior da alíquota aplicável e, considerando que o imóvel é predominantemente residencial, necessário se faz a alteração da alíquota aplicável, incidindo, portanto, a alíquota prevista no artigo 17, §1º, inciso I do Código Tributário Municipal, posto que não comprovada a alteração da destinação principal do imóvel. 07. Recurso conhecido e provido para reformar a sentença e julgar parcialmente procedentes os pedidos do autor, condenando o Município de Goiânia na obrigação de fazer, concernente ao recálculo do valor do IPTU do ano de 2022 utilizando a alíquota de 0,50% (residencial), no prazo máximo de 30 (trinta) dias, bem como condeno o Município de Goiânia a restituir ao autor a quantia de R\$ 2.136,23 (dois mil cento e trinta e seis reais e vinte e três centavos), referente ao IPTU de 2021, com juros e correção monetária desde a data do desembolso (22/02/2021). Quanto aos consectários legais, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 870.947, submetido à repercussão geral (Tema 810), fixou entendimento no sentido da inaplicabilidade do artigo 1º-F da Lei nº 9.494/97, com a redação dada pela Lei nº 11.960/09 quando se tratar de juros e correção monetária aplicáveis a condenações da Fazenda Pública decorrentes de relação jurídico-tributária, devendo ser utilizados os mesmos critérios pelos quais o ente remunera o seu crédito tributário. Em se tratando de tributo municipal (IPTU, ISS, ITBI), o Código Tributário do Município de Goiânia (Lei 5.040/75, artigo 268 com as atualizações pertinentes) disciplina a utilização dos “critérios fixados pelo Ministério da Fazenda, aplicáveis aos créditos tributários vencidos da União”, sendo legítima a utilização da taxa SELIC, conforme entendimento jurisprudencial do STJ no julgamento do REsp nº 1.111.175/SP, Tema 145, analisado sob a ótica dos Recursos Repetitivos. 08. Considerando o provimento do recurso, sem custas e honorários, nos termos do artigo 55, da Lei 9.099/95. Esta ementa serve como acórdão, consoante disposto no artigo 46 da Lei 9.099/95. Acórdão: Vistos, relatados e discutidos oralmente os presentes autos, acorda a Segunda Turma Recursal, em conhecer e dar provimento ao recurso, por unanimidade, nos termos do voto acima ementado, da lavra do relator – Juiz de Direito Dr. Fernando César Rodrigues Salgado – que foi acompanhado pelos excelentíssimos Juízes Rozana Fernandes Camapum e Fernando Moreira Gonçalves. Goiânia, datado e assinado eletronicamente. Fernando César Rodrigues Salgado - Juiz Relator (TJGO, Recurso Inominado Cível 5209934-59.2022.8.09.0051, Rel. Fernando César Rodrigues Salgado, 2ª Turma Recursal dos Juizados Especiais, julgado 23/11/2022, DJe 23/11/2022).

Mister salientar que o acórdão da 2ª turma recursal do terceiro processo encontrado

(5209934-59.2022.8.09.0051) foi verdadeiro diapasão de não conjecturar que um apartamento residencial (pertencente a um condomínio habitacional) jamais poderá ser um escritório de advocacia. É inverossímil aceitar que um ator profissional empresário da advocacia vai admitir (por hipótese ao absurdo) atender um cliente criminal dentro de sua casa e perante e/ou na presença de sua esposa e filhos. Não há como tratar do teor dos fatos (crime) na presença dos seus familiares.

De novo, além da sentença de 1º grau deste, invocou-se novamente o art. 373 II do NCPC (Brasil, 2015) fixando que é dever da administração municipal fazer as diligências de ofício para verificar se o administrado está realmente no imóvel como pura residência ou se existe eventual atividade comercial (escritório comercial de advocacia). Tal previsão legal também está na lei de processo administrativo do município (Brasil, 2016).

Este caso foi emblemático porque, como se verá mais adiante, por causa deste processo a Turma de Uniformização de Jurisprudência (TUJ) do TJGO editou uma súmula (Brasil, 2024) para pacificar a esta matéria de majoração do IPTU das sociedades individuais de advocacia apenas pelo mero registro de um CNPJ num apartamento ou casa na cidade de Goiânia, na forma do art. 926 do NCPC (Brasil, 2015) que pede estabilidade e coerência nas jurisprudências dos tribunais.

Neste julgado, ficou comprovado que o autor presta seus serviços advocatícios à órgãos públicos, na tão em voga forma e badalada pejotização do trabalho, que é só mais uma das atividades colimadas ao art. 170 da CRFB (Brasil, 1988) dada a ordem econômica ser balizada pela livre iniciativa, autonomia da vontade individual, valorização do trabalho e ditames sociais desta.

A solução dada pelo tribunal via 2º turma recursal é de que o IPTU deste imóvel de propriedade do advogado Dr. Ricardo Maciel Santana deveria ser calculado na forma do art. 178 I do CTM (imóvel residencial), e com absolutamente nenhum impacto na economia popular e/ou tampouco a fazenda pública municipal perdeu arrecadação, uma vez que o apartamento do advogado nunca deixou de ser um imóvel puramente residencial, donde não há falar que depois da criação do CNPJ houve um hipotético e abjeto “ônus” ao erário da fazenda municipal.

O quarto acórdão encontrado é o de nº 5076223.89.2021.8.09.0051 cuja autoria é da Sra. Luceni Vilela Zaiden, o juízo de piso é o Dr. Ricardo Luiz Nicoli e o caso concreto encontrado é o de imóvel puramente residencial com um registros de CNPJ na matrícula do imóvel, e o *software* do município de Goiânia aplicou o art. 178 II do CTM no cálculo do IPTU 2023, sendo uma empresa não optante do Simples Nacional para o Microempreendedor Individual (SIMEI), com decisão da 1º turma recursal (três votos favoráveis) com pedido procedente para o contribuinte

(polo ativo) e em desfavor da fazenda pública (polo passivo). Registre-se que neste caso o erário público municipal de Goiânia recorreu inclusive ao STF, mas sem nenhum êxito:

AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DECISÃO MONOCRÁTICA QUE NEGOU SEGUIMENTO A RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO EM CONFORMIDADE COM O TEMA 211 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. DECISÃO MONOCRÁTICA MANTIDA. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. 1. Trata-se de agravo interno interposto contra decisão que negou seguimento ao recurso extraordinário com fundamento no art. 1.030, I, alínea a do Código de Processo Civil, por estar em conformidade com o Tema 211 do Supremo Tribunal Federal, bem como por ausência de repercussão geral e ofensa reflexa a Constituição Federal. 2. O recurso extraordinário foi interposto em razão do acórdão proferido pela 1ª Turma Recursal dos Juizados Especiais do Estado de Goiás que deu provimento ao recurso inominado interposto, para declarar a ilegalidade do aumento do Imposto Predial e Territorial Urbano IPTU de titularidade da parte autora, referente ao ano de 2021, e condenar o ente público municipal a recalcular o valor do IPTU 2021, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, considerando o valor cobrado em 2019 somado a reposição das perdas inflacionárias (IPCA) do período. Após a municipalidade apresentar o valor devido do IPTU 2021, em razão do valor depositado para a suspensão do crédito tributário, expeça-se alvará em favor da parte reclamante da diferença entre a quantia depositada em conta judicial e o valor devido do IPTU 2021, sendo o restante revertido aos cofres da Municipalidade (evento nº 74). 3. O agravante aponta que o acórdão recorrido deve ser reformada a fim de desprover o recurso inominado e manter a sentença que julgou improcedente o pedido do autor uma vez que não houve simples majoração por atualização em 58% no exercício de 2020 se comparado ao exercício de 2019, mas uma revisão de lançamento ainda no exercício de 2019 que alterou a base de cálculo do IPTU (evento nº 135). 4. Cumpre ressaltar que, o Supremo Tribunal Federal proferiu decisão determinando a devolução dos autos, para que fosse adotado, conforme a situação do referido tema de repercussão geral (Tema 211), os procedimentos previstos nos incisos I a III do artigo 1.030 do Código de Processo Civil (evento nº 100, arquivo 2). 5. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 648245 (Tema 211 da Tabela de Repercussão Geral), fixou a seguinte tese jurídica: A majoração do valor venal dos imóveis para efeito da cobrança de IPTU não prescinde da edição de lei em sentido formal, exigência que somente se pode afastar quando a atualização não excede os índices inflacionários anuais de correção monetária. 6. No presente caso, diferentemente do que foi alegado pela parte agravante, verifica-se que houve a majoração do valor venal do imóvel em mais de 58% no ano de 2020, sendo que referida cobrança representa, por via oblíqua, aumento de imposto sem amparo legal, o que justifica a revisão do lançamento tributário, como se procedeu. Assim, em análise a decisão monocrática que negou seguimento ao Recurso Extraordinário interposto, verifica-se que esta não merece reparos, eis que flagrante sua inadmissibilidade, por encontrar o acórdão proferido em consonância com entendimento do Supremo Tribunal Federal. 8. Ante o exposto, conheço do recurso interposto e nego-lhe provimento, mantendo incólume a decisão monocrática proferida, por estes e seus próprios fundamentos. (TJGO, Recursos ->Agravos -> Agravo Interno Cível 5076223-89.2021.8.09.0051, Rel. Stefane Fiuza Cançado Machado, 1ª Turma Recursal dos Juizados Especiais, julgado em 16/08/2023, DJe de 16/08/2023).

Neste quarto caso concreto, tem-se decisão com o mesmo objeto jurídico ora em debate, qual seja a aplicação de alíquota de IPTU em imóveis puramente habitacionais e com CNPJ gravado neste via cadastros imobiliários da prefeitura de Goiânia. A solução dada pelo tribunal via 1ª turma recursal é de que o IPTU deste imóvel deve ser calculado na forma do art. 178 I do CTM

(imóvel residencial), não havendo que se falar em alegado prejuízo ao erário e tampouco a economia popular. No caso concreto, o apartamento seguiu sempre sendo puramente residencial, donde o registro do CNPJ no imóvel não alterou seu destino eminentemente habitacional.

O quinto caso encontrado na jurisprudência do TJGO é do apartamento do condomínio residencial *Imaginne*. A 4ª Câmara Cível TJGO enfrentou e decidiu a lide nº 5105190-13.2022.8.09.0051 que é um caso igual a todos os outros encontrados. Trata-se de apartamento residencial com CNPJ gravado junto ao imóvel, apenas e tão somente como registro de domicílio fiscal e de uso habitacional (moradia).

A autora (polo ativo) era a médica Dra. Fábيا Coelho De Araújo, o juiz de piso cível foi o Dr. William Fabian, enquanto que a desembargadora relatora deste quinto processo foi a Dra. Nelma Branco Ferreira Perillo. O caso concreto é um imóvel apartamento puramente residencial com um registro de CNPJ na matrícula do imóvel (microempresa de serviços de medicina) e o município de Goiânia (polo passivo) aplicou o art. 178 II do CTM no cálculo do IPTU 2023 como se atividade empresarial existisse num apartamento imerso num condomínio residencial. Se não era MEI, também não era assistida pelo SIMEI, cujo acórdão da 4ª Câmara Cível foi procedente à unanimidade dos três votos dos desembargadores, como a seguir visto, relatado e constatado:

DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO E APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. IPTU. ALÍQUOTA. IMÓVEL EDIFICADO RESIDENCIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ALTERAÇÃO NA DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. HONORÁRIOS. 1. O Imóvel de Propriedade da Autora/Apelada, Inscrito no IPTU 312.107.0287.0035, sempre foi utilizado como sua Moradia e possui destinação exclusivamente Residencial, conforme infere-se do art. 2º do Regimento Interno do Condomínio Residencial *Imaginne*. 2. Caberia a Municipalidade desconstituir a prova da parte Autora/Apelada, Nos termos do art. 373 do CPC, comprovando por meio da realização de Inspeção no Imóvel, que, de Fato, realiza-Se atividades comerciais no Apartamento que justificasse a alteração de alíquota do IPTU, para Imóvel Não Residencial. 3. Não comprovada a alteração da Destinação do Imóvel, não há falar em alteração da Alíquota utilizada para cobrança do Imposto em tela, não merecendo reparo a sentença objurgada. 4. Levando-se em consideração o valor da causa, ou o proveito econômico referente a diferença das alíquotas de IPTU, se estará diante de um valor irrisório, portanto os honorários advocatícios devem ser fixados equitativamente, sendo necessária a reforma da sentença neste ponto. 5. Reputa-se adequada a fixação dos honorários advocatícios, no valor de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais), considerando, inclusive o trabalho adicional nesta esfera recursal. Apelação Cível Conhecida e Desprovida. Remessa Necessária Conhecida e Parcialmente Provida. (TJGO, Apelação / Remessa Necessária 5105190-13.2022.8.09.0051, Rel. Des(a). Desembargadora Nelma Branco Ferreira Perilo, 4ª Câmara Cível, julgado em 03/07/2023, DJe de 03/07/2023).

Nesta jurisprudência e paradigma da 4ª Câmara Cível, ficou muito bem assentado que, ainda que exista registrado CNPJ de empresa não optante do SIMEI nos cadastros imobiliários do

município de Goiânia (polo passivo), se não há alteração na destinação e uso do imóvel puro ao uso e fruto residencial e/ou habitacional (apartamento 902 no Residencial *Imaginne*), deve-se aplicar a regra exposta no artigo 178 incisos I (e alíneas) do C.T.M. de Goiânia (LCM 344/2021).

Tal acórdão da câmara cível não criou nem trouxe nenhum impacto na economia popular e/ou ao tesouro da fazenda pública municipal, uma vez que o imóvel sempre foi residencial, instalado como unidade habitacional de um condomínio residencial e sem menor ônus ao erário.

O sexto caso encontrado é o de nº 5071672-03.2020.8.09.0051 cuja autora (impetrante) é a Sra. Valma Franco Garcia Pinheiro. Trata-se de mandado de segurança instruído pela juíza de piso Dra. Patrícia Machado Carrijo (3ª vara da fazenda pública municipal e registro público), e com remessa necessária para a 3º câmara cível na pessoa do Relator Desembargador Dr. Anderson Máximo de Holanda. A decisão colegiada dos Desembargadores do TJGO foi no sentido da procedência do pedido da autora (3 votos) com pedido procedente para a contribuinte e em desfavor da exação fiscal praticada pela Fazenda Pública (impetrada):

APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. IPTU. ALÍQUOTA IMÓVEL EDIFICADO RESIDENCIAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ALTERAÇÃO NA DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. 1. Na hipótese, verifica-se que o imóvel de propriedade da impetrante, inscrito sob o número 401.033.0051.0074, o qual sempre foi utilizado como moradia da mesma, possui destinação exclusivamente residencial, conforme infere-se da Convenção Condominial do Edifício em debate em seu artigo 5º (movimento 01, arquivo 07). 2. Comprovado tratar-se o imóvel de uso residencial, a alíquota aplicada para fins de cálculo de IPTU deve ser aquele referente a imóvel edificado de uso residencial prevista no artigo 17, inciso I do Código Tributário Nacional. 3. Não comprovada a alteração da destinação do imóvel, restando caracterizada a verossimilhança das alegações da impetrante/apelada e a ilegalidade na alteração da alíquota utilizada para cobrança do imposto em tela, imerece reparos a sentença objurgada. Remessa Necessária e Recurso de Apelação Cível conhecidos e desprovidos. Sentença Mantida. (TJGO, Apelação e Remessa Necessária 5071672-03.2020.8.09.0051, Rel. Des. Anderson Máximo De Holanda, Goiânia - 3ª Vara da Fazenda Pública Municipal e Registro Público, julgado em 12/07/2021, DJe 12/07/2021).

Neste mandado de segurança instruído pela 3ª Câmara Cível, ficou entendido na mesma exegese dos casos anteriores, donde ainda que se haja o mero registrado CNPJ de empresa não optante do SIMEI nos cadastros imobiliários do imóvel inserido na circunscrição do município de Goiânia. Como não houve menor alteração na destinação e uso do imóvel puramente residencial, até porque o CNPJ trata de uma Empresa Agropecuária, mesmo que a impetrante quisesse plantar mandioca, o cimento não deixaria as ramas nascerem e frutificarem, donde se aplicou a mesma regra do artigo 178 inciso I (e suas alíneas) do CTM de Goiânia (LCM 344/2021). O acórdão da 3º câmara cível não criou nenhum embaraço a fazenda pública, pois não perdeu um centavo de real

em suas receitas municipais e sem aumento de custeio ao tesouro municipal, tendo em vista que antes do CNPJ o imóvel era puramente residencial e assim seguiu após o registro do CNPJ.

O sétimo caso encontrado na jurisprudência do TJGO é do apartamento residencial do Sr. Marcus Vinicius de Souza Andrade (requerente), localizado no edifício residencial *Cabo Blanco*, apartamento 507 que é a inscrição cadastral nº 323.122.0256.0397 no município de Goiânia (requerido). Neste cadastro encontra-se registrada a empresa Cardoso Participações Imobiliárias LTDA (CNPJ nº 32.975.287/0001-61). A 1ª vara de juizado especial da fazenda pública enfrentou e decidiu a lide nº 5229081-37.2023.8.09.0051 que é um caso igual a todos os outros seis anteriores encontrados. Nada mais é senão um apartamento residencial com CNPJ gravado junto ao imóvel, apenas e tão somente como registro de domicílio tributário e de uso permanentemente habitacional.

O juiz de piso foi o Dr. Rinaldo Aparecido Barros, enquanto que o juízo relator da 1ª turma recursal do sistema dos juzizados especiais foi representado pelo Dr. Claudiney Alves de Melo. A prefeitura (requerido) tributou o imóvel tipo apartamento residencial aplicando o art. 178 II do CTM no cálculo do IPTU 2023 como se suposta atividade empresarial existisse num apartamento imerso num condomínio residencial. O Estado-Juiz (TJGO) reformou a exegese do Estado-Administrador (prefeitura de Goiânia), cujo acórdão foi procedente à unanimidade dos votos, como constatado na pesquisa jurisprudencial abaixo ementada:

RECURSO INOMINADO. JUIZADO ESPECIAL DA FAZENDA PÚBLICA. AÇÃO ANULATÓRIA DE EXAÇÃO FISCAL POR MAJORAÇÃO DE TRIBUTO IPTU CUMULA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MAJORAÇÃO INDEVIDA DE IPTU. IMÓVEL RESIDENCIAL. REQUERIDO NÃO COMPROVOU A UTILIZAÇÃO DO IMÓVEL PARA FINS COMERCIAL. ADEQUAÇÃO A ALÍQUOTA CORRETA. RESTITUIÇÃO DO VALOR PAGO A MAIOR. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO POR UNANIMIDADE. SENTENÇA MANTIDA. 1. Em breve resumo, a parte autora alega ser proprietária da unidade 507 do Edifício Residencial Cabo Blanco, Parque Amazônia, Goiânia-GO. Aduz que foi surpreendida pela majoração abrupta e indevida do valor do IPTU do exercício de 2022, com aumento aproximado de 100%, quando comparado ao ano anterior, sem qualquer notificação prévia. Assim, requer a suspensão imediata da exigibilidade do crédito tributário, a declaração de nulidade da majoração indevida do IPTU relativo aos exercícios de 2022 e 2023 com a condenação do requerido a restituir a diferença do valor devido e do valor pago a maior. 2. Após o regular trâmite processual, o juízo a quo julgou procedente os pedidos iniciais, para determinar que o Município de Goiânia adote a alíquota de 0,20% na cobrança do IPTU do imóvel, condeno-o à repetição do valor pago em excesso nos anos de 2022 e 2023 (evento 16). 3. Inconformada, a parte requerida interpôs recurso inominado, sustentando a ilegalidade da aplicação da alíquota de 0,20%, pois divergente da alíquota prevista no artigo 178 do CTM. Assim, pugna pela reforma da sentença para julgar improcedente os pedidos iniciais, tendo em vista que o imóvel em questão possui destinação de uso não residencial (evento 19), teses que não convencem, como bem fundamentado na sentença, frisando-se que o registro de empresa no local, realizado pelo proprietário anterior, não pode prejudicar o atual que tenha destinado o imóvel apenas para moradia. 4. Sentença confirmada pelos próprios fundamentos, a súmula do julgamento fica servindo de

acórdão, nos termos do artigo 46 da Lei n.º 9.099/95. 5. Recorrente condenada ao pagamento dos honorários advocatícios, estes fixados em R\$1.300,00 (mil e trezentos reais), com fulcro no artigo 85, §8º do CPC, devendo ser atualizado pela taxa Selic, conforme o artigo 3º da Emenda Constitucional nº 113/2021, a partir deste acórdão. Sem custas processuais, nos termos do art. 4º, inciso I da Lei nº 9.289/96 cumulado com art. 36, inciso III, da Lei Estadual nº 14.376/2002. 6. Adverte-se que eventuais embargos de declaração com caráter protelatório, em nítido propósito de rediscutir o mérito da controvérsia, ensejará multa prevista no art. 1.026, § 2º do Código de Processo Civil. (TJGO, PROCESSO CÍVEL E DO TRABALHO -> Recursos -> Recurso Inominado Cível 5229081-37.2023.8.09.0051, Rel. Claudiney Alves de Melo, 1ª Turma Recursal dos Juizados Especiais, julgado em 19/02/2024, DJe de 19/02/2024)

Nesta sétima jurisprudência e arquétipo deste objetivo específico perseguido na dissertação como etapa de alcance ao objetivo geral e a resposta à pergunta da pesquisa delimitada, ficou muito bem colocado que, ainda que exista registrado CNPJ de empresa não optante do SIMEI nos cadastros imobiliários do município de Goiânia, se a urbe não faz as diligências administrativas para verificar eventual alteração na destinação e uso do imóvel puro ao uso, fruto e gozo habitacional (apartamento 507 no residencial *Cabo Branco*), deve-se aplicar a regra exposta no artigo 178 inciso I (e suas alíneas) do CTM de Goiânia (LCM 344/2021), que é o IPTU para imóveis de uso residencial.

Tal acórdão da 1ª turma recursal não pariu nem adveio novo impacto na economia popular e/ou suposto e alegado prejuízo as contas do tesouro da fazenda municipal, uma vez que o imóvel do condomínio vertical sempre foi residencial, instalado como unidade habitacional de um vestíbulo residencial e sem menor ônus ao erário senão aquele que o município já detinha antes.

Por fim da pesquisa jurisprudencial, diante do art. 926 do NCPC (Brasil, 2015), a corte especial das turmas recursais do TJGO editou uma súmula (TJGO, 2024) através do oitavo caso piloto, cujo número de processo no TJGO é o de 5435326-80.2023.8.09.0051:

SÚMULA Nº 90 - O mero registro do CNPJ da Sociedade Individual de Advocacia em endereço comprovadamente residencial não é suficiente a alicerçar a alteração da cobrança do IPTU pela municipalidade para alíquota não residencial, sem a comprovação da mudança da natureza da destinação do imóvel. (TJGO 5435326-80.2023.8.09.0051, Data da aprovação: Sessão da Turma de Uniformização de 21/10/2024 – DJE n.º 4072 Suplemento - SEÇÃO I, publicado em 11/11/2024).

Do exposto, diante do precedente persuasivo (Súmula nº 90 da TUJ do TJGO), resta afastada qualquer dúvida de que o imposto predial e territorial urbano (IPTU – art. 156 I da CRFB/1988) do imóvel residencial do advogado na cidade de Goiânia/GO que faz deste uso apenas e tão somente como domicílio tributário/fiscal para fins de registro junto ao fisco da abertura de uma empresa modalidade sociedade empresária individual de advocacia na forma virtual/digital via art. 1142 do Código Civil Brasileiro (Brasil, 2002) deve ser tributado na alíquota como imóvel

edificado de uso residencial na exata forma dada pelo art. 178 incisos I alíneas a) até alínea f) da LCM 344/2021 (Brasil, 2021).

Outrossim, resta considerada como exacional, ilegal e antijurídica a conduta da fazenda pública municipal da cidade/capital Goiânia de tributar este tipo de imóvel (com CNPJ de sociedade unipessoal de advocacia) no percentil mais oneroso como imóvel edificado de uso não-Residencial (uso comercial) que é o mesmo enquadro ao art. 178 de inciso II da LCM 344/21.

4.5 DO ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA DIGITAL

O chamado domicílio fiscal ou domicílio tributário na jurisprudência nacional é o endereço utilizado por uma pessoa jurídica para fins de registro e comunicação com as autoridades tributárias do Brasil. É o local onde o contribuinte declara suas obrigações fiscais e tributárias. No caso de pequenas empresas, o domicílio fiscal geralmente é o endereço de um imóvel que já está em nome do empresário, podendo ser até sua própria residência.

É importante ressaltar que o domicílio fiscal não precisa ser o mesmo que o endereço ou o local onde a atividade econômica é efetivamente realizada. Existem situações em que uma empresa atua no mundo virtual da internet de serviços, o chamado *e-commerce*, mecanismo ao qual hoje se inclui a advocacia. Como já dito em linhas volvidas, a fundamentação legal encontra-se positivada no art. 170 *caput* e incisos IX bem como o art. 179 *caput* da CRFB, na lei de liberdade econômica 13.874/19 (Brasil, 2019), na lei de facilitação de abertura de empresas 14.195/21 (Brasil, 2021) e, mais especialmente, no art. 1.142 *caput* e seus três parágrafos do código civil (Brasil 2002).

Nesse prisma, o domicílio fiscal é utilizado junto a autoridade tributária para a emissão de notas fiscais, envio de emolumentos e tudo relacionado ao pagamento de impostos e cumprimento de obrigações tributárias da microempresa.

O capital social da sociedade individual de advocacia ou também sociedade unipessoal de advocacia também é o que caracteriza a característica de microempresariade do negócio.

Esta nova modalidade de empresa tipo sociedade individual de advocacia, pode e deve ser só mais uma das empresas virtuais de prestação de serviços advocatícios na forma da lei e do direito com Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) criado pelo proprietário, advogado neófito, aprendiz e iniciante a para formalização de suas atividades junto as fazendas públicas federal, estadual e municipal.

O uso jurídico fez da sua unidade habitacional (apartamento residencial ou casa), seja em

condomínio ou aparelho autônomo, este é apenas e tão somente o seu domicílio tributário ou fiscal para fins de regularização profissional junto ao tesouro público, separação de receitas e despesas da pessoa física (CPF), com fins precípuos de eventual emissão de nota fiscal e declaração de imposto de renda.

Na forma da legislação pátria e, mais especialmente do art. 1.142 §1º e 2º do código civil (Brasil, 2002), o domicílio fiscal não se confunde com o local onde se exerce a atividade empresarial, que poderá ser físico (sala/escritório/prédio de advocacia) ou virtual (digital/sistemas). Lado outro, diz o código civil que quando o local onde se exerce a atividade empresarial for virtual (ou multimodo digitais), o endereço informado para fins de registro da empresa poderá ser o endereço do próprio empresário individual na forma da lei 14.382/22 (Brasil, 2022).

Aqui está, no direito econômico positivo brasileiro, a legalidade da existência de empresa sociedade individual de advocacia que opera no modo digital (virtual) e sem sede física.

Noutra senda, o art. 15 §1º, 9º e 12 da lei 8.906/94 (Brasil, 1994) autoriza o serviço advocatício de forma eletrônica e virtual, o exato caso em apreço. Nesses comenos, o artigo 18-A §25 da lei complementar nº 123/2006, a microempresa pode optar pelo recolhimento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional (SN), na forma do Anexo IV da tabela do SN na modalidade de serviços (art. 18 § 5º-C VII da L.C. 123/2006), em que a primeira alíquota de imposto é de 4,5%, e já compreende a arrecadação do IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e ISS, isto para rendimentos anuais de até R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

Claro como a água, a sociedade advocatícia unipessoal pode ter domicílio fiscal em qualquer imóvel do advogado, pois um escritório físico de advocacia não é mais um item indispensável para a empresa de advogado solo frente a existência de local físico para eventual atendimento presencial (se assim exigido) quais sejam as salas da CASAG, criadas exatamente para os casos em tela.

Não bastasse, o art. 13 §6º do regimento interno da OAB/GO (Brasil, 2022 p.31), a exemplo do que ocorre com outras atividades profissionais que prestam serviços sazonais e em diversos locais como *Personal Trainer*, *Ambulantes*, *Técnicos de Informática* e *Web Marketing*, neste regimento encontra-se a discriminada autorização para domicílio profissional virtual de advogado.

5. CONCLUSÃO

O presente trabalho visou investigar e refletir sobre todos os atos normativos que fixam o imposto predial e territorial urbano (IPTU) do imóvel residencial/casa do advogado que faz deste

seu domicílio tributário (fiscal) e respectivo CNPJ da microempresa tipo sociedade unipessoal de advocacia no gênero de funcionamento/atendimento virtual (digital) na cidade de Goiânia/GO.

A justificativa para este trabalho foi explicitada no sentido de que quando da abertura da empresa individual de advocacia (registro do CNPJ), o fisco municipal majora automaticamente o IPTU do imóvel puramente residencial para alíquotas de imóvel comercial, o que, conforme o caso, pode implicar num aumento de até 500% de exação fiscal sem qualquer alteração no uso do imóvel.

O Tema delimitado/pesquisado trouxe como pergunta/questionamento na introdução: O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU – art. 156 I da CRFB/1988) do imóvel residencial do advogado na cidade de Goiânia/GO que faz deste uso apenas e tão somente como domicílio tributário/fiscal para fins de registro junto ao fisco da abertura de uma sociedade empresária individual de advocacia na forma virtual/digital (art. 1142 do Código Civil Brasileiro) deve ser tributado na alíquota como imóvel edificado de uso residencial (art. 178 I da LCM 344/2021) ou no percentil mais oneroso como imóvel edificado de uso não-residencial (art. 178 II da LCM 344/2021)?

A resposta para esta pergunta, obtida através da epistemologia (teoria da ciência e do conhecimento), do conteúdo normativo constitucional, federal e municipal investigado, aditado do entendimento uníssono da jurisprudência do TJGO, é que o imposto predial e territorial urbano (IPTU) do imóvel na cidade de Goiânia/GO onde o advogado registra sua empresa tipo sociedade individual de advocacia em sua residência (moradia/habitação dele e de sua família) deve ser calculado e tributado como imóvel edificado de uso residencial (art. 178 incisos I da LCM 344/21).

Das quatro possíveis hipóteses de resposta formuladas na introdução, foram refutadas as hipóteses a) e b). Na primeira porque o município de Goiânia não pode tributar os imóveis da forma que melhor lhe aprouver utilizando-se da simples interpretação literal da lei tributária local, e na segunda prognose foi verificado que não é condição *sine qua non* para majoração do IPTU do imóvel residencial do advogado a simples abertura de seu CNPJ empresarial no endereço onde mora e reside (ele e sua família), pois não há qualquer alteração no destino e uso deste imóvel.

A terceira hipótese c) responde parcialmente à pergunta do tema delimitado de pesquisa, a medida que o cálculo do IPTU deve observar, dentre outras considerações, a realidade fática do uso do imóvel forte na interpretação sistemática de todo o arcabouço legislativo constitucional, federal e municipal, uma vez que existem mecanismos de proteção (com alcance nacional) a microempresas no direito econômico que legitimam (e protegem) as mesmas, *in casu*, a sociedade

individual de advocacia virtual cujo domicílio fiscal registrado no CNPJ é coincidente com o imóvel residencial do advogado, que não faz da mesma um escritório comercial de advocacia.

Ainda na hipótese c), não foi encontrado na legislação (profusamente pesquisada) se o uso predominante do imóvel, qual seja se é possível tributar parcialmente a área construída do imóvel como de uso residencial e outra parte edificada de uso comercial (não-residencial), logo, a suspeita de se valer de uma interpretação de uso particionado do bem (parte da área sendo residencial e a outra parte sendo de uso comercial) para calcular este tributo, esta deve ser total refutada e afastada.

A quarta e última hipótese d) respondeu à pergunta, pois uma vez registrada uma empresa num imóvel residencial que já consta como tal nos cadastros imobiliários informatizados da cidade de Goiânia, caberia ao Estado-Administrador diligenciar se houve ou não desafetação no real destino, uso e gozo do imóvel, hipótese em que o ônus da prova de que o imóvel deixou de ser residencial e passou a ter destino comercial passa para a Administração Pública, através de diligência presencial de constatação pelos agentes fiscais tributários da Prefeitura.

O objetivo geral foi cumprido e atingido, uma vez que foi descoberta a melhor solução jurídica para o tema/caso delimitado, qual seja da correta alíquota de cálculo (art. 178 I da LCM 344/21) do tributo urbano anual deste tipo de imóvel qualificado (residência com registro de CNPJ), e este ocorreu através de minucioso estudo da legislação brasileira constitucional, federal e municipal desta comarca a qual legitima e reconhece a sociedade individual de advocacia como atividade empresária que pode ser explorada na hodierna forma virtual (digital) donde se descobriu a forma mais justa de aplicar o IPTU deste tipo de imóvel.

Os objetivos específicos que nortearam o objetivo geral encontraram na constituição econômica a essência do IPTU via estudo doutrinário e da própria constituição, bem como o que se extraiu do código tributário e civil nacional frente ao direito econômico das empresas. Foi examinado minuciosamente toda a legislação empresarial e o estatuto da microempresa e de pequeno porte, bem como o elucidar das leis de liberdade econômica e de facilitação de abertura de empresas sob o viés do que determina o estatuto da ordem dos advogados do Brasil, além de estudar um precedente persuasivo da suprema corte.

Ainda com vistas a atingir o objetivo geral, foi especificamente investigado o código tributário da cidade de Goiânia sob o viés da justificativa de sua recente reforma bem como a posição da doutrina pátria sob a forma de cálculo do mencionado tributo citadino, examinando os aspectos jurídicos do ato de criação do escritório empresário de advocacia individual digital

(virtual) bem como o artigo/dispositivo jurídico que define cálculo do IPTU em Goiânia/GO e ao termo, a jurisprudência do TJGO frente ao delimitado tema de pesquisa.

Oportuno redizer que para encontrar a resposta da pergunta, adotou-se a metodologia de pesquisa tipo pesquisa exploratória, de abordagem qualitativa e de revisão bibliográfica, além da ordenação dedutiva e dialética com análise a todo o ordenamento jurídico nacional em vigor que, naturalmente, refletiu também nas decisões judiciais da cidade de Goiânia como ente federado. As referências bibliográficas utilizadas como referenciais teóricos da pesquisa foram todas rigorosamente registradas, tanto as fontes literárias/doutrinas quanto a legislação nacional referida.

Diante de tudo encontrado na senda do objetivo geral auxiliado pelos caminhos trilhados nos objetivos específicos, forte no respeito metodológico já detidamente explicitado, resta afastada qualquer dúvida de que o imposto predial e territorial urbano (IPTU – art. 156 I da CRFB/1988) do imóvel residencial do advogado na cidade de Goiânia/GO que faz deste uso apenas e tão somente como domicílio tributário/fiscal para fins de registro junto ao fisco da abertura de uma empresa modalidade sociedade empresária individual de advocacia na forma virtual/digital via art. 15 da lei 8906/94 e art. 1142 do Código Civil Brasileiro (lei 10406/02), este deve ser tributado na alíquota como imóvel edificado de uso residencial na exata forma dada pelo art. 178 incisos I alíneas a) até alínea f) da LCM 344/2021 – Código Tributário Municipal de Goiânia.

Assente-se que esta dissertação trouxe para o campo da ciência do direito um avanço, posto que considerados 52.252 (cinquenta e dois mil e duzentos e cinquenta e dois) advogados ativos inscritos nos quadros da OAB/GO (Brasil, 2024), todo o advogado que quiser abrir seu respectivo CNPJ de sociedade individual de advocacia na cidade de Goiânia utilizando como domicílio tributário sua própria residência nesta comarca e cidade, certamente este trabalho contribuirá para ele em eventual exação de seu IPTU residencial, cuja pesquisa pautada pelo caro e rigoroso método científico, dará a ele as conclusões e argumentos para, se assim desejar, propor uma ação revisional de seu IPTU baseado na inexorável conclusão desta pesquisa.

Sugere-se para pesquisas futuras, estudar o fenômeno do IPTU da residência do advogado que vincula seu CNPJ de sociedade individual de advocacia noutras comarcas do estado de Goiás e noutros estados federados, ilustrando-se a aplicação do direito econômico frente ao imposto cidadão donde pode-se acrescer a análise econômica do direito noutros códigos tributários municipais frente ao tema delimitado e a divergência ou concatenação com a encontrada resposta da pergunta nesta dissertação.

Há um incontável número de possibilidades de pesquisa frente a este grão de areia de praia ora e aqui profundamente depurado na comarca de Goiânia, capital do estado de Goiás.

Ao termo, finda-se este trabalho concitando o leitor a refletir sobre o assunto ora estudado, e se não haveria forma de se ampliar esta pesquisa para outros impostos objetivos caracterizados como *propter rem*, tais como o IPVA e o ITR, por exemplo.

Por reflexão própria, este trabalho exprime a mais absoluta ideia do legislador originário da constituição-cidadã de 1988 positivada no art. 133 da mesma: O advogado é de fato indispensável à administração da justiça, pois sem ele não se concretiza o direito e nem se provoca o Estado-Juiz a se manifestar ante ao arbítrio do Estado-Administrador, que na tripartição de poderes idealizada pelo Barão de *Montesquieu*, é o poder judiciário que dá a palavra final que faz a paz social, mantém intacto o tecido social e faz os freios/contrapesos que traz a balança do equilíbrio da justiça para o centro meridiano do ideário de equidade. E a função de toda a carta magna em qualquer estado democrático de direito é exatamente essa aqui estudada, qual seja e não outra senão limitar o poder do leviatã, na forma do contrato social que nos mantém unos e vinculados a cola social.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de outubro de 1988. Brasília. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional Nº 29**, de 13 de setembro de 2000. Brasília. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Complementar Federal Nº 116**, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Complementar Federal Nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Complementar Federal Nº 155**, de 27 de outubro de 2016. Reforma o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Complementar Federal Nº 167**, de 24 de abril de 2019. Reforma o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp167.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Complementar Federal Nº 182**, de 1 de junho de 2021. Reforma o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp182.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Complementar Federal Nº 188**, de 31 de dezembro de 2021. Reforma o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp188.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Complementar Municipal Nº 344**, de 30 de setembro de 2021. Institui o Código Tributário Municipal da Cidade de Goiânia/GO e dá outras providências. Disponível em: https://www.goiania.go.gov.br/html/gabinete_civil/sileg/dados/legis/2021/lc_20210930_000000344.html. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Federal Nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Federal Nº 8.009**, de 29 de março de 1990. Dispõe sobre o Bem de Família. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8009.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Federal Nº 8.906**, de 4 de julho de 1994. Dispõe sobre o Estatuto da Advocacia e a O.A.B. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18906.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Federal Nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Federal Nº 13.105**, de 16 de março de 2015. Novo Código de Processo Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Federal Nº 13.874**, de 20 de setembro de 2019. Institui a Liberdade Econômica. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/113874.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Federal Nº 14.195**, de 26 de agosto de 2021. Facilita abertura de empresas et al. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/114195.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Federal Nº 14.382**, de 27 de junho de 2022. Altera o Código Civil et al. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2022/lei/114382.htm. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Municipal Nº 9.704**, de 4 de dezembro de 2015. Dispõe sobre a Planta de Valores Imobiliários de Goiânia e dá outras providências. Disponível em: https://www.goiania.go.gov.br/html/gabinete_civil/sileg/dados/legis/2015/lo_20151204_000009704.html. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Lei Municipal Nº 9.861**, de 30 de junho de 2016. Regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Municipal. Disponível em: https://www.goiania.go.gov.br/html/gabinete_civil/sileg/dados/legis/2016/lo_20160630_000009861.html. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL, Ordem dos Advogados do. **Conselho Federal apresenta recorte goiano do Perfil Demográfico da Advocacia Brasileira**. OAB Notícias, Brasília, 8 julho de 2024. Disponível em: <https://www.oab.org.br/noticia/62411/conselho-federal-apresenta-recorte-goiano-do-perfil-demo-grafico-da-advocacia-brasileira>. Acesso em: 28 Mai 2025.

BRASIL. **Resolução da Receita Federal C.G.S.N. Nº 140**, de 24 de maio de 2018. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278>. Acesso em: 28 Mai 2025.

BERCOVICI, Gilberto. **Constituição Econômica e Desenvolvimento**. 1º ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

BORBA, Claudio. **Direito Tributário**. 28º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

- CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 2º ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.
- CAPARROZ, Roberto. **Direito Tributário**. 7º ed. São Paulo: Saraiva, 2023.
- CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 9º ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 17º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.
- FONSECA, Isadora de Souza. **Constituição de 1988 e Ordem Econômica Brasileira**. Revista do Direito Público. Londrina, 2016. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/direito/pub/article/view/23898>. Acesso em: 05 Ago 2025.
- GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988 (Interpretação e Crítica)**. 14º ed. São Paulo: Malheiros, 2014.
- GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988 (Interpretação e Crítica)**. 21º ed. São Paulo: JusPodivm, 2024.
- HAURIOU, Maurice. **Principios de Derecho Público y Constitucional**. 23º ed. Buenos Aires: Ediciones Olejnik, 2018.
- MARTINS, Acaray. **Reajuste do IPTU de Goiânia deve ser de 10% pelo MPGO**. Jornal Opção, Goiânia, 18 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://www.jornalopcao.com.br/ultimas-noticias/reajuste-do-iptu-de-goiania-deveser-de-10-defende-mpgo-380988/>. Acesso em 28 Mai 2025.
- MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 39º ed. São Paulo: Atlas, 2023.
- PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 13º ed. São Paulo: Saraiva, 2022.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 14º ed. São Paulo: Saraiva, 2022.
- SANTOS, Karina Alves Teixeira; ARAUJO, Miguel Etinger de. **Constituição econômica e desenvolvimento: Uma leitura a partir da Constituição de 1988**. Revista SCIENTIA IURIS, Londrina, 2012. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/view/11601/11536>. Acesso em: 05 Ago 2025.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9º ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.
- STF. Supremo Tribunal Federal. **RE 666.156/RJ**. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. 2020. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur426462/false>. Acesso em: 28 Mai 2025.
- STF. Supremo Tribunal Federal. **TEMA 523/STF**. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. 2020.

Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/tema.asp?num=523>. Acesso em: 28 Mai 2025.

TAVARES, André Ramos. **Direito Constitucional Econômico**. 3ª ed. São Paulo: Método, 2011.

TJGO. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. **SÚMULA 90 – TUJ**. Relator: Dr. Felipe Vaz de Queiroz. 2024. Disponível em: https://docs.tjgo.jus.br/institucional/departamentos/nugep/Sumulas_ED_20250525.pdf. Acesso em: 28 Mai 2025.

UNES, João. **Novo Código Tributário Municipal: Proposta de modernização da legislação tributária da Capital vigente desde 1975**. Jornal A Redação, Goiânia, 12 agosto de 2021. Disponível em: <https://files.aredacao.com.br/upload/novo-codigo-tributario-municipal.pdf>. Acesso em: 28 Mai 2025.

NOTA DE GRATIDÃO

Não posso deixar de mencionar minha eterna gratidão aos três Professores Doutores membros da minha banca de qualificação, a qual ocorreu em 04/08/2025.

Deixo externada minhas congratulações ao Professor Doutor Jammes Miller Bessa pelas contribuições na melhoria e adequação deste trabalho, especialmente pela valorosa gentileza de aporte, subsídio e reforço as arestas e reparos tão necessários para a melhor fluidez e leitura do texto. A linguagem de redação pautada pela informalidade foi uma opção de meu orientador, cujo despojamento e abnegação em me ajudar a todo o momento colimou por substituir palavras do jargão jurídico por termos mais simples e comuns, de modo que este trabalho ficasse acessível até mesmo a pessoas que não operem o direito como atividade cotidiana e/ou profissional.

As sugestões de reordenar os capítulos com reparos a evitar desnecessária tautologia foram acatadas, com muita humildade, bem como o ajuste no título do trabalho. Em síntese, todas as vossas sugestões foram recebidas e acolhidas de bom grado ao aperfeiçoamento do trabalho.

Não posso desconsiderar vossos elogios declinados, donde parabenizou pela delimitação do tema de pesquisa, bem como da boa escrita, importância do tema e a sua atualidade jurídica.

Agora, dirijo minhas palavras ao meu estimado Professor da disciplina de Análise Econômica do Direito Doutor Arnaldo Bastos Santos Neto, a qual tive a honra de ter vossa cátedra.

Conforme vossa sábia colaboração, colimada também pelo Professor Jammes, foi feita a reorganização do sumário com a introdução de mais um capítulo a contemplar a área de concentração do Mestrado (e linha de pesquisa), bem como o aditamento de duas palavras-chave no resumo. Neste novo capítulo vieram os doutrinadores sugeridos por vossa douda instrução.

Tal qual sugeriu o Professor Jammes, foi trocado o título da dissertação *ipsis litteris* aquele denotado na banca de qualificação, face a adequação do incontroverso uso da inteligência artificial.

Conforme sugerido, foi colocado também um parágrafo na introdução e resumo sobre a aderência da pesquisa na seara de concentração do mestrado e sua respectiva linha de perquirição.

Também foi acolhida a troca de posição dos subtítulos do quarto capítulo *ipsis litteris*.

Ao termo, a comunhão de pensamento de vocês reorganizou e melhorou por demais o meu trabalho, oportunidade em que agradeço à aprovação unânime de todos na qualificação e defesa.

Finalmente, ao Professor Doutor Ricardo Luiz Nicoli, não tenho palavras, só lágrimas.

A todos, incluso a Prof.^a Dra. Lúcia Dayana Lopes Machado, muitíssimo obrigado!