

**Recurso Extraordinário nº 153.771-O-MG
(Plenário)**

Recorrente: José Tarózio de Almeida Melo
Recorrido: Município de Belo Horizonte
Relator para o acórdão: O Senhor Ministro Moreira Alves

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 da conjugação desse dispositivo constitucional (genérico) com o artigo 156, § 1º (específico).

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

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

Recurso extraordinário conhecido e provido, declarando-se inconstitucional o subitem 2.2.3 do setor II da Tabela II da Lei 5.641, de 22.12.89, no Município de Belo Horizonte.

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 taquigráficas, por maioria de votos, em conhecer do recurso e lhe dar provimento para deferir o mandado de segurança e declarar a inconstitucionalidade

do subitem 2.2.3 do Setor II da Tabela III, da Lei nº 5.641, de 22.12.89, do Município de Belo Horizonte, vencido o Ministro Carlos Velloso (Relator), que não conhecia do recurso.

Brasília, 20 de novembro de 1996.

Sepúlveda Pertence
Presidente

Moreira Alves
Relator p/o Acórdão

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO (Relator): Trata-se de mandado de segurança impetrado por JOSÉ TARCÍZIO DE ALMEIDA MELO, contra ato do PREFEITO MUNICIPAL DE BELO HORIZONTE, objetivando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, decorrente da cobrança do IPTU de 1990, com utilização de alíquota progressiva, tributado de acordo com a Tabela III, anexa à Lei Municipal nº 5.641, de 22 de dezembro de 1989, que, no entender do impetrante, é inconstitucional.

A sentença de fls. 66-70, não vendo inconstitucionalidade no critério adotado, denegou a segurança.

A Quarta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em votação unânime, negou provimento ao apelo do impetrante. Entendeu o voto condutor do aresto de fls. 122-130, que:

"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."

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso extraordinário, fundado no art. 102, III, a da Constituição Federal, alegando que a decisão recorrida violou os seguintes dispositivos constitucionais: arts. 156, § 1º, e 182, ao aceitar a alíquota progressiva do imposto sobre a propriedade urbana levando em conta o maior valor venal do imóvel. Sustenta o recorrente, em síntese, que:

a) o excesso da alíquota progressiva de 3,1%, contra a alíquota normal de 1%, já é razão suficiente para que o contribuinte tenha a legitimidade necessária de pedir que seja tornada insubsistente a exigência tributária no ano de 1990, deixando-se de aplicar o art. 83 da Lei Municipal de Belo Horizonte nº 5.641/89, por sua manifesta inconstitucionalidade;

b) a Constituição da República, em seu art. 156, § 1º, só admitiu um caso de progressividade, qual seja o de assegurar o cumprimento da função social da propriedade; mas, o acórdão recorrido foi além, como se o poder constituinte tivesse acrescentado ao dispositivo constitucional mais um caso de progressividade, em função do maior valor venal do imóvel, pura e simplesmente;

c) seleciona-se a capacidade contributiva é levando em conta o valor proporcional do imposto, sendo desnecessária a alíquota progressiva; à medida que o imóvel é mais caro, tem-se pela proporcionalidade a graduação da capacidade contributiva;

d) a Constituição contém diversas ressalvas e condições para, no caso específico do IPTU, permitir a aplicação da alíquota progressiva, não podendo a lei municipal, sem tais ressalvas e condições, fixar novo caso para aquela alíquota;

e) "o v. Acórdão ofende e vulnera o art. 156, § 1º, da Constituição da República, que é a disposição aplicável à espécie e que somente enseja a alíquota progressiva para o imposto sobre a propriedade territorial urbana no único caso da política urbana, ou seja, regulação do cumprimento da função social da propriedade, nos termos do art. 182".

A Subprocuradora-Geral da República, Anadyr de Mendonça Rodrigues, em seu parecer de fls. 171-190, conclui que:

"Em tais circunstâncias, afigura-se juridicamente impossível não reconhecer que, à falta de nexo entre a progressividade do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, instituído pela Lei do Município de Belo Horizonte nº 5.641, de 1989, e a sua utilidade para garantir 'o cumprimento da função social da propriedade', ficou contrariado o disposto no § 1º do art. 156 da Constituição Federal.

O parecer é, por conseguinte, de que o Recurso Extraordinário comporta conhecimento e provimento."

É o relatório.

VOTO

O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO (Relator): 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 objeto 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 CF 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 o 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*, pp. 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 CTN 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 STF 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 as 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 CF 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 RT 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 NEGO PROVIMENTO ao apelo." (fls. 125-129).

O não menos eminente Desembargador Caetano Carelos, 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 tem-

po, 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 princípio da capacidade contributiva, aplicável, no constitucionalismo tributário brasileiro, aos impostos, conforme se verifica da leitura no § 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 de 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 retributividade; 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, p. 109).

A igualdade tributária, aliás, inscreve-se, expressamente, na Constituição e constitui um princípio constitucional tributário geral, porque aplicável a todos os tributos: CF, 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", *Revista de Direito Tributário*, 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 Professor 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 *Revista de Direito Tributário*, 1991, p. 157; José Maurício Conti, *Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade*, São Paulo, 1996, p. 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, p. 119).

Ives Gandra da Silva Martins também leciona que a expressão, "sempre que possível" relaciona-se como 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, pp. 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, pp. 124-126). José Eduardo Soares de Melo pensa da mesma forma ("Capacidade Contributiva", *ob. cit.*, p. 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 pessoalidade 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 nº 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 nº 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 (CF, art. 150, II). Não se tem, portanto, a progressividade extrafiscal do art. 182, § 4º, II, da Constituição Federal.

Acrescentam citadas informações que a Lei nº 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, distinguiu 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 cum-

primento 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 nº 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", *Revista de Direito Tributário*, 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, pp. 377-379) e BERNARDO RIBEIRO DE MORAES (*Repertório IOB de Jurisprudência*, 4/90, pp. 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 - CF, 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 (CF, 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", *Revista de Direito Tributário*, 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 do 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", *Revista de Direito Tributário*, 93/239, 240).

A professora Sandra Lopez Barbon, no seu livro, *Do IPTU*, Ed. Del Rey, Belo Horizonte, 1995, pp. 110-111, registra que os dois dispositivos constitucionais - arts. 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 progressividades devem receber tratamentos diferentes (SANDRA LOPEZ BARBON, *Do IPTU*, Ed. Del Rey, Belo Horizonte, 1995, pp. 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*, 12ª edição, Malheiros Editores, 1996, p. 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 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", *Revista de Direito Tributário*, 59/73, 87).

Mizabel Derzi e Sacha Calmon, invocados pelo ilustre tributarista, em livro que escreveram sobre o tema - *Dos Impostos 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.*, p. 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 pleno 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, pp. 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 municípios 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 às 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, pp. 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, 1992, p. 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, CF, art. 145, § 1º: progressividade em razão, por exemplo, o luxo do imóvel e do local onde ele se localiza; b) progressividade extrafiscal, CF, 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: CF, art. 182, § 4º. (*Ob. cit.*, conclusões nºs 24, 25, 25.1, 26 e 27, pp. 111-112). Segundo esta autora, a progressividade ora sob exame apoia-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, p. 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 predo 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.*, p. 65, nota 49).

VIII

De todo o exposto, ressei 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 pessoalidade, 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 do 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 general 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.*, p. 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 art. 156, § 1º, da Constituição Federal.

X

Do exposto, não conheço do recurso.

ADITAMENTO AO VOTO

O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO (Relator): Sr. Presidente, gostaria de dizer duas palavras a respeito do eminente Professor Darcy Bessone, que fez, como de costume, brilhante sustentação oral da defesa do contribuinte.

Ele foi meu professor na Faculdade de Direito de Minas, foi colega de turma do meu pai, na mesma Faculdade, Turma de 1933. De modo que a admiração que

eu tenho pelo Professor Darcy Bessone não decorre apenas do fato de eu ter sido seu aluno na Faculdade de Direito da Universidade de Minas Gerais e ser seu discípulo - considero-me assim até hoje -, mas também, pelo fato de ele ter sido colega de turma e amigo de meu pai, que tinha por ele grande admiração. Antes, pois, de entrar na Faculdade de Direito, já o admirava.

S. Exa. não está presente para ouvir estas palavras, por isso peço que elas fiquem registradas.

EXTRATO DE ATA

Recurso extraordinário nº 153771-0

Origem: Minas Gerais

Relator: Min. Carlos Velloso

Recte.: José Tarcizio de Almeida Melo

Adv.: Darcy Bessone

Recdo.: Município de Belo Horizonte

Adv.: Marcos Jorge Caldas Pereira e outros

Decisão: Pediu vista dos autos o Ministro Moreira Alves, depois do voto do Ministro Carlos Velloso (Relator), não conhecendo do recurso. Falou: pelo recorrente, o Professor Darcy Bessone, pelo recorrido, o Dr. Marcos Jorge Caldas Pereira, e, pelo Ministério Público Federal, o Dr. Geraldo Brindeiro. Ausentes, justificadamente, os Ministros Celso de Mello e Marco Aurélio. Plenário, 04.09.96.

Decisão: Apresentado o feito em mesa pelo Ministro Moreira Alves, que pedira vista dos autos, o Tribunal deliberou que se aguardasse, para efeito de prosseguimento do julgamento, a presença de todos os Ministros. Ausentes, justificadamente, os Ministros Sepúlveda Pertence, Presidente, e Marco Aurélio. Plenário, 24.10.96.

Presidência do Senhor Ministro Celso de Mello, Vice-Presidente. Presentes à sessão os Senhores Ministros Moreira Alves, Néri da Silveira, Sydney Sanches, Octavio Gallotti, Carlos Velloso, Ilmar Galvão, Francisco Rezek e Maurício Corrêa.

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Haroldo Ferraz da Nóbrega.

Luiz Tomimatsu
Secretário

VOTO VISTA

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES:

1. O eminente relator, Ministro Carlos Velloso, não conhece do presente recurso extraordinário, porque, fazendo ampla exposição relativa à progressividade do IPTU, sustenta que "o que está na Constituição, ao que me parece, é que é possível distinguir a progressividade fiscal - CF, art. 145, § 1º, art. 156, § 1º - da progressividade - sanção inscrita no art. 182, § 4º, II", e depois de salientar que

"... forte na Constituição, art. 145, § 1º, as alíquotas do IPTU deverão ser progressivas, forma, aliás, de se emprestar a esse imposto caráter de pessoalidade, 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, 1958, 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 WILLHERM GERLOFF... porque se reconhece estar a renda distribuída de modo inconveniente à vista das aspirações éticas da sociedade'.

conclui:

"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".

2. Com a devida vênia do eminente relator, não me parece que assim seja.

Passo, portanto, a examinar os artigos 145, § 1º, 156, § 1º, e 182, §§ 1º e 4º, todos da Constituição Federal.

3. Reza o § 1º do artigo 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.”

Desse dispositivo decorre que a Constituição, adotando a distinção clássica segundo a qual os impostos podem ter caráter pessoal ou caráter real (é a classificação que distingue os impostos em pessoais e reais), visa a que os impostos, sempre que isso seja possível, tenham o caráter pessoal, caso em que serão graduados - e um dos critérios de graduação poderá ser a progressividade - segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Por outro lado, em face desse dispositivo, não se pode pretender que a expressão “sempre que possível” se refira apenas ao caráter pessoal do imposto, e que, por isso, o princípio da capacidade contributiva seja aplicável a todos os impostos ainda quando não tenham caráter pessoal, como sustentam Américo Lacombe e José Maurício Conti, citados no voto do eminente relator. De feito, a parte final do dispositivo em causa repele essa conclusão, porque a Constituição atribui à administração tributária a faculdade de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, “especialmente para conferir efetividade A ESSES OBJETIVOS”, ou seja, ao objetivo de que os impostos, se possível, tenham caráter pessoal e ao de que esses impostos com caráter pessoal sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, certo como é que essa faculdade de identificação só tem sentido quando se trata de imposto de caráter pessoal, ou seja - na definição de GIANINI (*Istituzioni di Diritto Tributario*, reimpressão da 9ª ed., p. 159, Dott. A. Giuffrè Editore, Milano, 1974) -, “aqueles que alcançam o conjunto de rendimentos ou de bens do contribuinte, ou também uma parte destes, mas enquanto dizem respeito a uma dada pessoa, levando em conta, em medida mais ou menos ampla, as suas condições”. O mesmo não ocorre, evidentemente, com os impostos de caráter real que - também na definição de GIANINI (*Ob. Cit., ibidem*) - são os que “alcançam bens singulares ou rendimentos ou também grupos de bens ou de rendimentos, considerados na sua objetividade, sem levar em conta a condição pessoal do sujeito passivo do imposto”. Por isso mesmo, VICTOR UCKMAR (*Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário*, trad. MARCO AURÉLIO GRECO, § 12, p. 82, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1976), tratando do princípio constitucional da igualdade tributária no tocante à capacidade contributiva, se refere, ao “EVIDENTE ABSURDO DE ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS PARA OS IMPOSTOS REAIS”. Igualmente, VICENZO CARULLO (*La Costituzione della Repubblica Italiana*, p. 184, Dott. Cesare Zuffi-Editore, Bologna, 1950), comentando o artigo 53 da Constituição Italiana que preceitua que “todos são obrigados a concorrer para as despesas públicas em razão de sua capacidade contributiva” e que “o sistema tributário é informado por critérios de progressividade”, acentua: “Naturalmente, não quere-

mos dizer - nem o poderemos - que todos os impostos indistintamente devem ser progressivos, porque bem sabemos como isso seria IMPOSSÍVEL ou cientificamente errado: porque bem sabemos que A PROGRESSÃO NÃO CONDIZ COM OS IMPOSTOS DIRETOS REAIS e pode encontrar só inadequada e indireta aplicação nos impostos sobre consumos e nos impostos indiretos em geral”. No mesmo sentido, ZINGALI (*apud COCIVERA, Principi di Diritto Tributario*, I, pp. 253-254, nota 60, Dott. A. Giuffrè Editore, Milano, 1974), que dá como uma das características do imposto real a de que ele “não pode ser organizado em forma progressiva (sendo a progressividade das alíquotas fundadas sobre o conceito de capacidade contributiva)”. Essa também a posição de BERLIRI (*Principi di Diritto Tributario*, I, 2ª ed., pp. 268-269, Giuffrè Editore, Milano, 1967, ao advertir: “Um outro elemento que caracteriza a capacidade contributiva é a sua relação com a pessoa do contribuinte. A capacidade contributiva, propriamente enquanto capacidade, é alguma coisa de subjetivo e não de objetivo: a mesma quantidade de renda ou de patrimônio exprime uma diversa possibilidade de contribuir para as despesas públicas se possuída por Tício, pai de 12 filhos ou por Gaio, solteiro, por Semprônio, jovem em pleno vigor das forças, ou por Mévio, velho paralítico e necessitado de contínua assistência médica. Tal íntima conexão entre a riqueza e seu possuidor resulta clara do confronto entre o art. 15 do Estatuto Albertino - que falava de haveres - e o artigo 53 da Constituição que fala justamente de capacidade contributiva. Aliás, num sistema inspirado em critérios de progressividade é natural que a imposição tenha caráter pessoal e não real”. Não é diversa a lição de GIANINI (*Comentario Sistemático alla Costituzione Italiana diretto da PIERO CALAMANDREI e ALESSANDRO LEVI*, vol. I, p. 284, G. Barbera, Editore, Firenze, 1950), ao comentar os preceitos da Constituição italiana sobre as relações tributárias, salienta, com relação à progressividade: “Pode somente afirmar-se que a não todos os tributos é aplicável o critério da progressividade (exatamente por isso a Constituição refere o critério mesmo ao sistema tributário): que os impostos diretos reais, enquanto alcançam objetivamente os rendimentos singulares (dos terrenos, das construções, etc.) devem ser necessariamente proporcionais, pois de outro modo se verificaria a incongruência de alcançar mais gravemente o possuidor de um rendimento derivado de uma fonte de renda que não o possuidor de uma renda igual, mas produzida por fontes de renda diversas; que o campo em que deve sobretudo operar a progressão é o do imposto pessoal sobre o rendimento geral do sujeito”. Também na Suíça, BLUMENSTEIN (*Sistema di Diritto delle Imposte*, Trad. FRANCESCO FORTE, § 10, II, 2, Dott. A. Giuffrè Editore, Milano, 1954) acentua que “a distinção entre impostos subjetivos e objetivos (pessoais e reais) decorre do fato de que para determinados tipos pode prestar-se atenção à capacidade econômica pessoal do sujeito, enquanto para outros conta só a existência de um determinado objeto de imposto”. Na Alemanha, CREZELIUS (*Steuerrecht II - Resonderes Steuerrecht*, § 30, I, p. 416, Verlag C. H. Beck, München, 1991), estudando o imposto imobiliário (*Grundsteuer*), que também é da competência dos municípios, salienta que ele pertence à espécie dos impostos reais, e acrescenta: “abarca-se, assim, um determinado objeto do imposto por seu

valor ou com sua renda, sem que dependa da capacidade de prestação econômica ou pessoal daquele a quem, juridicamente no tocante ao imposto imobiliário, o imóvel é imputado", no mesmo sentido, STEINBERG (verbete "Grundsteuer, in *Handwörterbuch des Steuerrechts und der Steuerwissenschaften*, A-K, p. 549, C.H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, München, 1972). O francês PAUL HUGON (*O Imposto - Teoria Moderna e Principais Sistemas*, p. 85, Editora Renascença S/A, São Paulo, 1945, dissertando sobre as vantagens e desvantagens dos impostos reais, adverte que "ele agrava igualmente, por exemplo, os rendimentos de um prédio, seja qual for a situação econômica e social do proprietário: seja rico ou de posses médias, nacional ou estrangeiro, celibatário ou chefe de família, esteja a casa hipotecada ou não, etc.", esclarecendo: "ele se estabelece, pois, sem atender à capacidade contributiva". E, no Brasil, dentre outros, ZELMO DENARI (*Curso de Direito Tributário*, 3ª ed., p. 72, Forense, Rio de Janeiro, 1993) observa, quanto ao imposto real, que "de índole objetiva, abstrai a capacidade contributiva do contribuinte", sendo que "como exemplos temos o imposto territorial, rural e o imposto predial".

Ora, no sistema tributário nacional, é o IPTU inequivocadamente um imposto real, porquanto tem ele como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel localizado na zona urbana do Município, sem levar em consideração a pessoa do proprietário, do titular do domínio útil ou do possuidor, tanto assim que o Código Tributário Nacional ao definir seu fato gerador e sua base de cálculo não leva em conta as condições da pessoa do sujeito passivo. E mais: no artigo 130 estabelece que "os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, ..., subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação", o que implica dizer que, se não constar do título de transmissão a prova da quitação desses impostos (inclusive, portanto, o IPTU), o sujeito passivo do imposto devido anteriormente à transmissão do imóvel passa a ser o adquirente, o que importa concluir que essa obrigação tributária, nesse caso, de certa forma, se aproxima da obrigação *ob* ou *propter rem*, também denominada obrigação ambulatória, porque o devedor não é necessariamente o proprietário, titular do domínio útil ou possuidor ao tempo em que ocorreu o fato gerador e nasceu a obrigação tributária, mas pode ser o que estiver numa dessas posições quando da exigibilidade do crédito tributário, circunstância esta que mostra, claramente, que nesses impostos não se leva em consideração a capacidade contributiva do sujeito passivo, até porque, no momento da ocorrência do fato gerador anterior à transmissão, o futuro adquirente não era titular de direito real ou tinha a posse para daí se inferir, por presunção, que ele tivesse capacidade contributiva, que obviamente tem de ser aferida quando do fato gerador e não posteriormente a ele.

Ademais, o caráter real do IPTU foi exacerbado pelo artigo 156, § 1º, da atual Carta Magna.

Com efeito, BALEEIRO (*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, 5ª ed., pp. 363 e 365, Forense, Rio de Janeiro, 1977), que, entre os impostos reais, cita o imposto territorial, porque "paga, por exemplo, o solo, imposto territorial a tantos cruzeiros por hectare ou a 1% sobre o seu valor venal, pouco importando que o proprietário seja celibatário, ausente, rico, que o conserve na expectativa de valorização ou para caçadas", observa:

"Em regra geral, só os impostos pessoais se ajustam adequadamente à aplicação de critérios progressivos medidos pela capacidade contributiva, se bem que esta se possa presumir da natureza, valor ou aplicação específica de determinada coisa, no sentido de que a possui, compra ou prefere o indivíduo de maiores recursos econômicos. Mas imposto sobre coisa, em princípio, exclui, por exemplo, a progressividade em atenção à pessoa, SALVO CASOS DE APLICAÇÃO EXTRAFISCAL."

Essa exceção se explica, porque, em se tratando de aplicação extrafiscal de imposto, não está em jogo a capacidade contributiva do contribuinte que só é levada em conta com relação a impostos pessoais com finalidade fiscal.

Assim, a Constituição de 1988, ao estabelecer, no artigo 156, § 1º, que o IPTU "PODERÁ SER PROGRESSIVO NOS TERMOS DE LEI MUNICIPAL, DE FORMA A ASSEGURAR O CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE", só admitiu essa progressividade extrafiscal em atenção à coisa (a função social do direito de propriedade sobre o imóvel), não permitindo sequer a possibilidade de, com relação a esse imposto, se impor uma progressividade vinculada a situações pessoais do contribuinte, o que demonstra inequivocamente - e isso decorre até da circunstância de ter sido esse dispositivo colocado no capítulo concernente ao sistema tributário nacional - a exacerbação do caráter real desse imposto, o qual passou a alcançá-lo ainda quando utilizado para finalidade extrafiscal. Daí, terem razão os autores nacionais (assim, MARCO AURÉLIO GRECO, "Os Tributos Municipais", in *A Constituição Brasileira - 1988 - Interpretações*, pp. 332 e segs., Forense Universitária, Rio de Janeiro, 1988; BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, "O IPTU e as Limitações do Legislador Municipal", in *Repertório IOB de Jurisprudência*, nº 4/90, pp. 56-60; YONE DOLÁCIO DE OLIVEIRA, "A Progressividade do IPTU", in *Repertório IOB de Jurisprudência*, nº 23/90, pp. 377-379; JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, "IPTU - A Função Social da Propriedade e a Progressividade das Alíquotas", in *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 1, pp. 41-56; IVES GANDRA MARTINS e AIRES BARRETO (*apud* JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, artigo citado, pp. 53-54) que sustentam que, em face da Constituição de 1988, a única progressividade admitida para o IPTU é a extrafiscal destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade.

Portanto, sob o império da atual Constituição, não é admitida a progressividade fiscal do IPTU, quer com base exclusivamente - como pretendem,

entre outros, ELIZABETH NAZAR CARRAZZA e ROQUE CARRAZZA, citados no voto do eminente relator - no seu artigo 145, § 1º, porque esse imposto tem, como disciplinado no sistema tributário brasileiro, caráter real que é incompatível com a progressividade decorrente de capacidade econômica do contribuinte, quer com arrimo - como pretende o eminente relator - na conjugação desse dispositivo constitucional (genérico) com o artigo 156, § 1º (específico), pela singela razão de que este último dispositivo, por admitir a progressividade para fins extrafiscais ("de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade"), não pode, obviamente, servir de esteio para justificar progressividade fiscal.

Resta, pois, saber se a progressividade, a que alude o artigo 156, § 1º, da Constituição de 1988 e que é extrafiscal, é, ou não, a mesma progressividade também extrafiscal disciplinada no artigo 182, §§ 2º e 4º da mesma Carta Magna.

Rezam os referidos dispositivos constitucionais, o primeiro inserto no Título VI ("Da tributação e do orçamento") e o segundo no Título VII ("Da ordem econômica e financeira"):

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

I - propriedade predial e territorial urbana;

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

e

"Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executado 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 e 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:

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

Como se vê, o artigo 156, I, § 1º, da Constituição só permite a progressividade do IPTU - progressividade essa que será instituída nos termos da lei municipal, uma vez que esse imposto é da competência do município - para o fim extrafiscal de assegurar o cumprimento da função social da propriedade. Trata-se, evidentemente, tendo em vista a modalidade de imposto em causa, da função social da propriedade urbana. Ora, a função social da propriedade, como bem salienta MARCO AURÉLIO GRECO (obra citada, p. 333), não está diretamente ligada à qualidade inerente a certos bens ou às faculdades atribuídas ao proprietário, "mas está ligada ao uso, à utilização concreta que é dada àquele determinado bem", ou seja, diz respeito ao exercício do direito de propriedade, atuando como limitação ao conceito individualista desse direito. Como é limitação imposta pela própria Constituição Federal (depois de o inciso XXII do artigo 5º declarar que "é garantido o direito de propriedade", o inciso XXIII desse mesmo artigo preceitua que "a propriedade atenderá a sua função social"), se a Carta Magna não estabelecer os seus contornos, caberá exclusivamente à lei federal fazê-lo, uma vez que se trata de precisar um conceito constitucional que obviamente não pode variar de município para município, como poderia ocorrer se a cada um dos nossos 5.500 municípios fosse permitido, em suas leis, estabelecê-lo diferentemente, conforme a maior ou menor imaginação criadora de cada um deles. A Constituição de 1988, porém, preferiu conceituar o que se deveria entender por função social da propriedade imobiliária, quer rural, quer urbana. Fê-lo no lugar próprio, ou seja, no título concernente à ordem econômica e financeira, onde, depois de acentuar, no artigo 170, incisos II e III, que, dentre os princípios gerais da atividade econômica, que "tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social", se encontram a **propriedade privada** e a **função social da propriedade**, incluiu os capítulos relativos à política urbana e à política agrícola e fundiária. Neste último, no artigo 186, tendo em vista que a função social da propriedade - como salientamos acima - diz respeito ao exercício dela, preceituou que a função social da propriedade rural é cumprida quando ela "atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos: I - aproveitamento racional e adequado; II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; III -

observância das disposições que regulam as relações de trabalho; IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores". Já naquele, no artigo 182, § 2º, também partindo da premissa de que a função social da propriedade é insita ao exercício dela, dispôs que "a propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor", e, em seguida, no § 4º, complementou esse conceito e estabeleceu **os meios de coerção indireta**, e não propriamente sanções, para que a função social da propriedade urbana fosse alcançada, facultando "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". A interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude esse inciso II do § 4º do artigo 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no artigo 156, I, § 1º, até porque não tem sentido que se admitam, no mesmo texto constitucional, com a finalidade extrafiscal de atender à mesma função social da propriedade, um IPTU sem limitações que não as decorrentes da vontade de cada município e outro IPTU com as limitações expressamente estabelecidas pela Carta Magna, podendo um excluir o outro, ou ser instituídos cumulativamente. Por outro lado, essa exegese não é infirmada pela circunstância de a Constituição, no § 4º do artigo 182, haver limitado a finalidade extrafiscal do IPTU ao solo urbano não edificado, seja ele subutilizado, seja ele não utilizado, porque foi essa a opção adotada pelo constituinte, como o foi também a de estabelecer a progressividade extrafiscal, em se tratando de IPTU, como progressividade temporal.

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.

Atendo-me, porém - já que se trata de controle difuso - ao pedido formulado neste mandado de segurança, o qual se refere, apenas, ao IPTU incidente sobre o lote nº 19 do quarteirão nº 50 do bairro Belvedere (BH), declaro a inconstitucionalidade, por adotar progressividade não admitida pela atual Constituição, do subitem 2.2.3 do setor II da Tabela III (alíquotas do IPTU) da Lei nº 5.641, de 22.12.89, do município de Belo Horizonte, o qual estabelece:

"Tabela III - Alíquotas do IPTU

.....
II - Lotes não edificados e situados em logradouro com III ou mais melhoramentos:
.....

2.2. - classificados nas demais zonas de uso:
.....

2.2.3 - valor venal acima de 1.868 até 4.152 UFBBH ... 3,1%"

Em face do exposto, e com a devida vênia do eminente relator, conheço do presente recurso extraordinário e lhe dou provimento, para deferir a segurança, declarando inconstitucional o subitem 2.2.3 do setor II da Tabela III da Lei 5.641, de 22.12.89 do município de Belo Horizonte.

VOTO

O SR. MINISTRO MAURÍCIO CORRÊA: - Sr. Presidente, ontem sofri um susto quando ouvi, no jornal televisado, a notícia de que o Presidente da República iria propor o Imposto Progressivo sobre a Propriedade Rural. Senti, num rápido impulso, que devia fazer uma reflexão maior sobre esse tema. Todavia, verificando a Constituição, percebi que uma coisa não tem nada a ver com a outra. O art. 153, inciso VI, disciplina claramente a competência da União para instituir tributos sobre a propriedade rural, matéria distinta da situação deste recurso que versa sobre a progressividade do Imposto Predial e Territorial Urbano, que é assunto ligado à competência do município (CF, art. 156, I).

O caso específico de que ora se cuida é exatamente o de imposto predial, que pela sua própria natureza é um **tributo real**, incidente sobre o imóvel urbano, não recaindo sobre a pessoa, como é o caso do Imposto de Renda e de outras exações similares.

Peço vênia ao eminente Ministro Carlos Velloso para acompanhar o eminente Ministro Moreira Alves, conhecendo do recurso e dando-lhe provimento.

VOTO

O SENHOR MINISTRO FRANCISCO REZEK: O tema em debate é o da progressividade, é o da variedade da alíquota, à margem da óbvia diferença entre o tributo a ser pago por propriedade de maior valor e propriedade de menor valor. Discute-se a questão de saber se a alíquota mesma deve variar e, a esse respeito, lendo os dispositivos pertinentes da Constituição da República, não consigo, em-

bora consciente dos bons propósitos do legislador municipal no caso, ver duas progressividades possíveis, duas progressividades facultadas ao município. O que se estampa na área do art. 182 é necessariamente associado ao que reza o § 1º do art. 156, quando diz que: compete aos municípios instituir imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

A Carta diz em seguida, 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. A mesmíssima Carta estampa no art. 182 o conceito do que seja a função social da propriedade urbana. Diante disso, pergunto se o intérprete poderia trabalhar com dois valores diferentes, duas formas possíveis de progressividade: que a Constituição dá como possível no art. 156, e cujo substrato ideológico ela define claramente no art. 182 - § 2º, e uma outra tirada do art. 182, visto como inteiramente estranho ao art. 156.

O SR. MINISTRO CARLOS VELLOSO (RELATOR) - V. Exa. me permitiria um aparte? Se não separarmos, para que então o § 1º do art. 156, se toda a questão estaria sendo tratada no art. 182?

O SR. MINISTRO FRANCISCO REZEK - Esse é o momento em que se dá competência ao município para estabelecer tal imposto. É o momento em que o constituinte - e V. Exa. conhece esse fenômeno como ninguém -, que não é imune à tentação de repetir coisas em postos variados do seu texto tão extensivo, ao estabelecer que compete ao município instituir esse tipo de imposto, fala da progressividade possível e do seu fundamento: a função social da propriedade.

Ao falar, depois, em política urbana, ele resolve definir o que seja a função social da propriedade urbana no sentido constitucional, no sentido em que se abre a porta ao legislador municipal para estabelecer a progressividade, que é algo mais do que simples diferença no montante do tributo em razão do valor da propriedade.

O SR. MINISTRO CARLOS VELLOSO (RELATOR) - Aí, no art. 182, temos a política urbana. Uma coisa é cuidar da política urbana, do ordenamento das cidades, emprestar ao imposto caráter extrafiscal, outra coisa é dispor em termos estritamente fiscais, tributários, com a finalidade de arrecadar o tributo.

O SR. MINISTRO FRANCISCO REZEK - Então há duas progressividades, de acordo com a tese de V. Exa.?

O SR. MINISTRO CARLOS VELLOSO (RELATOR) - O Professor Carrazza fala em três; a Professora Elizabeth Nasar fala, também, em três progres-

sividades. Eu fico com duas, porque conjugo o § 1º do art. 145 com o § 1º do art. 156.

O SR. MINISTRO MOREIRA ALVES - V. Exa. me permite? Vamos ter uma função social definida por cada um dos cinco mil e quinhentos municípios. Isso é a restrição ao direito de propriedade. É garantia fundamental: a Constituição o diz especificamente; isso seria como se pretender que, com relação à desapropriação de imóveis improdutivos, pudesse vir a lei e estabelecer uma outra função social que não aquela prevista na Carta Magna.

O SR. MINISTRO CARLOS VELLOSO (RELATOR) - Expressamente, estabelece o § 1º do art. 156:

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

O SR. MINISTRO MOREIRA ALVES - Isto é intervenção econômica. É matéria exclusiva de lei federal.

O SR. MINISTRO CARLOS VELLOSO (RELATOR) - De forma alguma. O Município tem competência para tributar, em termos de IPTU. A Constituição dá a essa entidade política tal competência e expressamente lhe confere o poder de tornar essas alíquotas progressivas, tendo em vista a função social da propriedade (CF, art. 156, § 1º). E essa função social da propriedade, neste caso tem características fiscais, diz respeito ao aspecto tributário; outra, situa-se no campo da política urbana, art. 182, que é a grande preocupação não somente dos brasileiros, mas também dos administradores e dos técnicos do mundo inteiro, pois as populações das cidades crescem, crescendo, assustadoramente, os seus problemas.

O SR. MINISTRO FRANCISCO REZEK - Eminentemente Ministro Velloso, figure V. Exa. a cidade ideal; pense num lugar de dimensões reduzidas, primorosamente administrado ao longo de décadas, onde poderíamos dizer que neste momento histórico todos os imóveis urbanos obedecem às exigências fundamentais de ordenação da cidade, expressas no plano diretor. Reconheceríamos, também, que nesse município ideal todas as propriedades urbanas cumprem sua função social à luz do § 2º do art. 182. V. Exa. entende que ainda assim esse imposto pode ser progressivo à luz do § 1º do art. 156? A que título, se já assegurada a função social da propriedade?

O SR. MINISTRO CARLOS VELLOSO (RELATOR) - Em nome de uma política fiscal. Penso que os dois conceitos diferem, podem não ser coincidentes. A função social, com a finalidade de se estabelecer uma maior ou menor arrecadação do IPTU, pode ser diferente daquela que é estabelecida no plano diretor,

tendo em vista a formulação de uma política urbana. Mas sei que há quem sustente, o Professor Aires Barreto, por exemplo, que é uma só.

O SR. MINISTRO FRANCISCO REZEK - Foi de grande valor seu esclarecimento, Ministro Velloso. Já depurei minha idéia, que é simples: não consigo ver a expressão "função social da propriedade" consignada em dispositivos quase que vizinhos da Constituição, com significando coisas diferentes num e noutro. Pergunto-me quais seriam as conseqüências de dar ao município a prerrogativa de entender que a Constituição faculta mais de uma forma, mais de um fundamento, mais de uma premissa de progressividade...

Nessas circunstâncias, peço-lhe vênias para acompanhar voto dissidente do Ministro Moreira Alves.

VOTO

O SENHOR MINISTRO ILMAR GALVÃO: Senhor Presidente, o eminente Relator acaba de dizer que são três as correntes doutrinárias que se formaram em face da progressividade do IPTU: uma que vê apenas uma possibilidade para isso, mediante a conjugação do art. 156, § 1º, com o art. 162, § 2º; outra que admite duas possibilidades, uma de natureza fiscal e outra extrafiscal; e ainda uma terceira, que vislumbra na Carta da República três possibilidades.

Peço vênias a S. Exa. para, divergindo de seu douto voto, filiar-me à primeira corrente.

Vejo na progressividade, invariavelmente, um dos meios pelos quais o tributo atinge sua finalidade extrafiscal.

Aliás, segundo Aliomar Baleeiro (in *Uma introdução à ciência das finanças*, 12ª ed. Forense, p. 189),

"o exercício do poder de tributar é fenômeno de caráter iniludivelmente político, como todos que se acham vinculados à natureza e às atribuições do Estado. A escolha dos instrumentos de imposição, na prática, tem obedecido menos a inspirações econômicas do que a considerações políticas."

Na verdade, a progressividade, no imposto de renda, visa à realização de uma política de distribuição de renda; a diversidade de alíquotas, no ITR, assegura a política de correção do uso e de redistribuição da terra; a seletividade, no IPI, a execução de uma política de controle do consumo; e a flexibilidade das alíquotas, no II e no IE, regula o fluxo internacional de mercadorias, no País.

Com a Constituição de 1988, o IPTU passou a ser progressivo, tornou-se um dos principais instrumentos destinados a realizar programas de organização das cidades.

Como são quase cinco mil os nossos Municípios, o constituinte, cautelosamente, uniformizou o critério a ser utilizado para a instituição da progressividade, estabelecendo, de logo, na própria Carta, não somente o alvo a ser atingido - a função social da propriedade - mas, também, os meios de sua viabilização.

Deu ao programa os seus contornos, no art. 182, § 2º, a que desenganadamente se remete o art. 156, § 1º, dispondo, **verbis**:

"Art. 182...

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

Desse modo, exauriu a matéria, não deixando margem ao legislador municipal, para a introdução de novos critérios de progressividade.

O critério, como se vê, é de natureza objetiva, certamente porque se está diante de um tributo, não de natureza pessoal, cuja alíquota possa variar em função das condições econômicas do proprietário do bem, na forma preconizada no art. 145, § 1º, da CF, parte final, mas de natureza real. Com efeito, o tributo incidente sobre o imóvel não é necessariamente de responsabilidade de quem lhe detinha o domínio, no exercício tributado, mas de quem o detém, à época da cobrança ou execução.

Tenho o maior respeito pela opinião do eminente Relator, traduzida em seu douto voto, mas, com a vênias de S. Exa., fico com a daqueles que, como o eminente Ministro Moreira Alves, vêem apenas uma via para a progressividade do IPTU, seja, aquela estabelecida na Constituição.

VOTO

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: A Carta Política de 1988, ao proceder à discriminação constitucional das competências tributárias, outorgou, **uma vez mais**, ao Município, no âmbito de suas atribuições impositivas, o **poder** de instituir o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (**IPTU**), reiterando, desse modo, consoante registra HUGO DE BRITO MACHADO (*Curso de Direito Tributário*, p. 287, 11ª ed., 1996, Malheiros), uma tradição expressamente consagrada pelo constitucionalismo republicano brasileiro **desde a Constituição de 1934**.

A Constituição Federal de 1988, ao delinear o esquema normativo pertinente ao IPTU, contemplou a **possibilidade** de essa espécie tributária **ser pro-**

gressiva, de modo a assegurar - inclusive no plano da ordenação do solo urbano - o cumprimento da função social da propriedade (CF, art. 156, § 1º, e art. 182, § 4º, II).

Reconheço, quando do julgamento da Recl. nº 383-SP, que me **inclinei** a admitir, **em tema de IPTU**, a possibilidade jurídico-constitucional de o Município valer-se da **progressividade** das alíquotas tributárias, tanto com objetivos **fiscais** quanto com finalidades **extrafiscais**.

Novas reflexões sobre essa matéria, no entanto, levaram-me a **rever** esse entendimento, pois, hoje, tenho como **unicamente** possível em nosso sistema constitucional, em tema de IPTU, a progressividade de caráter **extrafiscal**, suscetível de instituição pelo Município, desde que observados, **conjuntamente**, os parâmetros fixados pelo art. 156, § 1º e pelo art. 182, §§ 2º e 4º, ambos da Constituição da República.

O discurso normativo consubstanciado nesses preceitos constitucionais evidencia e torna claro que a progressividade do IPTU, no sistema instaurado pela Constituição da República, assume uma nítida qualificação **extrafiscal**.

É que essa espécie tributária - uma vez instituída pelo Município, a quem **pertence** a respectiva competência impositiva - poderá ser progressiva, desde que, **respeitadas as diretrizes fixadas em lei nacional** (a ser **ainda** editada pela União Federal), **evidencie-se presente** o objetivo político e extrafiscal de assegurar, **pela aplicação de alíquotas progressivas**, o integral cumprimento da função social da propriedade.

Dai o magistério expandido por LUIZ EMYGDIO FRANCO DA ROSA JÚNIOR (*Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário*, p. 325, 10ª ed., 1995, Renovar):

"A Constituição consagra a função social da propriedade em seu art. 5º, XXIII. *Dai o art. 156, § 1º* permitir que o IPTU possa ser progressivo, nos termos de lei municipal para assegurar a mencionada função social da propriedade. *Nesse caso, o IPTU terá finalidade extrafiscal*, por ser empregado como instrumento de intervenção do Estado no domínio social, hipótese em que a lei fixará alíquotas mais gravosas para os imóveis que não cumprem a função social da propriedade e mais suaves para os que observem essa mesma função.

Por outro lado, o art. 182, § 4º, II, da CF faculta ao Poder Executivo 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 de cobrança de IPTU progressivo no tempo. Tal progressividade dá*

igualmente ao referido imposto finalidade extrafiscal e não deve ser entendida como pena. Permite, portanto, que terreno não-edificado possa ser tributado mais pesadamente, levando o seu proprietário a nele edificar ou transferi-lo para quem promova o seu adequado aproveitamento nos termos da política urbana. Registre-se, no entanto, que a lei não pode estabelecer a progressividade do IPTU em função do número de imóveis do contribuinte (Súmula nº 589 do STF)." (grifei).

Resulta claro, pois, da previsão constante das normas inscritas no art. 156, § 1º, e no art. 182, §§ 2º e 4º, II, da Carta Política, que esse imposto de competência municipal desempenha importante função como instrumento de **ação extrafiscal** do Poder Público local, na medida em que o caráter progressivo das alíquotas tributárias do IPTU tem por **específica** finalidade **conformar** a propriedade urbana à função social que lhe é inerente.

Esse entendimento é perfilhado por CELSO RIBEIRO BASTOS (*Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*, pp. 269-270, Saraiva), que, *em preciso magistério*, adverte que a progressividade do IPTU - sempre de natureza extrafiscal - *somente* poderá ser utilizada pelo Município com a finalidade *única* de assegurar o cumprimento da função social da propriedade, *ênfatizando*, quanto ao que dispõem o art. 156, § 1º e o art. 182, §§ 2º e 4º, II, da Constituição, que *"Esses dispositivos indicam a finalidade extrafiscal do IPTU, que poderá ser utilizado como instrumento para compelir o proprietário de imóvel urbano a promover o seu adequado aproveitamento, de acordo com o plano diretor da cidade."* (grifei).

Cumprido ter presente, ainda, o magistério daqueles que sustentam - a partir do que prescrevem o art. 156, § 1º e o art. 182, §§ 2º e 4º, II, da própria Constituição Federal - que essa progressividade de índole extrafiscal **pode** revestir-se da natureza de verdadeira **sanção constitucional**, posto que destinada a **coibir** situações anormais e lesivas ao interesse público, **especialmente** quando derivadas do **exercício irregular** do direito de propriedade, em manifesta desarmonia com as exigências fundamentais de ordenação urbana expressas no plano diretor do Município (art. 182, § 2º).

Essa progressividade - **verdadeira progressividade-sanção** (IVES GANDRA MARTINS, *Comentários à Constituição do Brasil*, vol. 6º, tomo I/548, 1990, Saraiva) - acha-se, portanto, consoante proclama a Carta Política, **vinculada** a uma específica função social da propriedade, especialmente quando analisada em face das exigências públicas de ordenação adequada do solo urbano. **Isso significa que a propriedade que cumpre a sua função social não pode e não deve sofrer a incidência do IPTU progressivo.**

Esse é o sentido em que, **acertadamente**, se orienta o magistério de IVES GANDRA MARTINS (*Comentários à Constituição do Brasil*, vol. 6º, tomo I/548-

552, 1990, Saraiva) e de AIRES FERNANDINO BARRETO ("A progressividade do IPTU na Constituição de 1988", in *Repertório IOB de Jurisprudência*, 1ª quinzena de novembro de 1990, n.º 21/90, pp. 359 e segs.), que sustentam que a progressividade do IPTU só tem incidência **constitucionalmente autorizada** nas hipóteses em que, **descumprida** a função social da propriedade urbana, **também** ocorram os demais pressupostos estipulados no art. 182, par. 4º, da Carta Política, **especialmente** a edição de **lei federal** (ainda inexistente) destinada a caracterizar, em seus aspectos básicos, os requisitos definidores do conceito de função social da propriedade.

Daí a observação categórica de IVES GANDRA MARTINS (**op. loc. cit.**), que, após enfatizar que "O IPTU apenas poderá ser progressivo, *como penalidade*, em relação aos imóveis que *não cumprirem* a sua função social" (*grifei*), assinala:

"No momento, entretanto, em que o contribuinte pagar o IPTU ou o ITR, ele retira de seu patrimônio estático meios para atender a imposição, diminuindo-o, sem qualquer operação de acréscimo, por força do poder de tributar outorgado pela lei maior à União ou aos Municípios.

Esta característica despatrimonializante do IPTU e do ITR e dos impostos semelhantes de outros países é que os dota de pequena carga impositiva para que o efeito confisco não seja uma conseqüência de uma inadequada política tributária.

Assim é que, sobre dedicar duas seções inteiras às garantias individuais, às limitações ao Poder do Estado, buscou ofertar tipos definidos aos impostos de competência exclusiva e vedou acréscimos da carga impositiva aos entes federados, exceção feita à União, mas, nesta hipótese, reduziu a forma e dificultou, pela eleição do veículo legislativo (lei complementar), sua atuação mais abrangente.

Ora, é exatamente no concernente ao IPTU que tal espírito redutor da competência ampla ficou mais evidente.

Enquanto a *teoria da progressividade* foi amplamente hospedada para efeitos do imposto sobre a renda, a *progressividade* passou a ser permitida, *no concernente ao IPTU*, apenas para as hipóteses em que o imóvel não preencha a sua função social e nos casos específicos de imóvel subutilizado e não edificado. E estes, inclusive, *em termos de lei federal*, vale dizer, após ter a União estabelecido quais os parâmetros que deveriam ser utilizados para que um imóvel fosse considerado não preenchedor das funções sociais.

O analista menos avisado poderia ter a impressão de que o constituinte estaria reduzindo a autonomia do Município, ao subordinar a definição da 'função social da propriedade' à União, em nível de lei ordinária federal.

O exame mais aprofundado da questão demonstra, todavia, que assim não ocorre. O conceito jurídico de função social da propriedade - e não ideológico - é matéria que pertine à União, pois próprio da ordem econômica. Encontra-se enunciado, o princípio, no artigo 170, inciso III da Constituição Federal e explicitado no artigo 186 para efeitos de reforma agrária.

Como a determinação do que seja 'função social da propriedade' diz respeito à concepção que deve orientar a legislação tributária de todo o país, não seria lógico, nem racional, que se pretendesse ter 5.000 conceitos diversos de função social, *se cada Município decidisse ofertar-lhe sua própria escultura legal*.

Esta é a razão pela qual o artigo 182 fez menção à lei federal - ainda inexistente - para definir as circunstâncias que hão de indicar o não preenchimento da 'função social da propriedade', a partir do que será possível determinar, por lei municipal, a progressividade punitiva, após tornarem-se evidentemente inúteis as primeiras sanções consistentes no parcelamento ou na edificação compulsórios.

Compreende-se, pois, o motivo pelo qual o artigo 156, § 1º se referiu à progressividade vinculada à função social, assim como a causa porque o § 4º do artigo 182 conformou o caráter punitivo da aplicação do princípio, na dependência de uma concepção nacional do que seria função social da propriedade" (*grifei*).

Essa *mesma* percepção do tema é revelada por AIRES FERNANDINO BARRETO, que, em magistério irrepreensível ("Os Municípios na Nova Constituição Brasileira", in *A Constituição Brasileira de 1988 - Interpretações*, pp. 86-87, 1988, Forense Universitária), registra as seguintes considerações:

"De harmônica e entrelaçada exegese, resulta, de um lado, que (a) esse imposto poderá ser progressivo, mas só (b) de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade, que, por sua vez, vem explicitada no art. 182 da nova Constituição. Segundo esse dispositivo, *propriedade cumpre sua função social* quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor (§ 2º). De conseqüente, *sempre que a propriedade imobiliária cumpre sua função social, não cabe qualquer progressividade*. Progressão do IPTU, na nova Constituição, só é possível nas hipóteses descritas no § 4º do art. 182, *in verbis*:

É facultada 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 edificações compulsórias;

II. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana progressivo no tempo'.

Ora, se o imposto progressivo no tempo está autorizado apenas naquelas situações em que o imóvel é utilizado em desconformidade com a função social da propriedade, prevista no Plano Diretor, isto significa circunscrever a uma só aquelas alternativas de utilização do IPTU, com fins extrafiscais. Isso só já seria suficiente para demonstrar, cabal e cumpridamente, que, doravante, o IPTU só poderá ser progressivo (a) no tempo e (b) desde (e tão-só) que a propriedade não cumpra a função social prevista no Plano Diretor (...).

Reitero: no caso IPTU, o imposto *poderá* ser progressivo apenas no tempo e, ainda assim, com caráter de penalidade, para aquele que não der ao imóvel função condizente com o Plano Diretor" (*grifei*).

Enquanto princípio constitucional tributário consagrado pela Constituição da República, a **progressividade** do IPTU evidencia-se como postulado intangível no plano do Estado Federal e revela-se imune, conseqüentemente, a qualquer ação normativa modificadora por parte das instâncias políticas locais.

Na realidade, cumpre **insistir** na asserção de que, **tratando-se do IPTU**, a única progressividade admitida pelo texto constitucional é aquela de índole **extrafiscal**, que só pode ser instituída pelo Município, observados os parâmetros fixados em lei federal **reclamada** pela própria Constituição da República (art. 182, § 4º) -, com a finalidade exclusiva de fazer cumprir a função social da propriedade.

Como já **precedentemente** enfatizado - e não obstante respeitáveis posições em contrário (ELIZABETH NAZAR CARRAZZA, *IPTU e Progressividade*, 1992, Juruá Editora; JOSÉ MAURÍCIO CONTI, *Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e de Progressividade*, pp. 92-98, 1996, Dialética; GERALDO ATALIBA, "IPTU - Progressividade", in *Revista de Direito Público*, vol. 93/233-238; ALCIDES JORGE COSTA, "IPTU - Progressividade", in *Revista de Direito Público*, vol. 93/239-242; SANDRA A. LOPEZ BARBON, *Do IPTU*, pp. 109-131, 1995, Del Rey; SACHA CALMON NAVARRO COELHO, *Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário*, pp. 255-258, 4ª ed., 1992, Forense; ROQUE ANTONIO

CARRAZZA, *Curso de Direito Constitucional Tributário*, pp. 62-65, 5ª ed., 1993, Malheiros) -, a **progressividade** do IPTU, sendo identificada como instrumento essencial de concretização da função social da propriedade, assume caráter **exclusivamente** extrafiscal, devendo atender, para efeito de sua **legítima** utilização, ao que dispõe o art. 156, § 1º, da Constituição, **observadas**, cumulativamente, as restrições impostas pelo art. 182, §§ 2º e 4º, também da Carta Federal.

Em uma palavra: a **única** progressividade **constitucionalmente admitida** em tema de IPTU reveste-se de índole extrafiscal, achando-se instrumentalmente vinculada à concretização da função social da propriedade, consoante registra autorizado magistério doutrinário (RICARDO LOBO TORRES, *Curso de Direito Financeiro e Tributário*, p. 328, 2ª ed., 1995, Renovar; MARCO AURÉLIO GRECO, "Os Tributos Municipais", in *A Constituição Brasileira de 1988 - Interpretações*, pp. 332-337, 1988, Forense Universitária; BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, "O IPTU e as Limitações do Legislador Municipal", *Repertório JOB de Jurisprudência* n.º 4/56-62, 1990; CELSO RIBEIRO BASTOS, *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*, pp. 269-270, 1991, Saraiva; IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, *Comentários à Constituição do Brasil*, vol. 6º, tomo I/548-552, 1990, Saraiva; AIRES FERNANDINO BARRETO, "Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU", in *Curso de Direito Tributário*, vol. 2/299-303, 4ª ed., 1995, Cejup, v.g.).

Disso resulta que a **progressividade** do IPTU reflete um **modelo jurídico heterônimo**, fundado na vontade exclusiva do constituinte federal, caracterizado por uma nota de compulsoriedade na observância das diretrizes e dos lineamentos traçados pela própria Constituição da República. Isso significa, portanto, que as unidades federadas **estão adstritas**, esse aspecto, à superior positividade jurídica estabelecida pela Carta da República, cujo modelo projeta-se como valor subordinante da vontade normativa dos Municípios, que, em conseqüência, **não poderão**, nesse tema, dispor diferentemente.

Vê-se, pois, consoante emerge do próprio texto constitucional, que a progressividade do IPTU, **para legitimar-se** deve perseguir finalidade marcadamente extrafiscal, qual seja o cumprimento da função social da propriedade.

Existe, pois, a **condicionar** a atuação normativa do legislador municipal, em tema de **progressividade do IPTU**, um parâmetro constitucional, que, previsto no art. 156, § 1º, e **reiterado** no art. 182, §§ 2º e 4º, II, da Carta Política, **delimita e restringe** o poder dos Municípios.

Vê-se, portanto, a partir das considerações expostas, que a adoção do critério da progressividade do IPTU - embora inquestionavelmente justa e socialmente legítima - **está sujeita**, por efeito de explícita determinação constitucional,

a determinadas **limitações** de ordem jurídica, **notadamente** aquelas cujo fundamento reside no art. 182, § 4º, da Carta Política.

A **ausência** da lei federal a que se refere expressamente o art. 182, § 4º, da Constituição - **lei federal que ainda não foi editada** - atua, em tema de **progressividade do IPTU**, como fator inibitório da instituição, **por qualquer Município**, do imposto predial e territorial urbano, com alíquotas progressivas.

Tenho salientado, em diversas decisões que proferi no Supremo Tribunal Federal, que os **desvios inconstitucionais** do Estado, no exercício de seu poder de tributar, geram, na **ilegitimidade** desse comportamento do aparelho governamental, efeitos perversos, que, projetando-se nas relações jurídico-fiscais mantidas com os contribuintes, **deformam** os princípios que estruturam a ordem jurídica, **subvertem** as finalidades do sistema normativo e **comprometem** a integridade e a supremacia da própria Constituição da República.

A prática das competências impositivas por parte das entidades políticas investidas da prerrogativa de tributar não pode caracterizar-se como instrumento, que, **arbitrariamente manipulado pelas pessoas estatais**, venha a conduzir à destruição ou ao comprometimento da própria ordem constitucional.

A **necessidade** de preservação da incolumidade do sistema consagrado pela Constituição Federal não se revela compatível com pretensões fiscais contestáveis do Poder Público, que, divorciando-se dos parâmetros estabelecidos pela Lei Magna, busca impor ao contribuinte um **estado de submissão tributária** inconvincente com os princípios que informam e condicionam, no âmbito do Estado Democrático de Direito, a ação das instâncias governamentais.

Bem por isso, tenho enfatizado a importância de que o exercício do poder tributário, pelo Estado, deve submeter-se, por inteiro, aos modelos jurídicos positivados no texto constitucional, que institui, **em favor dos contribuintes**, decisivas limitações à competência estatal para impor e exigir, coativamente, as diversas espécies tributárias existentes.

O fundamento do poder de tributar reside, em essência, no dever jurídico de **estrita fidelidade** dos entes tributantes ao que imperativamente dispõe a Constituição da República.

O respeito incondicional aos princípios constitucionais evidencia-se como **dever inderrogável** do Poder Público. A ofensa do Estado a esses valores - que desempenham, enquanto categorias fundamentais que são, um papel **subordinante** na própria configuração dos direitos individuais ou coletivos - intro-

duz um perigoso fator de **desequilíbrio sistêmico** e rompe, por completo, a harmonia que **deve** presidir as relações, sempre tão estruturalmente desiguais, entre os indivíduos e o Poder.

Assim sendo, com estas considerações, e **acompanhando** o voto do eminente Min. MOREIRA ALVES, peço vênias para **conhecer e dar provimento** ao presente recurso extraordinário.

É o meu voto.

VOTO

O SENHOR MINISTRO SYDNEY SANCHES:

Sr. Presidente, a interpretação conjugada dos artigos 145, § 1º, 156, I, § 1º, 182, §§ 2º e 4º, 170, II e III e 186, todos da Constituição Federal, leva-me, também, à conclusão de que a Lei Municipal de Belo Horizonte excedeu os limites neles traçados e não observou os parâmetros constitucionais, ao estabelecer a progressividade do IPTU, um imposto real, com os critérios que adotou.

Não me parece possível permitir-se a cada um dos cinco mil municípios do País a adoção de um conceito diversificado de função social da propriedade. Só uma Lei Complementar de caráter nacional evitará que isso aconteça.

Peço vênias, pois, ao eminente Ministro-Relator para acompanhar o voto do eminente Ministro MOREIRA ALVES e dos que o seguirem.

VOTO

O SENHOR MINISTRO NÉRI DA SILVEIRA: - Sr. Presidente. Cuidando-se de IPTU, cumpre, por primeiro, ter presente sua natureza real.

Não tenho como aplicável, desde logo, o art. 145, § 1º, da Constituição, para apoiar a legitimidade da impositividade fiscal discutida. Reza o § 1º do art. 145, *verbis*:

“§ 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.”

A progressividade do IPTU tem previsão constitucional em outra sede. Tratando dos impostos dos Municípios, a Constituição, no art. 156, arrola entre os da competência municipal, no inciso I, "a propriedade predial e territorial urbana". De referência a esse imposto, o § 1º do mesmo art. 156 dispõe, *verbis*:

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

O cumprimento da função social da propriedade é, desse modo, a finalidade que justifica a progressividade do IPTU.

Ora, a função social da propriedade é princípio que se arrola no art. 170, III, da Lei Magna, entre os que a ordem social há de observar, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, com vistas a assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social.

Pois bem, contemplado esse princípio na definição da ordem econômica - Capítulo I, do Título VII - a Constituição - no Capítulo II, do mesmo Título, cuidando "Da Política Urbana", assentou no art. 182 e seus parágrafos, *verbis*:

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

§ 1º - O plano diretor, aprovado pela Câmara Municipal, obrigatório, para cidades com mais de vinte mil habitantes, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana.

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

§ 3º - As desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro.

§ 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."

Tenho, assim, que a progressividade do IPTU prevista no art. 156, § 1º, da Lei Maior, somente é cabível na hipótese prevista no art. 182, § 4º, II, do mesmo Diploma Magno de 1988.

Compreendo, por igual, que a definição da função social da propriedade, à vista do art. 170, III, da Lei Maior, como princípio básico da ordem econômica, é matéria de competência reservada a Lei federal. Nesse sentido, dispõe o art. 186 da Constituição, no Capítulo seguinte, Capítulo III - da Política Agrícola e Fundiária e da Reforma Agrária, *verbis*:

"Art. 186 - A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus, de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos: (*omissis*)."

A progressividade, destarte, prevista no art. 156, § 1º, da Constituição, é possível na hipótese e forma cogitadas no art. 182, § 4º, II, da Lei Magna, considerado o parâmetro da lei federal referida nesse dispositivo.

Conheço, destarte, do recurso extraordinário e lhe dou provimento, para deferir a segurança, na linha do voto do ilustre Ministro Moreira Alves, declarando inconstitucional o dispositivo legal municipal referido no voto de Sua Excelência.

VOTO

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE (Presidente) - Toda a minha inclinação pessoal seria pela admissão da progressividade da alíquota do IPTU, conforme o valor da propriedade urbana. Nem divisaria, em tese, impossibilidade de IPTU ser disciplinado como imposto pessoal, tomado o valor do imóvel como presunção absoluta *juris et de jure*, da capacidade contributiva do proprietário.

Não creio, entretanto, que a Constituição Federal o permita.

De logo, para mim, com as vênias do eminente Relator, também me convenci que o art. 156, § 1º, que autoriza a progressividade do tributo questionado

"de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade", está efetiva e inextricavelmente vinculado ao conjunto normativo do art. 182 da mesma Constituição. É que, no § 1º do art. 182 está claramente delimitado o que, em matéria de propriedade urbana, se há de entender como função social dela: "A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor". A essa delimitação explícita do conceito de função social da propriedade urbana, de sua vez, está ligado o § 4º, do mesmo art. 182, onde um dos instrumentos de compulsão ao atendimento da mesma função social, é o IPTU progressivo no tempo. *Brevitatis causa*, nessa linha, me parece irretocável, irrespondível a argumentação do professor Ayres Fernandino Barreto aqui já referida e à qual me reporto ("A progressividade do IPTU na Constituição de 1988", em *Repertório IOB de Jurisprudência*, n. 21/359).

Restaria o princípio geral do art. 145, § 1º, a estabelecer:

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

Creio que, se tivesse parado aqui o dispositivo, haveria margem ao menos para entender que o problema tinha uma solução dogmaticamente equívoca, o que abriria espaço para dar prevalência aos princípios de justiça social e de autonomia municipal que, acredito, melhor seriam atendidos pela admissão da progressividade do IPTU, conforme o valor do imóvel.

Mas, depois de longa reflexão, não me consegui libertar do que resulta da parte final desse mesmo § 1º, onde explicitamente se prescreveu que para conferir efetividade a esses objetivos - isto é, aos de que, sempre que possível, "os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte", é "facultado à administração tributária identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e a atividade econômica do contribuinte". Parece claro daí que a capacidade contributiva a tomar como critério de graduação do imposto é a capacidade econômica efetiva, real e global do contribuinte, o que, lamentavelmente para mim, afasta o meu primeiro impulso, que seria o de admitir, com os professores Roque e Elizabeth Carrazza, a tese de que a propriedade imobiliária de grande valor geraria presunção *juris et de jure* de capacidade contributiva: deveria gerar, *de lege ferenda* mas a Constituição impede que assim se considere. Não me animo a sobrepor-lhe o meu *wishfull thinking*.

Deste modo, ainda que muito distante do que desejaria, não tenho, neste momento, como acompanhar o eminente Ministro Carlos Velloso, e peço vênia para também conhecer do recurso e lhe dar provimento.

EXTRATO DE ATA

Recurso Extraordinário N. 153771-0

Origem: Minas Gerais
Relator para o Acórdão: Min. Moreira Alves
Recte.: José Tarcizio de Almeida Melo
Adv.: Darcy Bessone
Recdo.: Município de Belo Horizonte
Adv.: Marcos Jorge Caldas Pereira e outros

Decisão: Pediu vista dos autos o Ministro Moreira Alves, depois do voto do Ministro Carlos Velloso (Relator), não conhecendo do recurso. Falou: pelo recorrente, o Professor Darcy Bessone, pelo recorrido, o Dr. Marcos Jorge Caldas Pereira, e, pelo Ministério Público Federal, o Dr. Geraldo Brindeiro. Ausentes, justificadamente, os Ministros Celso de Mello e Marco Aurélio. Plenário, 04.09.96.

Decisão: Apresentado o feito em mesa pelo Ministro Moreira Alves, que pedira vista dos autos, o Tribunal deliberou que se aguardasse, para efeito de prosseguimento do julgamento, a presença de todos os Ministros. Ausentes, justificadamente, os Ministros Sepúlveda Pertence, Presidente, e Marco Aurélio. Plenário, 24.10.96.

Decisão: Por maioria de votos, o Tribunal conheceu do recurso e lhe deu provimento para deferir o mandado de segurança e declarar a inconstitucionalidade do subitem 2.2.3 do Setor II da Tabela III, da Lei nº 5.641, de 22.12.89, do Município de Belo Horizonte, vencido o Ministro Carlos Velloso (Relator), que não conhecia do recurso. Votou o Presidente. Relator para o acórdão o Ministro Moreira Alves. Ausente, justificadamente, o Ministro Marco Aurélio. Plenário, 20.11.96.

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

Procurador-Geral da República, Dr. Geraldo Brindeiro.

Luiz Tomimatsu
Secretário