

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
DEPARTAMENTO DE DIREITO**

***O AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IPTU EM FLORIANÓPOLIS - ANÁLISE
DA (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL Nº 480***

**Thais Toledo Rigotti
Acadêmica**

**Ubaldo Cesar Balthazar
Orientador**

**FLORIANÓPOLIS
2014**

THAIS TOLEDO RIGOTTI

***O AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IPTU EM FLORIANÓPOLIS - ANÁLISE
DA (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL Nº 480***

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, como parte dos requisitos para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Ubaldo Cesar Balthazar

FLORIANÓPOLIS

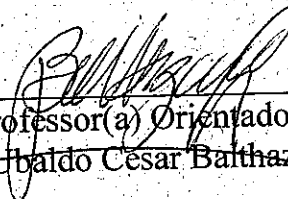
2014

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
COORDENADORIA DE MONOGRAFIA

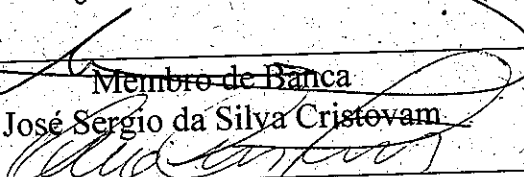
TERMO DE APROVAÇÃO

A presente monografia intitulada "**Análise da (in)constitucionalidade da Lei Complementar Municipal nº 480/2014 de Florianópolis**", elaborada pelo(a) acadêmico(a) **Thais Toledo Rigotti**, defendida em **14/07/2014** e aprovada pela Banca Examinadora composta pelos membros abaixo assinados, obteve aprovação com nota 10 (dez), sendo julgada adequada para o cumprimento do requisito legal previsto no artigo 9. da Portaria n. 1886/94/MEC, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução n. 003/95/CEPE.

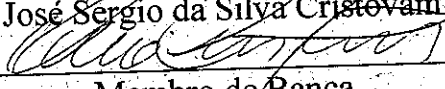
Florianópolis, 14 de Julho de 2014.



Professor(a) Orientador(a)
Ubaldo Cesar Baithazar



Membro de Banca
José Sergio da Silva Cristovam



Membro de Banca
Ana Cristina Rodrigues Guimarães

AGRADECIMENTOS

Ao meu professor orientador, Ubaldo Cesar Balthazar, por toda a paciência, tempo e real orientação a mim despendidos.

Aos entrevistados, por toda a atenção e solicitude. Sem eles, este trabalho não seria viável.

Aos meus pais, por todo o amor e cuidado ao longo de toda a minha vida, inclusive nos últimos 5 anos, mesmo que à distância.

Aos bons amigos – eles sabem quem são –, por todo o carinho, apoio e compreensão.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar a constitucionalidade da Lei Complementar Municipal de Florianópolis nº 480, de 20 de dezembro de 2013, que tem como principal característica a alteração da Planta Genérica de Valores do Município, utilizada como base de cálculo para o Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana. Para tanto, a pesquisa inicialmente apresenta princípios constitucionais tributários, como o Republicano, o da Igualdade e o da Capacidade Contributiva. São estudados também aspectos gerais do IPTU, como seu fato gerador, a base de cálculo e a aplicação da progressividade sobre suas alíquotas. Após, a Lei em estudo é apresentada artigo a artigo e sua constitucionalidade é analisada, sob a ótica dos princípios e características trazidos em momento anterior. Pretende-se, ainda, a análise de questões levantadas nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade de nº 2014.000913-5, que visa a suspensão dos efeitos da Lei nº 480, de 2013. Ao final, conclui-se pela inconstitucionalidade material da lei, por infringir princípios constitucionais tributários e administrativos.

Palavras-chaves: Lei Complementar Municipal nº 480 de Florianópolis; Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2014.000913-5; Igualdade; Capacidade Contributiva.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	07
1. O PRINCÍPIO DA IGUALDADE E SUAS CONSEQUÊNCIAS NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	09
1.1. O princípio da Igualdade decorre do Princípio Republicano.....	09
1.2. O Princípio da Capacidade Contributiva e sua Aplicação para a efetivação da Igualdade Tributária.....	13
1.3. Proporcionalidade x Progressividade.....	18
1.4. O princípio da Vedação ao Confisco e a Capacidade Contributiva.....	21
2. O IPTU E SUAS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS.....	24
2.1. Competência Municipal.....	24
2.2. Sujeito Passivo e Fato Gerador.....	25
2.3. A Natureza do Imposto e a Aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva.....	31
2.4. Base de Cálculo e a Planta Genérica de Valores.....	35
3. ANÁLISE DOS ASPECTOS JURÍDICOS DO CASO DO AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IPTU EM FLORIANÓPOLIS.....	38
3.1. A Lei nº 480 e suas Principais Características.....	40
3.2. Análise Crítica dos Principais Pontos do Projeto de Lei.....	45
3.2.1. Das Inconstitucionalidades Formais.....	45
3.2.2. Das Inconstitucionalidades Materiais.....	50
CONCLUSÃO.....	62
BIBLIOGRAFIA.....	67

INTRODUÇÃO

No final do ano de 2013 e início de 2014, vários municípios brasileiros, entre eles o de Florianópolis, editaram leis a fim de atualizar a Planta Genérica de Valores, instrumento que serve como base de cálculo do Imposto sobre propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU.

Fato que chama atenção é que em todos os casos as leis que alteraram a base de cálculo do IPTU foram alvo de Ação Direta de Inconstitucionalidade, com o objetivo de suspender a sua eficácia.

No caso de Florianópolis, os Autores da Ação tiveram êxito no seu pleito, tendo os seus requerimentos sido atendidos em caráter liminar, a fim de impedir que a Lei Complementar Municipal nº 480 surtisse os seus efeitos, majorando o valor da exação.

Dessa forma, a importância do tema – que atinge diretamente todos os contribuintes proprietários de imóveis na zona urbana de Florianópolis – despertou o interesse deste trabalho de conclusão de curso.

A presente pesquisa tem como objetivo a análise dos aspectos jurídicos do Projeto de Lei nº 1296, de 2013, que se transformou na Lei Complementar nº 480, avaliando as principais controvérsias acerca de sua constitucionalidade.

Para tanto, no primeiro capítulo, são trazidos à tona alguns princípios constitucionais tributários, de suma importância para a avaliação da constitucionalidade da lei.

Parte-se da análise do princípio republicano, passando-se ao da igualdade. Aborda-se, ainda, o princípio da capacidade contributiva, seu método de aplicação (por meio da progressividade) e seus desdobramentos, como a reserva do mínimo legal e a vedação ao confisco.

No segundo capítulo, são estudados aspectos gerais do IPTU, como seu fato gerador, a base de cálculo e a aplicação da progressividade. Também versa-se acerca das Plantas Genéricas de Valores e sua utilidade na apreciação do valor da base de cálculo do IPTU.

Já no terceiro capítulo, o Projeto de Lei é apresentado, artigo a artigo, bem como o seu histórico. Neste momento, principais aspectos de sua

(in)constitucionalidade, são analisados, considerando os princípios trazidos no primeiro capítulo e as características do imposto elucidadas no segundo.

A análise da lei é feita, em sua maior parte, baseada em entrevistas realizadas com pessoas envolvidas com a sua elaboração, bem como com a Ação Direta de Inconstitucionalidade contra ela movida.

Ao final, conclui-se com uma análise crítica dos aspectos jurídicos da Lei Municipal nº 480, de Florianópolis, com apontamentos relativos a seus pontos mais controvertidos e entendidos como inconstitucionais.

O método de abordagem utilizado é o dedutivo e o método de procedimento, o monográfico. A temática é desenvolvida utilizando-se a técnica de documentação indireta, realizada a partir da pesquisa bibliográfica e entrevistas.

1. O PRINCÍPIO DA IGUALDADE E SUAS CONSEQUÊNCIAS NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Como se sabe e encontra-se disposto no art. 1º da Constituição Federal, o Brasil é um país republicano. Isso quer dizer que, em tese, o Estado não é o Senhor dos cidadãos, mas sim o protetor de seus interesses materiais e morais; a existência dele não ameaça as pessoas, mas é, sim, um garantidor de sua liberdade.

1.1. O princípio da Igualdade decorre do Princípio Republicano

Na definição de Roque Antonio Carrazza¹, República é “o tipo de governo, fundado na igualdade formal das pessoas, em que os detentores do poder político exercem-no em caráter eletivo, representativo, transitório e com responsabilidade”.

Vê-se que a definição já abarca, por si, o conceito da igualdade entre as pessoas.

De fato, a República é a forma de governo em que todas as pessoas são donas da coisa pública (*res publica*, ou seja, coisa do povo e para o povo²), em que o povo tem grande participação no exercício da soberania e na gestão dos negócios públicos.

A igualdade entre as pessoas é princípio basilar de uma república, sendo que todos, ao menos em tese, devem estar em condições de alcançar os mesmos direitos. O centro da organização política da República tem seu conteúdo eminentemente negativo: a abolição de privilégios.

Nesta forma de governo, o poder político é exercido em nome e a favor do povo, já que, originalmente, o verdadeiro detentor do poder político é o próprio povo, de onde emanam todas as formas de poder, conforme dispõe o parágrafo único do art. 1º da Constituição Federal:

Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição

¹ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: 28ª Edição, 2012. P. 68.

² Cícero, **Da República, III, § XXI e XXII**. In: DA SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: 33ª Edição, 2010. p. 102.

Nestes termos, o povo, detentor do poder, escolherá representantes, para que desempenhem as funções necessárias ao ideal funcionamento do Estado, sendo condição de existência do Legislativo e Executivo que eles derivem de eleição popular³, já que o voto é um dos únicos meios pelo qual o povo exerce o seu poder e controle sobre seus representantes.

No Brasil, por se tratar de uma República, é inadmissível, portanto, que o povo seja lesado por “seu próprio poder”, por meio, por exemplo, de uma tributação voltada para os interesses apenas do Estado.

Os governantes deverão sempre zelar pelos interesses da coletividade, tendo em vista que exercem o poder como mandatários do povo, devendo, portanto, primar pela igualdade, a fim de beneficiar todos os seguimentos da sociedade.

Dessa breve explicação acerca da República e sua definição, pode-se obter noções acerca do princípio republicano, que, entre outras conseqüências, proíbe a concessão de vantagens tributárias fundadas em critérios pessoais ou de classe.

A lei definirá o tributo e seu fato gerador e, graças ao princípio republicano e seus desdobramentos, todas as pessoas que vierem a incidir neste fato impositivo tributário deverão contribuir para os fundos do Estado.

Do exposto, é possível perceber que o princípio da igualdade decorre também do princípio republicano, levando, entre outras coisas, à igualdade da tributação. De fato, o princípio republicano, conforme já exposto, veda a o tratamento desigual entre os contribuintes, ou seja, quem está na mesma situação jurídica deve receber o mesmo tratamento tributário.

Nas palavras de Roque Antonio Carrazza⁴:

A conclusão a tirar, portanto, é que a República reconhece a todas as pessoas o direito de só serem tributadas em função do superior interesse do Estado. Os tributos só podem ser criados e exigidos por razões públicas. Em conseqüência, o dinheiro obtido com a tributação deve ter destinação pública, isto é, deve ser preordenado à manutenção das *res publica*.

³ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob Cit, p. 71.

⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit, p. 95.

É óbvio, mas não custa ressaltar que o princípio republicano e seus desdobramentos (como o princípio da igualdade, por exemplo) aplicam-se não só à União, mas também a todos os entes federativos.

Os Estados e Municípios reger-se-ão, respectivamente, pela Constituição Estadual e pela Lei Orgânica do município, de competência de criação próprios, mas que possuem como norte a própria Constituição Federal e seus fundamentos, o que leva a entender que tanto os Estados quanto os Municípios deverão administrar-se e produzir leis em acordo com o princípio republicano.

Conforme já exposto, decorre do princípio republicano o princípio da igualdade, positivado no caput art. 5º da nossa Constituição Federal:

“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 (...)”

É de conhecimento geral a máxima trazida por Duguit, reproduzindo pensamento de Aristóteles⁵, acerca da devida aplicação da regra da igualdade, qual seja, “tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida em que se desigualem”. Com o perdão do clichê jurídico, o apontamento é verdadeiro e deve ser levado em conta pelos governantes tanto no momento da produção legislativa quanto no momento da efetiva aplicação dos ditames.

Bernardo Ribeiro de Moraes também diz acerca de uma igualdade relativa⁶, sustentando que a igualdade absoluta não existe nem na natureza, nem na sociedade⁷. De fato, o princípio da isonomia vela a igualdade em suas duas formas: a igualdade perante a lei – a igualdade formal, que garante que a lei deverá ser aplicada a todos os indivíduos isonomicamente, sem distinção de raça, cor, credo etc, dirigida, então, ao aplicador da lei – e a igualdade na lei – voltada ao legislador, a fim de que este institua na norma a lição supracitada acerca da “desigualização da igualdade”.⁸

⁵ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: 4ª Edição, 2012. P. 135.

⁶ DE MORAES, Bernardo Ribeiro. **Compêndio de Direito Tributário, Segundo Volume**. Rio de Janeiro: 2ª Edição, 1994. P. 113.

⁷ JACQUES, Paulino. **Da Igualdade Perene**, 1952. In: DE MORAES, Bernardo Ribeiro. **Compêndio de Direito Tributário, Segundo Volume**. Rio de Janeiro: 2ª Edição, 1994. P. 113.

⁸ DE MORAES, Bernardo Ribeiro. Ob. Cit., p. 114.

O princípio da igualdade também é manifestado no tocante à isonomia tributária na Constituição Federal, em seção denominada “Das Limitações ao Poder de Tributar”, no art. 150, II:

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

(...)

II - 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;

(...)

Como se vê, o dispositivo constitucional sustenta a vedação ao tratamento desigual *entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente*, ou seja, pode-se entender que o próprio artigo já propõe a idéia de tratamento desigual para aqueles que se encontram em situações diversas, tratando “desigualmente os desiguais na medida de sua desigualdade”.

Este princípio é, de fato, “mera decorrência do princípio da igualdade de todos perante a lei”.⁹

De se notar que o princípio da isonomia tributária é postulado que merece grande atenção, pois, como se sabe, houve épocas, como no período ditatorial, em que o favoritismo e concessões de privilégios absolutamente desarrazoados e desmotivados foram realizados em função do cargo ou ofício que ocupavam alguns indivíduos. Com isso, o período após a ditadura foi marcado pela procura pela razoabilidade e atenção ao princípio da isonomia.¹⁰

No entanto, conforme explica Eduardo Sabbag, o princípio da isonomia tributária revela-se um mandamento de difícil aplicabilidade, dizendo, até, que se trata de um postulado vazio, que recebe conteúdo axiológico de outros valores, como a liberdade e a justiça, ou até mesmo a justiça tributária. Tal fato traz um desafio aos intérpretes da norma, colocando em pauta a indagação acerca da legitimidade dos critérios distintivos adotados na atividade de desigualação.¹¹

Como já discorrido aqui, o princípio da igualdade não comporta uma igualdade absoluta, linear, entre todos os indivíduos, sendo legítimo que o legislador

⁹ DE MORAES, Bernardo Ribeiro. Ob. Cit., p.111.

¹⁰ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 138.

¹¹ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 139.

crie categorias ou classes de contribuintes, tendo em vista a factual existência de diferenças naturais.¹² Muitas vezes, o desafio reside na escolha dos critérios diferenciadores, já que é necessária a verificação de sua compatibilidade com os valores protegidos pela Constituição.

Além disso, é necessário que a tão falada igualdade não se apresente apenas em âmbito formal, mas que interaja com as circunstâncias concretas, a fim de efetivamente corrigir as desigualdades socialmente postas.

Por fim, conclui-se que a igualdade jurídica tributária é igualdade relativa, que pressupõe a igualdade de indivíduos em determinadas situações ou condições, não consagrando, portanto, uma igualdade abstrata, uma equiparação absoluta dos indivíduos, perseguindo-se, em verdade, uma igualdade com perfeita correspondência da paridade de direitos, com a paridade de condições dos homens na sociedade; as exceções e privilégios não serão admitidas quando excluam, a favor de um, aquilo que é exigido de outro em idênticas circunstâncias, permitindo-se, no entanto, isenções adotadas a partir de critérios razoáveis e constitucionais; é permitida a criação de classes e categorias de contribuintes em decorrência da existência de desigualdades naturais.¹³

1.2. O Princípio da Capacidade Contributiva e sua Aplicação para a efetivação da Igualdade Tributária

Outro princípio intimamente ligado ao princípio da igualdade é o da capacidade contributiva. Nas palavras de Aliomar Baleeiro¹⁴:

É noção difundida por bons juristas a da unidade do justo (e conseqüentemente da igualdade) (...). não pode haver igualdade parcelada, justiça parcelada, pois a Constituição integra as suas partes distintas em um todo harmônico e coerente. Por isso mesmo, generalidade, capacidade contributiva (considerada proporcional ou progressivamente) e outros valores, ditados pela política econômica e social do País, são desdobramentos de um mesmo e único princípio, o da igualdade.

O princípio da capacidade contributiva é desdobramento do princípio da igualdade e, sendo este um desdobramento do princípio republicano, pode-se

¹² DE MORAES, Bernardo Ribeiro. Ob. Cit., p. 117.

¹³ DE MORAES, Bernardo Ribeiro, Ob. Cit., p. 116 e 117.

¹⁴ BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro, Forense, 2010: 11ª edição. p. 200.

concluir que o princípio da capacidade contributiva é também um dos braços do princípio republicano, reforçando-o.¹⁵

Tal princípio vem materializado no §1º do art. 145 da Constituição Federal: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (...)”.

Da simples leitura do dispositivo conclui-se que há uma correlação entre os impostos e a capacidade contributiva. Em momento posterior, analisar-se-á a expressão “sempre que possível”, que gera muitas discussões acerca da aplicação do princípio em relação a certos impostos, bem como da aplicação da progressividade, que será também estudada.

O princípio da capacidade contributiva determina que se deve tributar mais quem tem mais e tributar menos quem tem menos, cada um na medida de suas possibilidades. Ou seja, quem tem maior capacidade de contribuir para os fundos do Estado, deverá contribuir mais do que quem tem menor capacidade de contribuição.

A capacidade de contribuição é o único elemento válido para diferenciar as cargas tributárias¹⁶ entre os contribuintes, possui várias medidas e é observada de diferentes formas, a depender do imposto que se regula em dado momento. Em alguns casos, a capacidade contributiva resta demonstrada pelo fato de um contribuinte ser proprietário de um imóvel (como é o caso do IPTU, como se verá em momento oportuno); em outros, a capacidade contributiva resta aparente pelo montante recebido a título de rendimentos por um indivíduo no decorrer do período de um ano (como é, de maneira muito simplificada, o caso do Imposto de Renda), entre outros.

A percepção da capacidade contributiva ajuda a aplicar o princípio republicano e alcançar a justiça fiscal, na medida em que ela demonstra condições objetivas de quem a manifesta para suportar determinada espécie tributária, sendo justo que quem tem muito pague proporcionalmente mais do que quem tem pouco.

Assim, diferencia-se o princípio da capacidade contributiva do da igualdade no sentido de que aquele não só serve como coibição de discriminações tributárias, mas abre-se, efetivamente, para a consecução de um ideal de justiça

¹⁵ CARRAZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 96.

¹⁶ UCKMAR, Victor. **Princípios comuns de direito constitucional tributário**. São Paulo: RT, 1976. p. 69-70,

tributária por meio da equidade na exação¹⁷, crendo-se que a personalização e a graduação do imposto são o caminho para tal.¹⁸

Roque Antonio Carrazza¹⁹ ressalta que a repartição equitativa, entre os contribuintes, da carga tributária é uma consequência do dever do Estado de “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais” (art. 3º, CF), visando “construir uma sociedade livre, justa e solidária” (art. 3º, I, CF).

Baleeiro, por sua vez, recorda que a igualdade distributiva (e, por consequência, a isonomia na tributação utilizando-se do princípio da capacidade contributiva) não se exaure no Direito Tributário. Isso porque o Direito Tributário trabalha, em tese, no sentido de arrecadar dinheiro dos mais ricos para o investimento nos serviços públicos, como educação e saúde, voltada para a erradicação das desigualdades sociais, beneficiando a sociedade como um todo e, principalmente, os mais pobres. Por isso, as normas de Direito Financeiro e Orçamentário somam-se às do Tributário para a melhor aplicação da verba proveniente das exações.²⁰

Assim, pode-se dizer que os impostos, quando em conformidade com a capacidade contributiva, permitem que os indivíduos cumpram com suas obrigações de solidariedade perante a sociedade.²¹

Alguns autores, como Regina Helena Costa, citada por Sabbag²² e Aliomar Baleeiro²³, fala sobre dois tipos de capacidade contributiva: a absoluta (ou objetiva) e a relativa (ou subjetiva). A primeira é aquela capacidade identificada pelo legislador, no momento em que elege o fato reputado relevante para efeitos tributários. Nesta fase, o legislador deve aplicar o princípio da capacidade contributiva no momento da escolha do fato, para que este, efetivamente, seja demonstrativo de riqueza dos contribuintes.

Já a capacidade contributiva subjetiva seria aquela concreta, real, medidora da aptidão de cada pessoa ao pagamento de certo tributo.

¹⁷ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 154.

¹⁸ HARADA, Kiyoshi. **Sistema Tributário na Constituição de 1988: Tributação Progressiva**. Curitiba: Juruá, 2008. p. 220.

¹⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 98.

²⁰ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 200.

²¹ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 99.

²² SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 161.

²³ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 202.

Com isso, deste princípio, pode-se concluir que o indivíduo que não possui determinado nível de capacidade contributiva não será chamado a contribuir e que a exação de um contribuinte deverá ser estabelecida considerando os níveis de capacidade contributiva dos outros, como método comparativo.²⁴

Assim, diz-se que o destinatário imediato do princípio da capacidade contributiva é o legislador, que deve aplicá-lo em sua forma objetiva no momento de produção das leis.²⁵

No entanto, ressalta Roque Antonia Carrazza²⁶ que a lei que cria o imposto *in abstracto* não precisa atender a todas as desigualdades individuais do contribuinte (capacidade contributiva objetiva), da mesma forma de que o Judiciário deverá aplicá-lo sempre que provocado, em face das condições econômicas do contribuinte (capacidade contributiva subjetiva).

Vê-se, portanto, que a lei, algumas vezes, não atenderá ao princípio da capacidade contributiva em relação a absolutamente todos os contribuintes e, nem por isso, será inconstitucional. Nos termos que leciona Carrazza²⁷, o Judiciário poderá aplicar, de forma *inter partes*, o princípio individualmente para o contribuinte ofendido, caso a ofensa seja efetivamente comprovada.

Sobre o assunto, Eduardo Sabbag²⁸:

Diz-se que, se a lei ofender o princípio da capacidade contributiva, genericamente, dar-se-á uma hipótese de inconstitucionalidade material, permitindo ao Judiciário declarar sua inconstitucionalidade, tanto por meio de uma ação direta de inconstitucionalidade (controle concentrado), quanto no bojo de uma ação comum, *incidenter tantum* (controle difuso).

Outra discussão acerca do princípio da capacidade contributiva é no tocante à sua aplicação: se é exclusiva a impostos ou não. Isso, em decorrência de o art. 145 da Constituição Federal, supracitado, fazer referência apenas aos impostos e não aos outros tipos de tributos. No entanto, para evitar maiores digressões, para o estudo aqui produzido basta saber que o princípio é plenamente aplicável aos impostos, conforme dispõe o próprio dispositivo constitucional e pacífico na doutrina.

²⁴ MORAES, Bernardo Ribeiro de. Ob. Cit., p. 122.

²⁵ CARRAZZA, Ob. Cit., p. 105.

²⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 105 e 106.

²⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 105 e 106.

²⁸ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 162.

Passemos à análise do tópico do § 1º do art. 145 da Constituição Federal que gera controvérsias na doutrina, qual seja, o “sempre que possível”.

Não é custoso repetir aqui o texto em exame:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, (...)

Ao contrário do que se poderia pensar, este dispositivo não traz um conselho ao legislador, para que ele o siga caso queira. Na verdade, o artigo de lei traz um mandamento, uma obrigação ao legislador, que deverá aplicar o caráter pessoal e graduar de acordo com a capacidade econômica do contribuinte sempre que for da índole constitucional do imposto.²⁹

Ives Gandra também vai no sentido de que o “sempre que possível” só se deveria referir ao caráter pessoal dos tributos, visto que nem todos os tributos têm caráter pessoal. Assevera, ainda, o autor, que a interpretação mais coerente para o artigo em questão seria a de que a capacidade contributiva deve ser respeitada sempre, e não se possível, para que o seu desrespeito não implique em confisco.³⁰

Importa informar que, nos termos dos ensinamentos de Kiyoshi Harada³¹, tem ocorrido, cada vez mais, a personalização dos impostos na perseguição de um sistema tributário mais justo, ou seja, mais adequado ao princípio da capacidade contributiva.

Recorde-se que a desatenção ao princípio da capacidade contributiva, além do confisco, poderá gerar o recolhimento a menor de tributos, o que também é problemático para o Estado e a sociedade.

Há alguns impostos que, por sua natureza, não comportam a aplicação do princípio da capacidade contributiva. É o caso, por exemplo, dos impostos indiretos, nos quais a carga econômica do tributo é transferida a terceiros, como o ICMS.

²⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 118.

³⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Sistema Tributário na Constituição de 1988**. São Paulo: Saraiva, 1989, p. 76-78.

³¹ HARADA, Kiyoshi. Ob. Cit., p. 243.

Quem suporta o ICMS não é o contribuinte, mas sim o consumidor, pois o valor do ICMS é repassado ao valor do produto, onerando, assim, o seu consumidor final.

Com isso, em relação a estes impostos, impossível a aplicação do princípio da capacidade contributiva, já que o direito atua somente “no campo do possível”³², não se podendo obrigar o legislador ou mesmo o aplicador do Direito a fazer o impossível.

Todavia, felizmente, a maioria dos impostos é passível da observação do princípio da capacidade contributiva, sendo, portanto, obrigatória a sua aplicação, conforme disposto acima.

Sempre que possível, portanto, sempre que for da natureza do imposto, o legislador deverá atender ao princípio da capacidade contributiva quando da produção da lei que institui o imposto.

Não se olvide, no entanto, da reserva do mínimo vital. As exações deverão ter caráter pessoal e ser graduadas de acordo com a sua possibilidade econômica de contribuição, sempre respeitando o mínimo vital.

Para a compreensão do mínimo vital, é necessário esclarecer que capacidade contributiva é diferente de capacidade econômica. Nem sempre duas pessoas que tenham mesma renda e riqueza possuirão igual capacidade contributiva. Algumas vezes, embora o indivíduo tenha rendimento de grande monta, não possui capacidade contributiva em decorrência de suas condições pessoais (por exemplo, se possui alguma deficiência física que demande tratamentos médicos onerosos).

O direito ao mínimo vital decorre do princípio da dignidade humana, pois resguarda da tributação aquele valor mínimo necessário para a vivência com dignidade de um indivíduo.³³

1.3. Proporcionalidade x Progressividade

O sistema proporcional de tributação surgiu do pensamento liberal, tendo lugar após a Revolução Francesa, norteadas pelo princípio formal de equidade

³² CARVALHO, Paulo de Barros. In: CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 119.

³³ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 156.

horizontal dos indivíduos, contribuindo, assim, para a neutralidade do sistema tributário.³⁴

Esse método de tributação consiste na imposição de uma alíquota única, independente da base de cálculo, para o cálculo do tributo. Ou seja, supondo que a alíquota seja de 10%, aquele que tem 100 pagará 10 e aquele que tem 10, pagará 1.

Geraldo Ataliba³⁵, acerca da pretensão neutra de alguns impostos, leciona que estes, na verdade, são regressivos, resultando em injustiça e inconstitucionalidade, como, de fato, ocorre com muitas exações brasileiras.

No Brasil, nas duas últimas décadas, segundo Eduardo Sabbag, as cargas tributárias referentes a tributação direta e indireta foram, respectivamente, 40% e 60%.³⁶

É consabido que a tributação indireta - ou seja, aquela que não é suportada exatamente pelo contribuinte, mas transferida a terceiros, consumidores - tende à regressividade, levando-se em conta que os consumidores ricos e pobres pagarão os impostos na mesma proporção, independente de sua capacidade contributiva.

Ainda, não bastasse tal fato, Marcio Pochmann³⁷, presidente do IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada), afirma que os pobres desembolsam 1,8% de sua renda com o IPTU, enquanto os mais ricos gastam 1,4%.

Esses dados, juntamente com outros que não cabem aqui citar para evitar maiores digressões, demonstram que o Estado brasileiro, cada vez mais, é financiado pela parcela mais pobre da população³⁸, contribuindo para a manutenção – e até agravamento – das desigualdades sociais por meio de uma tributação proporcional regressiva.

Já o sistema progressivo apareceu após a Revolução Industrial, com o inconformismo de uma parcela da população que teve suas condições sociais altamente degradadas; que primava pela equidade vertical da tributação, visando

³⁴ MARTINS, Serafim Manoel de Oliveira. **Proporcionalidade versus Progressividade na Tributação**. Faculdade de Direito, Universidade do Porto, 2011

³⁵ ATALIBA, Geraldo. **Progressividade e Capacidade Contributiva**, Separata da Revista de Direito Tributário, 1991, p. 49.

³⁶ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 184.

³⁷ POCHMANN, Sérgio Marcio, 2008. In: SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 184.

³⁸ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 184

atingir a igualdade material entre as pessoas por meio do sistema tributário, que, finalmente, deixasse de atuar com suposta neutralidade.³⁹

A técnica da progressividade consiste na aplicação de alíquotas variáveis de acordo com a base de cálculo do tributo em questão - por exemplo, num sistema de tributação progressivo, quem tem 100 pagaria 25 e quem tem 10, pagaria 1 – e pode ser dada de duas formas: fiscal ou extrafiscal.

A progressividade fiscal é aquela que visa a maior arrecadação de impostos para o sistema tributário, cobrando-se proporcionalmente mais dos economicamente mais fortes do que daqueles economicamente menos favorecidos.⁴⁰ Esta técnica consiste na aplicação de alíquotas maiores para bases de cálculo maiores, graduando os tributos de acordo com a capacidade contributiva do indivíduo em questão.⁴¹

Já a modalidade extrafiscal da progressividade não é utilizada apenas para se alcançar maior arrecadação de verbas, mas, antes, visa a ordenação e regulação da sociedade por meio dos tributos, de acordo com os interesses da coletividade.⁴² No caso do IPTU, por exemplo, a progressividade extrafiscal objetiva a adequação da propriedade à sua função social, como será analisado posteriormente neste estudo.

Não é errado dizer que a progressividade é a “única técnica que permite a personalização dos impostos, como determina expressamente o § 1º do art. 145 da Constituição de 1988”⁴³, por isso, segundo Carrazza⁴⁴, todos os tributos, em princípio, deveriam ser progressivos.

Isso porque, é muito mais oneroso para quem ganha 10 dispor de 1 do que, para quem ganha 100, dispor de 10⁴⁵, já que “a utilidade marginal do rendimento baixa à medida que o rendimento aumenta”⁴⁶, fazendo com que o sacrifício da entrega de uma dada parcela de rendimento que ao Estado seja menor para alguém com elevado rendimento, do que para uma pessoa com baixo rendimento, e só a progressividade do imposto permitiria igualar essa situação.

³⁹ MARTINS, Serafim Manoel de Oliveira. Ob. Cit.

⁴⁰ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 254.

⁴¹ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 254

⁴² BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 254-255.

⁴³ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 254.

⁴⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 99.

⁴⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 100.

⁴⁶ MARTINS, Serafim Manoel de Oliveira. Ob. Cit.

Sendo assim, vê-se que a proporcionalidade vai de encontro ao princípio da capacidade contributiva, porque faz com que pessoas com altos e baixos rendimentos sejam submetidas à mesma tributação, proporcionalmente, promovendo grave injustiça social e tributária, tratando de maneira igual sujeitos desiguais.

1.4. O princípio da Vedação ao Confisco e a Capacidade Contributiva

Assim como se resguarda da tributação o mínimo vital, também é vedado utilizar tributo com efeito de confisco, nos termos do art. 150, IV, da Constituição Federal, que positiva o chamado Princípio da não confiscatoriedade ou Princípio da Vedação ao Confisco.

Pode-se dizer que a vedação à tributação do mínimo vital e a vedação do confisco são limites opostos, entre os quais encontra-se a capacidade contributiva.⁴⁷

O princípio em estudo entremeia-se com o da igualdade e o da capacidade contributiva, constituindo também uma garantia fundamental, “de eficácia plena e imediata”, assegurando os contribuintes de que o Estado não poderá tributá-los além do limite de suas possibilidades⁴⁸. Eduardo Sabbag⁴⁹ defende até que este princípio deriva do princípio da capacidade contributiva, atuando ambos em conjunto.

Rui Barbosa prelecionou que “tanto é confisco tributário a absorção, pelo tributo, da totalidade do valor da situação ou do bem tributário, como qualquer parcela que exceda à medida fixada legalmente”.⁵⁰

Assim, vê-se que se trata de confisco quando a tributação absorve todo o valor do fato gerador do tributo, como, por exemplo, quando o IPTU atinge o valor total do imóvel ou quando o IR atinge todo o rendimento do indivíduo⁵¹.

Além disso, será considerado confiscatório o tributo que impedir o exercício de atividade lícita e moral, aniquilem a empresa ou absorva parte

⁴⁷ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 236.

⁴⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 112-113.

⁴⁹ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 235.

⁵⁰ BARBOSA, Rui. **Curso de direito tributário**. In: HARADA, Kiyoshi. Ob. Cit., p. 194.

⁵¹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro, Forense, 2010. P. 235.

considerável do valor da propriedade⁵², sendo vedado também, da mesma forma, a tributação que atinja a consistência originária das fontes de ganho dos contribuintes, limitando o direito do Estado à expropriação de bens⁵³.

No tocante à segunda parte do ensinamento de Rui Barbosa acima citado, obviamente, é vedado às pessoas políticas a tributação acima do permitido (ou exigido) em lei, lição que é corroborada por Roque Antonio Carrazza⁵⁴.

Tal assunto fica interessante quando colocado em pauta junto ao direito constitucional à propriedade privada. Apesar do reforço dado por este princípio ao direito de propriedade⁵⁵, algumas vezes, a tributação, pelo IPTU ou ITR, é alta a ponto de obrigar o seu dono a se desfazer de sua propriedade em decorrência da majoração dos impostos. Isso ofenderia o princípio da vedação ao confisco?

Nesses casos, é necessária uma análise mais detalhada, tendo em vista que, apesar de a propriedade privada ser um direito constitucional, hoje em dia, não é mais absoluta⁵⁶ e deverá atender à sua função social, conforme disposto no art. 5º, XXIII, da Constituição Federal.

Sobre o assunto, Kiyoshi Harada, citando Aliomar Baleeiro, leciona que:

“tributos confiscatórios são aqueles que absorvem todo o valor da propriedade, aniquilam a empresa ou impedem o exercício de atividade lícita ou moral. Mas esse renomado autor ressalva que os impostos de natureza extrafiscal, instituídos com o propósito de compelir ou afastar o indivíduo de certos atos ou atitudes, ainda que excessivos, não ofendem a Constituição porque, nesses casos, o caráter destrutivo e agressivo é inerente a essa tributação. Assim, a tributação progressiva do IPTU no tempo, prevista no inciso II do § 4º do art. 182 da Constituição Federal, por exemplo, poderia ter efeito confiscatório com o que não concordamos (...)”⁵⁷

Sacha Calmon⁵⁸ vai no mesmo sentido de Baleeiro, afirmando que o objetivo da tributação extrafiscal é exatamente a insustentabilidade de certos hábitos - como a manutenção de alguma propriedade imobiliária que não cumpre com suas

⁵² BALEEIRO, Aliomar. **Limitações ao Poder de Tributar**, 7ª Ed., atualizada por Misabel Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 1997, p. 564.

⁵³ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., 114.

⁵⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., 115.

⁵⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., 115.

⁵⁶ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Ob. Cit., p. 236.

⁵⁷ HARADA, Kiyoshi. Ob. Cit., p.192.

⁵⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Ob. Cit., p. 238.

funções sociais, ou evitar a importação de produtos para o benefício da indústria nacional – criando, assim, um paradoxo no sistema tributário. E continua:

“(...) a vedação do confisco há de se entender *cum modus in rebus*. O princípio tem validade e serve de garantia, inclusive, para evitar exageros no caso de taxas, como já lecionamos. O princípio, vê-se, cede passo às políticas tributárias extrafiscais, *mormente as expressamente previstas na Constituição*. Quer dizer, onde o constituinte previu a exacerbação da tributação para induzir comportamentos desejados ou para inibir comportamentos indesejados, é vedada a arguição do princípio do não-confisco tributário, a não ser no caso limite (*absorção do bem ou da renda*).”

O princípio da vedação ao confisco tem sido utilizado também como norte de razoabilidade na tributação⁵⁹, ajudando a fixar patamares tidos como suportáveis para cada sociedade individualmente. Assim, confiscatório seria o tributo que “esgota a riqueza tributável das pessoas, isto é, que passa ao largo de suas capacidades contributivas”.⁶⁰

⁵⁹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Ob. Cit., p. 242.

⁶⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob.cit., 113.

2. O IPTU E SUAS PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS

O Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana já é velho conhecido do ordenamento jurídico brasileiro.

No ano de 1799, em carta, a Rainha D. Maria, de Portugal, estabeleceu a cobrança da então chamada “décima urbana”, imposto sobre as casas das cidades marítimas⁶¹, que, após muitos desdobramentos, que não cabem serem aqui esmiuçados, transformou-se, pode-se dizer, no dito Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana – daqui em diante chamado simplesmente de IPTU –, o qual analisaremos neste capítulo.⁶²

2.1. Competência Municipal

O art. 156 da Constituição Federal determina que é de competência dos Municípios a instituição do IPTU:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
I - propriedade predial e territorial urbana;
(...)

Assim, os Municípios instituirão, por meio de lei ordinária municipal, o IPTU.

Aliomar Baleeiro afirma que os princípios condicionantes da competência tributária para a instituição de tão importante imposto são o do federalismo e o da república, sendo a sua atribuição ao Município um reflexo da “descentralização dinâmica da norma existente na forma federal de Estado”.⁶³

Com isso o doutrinador quer significar que a competência tributária para a instituição do IPTU é tão somente dos Municípios, sendo indevidos quaisquer cerceamentos no tocante à sua determinação, que não sejam os princípios constitucionais – como, por exemplo, o da capacidade contributiva e vedação ao confisco, estudados no capítulo anterior desta pesquisa, e o da legalidade, irretroatividade, etc – por parte de outro ente federativo.

⁶¹ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 243.

⁶² Idem.

⁶³ Idem.

Sobre o tema, interessante o apontamento de Kiyoshi Harada, que atenta para a “timidez com que o legislador constituinte trata o município em matéria de repartição do poder de tributar”⁶⁴, tendo em vista que, desde a Constituição brasileira de 1934 – quando o IPTU passou a ser um imposto municipal – apenas um imposto de expressão financeira lhe foi atribuído, qual seja, o próprio IPTU.

Sendo assim que o Município possa exercer livremente o seu poder de tributar, considerando que este ente é parte da Federação, estando em nível de igualdade com os outros entes federativos.

Ressalte-se que o IPTU também é instituído pelo Distrito Federal e poderá sê-lo, inclusive, pela União, na hipótese de um território não dividido em municípios (art. 147 da Constituição Federal).

2.2. Sujeito Passivo e Fato Gerador

Os arts. 34 e 32 do Código Tributário Nacional dispõem que:

Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

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

Vê-se, portanto, que os pagantes do imposto aqui estudado, ou seja, os sujeitos passivos, serão os proprietários de imóveis, os titulares de domínio útil de imóveis ou os possuidores de tais bens.

Numa primeira impressão, poder-se-ia imaginar que os artigos supracitados encontram-se eivados de inconstitucionalidade, tendo em vista que a Constituição Federal, em seu art. 156, faz referência expressa da tributação somente à propriedade.

No entanto, a antinomia é apenas aparente.

Baleeiro⁶⁵ ensina que a propriedade é o núcleo do fato gerador do IPTU, sendo que a aparente inovação feita pelo Código Tributário Nacional (CTN),

⁶⁴ Harada, Kiyoshi. Direito Financeiro e tributário. 7. ed. São Paulo:Atlas, 2001, p.328.

⁶⁵ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 245.

abrangendo também o domínio útil e a posse, dá-se em razão do princípio da capacidade contributiva e do próprio direito à propriedade.

O legislador, quando da produção da norma disposta no art. 32 do CTN tomou a posse e a enfiteuse como signos presuntivos de um direito de propriedade tributável, nos termos do previsto na Constituição. Pode-se dizer, assim, que em determinados casos o possuidor ou enfiteuta é “mais proprietário que o senhorio direto”⁶⁶, sendo devida, portanto, a tributação destes não-proprietários pelo Município.

Isso porque, segundo Kyoshi Harada⁶⁷:

[...] o imposto é tributo do tipo captação de riqueza. A interpretação literal do texto constitucional acabaria violando o princípio constitucional da capacidade contributiva, além de inviabilizar, em muitos casos, o lançamento e a sua notificação. Não se pode perder de vista a realidade dos nossos dias em que os instrumentos de aquisição da propriedade variam, desde simples recibo de sinal até instrumentos de compromissos de venda e compra, seguidos de sucessivas cessões dos direitos e obrigações deles decorrentes. Por “n” razões o adquirente do imóvel deixa de obter a escritura definitiva de compra e venda, levando-a a registro de imóveis competente, para obtenção do domínio e tornar-se proprietário, nos termos da lei civil. Logo, limitar o fato gerador desse imposto à propriedade, e por conseguinte, centrar a sujeição passiva exclusivamente na pessoa do proprietário (aquele que tem título de transferência da propriedade devidamente registrado) inviabilizaria o processo de lançamento, notificação e arrecadação.

Assim vê-se que, atualmente, se a exação ocorresse apenas em relação à propriedade dita “regular”, ferir-se-ia o princípio da capacidade contributiva, considerando que, muitas vezes, pode não ocorrer a tradição formal da propriedade e, no entanto, a propriedade “de fato” ter passado a outrem, como, por exemplo, num contrato particular de compromisso de compra e venda que, apesar de plenamente quitado, não tenha sido registrado perante o cartório de registro de imóveis.

Neste ponto, vale recordar que a Fazenda Pública poderá escolher quem será o pagador do tributo⁶⁸ – se o proprietário, o posseiro ou o titular do

⁶⁶ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro: Ob. Cit., p. 329.

⁶⁷ HARADA, Kiyoshi. Imposto sobre propriedade predial e territorial urbana. Portal Jurídico Investidura, Florianópolis/SC, 06 Jan. 2009. Disponível em: www.investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/2336. Acesso em: 27 Mai. 2014

⁶⁸ SABBAG, Eduardo: Ob. Cit., p. 993.

domínio útil –, a fim de onerar o indivíduo que, de fato, teve a sua capacidade contributiva manifestada por meio do imóvel.

Para melhor entendimento, necessário se faz esclarecer, com a ajuda do Direito Civil, acerca dos institutos citados nos dispositivos supra transcritos.

A propriedade é o direito real por excelência⁶⁹, o mais completo dos direitos das coisas, aquele que concede ao indivíduo a faculdade de “usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha”, nos termos do art. 1.228 do Código Civil.⁷⁰

Em relação ao domínio útil, Eduardo Sabbag⁷¹ analisa os institutos da enfiteuse e do usufruto. A enfiteuse é o direito real em que o proprietário transfere a outrem o domínio útil do imóvel por tempo ilimitado, podendo ser considerado o mais amplo direito real sobre coisa alheia. Este instituto, no entanto, teve a sua instituição vetada pelo Código Civil de 2002, sendo que as poucas enfiteuses que existem hoje em dia são remanescentes de período anterior à nova legislação civil.⁷² O usufruto, por sua vez, é, nas palavras de Carlos Roberto Gonçalves, “o direito [real sobre coisa alheia] de usar uma coisa pertencente a outrem e de perceber-lhe os frutos”.⁷³

Diz-se até que, em certos casos, o possuidor do domínio útil é “mais dono” da coisa do que o proprietário.⁷⁴

Já no tocante à posse, esta, como fato gerador do IPTU, é tema de discussões.

O Código Civil utiliza a teoria de Ihering para a definição da posse, ou seja, a teoria objetiva, na qual a subjetividade, o *animus* do indivíduo em se tornar factualmente o proprietário do bem, pouco importa para a caracterização da posse.

Esta teoria vai de encontro à teoria subjetiva, formulada por Savigny, na qual se considera que a posse resta caracterizada apenas quando o possuidor tem a intenção de se tornar o proprietário do imóvel em questão.

⁶⁹ LEONETTI, Carlos Araújo. O IPTU e a Função Social da Propriedade.

⁷⁰ GONÇALVES, Carlos Roberto. Direito Civil Brasileiro, volume 5: direito das coisas. 7ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

⁷¹ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 990.

⁷² GONÇALVES, Carlos Roberto. Ob. Cit., p. 646.

⁷³ GONÇALVES, Carlos Roberto. Ob. Cit., p. 478.

⁷⁴ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Ob. Cit., p. 329.

Para a teoria objetiva – aqui utilizada como parâmetro para a definição da posse –, a posse é a condição para o exercício do direito de propriedade, sua exteriorização e meio de defesa⁷⁵, sendo o *possuidor* da coisa aquele que age em face da coisa corpórea como se proprietário fosse.

Recorde-se que a posse não figura como direito real, sendo, em verdade, um estado de fato jurídico que a lei protege em homenagem ao direito à propriedade, “da qual [a posse] é a *manifestação exterior*”.⁷⁶

Assim, considerando que as faculdades da propriedade podem estar atribuídas a pessoas diversas, pode haver posse e não haver propriedade.

A posse somente ensejará a tributação pelo IPTU “enquanto e na medida em que se concilia com a propriedade”⁷⁷, quando é a sua exteriorização e sinal de que poderá vir a se converter na própria, demonstrando domínio econômico do possuidor (princípio da capacidade contributiva).

Com isso, percebe-se que o CTN não criou novo imposto que incide sobre a posse ou domínio útil. Em verdade, o legislador apenas contemplou o domínio útil e a posse como “tipo” de direito de propriedade para a finalidade da tributação.⁷⁸

Diz-se, portanto, que o aspecto material do fato gerador do imposto em estudo é a propriedade de bem imóvel, bem como a sua posse ou domínio útil, estes últimos assim considerados em razão de configurarem uma “quase-propriedade”.⁷⁹

O fato gerador do IPTU, conforme disposto no art. 32 do CTN, reproduzido acima, será “a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel, por natureza ou acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município”.

Estudados os conceitos de propriedade, posse e domínio útil, passar-se-á à análise do conceito de bem imóvel e zona urbana, também abarcados pelo dispositivo de lei.

O dispositivo do Código Tributário informa que o IPTU incidirá sobre a propriedade, posse ou domínio útil de bens imóveis *por natureza ou acessão*.

⁷⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Ob. Cit., p. 330.

⁷⁶ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Ob. Cit., p. 331. (o grifo encontra-se no original)

⁷⁷ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 245.

⁷⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro: Ob. Cit., p. 328

⁷⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Ob. Cit., p. 332.

O art. 79 do Código Civil reza, simplesmente, que “são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente”, sendo que, atualmente, ainda se poderá utilizar da definição disposta no Código Civil de 1916 para bens imóveis naturais ou por acessão.

A antiga legislação dispunha, em seu art. 43, I, que bem imóvel por natureza seria o solo, com sua superfície e adjacências naturais (como árvores, frutos pendentes etc).

No inciso II do mesmo artigo, informava acerca dos bens imóveis por acessão, que seriam tudo quanto o homem incorporasse permanentemente ao solo como a semente lançada, edifícios e construções.

Assim, vê-se que são considerados bens imóveis tanto o solo com suas adjacências naturais quanto as edificações a ele implantadas por humanos, sendo considerados como imóveis, para caracterizar fato gerador do IPTU tanto os terrenos não edificados quanto as edificações eventualmente presentes.

Neste ponto cabe diferenciar, a título informativo e para a elucidação da importância da inserção dos bens por acessão no artigo do CTN, o fato gerador do Imposto sobre propriedade Predial e Territorial Urbana do fato gerador do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, de competência da União. Assim, nas palavras de Hugo de Brito Machado⁸⁰:

Sobre o conceito de bem imóvel, lembramos o que foi dito a respeito do fato gerador do imposto sobre a propriedade territorial rural, destacando que aquele imposto incide apenas sobre o bem imóvel por natureza, enquanto o imposto ora examinado incide sobre os bens imóveis por natureza e também sobre os imóveis por acessão física. Isto, em outras palavras, significa que o imposto sobre a propriedade territorial rural não incide sobre edificações, mas somente sobre a terra, enquanto o urbano incide sobre a terra e também sobre as edificações.

Prosseguindo com o estudo do art. 32 do CTN, chega-se à parte final do *caput*, em que dispõe que o IPTU incidirá, nos termos já expostos, sobre imóveis que estejam localizados na zona urbana do Município.

Sobre o assunto, os parágrafos do artigo supracitado lecionam:

Art. 32. (...)

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência

⁸⁰ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 29. Ed., São Paulo: Malheiros, 2008, p. 389.

de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Assim, vê-se que a delimitação da zona urbana deverá ser prevista em lei ordinária municipal, sendo que a área só poderá ser considerada *urbana*, para o fim de exação pelo IPTU, se contiver, pelo menos, dois dos requisitos elencados nos incisos do primeiro parágrafo do dispositivo acima transcrito.

Perceba-se que o critério adotado pelo CTN para a definição de *zona urbana* foi o critério geográfico⁸¹ – meio-fio, canalização e abastecimento de água, entre outros –, ou seja, de acordo com a sua localização e não de sua destinação.⁸²

Neste sentido já definiu o STF, quando declarou inconstitucional o art. 6º da Lei Federal nº 5.868, de 1972, que dispunha que, para efeito de tributação pelo Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, imóveis rurais seriam aqueles que, independentemente de sua localização, fossem destinados à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal ou agroindustrial. O artigo foi considerado inconstitucional por ir de encontro ao critério geográfico adotado pelo CTN, o que dificultaria muito o trabalho do Município na tributação do IPTU, considerando que, muitas vezes, em meio à sua zona urbana, encontrar-se-iam imóveis que seriam tributados pela União, por meio da exação pelo ITR.⁸³

Consoante lição de Geraldo Ataliba⁸⁴, a hipótese de incidência do tributos possuem dois aspectos: o espacial e o temporal.

⁸¹ HARADA, Kyioshi. Imóvel Cultivado em Zona Urbana. IPTU, ITR ou Incentivo Fiscal?, p. 03.

⁸² BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit, p. 247.

⁸³ HARADA, Kyioshi. Imóvel Cultivado em Zona Urbana. IPTU, ITR ou Incentivo Fiscal?, p. 03.

⁸⁴ ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1996. p. 84.

No caso do IPTU, a noção de zona urbana é, portanto, o aspecto espacial do imposto, tendo em vista que, para ocorrer a sua incidência, o imóvel deve estar localizado em área delimitada pelo Município por meio de lei ordinária.

O aspecto temporal, ainda nos termos da lição de Ataliba, determina, explícita ou implicitamente, o momento em que se deu o fato imponible. Esta tarefa compete ao Município, que, normalmente, faz com que tal instante coincida com o início do ano fiscal, ou seja, 1º de janeiro de cada ano.

2.3. A Natureza do Imposto e a Aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva

Do estudo do fato gerador do IPTU, em consulta à doutrina, surge a seguinte pergunta: a tributação decorre *do direito* à propriedade ou de, tão somente, a existência do imóvel localizado em zona urbana?

A questão, em verdade, gira em torno da natureza do tributo: se pessoal ou real.

Sacha Calmon, citando Alfredo Augusto Becker, afirma que o IPTU é um imposto “sobre a existência de direitos”⁸⁵, sendo o direito real da pessoa o núcleo de sua hipótese de incidência e não o imóvel em si, ou seja, entende pela personalidade da exação ora estudada.

Isso porque, segundo o autor, a diferença entre imposto pessoal e real não é jurídica; quem arca com o imposto é a pessoa e não a coisa; inexistente disposição contrária à consideração da pessoa do proprietário; e o CTN é claro quando determina que o IPTU é imposto sobre o patrimônio, o que denuncia o direito à propriedade como objeto da exação.

Sustenta, ainda, que a coisa – o bem imóvel – serve apenas, relativamente ao fim da tributação, para a delimitação do âmbito de validade territorial da competência tributária (os proprietários de imóveis situados na área urbana terão seu direito à propriedade tributado pelo IPTU, enquanto os proprietários de imóveis rurais, pelo ITR).

⁸⁵ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 1972.

Kiyoshi Harada⁸⁶, não com a veemência de Sacha, leciona que o imposto aqui estudado, outrora, “exemplo típico de natureza real, hoje vem impregnado de elementos objetivos pessoais”.

Baleeiro vai no mesmo sentido, qual seja, o da “personalização” da tributação pelo IPTU, defendendo, para tanto, a aplicação da progressividade ao imposto em estudo.⁸⁷

Sabbag⁸⁸, por sua vez, entende que o imposto ora estudado é real, embasando e justificando sua conclusão na conhecida decisão do Supremo Tribunal Federal que, em 1996, julgou pela inconstitucionalidade da aplicação da progressividade fiscal no IPTU pelo município de Belo Horizonte, afastando, nas palavras do autor, o princípio da capacidade contributiva do IPTU, por não ser este um “imposto pessoal”.

A discussão acerca da natureza do IPTU tem conexão com outro tema consideravelmente controverso na doutrina, qual seja, a aplicação ou não da progressividade ao imposto ora estudado.

Isso porque o STF, como dito acima, entende que a progressividade só poderá ser aplicada em relação aos impostos considerados pessoais. Vejamos:

EMENTA: - IPTU. Progressividade. - No sistema tributário nacional é o IPTU inequivocamente um imposto real. - Sob o império da atual Constituição, não é admitida a progressividade fiscal do IPTU, quer com base exclusivamente no seu artigo 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 o artigo 156, § 1º (específico). - A interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude o inciso II do § 4º do artigo 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no artigo 156, I, § 1º. - Portanto, é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no artigo 156, § 1º, aplicado com as limitações expressamente constantes dos §§ 2º e 4º do artigo 182, ambos da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e provido, declarando-se inconstitucional o sub-item 2.2.3 do setor II da Tabela III da Lei 5.641, de 22.12.89, no município de Belo Horizonte.⁸⁹

⁸⁶ HARADA, Kyioshi. Ob. Cit., p. 270.

⁸⁷ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 254.

⁸⁸ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 1003.

⁸⁹ (RE 153771, Relator: Min. CARLOS VELLOSO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 20/11/1996, DJ 05-09-1997 PP-41892 EMENT VOL-01881-03 PP-00496 RTJ VOL-00162-02 PP-00726)

Vê-se, então, que o STF, em razão da presença do termo “sempre que possível” no art. 145 da CF, entendia pela inconstitucionalidade da aplicação do princípio da capacidade contributiva aos impostos reais, especificamente ao IPTU, o que gerou grande controvérsia na doutrina, tendo em vista o posicionamento contrário de muitos grandes nomes.

Não obstante, no ano de 2000 foi editada a Emenda Constitucional nº 29, que reformou o §1º do art. 156 da Constituição Federal, explicitando a possibilidade da aplicação do princípio da capacidade contributiva ao IPTU por meio da progressividade *fiscal*.

A discussão, no entanto, não acabou.

Ainda hoje alguns doutrinadores – como Eduardo Sabbag – insistem na impossibilidade de tributação progressiva fiscal em relação ao IPTU, sustentando que a Emenda nº 29 é inconstitucional.

Contudo, o princípio da capacidade contributiva não só pode como deve ser aplicado⁹⁰ e, como já estudado, a melhor forma, hoje em dia, para sua aplicação é pela instituição da tributação progressiva.⁹¹

No caso do imposto ora estudado, a capacidade de contribuição do indivíduo será medida em função apenas do imóvel de sua propriedade e não de sua fortuna em dinheiro.⁹²

O IPTU é progressivo de duas formas: fiscal e extrafiscal.

A progressividade fiscal do IPTU foi definitivamente positivada com a Emenda Constitucional nº 29, de 2000, que alterou o art. 156, §1º, I, deixando-o da seguinte forma:

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; (...)

Assim, com a Emenda de nº 29, a Constituição Federal não deixou mais dúvidas acerca da aplicação do princípio da capacidade contributiva por meio da progressividade fiscal ao IPTU.

⁹⁰ Baleeiro, Carrazza, Harada entre outros doutrinadores concordam neste ponto.

⁹¹ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 254.

⁹² CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 124.

Carrazza⁹³, sabiamente, informa que, em verdade, o princípio da capacidade contributiva aplica-se ao IPTU não em razão da mudança realizada pela Emenda Constitucional, mas em decorrência do disposto já no art. 145, §1º, sendo que o artigo constitucional reformado supracitado apenas declara a aplicação do princípio ao tributo.

O segundo inciso do artigo supracitado, por sua vez, determina que as alíquotas do IPTU poderão variar de acordo com a localização e uso do imóvel, postulando, portanto, a progressividade extrafiscal do imposto ora em exame, não possuindo relação com o princípio da capacidade contributiva.

Acerca deste inciso, Sabbag⁹⁴ recorda lição de Hugo de Brito Machado, seguido por Ricardo Lobo Torres, que afirma que o tipo de tributação ali disposto é o *seletivo*, ou seja, aquele cuja alíquota varia de acordo com o objeto do tributo.

Importa esclarecer que a expressão “poderá” do caput do art. 156 da CF equivale a “deverá”. De acordo com lição de Rui Barbosa, todo o poder constitucionalmente conferido a pessoa política encerra um dever, podendo até serem chamados de “*poderes-deveres*”.⁹⁵

Assim, o IPTU deverá ter alíquotas progressivas em função do valor do imóvel – obedecendo ao princípio da capacidade contributiva – e, ao mesmo tempo, ter alíquotas diferentes a depender da localização e uso do imóvel – em respeito à função social da propriedade.⁹⁶

Existe, ainda, a chamada “progressividade no tempo” do IPTU, disposta no art. 182, §4º, II, da Constituição Federal, *in verbis*:

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 de seus 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:

(...)

⁹³ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 126.

⁹⁴ SABBAG, Eduardo. Ob cit., p. 1006.

⁹⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 126.

⁹⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 127.

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;
(...)

O dispositivo acima possibilita, como se vê, o aumento progressivo da alíquota do IPTU para aquele proprietário que perseverar no mau uso de seu imóvel urbano, sem o adequado aproveitamento de sua função social.

O IPTU possui, portanto, dois tipos de progressividade extrafiscal⁹⁷ – a do art. 156, §1º, II e a do art. 182, §4º, II – e a progressividade fiscal – positivada, de uma vez por todas, pela Emenda Constitucional nº 29/2000, no art. 156, §1º, I.

2.4. Base de Cálculo e a Planta Genérica de Valores

A base de cálculo do IPTU é determinada no art. 33, do CTN, e seu parágrafo, *in verbis*:

Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.
Parágrafo único. 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.

Como valor venal do imóvel entende-se o preço à vista que o bem alcançaria caso fosse colocado à venda em condições normais no mercado imobiliário⁹⁸, apurando, entre outros aspectos, a sua localização, existência de serviços públicos, possibilidades de comércio e a comparando com as alienações mais recentes de imóveis próximos e semelhantes.⁹⁹

O art. 97, IV, do CTN, dispõe que a base de cálculo do tributo deverá ser prevista em lei, em prol do princípio da legalidade tributária.

No caso do IPTU, no entanto, a base de cálculo poderá ser alterada por decreto do Executivo, quando a alteração for apenas para, por exemplo, a correção monetária dos valores da planta genérica, ou seja, sem ocorrer o aumento real da base de cálculo.

⁹⁷ DE ARAÚJO, Wanessa Mendes. Imposto sobre propriedade Predial e Territorial Urbana: Capacidade Contributiva, 2007.

⁹⁸ SABBAG, Eduardo. Ob. Cit., p. 1000.

⁹⁹ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 249.

Nestes casos, conforme permissiva do §2º do art. 97 do CTN, a alteração dos valores dispostos na planta genérica poderá ser realizada por meio de ato infralegal, no caso, um decreto do prefeito do Município. Em havendo excesso no aumento, ou seja, se este tiver índice maior do que o da correção monetária, necessária se faz a edição de lei, sendo o decreto um meio inviável para tal.

Este é o entendimento pacífico do STJ, que editou a súmula de nº 160 nos seguintes termos: “É defeso ao município atualizar o IPTU, mediante Decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária”.

Em que pese a simplicidade do tema, a base de cálculo do IPTU sempre se torna uma questão tormentosa.¹⁰⁰

Trata-se de imposto lançado de ofício, ou seja, em que o próprio Poder Público identifica o fato gerador, liquida o débito, define a matéria do imposto e elege o sujeito passivo. Com isso, como se pode imaginar, a tarefa que compete ao Município, de avaliar a propriedade imóvel de cada um de seus milhares – algumas vezes, milhões – de habitantes, não é simples.

Assim, a Administração Pública é obrigada a encontrar soluções práticas para a determinação do valor venal dos imóveis a serem tributados. É neste momento em que surgem as chamadas Plantas Genéricas de Valores – adiante referidas pela sigla PGV.

As PGVs são tabelas de valores, aproximações, estimativas, que devem nortear o encontro do valor venal do imóvel. Têm como objetivo a fixação de valores médios de metro quadrado de terreno e construção em determinada área, zona ou bairro, considerando vários fatores (como localização, tipo de imóvel, oferta de serviços públicos na área etc).

A utilização de tais tipos de regras práticas e determinantes é aclamada por uns e criticada por outros.

Os adeptos da simplificação sustentam que desta forma a intimidade dos cidadãos permanece intacta (tendo em vista que a Administração não precisará investigar a fundo o imóvel para a determinação de seu valor), a uniformidade na tributação e o “estado de necessidade” administrativo (considerando todo o empenho necessário à avaliação de imóvel por imóvel).¹⁰¹

¹⁰⁰ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro: comentários à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional. 4. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 354.

¹⁰¹ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 252.

Os argumentos contra as PGVs giram em torno da ofensa da adequação do fato à lei, ao princípio da divisão dos poderes (porque o Executivo, desta forma, estaria fixando base de cálculo, o que deve ser feito pelo Legislativo), ao princípio da igualdade (pela suposta tributação pela média), entre outros.¹⁰²

Ante tal dilema, no ano de 1979, o STF, em julgamento do RE nº 87.763-1, encontrou um meio-termo: entendeu por inconstitucionais as PGV que não fossem aprovadas por lei, a não ser para a atualização dos valores de acordo com os índices de correção monetária.

Assim, ainda se entende ser competência do Executivo a pesquisa e produção da PGV. O que não pode acontecer é a plena substituição dos valores genéricos – como já diz o nome – presentes na PGVs pelo valor venal real do imóvel.

No entanto, muitas vezes, em que pese a possibilidade do Executivo atualizar a PGV para sua melhor aplicação, nas grandes cidades é absolutamente comum que as tabelas permaneçam desatualizadas por anos a fio – da forma com que ocorreu em Florianópolis e muitas outras cidades, como se verá no próximo capítulo.

Como solução para o impasse, Baleeiro¹⁰³ sugere que o lançamento do IPTU deveria passar a ser feito por homologação ou declaração e não mais direto, a fim de que o próprio contribuinte providenciasse a avaliação de seu imóvel, com o auxílio de plantas genéricas e tabelas de valores a serem disponibilizadas pelo próprio Poder Público, como já acontece com o Imposto Territorial Rural.

¹⁰² Idem.

¹⁰³ BALEEIRO, Aliomar. Ob. Cit., p. 252.

3. ANÁLISE DOS ASPECTOS JURÍDICOS DO CASO DO AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IPTU EM FLORIANÓPOLIS

No final do ano de 2013 e início de 2014, inúmeros municípios brasileiros editaram leis para a atualização de suas respectivas Plantas Genéricas de Valores – PGV –, iniciando pelo município de São Paulo. Após, vieram, não necessariamente nesta ordem, São José do Rio Preto (SP), Caçador (SC), Florianópolis (SC) – a qual será o enfoque do estudo –, Fortaleza (CE), Balneário Piçarras (SC), entre outras.

O que chama a atenção, em todos os casos acima citados, é que todas as leis municipais que propuseram o aumento da base de cálculo do IPTU foram alvo de Ação Direta de Inconstitucionalidade – adiante referida pela sigla ADIn – e, com exceção de Fortaleza, todas tiveram os seus efeitos suspensos pelo Judiciário, em sede de decisão em caráter liminar, até o julgamento final de cada processo.

As decisões, em geral, foram pela suspensão da eficácia das leis municipais por reconhecerem o *fumus boni juris*, considerando os aumentos, à primeira vista, exacerbados, bem como o *periculum in mora*, entendendo prudente o impedimento da cobrança do imposto já com os novos valores, tendo em vista a maior facilidade, em caso de indeferimento das ações, da posterior cobrança dos contribuintes pelo município, do que a devolução dos valores pelo município aos contribuintes.

No caso de Florianópolis, a ADIn foi movida por Sinduscon – Sindicato da Indústria da Construção Civil da Grande Florianópolis, Secovi – Sindicato das Empresas De Compra, Venda, Locação e Administração de Imóveis e dos Edifícios Condominiais Residenciais e Comerciais de Florianópolis, Ampe Metropolitana – Associação dos Empreendedores das Micro e Pequenas Empresas e dos Empreendedores Individuais da Região Metropolitana de Florianópolis, Acif – Associação Comercial e Industrial de Florianópolis e Sindimóveis – Sindicato dos Corretores de Imóveis do Estado de Santa Catarina.

Na inicial, como nos outros casos, foi requerida, liminarmente, a suspensão da eficácia dos artigos 1º e seu Anexo I; 2º; 3º, 8º; 10º; e, 12 da Lei Complementar Municipal nº 480, de 2013, sob a argumentação de que a alteração

da Planta Genérica de Valores implica em aumento de até 1500% do valor da tributação, com afronta a princípios constitucionais e leis ordinárias, que serão analisados em momento oportuno.

A liminar foi concedida pelo Desembargador Gaspar Rubick, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, que entendeu pela existência da fumaça do bom direito e do perigo na demora, suspendendo a eficácia dos artigos supracitados e impedindo, portanto, a cobrança do IPTU com a sua nova base de cálculo.

O julgador, adentrando ao mérito da questão, entendeu que, em que pese a falta de atualização da Planta Genérica de Valores (PGV), desde o ano de 2001, o aumento dos valores do IPTU e do ITBI – que também utiliza como base de cálculo a PGV – foi exacerbado e que os valores, aparentemente, foram lançados sem base teórica ou justificativa plausível.

Inconformado, o Município de Florianópolis ajuizou pedido de suspensão de liminar perante o Supremo Tribunal Federal, que em decisão emanada pelo ministro Ricardo Lewandowski, presidente em exercício à época – em decorrência da ausência momentânea do atual presidente do STF, ministro Joaquim Barbosa –, concedeu o pedido do município, dando eficácia aos artigos combatidos na ADIn.

Em sua decisão, o ministro, comovido com a argumentação do município em relação ao grande prejuízo (de cerca de 90 milhões de reais) que sofreria o erário - que, em 2012, já contava com um déficit de 75 milhões de reais na execução orçamentária -, bem como o impedimento da efetivação do chamado “IPTU Social”, entendeu pela verossimilhança das alegações do Recorrente e pelo perigo da demora da concessão, tendo em vista a necessidade da efetivação do lançamento do imposto, entendendo que a não concessão do pedido naquele momento faria perder o objeto da ação.

Desta decisão, houve agravo regimental interposto pelas entidades que moveram a ADIn, requerendo a restauração da decisão publicada pelo Tribunal de Justiça de Santa Catarina mediante a reconsideração da decisão ou a submissão do recurso ao colegiado.

Os autos foram novamente submetidos à avaliação da presidência do Supremo Tribunal, exercida, no momento, pelo ministro Joaquim Barbosa, que reconsiderou a decisão antes emanada, por entender que a “suspensão da liminar é

medida inadequada para reexaminar abruptamente a matéria”, sustentando que é necessário ter cuidado com as contracautelas excepcionais, “na medida em que elas podem facilmente se tornar instrumentos draconianos, restauradoras da imunidade do Estado à responsabilidade civil e ao controle coletivo e individual da população”, abstendo-se de antecipar qualquer juízo favorável ou não às teses levantadas na inicial, no agravo regimental ou do próprio Tribunal de Justiça de Santa Catarina.

Feito esse histórico, passa-se à análise da lei nº 480 de 20 de dezembro de 2013.

Considerando a inexistência, até o momento, de artigos científicos sobre o tema, levando em conta a sua atualidade, o presente estudo foi baseado em entrevistas realizadas com pessoa envolvidas com o projeto de lei e a nova Planta Genérica de Valores do Município de Florianópolis, bem como os envolvidos com a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2014.000913-5.

Os entrevistados foram o vereador Prof. Matheus Felipe de Castro; o Procurador Geral da Câmara dos Vereadores de Florianópolis, Sr. Antonio Chraim; alguns dos advogados responsáveis pela elaboração da petição inicial da ADIn, Dr. Diogo Nicolau Pítsica, Dr. Maurício Natal Spirelli, Dr. Anselmo Cerello; o presidente da Comissão de Direito Tributário da OAB de Santa Catarina, Dr. Gustavo Amorim; e o Diretor de Tributos Imobiliários do Município de Florianópolis, Sr. Alexandre Wolniewicz.

Servem como base também para a construção deste capítulo os autos da ADIn nº 2014.000913-5, onde constam, além, obviamente, da petição inicial, as manifestações do Prefeito do Município em exercício, Sr. Cesar Souza Jr., a manifestação do Procurador Geral do Município, Dr. Julio Cesar Marcellino Jr., bem como a Manifestação do Ministério Público de Santa Catarina, elaborada pelo Sr. Basílio Elias de Caro, Procurador de Justiça.

3.1. A Lei nº 480 e suas Principais Características

A lei em estudo advém do Projeto de Lei Complementar de nº 1296, de 2013, encaminhado à avaliação da Câmara pelo prefeito do município, Sr. Cesar Souza Jr., no dia 04 de novembro de 2013.¹⁰⁴

¹⁰⁴ Mensagem n. 077/2013, contendo o projeto de lei citado, encaminhada à Câmara pelo Prefeito Municipal.

O principal objetivo do projeto, nas palavras do Sr. Prefeito, seria:

revisar já para o exercício de 2014, os valores de metro quadrado da Planta Genérica de Valores (PGV), no Anexo I do artigo 233 da Lei Complementar n. 007 de 16 de janeiro de 1997, a qual é utilizada para estabelecer a base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

A lei foi editada com a finalidade de alterar o artigo 233 e seu anexo I, dar nova redação aos artigos 225, 240, 244, ao inciso IV do artigo 279, aos artigos 280, 285, aos incisos III e IV do artigo 288, aos artigos 479 e 507 e adicionar o artigo 291-A à Lei Complementar Municipal nº 007, de 06 de janeiro de 1997, qual seja, o Código Tributário Municipal, que rege, hoje, a aplicação do IPTU em Florianópolis.

O projeto de lei foi idealizado pelo fato de que a atual PGV do município é datada do ano de 2001, onde constam os valores fixados no ano de 1998, portanto, há 16 anos. Sendo assim e ante o desenvolvimento por que passou a cidade na última década, entendeu-se pela necessidade de novo estudo para elaboração de nova PGV.¹⁰⁵

A lei em discussão possui apenas doze artigos, sendo seis deles contestados mediante a Ação Direta de Inconstitucionalidade, quais sejam: artigos 1º e seu Anexo I, 2º, 3º, 8º, 10 e 12.

A principal e mais comentada mudança trazida pela lei foi a nova Planta Genérica de Valores, constante no art. 1º e seu anexo, que alterariam o anexo I do art. 233 do atual Código Tributário Municipal.

Insta, aqui, salientar que a lei em comento alterou apenas o Imposto Territorial, mantendo incólume o Imposto Predial, ou seja, alterou apenas o valor atribuído aos terrenos, desconsiderando o valor das construções de cada imóvel.

Além de instituir nova PGV, a lei, em seu artigo 2º, determina limitadores de acréscimo para o primeiro exercício fiscal em que a nova regra vigorará, diferenciando-o em razão da utilização e ao valor do imóvel, nos seguintes termos:

FAIXA DE VALOR VENAL TOTAL (Imposto Territorial + Imposto Predial)	Limitador de Acréscimo (%) Fórmula: (IP + IT 2014/IP + IT 2013)
---	--

¹⁰⁵ Mensagem n. 077/2013, do Prefeito à Câmara

> 1 ≤ 70.000,00	
> 70.000,00 ≤ 150.000,00	50
> 150.000,00 ≤ 250.000,00	50
> 250.000,00 ≤ 400.000,00	50
> 400.000,00 ≤ 600.000,00	65
> 600.000,00 ≤ 900.000,00	75
> 900.000,00 ≤ 1.200.000,00	80
> 1.200.000,00 ≤ 2.400.000,00	85
> 2.400.000,00	90

II - Imóveis de Uso Comercial, Misto e Prestação de Serviços:

FAIXA DE VALOR VENAL TOTAL (Imposto Territorial + Imposto Predial)	Limitador de Acréscimo (%) Fórmula: (IP + IT 2014/IP + IT 2013)
> 1 ≤ 70.000,00	50
> 70.000,00 ≤ 150.000,00	50
> 150.000,00 ≤ 250.000,00	50
> 250.000,00 ≤ 400.000,00	50
> 400.000,00 ≤ 600.000,00	50
> 600.000,00 ≤ 900.000,00	60
> 900.000,00 ≤ 1.200.000,00	70
> 1.200.000,00 ≤ 2.400.000,00	70
> 2.400.000,00	70

III - Imóveis de Uso Garagem e Hobby Box:

FAIXA DE VALOR VENAL TOTAL	Limitador de Acréscimo (%)
-----------------------------------	-----------------------------------

(Imposto Territorial + Imposto Predial)	Fórmula: (IP + IT 2014/IP + IT 2013)
> 1 ≤ 10.000,00	50
> 10.000,00 ≤ 20.000,00	60
> 20.000,00 ≤ 30.000,00	70
> 30.000,00 ≤ 40.000,00	80
> 40.000,00	80

IV - Imóveis não edificados (Terrenos):

FAIXA DE VALOR VENAL TOTAL (Imposto Territorial + Imposto Predial)	Limitador de Acréscimo (%) Fórmula: (IP + IT 2014/IP + IT 2013)
> 1 ≤ 70.000,00	
> 70.000,00 ≤ 150.000,00	80
> 150.000,00 ≤ 250.000,00	80
> 250.000,00 ≤ 400.000,00	80
> 400.000,00 ≤ 600.000,00	100
> 600.000,00 ≤ 900.000,00	200
> 900.000,00 ≤ 1.200.000,00	200
> 1.200.000,00 ≤ 2.400.000,00	250
> 2.400.000,00	250

(tabela extraída na íntegra do Projeto de lei apresentado pelo Prefeito e aprovado pela Câmara)¹⁰⁶

Vê-se, portanto, que, em alguns casos, o limitador de aumento da base de cálculo do IPTU para o exercício de 2014, caso a sua eficácia não houvesse sido suspensa, seria de até 250%, ou seja, mais do que o dobro do valor anterior, o que faria duplicar também o valor da exação.

¹⁰⁶ Projeto de Lei Complementar nº 1.296/2013.

A lei não previa limitadores de aumento de base de cálculo para os anos seguintes, o que, nos termos do que dispõe o § 3º do art. 2º da lei, seria feito por meio de decreto do Executivo, que deveria ser publicado até o último dia útil do mês de dezembro do exercício anterior.

Novidade da lei, seria criado também o chamado IPTU Social, disposto no §1º do art. 2º, que dispõe:

§1º Aplica-se aos imóveis de uso exclusivamente residencial e não edificados (terrenos) previstos nos incisos I e IV do caput deste art., que se enquadrem na faixa de valor de até R\$ 70.000,00 (setenta mil reais), conforme Planta Genérica de Valores, bem como aos imóveis de uso exclusivamente residencial localizados em Zonas Especiais de Interesse Social – ZEIS, consolidadas e delimitadas, pela Secretaria Municipal de Habitação e Saneamento Ambiental, contidas nos mapas que compõem o Anexo II, desta Lei Complementar, o limite de R\$ 20,00 (vinte reais) para pagamento do IPTU.

O IPTU Social seria aplicado, então, com o limite máximo de tributação relativa ao IPTU no valor de R\$ 20,00 (vinte reais) para imóveis não edificados avaliados em até R\$ 70.000,00 (setenta mil reais) utilizados apenas para fins de moradia do proprietário, bem como àqueles localizados em Zonas Especiais de Interesse Social – ZEIS, que ainda não foram delimitadas.

Já o artigo 3º da lei alterava o art. 225 da Lei Complementar nº 007, alargando as hipóteses de isenção em relação ao IPTU. Dos 13 incisos deste artigo, destacam-se o XI, XII e XIII, os quais determinam, respectivamente, a isenção do IPTU ao imóvel único residencial, quando o proprietário ou familiar, possuindo renda não superior a cinco salários mínimos, estiver acometido de carcinoma (XI), for portador de necessidade especial incapacitante para o trabalho (XII) ou estiver acometido da Síndrome da Imunodeficiência Adquirida (AIDS).

No mesmo artigo, no inciso X, é criado o apelido “IPTU Verde”, que promoveria a isenção do IPTU também aos imóveis não edificados localizados em Áreas de Preservação com Uso Limitado (APL) ou Áreas de Preservação Permanente (APP), desde que cumpram a sua função ambiental.¹⁰⁷

¹⁰⁷ Neste inciso, Diogo Pítsica aponta a flagrante subjetividade que acomete o dispositivo, tendo em vista que não foram criados critérios para a determinação da função ambiental de um imóvel, deixando a interpretação totalmente à discricionariedade do aplicador da lei.

O art. 8º da lei 480 alterava o art. 285 da lei 007, majorando a alíquota do ITBI de 2 para 3%, com exceção das transmissões relativas a imóveis de habitação popular, que restaram isentas da tributação, conforme art. 7º da nova lei.

O art. 10, também impugnado na ADIn, determinava que o número da inscrição imobiliária dos imóveis vendidos seja anunciado no mesmo veículo de comunicação utilizado para o anúncio da sua venda.

Por fim, o art. 12 da lei nº 480 alterava o art. 507 da Lei 007, que versa acerca de recolhimentos extemporâneos do IPTU, “decorrentes de requerimentos relativos a isenções, reclamações ou recursos interpostos contra o lançamento” do imposto, determinando o seu valor de referência e o índice de correção.

Passar-se-á à análise dos vários aspectos da Lei Complementar Municipal nº 480, bem como das críticas a ela apontadas.

Ressalte-se que o objetivo do presente estudo não é o julgamento das questões levantadas na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2014.000913-5 – tarefa esta que compete ao Tribunal de Justiça de Santa Catarina –, mas sim uma análise das questões que foram entendidas mais relevantes do ponto de vista acadêmico para o estudo do IPTU no município de Florianópolis.

Em assim sendo, alguns pontos levantados na petição inicial e outras manifestações dos autos não serão discutidos.

3.2. Análise Crítica dos Principais Pontos do Projeto de Lei

No que se referem às inconstitucionalidades, as críticas à lei aqui debatida são inúmeras, desde o seu processo legislativo até o seu conteúdo e, principalmente, à Planta Genérica de Valores.

3.2.1. Das Inconstitucionalidades Formais

Na petição inicial, sustenta-se que a lei questionada é inconstitucional formal e materialmente.

Iniciando pela análise do aspecto formal da alegada inconstitucionalidade, Diogo Pítsica informa que o trâmite da lei não observou as

disposições da Resolução da Câmara Municipal n. 811/2002 e da Lei Municipal n. 6.071/2002, violando, assim, o princípio da democracia participativa, o da legalidade e o do devido processo legislativo.

Isso porque a Lei Municipal nº 6.071/2002, em seu art. 2º, dispõe o seguinte:

Art. 2º Os membros da Comissão de Revisão, bem como os seus respectivos suplentes, serão designados pelo Chefe do Poder Executivo, escolhidos entre pessoas de ilibada reputação e notório conhecimento técnico, mediante indicação dos seguintes órgãos e entidades: (NR*)

- I - Conselho Regional dos Corretores de Imóveis - CRECI;
- II - Sindicato da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON;
- III- Instituto Catarinense de Avaliação e Perícia de Engenharia de Santa Catarina - ICAPE/SC;
- IV- Escola Técnica Federal de Santa Catarina - ETEFESC;
- V - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC;
- VI- Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura - CREA;
- VII- Instituto de Planejamento Urbano de Florianópolis - IPUF;
- VIII - Secretaria Municipal de Finanças;
- IX- Secretaria de Urbanismo e Serviços Públicos - SUSP;
- X - Secretaria do Patrimônio da União - SPU;
- XI- Secretaria da Fazenda;
- XII- Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação e Administração de Imóveis em Florianópolis - SECOVI.

Daí surgiria o primeiro vício formal apontado na inicial, à medida que a PGV foi elaborada unilateralmente pelo Poder Executivo, sem contatar as entidades indicadas no artigo supracitado.

Alegam vício formal também no tocante à falta de Audiência Pública, em decorrência do que dispõe o art. 38, II, do Regimento Interno da Câmara Municipal, *in verbis*:

“Art. 38 Compete às Comissões Permanentes:

(...)

II - realizar Audiências Públicas para instruir matéria legislativa em trâmite, bem como para tratar de assuntos de interesse público relevante, atinentes à sua área de atuação;”

Neste item da inicial também são trazidos à tona o art. 29, III, da Constituição Federal e o art. 141, III, da Constituição Estadual de Santa Catarina, que falam, respectivamente:

Art. 29. O Município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado e os seguintes preceitos:

(...)

XIII - iniciativa popular de projetos de lei de interesse específico do Município, da cidade ou de bairros, através de manifestação de, pelo menos, cinco por cento do eleitorado;

Art.141. No estabelecimento de normas e diretrizes relativas ao desenvolvimento urbano, o Estado e o Município assegurarão:

(...)

III - participação de entidades comunitárias na elaboração e implementação de planos, programas e projetos e no encaminhamento de soluções para os problemas urbanos;

Segundo Diogo Pítsica, em se tratando de matéria atinente a assunto tão socialmente relevante, tendo em vista que atinge, inexoravelmente, o imóvel em que residem os contribuintes, pode-se entender que este é um assunto de interesse público, sendo obrigação das Comissões Permanentes, portanto, a instituição de Audiência Pública para a discussão da atualização da PGV.

O advogado Maurício Natal ressalta ainda que a realização de audiências públicas aprimoraria o projeto, o que poderia, assim, evitar tamanha discussão e descontentamento após a edição e aprovação da lei.

Insta aqui informar que houve requerimento formal para a realização de Audiência Pública perante a Câmara de Vereadores, pedido este que foi rejeitado sem qualquer justificativa.¹⁰⁸

Com isso, entendem os procuradores do pólo ativo da ADIn que a tramitação e aprovação da Lei 480/2013 violaram os princípios da legalidade e da publicidade, velados pelo art. 16 da Constituição Estadual de Santa Catarina, além do dever de motivação de todos os atos administrativos, com a negativa imotivada, regra que consta do § 5º do mesmo dispositivo.

No tocante ao tema levantado acerca da falta de realização de Audiência Pública para tratar da alteração ocorrida na PGV, Antonio Chraim, Procurador Geral da Câmara Municipal, defende que a sua ausência não comina na inconstitucionalidade da lei, mas, mesmo assim, trata-se de um vício formal do processo legislativo neste caso. Ele informa que todas as incidências sobre a coletividade, como a alteração na PGV, precisam preceder de audiência pública, tendo em vista que interfere diretamente no dia a dia da comunidade.

O Procurador Geral da Câmara, apesar de considerar os aumentos elencados na PGV excessivos e apoiar a decisão que concedeu o pedido de caráter

¹⁰⁸ Fls. 22 da Petição Inicial.

liminar na ADIn nº 2014.000913-5, em parecer relativo ao projeto de lei enquanto ainda tramitava pela Câmara, foi pela sua admissibilidade no ramo da constitucionalidade da forma da lei.

Segundo ele, este entendimento se deu em razão de que a lei foi encaminhada por sujeito competente para tal – o prefeito –, encontra-se dentro dos parâmetros da legalidade e a atividade foi submetida ao parlamento, como deve ser.

A procuradoria Geral do Município, em manifestação na ADIn nº 2014.000913-5, defendendo a constitucionalidade da norma aqui debatida, acerca da alegada afronta à Lei 6.071/2002 em face da não formação de comissão para revisão da PGV, informa que a sua criação não era obrigatória para o devido trâmite do Projeto e que, mesmo que fosse criada, esta seria apenas um órgão consultivo da Secretaria da Fazenda, utilizada em momento específico – nos termos do art. 1º da lei citada, os valores constantes da PGV serão revisados pela Comissão mediante requerimento do contribuinte ou de qualquer agente do órgão da administração – sem o papel de inserção no processo legislativo.

Sustenta, ainda, que a ausência de manifestação do reivindicado órgão não prejudicou a constitucionalidade da norma, tendo em vista que não há, na legislação catarinense, lei que impinja a sua observância no processo legislativo.

Ressalta também que a Ação Direta de Inconstitucionalidade não é o meio cabível para o controle de vícios internos ao processo legislativo, tampouco de ato administrativo (fazendo referência à rejeição imotivada do pleito de realização de Audiência Pública).

A Procuradoria geral do Município não se manifesta explicitamente em relação aos artigos constitucionais levantados, mas aponta o fato de que todos os precedentes jurisprudenciais apresentados na inicial dizem respeito a lei que cria Plano Diretor da cidade, este, sim, com obrigatoriedade constitucional de realização de Audiência Pública.

Acerca da alegada afronta a dispositivos da Lei Municipal nº 6.071/2002 e à Resolução nº 811/2012, o Ministério Público de Santa Catarina se manifestou no sentido de que o tema não é relevante para o julgamento da ADIn, se abstendo de adentrar ao mérito detalhado na inicial.

Isso porque no controle abstrato de normas no âmbito local, o parâmetro de aferição da legitimidade de leis e atos normativos estaduais e

municipais é a Constituição Estadual, conforme decorre do art. 124, § 2º da Constituição Federal.

Sendo assim, informa o Procurador de Justiça que a aferição acerca de eventual descompasso da Lei Complementar Municipal nº 480/2013 com as disposições de leis infraconstitucionais não deve ocorrer através de Ação Direta de Inconstitucionalidade, abstendo-se de adentrar ao mérito da questão.

O Procurador, ainda, faz constar em sua manifestação que não há afronta do Projeto de Lei em relação ao art. 141, III, da Constituição Estadual, tendo em vista que o artigo versa sobre normas e diretrizes acerca do *desenvolvimento urbano*, ou seja, normas de direito urbanístico, o que não abarca aquelas que instituem impostos, mesmo que a sua base econômica seja a propriedade predial e territorial urbana.

De fato, conclui-se que o processo legislativo do projeto de lei nº 1.296/2013, aprovado como Lei Complementar nº 480/2013 foi adequado, livre de vícios insanáveis.

Isso porque os dispositivos de lei levantados na petição inicial, em verdade, não apontam a necessidade de Audiência Pública e nem de criação da aclamada Comissão de Revisão da Planta Genérica de Valores para o caso de edição de legislação para a instituição de imposto, mesmo que este tenha como base de cálculo o valor venal de imóveis de propriedade dos contribuintes.

De fato, aprimoraria o projeto a maior participação popular em sua elaboração, com realização de Audiências Públicas para a discussão de seu teor, principalmente no tocante à Planta Genérica de Valores, bem como a instituição de Comissão de Revisão da PGV. Sobre o assunto se manifestou Aires Fernandino Barreto, em trecho citado na petição inicial, que cabe aqui reproduzir:

(...) os mapas são, em regra, elaborados diretamente pela Administração. Todavia, tem dado frutos bastante razoáveis a atribuição desse encargo a Comissões, quer de composição mista (funcionários e contribuintes), quer constituídas exclusivamente por representantes dos sujeitos passivos (...)¹⁰⁹

A ausência de tais atos, no entanto, não acomete de inconstitucionalidade a lei discutida, tendo em vista não haver na Constituição

¹⁰⁹ BARRETO, Aires Fernandino. Curso de Direito Tributário Municipal. Ed. Saraiva. 2009, p. 240.

Estadual nenhuma norma que determine a realização de consulta popular para a edição de lei que institua imposto ou altere a PGV.

Ademais, correta a manifestação do Ministério Público Estadual e da Procuradoria-Geral do Município no entendimento de que a Ação Direta de Inconstitucionalidade não é o meio adequado para a verificação de eventual conflito entre a lei objurgada com outros regramentos infraconstitucionais, tendo em vista que aquela ferramenta processual, em âmbito estadual - correndo o risco de aparentar demasiadamente legalista - serve para invalidar apenas leis que firam a Constituição do Estado.

3.2.2. Das Inconstitucionalidades Materiais

Passando ao estudo das alegadas inconstitucionalidades materiais, na petição inicial é apontada também violação ao princípio da publicidade¹¹⁰, positivado no art. 16 da Constituição do Estado de Santa Catarina.

Os advogados sustentam, na peça, a afronta ao citado princípio em decorrência da ausência de detalhamento dos estudos técnicos elaborados para a construção da PGV.

A crítica se volta ao fato de que nenhum estudo integrou ou foi remetido com o Projeto de Lei Complementar nº 1.296/2013 e que, durante o seu trâmite legislativo, nenhum parecer técnico foi apresentado, restando injustificado à população o motivo de tamanho aumento na base de cálculo do IPTU, ferindo, portanto, o princípio da publicidade dos atos administrativos.

A questão da (falta de) publicidade dos estudos para a elaboração da PGV também foi apontada por Gustavo Amorim, que, em entrevista, informou

¹¹⁰ O princípio da Publicidade, segundo Hely Lopes Meirelles: “A publicidade, como princípio de administração pública (CF, art. 37, caput), abrange toda atuação estatal, não só sob o aspecto de divulgação oficial de seus atos como, também, de propiciação de conhecimento da conduta interna de seus agentes. Essa publicidade atinge, assim, os atos concluídos e em formação, os processos em andamento, os pareceres dos órgãos técnicos e jurídicos, os despachos intermediários e finais, as atas de julgamentos das licitações e os contratos com quaisquer interessados, bem como os comprovantes de despesas e as prestações de contas submetidas aos órgãos competentes. Tudo isto é papel ou documento público que pode ser examinado na repartição por qualquer interessado, e dele pode obter certidão ou fotocópia autenticada para os fins constitucionais.” (Direito Administrativo Brasileiro. 30 ed. São Paulo, 2005. p. 95. In: Petição inicial ADIn 2014.000913-5). Este princípio não foi aprofundado neste estudo em decorrência do fato de terem sido tratados, sem seu primeiro capítulo, apenas os princípios constitucionais relativos ao Direito Tributário. O Princípio da Publicidade é um dos princípios basilares da administração pública, o qual determina que todos os atos da Administração, com raras exceções que não cabem aqui ser estudadas, deverão ter seu teor disponibilizado a qualquer interessado.

que só teve acesso ao laudo técnico que definiu os novos valores da PGV após a aprovação da lei pela Câmara.

Tal restou disposto também no parecer elaborado pela OAB/SC em relação à lei nº 480/2013, nos seguintes termos:

especificamente quanto o IPTU de Florianópolis, a OAB/SC reprovava a conduta da Prefeitura e da Câmara Municipal de Florianópolis que, apesar de terem recebido, em 13/12/2013, solicitações de cópias dos estudos técnicos utilizados para a modificação do valor do metro quadrado da Planta Genérica de Valores (PGV), somente forneceram tais cópias em 20/01/2014, intempestivamente, quando já aprovada a legislação. Também questiona o fato de não ter sido dada publicidade a essas informações aos demais munícipes, situações que contrariam o princípio da publicidade dos atos administrativos e, principalmente, o dever de transparência do processo legislativo.

A falta de publicidade também foi apontada pelo Procurador Geral da Câmara dos Vereadores, que disse que a nova PGV veio num pacote, nos termos por ele utilizados, “goela abaixo” aos munícipes, que, repentinamente – lembrando que a lei foi aprovada em dezembro de 2013 e o imposto, com seus novos valores, deveria ser pago em março do ano seguinte –, tiveram o valor de um imposto tão significativo quanto o IPTU majorado em grande proporção, sem sequer poder ter acesso ao estudo que embasou tal mudança e nem participação no projeto de lei.

A Procuradoria Geral do Município, em relação a este assunto, nega a ofensa ao princípio da publicidade, sustentando que o Projeto de Lei nº 1.296/2013 e a PGV estavam disponíveis no sítio da Câmara Municipal de Vereadores. Quanto aos estudos técnicos e metodológicos para a elaboração da PGV, informa que “estes não necessitam ser publicados, tampouco os parâmetros utilizados” e continua, informando que “não se verifica nenhum prejuízo aos munícipes, em virtude da falta de publicação dos estudos técnicos que embasaram o Anexo I da LC 480/2013, tendo em vista que a Planta Genérica de Valores não cria, não modifica, nem extingue direitos”.

Contudo, tudo indica que houve, sim, violação ao princípio da publicidade. Este exige “ampla divulgação dos atos praticados pela Administração Pública”¹¹¹, sendo que, portanto, qualquer ato público que não for divulgado ou, ao

¹¹¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. Atlas: São Paulo, 2014, p. 72.

menos, estiver disponível para consulta pelo público – obviamente, com exceção dos atos sigilosos – estará ferindo a tal princípio administrativo.

No caso em análise, o próprio Procurador Geral do Município afirma não terem os estudos técnicos para a elaboração da PGV sido publicados, alegando sua desnecessidade.

O Vereador Municipal, Prof. Matheus Felipe de Castro, informou também, em entrevista, que um dos motivos pelo qual votou desfavoravelmente ao Projeto de Lei nº 1296/2013 foi a ausência do fornecimento da metodologia utilizada pela empresa que elaborou a PGV.

Pior do que isso, conforme relatado pelo Presidente da Comissão de Direito Tributário da OAB, Gustavo Amorim, e consta do relatório entregue pela OAB/SC, a Câmara Municipal só apresentou os estudos técnicos após transcorrido mais de um mês do requerimento de vista, quando a lei já havia sido aprovada.

Assim, vê-se que houve, sim, prejuízo à população com a ausência de divulgação prévia (à lei) dos estudos e bases teóricas da PGV no tocante ao seu direito de informação.

Além disso, mesmo que se diga que a PGV não modifica direitos, esta ainda serve de base de cálculo para um imposto de grande importância no orçamento da população e do município, sendo, sim, relevante o seu conhecimento, bem como de seus fundamentos.

A afronta ao princípio da publicidade foi reconhecida na decisão emanada pelo Ministro Joaquim Barbosa, do Supremo Tribunal Federal, no Agravo regimental na Medida Cautelar na Suspensão de Liminar 753/SC, citando também trecho da decisão publicada pelo Tribunal de Justiça de Santa:

Também se deve ter em mente a alegada falta de transparência e de diálogo democrático. A oferta desembaraçada de informações ao cidadão deve ser plena e é condição de validade dos atos estatais. De fato, a falta de transparência impede o controle do Estado feito pelo indivíduo, insubstituível por quaisquer agentes públicos.

(...)

Parece-me que o campo de cognição da suspensão de liminar não comporta decidir se a motivação dos atos administrativos e legislativos que culminaram no aumento da carga tributária foi exposta de modo objetivo e compreensível à população local. Porém, ainda que passível de reforma, um órgão do Judiciário já expressou dúvidas a respeito.

Lê-se na decisão que ora se deseja restaurar:

“É bem verdade que a municipalidade expôs para a população o argumento de que não houve aumento dos referidos tributos desde 2001 daí porque ocorrida a majoração. Contudo, ainda que assim seja, tenho que os valores venais descritos na Planta Genérica de Valores foram ali lançados sem base teórica ou justificativa plausível, refletindo tanto no aumento do IPTU quanto do ITBI (...)”

Destaque-se, ainda, a importância do conhecimento dos critérios utilizados pelo Executivo na aferição dos valores de metro quadrado de cada área de um Município onde inexistente regra que os determine.

Na peça exordial da ADIn, os advogados da parte autora destacam o fato de não haver, em Florianópolis, critérios determinantes para a elaboração da PGV, citando o caso do Município de Salvador, que editou decreto para fixar os parâmetros de tal atividade.

Com isso, há questionamentos também no tocante às técnicas utilizadas para a avaliação dos imóveis.

A Procuradoria-Geral do Município sustenta, nos autos da ADIn, que a atualização da PGV foi elaborada tal como prescrevem as normas brasileiras de avaliação – a ABNT NBR 14653 –, por empresa profissional legalmente contratada (Empresa Iguatemi Consultoria e Serviços de Engenharia Ltda.), trazendo ao processo trechos do estudo técnico elaborado.

Da leitura dos trechos do estudo técnico, depreende-se que a maior parte das informações foi advinda de ofertas de vendas dos imóveis, cujas amostras foram coletadas em duas fases distintas: a primeira foi a chamada “pesquisa de escritório”, consultando-se os meios disponibilizados pelos operadores imobiliários; a segunda fase foi a chamada “coleta de campo”, em que dois funcionários da empresa contratada percorreram todas as ruas da cidade, anotando as ofertas de vendas de terrenos e registrando os principais elementos formadores de valor.

Após, na fase de “aferição dos valores”, consta do relatório que foi “efetuada, de forma aleatória, a veracidade das informações coletadas na primeira fase” (não há informações de como isso foi feito) e foram inquiridos moradores e comerciantes a respeito de valores dos imóveis das suas respectivas regiões.

Há também a fase da “modelagem estatística”, em que os bairros foram delimitados, verificando-se os dados das amostras neles inseridos, atribuindo-se variáveis qualitativas e quantitativas (que não são informadas) que tenham “o poder de explicação da variação do valor de mercado dos terrenos”.

Por fim, chega-se ao resultado, com o valor de mercado por metro quadrado de todas as seções da zona urbana do município. É eleito como valor oficial sempre o menos valor de mercado possível para cada local.

A Procuradoria-Geral do Município prossegue discorrendo longamente acerca da normatização vigente da ABNT (NBR 14653) para os estudos técnicos desta espécie, informando que a elaboração da PGV seguiu todas as instruções determinadas pelo Método Comparativo Direto de Dados de Mercado.

O Presidente da Comissão de Direito Tributário da OAB/SC, no entanto, discorda. Em parecer, a OAB/SC informa o seguinte:

“... não foram observadas as normas impostas pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) para a avaliação de imóveis urbanos (ABNT NBR 14653-1 e 2), especialmente no que se refere: (i) à inobservância de pelo menos um dos métodos de avaliação estipulados no “Item 8”, (ii) utilização, como base de referência, de valores das “*Amostras de **Ofertas** de Vendas de Terrenos Urbanos*”, informações muitas vezes subjetivas, enquanto que as regras da ABNT determinam que se evite nas amostragens “*o uso de informações que impliquem opiniões subjetivas do informante e recomenda-se: a) visitar cada imóvel tomado como referência, com o intuito de verificar, tanto quanto possível, todas as informações de interesse; b) atentar para os aspectos qualitativos e quantitativos; c) confrontar as informações das partes envolvidas, de forma a conferir maior confiabilidade aos dados coletados.*” (item 8.2.1.3.5 da ABNT NBR 14653-2), providências que não foram observadas no estudo em questão, notadamente no que se refere à regra do item “7.3.5.3” da ABNT NBR 14653-2 (“7.3.5.3 *Planta de valores: Nas avaliações em massa, a partir de dados cadastrais, recomenda-se **vistoria** por amostragem, com o objetivo de aferir os critérios e percepções considerados no cadastro*”), sendo que não há qualquer referência às vistorias de imóveis no estudo técnico apresentado. Ainda sobre esse aspecto, cabe registrar que a própria descrição do laudo utilizado determinava que na “*Coleta de Dados*” (item 2.6) a metodologia deveria considerar “*amostras de **ofertas** e/ou **vendas de terrenos***”, mas reitera-se que não houve demonstração de coleta de amostras de vendas para confirmação das amostras dos valores das ofertas.” (grifos no original)

Na inicial, as críticas se voltam para a ausência de publicação dos estudos técnicos e seus métodos, impossibilitando o conhecimento pela população dos critérios utilizados pelo Executivo na avaliação dos imóveis. Informam também, expondo excertos doutrinários, que a PGV não poderia conter apenas os logradouros e os valores do metro quadrado correspondentes, sendo necessária a

fixação, no próprio mapa, “de regras e critérios genéricos ou específicos, a serem seguidos no processo de avaliação”.¹¹²

Nos autos da ação, o Ministério Público foi pela legalidade dos critérios utilizados pelo município, entendendo suficiente o estudo técnico realizado no caso.

Assim, vê-se que o conteúdo da PGV e o percentual do aumento do valor do metro quadrado dos imóveis no município é questão controvertida e que, até o momento, não restou bem esclarecida, em razão da ausência de amplo debate sobre o tema. As informações oferecidas pela Procuradoria-Geral do município – no sentido de que a avaliação está de acordo com as normas da ABNT – conflitam com o entendimento da OAB, única fonte entrevistada que teve acesso aos laudos técnicos – de que não estão de acordo com as normas da ABNT.

Neste ponto, cabe versar acerca das críticas realizadas também à alegada violação aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, outros pontos em que se acusa a inconstitucionalidade material da lei.

Na petição inicial, a ofensa a tais princípios é apontada em decorrência do aumento dito exacerbado dos valores da base de cálculo do IPTU e IBTI.

Os procuradores do pólo ativo da ação alegam que o aumento dos valores da PGV foi muito maior do que a inflação do período, do que o aumento do salário mínimo e do PIB, trazendo aos autos inúmeros dados estatísticos e econômicos.

Na decisão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina que concedeu o pedido liminar constante da ADIn nº 2014.000913-5, o Desembargador Relator concordou com os argumentos levantados na inicial, nos seguintes termos:

(...) Conforme demonstrado na peça exordial, inclusive com exemplos de diferentes localidades do Município, os valores a serem cobrados dos contribuintes alcançam índices superiores à inflação acumulada no período, o que significa frontal contrariedade aos princípios da proporcionalidade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco (...)

Discorda-se, porém, com a devida vênia, de tal conclusão.

Como se sabe e já exposto nos capítulos anteriores do presente estudo, a capacidade contributiva do sujeito passivo, no caso do IPTU, é aferida por

¹¹² BARRETO, Aires Fernandino. Ob. Cit., p. 236, In: Petição Inicial ADIn nº 2014.000913-5, fls. 33.

meio do valor venal do imóvel tributado, ou seja, há presunção da existência de capacidade contributiva em decorrência da propriedade de imóvel de determinado valor.

Neste sentido e citando lição de Roque Antonio Carrazza, manifestou-se o Ministério Público de Santa Catarina nos autos da ADIn:

A aferição da capacidade econômica do contribuinte, para fins de exigência do IPTU, conforme ensina Roque Antonio Carrazza, é realizada “em função do próprio imóvel (sua localização, dimensões, luxo, características etc.), e não da fortuna em dinheiro de seu proprietário”. Conclui o referido autor que a propriedade imóvel “constitui-se numa presunção iuris et iure de existência de capacidade contributiva (pelo menos para fins de tributação por via de IPTU), (...) Estaria inaugurado o império da incerteza se a situação econômica individual do contribuinte tivesse que ser considerada na hora do lançamento deste imposto”

Ao contrário do que aparentemente considerou o relator do caso, não se pode dizer que a lei em discussão feriu o princípio da capacidade contributiva apenas pelo fato de ter ascendido os valores da PGV em maior proporção do que os índices de inflação do período.

Isso porque, conforme já dito, a capacidade contributiva para fins de tributação pela via do IPTU é medida apenas em relação ao valor venal do imóvel e se este aumentou em percentual maior do que o da inflação, o aumento da base de cálculo do imposto na mesma proporção é medida de justiça.

Neste sentido, trecho da manifestação do Ministério Público de Santa Catarina:

(...) a simples constatação de que a Planta Genérica de Valores fixou o valor do metro quadrado médio dos imóveis em percentual elevado quando comparado com a planta pretérita não importa violação do princípio da capacidade econômica do contribuinte, se respeitado o limite do real valor dos imóveis, os quais objetivamente indicam os fatos signos presuntivos de riqueza, que ensejam a exigência do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU.

O que se deve avaliar neste momento é, em verdade, o eventual aspecto confiscatório da majoração da base de cálculo do imposto ora estudado.

Conforme exposto na inicial da ADIn, alterações há na base de cálculo em que o aumento chega a 1524%.¹¹³

¹¹³ Fls. 47 da petição inicial. “No Saco dos Limões, um salto de R\$86,28 o m² para incríveis R\$ 1.315,09. Ou seja, 1524%”; “Em Capoeiras, um salto de R\$66,04 o m² para incríveis R\$ 605,80. Ou seja, 917%”; “No Estreito, um salto de R\$122,65 o m² para R\$ 1.577,12. Ou seja,1285%”, entre outros valores apontados.

Como já dito, caso o aumento corresponda ao aumento real do valor venal do imóvel – o que é discutível, conforme críticas e questionamento aos métodos utilizados para a aferição dos novos valores da PGV – a majoração é válida.

No entanto, há que se cuidar para que não chegue ao extremo de confiscar a propriedade do contribuinte, considerando a forma como o aumento se deu no caso concreto.

Para a correta análise da situação fática no Município de Florianópolis, é necessário que se leve em conta que a lei nº 480/2013 foi aprovada em dezembro de 2013, sendo que a tributação, já com os novos valores, deveria ser quitada já em março de 2014.

Atente-se, portanto, ao aspecto abrupto da mudança dos valores da exação, o que, isso sim, poderia, em muitos casos, levar ao confisco da propriedade dos contribuintes, que não estariam preparados para tamanha mudança em seu orçamento.

Não se trata, aqui, de casos em que, por exemplo, um indivíduo, repentinamente, recebeu de herança um apartamento de luxo e não tem condições de mantê-lo em decorrência do alto custo de seu IPTU, que não se encaixa em seu orçamento. Neste caso, em que pese a tristeza da situação, legítimo que a pessoa tenha que alienar o imóvel em decorrência da tributação incidente.¹¹⁴

Diferente é o caso em que o indivíduo, por anos a fio, residiu em imóvel de sua propriedade, sempre adimplindo com suas obrigações tributárias, quando, de repente, seu imóvel, em decorrência de edição de lei municipal com nova PGV, valoriza no percentual de mais de 1000%, impossibilitando-o de arcar com o novo valor de IPTU. Isto, sim, caracterizaria o efeito confiscatório da exação.

É claro que o aumento, ao menos, não seria totalmente aplicado no exercício de 2014, nos termos do art. 2º (supracitado) da lei aqui debatida.

¹¹⁴ Neste sentido, CARRAZZA, Roque Antonio. Ob. Cit., p. 124, nota de rodapé: “Não raro, uma pessoa é proprietária de imóvel luxuoso, adquirido enquanto trabalhava. Atualmente, aposentada, recebe minguada pensão. Outra pessoa, apesar de pobre, é proprietária de riquíssima casa, havida por herança. Nada disso importa, a nosso pensar, para fins de tributação por vias de IPTU. Por quê? Porque a propriedade de imóvel luxuoso encerra uma presunção absoluta de que o contribuinte possui capacidade contributiva. Com este raciocínio podemos chegar, é certo, à conclusão de que o proprietário que não tem condições de pagar o IPTU incidente sobre seu imóvel deve, em última análise, aliená-lo. Esta é, reconhecemos, uma situação dolorosa, mas juridicamente válida. Não vemos, ao lume do direito positivo brasileiro, como diminuir a carga econômica do IPTU porque o proprietário do imóvel urbano, por razões pessoais, não tem como suportá-la”.

No entanto, os limitadores de aumento da base de cálculo vão de 50% a 250% já no primeiro exercício, não havendo previsão do percentual dos limitadores para os exercícios seguintes, o que ficaria a cargo de decreto do Executivo.¹¹⁵

Sobre o assunto, excerto da entrevista realizada com Gustavo Amorim:

Bem verdade que não há um princípio ou uma regra constitucional afirmando de maneira explícita qual a proporção de aumento da base de cálculo que poderá ser suportada pelos contribuintes, sendo difícil afirmar a partir de que ponto o aumento se tornará confiscatório. Contudo, a Constituição nos dá argumentos para considerar que um aumento muito abrupto terá efeito confiscatório, como aponta Roque Antônio Carrazza:

“A abrupta e excessiva majoração de sua base de cálculo, a ponto de dar ao contribuinte a impressão de que está sendo sancionado, agride o princípio da não confiscatoriedade, porque trará sérias repercussões em seu orçamento familiar (caso pessoa física) ou em suas atividades ou patrimônio (caso da pessoa jurídica), que levarão considerável tempo para serem neutralizados.

É certo que, a priori, é impossível precisar a partir de que ponto o tributo assume viés confiscatório. A análise, porém, de cada caso concreto, tendo em conta os princípios da igualdade e da capacidade contributiva, da função social da propriedade e da dignidade da pessoa humana, tem força bastante para revelar se atingiu as raias do confisco, hipótese em que o Poder Judiciário, devidamente provocado, declarará inconstitucional a irrazoável lei que o criou.” (in Curso de Direito Constitucional Tributário, 26ª Edição, Malheiros, 2010, páginas 108/109)

Como a legislação municipal permitiu que fossem promovidos aumentos da parte territorial da base de cálculo do imposto de 50% a 250% já no exercício seguinte (artigo 2º), podendo ainda ser maiores nos exercícios subseqüentes, entendo que os mesmos se enquadram na qualidade de abruptos (...).

Os entrevistados foram unânimes no sentido da necessidade e viabilidade da revisão da PGV de Florianópolis, tendo em vista o crescimento no município nas últimas décadas e as mudanças reais ocorridas nos valores venais dos imóveis¹¹⁶.

¹¹⁵ Em parecer, o Procurador Geral da Câmara dos Vereadores entendeu pela inconstitucionalidade do supracitado parágrafo, sob a alegação de que “a atribuição do poder legislativo é de legislar e fiscalizar”, sustentando que a competência para a definição do limitador de acréscimo é do legislativo, devendo a decisão, no mínimo, passar pelo seu crivo.

¹¹⁶ O Prefeito do Município, em manifestação nos autos da ADIn nº 2014.000913-5, informa que a PGV tem o condão de “corrigir distorções históricas” na base de lançamento do tributo, que não é alterada há mais de 15 anos – a não ser pelas atualizações monetárias, que ocorreram anualmente –, caminhando para a implantação de maior justiça tributária. Versa, ainda, acerca de, em caso de procedência da ação, prejuízo de R\$ 117.000.000, 00 (cento e dezessete milhões de reais) ao erário, valor este já constante do lançamento

Ocorre que, mesmo que a nova PGV esteja correta – ou seja, os valores venais lá dispostos sejam reais, de acordo com a situação fática do município – seria necessário maior escalonamento da aplicação da majoração da base de cálculo, conforme opinam o Vereador Prof. Matheus e o Procurador Geral da Câmara dos Vereadores.

É justo que se atente para o fato de que os aumentos de 250% para o exercício de 2014 ocorreriam apenas para imóveis não edificados de valor maior que R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), o que aparenta ser uma tentativa do município em evitar o confisco da propriedade, tendo em vista que se presume que o contribuinte que possui um terreno (não edificado) neste patamar de valor, possui capacidade contributiva para arcar com o aumento do tributo. Segundo Alexandre Wolniewicz, Diretor de Tributos Imobiliários do Município, em entrevista:

No caso específico da L. C. 480/2013, a figura do IPTU social e a limitação do aumento integral da PVG com base em faixas de valor venal total (predial e territorial), procuraram exatamente tentar levar em conta, de forma global, a capacidade contributiva dos contribuintes do imposto no município.

Porém, tal iniciativa, em que pese decorrer de boa fé do legislador, inevitavelmente, afronta o princípio da igualdade.

É sabido que o art.156, §1º, II da Constituição Federal permite a aplicação da progressividade das alíquotas de acordo com a localização e uso dos imóveis.

No entanto, o que se vê no caso concreto é a aplicação dicotômica da base de cálculo do imposto de acordo com o valor e uso dos imóveis tributados, o que de nenhuma forma é permitido, em respeito ao princípio da isonomia tributária.

Em relação ao uso da progressividade, para melhor aplicação do princípio da capacidade contributiva ao IPTU, é necessária a atenção às alíquotas, implantando-as de modo variado de acordo com a capacidade contributiva do sujeito passivo (medida pelo valor venal do imóvel alvo da tributação) e não a variação da medida da base de cálculo, que deve ser apenas e tão somente o valor venal do imóvel, cujo critério de avaliação deverá ser igual para todos os contribuintes.

tributário de 2014, acarretando em grande desfalque à municipalidade. Ocorre que, infelizmente, conforme exposto em entrevista por Antonio Chraim, os contribuintes não podem ser penalizados com tamanho e repentino aumento na tributação em decorrência de desleixo da Administração, que deixou de atualizar a PGV no decorrer de todos esses anos.

Esse aspecto da lei é corretamente apontado na petição inicial da ADIn¹¹⁷, acusando a violação do art. 2º da lei 480/2013 ao princípio da igualdade.

Ante tantos apontamentos e questionamentos acerca da (in)constitucionalidade da lei debatida da ADIn nº 2014.000913-5, prudente foi a decisão do Tribunal de Justiça de Santa Catarina em deferir o pedido liminar pleiteado pelos Autores, tendo em vista a necessidade de melhor avaliação do projeto e, principalmente, da Planta Genérica de Valores, contida no anexo I do art. 1º da lei.

Em que pese toda a argumentação econômica do Município acerca do déficit a ser causado no orçamento em caso da procedência da ação; os méritos alcançados pela lei (como, por exemplo, o IPTU Social e o IPTU Verde); bem como a coragem do Prefeito em editar lei com o teor aqui descrito, o projeto, à primeira vista, ainda necessita de alterações.

Isso porque o trâmite legislativo do Projeto de Lei Complementar nº 1.296/2013, apesar de toda a tese levantada na inicial, foi regular. Verdade é que a consulta pública aprimoraria o projeto da nova PGV do Município. No entanto, a sua ausência de nenhuma forma imputa inconstitucionalidade à lei, tendo em vista que não há dispositivo constitucional (ou mesmo na legislação ordinária ou complementar) que determine a realização de Audiência Pública para a sua elaboração.

Já to tocante às inconstitucionalidades materiais, estas, em alguns pontos, encontram-se presentes.

Houve afronta ao princípio da publicidade dos atos administrativos com a não-publicação da metodologia utilizada pela empresa contratada pelo Município para a aferição dos novos valores do metro quadrado da área urbana.

Ainda, o art. 2º da lei aqui estudada feriu o princípio constitucional da igualdade, aplicando dicotomicamente a majoração da base de cálculo do imposto de acordo com o valor dos imóveis alvo da tributação. Como já dito, apesar da boa fé do legislador, a progressividade do tributo deve ser aplicada por meio da variação de suas alíquotas e não da base de cálculo.

Além disso, restou nebulosa a controvérsia acerca do exagero ou não da majoração dos valores da Planta Genérica de Valores – o que,

¹¹⁷ Fls. 44/45 da Petição Inicial da ADIn nº 2014.000913-5.

simplificadamente, violaria o princípio da capacidade contributiva, conforme já analisado. Como se viu, as informações trazidas pela Procuradoria Geral do Município são absolutamente opostas às trazidas pela OAB/SC, o que impede o alcance de uma conclusão neste momento.

Acerca do princípio da vedação ao confisco, este pode ter sido atacado pela lei tendo em vista o aumento em grande proporção da tributação e de forma repentina, podendo causar efeito confiscatório em relação a alguns contribuintes.

Inegável que urge a este município a atualização de sua Planta Genérica de Valores, que, de fato, não é atualizada há mais de uma década, tempo este em que a cidade sofreu diversas mudanças decorrentes de grande crescimento. Neste sentido, o Projeto de Lei aqui estudado, ao que parece, foi muito bem intencionado, pecando, no entanto, em alguns pontos, o que levou à suspensão da eficácia da lei.

Sendo assim, necessário se faz estudo sério – e aberto – da Planta Genérica de Valores ora apresentada, a fim de averiguar a sua adequação à realidade do Município.

CONCLUSÃO

Diante do exposto ao longo desta monografia é possível concluir que:

1. O Brasil é uma República, ou seja, tem seu governo fundado na igualdade formal entre as pessoas, em que todas são donas da coisa pública, tendo o povo grande participação no exercício da soberania.

2. A igualdade entre as pessoas é princípio basilar de uma república, sendo que todos, ao menos em tese, devem estar em condições de alcançar os mesmos direitos. O centro da organização política da República tem seu conteúdo eminentemente negativo: a abolição de privilégios.

3. Do princípio da igualdade aplicado ao Direito Tributário, surge o princípio da igualdade na tributação, que, em verdade, trata-se de uma igualdade relativa, que pressupõe a igualdade de indivíduos em determinadas situações ou condições - “se trate igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida em que se desigualem” –, não consagrando, portanto, uma igualdade abstrata, uma equiparação absoluta dos indivíduos; as exceções e privilégios não serão admitidas quando excluam, a favor de um, aquilo que é exigido de outro em idênticas circunstâncias, permitindo-se, no entanto, isenções adotadas a partir de critérios razoáveis e constitucionais; é permitida a criação de classes e categorias de contribuintes em decorrência da existência de desigualdades naturais.

4. O princípio da capacidade contributiva decorre do princípio da igualdade e tem como destinatário imediato o legislador, determinando que se deva tributar mais quem tem mais e tributar menos quem tem menos, cada um na medida de suas possibilidades. Ou seja, quem tem maior capacidade de contribuir para os fundos do Estado, deverá contribuir mais do que quem tem menor capacidade de contribuição.

5. A técnica da progressividade consiste na aplicação de alíquotas variáveis de acordo com a base de cálculo do tributo e pode ser dada de duas formas: fiscal ou extrafiscal. Há o entendimento de que esta é a única técnica que permite a personalização dos impostos, corroborando o princípio da capacidade contributiva, sendo que todos os tributos, em decorrência disso, deveriam ser progressivos.

6. A proporcionalidade na aplicação dos tributos vai de encontro ao princípio da capacidade contributiva, porque faz com que pessoas com altos e baixos rendimentos sejam submetidas à mesma tributação, proporcionalmente, promovendo grave injustiça social e tributária, tratando de maneira igual sujeitos desiguais.

7. O confisco se dá quando a tributação absorve todo o valor do fato gerador do tributo. Será considerado confiscatório também o tributo que impedir o exercício de atividade lícita e moral, aniquile a empresa ou absorva parte considerável do valor da propriedade, sendo vedada, da mesma forma, a tributação que atingir a consistência originária das fontes de ganho dos contribuintes, limitando o direito do Estado à expropriação de bens.

8. Os Municípios instituirão, por meio de lei ordinária municipal, o IPTU, cujos sujeitos passivos serão os proprietários de imóveis, os titulares de domínio útil de imóveis ou os possuidores de tais bens.

9. A propriedade é o núcleo do fato gerador do IPTU, sendo que a aparente inovação feita pelo Código Tributário Nacional (CTN), abrangendo também o domínio útil e a posse, dá-se em razão do princípio da capacidade contributiva e do próprio direito à propriedade. O art. 32 do CTN tomou a posse e a enfiteuse como signos presuntivos de um direito de propriedade tributável, nos termos do previsto na Constituição. Pode-se dizer, assim, que em determinados casos o possuidor ou enfiteuta é “mais proprietário que o senhorio direto”¹¹⁸, sendo devida, portanto, a sua tributação.

10. O fato gerador do IPTU, conforme disposto no art. 32 do CTN, será “a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel, por natureza ou acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município”.

11. Há grandes discussões acerca da natureza do IPTU: se pessoal ou real. *A priori*, entendia-se que o IPTU é um imposto real, em relação ao qual devem ser desconsiderados aspectos pessoais do contribuinte. A maior parte da doutrina consultada, no entanto, entende pela “personalização” do IPTU, ou seja, a aplicação de critérios pessoais na tributação, mediante, por exemplo, o uso da progressividade.

¹¹⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro: Ob. Cit., p. 329.

12. No caso do IPTU, a capacidade de contribuição do indivíduo será medida em função apenas do imóvel de sua propriedade e não de sua fortuna em dinheiro.

13. Com a Emenda Constitucional 29/2000, que alterou o §1º do art. 156 da Constituição Federal, restou permitida – e determinou, por assim dizer, de acordo com a lição de Rui Barbosa de que cada poder constitucionalmente conferido a pessoa política encerra um dever – a aplicação da progressividade fiscal ao IPTU. Assim, neste imposto incidirá a progressividade fiscal (art. 156, §1º, I) e a extrafiscal (art. 156, §1º, II, e art. 182, §4º, II).

14. A base de cálculo do IPTU, determinada no art. 33 do CTN, é o valor venal do imóvel. Por valor venal do imóvel entende-se o preço à vista que o bem alcançaria caso fosse colocado à venda em condições normais no mercado imobiliário, apurando, entre outros aspectos, a sua localização, existência de serviços públicos, possibilidades de comércio e a comparando com as alienações mais recentes de imóveis próximos e semelhantes.

15. O art. 97, IV, do CTN, dispõe que a base de cálculo do tributo deverá ser prevista em lei, em prol do princípio da legalidade tributária. No caso do IPTU, no entanto, conforme permissiva do §2º deste artigo, a base de cálculo poderá ser alterada por decreto do Executivo, quando a alteração for apenas para, por exemplo, a correção monetária dos valores da planta genérica, ou seja, sem ocorrer o aumento real da base de cálculo.

16. Quando o aumento for maior que o índice de correção, ou seja, quando houver aumento real da base de cálculo do IPTU, este deverá ser feito por lei, conforme súmula de nº 160 do STJ: “É defeso ao município atualizar o IPTU, mediante Decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária”.

17. Sendo o IPTU um imposto lançado de ofício, a Administração Pública é obrigada a encontrar soluções práticas para a determinação do valor venal dos imóveis a serem tributados. É daí que surge a Planta Genérica de Valores, que consiste em uma tabela, aproximações, estimativas, que devem nortear o encontro do valor venal do imóvel e tem como objetivo a fixação de valores médios de metro quadrado de terreno e construção em determinada área, zona ou bairro, considerando vários fatores (como localização, tipo de imóvel, oferta de serviços públicos na área etc.).

18. A lei nº 480/ 2013 teve como origem o Projeto de Lei Complementar de nº 1296, de 2013, encaminhado à Câmara pelo prefeito do Município e tem como principal objetivo a revisão dos valores do metro quadrado da Planta Genérica de Valores vigente hoje no Município, alterando-a apenas no tocante ao Imposto Territorial.

19. Em que pese o fato de que a realização de consulta pública para a elaboração da nova Planta Genérica de Valores aprimoraria o projeto, a sua ausência não imputa inconstitucionalidade ao processo legislativo do projeto de lei nº 1.296/2013, aprovado como Lei Complementar nº 480/2013. Isso porque ele foi adequado, livre de vícios insanáveis, tendo em vista que o art. 2º da Lei Municipal nº 6.071/2002 e o art. 38, II, da Resolução nº 811/2012, em verdade, não apontam a necessidade de Audiência Pública e nem de criação da aclamada Comissão de Revisão da Planta Genérica de Valores para o caso de edição de legislação para a instituição de imposto, mesmo que este tenha como base de cálculo o valor venal de imóveis de propriedade dos contribuintes.

20. A ausência da publicação e disponibilização da metodologia utilizada para a avaliação dos imóveis pela empresa contratada feriu o princípio da publicidade dos atos administrativos.

21. O conteúdo da PGM e o percentual do aumento do valor do metro quadrado dos imóveis no município é questão controvertida e que, até o momento, não restou bem esclarecida, em razão da ausência de amplo debate sobre o tema.

22. Ao contrário do que aparentemente considerou o relator da ADIn nº 2014.000913-5, não se pode dizer que a lei em discussão feriu o princípio da capacidade contributiva apenas pelo fato de ter ascendido os valores da PGM em maior proporção do que os índices de inflação do período. Isso porque, conforme já dito, a capacidade contributiva para fins de tributação pela via do IPTU é medida apenas em relação ao valor venal do imóvel e se este aumentou em percentual maior do que o da inflação, o aumento da base de cálculo do imposto na mesma proporção é medida de justiça.

23. Necessário analisar eventual caráter confiscatório do IPTU com a nova base de cálculo não somente no tocante ao seu novo valor – que, até o momento, não se sabe se exacerbado ou não –, mas também levando em consideração a forma abrupta com que o aumento se deu.

24. O art. 2º da Lei Complementar Municipal nº 480, de 2013, feriu o princípio da igualdade quando da aplicação dicotômica da base de cálculo do imposto de acordo com o valor e uso dos imóveis tributados. Em que pese a boa fé do legislador ao tentar majorar o tributo de maior forma para aqueles que possuem maior capacidade contributiva, isso deve ser feito por meio da variação das alíquotas (progressividade fiscal) e não através da alteração da base de cálculo.

BIBLIOGRAFIA

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1996. p. 84.

ATALIBA, Geraldo. Progressividade e Capacidade Contributiva, Separata da Revista de Direito Tributário, 1991

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro, Forense, 2010: 11ª edição.

BALEEIRO, Aliomar. Limitações ao Poder de Tributar, 7ª Ed., atualizada por Misabel Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 1997

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 1972.

BRASIL. Código Civil. Lei nº 10.406. Brasília, 2002.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172. Brasília, 1966.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: 28ª Edição, 2012.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro, Forense, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro: comentários à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional. 4. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

DA SILVA, José Afonso. Curso de Direito Constitucional Positivo. São Paulo: Malheiros, 33ª Edição, 2010.

DE ARAÚJO, Wanessa Mendes. Imposto sobre propriedade Predial e Territorial Urbana: Capacidade Contributiva, 2007.

DE MORAES, Bernardo Ribeiro. Compêndio de Direito Tributário, Segundo Volume. Rio de Janeiro: 2ª Edição, 1994.

GONÇALVES, Carlos Roberto. Direito Civil Brasileiro, volume 5: direito das coisas. 7ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

Harada, Kiyoshi. Direito Financeiro e tributário. 7. ed. São Paulo:Atlas, 2001.

HARADA, Kiyoshi. Imóvel cultivado em zona urbana. IPTU, ITR ou incentivo fiscal?. Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1492, 2 ago. 2007. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/10223>>. Acesso em: 08 de maio de 2014.

HARADA, Kiyoshi. Imposto sobre propriedade predial e territorial urbana. Portal Jurídico Investidura, Florianópolis/SC, 06 Jan. 2009. Disponível em: www.investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/2336. Acesso em: 27 Mai. 2014

HARADA, Kiyoshi. Sistema Tributário na Constituição de 1988: Tributação Progressiva. Curitiba: Juruá, 2008.

Lei Complementar Municipal nº 480. Florianópolis, 2013.

LEONETTI, Carlos Araújo. O IPTU e a Função Social da Propriedade.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 29. Ed., São Paulo: Malheiros, 2008.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Sistema Tributário na Constituição de 1988. São Paulo: Saraiva, 1989.

MARTINS, Serafim Manoel de Oliveira. Proporcionalidade versus Progressividade na Tributação. Faculdade de Direito, Universidade do Porto, 2011. Disponível em <<http://repositorio-aberto.up.pt/handle/10216/66037>>. Acesso em 15 de maio de 2014.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. Atlas: São Paulo, 2014.

Projeto de Lei Complementar Municipal de Florianópolis nº 1.296. Florianópolis, 2013.

Recurso Extraordinário nº 153771, Relator: Min. CARLOS VELLOSO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 20/11/1996, DJ 05-09-1997 PP-41892 EMENT VOL-01881-03 PP-00496 RTJ VOL-00162-02 PP-00726

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: 4ª Edição, 2012.

UCKMAR, Victor. Princípios comuns de direito constitucional tributário. São Paulo: RT, 1976.