

A PROGRESSIVIDADE NO TEMPO APLICADA AO IPTU E À POSSÍVEL OFENSA AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

Francisca de Fátima Guimarães Kozuki*

Resumo

Este artigo tem o objetivo de discorrer a respeito do limite que o legislador municipal poderia aumentar as alíquotas do Imposto Predial e Territorial Urbano para garantir a função social do imóvel sem ofender o princípio da vedação ao confisco. Para alcançar esse intento, foi utilizada a metodologia de pesquisa bibliográfica doutrinária relacionada com a legislação existente a respeito do IPTU. Como resultado observou-se que a Constituição Federal/1988 disciplina expressamente, no que se refere ao IPTU, a utilização da progressividade com funções diversas, podendo essa ser fiscal e extrafiscal. Neste estudo o foco é a progressividade extrafiscal, pois a extrafiscalidade permite que o IPTU seja progressivo no tempo. Isto significa aumento das alíquotas anualmente, em razão de o proprietário não dar função social ao imóvel. A progressividade no tempo tem caráter sancionatório e tem como objetivo assegurar o cumprimento da função social. Entretanto, o não cumprimento da função social poderá resultar na desapropriação do imóvel urbano. A legislação municipal que regula o assunto em questão apresenta ausência de parâmetros objetivos para efetivar essa desapropriação. Simultaneamente a mesma Constituição traz em seu conteúdo o princípio da vedação ao confisco, que proíbe que o tributo seja utilizado de forma confiscatória. Diante dos dados apresentados, observa-se que a ausência de objetividade da lei municipal permite que a progressividade no tempo seja aplicada no IPTU indefinidamente, podendo caracterizar ofensa ao princípio da vedação ao confisco.

Palavras-chave: Alíquota. Progressividade no tempo. IPTU. Não confisco.

Introdução

O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), de competência municipal, tem sua incidência sobre a propriedade imobiliária urbana, está previsto no art. 156, da Constituição Federal e nos arts. 32 a 34 do Código Tributário Nacional.

O IPTU, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil e a posse de imóvel por natureza localizado na zona urbana. A base de cálculo desse imposto, será o valor venal do imóvel.

A alíquota varia de um município para outro, cada município deve instituir a sua alíquota de IPTU por meio de lei ordinária, tendo como base os critérios ditados pela Constituição.

Conforme prevê o art. 156, da CF, o IPTU pode ser progressivo em razão do valor venal do imóvel e ter alíquotas diferentes levando em consideração localização e o uso do imóvel.

No caso do IPTU, a CF estabelece que as alíquotas sejam progressivas, e podem aumentar conforme aumenta o valor venal do imóvel, essa é uma das hipóteses que caracteriza-se como a progressividade fiscal. Além da progressividade fiscal das alíquotas, a Constituição estabelece também que a incidência das alíquotas seja diferenciada, considerando a localização e a utilização do imóvel. Desse modo, um imóvel utilizado com finalidade comercial deve ter alíquotas maiores; um imóvel utilizado para fins residenciais deve ter alíquotas menores.

Ainda, em se tratando de alíquotas do IPTU, existe um outro tipo de progressividade, qual seja, a progressividade extrafiscal. O art. 156, faz referência ao disposto no art. 182, o qual diz respeito a progressividade extrafiscal. Nessa hipótese, as alíquotas aumentam anualmente, conforme o proprietário não dê função social a propriedade urbana. Este é o ponto principal deste trabalho. Qual seria o limite em que o legislador poderia aumentar as alíquotas do IPTU para garantir a função social do imóvel sem ofender o princípio da vedação ao confisco?

Nos itens seguintes tratar-se-á do princípio da progressividade demonstrando as possibilidades de incidência de alíquotas e de que maneira essas alíquotas incidem no IPTU. Além disso, apresentar-se-á a diferenciação entre a progressividade fiscal e extrafiscal.

Paralelamente ao princípio da progressividade, será abordado o princípio da vedação ao confisco. A compreensão do conceito do princípio da vedação ao confisco será evidenciada com entendimentos doutrinários devido a dificuldade de delimitar sua aplicação. Dada a importância do princípio não confiscatório quanto a sua aplicabilidade nos tributos, faz-se necessário que esse princípio seja aplicado

com ponderação, cabendo ao Poder Público, no momento da tributação, pautar-se no princípio da razoabilidade.

Por fim, demonstrar-se-á a progressividade extrafiscal e a vedação ao confisco aplicados ao IPTU. Com base nas previsões legais no que diz respeito a extrafiscalidade, ou seja, a progressividade no tempo aplicada ao IPTU e observada a visão de vários doutrinadores com relação a aplicabilidade do princípio da vedação ao confisco nesse imposto, percebe-se a necessidade de limites objetivos para a tributação não confiscatória.

Nesse viés, observa-se que a ausência de objetividade por parte da legislação no que se refere à tributação extrafiscal aplicada ao IPTU pode ofender o princípio da vedação ao confisco.

2. Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU

2.1. Conceito

O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), é um imposto que tem sua incidência sobre a propriedade imóvel, que compreende o terreno e as edificações nele existentes. (MACHADO, 2014, p. 399).

A competência para instituir o IPTU é dos Municípios (CF, art.156, I, e CTN,art. 32) , por meio de lei ordinária municipal.

O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU está disposto nos arts. 156, I e § 1º, e 182, § 4º, II, CF e também nos arts. 32 a 34 do CTN, o qual estabelece sua norma geral.

O art. 156 estabelece que a instituição do IPTU é de competência dos Municípios e que em seu §1º, na redação dada pela EC n. 29, de 2000, determina:

Art. 156. Compete aos municípios instituir impostos sobre:

I – Propriedade predial e territorial urbana;

(...)

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

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

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.(BRASIL, 1988, s.p.)

Tais incisos viabilizam a possibilidade de utilização das técnicas de progressividade e da diferenciação de alíquotas, como ferramenta de fiscalidade e extrafiscalidade, esta progressividade está direcionada ao cumprimento do princípio da função social na propriedade. (COSTA,2009,p.383)

2.2-Fato Gerador

Conforme o art. 32 do CTN, o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana de competência municipal 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, esse deve estar localizado na zona urbana do Município.

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.(BRASIL, 1966, s. p.).

Percebe-se a importância na demarcação da zona urbana, a qual deve ser observada para estabelecer a incidência do IPTU sobre a propriedade imobiliária,

como mencionado anteriormente, a localização do imóvel na zona urbana deverá ser definida por lei municipal.

O conceito de zona urbana está contido no texto dos parágrafos 1º e 2º do art. 32 do CTN:

§ 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;

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.(BRASIL, 1966, s. p.).

Assim, conforme descrito no art. 32 do CTN, o conceito de zona urbana deverá ser retirado dos dispositivos constantes na lei municipal, e é indispensável a existência de melhoramentos previstos em pelo menos dois incisos do § 1º, desse artigo.

2.3 - Base de Cálculo

A base de cálculo do IPTU é o valor venal do bem imóvel (art. 33, CTN), excluído o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel. Pode-se afirmar que o valor venal é o preço que o bem imóvel alcançaria se fosse posto à venda em condições normais do mercado imobiliário. Neste caso, o preço deve corresponder a uma venda à vista, vale mencionar, sem incluir qualquer encargo referente a financiamento. (MACHADO,2014,p.404)

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. (BRASIL, 1966, s. p.).

Para calcular o imposto, cabe a repartição competente apurar o valor venal do imóvel, entretanto, ao contribuinte é assegurado o direito à avaliação contraditória, administrativa ou judicial, nos termos do art.148 do CTN.

2.4 - Alíquota

A alíquota do IPTU varia de um município para outro, sendo admissível sua progressividade após a publicação da EC 29/2000.

O art. 156 trata, também, acerca das alíquotas aplicáveis ao IPTU. Como dito, cada Município deve instituir sua alíquota de IPTU por meio de lei ordinária. Mas a CF traz parâmetros gerais nos quais as leis municipais devem se basear.

Segundo a CF, (art. 156) as alíquotas de IPTU podem ser progressivas, levando em consideração o valor venal do imóvel. Ou seja, como iremos tratar mais adiante, veremos que as alíquotas podem aumentar à medida em que a base de cálculo (valor venal do imóvel) aumenta.

A Constituição também traz, no seu art. 156, além da progressividade fiscal das alíquotas, com bem dito acima, a possibilidade de as alíquotas do IPTU serem diferentes considerando dois critérios, quais sejam, o da utilização e da localização do imóvel. Assim, um imóvel usado para bens comerciais deve ter alíquotas maiores; um imóvel usado para fins residenciais deve ter alíquotas menores. Nesse caso, a doutrina entende, acertadamente, que as alíquotas do IPTU podem, portanto ser seletivas, ou seja, diferentes, levando em conta o uso e a localização do imóvel.

De acordo com o entendimento de Hugo de Brito Machado a progressividade não se confunde com a seletividade.

Progressivo é o imposto cuja alíquota cresce em função do crescimento da base de cálculo. Essa progressividade ordinária, que atende o princípio da capacidade contributiva. A progressividade no tempo é um conceito diverso. Nesta, que é instrumento de política urbana, a alíquota do imposto cresce em função do tempo durante o qual o contribuinte se mantém em desobediência ao plano de urbanização da cidade. Seja como for, na progressividade tem-se que o imposto tem alíquotas que variam para mais em função de um elemento do fato gerador do imposto, em relação ao mesmo objeto tributado.

Seletivo, por sua vez, é o imposto cujas alíquotas são diversas em razão da diversidade do objeto tributado. Assim, o IPTU será seletivo se as suas alíquotas forem diferentes para imóveis diferentes, seja essa diferença em razão da utilização, ou da localização, ou de outro critério qualquer, mas sempre diferença de um imóvel para outro imóvel. (MACHADO, 20014, p. 403 - 404).

Por fim, as alíquotas do IPTU obedecem, ainda, a um outro tipo de progressividade, qual seja, a progressividade extrafiscal. O art. 156 faz referência ao disposto no art. 182 o qual confere a progressividade extrafiscal. Assim, as alíquotas crescem anualmente, conforme o proprietário não dê função social ao imóvel. É justamente este o ponto cerne deste trabalho. Qual seria o limite em que o

legislador municipal poderia aumentar as alíquotas de IPTU para garantir a função social do imóvel sem ofender o princípio da vedação do confisco?

Ricardo Alexandre traz suas conclusões sobre a função da progressividade fiscal e extrafiscal e as diferentes alíquotas aplicadas ao IPTU:

Não se pode afirmar que a diferenciação de alíquotas aqui tratada é mais um caso de progressividade. Na progressividade, se estabelece uma função quase linear entre uma grandeza e outra, de forma que o crescimento de uma implicará a majoração da outra. Assim, na progressividade fiscal do IPTU, ao aumento da base de cálculo corresponderá um incremento da alíquota. Já na progressividade extrafiscal, um aumento no tempo de descumprimento das imposições do Município trará uma majoração na alíquota do imposto. (ALEXANDRE, 2016, p.586)

Ricardo Alexandre entende que os casos acima estudados são simplesmente situações de fato, pois os critérios que justificam a diferenciação das alíquotas não têm expressão numérica.

Desse modo, a alíquota pode variar com o uso do imóvel, conforme os imóveis sejam comerciais industriais e residenciais, para os quais as alíquotas podem ser diferentes.

Ainda há a possibilidade de variar a alíquota de acordo com a localização do imóvel, neste caso, permite-se a criação de diferentes alíquotas de IPTU para bairros e classe alta, média e baixa.

Sobre a progressividade extrafiscal trataremos em seguida.

3- O Princípio da Progressividade e o IPTU

O princípio da progressividade se encontra descrito na Constituição para estabelecer, legalmente, a sua aplicação em tributos. Um dos tributos que se relaciona com esse princípio é o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. A progressividade se apresenta como princípio em relação ao IPTU de formas diversas.

Como visto, a Constituição traz de forma expressa em seu texto atual, a previsão de utilização de progressividade fiscal (arrecadatória) e extrafiscal (regulatória). No caso do IPTU, após a EC 29/2000, o texto contitucional faculta ao Município, a utilização de alíquotas progressivas em duas hipóteses, quais sejam, a progressividade fiscal, em razão do valor venal do imóvel, esta relacionada com a capacidade contributiva do proprietário (art. 156, §1º, I); e a progressividade das alíquotas no tempo, de caráter sancionatório, em razão da subutilização ou

subaproveitamento do solo urbano, com o objetivo extrafiscal de assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana (art. 182, § 4º, II). (ALEXANDRINO; PAULO, 2014, p. 317 - 318)

Observa-se que a progressividade fiscal permite que as alíquotas do IPTU possam aumentar a medida que aumenta a base de cálculo (valor venal do imóvel); e a progressividade extrafiscal permite que as alíquotas sejam progressivas no tempo, como informa a Constituição, elas não se confundem, pois, esta é de caráter sancionatório/regulatório e aquela tem finalidade arrecadatória.

Em seguida, para melhor compreensão, analisar-se-á a fiscalidade e a extrafiscalidade.

3.1- Progressividade Fiscal e Extrafiscal

Primeiramente, é relevante definir o que é fiscalidade e a extrafiscalidade e, em seguida, demonstrar-se-á sua relação com a progressividade.

No conceito de Regina Helena Costa:

A fiscalidade traduz a exigência de tributos com o objetivo de abastecimento dos cofres públicos, sem que outros interesses interfiram no direcionamento da atividade impositiva. Significa olhar para o tributo, simplesmente, como ferramenta de arrecadação, meio de geração de receita.

(...)

A extrafiscalidade, por sua vez, consiste no emprego de instrumentos tributários para o atingimento de finalidades não arrecadatórias, mas, sim, incentivadoras ou inibitórias de comportamentos, com vista à realização de outros valores, constitucionalmente contemplados. (COSTA, 2009, p. 48).

Assim, nota-se uma relação da progressividade com aquelas, empregando instrumentos para imprimir caráter fiscal ou extrafiscal a determinado tributo.

A progressividade fiscal está prevista no inciso I do § 1º do art. 156 da CF ao esclarecer que o IPTU poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel. Em outras palavras, traduz a maneira diferente que o Município trata os contribuintes quanto ao valor que os mesmos devem contribuir para a manutenção municipal, considerando a capacidade contributiva. Desse modo, a finalidade do Município é simplesmente fiscal, o objetivo primordial é apenas abastecer os cofres públicos, motivo pelo qual importa atentar-se para o valor que cada contribuinte pode pagar, cobrando mais de quem tem mais. A progressividade fiscal tem sua aplicação por meio da variação das alíquotas, pois a base de cálculo será sempre a mesma, o valor venal do imóvel.

O princípio da capacidade contributiva exige que o IPTU tenha alíquotas diferenciadas, conforme os imóveis urbanos sejam mais ou menos valiosos. Para melhor esclarecer, digamos que duas pessoas tenham imóveis idênticos (com as mesmas dimensões, o mesmo material, as mesmas características). Elas devem pagar, é claro o mesmo montante de IPTU. Por quê? Porque ambas têm a mesma capacidade contributiva, pelo menos em relação a este imposto. (CARRAZZA, 2008, p.113).

Portanto, a função fiscal do IPTU tem como objetivo obter recursos financeiros para o Município, considerando a capacidade contributiva do contribuinte.

A extrafiscalidade consiste na atividade do Estado em restringir o direito de interesse particular em favor do interesse público, visando inibir condutas contrárias ao seu interesse. Assim, a extrafiscalidade, por meio de instrumentos, determinados em lei, permite que se busque adequação das condutas individuais, para que se ajustem aos objetivos de interesse público.

Nesse sentido, percebe-se a prática estatal de adequação das condutas individuais com relação ao IPTU, quando o Município permite que as alíquotas desse imposto aumentem progressivamente, à medida que o proprietário do imóvel urbano for persistindo em seu mau aproveitamento, o referido aumento pode resultar, até, na perda da propriedade. Denomina-se “progressividade no tempo” e está prevista no inciso II do §4º do art.182, da CF.

Conforme mencionado, o art. 156 da CF faz referência ao disposto do art. 182, o qual confere a progressividade extrafiscal, exposto a seguir:

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.

(...)

§ 2º A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor.

(...)

§ 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:

I - parcelamento ou edificação compulsórios;

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

III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate

de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.(BRASIL, 1988, s.p.)

Sempre com base na lei, a progressividade extrafiscal, de caráter sancionatório/regulatório, tem como objetivo assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana, ou seja, a progressividade das alíquotas no tempo em razão da subutilização ou subaproveitamento do solo urbano pode resultar no aumento das alíquotas a cada ano. Isto será feito com a intenção de punir o proprietário do imóvel que insistir em não se ajustar às diretrizes do plano diretor.

Progressividade no tempo quer dizer aumento das alíquotas a cada ano, como já foi dito. Por exemplo, poderia ser estabelecido que para terrenos não edificados, situados em áreas especificadas no plano diretor do município, incidiria alíquota de 3% sobre o valor do imóvel no primeiro ano. Permanecendo não edificado o terreno, a alíquota seria de 5% no segundo ano, e assim por diante. Esse método deve ter por objetivo estimular o proprietário a dar o devido aproveitamento ao solo urbano e assim garantir o cumprimento da função social do IPTU.

Registra-se, que mesmo no caso de progressividade extrafiscal no tempo, deve ser respeitado o princípio constitucional do não confisco, obrigatório para todos os tributos (art. 150, IV, CF) – a extrafiscalidade pode legitimar a exasperação da carga tributária, mas não a tal ponto que a tributação caracterize o confisco da propriedade privada. (ALEXANDRINO; PAULO, 2014, p. 319).

Desse modo, constata-se que o princípio constitucional do não confisco deve ser respeitado, pois esse é obrigatório para todos os tributos. A extrafiscalidade pode permitir aumento da carga tributária, mas não a tal ponto que a tributação possa caracterizar o confisco da propriedade.

Assim, de acordo com menções feitas, observa-se que o princípio da progressividade deve ser aplicado com prudência, sensatez, ou seja, cabe ao Poder Público competente aplicá-lo com devido equilíbrio e razoabilidade.

A seguir será feita uma análise sobre o princípio do não confisco dada a sua importância no momento de tributar.

3.2 -Princípio da Vedação ao Confisco

Princípio, apresenta-se como a essência, ele é a “origem”, “começo”, “início”, “base”, é “o preceito”, a “regra”, é “o primeiro momento de uma ação ou processo”, “verdadeiro alicerce”.

Assim, “Nenhuma interpretação poderá ser havida por boa (e, portanto por jurídica) se, direta ou indiretamente, vier afrontar um princípio jurídico constitucional”. (CARRAZZA,2008,p.41).

A respeito do assunto, atente-se para a lição de Celso Antônio Bandeira de Melo:

Princípio(...) é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo. (BANDEIRA DE MELO, Apud, CARRAZZA, 2008, p.39)

Também, são de Celso Antônio Bandeira de Mello as seguintes observações:

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer.A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos´. É a mais grave forma de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema,subversão de seus valores fundamentais,contumélia irremissível a seu arroubo lógico e corrosão de sua estrutura mestra. Isto porque,com ofendê-lo, abatem-se as vigas que o sustentam e alui-se toda estrutura nelas esforçada. (BANDEIRA DE MELO, Apud, CARRAZZA,2008,p.49)

Diante das observações feitas nos entendimentos doutrinários, registra-se a importância na interpretação dos princípios constitucionais em razão de seu caráter normativo,a desobediência aos mesmos pode resultar em consequências ofensivas ao sistema jurídico, mesmo o descumprimento de uma simples regra, ainda que constitucional. Pois, eles podem ser considerados pontos de apoio normativos para a aplicação do Direito.

Considerações feitas a respeito da importância dos princípios constitucionais, em seguida destacar-se-á o princípio que centraliza o estudo em questão, qual seja, o princípio da vedação ao confisco.

Observa-se o art. 150, IV da Constituição, no qual está descrito que é defeso utilizar tributo com efeito de tributo a seguir:

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

(...)IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Iniciar-se-á a análise do artigo acima disposto com um questionamento: Como e quando poderá configurar-se uma ocorrência confiscatória? Certamente essa configuração dependerá de cada caso concreto, pois não é tarefa fácil avaliar em

que situação o confisco ocorrerá. Há a possibilidade de caracterização de confisco em determinadas situações e caberá ao aplicador da lei examinar com razoabilidade a possível ofensa ao princípio.

Para alguns doutrinadores, diante de um caso concreto, cabe ao poder competente a análise e verificação de possível ocorrência do confisco tributário ou não. Nesse sentido, as lições de Luciano Amaro nos diz:

O princípio da vedação do confisco não é um preceito matemático: é um critério informador da atividade do legislador e é, além disso, preceito dirigido ao intérprete e ao julgador, que à vista das características da situação concreta, verificarão se determinado tributo invade ou não o território do confisco. (2014,p.170).

A doutrina revela o quanto é difícil delimitar a partir de que ponto um tributo se torna confiscatório. Apesar da dificuldade que se apresenta no meio doutrinário quanto à demarcação do confisco tributário, alguns entendimentos se apresentam para possibilitar a mais acertada compreensão do princípio em estudo.

Confirma-se o reconhecimento por parte da doutrina quanto à dificuldade em fixar o limite pontual do qual um tributo se torna confiscatório.

MACHADO (2014, p. 41) confirma que a proibição estabelecida pela Constituição Federal de que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco e diz também o quanto é problemático o entendimento do que seja um tributo com efeito de confisco, certo é que o dispositivo constitucional pode ser invocado sempre que o tributo, no caso, lhe está confiscando os bens.

Embora, o conceito de confisco não apresente precisão em seu limite, importante se faz saber que o princípio do não confisco poderá ser invocado sempre que houver a presença de um fato que possa ofendê-lo.

4- Progressividade Extrafiscal e a Vedação ao Confisco Aplicados ao IPTU

Segundo o art. 182, § 4º, II, da CF/1988, é faculdade do Poder Público municipal, por meio de 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 parcelamento ou edificação compulsórios, IPTU progressivo no tempo e, se tais meios não forem suficientes para obrigar o proprietário à realização daquele fim, desapropriação com pagamento mediante títulos a dívida pública de

emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

“Progressividade sancionatória”: é assim que tem sido denominada a progressividade extrafiscal, porém tributo não é pena. Na verdade, a progressividade trata-se de matéria extrafiscal do IPTU, convertida em instrumento para coagir os contribuintes ao atendimento da função social da propriedade urbana.

No caso do contribuinte não obedecer à determinação do Poder Público, a norma pressupõe várias ações sucessivas. Após o parcelamento ou edificação obrigatórios não cumpridos, aplica-se o IPTU progressivo no tempo. O motivo de tais determinações, como foi dito anteriormente, tem objetivo extrafiscal, pois a norma visa estimular o cumprimento da função social da propriedade por meio de um aumento do tributo punindo o proprietário do imóvel que não dá o adequado aproveitamento.

Essa progressividade extrafiscal com propósito diferenciado, é assunto regulamentado pelo Estatuto da Cidade, disciplinado pela Lei n. 10.257, de 2001 em seu art.7º. disposto abaixo:

Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.

§ 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o caput do art. 5º desta Lei e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.

§ 2º Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida em cinco anos, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação, garantida a prerrogativa prevista no art. 8º.

§ 3º É vedada a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva de que trata este artigo.(BRASIL, 2001,s.p.)

O art. 7º da Lei n.10257, traz em sua redação,que em caso de não cumprimento das condições previstas no caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no §5º do art. 5º também desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.O § 1º. *In fine*, do art. 7º, diz que “respeitada a alíquota máxima de quinze por cento” e o § 2º também do art. 7º, traz em seu conteúdo que o

Município manterá a cobrança pela alíquota máxima até que se cumpra a referida obrigação, garantida a prerrogativa prevista no art. 8º da mesma lei, a seguir:

Art. 8º Decorridos cinco anos de cobrança do IPTU progressivo sem que o proprietário tenha cumprido a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização, o Município poderá proceder à desapropriação do imóvel, com pagamento em títulos da dívida pública.(BRASIL, 2001, s.p.)

O artigo acima estabelece em sua redação que decorridos cinco anos do IPTU progressivo sem que o proprietário tenha cumprido a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização, o Município “poderá” proceder à desapropriação do imóvel, com pagamento em títulos da dívida pública.

Observa-se que o conteúdo do dispositivo(art.8º) diz que o Município poderá proceder à desapropriação do imóvel não menciona quando será efetivada essa desapropriação, percebe-se a ausência de parâmetros objetivos. É nesse viés, que há a possível ofensa ao princípio da vedação ao confisco.

Nesse sentido, alguns doutrinadores apresentam entendimentos que conferem a necessidade de garantir que não haja efeito confiscatório com relação ao IPTU.

A lei municipal específica determina que a alíquota máxima de 15%, aplicada ao IPTU, deve ser respeitada. Para Ricardo Alexandre, essa limitação tem o objetivo de assegurar que a progressividade não gere efeito confiscatório, o que é vedado pela CF.

A lei municipal específica determinará a alíquota do IPTU aplicável a cada ano, obedecendo à restrição de que a mesma não exceda o duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de 15% (§1º do art. 7º do Estatuto da Cidade). A limitação tem por objetivo garantir que a progressividade não venha a gerar efeito confiscatório, o que é constitucionalmente vedado (CF, art.150,IV). (ALEXANDRE, 2016, p.586)

Conforme o entendimento de Regina Helena Costa, a disciplina extrafiscal do IPTU, transformada em instrumento para compelir os administrados ao atendimento da função social da propriedade urbana, é uma técnica que não poderá ser empregada indefinidamente, sob pena de instituir autêntico confisco, vedado pela CF (art. 150,IV).

(...)tal técnica, a nosso ver, não poderá, ser empregada indefinidamente, sob pena de instituir-se autêntico confisco, vedado expressamente (art. 150, IV).Discordamos, portanto, do entendimento segundo o qual, por tratar-se de tributação extrafiscal, o confisco estaria constitucionalmente autorizado – e por dois fundamentos. Em primeiro lugar, porque a Constituição veda a utilização de tributo com efeito de confisco (art. 150,IV) em qualquer hipótese, não distinguindo entre tributação fiscal ou extrafiscal. (...) (COSTA, 2009, p. 386)

Segundo Eduardo Sabbag, não há precisão no limite entre os interesses extrafiscais e o exercício arrecadatório do Estado. Para ele, a extrafiscalidade não deve ser utilizada como desculpa para justificar o tributo confiscatório.

Insta mencionar, entretanto, que a fronteira que separa os sublimes interesses extrafiscais da volúpia arrecadatória do Estado, ávido de recursos, é deveras imprecisa. Não raras vezes, viu-se a “extrafiscalidade como desculpa ou pretexto para estabelecer maior pressão fiscal”, não se podendo admitir que “extrafiscalidade venha justificar o tributo confiscatório” (SABBAG, 2014, p. 244).

Ainda a respeito do confisco, Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo dizem que a vedação ao confisco pretende impedir que a carga tributária ultrapassem níveis suportáveis pela sociedade, em certa época e sob situação específica; e que a garantia do não confisco deve ser compreendida como uma exigência de razoabilidade com relação a essa carga.

Comumente diz-se que a garantia do não confisco deve ser entendida como uma exigência de razoabilidade da carga tributária. A vedação ao confisco pretende impedir que se ultrapassem, com essa carga, níveis considerados suportáveis por determinada sociedade, em certa época e sob específicas conjuturas. (ALEXANDRINO e PAULO, 2014, p. 165).

Com base nas interpretações doutrinárias acima mencionadas, observa-se a importância de nortear-se no princípio da razoabilidade, pois a inexistência de limites objetivos para a cobrança coercitiva no caso da progressividade extrafiscal aplicada ao IPTU progressivo para que se cumpra a função social, ainda que estabelecida em lei, não há de ser confiscatória, assim caracterizaria a possível ofensa ao princípio da vedação ao confisco.

Nota-se a necessidade no desenvolvimento de métodos que possibilitem a definição quanto à limitação temporal na aplicação de alíquotas sobre o IPTU progressivo, ou seja, a existência de parâmetros objetivos para a efetiva desapropriação do imóvel urbano. Dessa forma, o IPTU progressivo no tempo cumpriria sua função social e seria possível não ofender o princípio da vedação ao confisco.

Considerações finais

Como vimos, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU – está previsto na CF/1988 e também nos arts.32 a 34, do Código Tributário Nacional. Esse imposto é de competência dos Municípios e tem sua incidência sobre a propriedade imóvel urbana.

No decorrer deste trabalho, mencionou-se as possibilidades de incidência do princípio da progressividade aplicada à propriedade imóvel urbana. A primeira incidência diz respeito a capacidade contributiva do proprietário do imóvel. A CF estabelece que as alíquotas sejam progressivas, isto quer dizer que essas alíquotas crescem conforme aumenta o valor venal do imóvel. A referida progressividade é fiscal. A segunda incidência estabelecida, também pela CF, trata-se de alíquotas diferenciadas, considerando a localização e a utilização do imóvel urbano.

Juntamente com essas diferentes incidências sobre a propriedade imóvel urbana acima mencionadas, registra-se ainda mais uma possibilidade de incidência da progressividade a qual se dá quando as alíquotas do IPTU atendem a um outro tipo de progressividade, qual seja, a progressividade extrafiscal. Essa forma de progressividade é aquela prevista no art. 182, da CF, que estabelece a tributação progressiva no tempo, em prol da política de desenvolvimento urbano, realizada pelo Município em conformidade com diretrizes gerais determinadas em lei, tendo como objetivo garantir cumprimento da função social da propriedade. Nessa situação as alíquotas aumentam a cada ano, conforme o proprietário não promova o adequado aproveitamento ao imóvel urbano, deixando de cumprir a função social da propriedade.

O Poder Público dispõe de mecanismos contidos na lei municipal que permitem a punição do proprietário que não cumpre as determinações da lei, podendo chegar até a desapropriação da propriedade imóvel urbana. A lei municipal que determina a desapropriação da propriedade urbana, apresenta-se com ausência de parâmetros objetivos quanto à efetivação da desapropriação. Esse foi ponto central em análise deste trabalho.

Ao lado da progressividade extrafiscal, que permite que o IPTU seja progressivo no tempo, está o princípio da vedação ao confisco, o qual veda a tributação com efeito de confisco. A falta de objetividade contida nas regras da lei

municipal que disciplina a desapropriação da propriedade pode dar causa a uma possível ofensa ao princípio do não confisco.

Para finalizar, embora a progressividade extrafiscal seja respaldada na lei, vale lembrar que o princípio da vedação ao confisco também é legal. Diante do exposto, faz-se necessário o desenvolvimento de métodos que possibilitem a definição quanto à limitação temporal na aplicação de alíquotas sobre o IPTU progressivo, ou seja, cabe ao poder estatal competente pautar-se no princípio da razoabilidade e adotar parâmetros objetivos para a efetiva desapropriação do imóvel urbano. Dessa maneira, o IPTU progressivo no tempo cumpriria sua função social e seria possível não ofender o princípio do não confisco.

Referências

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 10.ed. revisada, atualizada e ampliada. Rio de Janeiro:Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito tributário na constituição e no STF**. 17. Ed., revisada, atualizada e ampliada. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2014.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20.ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. – Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 12.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasil: CEGRAF, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 12 set. 2016.

BRASIL. Lei n. 5172, de 25 de out. de 1966. **Código Tributário Nacional**. Brasil, out. 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 12 set. 2016.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24.ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional**. São Paulo: Saraiva, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 35. Ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 6. Ed. São Paulo: Saraiva, 2014.