JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS

IPTU — PROGRESSIVIDADE — INCONSTITUCIONALIDADE

— *Recurso extraordinário. Ação direta de inconstitucionalidade de lei municipal. IPTU. Progressividade.*

— *O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 153.771, relativo à progressividade do IPTU, firmou o entendimento que “no sistema tributário nacional é o IPTU inequivocamente um imposto real”, e, assim sendo, “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).*

— *O acórdão recorrido julgou improcedente a ação direta de inconstitucionalidade em causa, porque deu ao artigo 160, § 1º, da Constituição do Estado de São Paulo (que reproduz o artigo 145, § 1º, da Carta Magna federal) interpretação diversa da que esta Corte tem dado ao princípio constitucional federal reproduzido pela Constituição estadual.*

— *Recurso extraordinário conhecido e provido, para julgar procedente a ação direta de inconstitucionalidade, declarando, com eficácia erga omnes, inconstitucional o artigo 1º da lei 11.152, de 30 de dezembro de 1991, do município de São Paulo, na parte que altera a redação dos artigos 7º e 27 e respectivos parágrafos da Lei 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação que lhes foi conferida pelas Leis nºs 10.394, de 20 de novembro de 1987, 10.805, de 27 de dezembro de 1989, e 10.921, de 30 de dezembro de 1990.*

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Recurso Extraordinário nº 199.281

Recorrente: Procurador-Geral de Justiça do Estado de São Paulo

Recorrido: Município de São Paulo

Relator: Sr. Ministro MOREIRA ALVES

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos,

acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráfi-

cas, por votação majoritária, em conhecer do recurso extraordinário e lhe dar provimento, para julgar procedente a ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Procurador-Geral de Justiça do Estado de São Paulo, *declarando*, em consequência, com eficácia *erga omnes*, a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei 11.152, de 30 de dezembro de 1991, do Município de São Paulo, na parte que alterou a redação dos artigos 7º e 27 e respectivos parágrafos da Lei 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação que lhes foi conferida pelas Leis nº 10.394, de 20 de novembro de 1987, 10.805, de 27 de dezembro de 1989, e 10.921, de 30 de dezembro de 1990, todas do Município de São Paulo.

Brasília, 11 de novembro de 1998.

CELSO DE MELLO — PRESIDENTE
MOREIRA ALVES — RELATOR

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES — (Relator):

É este o voto vencedor prolatado na ação direta, ajuizada perante o Tribunal de Justiça do Estado, em que se argüi a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei 11.152, de 30 de dezembro de 1991 do Município de São Paulo, na parte que altera a redação dos artigos 7º e 27 e respectivos parágrafos da nº 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação que lhes foi conferida pelas Leis nºs 10.394, de 20 de novembro de 1987, 10.805, de 27 de dezembro de 1989 e 10.921, de 30 de dezembro de 1990:

“Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, proposta pelo Exmo. Sr. Procurador Geral de Justiça, que visa à declaração da inconstitucionalidade da Lei nº 11.152, de 30 de dezembro de 1991, na parte em que alterou a redação dos artigos 7º e 27, com os respectivos incisos e parágrafos, da Lei Municipal de São Paulo nº 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação que deram as Leis de nºs 10.394, de 20 de novembro de 1987; 10.805, de 27 de dezembro de 1989 e 10.921, de 30 de dezembro de 1990.

O primeiro dos dispositivos *impugnados refere-se ao Imposto predial.*

O outro, ao Imposto territorial urbano.

A Lei nº 10.921, de 30 de dezembro de 1990 continuou com o sistema de alíquotas progressivas sobre o valor do Imóvel, fixando-a em 0,08%, se valesse até 200 UFM e em 0,80%, se superasse 15.000 UFM.

Isto, relativamente aos imóveis residências.

Quanto aos “demais casos”, havia uma alíquota mínima de 0,13%, se o imóvel valesse até 80 UFM; se o valor superasse 15.000 UFM, a alíquota era de 1,60%.

O imposto territorial urbano não sofreu alteração.

Finalmente, a Lei nº 11.152, de 30 de dezembro de 1991, continuando com o sistema de alíquotas progressivas, conforme o valor do imóvel, classificando-os em cinco graduações, se residenciais, fixou uma alíquota mínima de 0,2%, para os imóveis de valor até 550 UFM e de 1%, se o valor supera 15.000 UFM.

Os imóveis de destinação não residencial classificaram-se em oito graduações, com uma alíquota mínima de 0,60%, se o valor vai até 80 UFM e uma de 2,40% máxima, se o valor supera 10.000 UFM.

O Imposto territorial ficou com uma alíquota mínima de 0,75%, se o valor é até 50 UFM e com uma de 5%, se supera 9.000 UFM.

Sustenta a inicial que este sistema de alíquotas progressivas e que a distinção entre imóveis destinados exclusivamente à residência e os “demais casos” violam os artigos 160, § 1º; 163, inciso II; 111 e 144 da Constituição do Estado.

Este último, pela redação originária da Lei nº 6.989, de 1966, tinha alíquotas progressivas, conforme a situação do imóvel.

Aquele tinha uma alíquota única, de 1,2% do valor venal do Imóvel.

A Lei nº 10.394, de 1987, instituiu a progressividade, graduada pelo valor venal do imóvel, seja para um, seja para outro dos impostos, distinguindo, quanto ao predial, entre imóveis destinados exclusivamente a residência e “demais casos”.

A alíquota mínima, quanto aos primeiros, ficou em 0,8%, para os imóveis de valor até

30 UFM e a máxima em 2,0% para os de valor superior a 1.000 UFM.

Quanto aos “demais casos”, os de valor até 80 UFM ficaram sujeitos a uma alíquota de 1,2% do valor e os de valor superior a 1.000 UFM, a uma de 2,2%.

A Lei nº 10.805, de 27 de dezembro de 1989, manteve o sistema da progressividade.

Os imóveis residenciais de valor até 200 UFM ficaram sujeitos a uma alíquota de 0,20% e os de valor acima de 8.300 UFM, a uma de 1,40% do valor.

Quanto aos “demais casos”, a alíquota mínima era de 0,20% sobre o valor e de 1,80%, a máxima; aquela incidia quando o Imóvel valesse até 80 UFM e esta, quando tivesse valor superior a 21.000 UFM.

O imposto territorial ficou com uma alíquota mínima de 0,40%, se o imóvel valesse até 50 UFM e com uma alíquota máxima de 5%, se o valor superasse 9.000 UFM.

A progressividade, graduada pelo valor do imóvel, viola, diz-se, o artigo 160, § 1º, da Constituição do Estado, porque este texto constitucional exige que a graduação do Imposto se faça “segundo a capacidade econômica do contribuinte”, estatuinto que esta se avalie, não por um único imóvel, mas sim, por todo o patrimônio, pelos rendimentos e pelas atividades econômicas do contribuinte.

A graduação das alíquotas, pelo valor somente do imóvel, valor que já constitui a base de cálculo do tributo, faz com que este assumam caráter confiscatório.

A distinção entre imóveis destinados exclusivamente a residência e “demais casos”, acrescenta-se, viola o princípio da isonomia tributária, consagrado pelo inciso II do artigo 163 da Constituição do Estado, que proíbe tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente e distinção, “em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida”.

Os dispositivos impugnados, por outro lado, enfrentariam o artigo 111 da Constituição do Estado, que institui princípios, entre outros, da obediência à moralidade e ao interesse público, pela administração direta, indireta ou fundacional de quaisquer dos Poderes

do Estado, o que se comprova pelos protestos generalizados, que se seguiram à publicação da última das leis mencionadas, como se vê dos recortes de Imprensa, que instruem a inicial.

O artigo 144 da Constituição do Estado teria sido, também, malferido, porque ele obriga a submissão da Lei Orgânica de cada município aos princípios da Constituição Federal e dela própria.

A decisão de fls. 67-68, do Exmo. Sr. Presidente desta Corte, deferiu liminar, para a “suspensão cautelar da eficácia do artigo 19 da Lei Municipal de São Paulo nº 11.152, de 30.12.91, na parte que altera a redação dos artigos 7º e 27 e respectivos parágrafos da Lei nº 6.989, de 29.12.66 e suas posteriores modificações, por quarenta dias, ressaltando, contudo, a exigência da obrigação tributária, pela alíquota inicial de 0,2%, fixada no aludido dispositivo legal”, determinam do o recálculo do tributo.

Citado para o processo, o Exmo. Sr. Procurador Geral do Estado pediu sua exclusão dele, argumentando que a espécie não configura hipótese na qual lhe incumba a defesa do ato impugnado, a ele atribuída “no que couber” pelo § 2º do artigo 90 da Constituição do Estado.

A liminar foi impugnada por um agravo regimental (fls. 95-108).

O recurso não obteve provimento, ficando vencidos os eminentes Desembargadores Bueno Magano e Freitas Camargo, que o proviam (fls. 121-144).

A Municipalidade ajuizou uma reclamação perante o Colendo Supremo Tribunal Federal, sustentando que o município recebe sua competência tributária, em plenitude, diretamente da Constituição da República, de modo que não há como confrontar sua legislação tributária com a Constituição Estadual, que dela, de resto, não cuida; que inexistente ação direta de inconstitucionalidade de lei municipal perante a Constituição da República, de modo que, repetindo os preceitos da Constituição Estadual, tidos como violados, outros idênticos, da Lei Magna da República; na realidade, a ação é de inconstitucionalidade perante esta

última, faltando à ação proposta possibilidade jurídica e legitimidade *'ad causam'* ativa ao demandante; que falta a este Egrégio Tribunal competência para processar e julgar ações de inconstitucionalidade, perante a Constituição Federal; que carece o Procurador Geral de Justiça do Estado de legitimização ativa para ação de inconstitucionalidade, argüida perante a Constituição Federal, tanto que foi declarada a inconstitucionalidade da anterior Constituição deste Estado, em V. Acórdão confirmado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal (RTJ, 1241266) e que na Ação Direta de inconstitucionalidade nº 374-0, decisão liminar suspendeu a vigência do inc "XI do artigo 74 da atual Carta Paulista.

A reclamação tomou o nº 383-3, no Colendo do Supremo Tribunal Federal.

Dela foi Relator o eminente Ministro Moreira Alves, que examinou todas as questões suscitadas e, em longo, profundo e erudito voto, terminou por tomar conhecimento da reclamação e por julgá-la improcedente (fls. 524-563).

A questão foi objeto de divergência e submetida a estudo acurado, também, dos demais e eminentes Ministros, terminando por prevalecer o voto do Relator, julgada improcedente a reclamação, ficando vencidos os eminentes Ministros Francisco Rezek, Carlos Velloso, Celso de Mello e Sepúlveda Pertence (fls. 493-685).

Consignou-se ser admissível a "propositura da ação direta de inconstitucionalidade perante o Tribunal de Justiça local, com possibilidade de recurso extraordinário, se a interpretação da norma constitucional estadual, que reproduz a norma constitucional federal de observância obrigatória pelos Estados, contrariar o sentido e o alcance desta" (fls. 493).

As informações, prestadas pela então Senhora Prefeita do Município de São Paulo e pela Fazenda Pública do mesmo Município repetiram, como preliminar, a matéria que serviu de fundamento à reclamação e acrescentaram outra, esta de inépcia da inicial, sustentando que a capacidade contributiva só se pode avaliar *"in concreto"*, relativamente a cada contribuinte, e não, de forma abstrata, tendo em vista somente o texto argüido de

inconstitucional e a própria Constituição, como necessariamente se deve fazer, na ação direta da inconstitucionalidade.

No mérito, repetindo que a competência tributária do Município é recebida diretamente da Constituição da República, de modo que não há como confrontar a legislação tributária do município com a Constituição Estadual, sustenta aquela peça a compatibilidade entre os dispositivos legais impugnados e os textos constitucionais, tidos como violados, todos repetitivos de outros, da Constituição da República.

A eficácia da liminar foi prorrogada até o julgamento final desta ação (fls. 449).

Vindo para os autos o V. Acórdão proferido na reclamação, a douta Procuradoria Geral de Justiça voltou a se manifestar.

Em apenso, estavam os autos de outra ação direta de inconstitucionalidade, tendo por objeto os mesmos dispositivos legais aqui impugnados.

O apensamento foi determinado pelo respeitável despacho de fls. 149 daqueles autos, consideradas conexas as ações.

Determinei que os autos fossem novamente separados, tendo em vista a fase diversa em que se encontram os processos e a fundamentação daquela demanda na Constituição Federal.

O objetivo foi não retardar mais o andamento deste feito.

É o relatório.

Passo a proferir o voto.

Indefiro, conforme se tem feito em casos semelhantes, o pedido de exclusão do processo, formulado pelo Exmo. Sr. Procurador Geral do Estado.

S. Exa. manifestar-se-á, a qualquer tempo, caso venha a considerar cabível a manifestação, dando-se-lhe ciência de todos os atos processuais.

A questão preliminar de carência da ação, por receber o Município toda sua competência tributária diretamente da Constituição Federal, de modo a não ser possível confrontar sua legislação tributária com a Constituição do Estado, não foi decidida na reclamação.

Entendeu o eminente Relator do Acórdão

nesta proferido que esta matéria não poderia ser objeto de reclamação (cf. fls. 539-540).

Rejeito, porém, a preliminar.

E o faço, pelos fundamentos do voto do eminente Desembargador Cesar de Moraes, proferido no julgamento do Agravo Regimental, “*verbis*” (fls. 128-129):

“Labora a Agravante em manifesto equívoco. Ao Estado sobra a competência residual, concedida pelo artigo 25, parágrafo 1º, da Constituição da República: “são reservados aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição.”

Contrariamente ao que sustenta a Agravante, a Constituição Federal só reservou à União, por via de lei complementar, a disciplina sobre conflitos de competência, em matéria tributária entre as entidades de Direito Público interno, as limitações ao direito de tributar e as normas gerais em matéria de legislação tributária. Nada mais (artigo 146).

Respeitadas essas ressalvas e respeitada a autonomia dos Municípios, a Constituição Estadual poderia editar normas de caráter suplementar ao sistema instituído pela Constituição da República.

No artigo 144 da Constituição do Estado se dispôs que os municípios deveriam atender aos princípios estabelecidos assim na Constituição da República, como na própria Constituição do Estado, de forma que o caráter pessoal dos impostos (artigo 160, parágrafo 1º), a vedação à violação do princípio da isonomia, na imposição tributária (artigo 163, inciso II), a obediência aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, razoabilidade, finalidade, motivação e interesse público deviam, como devem, nortear a legislação municipal, em todos os contextos.”

Rejeito, também, a preliminar de inépcia, fundada no argumento segundo o qual a capacidade econômica só se pode verificar “*in concreto*”, relativamente a cada contribuinte.

É possível que o próprio texto da lei tributária viole o princípio que determina a graduação dos impostos segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Basta imaginar, para assim concluir, lei que

a levasse, de forma tão violenta a alíquota, de forma a importar em verdadeiro confisco.

A inicial atribui aos artigos 7º e 27 da Lei Municipal em causa este efeito confiscatório, por não ter respeitado elementos, cuja concomitância considera necessária, para a verificação da capacidade contributiva, de forma a se ter atribuído ao imposto, em desrespeito à Constituição, efeito confiscatório.

Se tem ou não razão, é matéria de mérito. Rejeito, pois, todas as preliminares.

No mérito, a primeira consideração que se impõe é a relativa ao artigo 144 da Constituição do Estado.

Este dispositivo, prevendo a auto-organização dos Municípios através de Lei Orgânica de cada um e ressaltando a eles autonomia política, legislativa, administrativa e financeira, submete-os aos princípios estabelecidos na Constituição Federal e na própria Constituição Estadual.

A remessa à Constituição da República não pode ser considerada aqui, pois a ação tornaria-se de inconstitucionalidade da lei, municipal em causa, perante aquela Carta Magna, o que é juridicamente impossível.

A inicial, aliás, não faz referência a dispositivo constitucional federal.

Quanto à submissão da legislação municipal, ainda que tributária, aos princípios da Constituição do Estado, já se viu acima que ela deve ser considerada eficaz.

Os preceitos constitucionais estaduais, ainda que repetitivos de federais, como ressaltou o eminente Ministro Moreira Alves, no voto proferido na Reclamação nº 383-3, ajuizada pela Municipalidade, têm eficácia própria, inaplicável no Brasil o princípio do direito alemão, segundo o qual o direito federal suprime (lit. quebra; destrói — “*bricht*”) o direito estadual.

Os princípios da Constituição Estadual, de observância obrigatória pelos municípios, tidos como violados pela inicial, são os do artigo 160, § 1º (a progressividade das alíquotas do imposto predial e do imposto territorial urbano violaria o mandamento da graduação dos impostos segundo a capacidade econômica do contribuinte); do artigo 163, II (a diferenciação entre imóveis com destinação ex-

clusivamente residencial e os outros enfrentaria o princípio da isonomia tributária) e do artigo 111 (ter-se-ia desrespeitado os princípios da moralidade e do interesse público, que devem reger a administração pública direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes do Estado).

Os apontados textos constitucionais estaduais correspondem, na Constituição Federal, respectivamente, aos artigos 145, § 1º; 150, § 2º e 37, este último sem referência ao interesse público, interesse que, porém, está insito em todo direito público, especialmente constitucional.

Direito público, segundo o velho texto de Ulpiano, é o que interessa ao povo (D.1, 1, 1, 2). “*Ius publicum*” é direito do povo; “*ius publicum*” é o mesmo que “*ius populum*”.

O bem comum (“*populum*”) supremo, de cuja defesa o Estado deve cuidar, é o da justiça.

Estado sem justiça é, diria Santo Agostinho, uma grande quadrilha de ladrões homicidas — “*Remota itaque iustitia, quid sunt regna, nisi magna latrocinia*”? (“*De Civ. Dei*, IV, 4).

De que espécie de justiça se cuida, quando o tema é imposto?

Da justiça geral, isto é, na classificação aristotélica, da justiça que regula o que deve o súdito ao Estado, denominada também legal, pois se rege por disposições de lei.

Como se vê do inciso I do artigo 150 da Constituição da República, a exigência e o aumento de tributos têm de estar fundados em lei.

O Estado partilha bens e ônus entre os súditos por Justiça distributiva.

Esta, então, impõe limites à justiça legal, que sem ela se tornaria despótica e, portanto, injustiça, tornando o Estado “*magnum latrocinium*”.

A Justiça distributiva se faz por critérios de proporção geométrica, diria ainda Aristóteles.

Esta proporção, completa um autor cristão já clássico, se o tema é a distribuição de bens sociais, é o mérito de cada um; se é a de ônus são seus bens ou sua capacidade de resistência (Cf. Cathrein, “*Philosophia Moralis*”, pg. 140; Ed. Herder: Barcelona, 1945 e “*Filosofia*

del Derecho Natural y El Positivo, pg. 49; Inst. Ed. Reus: Madrid, 1950).

Estes princípios de ética foram incorporados pela Constituição Federal de 1988 e pela Constituição Estadual de 1989.

Se esta última diz, no artigo 111, que a administração pública deve obedecer ao princípio do interesse público e se este princípio está insito na Constituição da República, está aí um dever de justiça legal do administrador e do legislador ao Estado, superando interesses partidários (cf. Johannes Messner, “*Ética Social*”, pg. 419; Ed. Quadrante; São Paulo, s.d.).

Se, por outro lado, o direito de propriedade é garantido (Constituição Federal, artigo 52, inciso XXII), não se pode recusar o proprietário a fazer com que a propriedade a tenda à sua função social (Constituição cit., artigo 52, inciso XXIII).

Além disso, o § 1º do artigo 156 da Constituição da República, dirigindo-se aos Municípios, dispõe, de modo a que o Estado não pode deixar de aceitar, que o imposto predial e territorial urbano, “poderá ser progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade”.

O verbo “poder” deste texto constitucional deve ser interpretado como “dever”. O imposto deverá ser progressivo, pois o Município não pode deixar de assegurar a função social da propriedade, estatuída pelo inciso XXIII do artigo 5º.

De resto, todo imposto deve, sempre que possível, ter caráter pessoal e ser graduado “segundo a capacidade econômica do contribuinte”.

Di-lo o artigo 145, § 1º, da Constituição Federal e repete-o o artigo 160, § 1º, da Estadual.

Ora, graduar imposto é fazê-lo progressivo.

“Tributos graduados”, ensina Aliomar Baleeiro, em obra clássica (“*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*”, pg. 355; nº 94; 2ª ed.: Forense, 1960), “são progressivos, ou sejam, aqueles cuja alíquota cresce à medida que se eleva a quantidade ou o valor da coisa tributada, em contraste com a relação

constante dos impostos simplesmente proporcionais.”

Estes são princípios de ética incorporados, tornados jurídicos, pela Constituição da República e pela do Estado.

Não podem, nem o Estado, nem os Municípios desobedecê-los.

Assim, se a lei municipal aqui em causa “estatui a progressividade da alíquota, isto é, se ela “cresce a medida que se eleva a quantidade ou o valor de coisa tributada” (cf. Baileiro, trecho citado acima), cumpre-se princípio de moralidade, isto é, de justiça distribuída, segundo o qual os ônus sociais distribuem-se, conforme o patrimônio e a capacidade do súdito.

Nisto, aliás, constitui o princípio da capacidade econômica.

Referindo-se a este princípio, escreve o Prof. Geraldo Ataliba, em artigo doutrinário, que ele, “*verbis*”:

“Traduz-se na exigência de que a tributação seja modulada de modo a adaptar-se à riqueza dos contribuintes. Implica que cada lei tributária tenha por efeito atingir manifestações, ou aspectos dessa riqueza, sem destruir sua base criadora.” (RDP, 93/233).

A destruição da base criadora é impedida pela proibição constitucional de utilização do imposto com efeito de confisco (Constituição da República, artigo 150, inciso IV).

Não será, porém, pela não utilização de todos os dados mencionados pelo § 1º do artigo 145 da Constituição da República e pelo § 1º do artigo 160 da Constituição do Estado, que se concluirá ter assumido o imposto caráter confiscatório.

Quando os textos constitucionais facultam ao legislador *identificar* o patrimônio do contribuinte, para tornar efetivo o princípio da adequação do imposto à sua capacidade econômica, não lhe impõe que se valha de todo o patrimônio.

O que importa, aqui, são as manifestações ou aspectos da riqueza do contribuinte; como se vê do trecho acima citado, do Prof. Geraldo Ataliba.

Aliás, se os textos constitucionais permitem ao legislador que *identifique* o patrimônio do contribuinte, para tornar efetivo o princípio

da capacidade econômica, autorizado-o a individualizar bens deste mesmo patrimônio.

Identificar é individualizar; é verificar que notas caracterizam cada bem. É, portanto, separar cada bem do conjunto do patrimônio.

De resto, não se poderia valer o legislador municipal de todo o patrimônio de cada contribuinte, para graduar a progressividade das alíquotas dos impostos aqui em causa, porque assim instituiria um imposto sobre o patrimônio, excluído de sua competência tributária.

A Constituição Federal prevê a instituição de um imposto sobre todo o patrimônio; sobre grandes patrimônios, mas reserva-o à competência tributária da União (artigo 153, inciso VII).

“Efetivamente”, escreve ainda o Prof. Geraldo Ataliba (“Hipótese de incidência Tributária”, pg. 117, nº 43.12; 2ª ed.; 3ª tiragem; Ed. RT, 1981) fica evidente a posição central da base impositiva respectivamente à hipótese de incidência pela circunstância de ser impossível que um tributo, sem se desnaturar, tenha por base impositiva uma grandeza que não seja ínsita na hipótese de incidência.”

Assim, para respeitar o princípio da isonomia tributária, estatuído pela Constituição da República, no artigo 150, inciso II e pela Constituição do Estado, no artigo 163, inciso II, princípio que veda tratamento idêntico a contribuintes que não estejam em situação equivalente, princípio no qual se insere o da adequação do imposto à capacidade econômica do contribuinte, princípio que exige a graduação, isto é, a progressão das alíquotas, não poderia o legislador municipal se valer senão do valor de cada imóvel, base impositiva de cada imposto predial ou territorial urbano.

Já se vê, pois, que a lei impugnada pelo douto autor desta ação, ao estabelecer a progressão das alíquotas, não violou, antes respeitou, o princípio da moralidade da administração pública, estatuído pelo artigo 111 da Constituição Estadual e pelo artigo 37 da Federal, em texto obrigatório para todas as Unidades da Federação, inclusive pelos Municípios, que não são apenas circunscrições territoriais, no interior de cada Estado, mas que são, também, unidades da própria Federação (artigo 12 da Constituição da República).

Foi respeitado o mencionado princípio, em várias de suas manifestações, em ambas as Constituições: na Federal e na Estadual, todas manifestações da Justiça distributiva e da justiça geral ou legal.

Quanto a esta última, obedece a lei impugnada, especialmente, o mandamento fundamental da Constituição da República, que atribui função social à propriedade (artigo 5º, inciso XXIII).

Esta função obrigatória da propriedade se assegura, dentre outros modos, pela progressividade do imposto predial e do imposto territorial urbano, prevista no artigo 156, § 1º, da Constituição da República, cujos destinatários são, diretamente, os Municípios e que, portanto, não poderá ser ignorado na decisão desta causa.

O verbo *poder*, ali empregado, como já notamos, tendo em vista o § 1º do artigo 145, deve ser interpretado como *dever*.

O imposto não só *poderá*, como *deverá* ser progressivo, para assegurar a função social da propriedade, função que não pode ser dispensada.

Argumenta-se, porém, que o artigo 156, § 1º, da Constituição da República deve ser conjugado com o artigo 182, cujo § 2º diz cumprir a propriedade urbana “sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor” e cujo § 4º prevê a progressividade, como punição do proprietário, por desobediência ao plano diretor, quando deixa o solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado.

“Pensar de forma diversa”, lê-se em comentários ao artigo 156, § 1º, da Constituição da República, da lavra do Prof. Ives Gandra Martins (“Comentários à Constituição do Brasil”, vol. 6º, t. 1, pg. 551; Ed. Saraiva, 1990), “é entender que o constituinte, sobre ser repetitivo, prolixo e desconhecedor da técnica legislativa, fosse, fundamentalmente, um contumaz defensor das contradições, ao dizer que tanto os imóveis que cumprem a sua função social quanto aqueles que não a cumprem seriam punidos pelo princípio da progressividade, punição expressa para estes e implícita para aqueles. Mais do que isto: apesar de ter gasto espaço e palavras com a explicitação

dos casos em que o princípio da progressividade poderia ser aplicado, haveria de se entender que, fora daqueles casos, expressos, em todos os outros casos o princípio da progressividade poderia ser aplicado.”

O argumento, “*data venia*”, não colhe.

Não colhe, porque a progressividade, prevista no § 4º, inciso II, como punição, é progressividade no tempo.

Veja-se, a este respeito, a explicação do Prof. Celso Ribeiro Bastos, em outro volume da mesma obra (vol. 7º, pg. 225), “*verbis*”

“progressividade no tempo, é dizer, cada ano o Imposto poderá ter uma alíquota maior”

Aqui não se cuida disto, mas sim, de alíquotas, mantidas as mesmas no tempo, mas graduadas progressivamente pelos imóveis, conforme o seu valor.

Leia-se, a tal respeito, ainda uma vez o que escreve o Prof. Geraldo Ataliba, no artigo doutrinário já citado (RDP, 93/235-236):

“Fica claro que a progressividade no tempo é impedida sem obediência ao artigo 182. Mas, a circunstância de o próprio artigo 182 prever que pode ser estimulada, induzida — se não mesmo forçada — a edificação e a adequada utilização de imóveis urbanos, mediante a aplicação de um IPTU “progressivo no tempo”, já mostra que as demais razões de progressividade (razões que não digam respeito à disciplina urbana), bem como outros critérios que não sejam o tempo, são perfeitamente tolerados. Em outras palavras: veda-se esta progressividade extrafiscal (de fins urbanísticos), sem observância, pelo Município, dos pressupostos do artigo 182. Não se proíbe a progressividade fiscal.”

Aliás, entender de outro modo, como bem observa agora o Prof. Alcides Jorge da Costa, em parecer publicado também no vol. 93 da RDP (pg. 240), levaria a concluir “que a função social dos imóveis urbanos construídos é irrelevante para a Constituição.”

Esta função social, sem distinção, a Constituição da República a exige para toda espécie de propriedade (artigo 5º, inciso XXIII).

No sentido da distinção entre as duas espécies de progressividade do IPTU e da necessária progressividade não punitiva, desconsiderado o tempo, já se manifestou nesta causa,

ao apreciar a Reclamação nº 383-3 SP, o eminente Ministro Celso de Mello (cf. fls. 564).

Falta ainda uma referência ao princípio da obediência ao interesse público, que o douto autor desta demanda diz ter sido desrespeitado pela lei que impugna, o que se comprovaria pelo clamor do próprio público, noticiado pela imprensa.

Se, porém, foi respeitado o princípio da moralidade (e já se demonstrou sobejamente que o foi), não pode ter sido desrespeitado o do interesse público.

O clamor público nem sempre prova o interesse público.

Ele pode ser dirigido pelos meios de comunicação social.

Ainda que numerosas, por outro lado, as manifestações contrárias à progressividade, lembradas pelo ilustrado autor desta ação, não configuram elas manifestação do público.

Por outro lado, a progressividade das alíquotas graduada pelo valor do imóvel, não se iniciou com a lei nº 11.152, de 1991.

Iniciou-se, muito antes, sem “clamor público”, com a Lei nº 10.394, de 1987.

Resta, por último, outra questão que examinar.

Sustenta a inicial que a distinção entre imóveis destinados exclusivamente à residência e “demais casos” fere o princípio da isonomia, tanto mais que a Constituição Estadual (artigo 163, inciso II), neste ponto repetitiva do artigo 150, inciso II, da Federal, proíbe que se distingam contribuintes, “em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida.”

Mas, a isonomia, como se vê dos textos referidos, se exige entre contribuintes “que se encontrem em situação equivalente.”

Se não há equivalência de situações, o tratamento, até, tem de ser desigual.

Ora, não há equivalência entre a utilização do imóvel, para a satisfação de uma necessidade primária, como a da residência e outra, especialmente se lucrativa.

A capacidade econômica, é o próprio autor quem o diz, para a graduação (e, portanto, para a progressividade das alíquotas) deve ser aferida pelos “rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte” (artigo 160, inciso I, da Constituição Estadual, correspondente ao artigo 145, § 1º, da Federal).

Eis aqui uma aplicação deste critério, sem violação da necessária correlação entre a base impositiva e a hipótese de incidência.

Meu voto, por estes fundamentos, rejeitadas as preliminares, julga improcedente a ação.” (fls. 722/746)

O dispositivo da lei municipal impugnado tem o teor seguinte:

“Art. 1º Os artigos 7º, 17, 19, 27, 37, 39, 87 e 94 e respectivos parágrafos, todos da Lei nº 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação que lhes foi conferida pelas Leis nº 10.394, de 20 de novembro de 1987, 10.805, de 27 de dezembro de 1989 e 10.921, de 30 de dezembro de 1990, passam a vigorar com a seguinte redação:

I — “Art. 7º — O imposto calcula-se sobre o valor venal do imóvel, a razão de:

I — tratando-se de imóvel utilizado exclusiva ou predominantemente como residência:

ALÍQUOTAS %	CLASSES DE VALOR VENAL EM UFM
0,20	até 550
0,40	acima de 550 até 1.400
0,60	acima de 1.400 até 4.600
0,80	acima de 4.600 até 15.600
1,00	acima de 15.600

II — nos demais casos:

ALÍQUOTAS %	CLASSES DE VALOR VENAL EM UFM
0,60	até 80
0,75	acima de 80 até 300
0,95	acima de 300 até 500
1,15	acima de 500 até 800
1,30	acima de 800 até 1.200
1,50	acima de 1.200 até 2.600
1,70	acima de 2.600 até 10.000
2,40	acima de 10.000

§ 1º — O imposto é calculado sobre a porção do valor venal do imóvel compreendida em cada uma das faixas estabelecidas em Unidades de Valor Fiscal do Município de São Paulo — UFM, mediante a aplicação da alíquota correspondente.

§ 2º — O valor do imposto é determinado pela soma dos valores apurados na conformidade deste artigo”.

II —

III —

IV — “Art. 27 — O imposto calcula-se sobre o valor venal do imóvel, à razão de:

ALÍQUOTAS %	CLASSES DE VALOR VENAL EM UFM
0,75	até 50
0,95	acima de 50 até 100
1,30	acima de 100 até 200
1,50	acima de 200 até 300
1,70	acima de 300 até 600
1,90	acima de 600 até 1.500
2,80	acima de 1.500 até 4.500
3,70	acima de 4.500 até 9.000
5,00	acima de 9.000

§ 1º — O imposto é calculado sobre a porção do valor venal do imóvel compreendida em cada uma das faixas estabelecidas em Unidades de Valor Fiscal do Município de São Paulo — UFM, mediante a aplicação da alíquota correspondente.

§ 2º — o valor do imposto é determinado pela soma dos valores apurados na conformidade deste artigo.” (fls. 03/05).

Interposto recurso extraordinário, foi ele admitido pelo seguinte despacho:

“Trata-se de recurso extraordinário, interposto com fundamento no artigo 102, inciso III, alínea “a” da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Plenário deste Tribunal, que julgou improcedente ação direta, proposta pelo Exmo. Sr. Procurador Geral de Justiça do Estado, visando a declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 11.152, de 30 de dezembro de 1991, na parte em que alterou a redação dos artigos 7º e 27, com os respectivos incisos e parágrafos, da Lei Municipal de São Paulo nº 6.989, de 29 de dezembro de 1966, onde se sustentou que o sistema de alíquotas progressivas e que a distinção entre imóveis destinados exclusivamente à residência e os “demais casos” violam os artigos 160, § 1º; 163, inciso II, III e 144 Constituição do Estado.

Segundo a decisão do E. Plenário a progressividade das alíquotas do IPTU, graduada segundo o valor venal e diferenciada conforme a destinação do imóvel, não fere os princípios da capacidade contributiva e da isonomia tributária.

Alega-se que a decisão recorrida violou o

disposto nos artigos 156, § 1º e 182, § 2º da Constituição Federal, bem como nos artigos 37, 145, § 1º e 150, inciso II também da Carta Magna, repercutidos respectivamente nos artigos 111, 160, § 1º e 163, inciso II da Constituição do Estado de São Paulo.

2. O apelo extraordinário reúne condições de admissibilidade.

Não obstante fundamentada a conclusão da E. Turma Julgadora, configuram-se os pressupostos de admissão, devendo ser processado o apelo para que o E. Supremo Tribunal Federal possa pronunciar-se a respeito.

A matéria controvertida foi satisfatoriamente exposta na petição de interposição e devidamente examinada pelo acórdão, estando atendido, portanto, o requisito do prequestionamento.

Há expressa indicação do dispositivo constitucional tido como violado e não se vislumbra a incidência de vetos regimentais ou similares.

3. Ante o exposto, DEFIRO o processamento do recurso extraordinário.” (fls. 826/828).

A fls. 833/842, a Procuradoria-Geral da República, em parecer do Dr. Fávila Ribeiro, se pronuncia pelo provimento do recurso extraordinário. A ementa desse parecer sintetiza o seu conteúdo:

“Ação Direta de Inconstitucionalidade instaurada perante o Tribunal de Justiça, com apoio no art. 125 § 2º, da Constituição Federal. Pertinência do Recurso Extraordinário *sub examen*. Procedência nas inconstitucionalidades contidas em dispositivos de leis municipais. A problemática da função social da propriedade e a infringência aos critérios delimitadores da progressividade na tributação municipal.” (fls. 833).

Esclareço que o presente recurso extraordinário havia sido distribuído originariamente ao eminente Ministro Sydney Sanches, mas, por estar eu prevenido por haver sido o relator da reclamação 383, me foi ele redistribuído.

É o relatório.

VOTO

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES — (Relator):

1. O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 153.771, de que fui o relator para o acórdão, assim decidiu:

“IPTU. Progressividade.

— No sistema tributário nacional é o IPTU inequivocamente um imposto real.

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

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

Portanto, é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no artigo 156, § 1º, aplicado com as limitações expressamente constantes dos §§ 2º e 4º do artigo 182, ambos da Constituição Federal.

Recurso extraordinário conhecido e Provido.”

Com base nesse precedente, o Plenário desta Corte, ao conhecer do RE 199.969 e lhe dar provimento, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 7º, I e II, e 87, I e II, da Lei 6.989/66, na redação que lhes deu a Lei nº 11.152, de 30 de dezembro de 1991.

2. No caso, não obstante a ação direta de inconstitucionalidade tenha sido proposta sob a alegação, inclusive, de ofensa aos artigos 160, § 1º (que reproduz o artigo 145, § 1º, da Constituição Federal) e 163, III (que reproduz parcialmente o artigo 150, II da Carta Magna Federal), ambos da Constituição do Estado de São Paulo, deu pela improcedência da ação direta de inconstitucionalidade, tendo, portanto, como constitucionais os artigos 7º e 27 e respectivos parágrafos da Lei municipal 6.989/66, na redação que lhes foi dada pela Lei municipal 11.152/91.

Ora, ao contrária do entendimento dado por

esta Corte ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da Constituição Federal reproduzido pelo artigo 160, § 1º), o acórdão recorrido se orientou no sentido de que, por esse princípio, o IPTU tem de ser graduado “segundo a capacidade econômica do contribuinte” e “graduar o imposto é fazê-lo progressivo” (fls. 736), razão por que acentua:

“Assim, se a lei municipal aqui em causa estatui a progressividade da alíquota, isto é, se ela “cresce à medida que se eleva a quantidade ou o valor da coisa tributada (cf. Balleiro, trecho citado acima), cumpre-se princípio de moralidade, isto é; de justiça distributiva, segundo o qual os ônus sociais distribuem-se, conforme o patrimônio e a capacidade do súdito.

Nisto, aliás, constitui o princípio capacidade econômica (fls. 737);

e mais adiante:

“Assim, para respeitar o princípio da isonomia tributária, estatuído pela Constituição da República, no artigo 150, inciso II e pela Constituição do Estado, no artigo 163, inciso II, princípio que veda tratamento idêntico a contribuintes que não estejam em situação equivalente, PRINCÍPIO NO QUAL SE INSERE O DA ADEQUAÇÃO DO IMPOSTO A CAPACIDADE ECONÔMICA DO CONTRIBUINTE; PRINCÍPIO QUE EXIGE A GRADUAÇÃO, ISTO É, A PROGRESSÃO DAS ALÍQUOTAS, não poderia o legislador municipal se valer senão do valor de cada imóvel, base impositiva de cada imposto predial ou territorial urbano” (fls. 739/740) (as maiúsculas são nossas).

3. Em face, do exposto conheço do presente recurso extraordinário, e lhe dou provimento, para julgar procedente a ação direta de inconstitucionalidade, declarando, com eficácia *erga omnes*, inconstitucional o artigo 1º da Lei 11.152, de 30 de dezembro de 1991, do Município de São Paulo, na parte que altera a redação dos artigos 7º e 27, e respectivos parágrafos da Lei 6.989, de 29 de dezembro de 1966, com a redação que lhes foi conferida pelas Leis nº 10.394, de 20 de novembro de 1987, 10.805, de 27 de dezembro de 1989, e 10.921, de 30 de dezembro, de 1990.

VOTO

O Sr. Ministro Carlos Velloso: Sr Presidente, no julgamento do RE 153.771-MG, mencionado pelo eminente Ministro Relator, restei vencido. Assim o voto que proferi:

“A cobrança do IPTU, no caso, fez-se mediante a utilização de alíquota progressiva, com o que o contribuinte não concordou, argumentando, em síntese, que a progressividade do IPTU sujeita-se aos requisitos inscritos no art 182 da Constituição.

O Município de Belo Horizonte sustentou, a seu turno, que está se utilizando da progressividade fiscal inscrita no artigo 145, § 1º, da Constituição: eleição do critério de fixação do imposto progressivo em face do “valor dos lotes não edificados situados em logradouros com três ou mais melhoramentos ou o padrão dos imóveis edificados. Esse critério, segundo o Fisco, não se confunde com o da progressividade extrafiscal do art. 182 da Constituição. No caso, tem-se a progressividade na forma da capacidade contributiva e da isonomia fiscal (C. F., artigos 145, § 1º e 150, II).

O acórdão deu razão ao Município, aduzindo o Relator, eminente Desembargador Monteiro de Barros:

“O art. 83 da Lei Municipal nº 5.641, editada em 22.12.1989, estabeleceu que “AS ALÍQUOTAS DO IPTU SÃO AS CONSTANTES DA TABELA III ANEXA A ESTA LEI”. E, na tabela III, nº II, trata de LOTES NÃO EDIFICADOS SITUADOS EM LOGRADOURO COM TRÊS OU MAIS MELHORAMENTOS”, de zona não comercial e industrial, com valor venal acima de 1.868 até 4.152 UFPBH, com alíquota de 3,1%.

Nota-se, assim, que o imposto variou de alíquota, levando-se em consideração o valor venal, a zona de situação, e o fato de existir ou não edificação.

O impetrante da ordem sustenta ser inconstitucional PARTE da Lei Municipal nº 5.641, porque contrariou o que dispõem o § 1º do art. 156 e o art. 182, ambos da Constituição da República, afirmando que a lei municipal só podia dispor, como dispôs, depois da existência de um plano diretor, como também da

lei federal, para disciplinar o assunto, tal como referido na Constituição, no § 4º do art. 182.

Não procedem a meu sentir, as razões invocadas pelo apelante, em sua manifestação recursal, em nenhum de seus tópicos.

O Município de Belo Horizonte, para legislar, como na Lei nº 5.641, o fez, sem ofensa à Carta Magna, pois que podia fazê-lo em matéria tributária, específica de competência do Município e de seu interesse exclusivo, tributário, de cunho eminentemente, fiscal.

O IPTU, com progressividade, contra o qual se insurge o apelante, tem apoio em duas matrizes. O art. 182 da Constituição da República traz dentro de si a política de desenvolvimento urbano, com o objetivo de dar à propriedade o seu sentido social, para garantir o bem-estar dos habitantes das cidades. Nela, como já dito, admite-se a progressividade do tributo, mas isto não significa que apenas neste caso ela é admitida como insiste em afirmar o apelante, quando a questão é tratada também no art. 145, § 1º, do mesmo mandamento constitucional.

Nota-se que, no art. 145, § 1º, da C. F. adota-se a progressividade do imposto, tomando-se por base a capacidade do contribuinte. A lição ministrada pelo professor e magistrado Sacha Calmon Navarro Coelho merece aqui ser, em parte, repetida. Disse o mestre, referindo-se à matriz de capacidade do contribuinte — “Esta última progressividade não cresce ano a ano no funil do tempo, como a anterior. Neste o imposto em si é estruturado com alíquotas progressivas e, pois, menores e maiores no espelho do tempo (alíquotas existentes num mesmo instante)”. No primeiro caso do art. 182, prossegue o insigne jurista: “a meta optada é remover obstáculos ao plano diretor. Na segunda (art. 145, § 1º), procura-se, em função da pessoa do proprietário (imóveis mais valorizados, número de imóveis possuídos, tamanho de propriedade imóvel etc.) fazer atuar o princípio da capacidade contributiva. Agora, se o suposto rico tiver imóveis mas não capacidade econômica, a sua alíquota pode ser contestada em juízo” (Comentários à Constituição de 1988. Sistema Tributário, pgs. 256/257).

Não há, portanto, inconstitucionalidade a ser proclamada como também não há ilegalidade ao sistema adotado pelo Município de Belo Horizonte, de alíquota progressiva, levando-se em consideração a existência de imóveis construídos e terrenos.

Não há ofensa alguma também ao C. T. N., que admite, como a Constituição, a diferenciação de alíquotas, que outro objetivo não tem senão estimular a construção civil, em período de tanta falta de edificação de moradia. O próprio S.T.F. já se manifestou a respeito do estabelecimento de alíquotas progressivas, como se vê em RTJ vol. 77/184.

O insigne professor paulista, Geraldo Ataliba, em "Do imposto sobre a propriedade predial e territorial Urbana", p. 286, destaca a obra de dois ilustres professores mineiros Mizabel Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho, no sentido de que "a progressividade é o fenômeno pelo qual às alíquotas de um imposto crescem à medida que aumentam as dimensões ou intensidade da circunstância considerada pela norma como condição de sua aplicabilidade. Já assentamos que a base do cálculo permanece inalterada, variando apenas a circunstância normativamente eleita como condição de aplicação de alíquota". E, é ainda de Geraldo Ataliba o que ele arremata: "O IPTU, como todos os impostos, deve ser estruturado de modo a satisfazer as exigências do princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º). Sua disciplina deve obedecer à isonomia tributária (art. 150, II). A progressividade pode ser fiscal e extrafiscal. A extrafiscal urbanística depende de obediência ao art. 182 da C.F. não pode ser adotada agora. A fiscal pode e deve porque integra a natureza e o perfil do IPTU", transcrito do voto prolatado pelo juiz Alexandre Germano, do Tribunal de Alçada do Estado de São Paulo, publicado em R. T. 655/106-108.

A sentença de 1º grau, da lavra do juiz Francisco José Lopes Albuquerque, merece integral confirmação, pois aplicou à espécie o direito de modo adequado.

Por tais considerações NEGOU PROVIMENTO ao apelo.' (fls. 125/129).

O não menos eminente Desembargador Caetano Carlos, no seu voto, caminhou com

o mesmo entendimento: o argumento do impetrante, no sentido de que seria inconstitucional a exigência sob a forma progressiva, dado que esta deve atender aos requisitos básicos enumerados no art. 182 da Constituição Federal — dispositivo que prevê lei municipal específica para a área, plano diretor aprovado pelo Legislativo, lei federal em cujos termos se assenta exigência de parcelamento ou edificação compulsórios — não tem procedência.

E acrescentou:

'(...)

Entendo que a alíquota diferenciada aplicada à base de cálculo do imposto não entra na categoria de progressividade *extrafiscal* de que cogita a norma constitucional. Trata-se, é certo, de progressividade tributária variável de acordo com o valor do imóvel, hipótese que se ajusta perfeitamente ao disposto no § 1º do art. 156 do IPTU, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade.

O art. 182 da Constituição Federal trata de outro aspecto da progressividade, ou seja da *progressividade no tempo*, fundada em razão de política de desenvolvimento urbano, cujo fundamento se esteia na contrariedade ao plano diretor, mediante imposição de alíquota radical e progressiva no tempo, de ano para ano, que não se identifica com a progressividade instituída pela lei municipal nº 5.641, de 22.12.89, graduada exclusivamente na capacidade do contribuinte, prevista no art. 145, § 1º, da Constituição Federal, segundo o princípio da capacidade contributiva.

'(...)

No recurso extraordinário, sustenta-se que o acórdão violou as disposições inscritas nos artigos 156, § 1º, e 182, da Constituição Federal.

Examinemos o recurso.

II

Abrindo o debate, registre-se que o princípio da isonomia implica, no campo tributário, que se busque alcançar a justiça tributária. Esta, a seu turno, realiza-se através do prin-

cípio da capacidade contributiva, aplicável, no constitucionalismo tributário brasileiro, aos impostos, conforme se verifica da leitura do § 1º do art. 145 da Constituição Federal:

‘Art. 145.

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

Dissertando a respeito do tema, o saudoso Geraldo Ataliba, depois de afirmar, citando Paulo Barros Carvalho, que o princípio da capacidade contributiva está contido “nas dobras do princípio da isonomia” e que constitui ele “a aplicação, no setor da tributação, da igualdade de tratamento que o Estado deve aos cidadãos (Roque A. Carrazza), conforme o art. 150, II, da CF”, acrescenta que esse princípio, o da capacidade contributiva, “traduz-se na exigência de que a tributação seja modulada de modo a adaptar-se à riqueza dos contribuintes. Implica que cada lei tributária tenha por efeito atingir manifestações, ou aspectos dessa riqueza, sem destruir sua base criadora. O sistema tributário (entendido como “conjunto de impostos”, na perspectiva pré-jurídica) e cada imposto hão de adequar-se à “capacidade econômica” dos contribuintes”, certo que “capacidade econômica” há de entender-se como real possibilidade de diminuir-se patrimonialmente o contribuinte, sem destruir-se e sem perder a possibilidade de persistir gerando a riqueza como lastro à tributação”, dado que “a violação dessa — pelos excessos tributários — configura confisco, constitucionalmente vedado”. (Geraldo Ataliba, “IPTU — Progressividade”, “Cadernos de Direito Municipal”, em RDP 93/233).

A igualdade tributária se concretiza com a realização da justiça tributária. Dá-se essa concretização, leciona Elizabeth Nazar Carrazza, no que concerne aos impostos, “pelo princípio da capacidade contributiva”; no que toca às “taxas, pelo princípio da retributi-

dade; e nas contribuições, pelo princípio da proporcionalidade da atuação do Estado relativa ao contribuinte (atividade provocada pelo particular ou que a ele cause um especial benefício).” (Elizabeth Nazar Carrazza, “IPTU e Progressividade — Igualdade e Capacidade Contributiva”, Juruá Editora, 1992, pág. 109).

A igualdade tributária, aliás, inscreve-se, expressamente, na Constituição e constitui um princípio constitucional tributário geral, porque aplicável a todos os tributos: C.F., art. 150, II. Decorre ele, sem dúvida, do princípio isonômico inerente ao regime democrático e à república: art. 5º, *caput*, e inc. I. Essa igualdade tributária, vale a pena repetir, traduz-se, “em matéria de impostos, no chamado princípio da capacidade contributiva”. Quanto às taxas, o princípio da igualdade realiza-se “pelo específico princípio da retribuição ou remuneração. Cada um consome uma certa quantidade de serviço público e remunera o custo daquela quantidade que consumiu”, certo que nas taxas não há cogitar do princípio da capacidade contributiva. No que toca às contribuições, o princípio aplicável “é o da proporcionalidade entre o efeito da ação estatal (o seu reflexo no patrimônio dos particulares) e o seu custo.” (Geraldo Ataliba, “Sistema Tributário na Constituição de 1988”, Rev. de Dir. Trib. 51/140).

A capacidade contributiva, que realiza a igualdade tributária, no que concerne aos impostos, está contida, conforme falamos, no § 1º do art. 145 da Constituição Federal. Duas questões, inscritas no referido § 1º do art. 145, costumam gerar polêmica: a) as expressões “sempre que possível” e b) “caráter pessoal”.

III

O Prof. José Maurício Conti, da USP, em livro que acaba de vir a lume, disserta a respeito do tema. Registra que a interpretação aligeirada, no sentido de que a expressão “sempre que possível” quer dizer que o princípio da capacidade contributiva não seria aplicável a todos os impostos, deve ser afastada. Invoca, então, Américo Lacombe, a lecionar que “A primeira observação é que a

expressão sempre que possível só pode referir-se ao caráter pessoal dos impostos. Não é de ser conectada com a expressão seguinte, vale dizer, graduação segundo a capacidade econômica do contribuinte. Isto porque a graduação dos impostos segundo a capacidade econômica é um corolário lógico do princípio da igualdade, e, assim sendo, a sua referência expressa é totalmente despicienda. A conclusão, portanto, é que os impostos deverão ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte.” (Américo Lacombe, “Igualdade e Capacidade Contributiva”, em “V Congresso Brasileiro de Direito Tributário”, São Paulo, Separata da Rev. de Dir. Trib., 1991, pág. 157; José Maurício Conti, “Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade”, São Paulo, 1996, pág. 46).

Conti registra a opinião de Alberto Xavier no sentido de que a ressalva “sempre que possível” condiciona-se “à imperatividade do caráter pessoal dos impostos e a sua graduação segundo a capacidade contributiva”, certo que a “ressalva constitucional deve ser interpretada no sentido de que apenas não estão submetidos aos referidos comandos os impostos cuja natureza e estrutura com eles sejam incompatíveis. O IOF e o ICM são exemplos de impostos que não seria possível submeter ao princípio do caráter pessoal. Já, porém, no que concerne ao princípio da graduação segundo a capacidade econômica não encontramos nenhum caso — dentre a lista de tributos previstos na Constituição — cuja natureza e estrutura com ele não se acomode, valendo pois a referida ressalva para eventuais impostos criados ao abrigo da competência residual da União, regulada no art. 154.” (Alberto Xavier, “Inconstitucionalidade dos tributos fixos por ofensa ao princípio da capacidade contributiva”, “V Congresso Brasileiro de Dir. Trib.”, São Paulo, Separata da RDP, 1991, pág. 119).

Ives Gandra da Silva Martins também leciona que a expressão “sempre que possível” relaciona-se com a “espécie imposto”, sendo que nos indiretos a graduação não tem como ser pessoal e que o discurso constitucional não

seria admissível se permitisse que a capacidade contributiva fosse desrespeitada, certo que, “quando esta o é, está-se perante o confisco.” (Ives Gandra da Silva Martins, “Capacidade Econômica e Capacidade Contributiva”, em “Caderno de Pesquisas Tributárias”, vol. 14, 1989, págs. 42-50).

Hugo de Brito Machado não destoa desse entendimento: “Realmente, a expressão “sempre que possível” diz respeito apenas à atribuição de caráter pessoal aos impostos. Não à graduação destes segundo a capacidade econômica dos contribuintes.” (“O princípio da Capacidade Contributiva”, em “Caderno de Pesquisas Tributárias”, vol. 14, 1989, págs. 124-126). José Eduardo Soares de Melo pensa da mesma forma (“Capacidade Contributiva”, ob. cit., pág. 149).

A interpretação, pois, do que está inscrito no § 1º do art. 145 da Constituição Federal deve ser esta: sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal, dado que há impostos que não possuem tal característica. Mas a personalidade dos impostos deverá, a todo modo, ser perseguida. Todos os impostos, entretanto, estão sujeitos ao princípio da capacidade contributiva, mesmo os que não tenham caráter pessoal.

IV

Isto posto, examinemos a questão posta no recurso.

A Lei, 5.641, de 1989, do Município de Belo Horizonte, é que estabelece a progressividade do IPTU da capital mineira.

Deixam claro as informações prestadas pela Municipalidade, que a progressividade instituída pela Lei Municipal 5.641, de 1989, é de cunho fiscal, fundada no art. 145, § 1º, da Constituição Federal, pelo que dá cumprimento aos princípios da capacidade contributiva e da isonomia fiscal (C.F., art. 150, II). Não se tem, portanto, a progressividade extrafiscal do art. 182, § 4º, II, da Constituição Federal.

Acrescentam citadas informações que a Lei 5.641/89 fixou (art. 83 e Tabela III anexa à

mesma lei) alíquotas que variam de 0,5 a 1% (meio a um por cento) para imóveis edificados:

de padrão popular	0,5%
de padrão baixo	0,6%
de padrão normal	0,7%
de padrão alto	0,8%
de padrão luxo	1,0%'

Da mesma forma, a lei estabeleceu alíquota menor (3%) para imóveis não edificados situados em logradouros com três ou mais melhoramentos, de valor até 173 UFPBH (Unidade Fiscal Padrão da Prefeitura de Belo Horizonte) e alíquota maior (4,2%) para terrenos na mesma condição com valor acima de 6.228 UFPBH, além de fixar as alíquotas intermediárias.' (fl. 41)

O acórdão recorrido, conforme vimos, distinguuiu a progressividade do art. 182, § 4º, II, da Constituição, *progressividade no tempo*, que tem em vista a política de desenvolvimento urbano, da progressividade fiscal, art. 145, § 1º, CF.

V

A Procuradoria-Geral da República, no parecer lavrado pela ilustre Subprocuradora-Geral Anadyr de Mendonça Rodrigues, começa por separar a progressividade do art. 182, § 4º, II, da Constituição, progressividade no tempo, da progressividade inscrita no art. 156, § 1º, da mesma Carta. A primeira seria a *progressividade-sanção*, enquanto a segunda, do art. 156, § 1º, tem por finalidade assegurar o cumprimento da função social da propriedade. Acrescenta o parecer:

'(...)

16. Afigura-se correto, então, extrair as conclusões conseqüentes de que:

a) a instituição do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, sob a forma *NÃO-PROGRESSIVA*, não fica subordinada a que assegure o cumprimento da função social da propriedade, mas pode ter essa serventia; porém,

b) o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana sob *QUALQUER* forma *PROGRESSIVA* há, necessariamente, de ser

instituído "*de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade*".

17. De natureza nitidamente distinta parecem ser, portanto, de um lado, o IPTU *PROGRESSIVO NO TEMPO*, de que cuida o inciso II do § 4º do art. 182 da Carta Magna, e, de outro, o IPTU *SOB QUALQUER FORMA PROGRESSIVA*, acerca do qual versa o § 1º do art. 156.

18. No sistema da Carta de 1988, pois, fez-se admissível a instituição, simultânea:

a) do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana *NÃO-PROGRESSIVO* (art. 156, I, da Constituição Federal), forrado de se submeter à exigência de assegurar o cumprimento da função social da propriedade;

b) do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana *DE QUALQUER FORMA PROGRESSIVO, NOS TERMOS DE LEI MUNICIPAL*, necessariamente criado *DE FORMA A ASSEGURAR O CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE* (§ 1º do art. 156 da Constituição Federal); e

c) do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana *PROGRESSIVO NO TEMPO*, conforme vier a dispor lei federal, a ser criado mediante lei específica — municipal — para área incluída no plano diretor, como segunda sanção, na ordem sucessiva daquelas imponíveis para estimular o adequado aproveitamento do solo urbano (inciso II do § 4º do art. 182 da Constituição Federal).

19. Se assim for, haver-se-á de prestigiar o decidido pelo E. Tribunal *a quo*, na medida em que rejeitou a arguição de inconstitucionalidade da Lei municipal nº 5.641, de 1989, em face da inexistência de Plano Diretor do Município e de ainda não ter sido editada a lei federal prevista no § 4º do art. 182 da Constituição Federal.

(...)' (fls. 184/186)

Todavia, a forma como foi feita, pela Lei 5.641, de 1989, do Município de Belo Horizonte, "a graduação dos impostos segundo a capacidade econômica do contribuinte não constitui FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE, ainda que, para atingi-la, seja a propriedade levada em conta". Invoca, então, o § 2º do art. 182 da Constituição Federal: nesse

parágrafo estaria o conceito de função social da propriedade territorial urbana. Então, o princípio inscrito no § 1º do art. 145 da Constituição — o princípio da capacidade contributiva — no tocante ao IPTU, não afasta a exigência do § 1º do art. 156, “de que a progressividade” desse imposto “constitua instrumento da serventia extrafiscal indicada pelo texto constitucional (“... de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade”).”

Em síntese, a progressividade do IPTU, progressividade fiscal, inscrita no § 1º do art. 145, implica observância do disposto no § 1º do art. 156, assim ela se faz tendo em vista a função social da propriedade urbana e o conceito dessa função social é o que está no § 2º do art. 182. Por isso, o parecer conclui pelo conhecimento e provimento do recurso.

VI

Lamento divergir da ilustre parecerista.

Há quem sustente que somente seria possível a progressividade do IPTU nas condições inscritas no art. 182, § 4º, da Constituição. Assim, por exemplo, a lição de Marco Aurélio Greco (“A Constituição Brasileira de 1988”, Forense, Rio, 1988; “IPTU — Progressividade — Função Social da Propriedade”, Rev. de Dir. Trib., 52/110). Também sustentam a mesma tese, os ilustres tributaristas IVES Gandra da Silva Martins, Ione Dolácio de Oliveira (“Repertório IOB de Jurisprudência”, 23/89, p. 377/379) e Bernardo Ribeiro de Moraes (“Repertório IOB de Jurisprudência”, 4/90, p. 56/62).

Assim, entretanto, não deve ser entendido.

O que está na Constituição, ao que me parece, é que é possível distinguir a progressividade fiscal — C.F., art. 145, § 1º, art. 156, § 1º — da *progressividade-sanção* inscrita no art. 182, § 4º, II.

A progressividade-sanção, inscrita no art. 182, 4º, II, da Constituição, constitui instrumento de realização da POLÍTICA DE DESENVOLVIMENTO URBANO (C.F., art. 182), que tem no plano diretor aprovado pela

Câmara Municipal, que é obrigatório para cidades com mais de vinte mil habitantes, o seu instrumento básico (art. 182, § 1º). O conceito, portanto, de função social, nesse contexto — a propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor (§ 2º do art. 182) — está relacionado com a política de desenvolvimento urbano e o seu não atendimento facultará ao poder público municipal a adoção das medidas postas nos incisos I a III do § 4º do art. 182, especificamente para o solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, e uma delas é a progressividade no tempo (art. 182, § 4º, II).

Tem-se, no caso do art. 182, § 4º, II, a progressividade extrafiscal, distinta da progressividade fiscal (art. 145, § 1º, art. 156, § 1º). Noutras palavras, a progressividade no tempo, extrafiscal, inscrita no art. 182, § 4º, II, da Constituição, não impede a realização da progressividade fiscal (art. 145, § 1º, art. 156, § 1º). Ouçamos a lição de Geraldo Ataliba: “... o art. 182 (especialmente seu § 4º, II), prevê uma disciplina extrafiscal. Consiste a extrafiscalidade no uso de instrumentos tributários para obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados (no caso valores urbanísticos).” Todavia, esta tese, acrescenta Ataliba, “não implica, absolutamente, censura à progressividade projetada, como o foi, com finalidades puramente fiscais, tendo em vista melhor e mais perfeita adequação à capacidade contributiva dos proprietários, no clima de solidariedade social que a Constituição de 1988 instaurou.” (Geraldo Ataliba, “IPTU — Progressividade”, Rev. de Dir. Trib., 93/233, 235).

No mesmo sentido é a lição de Alcides Jorge Costa: “A meu ver, a progressividade prevista no art. 156, § 1º, pode ser aplicada independentemente do disposto no art. 182, § 4º. Bem sei que o art. 156, § 1º, diz que a progressividade destina-se a assegurar o cumprimento da função social da propriedade e que o art. 182, § 2º, dispõe que a propriedade

urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor. Assim, se não há plano diretor, não haveria também como exigir o cumprimento de uma função social não definida.” Entretanto, acrescenta Alcides Jorge Costa: “o argumento não é procedente. Em primeiro lugar, o § 4º do art. 182 refere-se apenas ao “solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado”. Não há menção alguma a imóveis urbanos construídos. Desta maneira, se cabível o argumento exposto no item 2.4, deveria concluir-se que a função social dos imóveis urbanos construídos é irrelevante para a Constituição. Em segundo lugar, deve perguntar-se se a única função social de imóvel é a que se afere através do cumprimento ou não cumprimento do plano diretor”. A resposta é dada, em seguida, pelo ilustre professor da USP:

‘Esta pergunta merece algumas considerações e, certamente, uma resposta negativa. Há, sem dúvida, uma função social assinalada por um plano diretor, como há outras funções que independem de qualquer plano dessa natureza. Uma destas funções localiza-se no campo tributário. Um imóvel é signo de riqueza e, portanto, matéria tributável. Esta afirmação é óbvia e é feita aqui apenas para dar seqüência lógica à exposição. Se é matéria tributável, pode a propriedade, no caso, ter outra função social que não a ligada ao urbanismo ou ao reordenamento de áreas urbanas.’

E conclui:

‘É o que acontece no caso em exame. A progressividade mencionada no art. 156, § 1º, não tem a função da que aparece no art. 182, § 4º, da CF.” (Alcides Jorge Costa, “IPTU — Progressividade”, *Rev. de Dir. Trib.*, 93/239, 240).

A professora Sandra Lopez Barbon, no seu livro, “Do IPTU”, Ed. Del Rey, Belo Horizonte, 1995, págs. 110-111, registra que os dois dispositivos constitucionais — art. 156, § 1º e 184, § 4º, II — encontram-se em locais distintos: o primeiro, no capítulo do Sistema Tributário Nacional e o segundo, no capítulo que trata da política urbana e não de tributos. Isto já seria indicador de que as progressivi-

dades devem receber tratamentos diferentes (Sandra Lopez Barbon, “Do IPTU”, Ed. Del Rey, Belo Horizonte, 1995, págs. 110-111).

José Afonso da Silva também faz a distinção, lecionando que a “progressividade prevista no art. 156 é genérica e pode ser estabelecida com base em critérios diferentes do estabelecido no art. 182, § 4º, que é vinculado à situação específica ali indicada, em que a aplicação da progressividade constitui sanção pelo não atendimento de regular e específica exigência do Poder Público Municipal.” (José Afonso da Silva, “Curso de Direito Constitucional Positivo”, Malheiros Editores, 12ª edição, 1996, pág. 663).

José Souto Maior Borges, na mesma linha, afirma: “pretender que, em qualquer hipótese, o IPTU somente pode ser progressivo se incluso no plano diretor mais lei específica mais lei federal é brigar até com a interpretação literal. É contrariar a formulação expressa do art. 182, § 4º, II, que só cogita de IPTU progressivo no tempo. Trivial que a progressividade no tempo é apenas uma das manifestações desse fenômeno muito mais amplo, a progressividade no espaço; segundo o valor do imóvel, a superfície, a sua destinação, o gabarito ou número de pavimentos, critérios mistos (v., por todos, Mizabel Derzi, ob. cit., pp. 296 e ss.).” (José Souto Maior Borges, “IPTU — Progressividade”, *Rev. de Dir. Trib.*, 59/73, 87).

Mizabel Derzi e Sacha Calmon, invocados pelo ilustre tributarista, em livro que escreveram sobre o tema — “Do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana”, Saraiva, 1982 — dissertam amplamente sobre a questão da progressividade fiscal e extrafiscal, distinguindo-as, para concluir no sentido de que não pode “o Poder Judiciário estabelecer normas que tolham o Poder Legislativo Municipal, proibindo-o de regular o tributo dessa ou daquela forma, prendendo-o a amarras e freios inconstitucionais.” (Mizabel Derzi e Sacha Calmon, ob. cit., pág. 309).

Em livro mais recente, Sacha Calmon leciona que “pode-se dizer, sem medo, que o IPTU admite a progressividade estribado em

duas matrizes: (a) A matriz da política urbana, cujo fundamento constitucional tem sede na disposição que acabamos de transcrever, em prol da ordenação urbanística das municipalidades (progressividade extrafiscal no tempo) e (b) A matriz da capacidade do contribuinte que exsurge do art. 145, § 1º, da CF. Esta última progressividade não cresce ano a ano no funil do tempo, como a anterior. Nesta, o imposto em si é estruturado com alíquotas progressivas e, pois, menores e maiores no espelho do tempo (alíquotas existentes num mesmo instante). No primeiro caso, a meta optada é remover obstáculos ao plano diretor. Na segunda, procura-se, em função da pessoa do proprietário (imóveis mais valorizados, número de imóveis possuídos, tamanho da propriedade imóvel, etc.) fazer atuar o princípio da capacidade contributiva. Agora, se o suposto rico tiver imóveis mas não capacidade econômica, a sua alíquota pode ser contestada em juízo.” (Sacha Calmon Navarro Coelho, “Comentários à Constituição de 1988 — Sistema Tributário”, Forense, 1990, págs. 256-257).

O juiz e professor Hugo de Brito Machado também distingue, no tocante ao IPTU, a progressividade fiscal, art. 156, § 1º, da progressividade extrafiscal, no tempo, art. 182, § 4º, II: “Em primeiro lugar, é invocável a regra de hermenêutica segundo a qual a lei não contém disposições inúteis. A prevalecer a tese pela qual não é possível qualquer outra forma de progressividade, além daquela prevista no art. 182, § 4º, item II, da Constituição, a disposição do art. 156, § 1º, restará absolutamente inútil. Poderá ser excluída do texto constitucional sem lhe fazer qualquer falta.” Na linha de que o art. 156, § 1º, e o art. 182, § 4º, II, cuidam de coisas diversas, pelo que é possível a instituição do IPTU progressivo sem as condicionantes do art. 182, acrescenta:

“Em seu art. 156, § 1º, a Constituição estabelece que o IPTU “poderá ser progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade.” Esta norma, como se vê, explicitou a possibilidade de estabelecerem os municí-

pios alíquotas progressivas para o IPTU, em razão de qualquer critério que o legislador municipal venha a eleger.

Essa progressividade deve ser instituída de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade. Do ponto de vista da Política Urbana, a propriedade cumpre sua função social quando atende as exigências fundamentais de orientação da cidade expressas no plano diretor (art. 182, § 2º). Isto, entretanto, não significa a inexistência de outras formas pelas quais tenha de cumprir a propriedade sua função social, até porque a propriedade há de ser encarada como *riqueza*, e não apenas como um elemento a ser tratado pelas normas de Política Urbana. Nem seria razoável, aliás, admitir que a função social da propriedade restasse inteiramente vinculada a diretrizes de política urbana.” (Hugo de Brito Machado, “Progressividade do IPTU”, Repertório IOB de Jurisprudência, nº 16/90, págs. 258/260).

VII

A professora ELIZABETH NAZAR CARRAZZA, em preciosa obra, registra que “admitindo-se a tese defendida por aqueles que pretendem só ser possível a progressividade extrafiscal (ou sancionatória) do art. 182, § 4º, chegar-se-ia à insustentável conclusão de que apenas os imóveis não edificados, subutilizados ou não utilizados poderiam ensejar, para seus proprietários, tributação progressiva.” (ELIZABETH NAZAR CARRAZZA, “IPTU e Progressividade — Igualdade e Capacidade Contributiva, Editora Juruá, Curitiba, PR, 1992, pág. 105). A autora, aliás, formula interessante tese no sentido da existência de três tipos de progressividade no tocante ao IPTU: a) a progressividade fiscal, com base na capacidade contributiva, C. F., art. 145, § 1º; progressividade em razão, por exemplo, do luxo do imóvel e do local onde ele se localiza; b) progressividade extrafiscal, C.F., art. 156, § 1º, c.c. art. 182, § 2º; está condicionada à existência de lei municipal que estabelece o

plano diretor (art. 182, § 2º); c) progressividade extrafiscal: progressividade no tempo, com caráter de sanção: C.F., art. 182, § 4º. (Ob. cit., conclusões nºs 24, 25, 25.1, 26 e 27, págs. 111-112). Segundo esta autora, a progressividade ora sob exame apóia-se, toda ela, no art. 145, § 1º, da Constituição Federal, pelo que é legítima.

A opinião de Roque Carrazza parece ser idêntica à de Elizabeth Nazar Carrazza. Leciona o eminente mestre: “Em suma, para que, no IPTU, se atendam às exigências do princípio da capacidade contributiva, não é necessário que seja editado um plano diretor. Se editado — sem embargo do cumprimento ao disposto no § 1º, do art. 145 da CF — pode utilizar-se um sistema de alíquotas diferenciadas, para estimular ou desestimular comportamentos dos proprietários de imóveis urbanos.” (Roque Antônio Carrazza, “Curso de Direito Constitucional Tributário”, Malheiros Editores, 4ª ed., 1993, pág. 64). Em nota de rodapé, Roque Carrazza é explícito: “equivocavam-se os que apregoavam que, à falta de plano diretor, as alíquotas do IPTU tinham de ser as mesmas, tanto para os proprietários de imóveis luxuosos, quanto para os proprietários de imóveis modestos. A faculdade contida no predito art. 156, § 1º, da CF, não interfere no princípio da capacidade contributiva, que irradia efeitos sobre o IPTU e independe da edição de qualquer plano diretor para atuar.” (Ob. cit., pág. 65, nota 49).

VIII

De todo o exposto, ressaí a conclusão no sentido de que, forte na Constituição, art. 145, § 1º, as alíquotas do IPTU deverão ser progressivas, forma, aliás, de se emprestar a esse imposto caráter de personalidade, dado que a progressividade, segundo M. Duverger, lembra Hugo de Brito Machado, “constitui um dos meios mais eficazes de personalização do imposto.” (M. Duverger, “Hacienda Pública”, trad. de José Luiz Ruiz Travessi, Barcelona, 1968, p. 321). Essa progressividade assentar-se-á, especificamente, no disposto no

art. 156, § 1º, da Constituição, certo que a “função social” ali inscrita não é a mesma “função social” do § 2º do art. 182 da Constituição: a primeira, do art. 156, § 1º, independe do plano diretor, porque localizada no campo tributário e não está jungida ao reordenamento de áreas urbanas. Ela se assenta, a função social do art. 156, § 1º, numa política redistributivista, ou a progressividade assentada no art. 156, § 1º, visa a realizar uma política redistributivista, na linha da lição de Wilherm Gerloff (“Los impuestos — Doctrina geral de los impuestos”, in Tratado de Finanzas, Buenos Aires, El Ateneo, trad. espanhola, 1961, v. I/255-256), invocada por Alcides Jorge Costa: “a tributação progressiva pode justificar-se pelo argumento compensatório: se um sistema tributário tem impostos progressivos, a progressividade de outros serve de compensação e restabelece o equilíbrio, com a eliminação da regressividade, considerado o sistema em seu todo. A progressividade pode justificar-se como concretização de uma política redistributivista, porque se reconhece estar a renda distribuída de modo inconveniente à vista das aspirações éticas da sociedade. Por fim, a progressividade pode ser utilizada como recurso de chamada finança de ordenamento ou, se preferir, como recurso do poder de polícia (police power).” (Alcides Jorge Costa, ob. cit., pág. 240). A progressividade, em tal caso, progressividade no espaço, apoia-se — vale invocar as lições de Souto Maior Borges, Mizabel Derzi e Sacha Calmon, retro registradas — no “valor do imóvel, a superfície, a sua destinação, o gabarito ou número de pavimentos, critérios mistos.”

IX

No caso, conforme está no acórdão recorrido, “o imposto variou de alíquota, levando-se em consideração o valor venal, a zona de situação, e o fato de existir ou não edificação.”

Não praticou, portanto, o Município de Belo Horizonte, ao instituir a progressividade fiscal inscrita na Lei municipal nº 5.641, de

1989, inconstitucionalidade. Ao contrário, a lei mencionada está na linha do que dispõem os artigos 145, § 1º, e 156, § 1º, da Constituição Federal.

X

Do exposto, não conheço do recurso.”

Reportando-me ao voto acima transcrito, peço licença ao Sr. Ministro Relator para, divergindo de S. Exa., conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 199.281-6

PROCED.: SÃO PAULO

RELATOR: MIN. MOREIRA ALVES

RECTE.: PROCURADOR-GERAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

RECDO.: MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

ADV.: ODUVALDO AZEREDO

Decisão: O Tribunal, por votação majoritária, *conheceu e deu provimento* ao recurso extraordinário, para julgar *procedente* a ação

direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Procurador-Geral de Justiça do Estado de São Paulo, *declarando*, em consequência, com eficácia *erga omnes*, a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 11.152, de 30/12/1991, do Município de São Paulo, na parte que alterou a redação dos arts. 7º e 27 e respectivos parágrafos da Lei nº 6.989, de 29/12/1966, com a redação que lhes foi conferida pelas Leis nº 10.394, de 20/11/1987, nº 10.805, de 27/12/1989, e nº 10.921, de 30/12/1990, todas do Município de São Paulo, *vencido* o Ministro Carlos Velloso, que conhecia e negava provimento ao recurso. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Ministro Sydney Sanches. Plenário, 11.11.98.

Presidência do Senhor Ministro Celso de Mello. Presentes à sessão os Senhores Ministros Moreira Alves, Néri da Silveira, Sydney Sanches, Octávio Gallotti, Sepúlveda Pertence, Carlos Velloso, Marco Aurélio, Ilmar Galvão, Maurício Corrêa e Nelson Jobim.

Procurador-Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro.

Luiz Tomimatsu, Coordenador