



UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CAMPUS DE PALMAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

MARTA SANTANA MIRANDA MOURA

**O USO DA EXTRAFISCALIDADE DO IPTU COMO ALTERNATIVA PARA
CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE URBANA**

Palmas/TO

2021

MARTA SANTANA MIRANDA MOURA

**O USO DA EXTRAFISCALIDADE DO IPTU COMO ALTERNATIVA PARA
CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE URBANA**

Artigo avaliado e apresentado à UFT – Universidade Federal do Tocantins – Campus Universitário de Palmas Curso de Direito, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel e aprovada em sua forma final pelo Orientador e pela Banca Examinadora.

Orientador: Msc. Paulo Benincá

Palmas/TO

2021

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Sistema de Bibliotecas da Universidade Federal do Tocantins

M929u Moura, Marta Santana Miranda.
O uso da extrafiscalidade do iptu como alternativa para cumprimento da função social da propriedade urbana. / Marta Santana Miranda Moura. – Palmas, TO, 2021.
31 f.
Artigo de Graduação - Universidade Federal do Tocantins – Câmpus Universitário de Palmas - Curso de Direito, 2021.
Orientador: Paulo Benincá
1. Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana . 2. Progressividade . 3. Extrafiscalidade. 4. Função social da propriedade. I. Título

CDD 340

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio deste documento é autorizado desde que citada a fonte. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Elaborado pelo sistema de geração automática de ficha catalográfica da UFT com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

FOLHA DE APROVAÇÃO

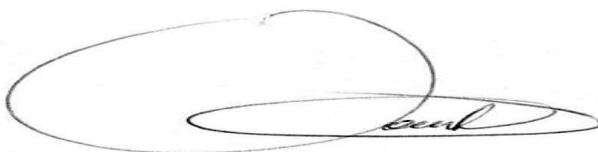
MARTA SANTANA MIRANDA MOURA

O USO DA EXTRAFISCALIDADE DO IPTU COMO ALTERNATIVA PARA CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE URBANA

Artigo avaliado e apresentado à UFT – Universidade Federal do Tocantins – Campus Universitário de Palmas Curso de Direito, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel e aprovado em sua forma final pelo Orientador e pela Banca Examinadora.

Data de aprovação: 15 de Dezembro de 2021

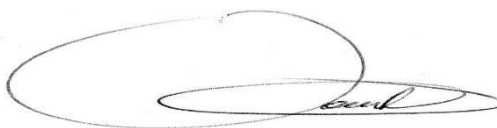
Banca Examinadora



Prof. Msc. Paulo Benincá, UFT



Prof.ª Msc. Lucimara Andréia Moreira Raddatz , UFT



Prof. Dr. Vinícius Pinheiro Marques, UFT

Palmas/ TO

2021

RESUMO

O presente trabalho trata do tema do uso da extrafiscalidade do IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana) como alternativa para cumprimento da função social da propriedade urbana, e foi abordado com o intuito de contribuir para a divulgação e compreensão do importante papel que a extrafiscalidade dos impostos desempenha no desenvolvimento social e econômico do país, abordando mais especificamente o caráter extrafiscal do IPTU. A pesquisa é bibliográfica e se alicerça no método de abordagem dedutivo, baseada em argumentações doutrinárias e textos legislativos. Conclui-se que o uso extrafiscal dos impostos, particularmente do IPTU – abordado neste estudo – possibilita ao poder público agir no campo do desenvolvimento urbano por meio da adequação do uso da propriedade aos fins sociais que a mesma deve perseguir, e desta forma, atingir objetivos relevantes de natureza social e econômica. No entanto, é complexo afirmar a eficácia do IPTU no contexto brasileiro devido ao descaso com sua aplicação e acompanhamento.

Palavras-chave: IPTU, progressividade, extrafiscalidade, direito, função social da propriedade.

ABSTRACT

The present study is about the use of extrafiscality of the IPTU (Tax on Urban Land and Land Property) as an alternative to fulfill the social function of urban property, and was approached with the aim of contributing to the dissemination and understanding of the important role that the extrafiscality of taxes plays a role in the country's social and economic development, addressing more specifically the extrafiscal nature of the IPTU. The research is bibliographical and is based on the deductive approach method, founded on doctrinal arguments and legislative texts. It is concluded that the extrafiscal use of taxes, particularly the IPTU - addressed in this study - allows the government to act in the field of urban development by adapting the use of property to the social purposes it should pursue, and thus achieve relevant objectives of a social and economic nature. However, it is complex to assert the effectiveness of the IPTU in the Brazilian context due to the neglect of its application and monitoring.

Key-words: IPTU, progressivity, extrafiscality, law, social function of property.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	8
2 ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO E A OBTENÇÃO DE RECEITA PÚBLICA.....	9
2.1 Considerações iniciais sobre a tributação.....	10
2.2 IPTU e a regra matriz de incidência.....	12
2.2.1 Critério material.....	15
2.2.2 Critério espacial.....	16
2.2.3 Critério temporal.....	16
2.2.4 Critério pessoal.....	17
2.2.5 Critério quantitativo.....	17
3 A PROGRESSIVIDADE EXTRAFISCAL DO IPTU FRENTE AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.....	19
4 IPTU PROGRESSIVO NO TEMPO, COMO FERRAMENTA DE EFETIVIDADE DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE URBANA.....	22
4.1 Análise da jurisprudência.....	24
4.2 IPTU e a progressividade no tempo.....	26
4.2.1 Planejamento e ordenamento territorial brasileiro.....	26
4.2.2. A função social aplicada ao IPTU.....	27
4.2.3. A eficácia do IPTU.....	28
5 CONCLUSÃO.....	28
REFERÊNCIAS.....	29

1 INTRODUÇÃO

Os impostos tem como função principal o caráter fiscal/arrecadatório, ou seja, são utilizados pelo Estado para obtenção de receitas financeiras necessárias à execução de suas atividades. Entretanto, através da exploração do viés extrafiscal dos impostos pode-se viabilizar a instrumentalização de medidas voltadas à concretização de ações e políticas de governo, tais como estímulo às importações e exportações, fomento ao consumo, incentivo à utilização racional da propriedade a fim de que a mesma cumpra sua função social, entre outros.

O presente trabalho trata do tema o uso da extrafiscalidade do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) como alternativa para cumprimento da função social da propriedade urbana, e foi abordado com o intuito de contribuir para a divulgação e compreensão do importante papel que a extrafiscalidade dos impostos desempenha no desenvolvimento social e econômico do país, abordando mais especificamente o caráter extrafiscal do IPTU.

A escolha do tema foi motivada pela necessidade em aprofundar os estudos acerca do emprego extrafiscal do IPTU, que se dá por meio da progressividade no tempo do referido tributo, tendo aumentadas suas alíquotas ano após ano a fim de estimular o proprietário do bem objeto da tributação a dar um uso social ao imóvel não utilizado/subutilizado ou aliená-lo para que outrem o faça, sob pena de sofrer a repercussão do aumento da tributação.

Diante de todo exposto, este estudo tem por finalidade responder o seguinte problema de pesquisa: O IPTU progressivo no tempo pode ser utilizado pelo poder público com objetivo extrafiscal de fazer cumprir a função social da propriedade sem ferir o princípio constitucional tributário do não-confisco?

É objetivando desenvolver tais questões, e assim levantar o debate sobre tema tão pouco explorado pela doutrina, que se pretende ao longo desta pesquisa analisar a utilização do IPTU progressivo no tempo como alternativa para o cumprimento da função social da propriedade urbana. Para assim, sermos capazes de criar um sistema tributário não apenas mais justo como também mais coerente, inclusive sob a perspectiva do estímulo às políticas públicas.

A pesquisa se alicerça no método de abordagem dedutivo, e está fundada em argumentações doutrinárias e textos legislativos. O método dedutivo é um método que parte do geral para o particular. Consiste numa construção lógica que, a partir de duas

preposições chamadas premissas, retiram uma terceira, nelas logicamente implicadas, denominadas de conclusão.

Para o desenvolvimento da pesquisa e atingimento dos objetivos traçados, a metodologia a ser utilizada para o levantamento dos dados envolverá a pesquisa bibliográfica (ou de fontes secundárias), visto que utilizará como fonte de consulta: leis, livros, artigos, jurisprudências, revistas, monografias, entre outros.

Desta forma, valendo-se da técnica bibliográfica pretende-se realizar um estudo teórico acerca da utilização do IPTU progressivo no tempo como alternativa para cumprimento da função social da propriedade urbana. Para isso, será feito levantamento e análise da legislação constitucional e infraconstitucional que trata do tema, doutrinas, livros e pesquisas já realizadas na área de estudo.

Assim, neste ponto a pesquisa desenvolve-se em aspecto explicativo, pois é uma tentativa de conectar as ideias para compreender os impactos econômicos/sociais ocasionados pela exploração do viés extrafiscal do IPTU e sua relação com o direito de propriedade, serão utilizadas obras de autores que falam sobre o tema com a finalidade de filtrar as informações diversas existentes.

Em seguida, a pesquisa se mesclará em um aspecto explicativo- exploratório. A pesquisa exploratória procura examinar um problema para fornecer informações para uma investigação mais precisa. Ela visa uma maior aproximação com o tema. Desta forma, será feita uma análise acerca do conflito da aplicação do princípio constitucional tributário do não-confisco à vista do uso do IPTU com objetivo extrafiscal.

A pesquisa terá uma investigação qualitativa, pois a coleta e análise dos dados não serão necessariamente expressas por números. As informações coletadas buscam descrever e compreender por meio de uma abordagem subjetiva, o fenômeno da extrafiscalidade. Assim sendo, a pesquisa a ser desenvolvida será de natureza básica, visto que tem como objetivo gerar conhecimento acerca da temática distutida.

2 ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO E A OBTENÇÃO DE RECEITA PÚBLICA

O Estado deve sempre visar o bem comum, e, para atender a essa demanda, necessita-se de uma boa gestão dos gastos públicos. “A atividade financeira confunde-se com a própria atividade essencial do Estado, a realização do bem comum, que somente é possível com a

busca e aplicação dos recursos financeiros carreados a fim de que sejam supridas as necessidades públicas” (BARROS, 2018, p. 8).

Assim, a atividade financeira é, em última análise, uma atividade exercida durante o ano fiscal com a finalidade de criação, obtenção e gerenciamento da receita pública, sob responsabilidade do Estado ou de seus representantes de direito público. Pode ser originária ou derivada. Na originária, a origem da receita remete ao patrimônio do Estado, ou seja, a obrigação é que determina o ingresso da receita. Na derivada, a origem remete ao patrimônio do cidadão, onde há uma imposição do estado, por lei, em decorrência de seu poder. A tributação surge como principal fonte de receita pública (BALEEIRO, 2004; BARROS, 2018; CASTRO JÚNIOR, SILVA, 2018).

2.1 Considerações iniciais sobre a tributação

O poder público tem por função principal promover o bem comum e atender às necessidades da população, garantindo o acesso à saúde, educação, moradia, transporte, entre outros. Para realizar essas atividades é necessário angariar receitas, e uma das formas mais utilizadas para obtê-las é por meio da arrecadação de tributos.

O Estado surgiu da vontade de se preservar o interesse público e o bem comum, visto que a sociedade natural não possuía os meios necessários para promover a paz e o bem estar dos seus indivíduos. Desse modo, viu-se a necessidade de delegar o poder a um único ente – o Estado – que seria o responsável por estabelecer a ordem e organizar a vida em sociedade (SILVA JUNIOR, 2009).

O tributo pode possuir mais de uma função. Não existe tributo que é apenas fiscal ou extrafiscal, o que existe é a preponderância de determinada função sobre a outra. Um tributo pode ser fiscal e também apresentar características extrafiscais em determinados momentos, do mesmo modo, que os tributos extrafiscais são instituídos com o objetivo de organizar a ordem econômica ou ordenar o uso da propriedade particular, porém, a arrecadação é uma consequência.

Fiscal é o tributo a que seu fim se propõe basicamente a obter receitas para financiar as despesas estatais. Conforme aborda Machado (2015, p. 96): “O tributo é fiscal quando seu principal objetivo é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado.”, ou seja, quando sua finalidade primeira é a aquisição de receitas destinadas ao financiamento das atividades estatais, esse objetivo corresponde ao que se denomina de fiscalidade.

Extrafiscal é aquele tributo que seu objetivo vai além da fiscalidade, possui finalidades econômico-sociais, sendo utilizado para organizar a ordem econômica, desestimulando ou estimulando determinadas atividades. É instituído com o escopo de influir sobre a conjuntura econômica/social, e não necessariamente, de arrecadar recursos para o financiamento dos serviços públicos (BARRETO, 2019).

Acerca desse tema, Aliomar Baleeiro menciona que:

Costuma-se denominar de extrafiscal aquele tributo que não almeja prioritariamente, prover o Estado dos meios financeiros adequados a seu custeio, mas antes visa a ordenar a propriedade de acordo com a sua função social ou a intervir em dados conjunturais (injetando ou absorvendo a moeda em circulação) ou estruturais da economia. (BALEIRO, 1999, p. 576).

Desta forma, é nos impostos que se viabiliza a instrumentalização de medidas voltadas à concretização de ações e políticas de governo, tais como o estímulo às importações, o maior controle sobre o mercado financeiro, o desestímulo à preservação de imóveis sem qualquer utilização por parte de seus proprietários, o combate ao desemprego, entre outras medidas.

Os impostos fiscais têm por função arrecadar, outro resultado é mera coincidência. Ao contrário daqueles, os impostos extrafiscais têm por função organizar a ordem econômica e a arrecadação é apenas uma consequência. A respeito do referido tema, Baleeiro (2004, p. 189) menciona que: “Quando os impostos são empregados como instrumento de intervenção ou regulação pública, a função fiscal propriamente dita, ou ‘puramente fiscal’ é sobrepujada pelas funções ‘extrafiscais’”.

A respeito da utilização de impostos extrafiscais para intervir na ordem econômica, Baleeiro (2004, p. 189) entende que: “Qualquer técnica de tributação extrafiscal em bases racionais pressupõe o estudo dos efeitos de cada imposto em dadas circunstâncias e, notadamente, segundo as tendências da conjuntura econômica.” Sendo assim, é necessário verificar os efeitos específicos e as consequências que o emprego desses impostos trará à economia como um todo.

A respeito da extrafiscalidade presente em alguns dos dispositivos constitucionais, Berti (2009, p. 47), aborda que: “é possível afirmar que a extrafiscalidade foi objetivada pelo legislador constituinte, tanto que o mesmo previu regras específicas para estimular seu uso, contudo, sempre guardados o respeito e adequação ao Sistema Tributário como um todo.”

O Sistema Tributário Brasileiro, presente nos artigos 145 a 162 da Constituição Federal (CF) de 1988, prevê e garante a instituição de impostos como finalidades extrafiscais. O art. 182, § 4º, II, da CF também prevê a criação de leis municipais específicas em casos de

solos não edificados ou subutilizados a fim de promover uso adequado do solo. A carta magna permite a alteração de parâmetros como a base de cálculo e alíquotas de determinados impostos, que tenham por objetivo intervir na economia, desde que dentro dos limites previstos pela lei (BERTI, 2009). É importante ressaltar que a progressividade no tempo é um instrumento utilizado para efetivação da extrafiscalidade. Esse assunto será abordado e aprofundado mais adiante.

2.2 IPTU e a regra matriz de incidência

A competência tributária é um poder limitado pela Constituição Federal. Por um lado, constitui-se como poder outorgado aos entes públicos, com exercício limitado, com a finalidade de impedir o atentado contra os direitos fundamentais, individuais e sociais. Por outro lado, é um dever que busca instrumentalizar “o alcance do bem público mediante um conjunto de ações voltadas para a prestação de serviços públicos e edificações de obras que venham a responder os anseios e necessidades da sociedade” (BERTI, 2009, p. 17).

A propriedade é Direito fundamental garantido pela Constituição Federal (Art. 5º, XXII), e foi elevada também à categoria de Princípio da Ordem econômica pelo Art. 170 da Carta magna. No entanto, a propriedade não constitui um direito absoluto, incondicional, tendo o dever de fazer cumprir sua função social (Art. 5º, inciso XXIII, CF). Assim, em algumas situações é possível que sobre tal direito o Estado avance para ordenar o pleno desenvolvimento urbano e social da cidade, e com isto, garantir o bem estar de seus habitantes.

O IPTU foi criado no Brasil através do Alvará de 27 de Junho de 1808. Inicialmente era denominado de “décima urbana”, pelo fato “da tributação recair sobre a décima parte da renda imobiliária de prédios localizados em cidades marítimas” (OLIVEIRA E MELO, 2017, p. 724). Historicamente sofreu diversas alterações, e atualmente caracteriza-se como um tributo sobre a propriedade urbana, instituído e cobrado pelos municípios (FERRAGUT, 2019).

Assim, a competência para instituição do IPTU (Art. 156, inciso I, da CF) foi outorgada aos Municípios pela Constituição Federal de 1988.

No Código Tributário Nacional, o art. 32 afirma que o IPTU tem por 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” (BRASIL, 1966).

O fato gerador vinculado é caracterizado pela realização de atividade da própria administração pública num contra prestação de serviço, enquanto, o fato gerador não vinculado diz respeito ao contribuinte que é obrigado a recolher tributos independentes da contra prestação de serviço da Administração Pública, como é o caso do Imposto Predial Territorial Urbano (SOARES, 2014, p. 4).

“O imposto tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel, não podendo considerar as condições pessoais do sujeito passivo, sobretudo sua capacidade econômica.” (AFONSO, ARAUJO, NOBRÉGA, 2013, p. 63). Desse modo, a cobrança do IPTU acompanha as transmissões ou transformações, conforme conta no art. 130 do CTN. Assim, “se um determinado imóvel for vendido e estiver com qualquer débito de IPTU, esse valor será transferido, juntamente com a propriedade do imóvel, para o adquirente” (AFONSO, ARAUJO, NOBRÉGA, 2013, p. 63).

“O aspecto valorativo, que é a base de cálculo e alíquota do tributo, deverá, conforme estabelece o art. 97 do CTN, ser fixado em lei.” (OLIVEIRA E MELO, 2017, p. 724). Assim, o legislador municipal é o responsável por fixar o perímetro urbano para cobrança do IPTU.

No que se refere à alíquota, esta pode ser “progressiva, crescer correlativamente ao crescimento da grandeza ou da intensidade de um mesmo fator ou de aspecto do fato tributário”, estando ainda sujeita a progressividade fiscal e extrafiscal (OLIVEIRA E MELO, 2017, p. 724). O § 1º do art. 156 da Constituição trata a respeito da progressividade fiscal, e afirma que:

Pela norma, o imposto poderá ser progressivo em razão do valor, localização e uso do imóvel, exercendo importante função extrafiscal na medida em que alíquotas menores incidirão sobre propriedades igualmente menores, não localizadas em áreas melhor estruturadas e que exerçam a função social (FERRAGUT, 2019, p. 1).

A esse respeito, outro autor afirma que:

Na progressividade fiscal, cujo objetivo é nitidamente arrecadatório, a alíquota cresce em função do crescimento proporcional da base de cálculo, que em regra é usada para atender ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF). [...] Contudo, poderá também ser extrafiscal quando se valer da progressividade no tempo que o art. 182, § 4º, II, da CF lhe permite para coibir o descumprimento da função social da propriedade urbana.” (CARNEIRO, 2015, p. 46).

No Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana a função extrafiscal está vinculada à proteção da função social da propriedade e é exercida pela aplicação do imposto

em escala progressiva sobre imóveis subutilizados ou inutilizados, com o objetivo de ordenar o uso da propriedade imóvel à política urbana do Município em que esteja localizado o terreno (BERTI, 2009).

Frise-se inclusive que, a propriedade apesar de constituir-se em direito constitucional fundamental do cidadão (art. 5º, XXII, CF), não é um direito absoluto e sujeita-se ao dever de cumprimento da função social exigida pelo Constituinte (art. 5º, XXIII, CF), cujo descumprimento pode levar inclusive à adoção de medida expropriatória por parte do Poder Público. Além disso, a propriedade foi elevada também à categoria de princípio da Ordem Econômica, consoante o disposto do art. 170 da CF.

O atendimento da função da propriedade é representado pela adequação do uso do imóvel à política urbana do Município em que esteja localizado o terreno, política esta consubstanciada no plano diretor da cidade, aprovado pela Câmara de Vereadores após apresentação da proposta pelo poder Executivo. Conforme indicado pelo artigo 182 da Constituição Federal de 1988, a política de desenvolvimento urbano tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir, com isto, o bem estar de seus habitantes.

A esse respeito, Berti (2009) afirma que a extrafiscalidade é a utilização de um tributo com a finalidade de prestigiar situações sociais, políticas ou economicamente valiosas, preservando principalmente os valores da comunidade. O autor cita alguns exemplos como “combate ao desemprego, ou a preservação do nível de emprego, a utilização racional da propriedade a fim de que a mesma cumpra sua função social, a preservação do meio ambiente e de condições fitossanitárias mínimas, a preservação da saúde das populações, a segurança pública, etc” (BERTI, 2009, p. 41).

A regra-matriz de incidência tributária, ou norma-padrão dos tributos refere-se a “uma norma de comportamento, pois disciplina a conduta do sujeito que deve a prestação fiscal em face do sujeito que a pretende.” (SOUZA, 2017, p. 24). Assim, possibilita a instauração de critérios seguros que permitem a identificação da natureza do tributo.

A regra-matriz de incidência tributária permite estudar o tributo na sua integridade constitutiva, percebendo os elementos essenciais à incidência tributária, quais sejam, circunstâncias de espaço e tempo em que o tributo se torna devido, a modalidade de fato que se ajusta à hipótese normativa, quem deve pagar, quem deve receber, como deve ser calculado o valor da obrigação tributária. Essa é a abordagem de maior alcance operacional, pois oferece todas as informações imprescindíveis à aplicação da norma tributária no caso concreto (FERRAGUT, 2019, p. 4)

Assim, a regra-matriz é regida pelos seguintes critérios: a) material; b) espacial; c) temporal; d) pessoal; e e) quantitativo (FERRAGUT, 2019; SOUZA, 2017). Os critérios serão discutidos em dois grupos. No primeiro, os critérios identificadores do fato (hipóteses) enquadram-se os aspectos material, espacial e temporal. No segundo, a análise do prescritor (consequência) da norma, os aspectos pessoal e quantitativo.

2.2.1 Critério material

O aspecto material, também compreendido como elemento objetivo do fato gerador é considerado o mais complexo, pois “contém todos os dados de ordem objetiva e permite indicar o núcleo da hipótese de incidência” (SOUZA, 2017, p. 24).

O critério material do IPTU é ser “proprietário, ter o domínio útil ou a posse do bem imóvel” (FERRAGUT, 2019, p. 5). Proprietário é aquele que “tem 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” (art. 1.228 do Código Civil).

Sobre esse aspecto é possível afirmar que:

O princípio da função social relativiza o individualismo que marcou o tratamento do direito de propriedade que se tinha até o Código Civil de 2002. A propriedade não deixou de ser direito subjetivo tutelado pelo ordenamento jurídico, mas a função social alterou a estrutura e o regime jurídico do respectivo direito, atuando sobre o seu conceito e o seu conteúdo. A propriedade que não cumpre sua função social não pode ser tutelada pelo ordenamento, que submete os interesses patrimoniais aos princípios fundamentais. Nessa medida, a Constituição garante o direito de propriedade, desde que este exerça sua função social. Nesse contexto, registramos que a doutrina e a jurisprudência já se posicionaram entendendo que não é qualquer posse que autoriza a exigência do imposto, mas tão somente aquelas em que o possuidor se comporta como legítimo proprietário do imóvel. Por isso, o locatário, o comodatário e outros que a esses se assemelhem não são contribuintes do IPTU (FERRAGUT, 2019, p. 5).

Desse modo, a propriedade deixa de ser considerada direito subjetivo absoluto, e passa a ter uma nova perspectiva, aliada à função social. Isso acontece porque há necessidade de que a propriedade seja instrumento de realização tanto para o indivíduo quanto para o bem comum. Significa que a propriedade deve ser adequada ao uso, efetivamente utilizada para o bem e efetivação da função social, “sem ofender o interesse público, sem representar atentado contra os ditames jurídicos nacionais, sem omissão de seu titular quanto aos ônus e limites impostos pela própria Constituição” (BERTI, 2009, p. 132).

2.2.2 Critério espacial

Esse critério está relacionado à localização do imóvel. Se o imóvel está localizado na zona urbana, o imposto é o IPTU, de competência municipal. Se o imóvel está localizado na zona rural, o imposto é o ITR, de competência da União. Além disso, se o imóvel é edificado, o imposto é o predial. Não edificado, a hipótese de incidência é do territorial urbano.

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 32, estabelece que:

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

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 (BRASIL, 1966).

O Art. 32 do CNT aponta também que a cobrança do imposto é autorizada em caso de lei municipal “que 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” (BRASIL, 1966).

Assim, mesmo que não haja os melhoramentos e estrutura básica ofertada pelo poder público, considerando a expansão do centro urbano, poderá haver cobrança de impostos. Nesse sentido, vários tribunais superiores vem decidindo pela aplicabilidade desse teor, autorizando a incidência do IPTU em locais sem infraestrutura. É o que consta na Súmula 626, que diz que “a incidência do IPTU sobre imóvel situado em área considerada pela lei local como urbanizável ou de expansão urbana não está condicionada à existência dos melhoramentos elencados no art. 32, § 1º, do CTN” (BRASIL, 2018).

2.2.3 Critério temporal

O critério temporal refere-se ao “momento em que a ocorrência do fato de repercussão jurídica é relevante, competindo à lei ordinária a sua fixação” No IPTU, o critério temporal é verificado no primeiro dia de janeiro de cada ano, sendo que, a cobrança ocorre através de

envio de carnê aos contribuintes, formalizando assim o lançamento do imposto (FERRAGUT, 2019, p. 6). O IPTU tem fato gerador continuado, que é uma situação de fato que se repete a cada ano, por isso o fato se considera ocorrido no início de cada ano.

2.2.4 Critério pessoal

O critério pessoal abarca um “conjunto de elementos, extraídos do prescritor da norma, que permite apurar quem são os sujeitos ativo (credor) e passivo (devedor) da relação jurídica” (SOUZA, 2017, p.16).

O CTN no art. 34 define que o “contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título” (BRASIL, 1966).

O sujeito ativo (titular do direito subjetivo de exigir a prestação pecuniária) é a União Federal. Já o sujeito passivo é o contribuinte, ou seja, a pessoa física ou jurídica, proprietária ou detentora do domínio útil ou a posse do bem rural (conforme art. 34 do CTN), que tem por domicílio tributário o Município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro (FERRAGUT, 2019, p. 14).

É importante lembrar que a posse no caso é aquela com a condição de dono e não apenas a detenção da coisa. Por exemplo, o locatário não é contribuinte, apesar de ter a posse direta do imóvel e as convenções particulares não podem ser opostas à fazenda pública para modificar quem seja o sujeito passivo (contrato de locação). Assim, o município é o sujeito ativo, que exige uma prestação em dinheiro, e o proprietário do imóvel é o sujeito passivo, contribuinte (BARBOSA, 2006).

2.2.5 Critério quantitativo

Esse critério indica os elementos que constituem o valor pecuniário da dívida, e, portanto, abrange a base de cálculo e a alíquota.

A base de cálculo é compreendida como “o aspecto mensurável da hipótese de incidência. Ao lado da função mensuradora, a base de cálculo confirma, afirma ou infirma o aspecto material do antecedente normativo” (FERRAGUT, 2019, p. 13).

Conforme disposto no art. 33 do Código Tributário Nacional, a base do cálculo do IPTU considera apenas o valor venal do imóvel, não incluindo os bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário (BRASIL, 1966). A esse respeito é importante ressaltar que

O valor venal de um imóvel é o preço de venda, levando-se em consideração o terreno acrescido de suas edificações, estimado por critérios técnicos prescritos em lei municipal. É o valor provável do imóvel, aquele que o bem alcançaria para compra e venda à vista, conforme as condições usuais do mercado imobiliário. O valor venal do imóvel, por ser a base de cálculo do imposto e um dos critérios da regra-matriz de incidência, só pode ser fixado ou majorado por lei (FERRAGUT, 2019, p. 14).

De maneira geral, a Administração é a responsável por apurar o valor do imóvel, o que geralmente é realizado através da Planta Genérica de Valores. É possível também que o próprio contribuinte declare o valor do imóvel, no entanto, a Administração Pública é responsável por apurar o correto valor, levando em consideração diversos aspectos, tais como a localização, a proximidade de serviços públicos ofertados a comunidade, possibilidades de comércio, e “o valor de alienações recentes de imóveis idênticos na mesma localidade. Em caso de divergência entre o valor declarado pelo contribuinte e o real valor do imóvel, o Município pode arbitrar o valor, ato esse submetido à contestação do contribuinte” (FERRAGUT, 2019, p. 14).

A alíquota refere-se à fração da base de cálculo, ou seja, é expressa em porcentagem (%) e “resulta na determinação da quantia objeto da prestação pecuniária. Em regra, é apresentada como um percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo e mediante o emprego das técnicas de proporcionalidade, de progressividade, de diferenciação e de regressividade” (SOUZA, 2017, p. 22).

Este tributo é definido por lei municipal, por isso, cada prefeitura define a alíquota. Geralmente há diferenciações na alíquota a ser paga a depender da localidade, e também para imóveis construídos ou não construídos. O art. 182, II, § 4º da Constituição prevê a possibilidade de alíquotas maiores para imóveis em desacordo com o plano diretor urbano, com a finalidade de elevar os tributos de imóveis que não utilizem o solo ou estejam subutilizados.

Ressalta-se que há grande polêmica jurídica no que se refere a determinação de alíquotas do IPTU, principalmente no estabelecimento de limites e em seu caráter progressivo, por causa da deficiência nos instrumentos de aferição de base de cálculo do IPTU e dos cadastros imobiliários, o que interfere diretamente na adequação da cobrança deste tributo (AFONSO, ARAUJO, NOBRÉGA, 2013).

Por fim, Carvalho (2009, p. 214) ressalta que os critérios da regra-matriz de incidência são divididas apenas para fins metodológicos, com intenção de aprofundar e articular cada elemento, mas devem ser “compreendidos de forma conjunta, permitindo entregar a norma jurídica em sua integridade constitutiva”.

3 A PROGRESSIVIDADE EXTRAFISCAL DO IPTU FRENTE AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

Dizer que as propriedades privadas possuem função social significa que não são apenas de interesse pessoal, mas também coletivo. Quando um imóvel está inutilizado ele atende apenas aos interesses privados, descumprindo assim sua função social. Assim, a Emenda Constitucional 29/2000 definiu critérios para a cobrança do IPTU, ampliando a tributação dos contribuintes que mantêm imóveis subutilizados ou ociosos (BERTI, 2009).

É importante ressaltar que a Constituição Federal criou progressividade distinta com intenção de possibilitar a justiça igualitária, de maneira que os os mais favorecidos paguem conforme sua possibilidade. No entanto, a EC 29/2000 introduziu “explicitamente as diversas formas de progressividade, podendo ocorrer a progressividade em razão do valor do imóvel, e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel” (SOARES, 2014, p. 10).

Conforme art. 16 do CNT, o imposto é um tributo “cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966). Desse modo, não requer contrapartida específica do Estado. Os tributos podem ser classificados quanto a forma de cálculo, à onerosidade e à finalidade da tributação.

No que se refere à forma de cálculo, os tributos podem ser pessoais (subjetivos) ou reais (objetivos). “Os pessoais são aqueles que consideram os aspectos subjetivos do contribuinte para a formação da base de cálculo, enquanto os reais não os consideram, prezando apenas pela matéria tributável” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 113).

No que se refere à onerosidade, os tributos dividem-se em regressivos ou progressivos. Nos regressivos a tributação independe da renda do contribuinte, sendo que “cresce a onerosidade relativa em razão inversa da capacidade contributiva do contribuinte. Contrário a isso, nos tributos progressivos “a onerosidade relativa cresce em razão direta à capacidade contributiva do sujeito passivo – as alíquotas, portanto, variam de acordo com a situação econômica do contribuinte” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 114).

No que se refere à finalidade, o tributo pode ser fiscal ou extrafiscal.

Os fiscais têm, como finalidade precípua, arrecadar receitas financeiras para os cofres públicos – em outras palavras, prover o poder tributante de recursos econômicos. Os extrafiscais, por outro lado, têm a finalidade de intervir no domínio econômico e social – de modo a estimular certos comportamentos dos contribuintes. Pode-se afirmar que IPTU possui tanto o caráter fiscal quanto o extrafiscal. Esse

imposto é uma das principais fontes de receitas dos municípios e, ao mesmo tempo, tem a finalidade de estimular certos comportamentos dos contribuintes, sendo tal faceta utilizada para promover a reforma urbana (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 114).

A respeito dos impostos extrafiscais, estes podem ser progressivos ou seletivos. O imposto é progressivo “quando a alíquota é elevada conforme o aumento da base calculada, sendo o percentual aplicado a um mesmo objeto”. Já o imposto seletivo refere-se a alíquotas diversas para diferentes objetos. “É o que se verifica, por exemplo, quando se estabelece alíquotas diferentes para IPTU em relação a imóveis diversos, em razão do uso ou localização” (MACHADO, 2017, p. 252). Ressalta-se que não há impedimento na aplicação de alíquotas seletiva e progressiva concomitantemente, já que a primeira pode ser aplicada em razão do local do imóvel, enquanto a segunda em razão da destinação deste (MACHADO, 2017).

De acordo com art. 156, §1, I, Emenda Constitucional nº 29/00 da Constituição Federal, o IPTU pode ser progressivo em duas situações: 1- em razão do valor venal do imóvel, baseado na capacidade contributiva do proprietário. Nessa situação, a progressividade fiscal tem o objetivo de arrecadar fundos, e a alíquota aumenta na mesma proporção em se aumenta a base de cálculo do imposto; ou 2- ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. Nesse último caso o objetivo extrafiscal é “assegurar o cumprimento da função social da propriedade. Assim a alíquota do tributo vai sendo aumentada ano a ano como forma de forçar o dono do imóvel a edificar, no caso de terrenos, ou ocupar no caso de prédios.” (AFONSO, ARAUJO, NOBRÉGA, 2013, p. 64).

Na progressividade das alíquotas têm-se a progressividade fiscal e a progressividade extrafiscal. Esta segunda é fixada para fazer com o que o proprietário cumpra a função social do imóvel, é considerada como uma forma de sanção, e sua não observância autoriza o poder municipal a aplicar as alíquotas progressivas. A função social do imóvel ocorre quando este está sendo utilizado para moradia, fins comerciais, a violação a função social insurge uma obrigação mais onerosa, tendo em vista que o proprietário será tributado com uma alíquota maior que será majorada a cada ano até o limite de 15%, havendo a persistência o município poderá executar a desapropriação, nos termos do art. 182, §4º, I, II, III, da CF (SANTOS, 2017, p.6).

Nesse contexto é necessário considerar a capacidade contributiva do proprietário. Assim, o princípio da Vedação ao Confisco refere-se à “capacidade econômica de suportar a carga tributária sem que haja perecimento da riqueza tributável que a lastreia, calcada no mínimo existencial” (SOARES, 2014, p. 7).

Ou seja, com objetivo de fazer cumprir a função social da propriedade, esse princípio admite alíquotas elevadas na cobrança do IPTU em casos de progressividade extrafiscal. No

entanto, “a progressividade fiscal, por vezes se depara com um efeito confiscatório, quando o contribuinte deixa de pagar este imposto não vinculado, e incide numa execução fiscal capaz de desapropriar até um único bem de família” (SOARES, 2014, p. 2). Ressalta-se que nestes casos, o bem não fica isento do princípio da vedação, pois trata-se de uma exceção no art. 1º, IV, da Lei 8009/1999, que permite a penhora do imóvel residencial familiar em caso de cobrança do IPTU.

De acordo com Souza (2017) na doutrina e na jurisprudência há divergências no que se refere à aplicação do IPTU progressivo. Isso porque alguns defendem que o imposto é considerado um tributo de natureza real, portanto não se aplica a progressividade.

Inicialmente, o STF entendia que, baseado nos art. 156 e 182, §4º da Constituição Federal o IPTU “não pode ter suas alíquotas progressivas fixadas em razão da presumível capacidade econômica do contribuinte, admitindo apenas a progressividade extrafiscal” (SOARES, 2014, p. 10). Assim, é importante destacar que em diversos momentos o STF se manifestou sobre a inconstitucionalidade do IPTU progressivo “reconhecendo e reforçando a tese de que impostos reais são incompatíveis com o estabelecimento de alíquotas progressivas. Ou seja, a capacidade econômica do proprietário seria irrelevante para o estabelecimento da alíquota do imposto” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 117).

Como grande influenciadora das decisões jurídicas proferidas pelo STF sobre o caso, a doutrina, representada por autores como Miguel Reale e Ives Gandra, também entendia que o IPTU, por ser imposto real, não poderia ser cobrado progressivamente. Esses autores acreditam que a única progressividade admissível para o IPTU é a extrafiscal – a progressividade em fator do tempo –, isto é, consistente em verdadeiro mecanismo de uso e manutenção da propriedade, de forma a atender a sua função social (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 118).

No entanto, após a EC 29/00, o STF ressaltou o entendimento anterior, conforme consta na Súmula 668: “É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinadas a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana” (BRASIL, 2003).

Infere-se que antes da EC 29/00 o STF “não admitia alíquotas progressivas em razão do valor do imóvel, sua destinação ou localização, ainda que muitos juristas defendessem a autorização genérica à aplicação do princípio da capacidade contributiva consoante os termos do art. 145, § 1º, da CF” (SOUZA 2017, p. 53). Ou seja, não admitia sob o fundamento de que só poderia haver alíquota progressiva se houvesse previsão constitucional. O IPTU progressivo fiscal até a EC 29, não tinha. Só haviam o IR, o ITR e IPTU progressivo no tempo. Significa dizer que só era admitida a progressividade para assegurar o cumprimento da

função social da propriedade urbana. No entanto, com a criação da referida emenda, a questão foi superada, havendo previsão expressa para a aplicação da capacidade contributiva do imposto.

Antes mesmo da instituição da EC 29/2000, a progressividade fiscal já tinha amparo no art. 145, §1º, da CF, onde consta que:

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

Desse modo, a progressividade está amparada na capacidade contributiva do proprietário. Assim, compreende-se que “a progressividade busca a realização do princípio da justiça fiscal consagrado na Constituição, estando ligada ao princípio da capacidade contributiva (art. 145) e da isonomia”. Ou seja, possui o potencial de “minimizar as injustiças fiscais no sistema tributário brasileiro, e deve ser entendida de modo a assegurar os objetivos da Constituição de 1988, notadamente os incisos I, II e III do art. 3º, a fim de concretizar uma sociedade livre, socialmente justa e minimamente solidária” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 118).

A progressividade extrafiscal “fez surgir uma nova concepção ao direito de propriedade, onde o legislador buscou estimular comportamentos de acordo com os interesses da coletividade, em prol de uma sociedade mais desenvolvida” (SOARES, 2014, p. 12). Desse modo, a progressividade extrafiscal é mantida como pilar para incentivar o contribuinte ao exercício da função social do imóvel, e, ao mesmo tempo, expõe o contribuinte ao risco de desapropriação.

O mesmo autor Soares (2014, p. 13) acredita que a progressividade extrafiscal perde seu objetivo, quando “o contribuinte passa a ser devedor de sua obrigação em pagar o tributo, pois constitui uma verdadeira afronta ao direito fundamental, quando se permite que o economicamente mais desfavorecido, tenha sua capacidade contributiva aniquilada no Imposto Predial Territorial Urbano”. Por fim o referido autor defende a aplicação do IPTU por equiparação, com intenção de proteger os direitos dos cidadãos e evitar práticas abusivas de leis restritivas de direito fundamental.

4 IPTU PROGRESSIVO NO TEMPO, COMO FERRAMENTA DE EFETIVIDADE DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE URBANA

Historicamente sempre se admitiu ao IPTU “a progressividade no tempo, para fins extrafiscais, como instrumento de pressão ao proprietário do bem imóvel que, devendo dá ao bem o adequado aproveitamento da propriedade, mantém-se recalcitrante à necessária função social do imóvel” (SILVA, 2017, p. 9), conforme previsto nos art. 156, § 1º e 182, § 4º da Constituição Federal. “Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, alguns municípios brasileiros, com a finalidade de dar aplicabilidade aos valores expressos pela Carta Magna, instituíram alíquotas progressivas para o IPTU” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 117).

Assim, respeitando o princípio da capacidade contributiva, aplica-se a progressividade do IPTU sempre que necessário, que pode se dar através da “simples adoção de alíquotas variáveis, vinculadas à base de cálculo, como também pode ser adotada em seu caráter temporal, na utilização de alíquotas crescentes no decorrer de determinado período de tempo” (SILVA, 2017, p. 9).

No que se refere ao caráter extrafiscal do IPTU, Silva (2017) afirma que se aplica como uma ferramenta de gestão pública, na medida em que onera a manutenção de espaços não edificados ou não utilizados dentro do plano diretor. Essa medida é considerada uma forma eficaz de “combater a especulação imobiliária, permitindo que haja uma ocupação racional e coordenada das áreas urbanas que já contam com infraestrutura. O que diminui a ocupação de regiões mais periféricas do perímetro urbano, que geralmente formam um processo de favelização urbana” (SILVA, 2017, p. 9).

Desse modo, o princípio da função social da propriedade permite ao gestor público utilizar de institutos de intervenção sobre a propriedade privada, como o parcelamento, a utilização e edificação compulsórios, como também, agravar a tributação sobre a propriedade, de modo a direcionar o comportamento desejável do proprietário do solo urbano, para fins de atingir os objetivos traçados no plano diretor da cidade. Não obstante, a função social da propriedade urbana não pode ser limitada apenas à conformidade de uma postura do possuidor de bem imóvel com o Plano Diretor Municipal, indo além de uma ação compulsória ao proprietário em relação à propriedade (SILVA, 2017, p. 11).

Serão citados abaixo alguns posicionamentos importantes do Superior Tribunal de Justiça a respeito do IPTU:

a) Súmula nº 160: “É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária” (BRASIL, 1996). Determina a elaboração de lei do município com a finalidade de atualizar o valor monetário da base de cálculo do tributo, ou seja, o valor venal. Não é permitida a majoração do valor real, sendo considerada ilegítima.

b) Súmula nº 397: “O contribuinte do IPTU é notificado do lançamento pelo envio do carnê ao seu endereço” (BRASIL, 2009). Evidencia a compreensão de que o envio de boleto ao endereço do contribuinte é medida suficiente para considerá-lo notificado do lançamento tributário.

c) Súmula nº 399: “Cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU” (BRASIL, 2009). Reforça que o município é quem define a responsabilidade acerca do pagamento do IPTU, inclusive fixando o marco inicial para contagem do prazo de prescrição da cobrança judicial do IPTU. Considera-se o contribuinte, conforme art. 34 do CNT, aquele que é o proprietário titular do imóvel, mesmo na qualidade de promitente vendedor, cuja responsabilidade deve ser somada a do promitente comprador.

d) Súmula 626: “A incidência do IPTU sobre imóvel situado em área considerada pela lei local como urbanizável ou de expansão urbana não está condicionada à existência dos melhoramentos elencados no art. 32, § 1º, do CTN” (BRASIL, 2018). A partir dessa súmula, compreende-se que o loteador é o responsável pela implantação de infraestrutura em casos de imóveis em loteamentos aprovados e regularizados. Assim, o município fica dispensado de atender os requisitos dispostos no art. 32, § 1º, do CTN.

e) Súmula 668: “É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinadas a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana” (BRASIL, 2003). Demonstra que o IPTU progressivo tem como principal objetivo incentivar que se cumpra a função social da propriedade.

4.1 Análise da jurisprudência

Diante dos fatos discutidos até o momento, faz-se imprescindível a análise da jurisprudência, a fim de verificar como o Direito compreende a questão do uso da extrafiscalidade do IPTU como alternativa para cumprimento da função social da propriedade urbana.

O julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 153771, realizado em 1997, em Minas Gerais, expressa que o IPTU é um imposto real. Assim, baseado na Constituição, não se admitia a progressividade fiscal, por considerá-la inconstitucional, conforme consta:

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 (BRASIL, 1997).

Posteriormente, no julgamento do RE 590360, realizado em 2011 no Espírito Santo, ou seja, após a EC 29/2000, firmou-se no sentido de que admite-se a progressividade de caráter extrafiscal, com intuito de garantir a função social da propriedade, conforme consta:

A Constituição Federal de 1988, ao delinear o esquema normativo pertinente ao IPTU, contemplou a possibilidade de essa espécie tributária ser progressiva, em ordem a assegurar o cumprimento da função social da propriedade (CF, art. 156, § 1º, e art. 182, §§ 2º e 4º, II). O discurso normativo consubstanciado nesses preceitos constitucionais evidencia que a progressividade do IPTU, no sistema instaurado pela Constituição da República, assume uma nítida qualificação extrafiscal. - A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que a única progressividade admitida pela Carta Política, em tema de IPTU, é aquela de caráter extrafiscal, vocacionada a garantir o cumprimento da função social da propriedade urbana, desde que estritamente observados os requisitos fixados pelo art. 156, § 1º, e, também, pelo art. 182, § 4º, II, ambos da Constituição da República (BRASIL, 2011).

Nesse mesmo sentido, o julgamento do RE 423768, realizado em 2010 em São Paulo “refutou a tese da inconstitucionalidade da EC nº 29/03, na parte em que modificou o arquétipo constitucional do IPTU para permitir o uso do critério da progressividade como regra geral de tributação”. Desse modo, “não se vislumbra a presença de incompatibilidade entre a técnica da progressividade e o caráter real do IPTU, uma vez que a progressividade constitui forma de consagração dos princípios da justiça fiscal e da isonomia tributária” (BRASIL, 2010).

Por fim, a ARE 639632, julgada em 2013 pela Primeira Turma no Mato Grosso do Sul, compreendeu que a progressividade extrafiscal está embasada na Constituição Federal, e opera de acordo com o previsto no Estatuto da Cidade. Já a progressividade fiscal foi viabilizada por meio da EC 29/2000. “ Nesse caso, a progressividade é mecanismo de concreção da capacidade contributiva e opera-se com a majoração de alíquotas em relação diretamente proporcional ao aumento da base de cálculo” (BRASIL, 2013). Esse é o entendimento atual do STF.

De acordo com o RE 338589, realizado em 2008 pela Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal do Espírito Santo, “a cobrança do IPTU progressivo para fins extrafiscais,

hipótese prevista no artigo 182, § 4º, inciso II, da CB/88, somente se tornou possível a partir da edição da Lei n. 10.257/01 [Estatuto da Cidade]” (BRASIL, 2008). Da mesma maneira no julgamento da ARE 922390, em 2015, consta que a Legislação municipal de instituição do IPTU progressivo no tempo, tem que está em acordo com a Lei nº 10.257/2001, Estatuto da Cidade.

4.2 IPTU e a progressividade no tempo

Com a finalidade de compreender a importância da utilização do IPTU para fins de política urbana é que se estuda a aplicação da progressividade no tempo. O art. 4º do Estatuto das Cidades (Lei nº 10.257/2001) e a Constituição da República, no seu art. 182, § 4º, inciso II, preveem a utilização do IPTU como instrumento de política urbana. Sendo assim, o IPTU pode e deve ser utilizado com fins não fiscalistas, servindo de meio condutor de uma política urbana mais racional e adequada às necessidades da cidade e da população.

Deste modo, no tributo extrafiscal, o poder de regular é fim, que pode ser político, econômico, social, e a arrecadação do dinheiro é meio, instrumento, que o Estado utiliza para realizar uma determinada política. A extrafiscalidade consiste em inserir, nos critérios da regra-matriz do tributo, um tratamento mais benevolente quando o legislador quer estimular determinada atividade, e mais gravoso, quando quer orientar a conduta do contribuinte aos objetivos desejados pelo ente público tributante. (BARBOSA, 2006, p. 80).

É necessário identificar e diferenciar os diferentes tipos de imóveis, podendo ser solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado. Assim, o parâmetro para utilização da progressividade não está relacionado ao valor venal do imóvel, e sim ao tempo de inutilização deste. Ou seja, quanto maior o tempo em que há descumprimento da função social da propriedade, e também das sanções estabelecidas pelo ente público, maior será a alíquota a ser aplicada no lançamento do imposto ao contribuinte. A principal finalidade é reduzir a especulação imobiliária, desestimular o uso irregular do imóvel e promover ocupação racional do solo (BARBOSA, 2006). O IPTU como instrumento de efetivação da função social é amparado através de três pilares, que serão apresentados e discutidos a seguir.

4.2.1 Planejamento e ordenamento territorial brasileiro

Sabe-se que muitos grupos dominantes exercem influência na política e na economia, interferindo negativamente no desenvolvimento urbano, segregando grupos vulneráveis e

minoritários. Por isso, o planejamento e reorganização dos espaços físicos é essencial, promovendo dignidade e qualidade de vida.

Nesse sentido, a Lei 10.257/2001, também conhecida como Estatuto da Cidade, foi criada com intuito de estabelecer as diretrizes gerais da política urbana, a criação dos planos diretores municipais e regulamentar os arts. 182 e 183 da CF. Assim, visando ordenar o desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, a Lei em questão estabelece:

- I – Garantia do direito a cidades sustentáveis, entendido como o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infraestrutura urbana, ao transporte e aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer, para as presentes e futuras gerações; [...]
- VI – Ordenação e controle do uso do solo, de forma a evitar:
 - a) a utilização inadequada dos imóveis urbanos; [...]
 - e) a retenção especulativa de imóvel urbano, que resulte na sua subutilização ou não utilização; [...]
- IX – Justa distribuição dos benefícios e ônus decorrentes do processo de urbanização;
- X – Adequação dos instrumentos de política econômica, tributária e financeira e dos gastos públicos aos objetivos do desenvolvimento urbano, de modo a privilegiar os investimentos geradores de bem-estar geral e a fruição dos bens pelos diferentes segmentos sociais; [...] (BRASIL, 2001).

4.2.2. A função social aplicada ao IPTU

Auguste Comte desenvolveu o conceito de função social da propriedade, no século XIX, defendendo que o direito à propriedade deve ser exercido em função da coletividade e não do proprietário, enfatizando que o interesse comum/social deve prevalecer. O conceito consolidou-se, mas com outro sentido, de que o proprietário pode manter suas vantagens pessoais e possui direito subjetivo, mas é também responsável por assumir deveres com a sociedade (FRAZÃO, 2009). A doutrina brasileira tem se posicionado “de modo a entender a atuação da função social em esfera negativa – coibindo abusos de direito por parte dos titulares – e positiva – estabelecendo um compromisso do titular com os interesses sociais” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 121).

Assim, a função social é um “princípio norteador do direito de propriedade no Brasil, sendo decorrente não apenas do enunciado positivado no texto constitucional, mas também dos princípios do neoconstitucionalismo, que buscam efetivar os direitos fundamentais dos cidadãos” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 121). Os autores apontam que reformas institucionais seriam necessárias para efetivar essa proposta, mas a falta de interesse das classes dominantes interfere diretamente na aplicabilidade deste princípio.

4.2.3. A eficácia do IPTU

O IPTU é um tributo que possui caráter progressivo e extrafiscal, com previsão legal na CF (art, 182, § 4º, II) e no Estatuto da Cidade, além de sumulado pelo STF através da Súmula 668. A exemplo, cita-se o caso de especulação imobiliária, situação na qual identifica-se um espaço não utilizado. O proprietário do imóvel subutilizado será “notificado e terá um prazo para aproveitar o imóvel, sob pena da alíquota aumentar com o tempo”, caso não haja ocupação da área. “Após cinco anos da cobrança, sem ação do proprietário, o imóvel poderá ser desapropriado” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 122).

No que se refere ao funcionamento do IPTU como instrumento para efetivação da função social da propriedade afirma-se que há ainda poucas pesquisas e pequena aplicabilidade. “A falta de aplicação e a quase inexistência de pesquisas de acompanhamento se dão pelo desinteresse da classe dominante – governadores, legisladores e os influentes titulares de imóveis destinados à especulação” (ALVES, FREITAS, CYPRIANO, 2017, p. 123). Assim, é complexo afirmar a eficácia do IPTU no contexto brasileiro devido ao descaso com sua aplicação e acompanhamento.

5 CONCLUSÃO

O IPTU é um imposto de competência municipal, e está previsto na CF e no CTN. A alíquota é estabelecida através do valor venal do imóvel (base de cálculo), podendo ser de caráter fiscal e extrafiscal. No que se refere a extrafiscalidade, compreende-se que este tributo é uma ferramenta importante na concretização da função social da propriedade, na medida em que possibilita a gestão de ações e políticas de governo voltadas para o desenvolvimento da comunidade, os interesses da coletividade e da utilização consciente dos espaços urbanos.

No entanto, surgem alguns questionamentos acerca de sua constitucionalidade já que o contribuinte tem o risco de uma desapropriação por Execução fiscal pela ausência da garantia de Juízo. Nesse sentido, SOARES (2014, p. 13) defende que a progressividade extrafiscal possui lacunas e fragilidades, e perde seu objetivo quando “o contribuinte passa a ser devedor de sua obrigação em pagar o tributo, pois constitui uma verdadeira afronta ao direito fundamental, quando se permite que o economicamente mais desfavorecido, tenha sua capacidade contributiva aniquilada no Imposto Predial Territorial Urbano”.

No que se refere ao objetivo deste artigo, que foi analisar a utilização do IPTU progressivo no tempo como alternativa para cumprimento da função social da propriedade

urbana, a partir do estudo realizado compreende-se que a extrafiscalidade busca assegurar a supremacia dos interesses coletivos, possibilitando aos gestores adequações da política de desenvolvimento urbano e protegendo a função social da propriedade. Para alcançar esse objetivo, foram apresentadas discussões a respeito da criação do IPTU, identificando seu caráter fiscal e extrafiscal; questões a respeito da regra matriz de incidência, analisando o conflito da aplicação do princípio constitucional tributário do não-confisco do uso do IPTU progressivo no tempo; e apresentadas discussões de diversos autores a respeito do uso extrafiscal do IPTU como forma de promover a aplicabilidade da função social da propriedade.

Com relação ao problema de pesquisa, que questionava que o IPTU progressivo no tempo pode ser utilizado pelo poder público com objetivo extrafiscal de fazer cumprir a função social da propriedade sem ferir o princípio constitucional tributário do não-confisco compreende-se que, tendo em vista as discussões realizadas, acredita-se que em relação à exploração da extrafiscalidade do IPTU há que se interpretar de modo mais flexível o princípio que veda o uso de tributo com efeito de não confisco, em comparação à aplicação do mesmo a impostos com uso essencialmente fiscais. A progressividade das alíquotas é instrumento importante para o desenvolvimento do plano urbano da cidade e constitui medida vital para o bom uso do direito de propriedade.

É importante ressaltar que o tema da extrafiscalidade tem grande relevância na atualidade à luz de todas as discussões sobre o direito tributário, em especial no atual contexto em que as demandas sociais são crescentes, as crises econômicas crônicas e a dinâmica sociopolítica apresenta complexidade considerável.

Neste sentido, o uso extrafiscal dos impostos, particularmente do IPTU – abordado neste estudo – possibilita ao poder público agir no campo do desenvolvimento urbano por meio da adequação do uso da propriedade aos fins sociais que a mesma deve perseguir, e desta forma, atingir objetivos relevantes de natureza social e econômica.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto; ARAUJO, Erika Amorim; NOBREGA, Marcos Antonio de. **IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente**. 4 ed. São Paulo: IDP, FGV Projetos, 2013.

ALVES, Rodrigo da Costa; FREITAS, Sarah Dam; CYPRIANO, Vinícius Carloni. Progressividade e extrafiscalidade do IPTU: mecanismo de promoção da reforma urbana e da função social da cidade. *RED|UnB*, nº 13, p. 109–127, dez. 2017.

BARBOSA, Evandro Paes. Progressividade do IPTU. **Dissertação**. São Paulo: PUC, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 7. ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 16. ed. revista e atualizada por Dejalma de Campos, Rio de Janeiro: Editora Forense, 2004.

BARRETO, Simone Rodrigues Costa. Tributação extrafiscal. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Tomo: **Direito Tributário**. 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2019. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/305/edicao-1/tributacao-extrafiscal>

BARROS, Samuel Jose do Nascimento. **Controle dos gastos públicos: a Lei de Responsabilidade Fiscal como instrumento no combate à corrupção**. Campina Grande: UEPB, 2018.

BERTI, Flávio de Azambuja. **Impostos: extrafiscalidade e não-confisco**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2009.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm Acesso em: 04 de junho de 2021.

BRASIL. **Lei nº 10.257, de 10 de Julho de 2001. Estatuto da Cidade**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110257.htm Acesso em: 02 de Junho de 2001.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 1988.. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 02 de junho de 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 160**. Brasil, 1996.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 397**. Brasil, 2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 399**. Brasil, 2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 668**. Brasil, 2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 626**. Brasil, 2018.

BRASIL. Tribunal Pleno. **Recurso Extraordinário 153771**. DJ 05-09-1997 PP-41892; Ement Vol-01881-03; PP-00496 RTJ Vol-00162-02 PP-00726. Minas Gerais, 1997.

BRASIL. Segunda Turma. **Recurso Extraordinário 590360**. DJe-125; Ement Vol-02555-03 PP-00376. Espírito Santo, 2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 423768**. São Paulo, 2010.

BRASIL. Segunda Turma. **Agravo em Recurso Especial 338589**. DJe-152. Espírito Santo, 2008.

BRASIL. Primeira Turma. **Agravo em Recurso Especial 639632**. DJe-23. Mato Grosso do Sul, 2013.

BRASIL. Primeira Turma. **Agravo em Recurso Especial 922390**. DJe-28. Paraná, 2015.

CARNEIRO, Claudio. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **As regras-matrizes de incidência do ITR e do IPTU: análise dos principais critérios distintivos**. Revista da FESDT Porto Alegre v. 2 n. 1 p. 7-45 jan./abr. 2009

CASTRO JÚNIOR, Paulo Honório de; SILVA, Tiago de Mattos. **CFEM: Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais**. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018.

FERRAGUT, Maria Rita. Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. **Tomo: Direito Tributário**. 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2019. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/291/edicao-1/imposto-sobre-a-propriedade-predial-e-territorial-urbana>

MACHADO, Hugo Brito de. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MACHADO, Hugo Brito de. **Curso de direito tributário**. 38^a ed., rev. e atual.: São Paulo: Malheiros, 2017.

OLIVEIRA, Ricardo Marty Claro de; MELO, Isabela Oliveira França de. Função extrafiscal do IPTU e a preservação do patrimônio histórico imobiliário urbano em Curitiba. **Boletim de Direito Municipal**: São Paulo , v.33, n.10, p. 718-730, out. 2017.

SANTOS, André Luiz Andrade dos. Base de cálculo, fato gerador e alíquotas do IPTU. **DireitoNet**, 2017.

SILVA JUNIOR, Nilson Nunes da. O conceito do Estado. **Revista 68**, 2009.

SILVA, Antônia Maria da. IPTU progressivo no tempo como instrumento da garantia do princípio da função social da propriedade. **Jusbrasil**, 2017.

SOARES, Juliane de Carvalho Martins. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana e o Efeito Confiscatório na Execução Fiscal. **Pós-Graduação Lato Sensu da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro em Direito Tributário**. Rio de Janeiro, 2014.

SOUZA, Vanderson Silva de. A regra-matriz de incidência tributária do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. **Monografia**. São Paulo: Escola Paulista de Direito (EPD), 2017.