

PROGRESSIVIDADE NO IPTU: É POSSÍVEL?

Rodrigo Antonio da Rocha Frota

Considerações preliminares

O presente trabalho tem como objeto o estudo do IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano no Sistema Constitucional Brasileiro, antes e depois da Emenda Constitucional nº 29/2000, buscando entender quais as modificações trazidas por ela ao texto constitucional e se estas estão de acordo com suas cláusulas pétreas, sem, contudo, apresentar qualquer pretensão de esgotar o tema.

Este tema, foco de grandes discussões na doutrina nacional, ganha relevância atual com o fato de ter ingressado no Sistema Jurídico Pátrio disposição, através de uma emenda à Constituição de 1988, que vem explicitar a progressividade e a seletividade como critérios a serem adotados pelo IPTU.

Para que o presente estudo possa desenvolver-se de maneira adequada é importante definir seu campo de atuação, qual seja, o do direito positivo, entendido segundo os ensinamentos do Professor Paulo de Barros Carvalho¹ como o conjunto das proposições de estrutura hipotética que associam ao acontecimento de um fato, uma dada consequência através da imposição de um comportamento tipo.

Assim, apenas será objeto do presente estudo o direito positivo pátrio, o qual, através de uma descrição da Ciência do Direito, se apresenta em um sistema ordenado de linguagem segundo valores de validade e invalidade, depreendidos da Lógica Deôntica própria dos enunciados prescritivos.

Premissas

¹ *Curso de Direito Tributário, 13ª Edição, São Paulo, Saraiva, 2000, p. 2.*

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click "print", select the "Broadgun pdfMachine printer" and that's it! Get yours now!

Assim, para estudar o IPTU – Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana, é mister analisar o ordenamento pátrio a partir da Constituição de 1988. Mais do que isso, é preciso entender alguns princípios que regem a tributação: legalidade e estrita legalidade tributária, igualdade e capacidade contributiva e progressividade e seletividade; bem como sua aplicação no âmbito do IPTU. Além disso, é fundamental avaliar a juridicidade da classificação de impostos em reais e pessoais e diferenciar poder constituinte originário do derivado.

Após a análise de cada um dos itens acima, torna-se relevante a depuração das supostas mudanças trazidas à Carta Constitucional por meio da Emenda Constitucional nº 29/2000, através de uma comparação entre o antigo e o novo texto e a amplitude das mudanças.

Ao final pretende-se auxiliar a esclarecer o atual campo de funcionamento do IPTU, seus limites e como este tributo pode potencializar a justiça tributária através do princípio da capacidade contributiva.

Porém é imperioso ter em mente o que seja princípio. Neste sentido há quatro pelo menos quatro possíveis definições de princípios: a) como norma jurídica de posição privilegiada e portadora de valor expressivo; b) como norma jurídica de posição privilegiada que estipula limites objetivos; c) como valores insertos em regras jurídicas de posição privilegiada, mas considerados independentemente das estruturas normativas; e d) como limite objetivo estipulado em regra de forte hierarquia, tomado, porém, sem levar em conta a estrutura da norma. Para os fins deste trabalho, tomaremos emprestada a definição do Professor Roque Antonio Carrazza², exposta em seu *Curso de Direito Constitucional Tributário*, segundo a qual: *“princípio jurídico é um enunciado lógico, implícito ou explícito, que por sua grande generalidade ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam.”*

² *Curso de Direito Constitucional Tributário, 15ª Edição, São Paulo, Malheiros Editores, 2000, p.32.*

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click “print”, select the “Broadgun pdfMachine printer” and that’s it! Get yours now!

Neste sentido, o Professor Celso Antonio Bandeira de Mello³ expõe a importância dos princípios como alicerces do Sistema Normativo, dele sendo parte, definindo princípio como: *“mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.”* e segue: *“É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo.”*

Isto é fácil entender pois os alicerces de um prédio nele estão contidos, sem eles não há nem mesmo que se falar em prédio. Entender que os princípios não façam parte do Sistema Normativo é o mesmo que entender não haver tal sistema, pois são os princípios de o fundamentam, ordenando-o e coordenando-o, permitindo a inteligência de sua racionalidade.

O princípio da legalidade e da estrita legalidade tributária

O princípio da legalidade exposto no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal de 1988, segundo o qual : *“ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*, é mais do que geral, dá-se a proeminência de sua proposição em um Estado de Direito, como fundamento da própria força coercitiva do direito, refletindo em todos os seus campos.

Sua expressão no campo do direito tributário se dá através do princípio da estrita legalidade tributária, segundo o qual todo cidadão tem direito subjetivo de exigir ter seu patrimônio afetado por tributo apenas se instituído ou aumentado através de lei, conforme está exposto no artigo 150 da Carta Magna, caput em conjunto com inciso I:

³ *Curso de Direito Administrativo, 8ª Edição, São Paulo, Malheiros Editores, 1996, p. 545.*

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”

Ora, é nítido o caráter de direito individual contido nesta norma, o que ao princípio da estrita legalidade tributária o status de cláusula pétrea, pois nem mesmo o poder constituinte derivado, através de emenda à Constituição, pode transpô-lo. É o que define o inciso IV do parágrafo 4º do artigo 60 da atual Carta Constitucional:

“Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

IV – os direitos e as garantias individuais”.

Há de se ressaltar que é justamente sob este manto de legalidade exposto no princípio em análise que estão protegidos importantes direitos individuais das pessoas físicas e jurídicas em matéria de tributação, sem os quais estar-se-ia pondo em risco a Constituição e o próprio Estado de Direito.

Princípio da igualdade

O princípio da igualdade é outro alicerce da Constituição, do Estado de Direito e do próprio Estado Brasileiro. O princípio segundo todos são iguais perante a lei, implica a igualdade geral e irrestrita de como a lei pode incidir em cada um de nós. Dizer-se que se deve “tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade”, segundo a máxima aristotélica, ou mesmo que a tributação deva recair sobre todos os integrantes de um determinado Estado sem distinção, que não seja sua impossibilidade é repetir de alguma forma o princípio da igualdade abstratamente reproduzido, como valor, dentro de cada um.

No campo do direito positivo tal princípio está exposto no caput do artigo 5º da Lei Maior:

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click “print”, select the “Broadgun pdfMachine printer” and that’s it! Get yours now!

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:”

Mas o que esta igualdade perante a lei quer dizer no campo do direito tributário?

Bom, primeiramente é necessário entender que a igualdade é uma relação, ou seja, para que se possa depreender seu significado é fundamental a comparação entre dois seres. Seria um absurdo supor que a igualdade seria característica de um só ser. Juridicamente, ao se ater à igualdade, é preciso, antes verificar o critério, o *discrimen*, adotado pela norma para que seja implementada. Na estrutura hipotética do antecedente da norma, portanto deve, necessariamente, aparecer o critério de discriminação das diferenças relevantes para o direito.

Isto ressalta um outro ponto: a vinculação do legislador a este princípio. O legislador ao elaborar a norma, precisa ater-se ao princípio da igualdade, a fim de que eleja um critério compatível com o objeto da norma, sob pena de causar vício de inconstitucionalidade ao dispositivo elaborado.

Assim, caso o dispositivo legal emanado pelo correto atendimento aos preceitos fundamentais, em matéria tributária, está necessariamente vinculado ao princípio da igualdade. Este emana em suas mais diversas faces, mas talvez a face mais aparente no campo do direito tributário seja a capacidade contributiva, o qual será analisado a seguir.

Princípio da capacidade contributiva

Diversas são as concepções atribuídas à capacidade contributiva. Basicamente o conceito nasceu na Ciência das Finanças, como um pressuposto ou fundamento jurídico da tributação e, no mesmo sentido, como uma diretriz para

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click "print", select the "Broadgun pdfMachine printer" and that's it! Get yours now!

a eleição das hipóteses de incidência tributárias. Tal formulação já é antiga e Adan Smith⁴, em sua obra clássica *A Riqueza das Nações*, já apontava a importância que cada cidadão devesse contribuir para as despesas do Estado na estrita medida de suas possibilidades. Sua diretriz foi acolhida por diversas revoltas do povo contra o poder estatal, como a Revolução Francesa, a “Boston Tea Party” e mesmo a Inconfidência Mineira.

Ao ser adotado pela Ciência do Direito o conceito da capacidade contributiva ganhou status de direito subjetivo, no sentido de ser um critério de graduação da tributação, um limite à interferência do Estado no patrimônio do cidadão.

É inegável a relação entre democracia e a limitação ao poder de tributar do Estado expresso pelo princípio da capacidade contributiva. No Brasil o conceito foi adotado pela Constituição de 1946, em seu artigo 202, mas retirado posteriormente do ordenamento na Reforma Constitucional de 1967

O princípio da capacidade contributiva, como há de se entender, em muito foi criticado pela doutrina jurídica, sob a alegação de seria um princípio econômico e não jurídico. Bem, em verdade este princípio tem seu campo de abrangência em diversos campos do conhecimento humano, contudo é inegável que a partir da Constituição de 1988, e o restabelecimento do Estado Democrático de Direito, foi introduzido no campo do direito positivo através de seu artigo 145, § 1º, quando impõe que:

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

Dessa forma, por mais que a capacidade contributiva tenha caráter econômico-financeiro, desde 1988 não é mais possível negar seu caráter jurídico, o qual

⁴ *The Wealth of Nations, New York, Modern Library, 2000, p 888.*

não é amplo e irrestrito, deve para efeitos da tributação ser identificado mediante critérios que o mesmo dispositivo estabelece, quais sejam: patrimônio, rendimentos e atividades econômicas do contribuinte.

Assim qualquer enunciado que a pretexto de estar coadunando com o princípio da capacidade contributiva não identifique estes critérios elegidos pelo legislador constitucional originário, estará, na verdade indo de encontro a tal princípio constitucional.

O dispositivo constitucional vai mais além, ao prescrever que até mesmo para impor a capacidade contributiva deve-se respeitar os direitos individuais. Impossível, então, encarar tal princípio de qualquer outra forma que não um direito individual, ou ainda uma garantia constitucional, do contribuinte ver-se tributado na forma do parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição: na exata medida de suas possibilidades.

Tributos reais e pessoais

Outro ponto também muito discutido é se a inferência é possível em todo e qualquer imposto, ou apenas naqueles que apresentem caráter pessoal. Acredito piamente que por ser tal princípio um verdadeiro sustentáculo do sistema tributário pátrio, deve ser aplicado a qualquer tipo de imposto. Quanto à discussão do caráter pessoal ou real, entendo que apenas a forma como a capacidade contributiva pode ser depreendida é que será diferente.

Isso leva a mais uma discussão acerca da juridicidade da distinção entre tributos reais, cuja base de cálculo está relacionada ao patrimônio do contribuinte, e pessoais, cuja base de cálculo é relacionada aos rendimentos e à atividade econômica do contribuinte. A crítica é de que todos os tributos são relacionados à pessoa do contribuinte, então todo tributo é pessoal.

Bem, que todo tributo é “pessoal”, no sentido de estar sempre relacionado ao contribuinte, ou por quem lhe faça às vezes no pólo passivo da obrigação tributária é óbvio, ninguém discute; até porque se trata de relação entre

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click “print”, select the “Broadgun pdfMachine printer” and that’s it! Get yours now!

pessoas (ou sujeitos) tendo por objetivo a prestação de uma quantia em dinheiro. Ora, só pessoas podem assumir obrigações.

O objeto desta distinção, adotando a teoria da regra-matriz de incidência, elaborada pelo Professor Paulo de Barros Carvalho⁵, é a relação entre o critério material da hipótese de incidência, a base de cálculo e a atuação de atividade pelo contribuinte, ou seja: o contribuinte prestou serviço, vendeu, obteve rendimentos ou simplesmente não fez nada. No caso do critério material contiver a descrição de uma atividade do contribuinte, o tributo será pessoal. Caso contenha a descrição de um bem, de parte do patrimônio ou a totalidade do patrimônio do contribuinte, o tributo será real.

À crítica da impossibilidade de se distinguir os impostos reais e pessoais, em decorrência de que todos são decorrência de atividade do contribuinte, mesmo que passiva, pois somente pessoas podem assumir obrigações, soma-se a crítica a esta de que tal distinção tem fundamentos econômicos e não jurídicos. Esta também não encontra fundamento, uma vez que tal critério foi adotado pela Constituição de 1988, no próprio parágrafo 1º do artigo 145, através da expressão “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal...”.

Resta evidente que se o critério foi adotado no texto constitucional, foi evidentemente juridicizado. Qualquer crítica em contrário sofre, com a devida vênia, por falta de fundamento jurídico. Resta apenas discussão política se tal critério deveria ou não ter sido adotado.

Ora, se à administração não cabe a possibilidade, o poder, o se quiser, devendo ater-se ao princípio da legalidade administrativa, segundo o qual deve fazer apenas o que estiver estipulado em lei, a expressão “sempre que possível” está obviamente ligada a fatos da realidade social. Ou seja, os fatos descritos na hipótese da norma, mais especificamente no critério material da hipótese da regra-matriz de incidência tributária devem na medida do possível relacionar-se às atividades econômicas do contribuinte e a seus rendimentos,

⁵ *Curso de Direito Tributário, 13ª Edição, São Paulo, Saraiva, 2000, p.239 a 350.*

tendo caráter pessoal. Porém admite que não seja possível relacionar sempre esses critérios. Quando incluir no elemento material da hipótese direitos do contribuinte, relacionáveis economicamente, como posse, propriedade, domínio, terá caráter real.

Mas, tendo caráter pessoal ou real, sempre o imposto será regido pelo princípio da capacidade contributiva, como uma garantia das pessoas frente ao poder estatal. A forma de trabalhar esta capacidade contributiva é que será diferente.

Princípios da progressividade e da seletividade

Tendo em vista que não há classificação errada, mas útil ou inútil, ao longo da história encontram-se três tipos básicos de tributos: fixos, proporcionais e progressivos. Os tributos fixos têm no critério quantitativo do conseqüente da regra-matriz de incidência tributária um valor fixo. Assim dado um fato x, devo pagar uma quantia y.

Os tributos proporcionais apresentam no critério quantitativo uma relação de dois fatores: uma única fração, uma alíquota, e um bem avaliado economicamente, um valor sobre o qual a alíquota deve ser aplicada, a base de cálculo.

Por fim, os tributos progressivos têm a alíquota maior quanto maior a base de cálculo. Atribuindo assim à maior demonstração de riqueza uma carga tributária maior a ser arcada.

O princípio da progressividade reza exatamente isso: abstraindo-se o mínimo existencial, aplica-se uma carga tributária maior a maior demonstração de riqueza. Como demonstração de riqueza, conquanto a doutrina veja como única possibilidade a demonstração em cada fato gerador, entendo que tal procedimento fere os princípios da capacidade contributiva e da justiça tributária, provocando graves distorções.

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click "print", select the "Broadgun pdfMachine printer" and that's it! Get yours now!

Neste sentido, entender que em cada fato gerador do mesmo imposto ocorra progressividade em função da base de cálculo, permite que o indivíduo burle o sistema, produzindo fatos em maior número e menor valor.

A progressividade pode restringir-se a critérios tributários, é a progressividade fiscal, ou estender-se a critérios fora do âmbito tributário, sendo um instrumento de política econômica e social, é a responsabilidade extrafiscal.

A seletividade, por sua vez, permite ao legislador selecionar quais os bens mais e menos essenciais e gravar com maior alíquota os mais supérfluos, buscando distribuir a carga tributária maior entre estes.

Diante do exposto cabe uma importante ressalva: o fundamento constitucional da progressividade e da seletividade, ao contrário do que possa parecer, não é o princípio da capacidade contributiva.

A Carta Constitucional elencou explicitamente todos os casos em que cabe a progressividade (IR, ITR, IPTU, antes da EC 29/2000, IGF) exigiu ou facultou a seletividade (IPI, II, IE, IOF, IPTU após a EC 29/2000) e proibiu ambas através da implicitude (IPVA, ITBI, ITCMD, ISS e impostos residuais), tanto nos casos de progressividade fiscal como extrafiscal.

Tratamento Constitucional do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU

Esclarecidos estes pontos iniciais podemos passar a analisar mais propriamente o tratamento que a Carta Magna destinou ao imposto sobre propriedade predial e territorial urbana.

Os artigos 156, I, §1º e 182, § 4º, II da Constituição, com redação anterior à Emenda Constitucional nº 29/2000, dispõem sobre a competência dos Municípios para instituir o imposto sobre propriedade predial e territorial urbana, facultando a utilização do critério de progressividade.

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click “print”, select the “Broadgun pdfMachine printer” and that’s it! Get yours now!

I – propriedade predial e territorial urbana;

§ 1º O imposto previsto no inciso I poderá ser progressivo, nos termos da lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade.”

“Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais, fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar dos habitantes.

§ 4º É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

II – imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo”

Num primeiro momento pode parecer aos olhos menos atentos que, ao estabelecer a progressividade nos termos de lei municipal, a competência dos municípios, em matéria de IPTU, é ampla e irrestrita. Não é bem assim.

Como já é cediço na doutrina pátria, a interpretação constitucional não pode limitar-se à topologia das disposições, deve antes ser ampla e sistemática. Aliás, o Professor Paulo de Barros Carvalho entende ser este o “método dos métodos” de interpretação do direito posto, uma vez que apenas ele atingiria os planos da sintática, semântica e pragmática.

Neste sentido a progressividade tem como limites objetivos os princípios constitucionais do não-confisco e de preservação do direito de propriedade.

Estes limites encontram respaldo nos enunciados dos artigos transcritos ao fundamentarem expressamente a permissão da progressividade à função social da propriedade.

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click “print”, select the “Broadgun pdfMachine printer” and that’s it! Get yours now!

Este é um limite do qual o legislador infraconstitucional não pode se livrar, pois é a expressão no campo tributário da garantia da propriedade num modelo de Estado de Direito Social, como o Brasil, que apresenta na Lei Maior diversas disposições a respeito dos direitos e garantias individuais.

Resta evidente que o constituinte originário dispôs sobre uma garantia dos habitantes frente a uma possível usurpação de poder, de uma fúria tributária por parte dos municípios, portanto, só é constitucional a norma que estabelece a progressividade no âmbito do IPTU que descreva sua finalidade, qual seja a função social da propriedade.

Mas para esclarecer este limite é preciso ater-se ao significado do termo *função social da propriedade*. A definição da adequação do uso da propriedade à sua função social, em solo urbano municipal, cabe ao município no qual esta se encontra, através de seu plano diretor. Este deve estar em conformidade com o Estatuto da Cidade, a lei federal que se refere o caput do artigo 182 e estabelece os limites de atuação deste plano.

Neste ponto é oportuna uma ressalva: a Constituição não obriga aos municípios a edição de um plano diretor, mas sem ele se torna impossível a instituição de um IPTU progressivo.

É o que estabelece o artigo 182, em seu § 2º:

“A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.”

A propriedade que, portanto, cumpre as exigências fundamentais do plano diretor não pode sofrer a incidência de IPTU progressivo.

Dessa forma, visa a Constituição impedir a utilização da caracterização deste conceito com fins meramente arrecadatórios. Tem antes caráter extrafiscal, pois busca a manutenção da sociedade que opere dentro dos limites de sua função social.

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click “print”, select the “Broadgun pdfMachine printer” and that’s it! Get yours now!

A *contrario sensu*, pode-se perceber que em nenhum momento a Constituição permitiu a utilização da progressividade meramente fiscal no campo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

Como ensinam os Professores Aires Fernandino Barreto e Ives Gandra da Silva Martins⁶, em excelente parecer, a Constituição Federal atingiu dois objetivos de forma a estabelecer a função social e a progressividade extrafiscal como garantias individuais e cláusulas pétreas, pois:

*“a) vedou o preenchimento discricionário do conteúdo, sentido e alcance desse conceito pelo legislador ordinário, com vistas apenas a objetivos fiscais;
b) garantiu a uniformização dos conceitos normativos que delimitam o regime jurídico da propriedade imobiliária urbana, segundo critérios estáveis e objetivos, porque extraídos das diretrizes de lei que define a política de desenvolvimento e de expansão urbana, estabelecendo, para tanto, as exigências fundamentais da ordenação das cidades.”*

É aliás o que determina o artigo 60, § 4º da Constituição Federal:

“Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

IV – os direitos e garantias individuais”

O pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 153.771-0/MG, já decidiu o assunto, anteriormente à EC 29/2000, aceitando a distinção entre impostos reais e pessoais, inclusive no que tange à impossibilidade de impor a progressividade como expressão da capacidade contributiva em impostos reais:

⁶ *Parecer – IPTU: por Ofensa a Cláusulas Pétreas, a Progressividade Prevista na Emenda nº 29/2000 é Inconstitucional, Revista Dialética de Direito Tributário, nº 80, São Paulo, Dialética, p. 105 a 127.*

“EMENTA: IPTU – PROGRESSIVIDADE - No sistema tributário nacional, o IPTU inequivocamente é um imposto real.

- Sob o império da atual Constituição, não é admitida a progressividade fiscal do IPTU, que com base exclusivamente no seu art. 145, § 1º, porque esse imposto tem caráter real, que é incompatível com a progressividade decorrente da capacidade econômica do contribuinte, quer com arrimo na conjugação desse dispositivo constitucional (genérico) com arrimo no art. 156, § 1º.

- A interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude o inciso II do art. 4º do art. 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no art. 156, I, § 1º.

- Portanto, é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no art.156, § 1º, aplicado com as limitações expressamente constantes dos §§ 2º e 4º do art. 182, ambos da Constituição Federal. (Recurso extraordinário conhecido e provido, declarando-se inconstitucional o subitem 2.2.3 do setor II da Tabela III da Lei nº 5.641, de 22.12.1989, no Município de Belo Horizonte)”

Ora, claro está que o descabimento da progressividade como critério adequado ao cumprimento do princípio da capacidade contributiva em sede do IPTU, uma vez que tal se mostra sem fundamento e até mesmo inconstitucional. A isto se somando a extrafiscalidade da progressão como cláusula pétrea que visa garantir a função social da propriedade, torna-se possível concluir que qualquer tentativa de se emendar a Constituição é inconstitucional, com base no dispositivo acima transcrito. Assim, a Emenda Constitucional nº 29/2000 não poderia ter inserido modificação com o intuito de permitir a progressividade fiscal do IPTU.

Emenda Constitucional nº 29/2000

A Emenda Constitucional nº 29/2000, inseriu dispositivo no texto Constitucional, pretendendo modificar a sistemática do IPTU vigente:

“§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click “print”, select the “Broadgun pdfMachine printer” and that’s it! Get yours now!

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.”

Tal inserção, no entanto precisa ser analisada com mais vagar, pois não pode modificar cláusulas pétreas.

O inciso I, ao propor a progressividade em razão do valor do imóvel fere preceitos fundamentais da Carta Constitucional, tais como os princípios do não-confisco, da preservação do direito de propriedade e o próprio princípio da capacidade contributiva, pois conforme já demonstrado este não coaduna com a progressividade em função do valor da base de cálculo de impostos reais. Isto porque ao utilizar o valor do imóvel como critério para a progressividade, deixa de lado os valores por estes protegidos como a tributação em razão da possibilidade de cada indivíduo.

Ora, o valor do imóvel não é capaz de esclarecer a capacidade contributiva de um cidadão, haja vista a possibilidade de que alguém tenha um único imóvel de grande valor, herdado, que o utiliza para moradia em conformidade com o plano diretor pagar mais proporcionalmente que o investidor de imóveis que possui vários imóveis de menor valor, apresentando estas demonstrações de riquezas muito mais evidentes do que aquele. Logo tal dispositivo é claramente inconstitucional, pois fere o princípio da igualdade (isonomia).

O inciso II inclui na sistemática constitucional do IPTU a seletividade em razão da localização e uso do imóvel. Este dispositivo, que vem a possibilitar, através de mais um instrumento, uma ocupação mais racional do solo urbano, melhorando a qualidade de vida dos habitantes, deve estar de acordo com os preceitos do plano diretor, sob pena de consubstanciar burla ao sistema por parte da Administração.

Para que isso não ocorra, resta evidente a submissão do inciso II do § 1º do artigo 156 da Constituição aos preceitos do art. 182 sobre a função social da propriedade, evitando a sua utilização com fins meramente arrecadatários.

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click "print", select the "Broadgun pdfMachine printer" and that's it! Get yours now!

Conclusões

Depois de todo o exposto tem-se algumas conclusões importantíssimas no âmbito do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana:

- 1) A distinção entre impostos reais e pessoais foi absorvida pela Constituição.
- 2) O IPTU é exemplo típico de imposto real.
- 3) O princípio da capacidade contributiva se expressa diferentemente sobre os impostos reais e os pessoais. Nos reais, manifesta-se através da proporcionalidade, e nos pessoais através da progressividade. Isto em função da evidente diferença entre as relações dos critérios materiais da hipótese de incidência, base de cálculo e o símbolo de riqueza externalizado.
- 4) Os princípios da capacidade contributiva, não-confisco, preservação do direito de propriedade e a isonomia são cláusulas pétreas.
- 5) O IPTU só admite progressividade extrafiscal em razão do descumprimento da função social da propriedade, definida em plano diretor, sob pena de inconstitucionalidade.
- 6) A seletividade do IPTU deve atender aos critérios definidos em plano diretor para a função social, em face de definir como critérios a localização e uso destinado. Caso contrário será inconstitucional, por ferir todos os princípios acima expostos.
- 7) Resta, portanto, que o inciso I do novo § 1º do artigo 156 da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 29/2000 é inconstitucional, enquanto o inciso II é constitucional, se atendidos preceitos sistemáticos da função social.

Referências:

- Bandeira de Mello, *Curso de Direito Administrativo*. 8ª Edição, São Paulo, Malheiros Editores, 1996;
- Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. 3ª Edição, 9ª Tiragem, São Paulo, Malheiros Editores, 2001;
- Barreto, Aires F. e Martins, Ives Gandra da Silva, Parecer – *IPTU: por Ofensa a Cláusulas Pétreas, a Progressividade Prevista na Emenda nº 29/2000 é Inconstitucional.*, Revista Dialética de Direito Tributário, nº 80, São Paulo, Dialética, p. 105 a 127;

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click "print", select the "Broadgun pdfMachine printer" and that's it! Get yours now!

Barreto, Aires F. *Imposto predial e territorial urbano*. In *Curso de Direito Tributário*. 7ª Edição, São Paulo, Saraiva, 2000;

Carvalho, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 13ª Edição, São Paulo, Saraiva, 2000;

-----*Teoria da norma tributária*. 3ª Edição, São Paulo, Max Limonad, 1998;

-----*Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2ª Edição, São Paulo, Saraiva, 1999;

Carrazza, Elizabeth Nazar. *IPTU e progressividade: igualdade e capacidade contributiva*. 1ª Edição, Curitiba, Juruá, 2002;

Carrazza, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 15ª Edição, São Paulo, Malheiros Editores, 2000

Carvalho, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*, 13ª Edição, São Paulo, Saraiva, 2000;

-----*Teoria da norma tributária*. 3ª Edição, São Paulo, Max Limonad, 1998;

-----*Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2ª Edição, São Paulo, Saraiva, 1999;

Costa, Regina Helena. *Princípio da Capacidade Contributiva*. 2ª Edição, São Paulo, Malheiros Editores, 1996;

Conti, José Maurício. *Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade*. 1ª Edição. São Paulo, Dialética, 1997;

Domingues de Oliveira, José Marcos. *Capacidade Contributiva: conteúdo e eficácia do princípio*. Rio de Janeiro, Renovar, 1988;

Ferraz Júnior, Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação*. 2ª Edição, São Paulo, Atlas, 1996.

Machado, Hugo de Brito. *Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988*. 4ª Edição, São Paulo, Dialética, 2001.

Souza de Queiroz, Luís César. *Sujeição Passiva Tributária*. Rio de Janeiro, Editora Forense, 1999.

Vilanova, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo, Max Limonad, 1997.

pdfMachine

A pdf writer that produces quality PDF files with ease!

Produce quality PDF files in seconds and preserve the integrity of your original documents. Compatible across nearly all Windows platforms, simply open the document you want to convert, click "print", select the "Broadgun pdfMachine printer" and that's it! Get yours now!