



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DE GOIÁS
CAMPUS MORRINHOS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM AMBIENTE E
SOCIEDADE**

RODRIGO SILVA TAVARES

**PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA DO IPTU E SUA RELAÇÃO DE
PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE URBANO EM MORRINHOS/GO**

MORRINHOS - GO
2021

RODRIGO SILVA TAVARES

**PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA DO IPTU E SUA RELAÇÃO DE
PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE URBANO EM MORRINHOS/GO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação *stricto sensu* em Ambiente e Sociedade, da Universidade Estadual de Goiás, como requisito para a obtenção do título de mestre em Ambiente e Sociedade, sob a orientação do Prof. Dr. Hamilton Afonso de Oliveira.
Linha de pesquisa: *Dinâmica Socioeconômica nos Ambientes Urbano e Rural.*

MORRINHOS - GO
2021

RODRIGO SILVA TAVARES

**PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA DO IPTU E SUA RELAÇÃO DE
PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE URBANO EM MORRINHOS/GO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação stricto sensu em Ambiente e Sociedade, da Universidade Estadual de Goiás, como requisito para a obtenção do título de mestre em Ambiente e Sociedade, sob a orientação do Prof. Dr. Hamilton Afonso de Oliveira.
Linha de pesquisa: Dinâmica Socioeconômica nos Ambientes Urbano e Rural.

Morrinhos, ____ de _____ de ____.

BANCA EXAMINADORA

Dr. Hamilton Afonso de Oliveira (Orientador)
(Orientador - PPGAS/UEG)

Prof. Dra. Marina Zava de Faria Nunes
(Membro Externo - PPGAS/UEG)

Prof. Dr. Mário César Gomes de Castro
(Membro Interno - PPGAS/UEG)

Elaborada pelo Sistema de Geração Automática de Ficha Catalográfica da UEG com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

TR696 Tavares, Rodrigo Silva
p Progressividade tributária do IPTU e sua relação de proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO / Rodrigo Silva Tavares; orientador Hamilton Afonso de Oliveira. -- Morrinhos, 2021.
165 p.

Dissertação (Mestrado - Programa de Pós-Graduação Mestrado Acadêmico em Ambiente e Sociedade) -- Câmpus Sudeste - Sede: Morrinhos, Universidade Estadual de Goiás, 2021.

1. Progressividade tributária. 2. IPTU. 3. Extrafiscalidade. 4. Proteção ambiental. 5. Sustentabilidade. I. Oliveira, Hamilton Afonso de, orient. II. Título.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus e meus Guias Espirituais: Oxalufã, Oxóssi, Iemanjá e Oxum, bem como Santo Expedito, Santo Ivo, Irmã Maria, Irmão João e todas as entidades da Umbanda, por me darem a direção correta a seguir e me proporcionar inúmeras bênçãos.

Agradeço a minha esplêndida amiga e sagrada mãe Elaine Divina Silva, pelo apoio e incentivo nessa caminhada tão difícil. Sem ela este trabalho não seria possível. Porquanto, lhe devoto a dissertação, por ser responsável por este e outros momentos tão importantes da minha vida.

Agradeço a meu célebre amigo e orientador Doutor Hamilton Afonso de Oliveira, pelo portentoso profissional que é, inclusive por confiar em mim a oportunidade de fazer aquilo que mais gosto, estudar e adquirir conhecimento sobre a área de especialidade pela qual possuo enorme carinho, Direito Tributário. Além disso, lhe agradeço por não me incitar a nenhuma ideologia pessoal de cunho filosófico, teológico, sociológico, econômico e político. Obrigado de coração pela oportunidade de trilhar o meu próprio caminho.

*"É dever de qualquer jurista conhecer da luta de classe sociopolítica que desafia seu país de origem, mas se posicionar de modo imparcial é essencial para a aplicação do direito".
(Rodrigo Tavares);*

"Quando interpretar-se o direito com base numa lente de aumento para enxergar os interesses políticos por de trás de cada regra e, se sentir entusiasmado com isso, nesse momento, você deixa de ser jurista e passa a ser político". (Rodrigo Tavares)

TAVARES, R. S. **Progressividade tributária do IPTU e sua relação de proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO (2019-2021)** 2019. 165 f. Dissertação (Mestrado em Ambiente e Sociedade) - Universidade Estadual de Goiás, Morrinhos, 2019.

RESUMO

A presente dissertação objetiva analisar a progressividade tributária do IPTU e sua relação de proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO. Para isso, se coletou 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes, de forma aleatória e automática pelo sistema de gestão eletrônico na prefeitura de Morrinhos/GO, a fim de afirmar que as alíquotas do IPTU não foram majoradas ou apostas no seu caráter extrafiscal, entre os anos de 2015 e 2019 no referido município. Por intermédio da pesquisa bibliográfica, investigou-se a origem histórica do IPTU, em paralelo as fases de desenvolvimento do sistema tributário nacional, bem como os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao imposto, como também a sua relação de preservação do meio ecológico. Além disso, foram abordados o fato gerador do IPTU e sua hipótese de incidência tributária, assim como a origem, conceito e natureza jurídica da progressividade tributária. Ao buscar maior familiaridade com o objeto, examinou-se a receita anual do imposto e determinados métodos de progressão adotados em quatro capitais brasileiras, bem como as diretrizes gerais da política urbana referente ao IPTU progressivo extrafiscal e a subsunção da teoria da progressividade tributária, em relação ao Código Tributário de Morrinhos/GO. Após análise dos extratos e elaboração dos cálculos que comprovam a representatividade da amostra mínima, se ilustrou por meio de gráfico os bairros que mais aparecem na amostra e os que menos se repetem, bem como os contribuintes que tem mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO. Além, é claro, da relação de seus imóveis urbanos com os bairros e regiões do município. Também foram evidenciadas as regiões onde estão concentrados os principais investimentos imobiliários em Morrinhos/GO, fragmentando as propriedades urbanas em residências, estabelecimentos comerciais e lotes. Ao final, confirmou-se a hipótese afirmada de que não houve qualquer espécie de variação nas alíquotas do IPTU dentro do mencionado lapso temporal. Assim, chegou-se à conclusão de que tal imposto não foi utilizado na proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO, entre os anos de 2015 e 2019, por intermédio de sua função extrafiscal. Em outros termos, a progressividade extrafiscal do IPTU não está impactando nas questões referente ao meio ambiente urbano em Morrinhos/GO. A não interferência justifica-se na falta de previsão legal que atribui aos operadores fiscais da Prefeitura Municipal a exigência de formação profissional em Direito. Pois, sem conhecimento técnico de hermenêutica jurídica, não enxergam a possibilidade de aplicação da progressividade tributária a favor do sistema

ecológico sustentável. Não obstante, há uma falha também dos principais responsáveis pela administração pública: prefeito e secretários, especialmente, de administração e finanças. Quando esses agentes no exercício de mandato, cargo, emprego ou função pública deixam de aplicar a progressividade de alíquotas no imposto, mesmo havendo determinação expressa em lei, configura-se em tese ato de improbidade administrativa que lesa ao erário público. Finalmente, sugerimos através da majoração de alíquotas do IPTU, uma ampliação da arrecadação tributária para reverter a saúde pública, com o propósito de sanar o problema ambiental do município de Morrinhos/GO, pertinente ao abandono de animais e sua reprodução descontrolada.

Palavras-chave: progressividade, IPTU, proteção, ambiental.

TAVARES, R. S. **Progressividade tributária do IPTU e sua relação de proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO (2019-2021)** 2019. 165 f. Dissertação (Mestrado em Ambiente e Sociedade) - Universidade Estadual de Goiás, Morrinhos, 2019.

ABSTRACT

The present dissertation aims to analyze the tax progressivity of the IPTU and its relation of protection of the urban environment in Morrinhos/GO. For this, 130 (one hundred and thirty) taxpayer extracts were collected, randomly and automatically by the electronic management system at the city hall of Morrinhos/GO, in order to affirm that the IPTU rates were not increased or bet on their extra-fiscal character, between the years 2015 and 2019 in the aforementioned municipality. Through bibliographic research, the historical origin of the IPTU was investigated, in parallel with the phases of development of the national tax system, as well as the general legal principles applicable to the tax, as well as its relation of preservation of the ecological environment. In addition, the taxable event of the IPTU and its hypothesis of tax incidence were addressed, as well as the origin, concept and legal nature of tax progressivity. When seeking greater familiarity with the object, the annual tax revenue and certain methods of progression adopted in four Brazilian capitals were examined, as well as the general guidelines of urban policy regarding the extrafiscal progressive IPTU and the subsumption of the theory of tax progressivity, in regarding the Tax Code of Morrinhos/GO. After analyzing the extracts and preparing the calculations that prove the representativeness of the minimum sample, the neighborhoods that most appear in the sample and those that are least repeated, as well as the taxpayers that have more than one urban property in Morrinhos/GO, were illustrated by means of a graph. In addition, of course, the relationship of its urban properties with the neighborhoods and regions of the municipality. The regions where the main real estate investments are concentrated in Morrinhos/GO were also highlighted, fragmenting urban properties into residences, commercial establishments and lots. In the end, the stated hypothesis that there was no variation in the IPTU rates within the aforementioned period of time was confirmed. Thus, it was concluded that such a tax was not used to protect the urban environment in Morrinhos/GO, between the years 2015 and 2019, through its extra-fiscal function. In other words, the extrafiscal progressiveness of the IPTU is not impacting on issues related to the urban environment in Morrinhos/GO. The non-interference is justified by the lack of legal provision that attributes to the fiscal operators of the City Hall the requirement of professional training in Law. For, without technical knowledge of legal hermeneutics, they do not see the possibility of applying tax progressivity in favor of the sustainable ecological system. However,

there is also a failure of the main responsible for public administration: mayor and secretaries, especially for administration and finance. When these agents in the exercise of their mandate, position, employment or public function fail to apply the progressive tax rates, even if expressly determined by law, it constitutes an act of administrative improbity that harms the public purse. Finally, we suggest, by increasing the rates of the IPTU, an expansion of the tax collection to revert public health, with the purpose of solving the environmental problem of the municipality of Morrinhos/GO, pertinent to the abandonment of animals and their uncontrolled reproduction.

Keywords: progressivity, IPTU, protection, environmental.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Alíquotas do IPTU aplicadas no município de Porto Alegre	p. 112
Tabela 2 - Alíquotas do IPTU aplicadas no município de Recife	p. 112
Tabela 3 - Alíquotas do IPTU aplicadas no município de Fortaleza	p. 113
Tabela 4 - Alíquotas do IPTU aplicadas no município de Belo Horizonte	p. 113
Tabela 5 - Total de bairros por imóveis	p. 124
Tabela 6 - Contribuinte com mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO	p. 126
Tabela 7 - Bairros onde estão localizados os imóveis urbanos dos contribuintes que tem mais de uma propriedade em Morrinhos/GO	p. 127
Tabela 8 - Extratos de contribuintes	p. 145

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Receitas próprias de IPTU e estimativa de crescimento	p. 114
Gráfico 2 - Propriedades da amostra	p. 123
Gráfico 3 - Bairros que mais se repetem na amostra	p. 125
Gráfico 4 - Bairros que menos se repetem na amostra	p. 125
Gráfico 5 - Regiões onde estão centrados os investimentos imobiliários	p. 129
Gráfico 6 - Regiões onde estão centrados os investimentos imobiliários - Residências ..	p. 130
Gráfico 7 - Regiões onde estão centrados os investimentos imobiliários - Estabelecimentos comerciais	p. 130
Gráfico 8 - Regiões onde estão centrados os investimentos imobiliários - Lotes	p. 131
Gráfico 9 - Alíquotas originais do IPTU	p. 132

LISTA DE IMAGEM

- 1 - Imagens de satélites obtidas do aplicativo Google Earth - Morrinhos/GO, 2021p. 128
- 2 - Imagem do Setor Centro - Morrinhos/GO, 2020p. 135
- 3 - Imagem do Setor Jardim América - Morrinhos/GO, 2020p. 135

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

A&C	Revista de Direito Administrativo e Constitucional
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
Ago.	Mês de agosto
AI	Agravo Interno (espécie de recurso judicial que é interposto contra decisão judicial monocrática, visando garantir o julgamento de outro recurso pelo Tribunal)
Alíq.	Alíquota
apud	Com (citado por)
art.	Artigo de lei ou ato normativo
arts.	Artigos de lei ou ato normativo
BA	Estado da Bahia
caput	Enunciado que inaugura o artigo de lei ou ato normativo
CE	Estado do Ceará
CF	Constituição Federal
CF/88	Constituição Federal de 1988
CID	Classificação Estatística Internacional de Doenças e Problemas relacionados com a Saúde
CID-10 A82	Raiva
CID-10 B55	Leishmaniose canina
CIDE	Contribuição social de intervenção no domínio econômico
CIDE-Combustível	Contribuição social de intervenção no domínio econômico incidente sobre operações de importação e comercialização realizadas no mercado interno com combustíveis líquidos, lubrificantes, gás natural e seus derivados
CIDE-Ambiental	Contribuição social de intervenção no domínio econômico incidente sobre operações realizadas com gases poluentes
COD.	Código
CONTRIB.	Contribuinte
CPC	Código de Processo Civil
CPC/15	Código de Processo Civil de 2015
CTN	Código Tributário Nacional
D.	Dom (título honorífico que antecede o nome de certos monarcas, príncipes ou membros da nobreza ou de determinados cargos eclesiásticos)
Dez.	Mês de dezembro
DF	Distrito Federal
DJ	Diário de Justiça
DJe	Diário de Justiça Eletrônico
DL	Decreto Lei
Dr.	Doutor (pessoa que concluiu o doutoramento)
EC	Emenda Constitucional

EC 29/00	Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000
EC 29/2000	Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000
ed.	Edição
EMENT	Ementa
ESTABELEC.	Estabelecimento (s)
<i>et al.</i>	E outros, e outras
etc.	Outras coisas
F.	Freitas
f.	Folha
FBUNI	Centro Universitário Farias Brito
fev.	Mês de fevereiro
FGV	Fundação Getúlio Vargas
FPE	Fundo de participação dos Estados
FPM	Fundo de participação dos Municípios
GO	Estado de Goiás
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBRE	Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas
IC	Imposto sobre consumo
ICM	Imposto sobre a circulação de mercadorias
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior
IDP	Instituto Brasiliense de Direito Público
IE	Imposto sobre exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados
IGP-M	Índice Geral de Preços do Mercado
In	Dentro de, em
Inc.	Inciso de artigo de lei ou ato normativo
IOF	Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários
IPI	Imposto sobre produtos industrializados
IPTU	Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana
IRP	Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza
ISSN	Número Internacional Normalizado para Publicações Seriadas (International Standard Serial Number)
ISSQN	Imposto sobre serviços de qualquer natureza
ITBI	Imposto sobre transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição
ITCMD	Imposto sobre transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos
ITR	Imposto sobre a propriedade territorial rural

IVC	Imposto sobre vendas e consignações
j.	Julgamento
jan.	Mês de janeiro
jul.	Mês de julho
jun.	Mês de junho
JURIS	Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande
Km	Quilômetro
L.	Lei
LC	Lei Complementar
Mai.	Mês de maio
Mar.	Mês de março
MG	Estado de Minas Gerais
Min.	Ministro de tribunal superior no sistema hierárquico do Poder Judiciário
N.	Nossa
Nº	Número
n.	Número
nº	Número
n.º	Número
nov.	Mês de novembro
OCDE	Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico
ONGs	Organizações Não Governamentais
org.	Organização
orgs.	Organizações
orient.	Orientador de trabalho científico
out.	Mês de outubro
p.	Página
PERC.	Percentual ou porcentagem
PGVI	Planta Genérica de Valores Imobiliários
PI	Estado do Piauí
PP	Indicação acima de duas páginas
PPGAS	Programa de Pós-Graduação <i>stricto sensu</i> em Ambiente e Sociedade
PR	Estado do Paraná
Prodata	Software de gestão pública desenvolvido pela empresa Prodata Gestão Estratégica
Prof.	Professor
PROP.	Propriedade
PUBLIC	Publicação
PUC	Pontifícia Universidade Católica
RAP	Revista de Administração Pública
RDB	Revista de Direito Brasileira
RDP	Revista Direito Público
RE	Recurso Extraordinário (espécie de recurso judicial que é interposto para o Supremo Tribunal Federal com o objetivo de uniformizar a interpretação de leis, tratados e atos normativos segundo a Constituição

	Federal)
RE-AgR	Recurso Extraordinário em Agravo Regimental (no ato o agravo regimental é interposto, pois o recurso extraordinário foi inadmitido)
Rel.	Relator de acórdão judicial ou aquele que elabora o relatório do julgado
REsp.	Recurso Especial (espécie de recurso judicial que é interposto para o Superior Tribunal de Justiça com o objetivo de reformar decisão ou acórdão judicial, que contraria direito federal)
rev.	Revista
RFPTD	Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento
RJ	Estado do Rio de Janeiro
RS	Estado do Rio Grande do Sul
RTJ	Revista Trimestral de Jurisprudência
SC	Estado de Santa Catarina
sec.	Século
set.	Mês de setembro
SP	Estado de São Paulo
Sra.	Senhora
Sta.	Santa
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
STN	Sistema Tributário Nacional
T.	Turma Julgadora que integra Tribunal do Poder Judiciário
UEG	Universidade Estadual de Goiás
UFBA	Universidade Federal da Bahia
UNB	Universidade de Brasília
UNIVEM	Centro Universitário Eurípides de Marília
v.	Volume
VOL	Volume

LISTA DE SÍMBOLOS

§	Parágrafo de artigo de lei ou ato normativo
%	Porcentagem
°	Grau
²	Quadrado ou potência com expoente igual a dois
∈	Pertence a; é elemento/membro de; em; está em
E ₀	Erro amostral
n	Tamanho da amostra
N	Total de elementos da população
N ₀	Expressão de primeira aproximação para o cálculo da amostra mínima
p	Proporção da amostra
R ²	Coefficiente de determinação
R\$	Real, moeda oficial da República Federativa do Brasil
z	Desvio do valor central da amostra
>	Maior que
–	Menos
x	Variável independente
y	Variável dependente

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	p. 21
1 BREVE HISTÓRICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO: OS PRINCÍPIOS GERAIS DO IPTU	p. 24
1.1 INTRODUÇÃO	p. 25
1.2 ORIGEM HISTÓRICA DO IPTU E O DESENVOLVIMENTO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	p. 25
1.2.1 Princípios gerais aplicáveis ao IPTU	p. 42
1.2.1.1 Princípio da legalidade	p. 42
1.2.1.2 Princípio da tipicidade	p. 43
1.2.1.3 Princípio da igualdade ou isonomia tributária	p. 44
1.2.1.4 Princípio da irretroatividade tributária	p. 45
1.2.1.5 Princípio da anterioridade do exercício	p. 46
1.2.1.6 Princípio da anterioridade nonagesimal	p. 47
1.2.1.7 Princípio da vedação ao confisco	p. 48
1.2.1.8 Princípio da capacidade econômica ou contributiva	p. 50
1.2.1.9 Princípio do direito de propriedade	p. 51
1.2.1.10 Princípio da função social da propriedade	p. 52
1.2.1.11 Princípio da seletividade	p. 54
1.2.1.12 Princípio da proporcionalidade	p. 54
1.2.1.13 Princípio da razoabilidade	p. 54
1.2.2 Princípio do desenvolvimento sustentável	p. 55
1.2.2.1 IPTU: Instrumento legal de preservação do meio ecológico	p. 57
1.3 CONSIDERAÇÕES FINAIS	p. 59
1.4 REFERÊNCIAS	p. 60
2 ASPECTOS TÉCNICOS DO IPTU E A TEORIA DA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA	p. 65
2.1 INTRODUÇÃO	p. 66
2.2 ASSIMILANDO O FATO GERADOR DO IPTU E SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA	p. 66
2.2.1 Definição jurídica de propriedade	p. 68
2.2.2 Definição jurídica de domínio útil	p. 68
2.2.3 Definição jurídica de posse	p. 69
2.2.4 Definição jurídica de imóvel por natureza ou por acessão física	p. 69
2.2.5 Definição jurídica de zona urbana e zona rural	p. 70
2.2.6 Feições para a incidência tributária do IPTU	p. 72
2.2.6.1 Feição pessoal do IPTU	p. 72

2.2.6.2	Feição pessoal do IPTU - Sujeito ativo	p. 72
2.2.6.3	Feição pessoal do IPTU - Sujeito passivo	p. 72
2.2.6.4	Feição pessoal do IPTU - Responsável tributário	p. 73
2.2.6.5	Feição temporal do IPTU	p. 73
2.2.6.6	Feição espacial do IPTU	p. 74
2.2.6.7	Feição material do IPTU	p. 74
2.2.6.8	Feição quantitativa do IPTU	p. 74
2.2.6.8.1	Feição quantitativa do IPTU - Base de cálculo	p. 74
2.2.6.8.2	Feição quantitativa do IPTU - Alíquota	p. 76
2.2.7	Função do IPTU	p. 77
2.2.8	Natureza jurídica do IPTU	p. 78
2.2.9	Progressividade tributária: técnica ou princípio	p. 78
2.2.10	Origem da progressividade tributária	p. 80
2.2.11	Progressividade tributária do IPTU	p. 83
2.2.11.1	Progressividade fiscal do IPTU	p. 83
2.2.11.2	Progressividade híbrida do IPTU	p. 89
2.2.11.3	Progressividade extrafiscal do IPTU	p. 92
2.3	CONSIDERAÇÕES FINAIS	p. 95
2.4	REFERÊNCIAS	p. 95
3	POSSIBILIDADE LEGAL DE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA PROGRESSIVA EXTRAFISCAL NO IPTU DO MUNICÍPIO DE MORRINHOS/GO	p. 101
3.1	INTRODUÇÃO	p. 103
3.2	ESTATUTO DA CIDADE - LEI Nº 10.257/2001	p. 104
3.2.1	Plano Diretor	p. 108
3.2.2	O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) no Brasil	p. 110
3.2.3	Receita anual do IPTU em Morrinhos/GO	p. 114
3.2.4	Código Tributário de Morrinhos/GO	p. 115
3.2.5	Materiais e métodos	p. 119
3.2.6	Cálculo da amostra mínima	p. 121
3.2.7	Amostra coletada	p. 123
3.2.8	Bairros x total de imóveis	p. 123
3.2.9	Relação de contribuintes por imóveis, bairro e região	p. 126
3.2.10	Análise das alíquotas progressivas extrafiscais no IPTU	p. 131
3.2.11	IPTU: Relação de proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO	p. 134
3.2.12	Resultados esperados	p. 137
3.3	CONSIDERAÇÕES FINAIS	p. 139
3.4	REFERÊNCIAS	p. 141

3.5 ANEXO - AMOSTRA COLETADAp. 145

INTRODUÇÃO

O tema a ser explanado na presente dissertação, trata-se da progressividade tributária do IPTU e sua relação de proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO.

O IPTU é um imposto de competência tributária municipal, espécie do gênero maior tributo, que se compõe no fato jurídico de ter ou possuir um bem imóvel urbano, localizado nos limites territoriais do município. Ocorrendo tal ficção jurídica, nasce a obrigação tributária para o proprietário ou possuidor, que, em tese será legítima, se as autoridades públicas competentes nos atos de sua instituição, cobrança, fiscalização e legislação, respeitarem os direitos e garantias fundamentais, bem como os princípios e deveres constitucionais conectados ao imposto.

Morrinhos, afamada como centro regional dos municípios sul do Estado de Goiás, tem população inferior a 50 mil habitantes, conforme estimativa última do IBGE do ano de 2020 e, destaca-se por uma forte arrecadação tributária do IPTU. Também não dispensa elogios quando o assunto é a organização de suas instituições públicas, como, por exemplo, uma administração centralizada dos departamentos em um único órgão público.

No entanto, no que diz respeito à parte operacional do setor fiscal, há deficiências técnicas de ordem jurídica que impossibilita a aplicação da progressividade tributária a favor do sistema ecológico sustentável.

Nesta lógica, no primeiro capítulo se propõe argumentar, que o município utilize o IPTU como instrumento legal, em prol do pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e do adequado aproveitamento do solo urbano. Porém, antes de aprofundarmos o assunto é importante examinar os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao imposto, abordar sua origem histórica em paralelo as fases de desenvolvimento do sistema tributário nacional, bem como demonstrar a progressividade tributária do IPTU e sua relação de instrumento legal de preservação do meio ecológico.

No segundo capítulo aborda-se o fato gerador do IPTU e sua hipótese de incidência tributária. Para tanto, será demonstrado o conceito de propriedade, posse, domínio útil e imóvel por natureza ou por acessão física, como também a diferença jurídica entre zona urbana e zona rural. Ao buscar maior familiaridade com o imposto, será examinado as feições para a incidência tributária e os aspectos gerais relacionados a

natureza e sua função fiscal e extrafiscal.

Também, será investigado a origem, conceito e natureza jurídica da progressividade tributária, com destaque nas espécies: progressividade fiscal, progressividade híbrida e progressividade extrafiscal.

No terceiro capítulo será analisado a aplicação da progressividade extrafiscal do IPTU no município de Morrinhos/GO. Para tanto, se coletou 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes, de forma aleatória e automática pelo sistema de gestão eletrônico na prefeitura de Morrinhos/GO, a fim de afirmar que as alíquotas do IPTU não foram majoradas ou apostas no seu caráter extrafiscal, entre os anos de 2015 e 2019 no referido município. E, se os resultados obtidos impactaram nas questões referente ao meio ambiente urbano em Morrinhos/GO.

Além disso, se pretende demonstrar, dentro do mesmo lapso temporal, a receita anual do imposto e determinados métodos de progressão adotados em quatro capitais brasileiras, bem como as diretrizes gerais da política urbana referente ao IPTU progressivo extrafiscal e a subsunção da teoria da progressividade tributária, em relação ao Código Tributário de Morrinhos/GO.

Nesse sentido, serão evidenciados por meio de gráfico os bairros que mais aparecem na amostra e os que menos se repetem, bem como os contribuintes que tem mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO. Além, é claro, da relação de seus imóveis urbanos com os bairros e regiões do município. Também serão evidenciadas as regiões onde estão concentrados os principais investimentos imobiliários em Morrinhos/GO, fragmentando as propriedades urbanas em residências, estabelecimentos comerciais e lotes.

Ao final, será demonstrado a relação do IPTU com a proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO.

O método adotado na elaboração da dissertação é o denominado método dedutivo, que é aquele que parte de uma generalização, através do estudo da doutrina, jurisprudência e legislações referentes ao tema, possibilitando posteriormente a tessitura de conclusões próprias do autor do trabalho dissertativo.

O tipo de pesquisa utilizado é o estilo exploratória-descritiva, porque aprofunda um tema pouco abordado na sociedade, o que torna necessário idealizar um banco de hipóteses em complemento a outras fontes pesquisadas.

Será realizado também um estudo de campo, por meio da visita *in loco* com

observação direta no Departamento de Zoonoses da Prefeitura Municipal de Morrinhos/GO.

Quanto à abordagem da análise, a pesquisa será quanti-qualitativa, haja vista que objetiva descrever, explicar e entender o fenômeno por de trás do objeto e suas relações com o meio externo. Nesse parâmetro, a pesquisa se constitui em duas partes: primeiro se faz uma análise subjetiva trabalhando com o universo de significados, princípios, ideias e ações e, segundo se faz uma análise quantitativa por meio do levantamento de dados.

Assim, o processo de desenvolvimento será orientado pela fundamentação metodológica da pesquisa bibliográfica e documental, pois serão utilizadas várias referências teóricas sobre a temática disponíveis na literatura nacional e nos institutos (doutrinas, leis, jurisprudências e atos normativos), visto que são pertinentes e essenciais ao exame detalhado do objeto.

Além disso, a pesquisa será subsidiada por documentos públicos de caráter fiscal (extrato de contribuintes, relatório da quantidade de contribuintes por receita de IPTU e relatório da quantidade de imóveis por bairro). Na coleta desses documentos utilizou-se a técnica *ex-post-facto*, que consiste em coletar os dados após a ocorrência dos eventos.

Logo, a associação da pesquisa bibliográfica com a documental é fundamental para a realização de nossos intentos, visto que além da produção bibliográfica disponível sobre a temática de nossa investigação, os documentos apontados acima são imprescindíveis, pois possibilitaram a construção do corpus teórico da dissertação, considerando que a análise de “documentos retrospectivos ou contemporâneos, cientificamente autênticos servem de fonte inesgotável para descrever e comparar os fatos e estabelecer suas características e tendências, na medida em que são extremamente confiáveis para a realização da pesquisa” (PÁDUA, 2012, p. 68).

Portanto, a partir da compilação, da reunião generalizada de obras doutrinárias, leis, atos normativos, documentos fiscais e até decisões jurisprudenciais será elaborado um texto dissertativo que tratará da progressividade tributária do IPTU e sua relação de proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO.

1 - BREVE HISTÓRICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO: OS PRINCÍPIOS GERAIS DO IPTU

BRIEF HISTORY OF THE TAX SYSTEM: THE GENERAL PRINCIPLES OF IPTU

Resumo: O presente capítulo objetiva tecer um breve histórico do sistema tributário pátrio e examinar os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao IPTU, como também o inserir dentro das políticas públicas municipais de desenvolvimento sustentável. Para tanto, se abordou por meio da pesquisa bibliográfica a origem histórica do IPTU, em paralelo as fases de desenvolvimento do sistema tributário nacional, como também o exame e a relação dos princípios jurídicos gerais com o referido imposto. Também se demonstrou que o IPTU, entreato pelo fenômeno da progressividade tributária, possui relação de instrumento legal de preservação do meio ecológico. Ao final, chegou-se à conclusão de que o IPTU pode ser utilizado na proteção ambiental, por intermédio de suas funções extrafiscais, em prol do pleno desenvolvimento das funções sociais e do adequado aproveitamento do solo urbano. Assim, é possível aplicar alíquotas punitivas de IPTU para terrenos desocupados, não edificados e subutilizados ou, simplesmente alíquota mais branda e incentivo fiscal para imóvel urbano que cumpre uma função socioambiental.

Palavras-chave: IPTU, princípios, sustentabilidade.

Abstract: This chapter aims to give a brief history of the Brazilian tax system and to examine the general legal principles applicable to the IPTU, as well as to insert it within the municipal public policies of sustainable development. For this purpose, the historical origin of the IPTU was approached through bibliographic research, in parallel with the phases of development of the national tax system, as well as the examination and the relationship of the general legal principles with the referred tax. It has also been shown that the IPTU, hindered by the phenomenon of tax progressivity, has a relationship as a legal instrument for preserving the ecological environment. In the end, it was concluded that the IPTU can be used for environmental protection, through its extra-fiscal functions, in favor of the full development of social functions and the adequate use of urban land. Thus, it is possible to apply punitive rates of IPTU for unoccupied, undeveloped and

underutilized land or, simply, a softer rate and tax incentive for urban property that fulfills a socio-environmental function.

Keywords: IPTU, principles, sustainability.

1.1 - INTRODUÇÃO

O presente capítulo tem como objetivo tecer um breve histórico do sistema tributário pátrio e examinar os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao IPTU. E sua delimitação consiste especificamente em inserir o imposto dentro das políticas públicas municipais de desenvolvimento sustentável. Como se sabe, o IPTU é um imposto que pode ser utilizado pelos municípios para inibir ou estimular certos comportamentos entre os contribuintes.

Se unirmos o crescimento econômico urbano com a necessidade de preservar o meio ambiente, vislumbraremos no imposto a possibilidade de alcançar, no campo prático, uma mudança comportamental dos municípios, em prol do pleno desenvolvimento das funções sociais e do adequado aproveitamento do solo urbano.

No entanto, antes de aprofundarmos o assunto é importante abordar a origem histórica do IPTU, em paralelo as fases de desenvolvimento do sistema tributário nacional, constatando que o imposto nem sempre esteve sob o domínio da competência tributária dos municípios.

Para ser válido e integrar-se ao sistema legal, é necessário que o IPTU esteja subsidiado por alguns princípios jurídicos gerais, tais como a legalidade, tipicidade, igualdade ou isonomia tributária, irretroatividade tributária, anterioridade do exercício, anterioridade nonagesimal, vedação ao confisco, capacidade econômica ou contributiva, direito de propriedade, função social da propriedade, seletividade, proporcionalidade, razoabilidade e desenvolvimento sustentável.

Assim, se pretende no transcorrer do capítulo, tecer um breve histórico do sistema tributário pátrio e examinar os princípios jurídicos gerais, em relação ao IPTU, bem como o inserir dentro das políticas públicas municipais de desenvolvimento sustentável. Por último, se propõe demonstrar a progressividade tributária do imposto e sua relação de instrumento legal de preservação do meio ecológico.

1.2 - ORIGEM HISTÓRICA DO IPTU E O DESENVOLVIMENTO DO SISTEMA

TRIBUTÁRIO NACIONAL

Inicialmente, entre os anos de 1500 e 1530, indígenas extraíam madeiras da costa brasileira, que eram comercializadas pelos portugueses com alguns países europeus, como, por exemplo, a Inglaterra. A coroa portuguesa detinha o direito de exploração do pau-brasil e cobrava um quinto do produto de suas vendas. Para muitos historiadores do assunto, esta quantia representa o primeiro tributo cobrado no Brasil (MORAES, 1996).

Em 1530 adiante, temos caracterizado o período da colonização, em que Tristão (2003) relembra preexcelente o fato de que:

[...] D. João III, com o intuito de ocupar e povoar definitivamente as terras brasileiras criou as donatarias, que posteriormente foram transformadas em Capitânicas Hereditárias. Escolhido dentre os mais fiéis à Coroa e de vida social digna, o donatário e posteriormente o Capitão-mor, como representante do rei de Portugal, possuía poderes soberanos sobre a área que recebia, usufruindo os privilégios feudais cujos benefícios tinham caráter hereditário. O modelo adotado por D. João III para as donatarias foi regido pelas Ordenações Manuelinas, de 1521, e por outros decretos régios, incluindo os Regimentos da Fazenda, Justiça e das Ordens Religiosas, submetidas, por esta razão, ao dízimo para a Ordem de Cristo, e autorizadas a exportar as suas produções para Portugal, livres de direito (Imposto de Exportação), sujeitas somente à Sisa Ordinária. Internamente uma capitania podia ser vendida à outra, sem ônus tributário e importar de Portugal tudo que precisasse, livres do imposto de importação, desde que transportado por navios portugueses. Para a implantação do sistema de Capitânicas Hereditárias foi criada uma legislação específica que possibilitou a sua organização e que na prática atribuiu aos donatários o papel de agentes fiscais, incumbidos da prestação de contas da arrecadação da Coroa portuguesa (TRISTÃO, 2003, p. 15-16).

Ocorre que os portugueses não estruturaram um sistema de regras, que determinavam os prazos e procedimentos a serem tomados pelos agentes fiscais na cobrança dos impostos, o que permite concluir que não havia um controle efetivo sobre a arrecadação. Além disso, logo no início do sistema tributário percebe-se um conflito de interesses entre o que é público e o que é privado, uma vez que, não havia agentes diretos da administração pública responsáveis pela fiscalização, o donatário e aqueles que recebiam o direito de colonizar e explorar grandes extensões de terras por meio do sistema de sesmarias, por vezes, poderia acumular o direito de poder cobrar e “fiscalizar” os tributos. O que era público e privado não estavam muito claro no início da colonização que, associada à distância, segundo Tristão (2003):

[...] que separava Portugal do Brasil, muitos modos de burlar o fisco foram sendo criados. [...] é unanimidade entre os historiadores a ideia de que a sonegação fiscal sempre esteve presente em todo o Brasil colonial e, que era constante a corrupção por parte do funcionário régio que respondia pela arrecadação. Portanto, a forma como foram escolhidos os tributos a serem cobrados e a maneira como isto seria feito, e por quem, resultaram na

institucionalização das fraudes fiscais (TRISTÃO, 2003, p. 16).

Logo, os tributos devidos pelos donatários, eram, por exemplo, um quinto do pau-Brasil, meio dízimo dos pescados, um quinto sobre as pedras preciosas, drogas ou especiarias, um quinto das moendas de água e engenho, 20% ou um quinto das terras da capitania e um quinto sobre as marinhas de sal.

Percebeu-se a necessidade de um regente para organizar e controlar a produção advinda das terras, que foram doadas de modo definitivo aos Capitães, Portugal instituiu um Governo Geral, focalizando a administração das capitanias hereditárias.

Não se pode olvidar que o problema da sonegação dos impostos e das fraudes fiscais foi o ponto chave para a criação deste Governo. Nesse passo, em 17 de dezembro de 1548, de acordo com Tristão (2003):

[...] D. João III instituiu um Regimento Régio, denominado Lei Tributária, com o intuito de tornar mais eficiente a arrecadação, nomeando Antônio Cardoso de Barros para o cargo de Provedor-Mor da Real Fazenda. Este fez alterações muito significativas no sistema fazendário, instalando portos de fiscalização e arrecadação nas capitanias do Nordeste e na região Sul, construindo sede para órgãos da fazenda e armazéns para as alfândegas nas capitanias. Iniciou ainda a descentralização do sistema fazendário ao instalar Provedorias parciais em todas as capitanias e implantar um novo modelo de organização, que passou a exigir escriturações em livros próprios submetidos a fiscalizações periódicas. Devido aos constantes aumentos dos encargos com a Colônia e com a Casa Real, em Portugal, os Monarcas, a despeito das reclamações dos colonos, foram decretando e multiplicando os impostos (TRISTÃO, 2003, p. 17).

Dessa forma, essa lei criou novas situações e obrigações tributárias em face dos sesmeiros, como, por exemplo, dízimo dos pescados, dízimo das colheitas originárias da capitania, monopólio da venda do pau-Brasil, das drogas e especiarias, um quinto sobre a extração das pedras preciosas e um quinto sobre as mercadorias importadas e exportadas nas alfândegas.

Segundo Semeghini (2015) com “a criação de tal órgão, a Fazenda Real agora tinha total controle contra a sonegação de impostos. Porém, na verdade, o monopólio era apenas uma saída para o iminente problema de início de escassez do extrativismo barato nas regiões litorâneas” (SEMEGHINI, 2015, p. 3). Com efeito, a produção estaria propensa ao esgotamento, aumentando o custo da matéria prima e dificultando a solvência dos impostos.

Em 1649, objetivando angariar mais dinheiro para os cofres do Governo, Portugal monopolizou o sistema jurídico das colônias e estabeleceu privilégios econômicos, instituindo a Companhia Geral do Comércio. Especialmente com as descobertas das primeiras jazidas auríferas, diante das expectativas de maiores resultados

na arrecadação colonial, em 11 de fevereiro de 1601:

[...] criou o tributo do quinto sobre o ouro extraído na Colônia, sendo que em 15 de agosto de 1603, a Coroa baixou o ‘Regimento das terras minerais do Estado do Brasil’. Foi criada a função do Provedor das Minas que seria responsável por toda a regulamentação sobre a matéria. Em 1644 a Coroa concedeu aos descobridores de novas minas o privilégio das suas explorações, mas, é claro, sujeitos a todos os tributos (TRISTÃO, 2003, p. 19).

As explorações destas minas propiciaram vastas receitas financeiras para Portugal, conforme observa Tristão (2003), pois “antes ainda da descoberta das grandes e mais significativas minas de ouro de Minas Gerais, Goiás e de Cuiabá, a cobrança pelo sistema do ‘quinto’ foi substituída pela cobrança per capita, isto é, uma percentagem em especial (ouro em pó) por cada escravo e pessoas livres que trabalhassem na mina” (TRISTÃO, 2003, p. 19).

Estas medidas ampliaram a arrecadação tributária e foi capaz de reduzir e garantir o maior controle sobre a sonegação fiscal. Única falha desse sistema, é porque ele trazia uma cobrança centrado na divisão de cotas, subsidiado por acordos econômicos entre autoridades e garimpos, que na prática era demasiadamente lento. Segundo Tristão (2003):

No início do século 18, período de grandes descobertas em Minas Gerais, foi expedido o regimento dos superintendentes, guardas-mores e oficiais deputados para as minas de ouro. Com a Carta Régia de 9 de novembro de 1709, foram criadas as Capitanias de São Paulo e Minas do Ouro. Com a Carta Régia de 2 de dezembro de 1720, era criada a Capitania das Minas Gerais. Completando o ciclo de influência do ouro na economia e política do Brasil em 1763 a sede do Governo Geral foi levada para o Rio de Janeiro (TRISTÃO, 2003, p. 19).

No ano de 1770, a Coroa Portuguesa insatisfeita, trocou ainda as Provedorias parciais Pelas Juntas Fazendárias. Nesse passo, ao adotar alguns atos legislativos, Portugal, de acordo com Tristão (2003), somente nos fins do século XVIII que a Coroa:

[...] começou a exercer o controle sobre as entradas de mercadorias estabelecendo de ‘comum acordo’ com os colonos de onde e quais mercadorias poderiam ser importadas, de acordo na realidade, com a conveniência e os lucros da Coroa. Desta forma, a sonegação estava praticamente sob controle. A Metrópole portuguesa, ao avançar sobre o comércio e a criação oficial do monopólio para a Fazenda Real buscava reaver as rendas diminuídas pelo esgotamento do extrativismo econômico, a enorme queda no preço do açúcar e ainda pela própria desorganização dos engenhos, decorrentes do despovoamento do litoral, provocado pela atração exercida pelo ouro que foi surgindo em diversas regiões da Colônia, vindo a alcançar uma grande produção (TRISTÃO, 2003, p. 18).

Em virtude da expansão do reinado de Napoleão Bonaparte, a Coroa Portuguesa sentiu-se ameaçada e refugiou-se para o Brasil. Este é considerado um período de transição do Brasil que deixava de ser colônia de Portugal para se tornar um país

independente.

Para Pereira (2019) “com a vinda da Família Real e a abertura dos portos, em 1808, diversas mudanças tributárias foram implementadas. Algumas permanecem até hoje, a exemplo da ‘imunidade tributária’ sobre os livros, instituída pelo Rei João VI em 1819” (PEREIRA, 2019, p. 15). À guisa de corroboração, é de todo oportuno trazer à baila os tributos que foram instituídos neste período, de acordo com Tristão (2003):

Carta Régia de 28 de janeiro de 1808: instituição do Imposto de 24% sobre as Importações e sobre as Exportações; Alvará de 25 de abril de 1808: instituição dos direitos de guindaste; Decreto de 11 de junho de 1808: privilegiando os produtos de origem portuguesa com alíquota de 16% enquanto os dos outros países ficaram sujeitos a 24%; Alvará de 27 de junho de 1808: instituição da décima urbana (Imposto Predial); Alvará de 28 de abril de 1808: isenção de impostos para importação de matérias primas destinadas à industrialização; Alvará de 20 de agosto de 1808: instituição da pensão para a capela imperial; Decreto de 13 de maio de 1809: contribuição de polícia; e Alvará de 17 de junho de 1809: instituição do imposto do selo sobre papel (TRISTÃO, 2003, p. 20).

Dentre os tributos criados, temos a décima urbana, que evoluiu futuramente para o imposto predial, responsável pela maior receita tributária dos Municípios. Afirma Baleeiro (2003) que “em carta de 19.05.1799, a Rainha D. Maria, desejando um empréstimo, recomendou ao governador da Bahia que, além de tributar escravos de luxo” (BALEIRO, 2003, p. 400), tributasse também as casas das cidades marítimas, com “o imposto de décima nas casas das cidades marítimas e a extensão do tributo de papel selado que já se paga nos meus domínios do continente da Europa” (BALEIRO, 2003, p. 400). Obviamente a décima urbana já era cobrada em Portugal sobre a ocupação de bens imóveis.

D. João VI ao instalar com sua corte no Rio de Janeiro, foi quem primeiro criou o imposto predial no Brasil (BRASIL, 2008). Em alvará datado de 27 de junho de 1808, o Príncipe instituiu a Décima dos Rendimentos dos Prédios Urbanos, com o objetivo de abastecer os cofres da coroa real (BRASIL, 2008).

Nessa época, os imóveis no Estado do Rio de Janeiro sequer tinham demarcação e numeração. Porquanto, antes de iniciar a arrecadação do imposto, foi necessário fazer o primeiro cadastramento predial da história brasileira, numerando-se cada imóvel e classificando-os (BRASIL, 2008). A definição do perímetro urbano compreendia as Freguesias: da Sé; de São José; de Santa Rita; do Engenho Velho e da Candelária. Havia então 146 logradouros cadastrados (BRASIL, 2008).

Com o alvará de 13 de maio de 1809, a Décima Urbana foi regulamentada. Os contribuintes eram os proprietários de prédios localizados na Corte, nas cidades, vilas e povoações da orla marítima. A tributação atingia, além dos

proprietários, os aforados. A alíquota era de 10% sobre o rendimento líquido dos prédios, caso fossem alugados, ou em razão da renda presumida por arbitramento, se utilizado pelos respectivos proprietários. Em se tratando de prédios aforados, a base de cálculo era constituída pelo foro anual. Em qualquer das situações, a alíquota era de 10%. O imposto era cobrado apenas dos imóveis urbanos. Também era imprescindível que o imóvel estivesse em estado de ser habitado. A Décima Urbana, a princípio, era cobrada no Município da Corte, o Rio de Janeiro, mas logo se estendeu a outras cidades, vilas e lugares situados à beira-mar (BRASIL, 2008).

A fiscalização do imposto era exercida por uma Junta, composta por dois homens bons, um nobre e outro do povo, dois carpinteiros, um pedreiro e um fiscal que normalmente era advogado. Havia um superintendente para solução de dúvidas e um Conselho da Fazenda que era responsável por julgar os recursos dos contribuintes (BRASIL, 2008). Ao voltar para Portugal, em abril de 1821, D. João VI baixou um decreto nomeando a regente o seu filho D. Pedro I. De acordo com Ezequiel (2014):

[...] a administração fazendária no Brasil novamente precisou se adaptar. Buscava-se uma organização autônoma com a criação dos cargos de ministro e secretário de Estado dos Negócios da Fazenda, de presidente do Erário Régio e Conselho da Fazenda do governo provisório do novo regente, Dom Pedro I. Foram criadas Juntas Provisórias e as capitanias passaram a províncias. Em um primeiro momento, houve conflito de atribuições entre as novas e as velhas Juntas da Fazenda (EZEQUIEL, 2014, p. 67).

Era o tempo certo para alinhar a carga tributária imposta por Portugal e diminuir os privilégios fiscais. Segundo Tristão (2003):

Em 6 de agosto de 1822, D. Pedro I, no Manifesto do Príncipe Regente do Reino do Brasil aos governos e nações amigas afirmou que Portugal queria que os brasileiros pagassem até o ar que respiravam e a terra que pisavam. No mesmo ano, D. Pedro I assegurou que os brasileiros teriam um sistema de impostos que respeitaria os suores da agricultura, os trabalhos da indústria, os perigos da navegação e a liberdade do comércio e de fato procedeu a uma série de alterações no sistema tributário então vigente no Brasil. E assim, em 25 de março de 1824, a primeira Constituição do Brasil outorgada por D. Pedro I, dispunha em seu artigo 179: “ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus haveres” (TRISTÃO, 2003, p. 22).

A Constituição Federal do Império trouxe pouquíssimas regras acerca dos tributos. Cabia ao Poder Legislativo criar leis e regular a matéria. Contudo, não havia normas expressas sobre a repartição das receitas tributárias. Segundo Tristão (2003):

A gestão de D. Pedro I caracterizou-se por dificuldades financeiras e políticas, especialmente no que toca ao seu aspecto fiscal. Situação esta, que começa a mudar com a ida, em 1831, de Antônio Feijó para o Ministério da Justiça e de Bernardo Pereira de Vasconcelos para o Ministério da Fazenda” (TRISTÃO, 2003, p. 23).

Somente com a Regência¹, que o Governo Imperial estabeleceu a primeira

¹ Para surpresa geral, Dom Pedro I em 7 de abril de 1831 renúncia ao cargo de príncipe regente. Segundo Ezequiel (2014) “até que Dom Pedro II pudesse assumir o trono em 1840, com a antecipação de sua

reforma do sistema tributário brasileiro, conseguindo ordenar os impostos e estruturar a gestão fiscal. Verdade esta, que a Lei de 4 de outubro de 1831, segundo Tristão (2003):

[...] extinguiu o Tesouro Nacional, o Conselho da Fazenda, as Juntas Provinciais e organizou o Tribunal Nacional do Tesouro e as Tesourarias da Fazenda nas Províncias. Em 1831 são ainda definidas as atribuições fundamentais das finanças públicas ou estatais. Passaram a ser da competência do Tribunal do Tesouro: a suprema direção e fiscalização da receita e da despesa, distribuição e contabilidade de todas as rendas públicas, a administração dos próprios nacionais e a rigorosa auditoria na arrecadação e distribuição das rendas nacionais. Estas medidas e os regulamentos expedidos em 1832 com o intuito de reformular o sistema tributário e sua arrecadação logo começaram a apresentar resultados positivos (TRISTÃO, 2003, p. 23).

No embalo, as autoridades locais buscaram autonomia administrativa para as províncias, em virtude de a arrecadação total ser destinada para o Tesouro Nacional. Assim, concebeu-se a caracterização de receita e despesa pública, que deveriam ser rateadas entre as entidades. Segundo Tristão (2003):

Um passo importante em direção à conclusão da Reforma Tributária foi dado com a promulgação das Leis de 24 de outubro de 1832 e de 8 de outubro de 1833, quando foi instituída pela primeira vez no Brasil, a divisão das receitas e das despesas públicas em geral e provincial (TRISTÃO, 2003, p. 23-24).

Segundo Tristão (2003) a manutenção de muitas rubricas acabava por limitar o desenvolvimento fiscal mais autônomo. Mas foi um passo importante para o amadurecimento de ideias para a busca de “uma maior autonomia frente ao excessivo poder do governo imperial”. A reforma impetrada tinha como objetivo a redução do déficit orçamentário com o lançamento de novos impostos que deveria ser o meio para dar cabo desta situação. Aproveitando-se da euforia popular com a proclamação da maioria de D. Pedro II em 1840, “foram feitas de imediato profundas alterações no sistema de tributação que perduraram por todo o período de 1840 a 1850 (TRISTÃO, 2003, p. 24). Desta forma, novos tributos foram instituídos e as alíquotas aumentadas. Dentre as principais mudanças, segundo Tristão (2003) foram:

[...] a preservação da alfândega como financiadora dos gastos com as despesas ordinárias, o imposto do selo incidindo sobre as letras escritas e notas promissórias, o imposto sobre indústrias e profissões, a duplicação do imposto sobre leilões e a criação do imposto de renda (TRISTÃO, 2003, p. 24).

Depois de pouco mais de duas décadas de paz e prosperidade o Brasil novamente mergulha em uma crise econômica que foi agravada pelo surto da febre amarela e, sobretudo, pela Guerra do Paraguai, o que acabou o Executivo a ter que implementar uma

maioridade para os 14 anos, o Brasil foi comandado pela elite local no período das regências” (EZEQUIEL, 2014, p. 73).

nova reforma tributária entre os anos de 1870 e 1880. Nesse período, segundo Tristão (2003):

[...] foram constantes os debates em torno da repartição tributária entre as Províncias e o Poder Central e a libertação dos escravos. A área tributária sofreu alterações: isenção de direitos de importação e expediente às máquinas e outros objetos para os serviços das indústrias, da agricultura e da navegação e redução de 2% nos direitos de exportação do café. Foram regulamentados a cobrança do imposto do selo, do estabelecimento de companhias e sociedades anônimas, os serviços das mesas de renda, a cobrança das tarifas alfandegárias, a arrecadação do imposto de indústrias e profissões, e a cobrança de dívidas pelo juízo dos Feitos da Fazenda (TRISTÃO, 2003, p. 24-25).

A exemplo das reformas de 1840, esta reforma tributária garantiu que o Império alcançasse o equilíbrio orçamentário entre os anos de 1882 e 1889, quando, curiosamente foi proclamada a República por meio do Decreto de nº 1, inaugurado no dia 15 de novembro de 1889. A Carta Política do Império foi revogada, dando luz à Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, promulgada em 24 de fevereiro de 1891. A terra nova passou a ser organizada sob a forma de Federação e as Províncias do Império se transformaram nos Estados da República, adquirindo autonomia política e financeira, bem como os municípios passaram a gozar de autonomia para estabelecerem suas próprias Constituições, ressaltando a hierarquia máxima das normas e valores impostos pela Federação.

A Constituição de 1891, de acordo com Tristão (2003) “determinou a independência dos três poderes, mas, mantendo-se dentro da cultura monárquica, reservou amplos poderes ao presidente da República. Estabelecia também, a igualdade de todos perante a lei, o voto direto e a separação entre Igreja e Estado” (TRISTÃO, 2003, p. 27).

Sob o prisma fiscal, esta Carta, segundo Tristão (2003) “firmou a competência tributária da União e dos Estados por meio de um sistema de discriminação rígida de rendas tributárias. Muitos dos impostos existentes na época do Império foram aproveitados tendo sido redistribuídos de acordo com a estrutura republicana” (TRISTÃO, 2003, p. 27). Não obstante, o sistema tributário apresentou inúmeras falhas. Para instituir tributos municipais era necessário a prévia autorização do Estado e havia coincidência de tributos entre Estados e União.

Todavia, na esfera administrativa e tributária temos uma depreciação atípica dos municípios, posto que receberam pouco tratamento normativo. No artigo 68, única previsão existente, dispôs o legislador (1891) que “os Estados organizar-se-ão de forma que fique assegurada a autonomia dos municípios em tudo quanto respeita ao seu peculiar

interesse” (BRASIL, 1981). Ou seja, segundo Tristão (2003) “a organização dos municípios era de competência dos Estados por meio das suas constituições e leis orgânicas, sendo que as despesas municipais eram cobertas por aqueles impostos que, atribuídos aos Estados, esses pudessem ou quisessem lhes transferir” (TRISTÃO, 2003, p. 28). Em outras palavras, ficavam os municípios dependentes do orçamento financeiro e da discricionariedade política dos Estados.

Nesse regime, segundo Metta (2013) “havia previsão do imposto predial e do territorial urbano como dois impostos distintos. O primeiro incidia sobre edificações e o segundo sobre imóveis não edificadas, sendo que eram de competência dos Estados” (METTA, 2013, p. 3). Assim, o Sistema Tributário Nacional se constituiu dos seguintes tributos, conforme assinala Tristão (2003):

Receita tributária da União: Impostos sobre importação de procedência estrangeira; Direitos de entrada, saída e estadia de navios; e Taxas de selos, correios e telégrafos federais. Receita Tributária dos Estados: Imposto Sobre a exportação de mercadorias de sua própria produção; Imposto Sobre imóveis rurais e urbanos; Imposto Sobre transmissão de propriedade; Imposto Sobre indústrias e profissões; Taxa de selo; e Contribuições concernentes aos seus telégrafos e correios (TRISTÃO, 2003, p. 28).

De acordo com Metta (2013) “desde a Proclamação da República até a década de 1930, a principal receita tributária **do Estado brasileiro** era advinda das operações de importação” (METTA, 2013, p. 3. **Grifo nosso**). No dia 16 de julho de 1934 é emplacada uma nova ordem constitucional, que conservou a forma federativa dos Estados, porém com relevantes alterações, conforme elucida Tristão (2003) que:

O Federalismo dualista de 1891 é substituído por um federalismo de cunho cooperativo. Assume a União uma posição e uma influência preponderante no tratamento do interesse geral, retraindo-se o papel dos Estados. Foram nos aspectos trabalhistas que a Constituição de 1934 trouxe elementos até então inéditos no Brasil. Estabeleceu o salário-mínimo, proibiu a diferença salarial para trabalhos idênticos, indicou a necessidade da jornada de oito horas, proibiu o trabalho de menores de 14 anos, instaurou o repouso semanal, criou as indenizações e indicou a necessidade de uma assistência médica e previdenciária ao trabalhador (TRISTÃO, 2003, p. 30).

No campo tributário, a Constituição de 1934 estabeleceu a bitributação como obstáculo a competência legislativa concorrente dos entes federativos. Além do mais, ampliou a competência privativa dos municípios sobre assuntos de seu interesse. O que significou, em outros termos, autonomia administrativa e financeira para os municípios, posto que o artigo 13 da aludida Constituição determinou que tais entes seriam “organizados de forma que lhes ficasse assegurada a autonomia em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse” (BRASIL, 1934).

Ademais, pela primeira vez na história do Brasil, uma Constituição obrigou a transferência de receita tributária para os municípios. A arrecadação dos impostos residuais dos estados deveria ser entregue, dentro do primeiro trimestre do exercício seguinte a exação, vinte por cento aos municípios de onde tenham provindo. E, se o Estado deixasse de pagar as cotas devidas à União ou aos municípios, o lançamento e a arrecadação passariam a ser feitos pela União, que atribuiria os vinte por cento aos municípios (BRASIL, 1934).

A Constituição de 1934 ainda fixou para as municipalidades a competência do imposto de licenças, do imposto sobre diversões públicas, do imposto predial e territorial urbanos, sendo que o primeiro era cobrado sob a forma de décima ou de cédula de renda. Também, lhe reservou as taxas sobre serviços municipais e o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais (BRASIL, 1934). De resto, a competência para instituir os tributos, segundo Tristão (2003), ficou assim discriminada:

Competência da União: Impostos sobre a importação de mercadorias de procedência estrangeira; Impostos de consumo de qualquer mercadoria; Impostos de renda e proventos de qualquer natureza; Impostos de transferência de fundos para o exterior; Impostos sobre atos emanados de seu Governo, negócios da sua economia e instrumentos de contratos ou atos regulados por Lei Federal; e Taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais e de entrada, saída e estada de navios e aeronaves. Competência dos Estados: Impostos sobre a propriedade territorial, exceto a urbana; Impostos sobre a transmissão de propriedade causa mortis; Impostos sobre a transmissão de propriedade imobiliária, inter vivos; Impostos sobre o consumo de combustíveis de motor de explosão; Impostos sobre vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores; Impostos sobre a exportação das mercadorias de sua produção; Impostos indústrias e profissões; Impostos sobre atos emanados de seu governo e negócios da sua economia, ou regulados por lei estadual; e Taxas de serviços estaduais (TRISTÃO, 2003, p. 31).

A Constituição de 1934 aperfeiçoou o complexo fiscal da seguinte maneira que aumentou o rol dos tributos federais e passou a contemplar o imposto de renda e o imposto de consumo de qualquer mercadoria, bem como atribuiu aos Estados o imposto de vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive industriais. Além disso, estabeleceu para os municípios, como visto, a competência para instituição e cobrança de cinco impostos antes não previstos (BRASIL, 1934).

Também, obstaculizou a competência concorrente dos entes políticos pela adoção do critério da bitributação. De outro lado, ampliou a renda tributária da União, dos Estados e dos Municípios, ainda proibiu a tributação cumulativa dentro de uma mesma cadeia econômica. No entanto, esta Constituição teve curta duração, posto que em 1937, Getúlio Vargas desferiu um golpe político-militar, iniciando o período de governo

que foi denominado de Estado Novo. Segundo Tristão (2003) “no aspecto tributário, a Constituição de 1937, manteve praticamente o modelo tributário vigente” (TRISTÃO, 2003, p. 32).

Com exceção dos Estados que perderam a competência para instituir o imposto sobre o consumo de combustíveis de motor de explosão, bem como os municípios que perderam o poder de instituir o imposto sobre a renda das propriedades rurais. De acordo com Machado (2006) outra peculiaridade em relação à Constituição de 1934 foi “a distinção entre imposto predial e territorial. Aos Estados foi atribuído o imposto sobre a propriedade territorial, exceto a urbana (art. 23, inc. I, letra “a”). Já aos Municípios foi atribuída competência para instituir o imposto predial e o territorial urbano” (MACHADO, 2006, p. 397).

Com a retomada da democracia em 1945, que acabou por encaminhar a eleição do general Erico Gaspar Dutra, uma nova Constituição foi publicada em 1946, restabelecendo a autonomia dos Estados, assim, a Câmara e o Senado voltaram a ter poderes iguais, que consagrou o sistema de representação proporcional para as Assembleias Legislativas e Câmaras municipais (TRISTÃO, 2003). A Constituição Federal de 1946, segundo Tristão (2003), assegurou “a organização política da Federação englobando direitos e prerrogativas de auto-organização, de autogoverno e de autoadministração como elementos de autonomia das entidades federadas permeadas pelo regime de garantias individuais” (TRISTÃO, 2003. p. 32).

A delimitação da competência tributária entre União, Estados e Municípios também foi mantida, mas houve a unificação do imposto predial e territorial às propriedades urbanas e rurais que passou para a competência exclusiva dos Municípios (artigo 29, inciso I). Também, coube a estes instituir o imposto sobre a transmissão da propriedade imobiliária intervivos e sua incorporação ao capital das sociedades, como também o imposto de licença, de indústria e profissão e sobre as diversões públicas e atos de sua economia (BRASIL, 1946).

Na esfera da União, segundo Tristão (2003) houve, por um lado, a instituição do imposto único sobre combustíveis e lubrificantes, minerais do país e energia elétrica e, por outro, impostos de indústria e profissões foram transferidos dos estados para os municípios (TRISTÃO, 2003).

A Constituição de 1946 permitiu que União e os Estados pudessem instituir outros tributos além dos privativos, segundo Tristão (2003):

[...] desde que o imposto federal eliminasse o estadual idêntico, passando a arrecadação aos Estados, com a obrigação de entregarem respectivamente 20% e 40% à União e aos municípios onde fosse realizada a cobrança. No que se refere à competência comum aos três níveis de governo a Constituição atribuiu-lhes poderes para instituir taxas e contribuições de melhoria, de acordo com a origem dos serviços públicos que as suscitassem (TRISTÃO, 2003, p. 33).

Interessante observar que o ponto mais marcante da Carta Constitucional de 1946 foi a transferência das receitas tributárias entre os entes federativos. Por exemplo, da renda que resultasse do imposto sobre a produção, comércio, distribuição e consumo, bem como sobre a importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, 60% no mínimo deveriam ser entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à sua superfície, população, consumo e produção, na forma estabelecida em lei federal (BRASIL, 1946). Ademais, a União deveria entregar aos Municípios 10% do total que arrecadar do imposto sobre o consumo de mercadorias, efetivando esta distribuição exatamente em partes iguais e, fazendo-se o pagamento, de modo integral, de uma só vez, a cada Município, durante o quarto trimestre de cada ano (BRASIL, 1946).

Quanto a arrecadação dos impostos estaduais, salvo a do imposto de exportação, se a receita estadual excedesse no Município que não seja o da capital, o total das rendas locais de qualquer natureza, o Estado deveria transferir anualmente para o referido Município, 30% do excesso arrecadado com os impostos estaduais (BRASIL, 1946).

De acordo com a Carta Constitucional de 1946, pela primeira vez no Brasil, o legislador constituinte contemplou a União com a competência tributária para instituir o imposto extraordinário de guerra, que permanece assegurado até os dias atuais. Tal imposto abarca situações de iminência ou de guerra externa em que o país faça parte, com o intuito de financiar os atos praticados em guerra, necessários à defesa da pátria.

No entanto, a legislação tributária naquela época acabou sendo bastante criticada, apesar do seu vasto campo de hipóteses de incidência tributária, o legislador não retocou as finalidades econômicas em vários impostos. Com efeito, isso desencadeou uma extensa legislação fiscal, sem muitos parâmetros. Segundo Tristão (2003) “os anos que se seguem à promulgação da Constituição de 1946, são caracterizados por ajustes operados nas formas de cobrança dos tributos, bem como na atribuição de competência tributária entre os diferentes níveis de governo” (TRISTÃO, 2003, p. 33).

A falta de um cadastro de contribuinte eficaz, que gerasse relatório analítico e estatístico, tornava-se bastante difícil para a Fazenda Pública apurar o potencial

econômico do tributado. O que levou em 1961, diante a pouca receita angariada pela União e o alto valor das despesas públicas, que o Conselho Nacional de Economia mobilizasse politicamente em defesa de uma reforma tributária. Isso porque, pleiteavam que o Governo Federal fosse beneficiado com a delimitação das competências tributária, devendo-lhe ser reservado uma maior quantidade de rendas. No entanto, antes mesmo da reforma ter sido discutida e implementada, segundo Tristão (2003), em 21 novembro de 1961, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 5, que tinha a intenção de instituir uma:

[...] nova discriminação de rendas em favor dos municípios brasileiros' e que ampliou a distribuição de recursos aos municípios, concedendo-lhes: 10% sobre a arrecadação do imposto federal sobre o consumo; 15% sobre o percentual a eles destinado pelo imposto de renda; competência para instituir o imposto sobre a propriedade territorial urbana e rural; competência para instituir o imposto sobre a transmissão da propriedade imobiliária intervivos; e competência para instituir o imposto predial (TRISTÃO, 2003, p. 34).

A datar da publicação da Emenda Constitucional nº 5, houve uma estrondosa mudança política no Brasil. Ezequiel (2014) argumenta que “algumas ideias do plano elaborado na era Vargas foram retomadas na Reforma Administrativa que teve espaço a partir de 1962” (EZEQUIEL, 2014, p. 120). Segundo Tristão (2003), com a promulgação da Emenda Constitucional nº 10:

[...] o município é beneficiado do ponto de vista tributário; o imposto territorial rural, de competência privativa da União, especialmente, por constituir-se instrumento de política agrária, passou a ter o produto líquido de sua arrecadação transferido para os municípios. E, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário brasileiro sofreu uma grande mudança (TRISTÃO, 2003, p. 35).

Com o avanço acelerado do país e as dificuldades para controlar a economia brasileira, estudiosos propuseram, à vista disso, uma ampla reforma tributária que fosse orientado por normas gerais e princípios fundamentais, o que resultou na Emenda Constitucional de nº 18, aprovada em 1º de dezembro de 1965, introduzindo uma ousada transformação no esquema tributário.

Em suma, adotou princípios fundamentais que não eram incorporados a ordem jurídica. Sistematizou o conceito e as espécies de tributo, eliminou alguns impostos do sistema tributário e modificou a competência de outros, estampou incentivos fiscais aos entes políticos e delimitou novas receitas tributárias. De acordo com Tristão (2003):

No que se refere as transferências a Emenda Constitucional nº 18, artigo 20, determinou que fosse repassado para os municípios da localização do imóvel, o produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural. E, para os estados e municípios o produto da arrecadação, na fonte do imposto sobre a renda e proventos - IRP, incidente sobre a renda das obrigações de sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores e os de suas autarquias. A mais importante mudança trazida pela Emenda nº 18, de 1965, foi a criação,

por meio do artigo 20, do Fundo de Participação dos Municípios - FPM e do Fundo de Participação dos Estados - FPE, que seriam formados respectivamente pela transferência 10% do IRP e do IPI (TRISTÃO, 2003, p. 36).

A mobilização militar de 1964 proporcionou a reforma tributária de 1966, em razão de um desentendimento contratual entre Vargas e o Ministério da Fazenda, com o escopo de promover uma remodelação na partilha dos tributos federais. A comissão indicada para reforma concluiu suas atividades, com a publicação do Código Tributário Nacional e da Emenda Constitucional nº 18, que foi publicada em 1º de dezembro de 1965.

Segundo Tristão (2003), a Reforma Tributária de 1966 promoveu a expansão da carga tributária sobre a sociedade, o que permitiu ao Estado aumentar a captação de recursos sem inflacionar; reformular um sistema que colaborasse para a diminuição das desigualdades regionais, por meio de mecanismos que compensasse as diferenças econômicas e tributárias regionais; estabeleceu um sistema tributário mais progressivo, com objetivo de minimizar as disparidades de renda entre os indivíduos; promoveu a modernização do sistema tributário procurando corrigir distorções e criando novos tributos adequados ao novo modelo de desenvolvimento econômico; centralizou a política econômica e tributária nas mãos da União (TRISTÃO, 2003).

Como visto, tal reforma, consistiu literalmente em unificar o sistema tributário, o que facilitou uma coordenação nos três níveis de governo. Como consequência disso, afirma Tristão (2003) que “os Estados e municípios ficaram proibidos de instituir novos tributos, prerrogativa outorgada pela Carta de 1946, sendo-lhes retirada a autonomia para reajustar as alíquotas dos impostos de sua competência o que passaria a ser feito pelo Senado Federal e/ou Poder Executivo” (TRISTÃO, 2003, p. 37).

Além disso, para a União ficou delegado o direito de criar, legislar e cobrar o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), bem como o Imposto sobre Exportações (IE) e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). O novo modelo tributário, de acordo com Tristão (2003):

[...] demonstra que os impostos indiretos foram ampliados com a criação do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias - ICM, estadual, que introduziu a utilização do critério do valor agregado em substituição às competências cumulativas. Todavia, embora essa alteração tenha beneficiado os Estados, principalmente os mais industrializados, o seu poder de legislar sobre o ICM foi restringido, especialmente no que tange à definição de alíquotas interestaduais, cujos limites passaram a ser fixados pelo Senado (TRISTÃO, 2003, p. 37).

Se fizéssemos uma acareação entre o sistema tributário anterior e a nova estrutura de repartição de competências, depois da Emenda Constitucional nº 18 de 1965 e da Reforma Fiscal de 1966, perceberemos um arcabouço compacto e ajustável que determina com clareza os campos de incidência dos tributos e a discriminação das receitas. O método da cumulatividade do débito tributário aplicável no sistema anterior foi substituído pelo princípio da não-cumulatividade, o que permite agora, por exemplo, compensar o que for devido em cada operação econômica com o montante de crédito tributário gerado nas operações anteriores.

Logo, o imposto sobre vendas e consignações (IVC) foi substituído pelo imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICM) de competência estadual. E o imposto sobre consumo (IC) foi substituído pelo imposto sobre produtos industrializados (IPI), de competência federal. Além disso, a União foi agraciada com o imposto sobre exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (IE) e o imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR).

Em 15 de março de 1967, entrou em vigor uma nova ordem constitucional (Constituição Federal de 1967), que tinha como intento conceber uma federação que submetesse todos os entes públicos a União, concentrando-se no Governo Federal poderes antes incumbidos aos Estados e Municípios. Segundo Tristão (2003) “a Constituição de 1967 dedica dez artigos (18 a 28) à tributação, desdobrando-se estes em mais de setenta regras ou mandamentos de direito tributário” (TRISTÃO, 2003, p. 40).

Interessante destacar que uma das poucas alterações introduzidas pela Carta Constitucional de 1967 foi a criação do chamado imposto residual, que era de competência do Governo Federal, mas que poderia ser instituído a qualquer momento, desde que não tivesse fato gerador ou base de cálculo próprios de outros impostos discriminados na Constituição.

Por seu turno, a Emenda Constitucional de nº 1, de 17 de outubro de 1969, acrescentou mais 8 artigos a ordem tributária (artigos 18 ao 26). Contudo, limitou-se em modificar apenas o imposto referente aos minerais do país, ampliando seu campo de incidência com a hipótese de extração. Segundo Tristão (2003), a Reforma Tributária de 1966, a Constituição de 1967 e a Emenda Constitucional de 1969 consolidou a concentração da política tributária:

[...] de forma a contemplar a União com receitas relativamente mais altas (10 impostos para a União, dois para os estados e dois para os municípios), ficando ainda, reservado à União aqueles tributos cuja arrecadação era mais fácil. Soma-se a isto a transferência para o campo de competência da União, do

Imposto sobre Exportações, do Imposto Territorial Rural e do Imposto sobre Operações Financeiras, tidos como importantes instrumentos da política econômica (TRISTÃO, 2003, p. 40-41).

A nova estrutura adicionou mais impostos indiretos, ao instituir o ICM (imposto de circulação de mercadorias) de competência estadual. Logo, um princípio interessante introduzido pelo ICM é o fato de não cumular encargos financeiros em cada etapa da produção econômica. Ou seja, o ônus do tributo é repassado para o próximo da cadeia comercial até chegar no contribuinte de fato. Convém destacar que antes do ICM não existia imposto de valor agregado, somente com valores cumulativos. Consequentemente, isso aumentou a eficiência da produção e fomentou a economia brasileira.

Para a compensação das perdas dos Estados e Municípios, a Constituição Federal de 1967, em seu artigo 28, dispôs que a União distribuía aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal:

[...] de forma proporcional à superfície, população, produção e consumo - 40% da arrecadação do imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, e 60% da arrecadação do imposto sobre produção, importação, distribuição ou consumo de energia elétrica, e 90% da arrecadação com o imposto sobre extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais no país. Aos municípios foi garantida, ainda, a transferência do arrecadado com o ITR incidente sobre imóveis situados no seu território. Para os Fundos de participação dos municípios e dos Estados, o artigo 26, garantiu o repasse de 10% do arrecadado com o IRP e com o IPI (TRISTÃO, 2003, p. 41).

A implantação deste modelo financeiro atraiu uma subdivisão política no país. Ao mesmo tempo, segundo Tristão (2003) “em que beneficiou o Governo Central, impingiu uma limitação à capacidade arrecadatória dos Estados e municípios acabando por gerar um modelo redistributivo intergovernamental de receitas positivo para o Nordeste, Norte e Centro-Oeste que sacrifica as regiões Sul e Sudeste” (TRISTÃO, 2003, p. 42). Tais fundos, instituídos com o propósito de amortizar os prejuízos advindos pela falta de fontes tributárias, conservaram, de fato, particularidades de repartição da receita com os entes mais pobres, todavia exaltou o poder nas mãos da União, que passou a contar com ampla margem de liberdade para disponibilizar os recursos. O resultado positivo da reforma, segundo Tristão (2003) foi o:

[...] crescimento econômico que houve no final dos anos de 1960 e início dos anos de 1970, que propiciou o aumento dos valores repassados pelos fundos constitucionais, diminuindo, assim, os problemas decorrentes da centralização tributária enfrentada por Estados e municípios (TRISTÃO, 2003, p. 42).

O que se observou ao longo das décadas de 1970 e 1980, em decorrência da crise e da estagnação econômica associada à abertura política, ocorreu um aumento das

pressões “para que fossem aumentadas as transferências regulares do Governo Federal, em especial, do Fundo de Participação dos Municípios e Fundo de Participação dos Estados, e ainda pela extinção das vinculações na aplicação desses recursos” (TRISTÃO, 2003, p. 42). Nisso resultou em diversas contendas sobre a destinação dos recursos fiscais, à medida que se buscava um fortalecimento das finanças públicas estaduais e municipais consolidadas pela Emenda Passos Porto (nº 23/83). Este movimento se deu após as eleições estaduais de 1982 e mobilizou o fim da ditadura militar pela democratização no Brasil, reivindicando novos governadores aos estados, que eleitos tomaram posse:

[...] em meio ao agravamento da crise econômica, aprofundada pelo aumento da crise da dívida externa, suspensão dos créditos internacionais e cessação dos investimentos estrangeiros. O país entra em profunda recessão econômica e o desemprego atinge índices sem precedentes (TRISTÃO, 2003, p. 44).

O Brasil entra-se novamente em uma profunda recessão econômica e o desemprego atinge índices alarmantes, o que era a conjuntura perfeita para o início de um movimento popular reivindicando eleições diretas para Presidente, vindo ocorrer em 1985 com a eleição indireta de Tancredo Neves, tendo como vice-presidente José Sarney. Este acabou assumindo a presidência com a morte de Tancredo Neves. Estava assim, consolidada a reabertura política e a convocação das eleições para a Assembleia Nacional Constituinte (TRISTÃO 2003).

A Assembleia Nacional Constituinte iniciou-se os trabalhos em fevereiro de 1987 e os concluiu em setembro de 1988. Sob a óptica tributária, os debates travados na Assembleia Constituinte, tiveram como eixo central, de acordo com Tristão (2003) “o entendimento de que o Código Tributário Nacional [...] havia trazido melhoramentos do ponto de vista fiscal, mas necessitava adequar-se à nova realidade da economia e à nova ordem democrática instalada no Brasil” (TRISTÃO, 2003, p. 44).

Dessa forma, pleiteavam-se na pauta da assembleia novos tributos, justiça fiscal para os contribuintes, diminuição das desigualdades regionais no país, progressividade das alíquotas do IPI, descentralização administrativa, autonomia dos entes federativos, simplificação do sistema tributário etc. Os Estados mais afortunados propuseram acordos de tentar barrar as alternativas de redistribuição dos fundos, enquanto os Estados mais necessitados propuseram acordos para aumentar estas atribuições. Segundo Tristão (2003):

Em setembro de 1988, em resposta às forças estaduais e regionais, e com uma orientação centrada na receita e não na função, a Assembleia votou a aprovação final da partilha da receita, amplamente negociada, assim como disposições sobre a base tributária que trouxeram mudanças na ordem política do país. A

Constituição de 1988 previu um crescimento gradual das transferências tributárias destinadas a Estados e municípios, que alcançaram seu pico em 1993, proibiu-se a vinculação de receitas, exceto para educação, reconhecendo-se o município como ente importante e autônomo dentro da federação brasileira (TRISTÃO, 2003, p. 45).

Todavia, em que pese as Constituições terem sido alteradas, o Código Tributário Nacional continuou vigente, tendo sido recepcionado dentro da máxima legalidade pela Constituição Federal de 1988. Contudo, tal diploma não se reporta às leis orgânicas dos Municípios, porque quando de sua edição, em meados de 1946, os Municípios ainda não detinham autonomia administrativa.

1.2.1 - Princípios gerais aplicáveis ao IPTU

Para ser válido e integrar-se ao sistema legal, o IPTU será subsidiado por alguns princípios jurídicos, conforme veremos a seguir.

1.2.1.1 - Princípio da legalidade

O princípio da legalidade é estancado na Constituição Federal, como direito e garantia fundamental para o contribuinte. Esculpido no seu artigo 5º, inciso II, pressupõe que os poderes públicos poderão agir, em regra, se houver lei que autorize ou fundamente a sua atuação (BRASIL, 1988).

No artigo 150, inciso I, do texto maior, aparece como garantia ao contribuinte, de não ser tributado ou taxado com base de cálculo e alíquotas maiores, sem a previsão de lei. Este princípio, em matéria tributária, é um limitador da competência ou do poder dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de tributar sem a existência de lei (BRASIL, 1988). Pode ser analisado sob duas vertentes: material e formal.

Sob o aspecto material, o artigo 146, inciso III, da Constituição Federal elege a Lei Complementar para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, no que concerne à definição de tributos e de suas espécies, fatos geradores, base de cálculo, contribuintes, obrigação, lançamento, crédito tributário, prescrição, decadência, tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas e a definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte e etc. (BRASIL, 1988). Noutros termos, isso significa se o legislador de qualquer dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) optar pelo processo legislativo de uma lei ordinária para tratar sobre as matérias acima, ele afrontará o princípio da legalidade sob o aspecto material. Consequentemente, esta lei quedará inconstitucional.

O Código Tributário Nacional, nos termos do seu artigo 97, consagra também o princípio da legalidade material, mas com o nome de estrita legalidade, quando elenca matérias específicas que somente a lei pode estabelecer.

Sob o aspecto formal, uma lei deve observar o devido processo legislativo para a sua constituição, ou seja, respeitar as fases e os tramites legais e formais, como, por exemplo, iniciativa, discussão, deliberação (ou votação), sanção ou veto, promulgação e publicação. Além disso, o instrumento normativo deve estar adequado aos procedimentos do seu processo constitutivo. Em outras palavras, se a Constituição exige um quórum de maioria absoluta na votação da lei, não pode a deliberação legislativa se contentar com o quórum de maioria relativa ou simples, sob pena de inconstitucionalidade formal.

Em exceção ao princípio da legalidade, com relação ao IPTU, assevera Lustoza (2015) que “a mera aplicação de correção monetária aos valores venais pode ser feita via Decreto, a teor do disposto no § 2º, do artigo 97 do CTN, desde que não seja acima do índice oficial” (LUSTOZA, 2015, p. 152). Caso contrário, pressupõe aumento da base de cálculo do imposto, que pode ocorrer apenas mediante lei, conforme entendimento sumulado pelo STJ (Súmula 160): “É defeso ao município atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária” (BRASIL, 1996).

Ainda, em exceção ao princípio da legalidade, temos que em caso de relevância e urgência, pode o Presidente da República adotar medidas provisórias, que implique instituição ou majoração do IPTU, nos termos do artigo 62, parágrafo 2º da Constituição Federal. De outro lado, em situação exatamente inversa, isto é, que não implique instituição ou majoração do imposto, pode a entidade fazendária alterar o prazo para pagamento do IPTU, por ato infralegal (BRASIL, 1988).

1.2.1.2 - Princípio da tipicidade

Está acoplado a legalidade. Pelo princípio da tipicidade, entende Carrazza (2004) que:

[...] todos os elementos essenciais do tributo (hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, alíquota e base de cálculo) [...] devem ser previstos abstratamente na lei. Ademais, cada ato concreto da Fazenda Pública que reconheça a existência de um tributo (lançamento) ou que leve à sua efetiva arrecadação (cobrança tributária) deve encontrar respaldo numa lei. [...]. Quando a hipótese de incidência é incompleta, ou seja, não descreve, de modo exaustivo, o “tipo tributário”, a exação não pode ser exigida. [...]. De fato, os elementos integrantes do tipo tributário devem ser formulados na lei de modo tão preciso e determinado, que o aplicador não tenha como introduzir critérios subjetivos de apreciação, que poderiam afetar [...] a segurança jurídica dos contribuintes, comprometendo-lhes a capacidade de previsão objetiva de seus direitos e deveres” (CARRAZZA, 2004, p. 387-388).

Noutras palavras, este princípio assegura a previsão legal das ações fiscais e das feições para incidência tributária, com o objetivo de que a Fazenda Pública não aplique a norma jurídica com liberdade ou analogia, o que garante, assim, segurança jurídica aos contribuintes.

1.2.1.3 - Princípio da igualdade ou isonomia tributária

Segundo Carrazza (2004) “o tributo, ainda que instituído por meio de lei, editada pela pessoa política competente, não pode atingir apenas um ou alguns contribuintes, deixando a salvo outros que, comprovadamente, se acham nas mesmas condições” (CARRAZZA, 2004, p. 70).

O princípio da isonomia tributária é consagrado na Constituição Federal, como direito e garantia fundamental para o contribuinte. Nos termos do seu artigo 150, inciso II, este princípio é um limitador da competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibindo qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou da função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (BRASIL, 1988). Na lição de Coêlho (2010):

[...] o tributo é um dever. Um dever de que natureza? Um dever obrigacional, cuja característica é ser econômico, patrimonial. O levar dinheiro aos cofres públicos. O que se postula é puramente que esse dever seja idêntico para todos, importe em sacrifício igual a todos os cidadãos. Profundamente infratora do princípio em estudo seria a norma tributária que criasse um imposto fixo, incidente sobre os rendimentos auferidos no ano anterior, cuja prestação fosse quantitativamente idêntica para todos os contribuintes, independentemente do valor desses rendimentos. E tanto mais odiosa seria a norma quanto mais gravoso fosse o tributo, representativo de leve encargo para os ricos e de insuportável dever para os pobres [...] (COÊLHO, 2010, p. 232-233).

Tal princípio, de acordo com Coêlho (2010) “impõe ao legislador: a) discriminar adequadamente os desiguais, na medida de suas desigualdades; b) não discriminar entre os iguais, que devem ser tratados igualmente. Deve fazer isto atento à capacidade contributiva das pessoas naturais e jurídicas” (COÊLHO, 2010, p. 234).

No entanto, desponta Coêlho (2010) “em certas situações, o legislador está autorizado a tratar desigualmente aos iguais, sem ofensa ao princípio, tais são os casos derivados da extrafiscalidade e do poder de polícia” (COÊLHO, 2010, p. 234). Um exemplo seria, na perspectiva de Coêlho (2010) “o IPTU progressivo pelo número de lotes vagos ou pelo tempo, para evitar especulação imobiliária, à revelia do interesse comum contra a função social da propriedade” (COÊLHO, 2010, p. 234).

Nos termos da Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000, o

município de Morrinhos/GO prevê dois tipos de extrafiscalidade para o IPTU. O primeiro destina-se a construção de mureta e calçada nos imóveis urbanos e o segundo incentiva a construção de casas, com o propósito de evitar a especulação imobiliária. Contudo, como será demonstrado adiante, tal município não vem aplicando o IPTU progressivo extrafiscal.

1.2.1.4 - Princípio da irretroatividade tributária

Nos termos do artigo 150, inciso III, alínea a, da Constituição da República, a lei tributária que instituir ou majorar tributos, não poderá alcançar fatos ocorridos antes de sua eficácia (BRASIL, 1988). É um corolário lógico dos princípios republicano e da segurança jurídica, uma vez que a Constituição prescreve no inciso XXXVI, do seu artigo 5º, que a lei não prejudicará o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada (BRASIL, 1988).

O princípio da irretroatividade tributária é consagrado na Carta Política, como direito e garantia fundamental para o contribuinte e, representa um limitador da competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (BRASIL, 1988). Para Paulsen (2020):

Não se pode admitir que a atos, fatos ou situações já ocorridos sejam atribuídos novos efeitos tributários, gerando obrigações não previstas quando da sua ocorrência. Preservando o passado da atribuição de novos efeitos tributários, a irretroatividade reforça a própria garantia da legalidade, porquanto resulta na exigência de lei prévia. O que inspira [...] é o princípio da segurança jurídica, que nela encontra um instrumento de otimização no sentido de prover uma maior certeza do direito. Não há no texto constitucional nenhuma atenuação ou exceção à irretroatividade tributária. A lei instituidora ou majoradora de tributos tem de ser necessariamente prospectiva, não se admitindo nenhum tipo de retroatividade, seja máxima, média ou mínima (PAULSEN, 2020, p. 191).

Entretanto, adverte Mazza (2019) que “o art. 106 do CTN define duas exceções ao princípio da irretroatividade: a) lei interpretativa; b) lei mais benéfica em matéria de infração” (MAZZA, 2019, p. 388-389). A lei interpretativa tem por escopo, segundo Mazza (2019) “explicar o conteúdo de lei anterior. Conforme exigido pelo art. 106, I, do CTN, para que tenha efeito retroativo a lei deve ser expressamente interpretativa, ou seja, o diploma normativo precisa autodeclarar-se interpretativo, sob pena de o efeito retroativo não ocorrer” (MAZZA, 2019, p. 389). De acordo com Mazza (2019):

Existem ao menos três requisitos fundamentais que precisam ser rigorosamente observados para que a lei tributária interpretativa retroaja: 1) existência de fundada dúvida interpretativa sobre o conteúdo da lei tributária anterior; 2) a lei nova deve ser expressamente declarada pelo legislador como interpretativa; 3) o conteúdo da lei nova deve ser de fato voltado a solucionar a dúvida

interpretativa da lei anterior (MAZZA, 2019, p. 390).

Outra situação inconfundível, é a do inciso II, do artigo 106 do CTN, que permite que a lei nova retroaja quando tiver dispositivos normativos mais benéficos sobre infração tributária (BRASIL, 1966). Afirma Mazza (2019) que “a lei tem que ser favorável ao contribuinte, ou seja, reduzir a penalidade, eliminar uma infração, dilatar o prazo para pagamento da pena” (MAZZA, 2019, p. 390). No entanto, Mazza (2019) enfatiza que:

A lei nova mais benéfica somente retroage para favorecer casos que ainda não tenham sido definitivamente julgados, quer na esfera judicial, quer no âmbito administrativo. Isso porque o caso definitivamente julgado na esfera judicial é imutável por força da coisa julgada, sendo inatingível pela lei nova. Já o caso definitivamente julgado na esfera administrativa, esgotado por força da preclusão, é imodificável por força do ato jurídico perfeito e não pode ser alcançado pela nova lei. [...]. São exemplos de leis tributárias mais benéficas em matéria de infração, dotadas de força retroativa: a) lei que deixa de definir certa conduta como infracional (abolição de infração); b) lei que reduz multa tributária; c) lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática (MAZZA, 2019, p. 390-391).

Última exceção ao princípio da irretroatividade tributária está enunciado no artigo 144, parágrafo 1º do CTN, que ocorre quando a lei nova, de acordo com Mazza (2019) “estabelece melhorias no procedimento de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios” (MAZZA, 2019, p. 391-392). Nesses casos, depreende-se que a lei nova não retroage para beneficiar o contribuinte, mas as autoridades administrativas.

1.2.1.5 - Princípio da anterioridade do exercício

Nos termos do artigo 150, inciso III, alínea b, da Constituição Federal, temos que este princípio limita a competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (BRASIL, 1988).

É um direito e garantia fundamental para o contribuinte de não ser surpreendido com a tributação. Existe para proteger o sujeito passivo contra a instituição ou majoração do tributo e sua cobrança espontânea no mesmo exercício fiscal.

Todavia, nada impede, segundo Alexandre (2017) “a imediata aplicação das mudanças que diminuam a carga tributária a que o contribuinte está sujeito (casos de extinção ou redução de tributos) ou que não tenham qualquer impacto sobre essa carga tributária” (ALEXANDRE, 2017, p. 164). De acordo com Alexandre (2017):

[...] o Supremo Tribunal Federal entende que a norma que se restringe a mudar o prazo para pagamento de tributo, mesmo antecipando-o, não agrava a situação do contribuinte, não se sujeitando à regra da anterioridade do exercício (STF, 1ª T., RE-AgR 274.949/SC, Rel. Min. Sydney Sanches, j.

13.11.2001, DJ 01.02.2002, p. 100). O entendimento hoje se encontra cristalizado na Súmula Vinculante 50 (que tornou vinculante o teor da antiga Súmula 669 do STF) que se afirma que 'norma legal que altera o prazo de recolhimento de obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade' (ALEXANDRE, 2017, p. 164).

Em exceção ao princípio, temos ainda que a mera atualização monetária do valor do tributo ou da sua base de cálculo, por não ser considerado majoração, pode ser cobrado de imediato e não sujeita ao princípio da anterioridade do exercício. Sobre o assunto, é pacífico este entendimento no âmbito do Supremo Tribunal Federal:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO - MATÉRIA TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO LEGAL DOS FATORES DE INDEXAÇÃO - ALEGADA OFENSA ÀS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS DO DIREITO ADQUIRIDO E DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA - INOCORRÊNCIA - SIMPLES ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA QUE NÃO SE CONFUNDE COM MAJORAÇÃO DO TRIBUTO - RECURSO IMPROVIDO. [...]. A modificação dos fatores de indexação, com base em legislação superveniente, não constitui desrespeito a situações jurídicas consolidadas (CF, art. 5º, XXXVI), nem transgressão ao postulado da não-surpresa, instrumentalmente garantido pela cláusula da anterioridade tributária (CF, art. 150, III, b) (STF - RE: 200844 PR, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 25/06/2002, Segunda Turma, Data de Publicação: DJ 16-08-2002, p. 92).

Por fim, a fixação da base de cálculo do IPTU, pela regra do parágrafo 1º do artigo 150 da Lei Suprema, observa o princípio da anterioridade do exercício. Logo, se uma Planta Genérica de Valores fixar os valores venais dos imóveis de determinado município, este poderá cobrar o IPTU com base na demarcação dos valores, somente no próximo exercício fiscal (BRASIL, 1988).

1.2.1.6 - Princípio da anterioridade nonagesimal

De acordo com o artigo 150, inciso III, alínea c, da Carta Política, este princípio limita a competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituíram ou aumentaram (BRASIL, 1988).

É um direito e garantia fundamental para o contribuinte de não ser surpreendido com a tributação. Existe para proteger o sujeito passivo contra a cobrança inesperada do tributo, que é instituído ou majorado por lei nos últimos dias do ano. Infelizmente, esta é uma prática comum da fiscalização tributária, visando cumprir o princípio da anterioridade do exercício majora-se o tributo nos últimos dias do mês de dezembro e, inicia-se a sua cobrança em janeiro do ano seguinte. Segundo Carvalho (2012):

Essa a razão pela qual o constituinte derivado, por meio da Emenda Constitucional n. 42, de 19 de dezembro de 2003, acrescentou a alínea c ao inciso III do art. 150 da Constituição, prescrevendo ser vedado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios 'cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou

aumentou, observado o disposto na alínea b' (CARVALHO, 2012, p. 210).

Isto significa dizer que o princípio em estudo, garante ao contribuinte o direito à segurança jurídica, em face da instintiva tributação. Entretanto, segundo Sabbag (2012) “o Poder Constituinte Derivado, por questão ontológica, houve por bem excepcionar do período de 90 dias alguns tributos” (SABBAG, 2012, p. 110), como fez, por exemplo, com o assentamento da base de cálculo do IPTU, que avoca apenas o princípio da anterioridade do exercício, conforme a redação do parágrafo 1º do artigo 150 da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Logo, se o poder público municipal instituir a base de cálculo do IPTU nos últimos dias do mês de dezembro, não deverá aguardar os 90 dias para cobrar o imposto. É necessário arrecadá-lo em janeiro do ano seguinte. Contudo, esta exceção não se aplica ao caso de modificação das alíquotas do IPTU. Sobre o assunto, leciona-se Sabbag (2012) “havendo lei que aumente as alíquotas, por exemplo, em dezembro de 2010 a incidência delas ocorreria, em tese, no 91º dia a contar da data do aumento, isto é, em meados de março de 2011” (SABBAG, 2012, p. 114). Noutras palavras, o aumento das alíquotas do IPTU observa-se tanto o princípio da anterioridade do exercício como o princípio da anterioridade nonagesimal.

1.2.1.7 - Princípio da vedação ao confisco

Disposto no artigo 150, inciso IV, do texto maior, este princípio limita a competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de utilizar o tributo com efeito de confisco, de modo que inviabilize o direito de propriedade particular (BRASIL, 1988). Consagrado na Lei Suprema, representa um direito e garantia fundamental para o contribuinte de não ter seu bem confiscado para o pagamento de tributo. Para Sabbag (2012):

A vedação constitucional do confisco tributário traduz-se na interdição, pela Carta Política, da pretensão governamental tendente à injusta apropriação do patrimônio particular, parcial ou integralmente, sem a correspondente indenização, levando ao seu comprometimento, em face da insuportabilidade da carga tributária imposta. É sabido, da mesma forma, que o tributo é inexorável, entretanto, o ‘poder de tributar’ não pode se mostrar como um ‘poder de destruir’ ou de aniquilar o patrimônio do particular (SABBAG, 2012, p. 237).

Caberá ao intérprete da lei, na difícil missão de delimitar os efeitos do confisco, perscrutar o seu conteúdo e real alcance, ponderando-se com outros princípios constitucionais, como, por exemplo, o da proporcionalidade, razoabilidade, capacidade econômica do contribuinte, função social da propriedade, direito de propriedade

particular e isonomia tributária. Se ele se deparar com situações em que há conflitos entre princípios, ele não pode esvaziar o núcleo de qualquer direito fundamental. Ele precisa otimizar a aplicação dos princípios, adotando uma solução harmoniosa para o caso, ou até mesmo privilegiar um detrimento do outro, mas sem sacrificar o núcleo do direito fundamental. Esta técnica emerge do princípio hermenêutico da concordância prática ou harmonização, influenciado diretamente pela unidade constitucional.

Segundo Carrazza (2001) “cabe, entretanto, neste ponto, questionar se a proibição do confisco é princípio cogente que atua, também, no campo da extrafiscalidade, ou se a proibição de tributos confiscatórios se restringe à fiscalidade propriamente dita” (CARRAZZA, 2001, p. 70). Questiona-se Carrazza (2001) “a extrafiscalidade, com sua função de ordenação da vida social, é ilimitada, a ponto de tolerar o confisco, por meio da exacerbação das alíquotas tributárias?” (CARRAZZA, 2001, p. 70). Para Coêlho (2010):

[...] onde o constituinte previu a exacerbação da tributação para induzir comportamentos desejados ou para inibir comportamentos indesejados, é vedada a arguição do princípio do não-confisco tributário, a não ser no caso-limite (absorção do bem ou da renda). Destarte, se há fiscalidade e extrafiscalidade, e se a extrafiscalidade adota a progressividade exacerbada para atingir seus fins, deduz-se que o princípio do não-confisco atua no campo da fiscalidade tão somente e daí não sai, sob pena de antagonismo normativo, um absurdo lógico-jurídico (COÊLHO, 2010, p. 238).

Filiamos a corrente doutrinária erigida pela professora Elizabeth Nazar Carrazza que admite a progressividade do IPTU, no campo da extrafiscalidade, de maneira apenas restrita, pois do contrário, é dar ao servidor público liberdade para realizar o confisco (CARRAZZA, 2001). Segundo Carrazza (2001):

Parece mais consentâneo com o sistema normativo vigente, que a extrafiscalidade venha a ser utilizada dentro dos limites da razoabilidade. Afora as hipóteses expressamente previstas na Lei Maior, que não configuram, rigorosamente falando, hipóteses de confisco de natureza tributária, deve acautelar-se o legislador ao atuar neste campo. Os excessos, quando não claramente explicitados, são passíveis de impugnação judicial. Não se pode negar que, em alguns impostos, a exacerbação de alíquotas pode chegar a um limite quase insuportável, porém admitido pelo sistema. Em outros, de revés, tal forma de proceder levaria à extinção do próprio fator desencadeante da atividade de tributação. É o que ocorre, por exemplo, no IPTU. A Constituição da República prevê, de forma expressa, a progressividade da alíquota tributária no tempo, quando desatendida a função social da propriedade, nos termos do disposto no art. 182, § 4º. Mas, mesmo nesta hipótese, há de haver indenização pela perda da propriedade, ainda que não seja prévia e em dinheiro. Há uma expropriação compulsória de caráter sancionatório, já que decorre do descumprimento de um dever jurídico, limitador do exercício do direito de propriedade (CARRAZZA, 2001, p. 71-72).

1.2.1.8 - Princípio da capacidade econômica ou contributiva

À luz do parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição Federal, este princípio esteia a garantia de contribuição conforme o potencial econômico do tributado (BRASIL, 1988). Isso significa dizer, segundo Gaffuri (1969 apud ZILVETI, 2004, p. 134):

[...] que as despesas públicas devem ser rateadas proporcionalmente entre os cidadãos, uma vez que estes tenham, potencial ou efetivamente, usufruído a riqueza garantida pelo Estado. Também aceita-se como definição do princípio da capacidade contributiva: a divisão equitativa das despesas na medida da capacidade individual de suportar o encargo fiscal (ZILVETI, 2004, p. 134).

Noutros termos, tal princípio amolda-se, na opinião de Zilveti (2004) “de instrumento para realizar a igualdade na tributação, atribuindo tratamento desigual aos desiguais, segundo a capacidade individual para arcar com o ônus tributário” (ZILVETI, 2004, p. 134).

Para Berliri (1990 apud ZILVETI, 2004, p. 134): “o conceito de capacidade contributiva se traduz, também, na necessidade de separar com justiça a porção necessária à sobrevivência do cidadão, da porção sujeita a ser utilizada no custeio das despesas públicas”. De igual forma, para Maffezzoni (1970 apud ZILVETI, 2004, p. 134-135):

[...] a capacidade contributiva somente se iniciaria após a dedução das despesas necessárias para a manutenção de uma existência digna para o contribuinte e sua família. A difícil separação deve ser feita segundo um critério de valoração regulado de acordo com o extrato social em que se atua (ZILVETI, 2004, p. 134-135).

Na oportunidade, cumpre salientar que tal teoria é de origem italiana. E tem como pressuposto o princípio do mínimo existencial, que fundamenta o ordenamento jurídico brasileiro. Como cediço o princípio da capacidade contributiva caminha ao lado da teoria da progressividade tributária, conforme as modulações presentes nas atuais Cartas Magnas. Para Zilveti (2004):

Isso se deu, provavelmente, pelo fato de essas Cartas, em especial as europeias, terem sido elaboradas no pós-guerra, diante da necessidade de reconstrução dos países envolvidos. Também pode atribuir-se essa tendência a um certo predomínio do pensamento socialista, na Europa, nos primeiros dois terços do século passado. A doutrina, entretanto, não chegou até então a um consenso sobre a forma como a progressividade poderia informar o princípio, a não ser a de satisfazer a vontade do Estado de arrecadar tributos (ZILVETI, 2004, p. 181).

Para Carraza (2001):

O princípio da capacidade contributiva não atua sozinho. Sofre restrições e ampliações em razão da incidência de outros princípios constitucionais. O da igualdade tributária (art. 150, II, CF), do qual é uma das manifestações, não é o único relevante à sua configuração constitucional. Outros princípios existem, tais como o da liberdade, o da solidariedade, o da proteção aos mais fracos, o da proteção ao meio ambiente, o dever do Estado de combater a miséria etc.,

que influem de maneira substancial na formação de sua moldura constitucional (CARRAZZA, 2001, p. 54).

Desta forma, entendemos que o vínculo existente entre capacidade econômica e progressividade tributária serve para atender os objetivos republicanos da Constituição Federal, de modo que proporcione igualdade social redistributiva da renda, diminuição das desigualdades sociais, promoção do desenvolvimento sustentável e do patrimônio histórico-cultural, bem como equilíbrio do meio ambiente.

Sobre o tema sustentabilidade, há que se evocar a proposta desenvolvida pelo grupo de trabalho da “Reforma Tributária Verde”, nos meses de julho e agosto do ano de 2020. Composta por doze organizações da sociedade civil e parlamentares da frente ambientalista, a Reforma Tributária Verde tem como enfoque principal incorporar as questões ambientais na reforma tributária. Dentre algumas medidas perscrutadas pelo grupo, temos a ideia de transformar a CIDE-Combustível em CIDE-Ambiental, a fim de combater a emissão de gases poluentes e proteger o clima atmosférico. Além, é claro, de outorgar a competência tributária do Imposto Territorial Rural (ITR) para o poder municipal. Bem como, compensar a tributação ao agente econômico pela ação de implementar e manter sua atividade econômica sustentável.

Todavia, cumpre salientar que apesar do registro, essa proposta ainda está imersa no campo das ideias e, portanto, não há previsão ou mesmo pretensão parlamentar para a sua produção legislativa.

1.2.1.9 - Princípio do direito de propriedade

Nos termos do artigo 5º, inciso XXII, o texto maior prevê a propriedade privada como direito e garantia fundamental. Todavia, de acordo com Ramos (2001) “o perfil desse direito, não foi traçada pela Constituição vigente como um direito absoluto (aliás, nenhum direito é absoluto, nem mesmo os direitos fundamentais o são)” (RAMOS, 2011, p. 56). Segundo Ramos (2011) “o direito de propriedade sofre as limitações em prol do pleno desenvolvimento das funções sociais e do adequado aproveitamento do solo urbano” (RAMOS, 2011, p. 57). Isso significa dizer que deve ser exercido em conformidade com suas finalidades econômicas e sociais, de modo a garantir o equilíbrio ecológico, nos termos do artigo 1.228, parágrafo 1º, do Código Civil:

O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

§ 1º. O direito de propriedade deve ser exercido em consonância com as suas finalidades econômicas e sociais e de modo que sejam preservados, de conformidade com o estabelecido em lei especial, a flora, a fauna, as belezas

naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, bem como evitada a poluição do ar e das águas² (BRASIL, 2002).

1.2.1.10 - Princípio da função social da propriedade

A Carta Política dispõe em seu artigo 5º, inciso XXIII, que é garantido o direito de propriedade, mas desde que atenda a sua função social (BRASIL, 1988). De acordo com Santos e Pinto (2019):

A preocupação com a função social vem sendo fundamentada há algum tempo. Seguindo os comandos constitucionais nas Constituições pátrias, partimos de uma concepção de propriedade com interesse apenas do particular para um direito do particular ressaltando sua finalidade precípua: a de respeitar e cumprir a função social (SANTOS, PINTO, 2019, p. 213).

Segundo Rebouças (2014) “com o advento da Constituição Federal de 1988 a função social da propriedade foi tratada de maneira bastante categórica através de normas mais aplicáveis e específicas do que as que a precederam, bem como, em casos de descumprimento, a aplicação de sanções” (REBOUÇAS, 2014, p. 8). Tal princípio se aplica tanto ao imóvel rural quanto a propriedade urbana. Nos termos do parágrafo 2º, do artigo 182 da Lei Suprema, obedece a função social o imóvel urbano que cumpre os mandamentos de urbanização expresso no plano diretor, segundo as diretrizes básicas apontadas no Estatuto da Cidade (BRASIL, 1988). De acordo com Santos e Pinto (2019):

Ante o fenômeno da urbanização das cidades, a Constituição dedicou capítulo próprio para dar tratamento específico ao tema, o capítulo “Da Política Urbana”, o qual impõe a edição de lei para a fixação das diretrizes para a política nacional de desenvolvimento urbano. Nesse trecho, a Constituição ainda atribuiu aos Municípios a competência para executar as diretrizes gerais da política urbana, ordenando o desenvolvimento e bem-estar dos municípios. Cumpre enfatizar que todas as Constituições mencionadas asseguraram o direito de propriedade; todavia, esse direito sofrera uma limitação imposta pela função social, como um dever, e dando um destaque à política urbana e seus instrumentos, sendo por intermédio deles que o princípio da função social poderá ser alcançado (SANTOS, PINTO, 2019, p. 214).

Para Rebouças (2014) “a função social da propriedade está intimamente ligada ao uso adequado perante a coletividade, pois um uso indevido, sob a visão do Estado Democrático de Direito, é uma afronta em si, vez que nesse contexto haverá imensa desigualdade social” (REBOUÇAS, 2014, p. 8). Segundo Rebouças (2014):

Com a leitura do artigo 5º, incisos XXII e XXIII da Constituição Federal de 1988, constata-se que a relação de propriedade e função social estão intimamente ligados e possuem aplicação imediata conforme o §1º do artigo 5º da CF/88. Consagrou-se, portanto uma liberdade maior do aplicador do direito, pois caberá ao Poder Judiciário analisar a cada caso se a propriedade cumpre ou não a função social, podendo se utilizar inclusive dos meios

2 Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em: 02/03/2021.

constitucionais (REBOUÇAS, 2014, p. 8).

Conforme os dispositivos mencionados, o direito à propriedade não se encontra desvinculado do cumprimento da função social. Em qualquer lugar do território nacional a propriedade não deve servir apenas às expectativas exclusivas do proprietário, mas, também, às necessidades da coletividade a qual encontra-se inserido. No caso das propriedades urbanas, conforme previsto no artigo 182, § 4º, inciso III da Constituição Federal, temos um tipo de obrigação *propter rem*, para:

[...] em casos de solos urbanos subutilizados ou não utilizados seja promovido seu adequado aproveitamento sob pena de progressão do imposto sobre a propriedade progressivo no tempo. Diante disso, é negado o não uso da propriedade. Portanto, segundo os princípios constitucionais a utilização e exploração dos bens estão ligados diretamente com o cumprimento da função social, devendo se adequar com a destinação final do bem (REBOUÇAS, 2014, p. 9).

Segundo Dias e Oliveira (2018) o Estatuto da Terra promulgado em 1964, também associou o direito à propriedade ao cumprimento da função social, quando reza: “Art. 2º. É assegurada a todos a oportunidade de acesso à propriedade da terra, condicionada pela sua função social” (BRASIL, 1964). No parágrafo 1º do artigo 2º, o legislador se ocupou em definir o que seria a função social da propriedade rural, ao afirmar que esta:

a) favorece o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores que nela labutam, assim como de suas famílias; b) mantém níveis satisfatórios de produtividade; c) assegura a conservação dos recursos naturais; d) observa as disposições legais que regulam as justas relações de trabalho entre os que a possuem e a cultivam (DIAS; OLIVEIRA, 2018, p. 208).

Segundo Ramos (2011), a propriedade particular se adequa a função social, quando desenvolve o posto de “moradia, trabalho, circulação, lazer, integração entre os seres humanos, crescimento educacional e cultural, preservação do meio ambiente etc.” (RAMOS, 2011, p. 57).

Em suma, a propriedade particular não é mais um direito absoluto, integral e independente, visto que está amoldado ao cumprimento de deveres sociais, desse modo, é inexorável a conclusão de “que o direito coletivo **passou** a ter relevância maior do que antes e em mesma medida que o individual” (DIAS; OLIVEIRA, 2018, p. 208. **Grifo nosso**). Fica evidente que a partir da promulgação do Estatuto da Terra em 1966, que “a normatização tem caminhado no sentido de promoção da defesa dos direitos socioambientais, difusos e coletivos, onde o direito individual, restritivo ou exclusivo, seja associado ao bem-estar coletivo” (DIAS; OLIVEIRA, 2018, p. 210).

1.2.1.11 - Princípio da seletividade

De acordo com Sousa (2011) “o princípio da seletividade tributária está relacionado com a cobrança de alíquotas maiores ou menores de imposto com base na essencialidade do bem tributado”. Que, neste caso, “não se aumenta a alíquota conforme o aumento da base de cálculo, mas sim conforme a maior ou menor essencialidade do bem tributado” (SOUSA, 2011, p. 9).

Em relação ao IPTU, segundo Carneiro (2020), a edição da Emenda Constitucional n.º 29/2000, acabou por modificar o parágrafo 1º do artigo 156 da Constituição Federal, permitindo em seu inciso II, que o IPTU tenha “alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, o que significa que o referido imposto municipal passa a ser seletivo em função do bairro ou região da cidade, ou da finalidade comercial, atendendo à pretensa variação da capacidade contributiva” (CARNEIRO, 2020, p. 480).

1.2.1.12 - Princípio da proporcionalidade

Está implícito na atual Constituição Federal. De acordo com Ramos (2011) “o princípio da proporcionalidade (que em inúmeras oportunidades é tratado como princípio contido no âmbito da razoabilidade) tem por finalidade precípua equilibrar os direitos individuais com os anseios da sociedade” (RAMOS, 2011, p. 1). Segundo Carvalho (2017):

Espera-se sempre uma atuação proporcional do agente público, um equilíbrio, entre os motivos que deram ensejo à prática do ato e a consequência jurídica da conduta. A grande finalidade deste preceito é evitar abusos na atuação de agentes públicos, ou seja, impedir que as condutas inadequadas desses agentes ultrapassem os limites no que tange à adequação, no desempenho de suas funções em relação aos fatos que ensejaram a conduta do Estado. Logo, buscar um equilíbrio entre o ato praticado e os fins a serem alcançados pela Administração Pública é a essencialidade desse princípio (CARVALHO, 2017, p. 91).

1.2.1.13 - Princípio da razoabilidade

Segundo Fiorillo e Ferreira (2018) “a razoabilidade há que ser entendida, por suas raízes históricas, como um princípio negativo, capaz de tão somente evidenciar que dado ato administrativo não cumpre sua finalidade, por se caracterizar como absurdo ou arbitrário” (FIORILLO, FERREIRA, 2018, p. 207). Está implícito na atual Constituição Federal. Para Carvalho Filho (2017) “razoabilidade é a qualidade do que é razoável, ou seja, aquilo que se situa dentro de limites aceitáveis, ainda que os juízos de valor que provocaram a conduta possam dispor-se de forma um pouco diversa” (CARVALHO

FILHO, 2017, p. 58). Segundo Carvalho (2017), o princípio da razoabilidade:

[...] visa impedir uma atuação desarrazoada ou despropositada do Administrador, definindo que o agente não se pode valer de seu cargo ou função, com a falsa intenção de cumprir a lei, para agir de forma ilegal e arbitrária fora dos padrões éticos e adequados ao senso comum. Este princípio representa certo limite para discricionariedade do administrador, uma vez que, mesmo diante de situações em que a lei define mais de uma possibilidade de atuação, a interpretação do agente estatal deve-se pautar pelos padrões de escolha efetivados pelo homem médio da sociedade, sem o cometimento de excessos (CARVALHO, 2017, p. 90).

1.2.2 - Princípio do desenvolvimento sustentável

A sociedade urbana tem se impactado com as diversas ocorrências provenientes da degradação do meio ambiente, como, por exemplo, falta de saneamento básico e água potável, bem como moradia em áreas com riscos de desabamentos e de alagamentos que, em sua grande maioria, encontram-se em áreas públicas de preservação permanente e que não deveriam ser ocupadas. Segundo Freitas (2015) “a proteção do meio ambiente deixou de ser, na última década, uma postura romântica de proteção da fauna e da flora para tornar-se algo essencial à própria sobrevivência, com dignidade, do ser humano na Terra” (CARLI; COSTA; RIBEIRO, 2015, p. 7). Para Cavalcante (2016):

A questão ambiental é hoje o ponto centro central de discussão da ciência jurídica, afinal, disciplinar a conduta humana de forma sustentável para garantir o futuro das gerações é condição da própria existência. O papel da doutrina é fundamental para promover esse debate em torno do futuro da humanidade. A busca de soluções para a avançada degradação ambiental é urgente. Não há mais como adiar o debate. Ele tem que acontecer e todas as ciências devem se unir em busca de soluções viáveis (CAVALCANTE, 2016, p. 433).

Segundo Cavalcante (2016) “a feição multidisciplinar do tema permite essa interação em torno de um saber ambiental” (CAVALCANTE, 2016, p. 433). Isso ocorre segundo Leff (2007 apud CAVALCANTE, 2016, p. 433): “quando acentua a necessidade de todas as disciplinas internalizarem valores e princípios ecológicos que asseguram a inserção da sustentabilidade em processo de conhecimento”. Nesse passo, na visão de Fiorillo e Ferreira (2018):

O princípio do desenvolvimento sustentável tem por conteúdo a manutenção das bases vitais da produção e reprodução do homem e de suas atividades, garantindo igualmente uma relação satisfatória entre os homens e destes com o seu ambiente, para que as futuras gerações também tenham oportunidade de desfrutar dos mesmos recursos que temos hoje à nossa disposição (FIORILLO; FERREIRA, 2018, p. 52).

Noutras palavras, para Rodrigues (2016) “o desenvolvimento sustentado está

diretamente relacionado com o direito à manutenção da qualidade de vida por meio da conservação dos bens ambientais existentes no nosso planeta” (RODRIGUES, 2016, p. 294). É importante salientar que a ideia de desenvolvimento não é a mesma de meio século atrás. O estado liberal tornou-se infrutífero diante as diversas transformações na economia, ciência e tecnologia. Na opinião de Fiorillo e Ferreira (2018):

[...] percebeu-se a necessidade de um modelo estatal intervencionista, com a finalidade de reequilibrar o mercado econômico. Com isso, a noção e o conceito de desenvolvimento, formados num Estado de concepção liberal, alteraram-se [...]. Passou-se a reclamar um papel ativo do Estado no socorro dos valores ambientais (FIORILLO; FERREIRA, 2018, p. 52-53).

Assim, a noção de desenvolvimento atualmente é de crescimento qualificado que harmoniza o progresso econômico com a necessidade de preservar o meio ambiente. O estado como agente intermediário dos interesses difusos, tem o papel fundamental na implementação de políticas alternativas, que visa a preservação do meio ecológico para a atual e para as futuras gerações. Passa-se, deste modo, a exigir uma harmonização das políticas fiscais com as políticas ambientais que deveriam ser levadas em consideração na proposta de reforma tributária em discussão atualmente no Brasil. Nesse contexto, segundo Silva (2018):

A tributação ambiental representa a interação entre direito ambiental e direito tributário. Enquanto naquele encontramos os fins, nestes encontramos os meios. Ele reflete [...] uma política pública pela qual o Estado se vale da atividade tributária para garantir a defesa do meio ambiente (SILVA, 2018, p. 46).

De acordo com a Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), os tributos ambientais possuem base de cálculo relacionada a proteção dos bens ecológicos. Para Silva (2018):

[...] a caracterização de um tributo como ambiental, sob a perspectiva do direito tributário, pode se dar apenas pelo critério da extrafiscalidade, ou seja, somente pode ser tributo ambiental aquele cuja vocação é induzir a modificação de comportamentos para que se alinhem à defesa do meio ambiente. Isso porque considerar como ambiental um tributo em razão da afetação da arrecadação à finalidade de preservação ecológica está sob a alçada do direito financeiro, pois envolve a análise da destinação de receitas (SILVA, 2018, p. 47).

No mesmo sentido, Nabais (2005, p. 430 apud SILVA, 2018, p. 47) defende: “o que caracteriza a natureza ambiental dos tributos é o objetivo ou a finalidade extrafiscal ecológica assumida pelo legislador ao criá-lo e discipliná-lo e não o destino ecológico das receitas proporcionadas pelos mesmos”.

Para Silva (2018) “ao falarmos em tributação ambiental, estamos nos referindo àquela que tem o condão de promover educação ecológica, induzindo às mudanças de

condutas sociais para que atendam aos cânones da sustentabilidade, a partir da internalização de externalidades” (SILVA, 2018, p. 48). Este mecanismo, segundo Silva (2018) “reflete a lógica inerente ao princípio jurídico do poluidor-pagador, o que costuma levar à implicação de que referida norma seria o fundamento jurídico dos tributos com fins ambientais” (SILVA, 2018, p. 51). Explica Torres (2005, p. 27 apud SILVA, 2018, p. 51) que:

O princípio do poluidor-pagador sinaliza no sentido de que os potenciais poluidores devem arcar com a responsabilidade pelo pagamento das despesas estatais relacionadas com a precaução e a prevenção dos riscos ambientais. É princípio de justiça porque busca evitar que repercuta sobre a sociedade a obrigação de suportar os custos da sustentação do meio ambiente sadio. O princípio do poluidor-pagador está ligado à ideia de internalização de eventuais prejuízos ambientais, sem a qual seria repassada para terceiros a responsabilidade pela carga tributária necessária a garantir os riscos ambientais (SILVA, 2018, p. 51).

Segundo Torres (2005, p. 80 apud SILVA, 2018, p. 51) tal princípio não respeita somente: “uma lógica econômica (de internalização dos custos ambientais), mas também se alinha a uma racionalidade jurídica relacionada aos cânones da justiça social e solidariedade (o indivíduo poluidor não pode lucrar às custas da sociedade)”. Isso porque, existe uma tese construída pelo doutrinador espanhol Pedro Manuel Herrera Molina de que o princípio do poluidor-pagador é o alicerce jurídico do tributo ambiental (SILVA, 2018). Sobre o assunto, vejamos o que sustenta Taboada (2005, p. 81 apud SILVA, 2018, p. 52):

El principio “quien contamina paga” aparece, pues, en el pensamiento de Herrera Molina, como distinto del de capacidad económica, pero no demasiado alejado de éste, en la medida en que dichos principios constituyen sendas proyecciones del principio de solidaridad sobre dos materias diversas: el primero atiende al reparto de las cargas públicas para satisfacer el interés general, el segundo al uso de bienes ambientales vulnerables y escasos, que las generaciones futuras tienen derecho a disfrutar (SILVA, 2018, p. 52).

Assim, para saber qual medida política deve ser adotada pelo Estado, é necessário conhecer dentro de seu território o problema ambiental. Depois disso, realizar estudos ecológicos, a fim de estabelecer as diretrizes e ações para a tutela ambiental.

1.2.2.1 - IPTU: Instrumento legal de preservação do meio ecológico

Segundo Silva (2018) “a tutela ambiental pode ser realizada mediante normas de repressão, cominando sanções negativas àqueles que transgredirem os comandos de preservação ou de proibição de condutas prejudiciais aos bens naturais” (SILVA, 2018, p. 43). Com efeito, ilustra Silva (2018):

É o caso da Lei do Município do Rio de Janeiro n.º 6.384, de 4 de julho de 2018, que obriga restaurantes, bares, lanchonetes, barracas de praia,

ambulantes e similares a usar e fornecer canudos de papel biodegradável e/ou reciclável individual. Considerando os males ocasionados pelo consumo de canudos plásticos, em decorrência de não serem absorvidos pela natureza, e os expressivos índices de mortalidade que acarretam na fauna marinha, referida norma proíbe que estabelecimentos públicos forneçam tais descartáveis, sob pena de incidência de multa no valor de R\$ 3.000,00, que pode chegar a R\$ 6.000,00, no caso de reincidência (SILVA, 2018, p. 43).

Para Silva (2018) “ao lado de medidas proibitivas desse jaez, a atividade fiscal pode ser um instrumento econômico valioso para cumprimento do dever de preservação ambiental, especialmente nesse contexto de transição de ética ecológica em que vivemos” (SILVA, 2018, p. 43).

Os benefícios de manusear os tributos para propiciar a proteção do meio ambiente são reconhecidos globalmente. Segundo Cavalcante (2012, p. 168 apud SILVA, 2018, p. 44):

O Relatório *Taxation, Innovation and the Environmental* da Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a tributação ambiental possui aptidão para atingir importantes metas ao menor custo, como também para induzir à inovação de tecnologias limpas no fornecimento de produtos e serviços (SILVA, 2018, p. 44).

De acordo com Silva (2018):

[...] os tributos empregados na função extrafiscal de indução são capazes de desencorajar comportamentos que, embora lícitos, são indesejados pela sociedade, tal qual é o ato de desenvolver atividades poluentes. Mostra-se mais eficaz uma intervenção estatal antes da ocorrência do evento danoso do que após a consumação do prejuízo, evidenciando a grande importância de políticas indutoras de mudanças de comportamentos, em detrimento da punição” (SILVA, 2018, p. 44).

O objetivo do tributo ambiental para Soares (2002, p. 10 apud SILVA, 2018, p. 45) é: “atribuir um preço ao que anteriormente não tinha, os recursos naturais”. A fundamentação econômica de tributar o meio ambiente, na opinião de Silva (2018) “representa um mecanismo para internalização das externalidades” (SILVA, 2018, p. 45). Segundo Silva (2018):

São chamadas externalidades, uma vez que percebidas pela sociedade, ao contrário do lucro, que é direcionado ao agente privado; e são considerados como falhas de mercado porque refletem a impossibilidade daquele de manter pelos próprios meios as condições ideais aos agentes, incumbindo ao Estado intervir para a devida regulação, a fim de internalizá-los. Nas externalidades negativas, o agente econômico repassa à sociedade os custos não inseridos como elemento do ciclo de produção, viabilizando a prática de preços mais reduzidos, sem prejuízo na margem de lucro. E, nas positivas, o agente exerce atividade econômica de modo a proporcionar benefícios a terceiros, independentemente de qualquer retorno financeiro. No que diz respeito às questões ambientais, é exemplo de externalidade negativa a emissão de poluentes sem que o industrial contabilize o respectivo custo no preço do produto, transferindo à coletividade o ônus dela decorrente, uma vez que facilita a proliferação de doenças respiratórias. Assim, o tributo com fins

ecológicos atuaria para passar o custo social àqueles que tiram o proveito econômico pela apropriação de bens naturais titularizados pela coletividade, justificando um aumento da respectiva carga tributária. Por outro lado, é externalidade positiva em termos ambientais a utilização de insumos menos nocivos ao meio ambiente em determinado processo de produção, ocasionando um maior bem-estar social a despeito da devolução de qualquer vantagem ao agente. Nesse sentido, constatamos que a tributação com fins ambientais é uma ferramenta hábil a equalizar essa situação, por exemplo, mediante a concessão de incentivos fiscais em benefício desses produtores que realizam uma conduta socialmente positiva, retribuindo-a com uma sanção premial. [...]. Esta não significa propriamente um prêmio, com eficácia exclusivamente retributiva, mas sim verdadeira compensação ao agente econômico pelos esforços e pelas dificuldades enfrentadas, ou pelas despesas assumidas, ao proporcionar à sociedade a vantagem ambiental. Em suma, nesse cenário, cabe aos poderes públicos se servir da tributação para desencorajar a ocorrência de externalidades negativas e incentivar as atividades que gerem externalidades positivas (SILVA, 2018, p. 45).

O artigo 4º da Lei 10.257/2001 (Estatuto da Cidade) enumera diversos instrumentos a serem utilizados na política de desenvolvimento urbano. E uma dessas ferramentas, segundo o inciso IV é a utilização de institutos tributários e financeiros (BRASIL, 2001).

Para Dantas (2014) o IPTU “está inserido no contexto de benefícios fiscais, pois, enquanto sanção premial, oportunizará alíquotas reduzidas, descontos, isenções ou até imunidade para aqueles contribuintes que executarem alguma ação, devidamente prevista na lei municipal, em prol do meio ambiente” (DANTAS, 2014, p. 371). Nesse sentido, afirma Dantas (2014) que:

[...] o imposto sobre propriedade territorial urbana (IPTU) com viés ambiental - denominado IPTU verde - pode ser um instrumento eficaz para a efetividade da função socioambiental da propriedade privada, na medida em que pode estimular o comportamento do contribuinte para a proteção ambiental, a exemplo de ter imóvel urbano que contemple uma cobertura vegetal importante, que realize coleta seletiva de resíduos, que utilize captação de água das chuvas etc. (DANTAS, 2014, p. 371).

Portanto, o mérito das políticas públicas que pretendem utilizar o IPTU na proteção ambiental, tem grande potencial para alcançar, no campo prático, uma mudança comportamental dos munícipes, em prol do pleno desenvolvimento das funções sociais e do adequado aproveitamento do solo urbano. Ou seja, é possível aplicar alíquotas punitivas de IPTU para terrenos desocupados, não edificados e subutilizados ou, simplesmente alíquota mais branda e benefício fiscal para imóvel urbano que cumpre uma função socioambiental.

1.3 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer do presente capítulo, abordamos a origem histórica do IPTU, em paralelo as fases de desenvolvimento do sistema tributário nacional. Constatamos que o primeiro nome atribuído ao imposto era Décima Urbana, instituído em 1808, com o escopo de abastecer os cofres da coroa real. Em seguida, verificamos que salvo a Constituição Federal de 1934, apenas no ano de 1946, com a publicação da Constituição dos Estados Unidos do Brasil, que o IPTU passou para a competência exclusiva dos municípios.

A par disso, examinamos os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao IPTU, tais como a legalidade, tipicidade, igualdade ou isonomia tributária, irretroatividade tributária, anterioridade do exercício, anterioridade nonagesimal, vedação ao confisco, capacidade econômica ou contributiva, direito de propriedade, função social da propriedade, seletividade, proporcionalidade, razoabilidade e desenvolvimento sustentável, bem como demonstramos a relação do tributo como instrumento legal de preservação do meio ecológico.

Pelo exposto, conclui-se que o IPTU é um imposto que pode ser utilizado na proteção ambiental, por intermédio de suas funções extrafiscais, em prol do pleno desenvolvimento das funções sociais e do adequado aproveitamento do solo urbano. Posto isto, é possível aplicar alíquotas punitivas de IPTU para terrenos desocupados, não edificadas e subutilizadas ou, simplesmente alíquota mais branda e incentivo fiscal para imóvel urbano que cumpre uma função socioambiental.

1.4 - REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11ª ed. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2017.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 2003.

BRASIL. Código Tributário Nacional (1966). **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF, out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Constituição (1891). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ, fev. 1891. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm>. Acesso em:

09/07/2020.

BRASIL. Constituição (1934). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ, jul. 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Constituição (1946). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ, set. 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Constituição (1967). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, jan. 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001. **Estatuto da Cidade**. Brasília, DF, jul. 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro. **IPTU 200 anos**. 2008. 11 slides. Disponível em: <<http://www2.rio.rj.gov.br/smf/pdfs/iptu200anos.pdf>>. Acesso em: 20/09/2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 160**. É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, [1996]. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2010_11_capSumula160.pdf>. Acesso em: 22/07/2020.

CARDOSO, Fernanda Lousada. **Direito urbanístico**. 6ª ed. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2015.

CARLI, Ana Alice de; COSTA, Leonardo de Andrade; RIBEIRO, Ricardo Lodi (org.). Tributação e sustentabilidade ambiental. In: FREITAS, Vladimir Passos de. **Tributação**

- e sustentabilidade ambiental. Prefácio.** 1ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora FGV, 2015.
- CARNEIRO, Claudio. **Curso de direito tributário e financeiro.** 9ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva Educação, 2020.
- CARRAZZA, Elizabeth Nazar. **Progressividade e iptu.** 1ª ed. Curitiba/PR: Editora Juruá, 2001.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário.** 19ª ed. São Paulo/SP: Editora Malheiros, 2004.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo.** 31ª ed. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2017.
- CARVALHO, Matheus. **Manual de direito administrativo.** 4ª ed. rev. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2017.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 24ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2012.
- CAVALCANTE, Denise Lucena. Direito tributário e meio ambiente. In: PHILIPPI JÚNIOR, Arlindo; FREITAS, Vladimir Passos de; SPÍNOLA, Ana Luíza Silva. **Direito e sustentabilidade.** 1ª ed. Barueri/SP: Editora Manole, 2016.
- DANTAS, Gisane Tourinho. Iptu verde e o direito à cidade sustentável. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal da Bahia - UFBA,** Bahia/BA, v. 24, n. 26, p. 328-381, nov. 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufba.br/index.php/rppgd/article/view/11934>>. Acesso em: 18/03/2021.
- DIAS, Denise Oliveira; OLIVEIRA, Hamilton Afonso. Reflexões sobre a função socioambiental da propriedade privada no Brasil. In. **E-legis,** Brasília, n. 26, p. 200-217, mai./ago. 2018, ISSN 2175.0688. Disponível em: <<http://e-legis.camara.leg.br/cefor/index.php/e-legis/article/view/380/473>>. Acesso em: 01/03/2021.
- EZEQUIEL, Márcio. **História da administração tributária no Brasil.** Brasília/DF: Receita Federal do Brasil, 2014.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário.** 4ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva Educação, 2018.
- LUSTOZA, Helton Kramer. **Impostos municipais para concursos: issqn, iptu e itbi.** 1ª ed. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2015.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 27ª ed. São Paulo/SP: Editora

Malheiros, 2006.

METTA, Victor Sarfatis. Iptu e o princípio da progressividade. **Revista Âmbito Jurídico**, São Paulo/SP, p. 1-22, ago. 2013. Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/iptu-e-o-principio-da-progressividade/>>. Acesso em: 22/07/2020.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**. 5ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 1996.

PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini. **Metodologia da pesquisa**: abordagem teórico-prática. 17ª ed. São Paulo/SP: Editora Papyrus, 2012.

PEREIRA, Raquel Carvalho. **A evolução histórica do sistema tributário brasileiro**. 2019, p. 29. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis), Universidade de Brasília - UNB/DF, Brasília/DF. Disponível em: <https://bdm.unb.br/bitstream/10483/24093/1/2019_RaquelCarvalhoPereira_tcc.pdf>. Acesso em: 07/02/2021.

RAMOS, Diego da Silva. O princípio da proporcionalidade. **Revista DireitoNet**, Sorocaba/SP, p. 1-8, mar. 2011. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/5865/O-principio-da-proporcionalidade>>. Acesso em: 26/09/2019.

RAMOS, José Eduardo Silvério. **Tributação ambiental**: o iptu e o meio ambiente urbano. 1ª ed. Belo Horizonte/MG: Editora Fórum, 2011.

REBOUÇAS, Vinícius Eleutério. **A progressividade da alíquota do iptu à luz do princípio da capacidade contributiva e da função social da propriedade**: progressão fiscal da alíquota do IPTU frente às normas constitucionais, que em meio a esta sociedade capitalista encontra dificuldades para pôr em prática o direito à igualdade. 2014, p. 41, Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito), Centro Universitário Farias Brito - FBUNI, Fortaleza/CE. Monografias Brasil Escola, Goiânia/GO. Disponível em: <<https://monografias.brasilecola.uol.com.br/direito/a-progressividade-aliquota-iptu-luz-principio-capacidade-contributiva-funcao-social-propriedade.htm>>. Acesso em: 28/09/2020.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Direito ambiental esquematizado**. 3ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 4ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2012.

SANTOS, Larissa Dias Puerta dos; PINTO, Felipe Chiarello De Souza. O iptu progressivo como instrumento de política urbana: análise dos dados elaborados no município de São Paulo. **Revista Direito Público - RDP**, Brasília/DF, v. 15, n. 87, p. 211-232, mai./jun. 2019. Disponível em: <<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/2897>>. Acesso em: 25/09/2019.

SEMEGHINI, Victor Theodosio. A origem da tributação no Brasil. **Jus Navigandi**, Teresina/PI, mai. 2015. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/39319/a-origem-da-tributacao-no-brasil>>. Acesso em: 07/02/2021.

SILVA, Nayara Crispim da. **O icms como instrumento de indução ao consumo sustentável**. 2018, p. 143. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional e Processo Tributário), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUC/SP, São Paulo/SP. Disponível em: <<https://tede.pucsp.br/handle/handle/21814>>. Acesso em: 26/11/2020.

SOUZA, Sandro de Oliveira. Aplicação do princípio da seletividade ao iptu. **Revista DireitoNet**, Sorocaba/SP, p. 1-17, abr. 2011. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/6238/Aplicacao-do-principio-da-seletividade-ao-IPTU>>. Acesso em: 26/09/2019.

TRISTÃO, José Américo Martelli. **A administração tributária dos municípios brasileiros: uma avaliação do desempenho da arrecadação**. 2003, p. 131, Tese (Doutorado em Administração). Escola de Administração de Empresas de São Paulo - FGV/SP, São Paulo/SP. Disponível em: <<https://revistas.pucsp.br/index.php/rad/article/view/876>>. Acesso em: 29/09/2020.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **Princípios de direito tributário e a capacidade contributiva**. São Paulo/SP: Editora Quartier Latin, 2004.

2 - ASPECTOS TÉCNICOS DO IPTU E A TEORIA DA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA

TECHNICAL ASPECTS OF IPTU AND THE THEORY OF TAX PROGRESSIVITY

Resumo: O presente capítulo procurou abordar o fato gerador do IPTU e sua hipótese de incidência tributária. Para tanto, se demonstrou por meio da pesquisa bibliográfica o conceito de propriedade, posse, domínio útil e imóvel por natureza ou por acessão física, como também a diferença jurídica entre zona urbana e zona rural. Ao buscar maior familiaridade com o objeto em estudo, examinou-se as feições para a incidência tributária do IPTU e os aspectos gerais relacionados a natureza e as funções fiscais e extrafiscais do imposto. Também, foram investigados a origem, conceito e a natureza jurídica da progressividade tributária, com destaque nas espécies: progressividade fiscal, progressividade híbrida e progressividade extrafiscal. Ao final, chegou-se à conclusão da importância do fenômeno da tributação da propriedade imobiliária urbana, com o escopo de adequar o gravame ao potencial econômico do tributado, bem como assegurar o cumprimento de sua função social.

Palavras-chave: fato gerador, hipótese de incidência, progressividade.

Abstract: This chapter sought to address the taxable event of the IPTU and its hypothesis of tax incidence. To this end, the concept of property, possession, useful and immovable domain by nature or by physical accession was demonstrated through bibliographic research, as well as the legal difference between urban and rural areas. When seeking greater familiarity with the object under study, the features for the tax impact of the IPTU and the general aspects related to the nature and the fiscal and extra-fiscal functions of the tax were examined. Also, the origin, concept and legal nature of tax progressivity were investigated, with emphasis on the species: fiscal progressivity, hybrid progressivity and extrafiscal progressivity. In the end, it was concluded the importance of the phenomenon of taxation of urban real estate, with the scope of adapting the lien to the economic potential of the taxed person, as well as ensuring the fulfillment of its social function.

Keywords: taxable event, incidence hypothesis, progressivity.

2.1 - INTRODUÇÃO

De acordo com Leal (2004) “a Constituição Federal delimita a competência tributária de todos os entes políticos, e estes, para instituírem os tributos de sua competência, devem editar leis que prevejam os elementos essenciais da norma jurídico-tributária competente” (LEAL, 2004, p. 110). Tais elementos, por intercessão de estudo dirigido, consagrou-se na voz do renomado tributarista Paulo de Barros Carvalho a categorização jurídica de regra-matriz de incidência tributária. Entende-se esta, por técnica ou método que busca estabelecer na norma jurídica os comandos subjetivos, material, temporal, espacial e quantitativo, referente ao fato social que concebe o tributo. O propósito excepcionalmente é garantir a legitimidade do preito perante a ordem jurídica.

O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) tem previsão expressa na Constituição Federal de 1988, no artigo 156, inciso I e no Código Tributário Nacional (CTN), dos artigos 32 ao 34. Segundo Lisboa (2016) “a competência para instituí-lo pertence aos Municípios (art. 156, I, CF), ao Distrito Federal e até pela União, caso haja territórios sem divisão de Municípios, por força do artigo 147 da Constituição Federal” (LISBOA, 2016, p. 52). Em conformidade com a orientação dos postulados da legalidade e estrita legalidade em matéria tributária, essas entidades federativas devem criar o imposto, por intermédio de lei ordinária municipal, distrital ou federal.

Em subsunção a regra-matriz de incidência tributária, tal lei ordinária e suas disposições normativas trarão os comandos subjetivos, material, temporal, espacial e quantitativo do imposto. Lembrando que o fato gerador do IPTU, segundo a redação do artigo 32 do CTN, compreende-se no evento de ter a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física, conforme definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município (BRASIL, 1966).

A partir daí se faz necessário compreender os aspectos técnicos do imposto e da progressividade tributária, decompondo a função majorante em três etapas: conceito, origem e espécies. Posto isto, este segundo capítulo reconstrói tecnicamente o fenômeno da tributação da propriedade imobiliária urbana.

2.2 - ASSIMILANDO O FATO GERADOR DO IPTU E SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

Segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “a expressão ‘fato gerador’ significa o fato definido em lei, ou seja, hipótese de incidência abstrata inserida em lei, que caso ocorra na sociedade, gerará uma obrigação tributária, que pode ser principal ou acessória” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 186). A obrigação principal traz em sua essência o dever de pagamento do tributo ou multa, enquanto a acessória delimita obrigações de fazer ou não fazer no interesse da arrecadação tributária. Para Brito (2016):

A noção de hipótese do fato gerador de um tributo distingue os seus dois núcleos: hipótese e fato gerador. Se é hipótese é um juízo. Se é fato é acontecimento da vida. Se é juízo, deve ser sempre o juiz de dever ser, que, no caso, do tributo, somente pode ser formulado pelo legislador. Porque, entre nós, existe o princípio da legalidade, que consiste em o legislador ter de exercer a competência privativa para descrever, em hipótese, o fato gerador da obrigação de pagar um tributo, debuxando o acontecimento social que desencadeia uma consequência no plano jurídico (BRITO, 2016, p. 824).

De acordo com Ramos (2011) “para que ocorra a incidência tributária, para o fato jurídico tributário ser tido como tal, o fato praticado deve preencher todos os critérios previstos na regra-matriz de incidência tributária, em observância ao princípio da tipicidade” (RAMOS, 2011, p. 74). Pelo princípio, reputa-se necessário a subsunção integral do fato social a norma jurídica. Isso porque, na falta de disposição expressa definindo o tipo tributário não pode a autoridade competente simplesmente exigir o pagamento de tributo, utilizando-se do emprego de analogia ou equidade. Em outros termos, não é permitido a entidade tributante criar um tipo fictício ou até mesmo semelhante para o fato social, que não seja previsto em lei, com o intuito de exigir o pagamento do imposto.

Segundo Sabbag (2018), “o fato gerador do IPTU dar-se-á com a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel, localizado na zona urbana do Município, consubstanciando-se, mediante ficção jurídica, no primeiro dia do ano civil (1.º de janeiro)” (SABBAG, 2018, p. 307). Vejamos a redação do caput do artigo 32 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município (BRASIL, 1966).

Portanto, o fato impositivo do IPTU, conforme ensina Lisboa (2016), é “representado por um verbo mais complemento é ser proprietário de imóvel localizado na zona urbana do Município” (LISBOA, 2016, p. 52), ou mesmo, titular do seu domínio útil ou tão-somente posseiro, por natureza ou acessão física, na zona urbana do Município

(BRASIL, 1966).

2.2.1 - Definição jurídica de propriedade

O legislador civilista de 2002, em pressão há diversas frentes políticas não determinou precisamente o conceito de propriedade, optou em enunciar apenas os poderes do proprietário, nos termos do artigo 1.228, sendo aquele que detém a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha (BRASIL, 2002).

Para Lisboa (2016)

a Constituição Federal trata a propriedade como direito fundamental além de esclarecer que ela deve atender à sua função social. Assim todo o direito de usar, gozar, dispor ou até readquirir deve ser entendido dentro dos limites e parâmetros legais, respeitando a função social da propriedade (LISBOA, 2016, p. 53).

Sobre o tema, Melo (2010, p. 543 apud LISBOA, 2016, p. 53) explica:

[...] como a propriedade deve atender à sua função social (art. 5º, XXII e XXIII; art. 170, III, arts. 184 e 186 da CF), o exercício do seu direito deve estar em consonância com a suas finalidades econômicas e sociais, preservando a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, evitando a poluição do ar e das águas (art. 1.228 § 1º do Código Civil). Os objetivos da função social podem ser alcançados mediante obrigações positivas (proprietário construir em terreno ocioso), e como regras impeditivas de ações (proibição de edificações, visando funções do urbanismo; ordenamento do crescimento de atividades, segregação de indústrias insalubres, conveniente uso de ocupação do solo, evitando especulação imobiliária) (LISBOA, 2016, p. 53).

Como visto, o CTN prevê no seu artigo 32, como hipótese de incidência tributária do IPTU: a propriedade predial e territorial urbana, bem como o domínio útil e a posse do bem imóvel (BRASIL, 1966).

2.2.2 - Definição jurídica de domínio útil

Domínio útil é um instituto jurídico herdado do direito romano, em que figura a pessoa do senhorio direto ou nu-proprietário, isto é, aquele que detém o título aquisitivo da propriedade, no entanto, celebra contrato que cede todos os direitos de uso, fruição e disposição do bem para a pessoa do enfiteuta ou foreiro, mediante contrapartida denominada foro.

Não obstante, o senhorio direto lhe reserva o direito de domínio direto da propriedade, o que significa dizer que ele não transfere o título do imóvel para o enfiteuta ou foreiro. Contudo, em caso de extinção do domínio útil, o enfiteuta ou foreiro é garantido ao direito de preferência na compra da propriedade.

Por desábito, com a publicação do novo Código Civil de 2002 ficou proibida a

constituição de enfiteuses e subenfiteuses, nos termos do artigo 2.038, porém, as existentes seguiram as regras do antigo Código Civil de 1916 até a sua extinção, aplicando-se inclusive os efeitos fiscais sobre esse tipo de domínio útil (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 191). Segundo Barbosa (2006):

Extinguindo-se a enfiteuse, o domínio útil resultante do contrato de enfiteuse deixa de ser hipótese de incidência tributária, a partir da vigência do novo Código Civil. Embora permaneça o ‘domínio útil’ como hipótese de incidência (art. 32 do Código Tributário Nacional), ele se refere exclusivamente aos contratos de enfiteuse celebrados no regime anterior e ao usufruto, que permanece como instituto jurídico na nova lei (BARBOSA, 2006, p. 52).

O usufruto corresponde ao direito de usar e fruir a propriedade. Em análise da matéria pelo Superior Tribunal de Justiça, este reconheceu a legitimidade do usufrutuário para questionar a cobrança do IPTU, sob o argumento de que ele possui obrigação de proteger a coisa como se detivesse o domínio (Recurso Especial nº 691.714/SC, Relator Ministro Franciulli Netto, Diário de Justiça de 27/06/05).

2.2.3 - Definição jurídica de posse

Para Brito (2016) “a posse é situação na qual se tem a sujeição direta e imediata da coisa a uma pessoa” (BRITO, 2016, p. 835). Isso denota que o possuidor tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes intrínsecos a propriedade (BRASIL 2002).

No entanto, para fins de tributação do IPTU, há jurisprudência consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), especialmente no Recurso Especial de nº 325.489-SP, de Relatoria da Ministra Eliana Calmon, que o contribuinte do imposto é aquele que exerce a posse com o ânimo definitivo, ou seja, com a pretensão de se tornar dono do imóvel.

Logo, quem sujeita-se a posse precária da propriedade, tal como o locatário, comodatário, superficiário, usuário, administrador de bens de terceiro, arrendatário, ocupante e habitador não podem ser considerados contribuinte do imposto. A posse passível de tributação do IPTU é aquela que possibilita a aquisição do imóvel por meio da usucapião (posse *ad usucapionem*).

2.2.4 - Definição jurídica de imóvel por natureza ou por acessão física

Nos termos do artigo 79 do Código Civil Brasileiro (2002) “são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente” (BRASIL, 2002). Segundo Messa e Andreucci (2016) “são imóveis por sua própria natureza o solo e, evidentemente, sua superfície, bem como o subsolo e o espaço aéreo que a ele correspondem. Tudo aquilo

que está naturalmente incorporado ao solo (cachoeiras, jazidas etc.) também deve ser considerado bem imóvel” (MESSA; ANDREUCCI, 2016, p. 138-139). Para Messa e Andreucci (2016) “as árvores (desde que não destinadas ao corte, porquanto móveis) e seus frutos pendentes são considerados bens imóveis por acessão natural” (MESSA; ANDREUCCI, 2016, p. 139).

Já os bens imóveis por acessão física ou artificial, de acordo com Messa e Andreucci (2016) “são acréscimos feitos pelo homem e incorporados de forma perene ao solo, como as construções e plantações que, derivadas de bens móveis (tijolos, metais, sementes etc.), assumem a condição de imóveis por ocasião de sua aderência ao solo” (MESSA; ANDREUCCI, 2016, p. 139).

2.2.5 - Definição jurídica de zona urbana e zona rural

Há diversos métodos para diferenciar zona urbana de zona rural. Contudo, há dissonância entre os próprios métodos adotados pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e pelo legislador do Código Tributário Nacional (CTN). Por exemplo, este elegeu o método da localização do imóvel, conforme se depreende dos parágrafos primeiro e segundo do artigo 32, abaixo citado:

§1º - [...] entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

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

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

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

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

§ 2º - A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior (BRASIL, 1966).

O método da localização do imóvel exige que o município crie uma lei disposta sobre o próprio urbanismo, observando-se a existência de pelo menos duas infraestruturas básicas ao redor da propriedade, para fins de incidência do IPTU.

Não obstante, esta lei poderá considerar ainda urbanas, as áreas urbanizáveis ou de expansão urbana constante de loteamentos aprovados e que tenha a infraestrutura básica exigidas pelo Plano Diretor (asfalto, rede pluvial, meio fio etc.), destinadas à habitação, indústria e comércio.

Todavia, o Superior Tribunal de Justiça vem adotando o método da destinação

econômica do imóvel. Por este, entende-se que toda propriedade revela um fim econômico e/ou social em si própria, como, por exemplo, um imóvel rural que é destinado para exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial. Deste modo, interpreta-se que tal propriedade, ainda que fixada em área definida como zona urbana do município, não poderá sofrer a incidência do IPTU, mas sim do imposto territorial rural (ITR), pois a sua essência econômica e/ou social é voltada para a produção rural. Sobre o assunto, vejamos o entendimento jurisprudencial construído no âmbito do tribunal superior:

TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 15 DO DL 57/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. 1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966). 2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. (STJ - REsp: 1112646 SP 2009/0051088-6, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 26/08/2009, PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 28/08/2009). TRIBUTÁRIO. IPTU. IMÓVEL LOCALIZADO EM ÁREA URBANA. EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADES ESSENCIALMENTE RURAIS. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTE. 1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóveis nos quais são exploradas atividades essencialmente rurais, ainda que localizados em áreas consideradas urbanas por legislação municipal. Precedente: REsp. 1.112.646/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, DJe 28/08/2009, submetido ao art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. [...]. 4. Recurso especial não conhecido (STJ - REsp. 1150408 SP 2009/0074333-1, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 28/09/2010, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/10/2010).

A corroborar o exposto acima, impende ressaltar que o pensamento expendido pelo STJ tem fundamento legal no artigo 15 do Decreto Lei nº 57/1966. O renomado tributarista Hugo de Brito Machado reprocha veementemente a divergência dos métodos escolhidos pelo legislador tributário e pelo Superior Tribunal de Justiça, o qual segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “entende tratar-se de conflito de competência tributária a delimitação da zona urbana e conseqüentemente da zona rural, logo, o instrumento hábil para dirimir essa divergência seria lei complementar” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 190).

Assim, perfilhamos o mesmo entendimento de Peter, Isquierdo e Pazinato (2015):

[...] o critério econômico serve para complementar o critério da localização do imóvel, ficando claro que mesmo que um imóvel esteja localizado na zona urbana de um determinado município, isto é, em área que apresente pelo menos dois dos requisitos do parágrafo 1º do artigo 32 ou a área não disponha de qualquer requisito, mas esteja localizada em área de expansão ou urbanizável, se a destinação do bem imóvel for para exploração agrícola, extrativa vegetal, pecuária ou industrial, não incidirá o IPTU e sim o ITR (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 189).

Ou seja, o que determina se uma propriedade é rural ou urbana não é necessariamente a sua localização, mas a sua utilização e finalidade relacionada ao trabalho e uso da terra, neste caso, pode acontecer com as pequenas glebas rurais, que sendo voltadas para atividades rurais acabam por se constituir em verdadeiras “ilhas” localizadas em meio - ou margens - de grandes cidades, resistindo ao avanço da especulação imobiliária. No entanto, essa “resistência” também não deixa de ter um caráter especulativo devido à proximidade e o avanço da área urbana.

2.2.6 - Feições para a incidência tributária do IPTU

Após assimilarmos o fato gerador do IPTU, bem como os conceitos e aspectos gerais relacionados a propriedade, domínio útil, posse, acessão física e natural, zona urbana e zona rural, passamos agora a examinar sua regra-matriz de incidência tributária.

2.2.6.1 - Feição pessoal do IPTU

Na relação jurídico-tributária, conforme ensina Harada (2017) “existe o polo ativo e o polo passivo, representado pela entidade tributante (sujeito ativo) e pelo contribuinte (sujeito passivo), respectivamente” (HARADA, 2017, p. 186).

Os artigos 119 e 121 do Código Tributário Nacional esclarecem que o sujeito ativo da obrigação tributária é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento e o sujeito passivo é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (BRASIL, 1966).

2.2.6.2 - Feição pessoal do IPTU - Sujeito ativo

A feição pessoal do IPTU tem como sujeito ativo os municípios, de acordo com o artigo 156, inciso I da CF/88, bem como o Distrito Federal, por força do artigo 32, parágrafo primeiro da CF/88 e, até mesmo a União, para os casos que haja territórios sem divisão de Municípios, nos termos do artigo 147 da CF/88.

2.2.6.3 - Feição pessoal do IPTU - Sujeito passivo

Consoante a dicção do artigo 34 do Código Tributário Nacional (1966) o “contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título” (BRASIL, 1966).

Em virtude das considerações já ponderadas em tópico anterior sobre a propriedade, o domínio útil e a posse, torna-se demasiado repetir o tema, reforçando que a intenção do capítulo não é esgotar as pendências sobre o fato imponible do IPTU, mas tão-somente conceituar de forma geral os comandos subjetivos, material, temporal, espacial e quantitativo do imposto, com fulcro na legislação vigente, doutrina e

jurisprudência.

2.2.6.4 - *Feição pessoal do IPTU - Responsável tributário*

O artigo 128 do Código Tributário Nacional (1966) dispõe que “a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação” (BRASIL, 1966).

Nesta linha, a responsabilidade tributária é um instituto jurídico de direito público que convoca os efeitos legais da solidariedade civil, com o propósito exclusivo de facilitar ou tornar executável a tributação.

No entanto, o responsável tributário não realiza o fato imponible inserto na norma jurídica. Já que, sem revestir da condição de devedor principal e sem qualquer espécie de benefício pessoal, o mesmo, simplesmente, se vê compelido, por força de lei, a colaborar com o Fisco. Afirma Lisboa (2016) que:

A responsabilidade pode ocorrer por solidariedade nas hipóteses em que o imóvel contenha mais de um proprietário. Ressalta-se que no direito tributário a solidariedade não pode ocorrer por contrato. Apenas por lei. A hipótese, nesse caso é aquela prevista no artigo 124, I do CTN. É a solidariedade que ocorre por interesse comum, ou seja, todas as vezes que houver um imóvel com mais de um proprietário. Há ainda a hipótese de responsabilidade por sucessão quando houver venda de imóvel ou de estabelecimento comercial, onde teremos a sucessão intervivos, nos termos do artigo 130 do CTN (LISBOA, 2016, p. 61).

2.2.6.5 - *Feição temporal do IPTU*

Ainda esmiuçando a regra-matriz de incidência tributária do IPTU, tem-se a feição temporal do imposto, no qual é factível registrar o intervalo de ocorrência da subsunção tributária, ou seja, o instante em que nasce para o ente político um direito subjetivo e um dever jurídico para o sujeito passivo. Nestes termos, a feição temporal do IPTU marca, no tempo, o instante certo em que se deve contemplar a ocorrência do fato jurídico tributário (FERNANDES, 2015). Segundo Fernandes (2015):

A regra geral assumida pelos Municípios é a de adotar como critério temporal o ano civil, mais especificamente a designação da data de 1.º de janeiro de cada ano, sendo relevante para a formação do lançamento tributário, a situação do imóvel na data estipulada pela legislação então vigente. Então será sujeito passivo da relação jurídico-tributária do IPTU o proprietário, o detentor do domínio útil ou da posse, *ad usucapionem*, nesta data. Outras pessoas que venham a adquirir ou se apossar do imóvel em data diversa da inicialmente estipulada, somente serão sujeitos passivos na data do exercício seguinte, designada pela legislação municipal. Neste ínterim, os adquirentes ou possuidores, responderão pelo tributo na condição de responsáveis tributários, se houver disposição legal expressa (FERNANDES, 2015, p. 145).

Do exposto, é de se destacar que a feição temporal do IPTU se dá em 1º de janeiro de cada ano, isto é, quando se inicia o exercício fiscal, com base no calendário

dos entes políticos.

2.2.6.6 - Feição espacial do IPTU

A feição espacial do IPTU entende-se por local de ocorrência do fato gerador do imposto. Como visto, a propriedade deve ser fixada no perímetro urbano do município, para fins de incidência tributária, observando-se ainda a existência mínima de duas infraestruturas básicas constantes do parágrafo primeiro do artigo 32 do Código Tributário Nacional, ou em área definida como expansão urbana ou urbanizável, de acordo com a delimitação dada pelo plano diretor.

2.2.6.7 - Feição material do IPTU

A feição material do IPTU é representada por um verbo mais complemento. Assim, segundo Lisboa (2016) “o fato que faz nascer a obrigação tributária de pagar o IPTU é ser proprietário, ter o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município” (LISBOA, 2016, p. 62).

2.2.6.8 - Feição quantitativa do IPTU

A feição quantitativa do imposto é fragmentada em duas grandezas econômicas: base de cálculo e alíquota, conforme se demonstrará a seguir.

2.2.6.8.1 - Feição quantitativa do IPTU - Base de cálculo

A base de cálculo do imposto, de acordo com Metta (2013) “tem a função de dimensionar a materialidade da hipótese de incidência tributária, apurar o montante devido, constatar a observância dos princípios da capacidade contributiva e da reserva de competências impositivas e confirmar, afirmar ou infirmar a espécie tributária” (METTA, 2013, p. 8).

Nos termos do artigo 33 do Código Tributário Nacional, a base do cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, sem computar o valor dos bens móveis mantidos em caráter permanente ou temporário na propriedade (BRASIL, 1966).

Baleeiro (1999) conceitua o valor venal como “aquele que o imóvel alcançará para a compra e venda à vista, segundo as condições usais do mercado de imóveis” (BALEEIRO, 1999, p. 249). Lustoza (2015) afirma que:

Diante da impossibilidade de haver uma avaliação individual para cada imóvel urbano é comum os Municípios estabelecerem critérios genéricos para apuração do valor venal. Por isso que, na maioria das situações o valor venal dos imóveis é definido na Planta Genérica de Valores, a qual determina o preço do metro quadrado por região. Então, a base de cálculo poderá variar em relação aos imóveis, uma vez que o valor do metro quadrado estará condicionado a uma série de situações definidas em lei municipal, como tipo

de construção, localização, destinação etc. (LUSTOZA, 2015, p. 151-152).

Insta registrar que a Planta Genérica de Valores deve ser elaborada ano a ano, com base no preço corrente do mercado de imóveis. Em Morrinhos/GO, este mapa será desenvolvido e revisto por comissão organizada pelo Chefe do Poder Executivo e, em regra deverá ser aprovado (2000) “anualmente pela Câmara Municipal, até o final do exercício que anteceder o lançamento, mediante lei de iniciativa do Poder Executivo” (BRASIL, 2000).

O valor venal da unidade imobiliária de Morrinhos/GO será apurado conforme os seguintes indicadores:

I - Quanto ao prédio: a) o padrão ou tipo da construção; b) a área construída; c) o valor unitário do metro quadrado; d) o estado de conservação; e) os serviços públicos; f) o índice de valorização do logradouro, em que estiver localizado o imóvel; g) os preços de imóveis nas últimas transações de compra e venda, localizadas na mesma região; e h) quaisquer outros dados informativos obtidos pela repartição competente; II - Quanto ao terreno: a) a área, a forma, as dimensões, a localização, os acidentes geográficos e outras características; e b) os elementos das alíneas “f”, “g” e “h” do item anterior (BRASIL, 2000).

As três últimas atualizações da Planta Genérica de Valores Imobiliários do referido município foram aprovadas pelas Leis nº 1.778, de 24 de novembro de 2000, Lei nº 2.212, de 21 de dezembro de 2005 e Lei nº 3.011, de 13 de dezembro de 2013. É indiscutível que esta atualização de 2013 está defasada, pois não acompanhou a valorização venal dos imóveis ocorridas ao longo dos últimos sete anos. Como também, não existe uma atualização sistemática ano a ano, uma vez que os lotes urbanos podem ter sido edificadas ou as construções ampliadas, o que por certo contribuiria para agregar valor aos imóveis.

A esse propósito, conforme entendimento sedimentado pela Súmula de nº 160 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o aumento da base de cálculo do IPTU poderá ocorrer apenas mediante lei, pois: “É defeso ao município atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária” (BRASIL, 1996). Noutros termos, segundo Lustoza (2015) “a mera aplicação de correção monetária aos valores venais pode ser feita via Decreto, a teor do disposto no § 2º, do artigo 97 do CTN, desde que não seja acima do índice oficial” (LUSTOZA, 2015, p. 152).

Desse modo, o fator de correção empregado nos valores venais dos imóveis do município de Morrinhos/GO é o Índice Geral de Preços - Mercado (IGP-M), que é divulgado mensalmente pelo Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio

Vargas (FGV IBRE).

2.2.6.8.2 - *Feição quantitativa do IPTU - Alíquota*

A alíquota do tributo, segundo De Cesare (2015) “é o percentual que se aplica sobre o valor venal do imóvel para estabelecer o quanto de imposto deve ser pago em relação ao valor de mercado do imóvel” (DE CESARE, 2015, p. 47).

De acordo com Peter, Isquierdo e Pazinato (2015)

as alíquotas do IPTU deverão ser fixadas pelo Município, inexistindo qualquer limitação constitucional ou infraconstitucional, no caso, estabelecida pelo CTN, cabendo apenas a lei municipal respeitar os princípios constitucionais tributários, especialmente o da isonomia, capacidade contributiva e vedação ao confisco (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 196).

De Cesare (2015) salienta que “as alíquotas para a cobrança dos impostos podem ser únicas (também ditas uniformes), ou diferenciadas, as quais podem ser subdivididas em seletivas, progressivas e regressivas” (DE CESARE, 2015, p. 47). Segundo De Cesare (2015):

Única (ou uniforme) é aplicada a mesma alíquota independentemente das características específicas do objeto da tributação ou do aumento da base tributável. É importante notar que a imposição de uma alíquota única não garante que os contribuintes paguem o tributo proporcionalmente à sua capacidade contributiva, isto é, não garante que o sistema seja neutro; Diferenciadas: Seletiva - Na seletividade, importa exclusivamente o objeto da tributação. As alíquotas são específicas para subgrupos com características comuns, usualmente sendo empregado o uso ou a área do imóvel para o estabelecimento das classes; Progressiva - As alíquotas crescem à medida que aumenta a base tributável, ou seja, o valor dos imóveis; Regressiva - As alíquotas decrescem à medida que aumenta a base tributável, isto é, o valor dos imóveis (DE CESARE, 2015, p. 47).

A Constituição Federal, acerca do IPTU, prevê no inciso II, do parágrafo 1º, do artigo 156, a possibilidade de o município instituir alíquotas diferentes conforme a localização e o uso do imóvel (BRASIL, 1988). Segundo Lustoza (2015) “as alíquotas são definidas através de lei municipal, sendo diferenciadas em relação à destinação do imóvel: comercial, residencial ou industrial. Também se diferencia em relação aos imóveis construídos (predial) e terrenos sem construção (territorial)” (LUSTOZA, 2015, p. 153).

O município de Morrinhos/GO, em seu Diploma Tributário Municipal (Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000), utilizou somente do critério de uso do imóvel para estabelecer as alíquotas do IPTU. Noutras palavras, não optou pela diferenciação de alíquotas com base na região setorial ou localização do imóvel, o que significa entender que elas não levam em consideração se a propriedade urbana está ou não em área valorizada.

De acordo com De Cesare (2015) “a maior parte dos municípios brasileiros emprega alíquota seletiva em função do uso do imóvel, em geral, mais baixa para os imóveis residenciais e mais alta para os territoriais, visando a combater a especulação imobiliária e incentivar a atividade de construção” (DE CESARE, 2015, p. 48). É comum, ainda, segundo o autor, municípios instituírem alíquotas progressivas para cada classe, como fez, por exemplo, Belém do Pará, Belo Horizonte, Recife e São Paulo (DE CESARE, 2015). Sobre o assunto, De Cesare (2015) salienta:

Quando existe uma graduação do ônus tributário por meio da adoção de alíquotas progressivas [...], o objetivo é gerar um impacto sobre o poder econômico do contribuinte, visando, por exemplo, à redução das disparidades sociais entre os indivíduos. É importante notar que a implementação de um sistema de alíquotas diferenciadas - seletivas ou progressivas - não significa qualquer tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente (DE CESARE, 2015, p. 48).

Não obstante, a Constituição Federal ainda estabeleceu, em relação ao IPTU, a alíquota progressiva extrafiscal pelo decurso do tempo, no inciso II, do parágrafo 4º, do artigo 182, e a alíquota progressiva fiscal, em razão do valor venal do imóvel, no inciso I, do parágrafo 1º, do artigo 156 (BRASIL, 1988).

Evitando-se, contudo, não perder o foco deste estudo, multiplicando-se a base de cálculo apurada pela alíquota determinada em lei, obteremos o valor da prestação pecuniária relativa ao imposto.

2.2.7 - Função do IPTU

O IPTU tem a função preponderante de obter receitas públicas, arrecadar dinheiro dos contribuintes, a fim de manter a máquina pública local e a realização de serviços no município. Esta função é qualificada na doutrina tributária de tipicamente fiscal e é intrínseca aos impostos.

Não obstante há também a função extrafiscal do IPTU, por meio do qual a prefeitura não busca apenas a arrecadação do dinheiro particular, mas possui outras intenções, como o desenvolvimento de políticas urbanas, proteção de direitos dos cidadãos, preservação do meio ambiente local, ampliação de determinada região no município, cumprimento de princípios e deveres constitucionais, como, por exemplo, o da função social da propriedade urbana.

Isso porque, segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “no caso do IPTU, verifica-se a função extrafiscal no artigo 182, parágrafo 4º, inciso II da CF, no qual a Constituição Federal estabelece que a propriedade deve cumprir sua função social e caso isso não ocorra o ente pode instituir alíquotas progressivas” (PETER; ISQUIERDO;

PAZINATO, 2015, p. 196-197), praticando a extrafiscalidade.

2.2.8 - Natureza jurídica do IPTU

A natureza jurídica do IPTU, na opinião de Rebouças (2014) transfere-se para:

[...] a importância em saber a diferença entre os impostos reais e pessoais. Uma definição básica do que são os impostos reais é dizer que são aqueles impostos que não levam em consideração as condições inerentes ao contribuinte, incidindo por igual face a qualquer pessoa, ou seja, são os denominados impostos sobre o patrimônio (REBOUÇAS, 2014, p. 2).

Para Fornerolli (2005), o gravame nos impostos reais “está centrado apenas na matéria tributável, prendendo-se a seus aspectos objetivos, independentemente das condições econômicas, jurídicas, pessoais ou de família, relativas ao contribuinte” (FORNEROLLI, 2005, p. 81). Noutros termos, pouco importa a capacidade econômica do tributado.

Por sua vez, os impostos pessoais, segundo Rebouças (2014) “estabelecem diferenças tributárias em função de condições inerentes ao contribuinte. Nos impostos pessoais tributa-se conforme a capacidade econômica em decorrência do disposto no §1º do artigo 145 da Constituição Federal” (REBOUÇAS, 2014, p. 2), que assim estabelece:

§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 (BRASIL, 1988).

Assim, os critérios que contemplam a individualidade do contribuinte nos impostos pessoais são elementos que se integram na formação do fato gerador e determinam o quantum a ser cobrado pelo Fisco (BALEEIRO, 1977).

À guisa de corroboração, podemos citar como exemplo de imposto pessoal e imposto real: o imposto de renda e o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, respectivamente. Isso porque, o primeiro recai sobre o rendimento pessoal do contribuinte, enquanto o segundo se despende sobre as características peculiares do bem imóvel, ou seja, sobre o patrimônio.

Deste modo, por longos anos o IPTU foi considerado pela corte suprema e doutrina clássica um imposto de natureza real, ou seja, aquele que incide sobre o patrimônio do particular. No entanto, tal tema vem se tornando controverso diante alguns tributaristas, conforme se argumentará nos tópicos seguintes.

2.2.9 - Progressividade tributária: técnica ou princípio

A retórica discussão sobre a natureza jurídica da progressividade continua

dividindo opiniões. Segundo Sabbag (2017) “a progressividade traduz-se em técnica de incidência de alíquotas variadas, cujo aumento se dá à medida que se majora a base de cálculo do gravame” (SABBAG, 2017, p. 207). De acordo com Sabbag (2020) “o critério refere-se ao aspecto quantitativo, do qual decorre a progressividade fiscal e a extrafiscal” (SABBAG, 2020, p. 50).

Segundo Machado (2006) “a progressividade pode ter diversos objetivos. Na generalidade dos casos é trabalhada em função da base de cálculo do imposto, mas pode ser estabelecida, ainda que excepcionalmente, em função de outro elemento, dependendo do objetivo que se pretenda com ela alcançar” (MACHADO, 2006, p. 313).

Na opinião de Rebouças (2014) a progressividade “é uma modalidade de tributação segundo a qual, na medida em que aumenta a base de cálculo do tributo, aumenta também a alíquota sobre esta incidente” (REBOUÇAS, 2014, p. 22).

Para Baleeiro (1977) a progressividade “não significa só estabelecer, para seu cálculo, uma escala de alíquotas em progressão aritmética (“proporcionalmente progressiva”) ou geométrica (“progressivamente progressiva”)” (BALEEIRO, 1977, p. 370). Importa, segundo Baleeiro (2003) “que a progressão seja entendida sobre a capacidade econômica, efetiva ou presumida, do contribuinte, apreciada através de elementos positivos, como o patrimônio, a renda, a herança, consideradas as circunstâncias individuais (personalização do imposto)” (BALEEIRO, 2003, p. 221).

Todavia, isso não elimina para Baleeiro (2003) “que os impostos impróprios para a progressividade como os de consumo, vendas etc. (impostos reais) sejam regulados de sorte que alcancem indiretamente aquela capacidade contributiva, através de presunções sobre a destinação das coisas tributadas” (BALEEIRO, 2003, p. 221-222). De acordo com Colares (2018):

A progressividade tributária é, muitas vezes, concebida como regra ou técnica de tributação restrita a alguns impostos, conforme se verifica, inclusive, da sua previsão na CF/88. No entanto, ao interpretar o Sistema Tributário Nacional integrado com os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, pode-se identificar que a progressividade é um princípio geral do Sistema, decorrente da própria função dos tributos. Deve, assim, ser concebido como uma pauta a ser concretizada, sistematicamente, na maior medida possível (COLARES, 2018, p. 100).

Justifica-se este pensamento com o intuito de alcançar os objetivos republicanos da Constituição Federal, tais como justiça, igualdade, liberdade e solidariedade (COLARES, 2018). Segundo Colares (2018) “para construção da sociedade livre e justa, a distribuição da carga tributária deve ser progressiva (progressividade sistêmica), com

fins redistributivos, o que norteará também a política de gastos públicos, para manutenção da coerência do sistema e alcance dos objetivos fundamentais” (COLARES, 2018, p. 118).

Nessa perspectiva, entendemos que a progressividade tributária se refere a função do gravame voltada para atender os objetivos republicanos da Carta Magna, por intermédio da adoção de alíquota aumentada sobre a base de cálculo do tributo, em respeito consentâneo aos princípios da legalidade, tipicidade, igualdade ou isonomia tributária, irretroatividade tributária, anterioridade do exercício, anterioridade nonagesimal, vedação ao confisco, capacidade econômica ou contributiva, direito de propriedade, função social da propriedade, seletividade, proporcionalidade, razoabilidade e desenvolvimento sustentável.

2.2.10 - Origem da progressividade tributária

A progressividade nos impostos não foi algo construído pela sociedade industrial capitalista, mas segundo Baleeiro (2003) existem notícias que tenha sido aplicada na Antiguidade, na Grécia, e mais tarde nos séculos XV e XVI na república florentina (BALEIRO, 2003). Conquanto se difundiu pelo mundo a partir do século XVII, nos EUA, quando a progressividade era conhecida pela denominação *faculty tax*, ou seja, um imposto suplementar que incidia sobre o patrimônio, sendo instaurado por todo o território norte-americano logo após a guerra da independência (1776) e a guerra civil (1860-1865) (ZILVETI, 2004).

Em 1748, Montesquieu um dos teóricos do Estado liberal moderno sustentava (1996) que o “imposto sobre a pessoa, a proporção injusta seria a que segue exatamente a proporção dos bens” (MONTESQUIEU, 1996, p. 224). Numa primeira análise, Zilveti (2004) esclarece que “pode-se pensar que Montesquieu fosse contrário à proporção e favorável à progressão. Entretanto, ele acata justamente a progressão que se fazia nos impostos sobre o patrimônio e defendia que os tributos fossem cobrados na proporção das necessidades de cada um” (ZILVETI, 2004, p. 169).

Em 1848, um membro do parlamento e filósofo anarquista Pierre-Joseph Proudhon apresentou projeto de lei na Assembleia Nacional Francesa, aspirando empreender o princípio da progressividade na legislação pátria. O projeto foi vastamente descartado, ficando averbado seu teor na pauta do dia dos anais do parlamento francês (METTA, 2003). Isso porque, segundo Vanoni (1952, p. 80 apud METTA, 2013, p. 4): “o imposto progressivo era imoral e subversivo da ordem divina e humana”.

Segundo Slemrod *et al.* (1994, p. 1 apud ZILVETI, 2004, p. 170): “Os financistas

do século XIX desenvolveram a teoria da progressão como um meio para graduar a obrigação de arrecadação de recursos ao Estado”. Entretanto, para Slemrod *et al.* (1994, p. 1 apud ZILVETI, 2004, p. 170): “foi necessário submeter a progressividade à crítica dos juristas, a fim de apurar o quão distante do princípio da igualdade esse conceito pode levar o Estado, na tarefa de repartir o ônus fiscal”. Com efeito, Zilveti (2004) observa que:

[...] durante o século XIX, a progressividade enfrentou diversas críticas, quanto ao seu objetivo meramente arrecadatório. Para muitos estudiosos da época, a progressão era sinônimo de confisco, de rapina, tomada como fruto do comunismo. Em sentido contrário, alguns justificaram a progressão segundo uma teoria econômica da utilidade marginal, sem sucesso, pois a utilidade não justificava os impostos progressivos, nem o dinheiro como faculdade de obtenção de bens (ZILVETI, 2004, p. 170).

Baleeiro (1997) explica que no final do século XIX a progressividade acabou se tornando uma bandeira dos marxistas por considerá-la importante instrumento de luta de classes - e foi prevista no Manifesto Comunista de Karl Marx - destinada a contribuir na distribuição da riqueza para as classes menos abastadas e excluídas do processo de desenvolvimento da sociedade industrial capitalista. O argumento utilizado em defesa da progressividade dos impostos pelos socialistas, especialmente, sobre as grandes fortunas é que poderia atenuar as desigualdades provocadas pelo mundo industrial do século XIX (ZILVETI, 2004, p. 170).

De outra banda, Cohen (1976) aduz que foi nos Estados Unidos que a progressividade do imposto foi melhor acolhida pelo Estado, sendo utilizada com maior ou menor proporcionalidade no imposto sobre a renda. Todavia, durante a Segunda Guerra Mundial as alíquotas deste preito cresceram circunstancialmente até atingir um patamar de 91% (ZILVETI, 2004, p. 170). Em 1916, os norte-americanos estabelecem o imposto progressivo sobre o valor total líquido das sucessões.

Na Europa, segundo Zilveti (2004), no período entre guerras, como saída para a grave crise econômica foram instituídos o imposto progressivo sobre a renda global, como fez, por exemplo, os países da Bélgica e Grécia. No ano de 1919 os belgos criaram a progressividade com alíquotas variáveis entre 1% e 30%. No mesmo ano, a Alemanha, fixou alíquotas entre 7% e 70% no imposto sobre sucessões, e, no ano de 1920, o Reino Unido praticou alíquotas no imposto de renda de 10% a 60%. No auge da Primeira Guerra, a Itália fascista aplicou uma alíquota absurda de 102,75% no imposto sobre sucessões (ZILVETI, 2004).

No Brasil, segundo Hemétrio (2011) “a Carta de 1934, artigo 128, que dispunha sobre a ordem econômica, previa que o imposto sobre heranças e legado fosse progressivo,

num claro aceno à extrafiscalidade pretendida pelo Estado naquela época” (HEMÉTRIO, 2011, p. 5). Hodiernamente, Souza Neto (2010) esclarece que a Constituição Federal de 88:

[...] prevê expressamente que serão informados pelo critério da progressividade o imposto sobre a renda (artigo 153, § 2º, inciso I), o imposto sobre a propriedade territorial rural (artigo 153, § 4º, inciso I), o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana [...]. No entanto, não há nenhuma vedação ao uso da tributação progressiva em outras espécies de tributos, pois é um instrumento da igualdade, isto é, de aplicação positiva do princípio da igualdade (SOUZA NETO, 2010, 78).

Em outros termos, mesmo que a progressividade não esteja expressamente prevista no texto constitucional, ela alcança outros tributos, além do imposto de renda, do imposto sobre a propriedade territorial rural e do IPTU, em virtude do princípio da igualdade. No entanto, embora esteja previsto em lei, a aplicação da progressividade sobre a propriedade rural e urbana, na prática não vem sendo aplicada plenamente pelos agentes públicos brasileiros. A título de exemplo, podemos mencionar o caso do imposto estadual sobre a transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos, cuja sigla é conhecida por ITCMD.

Por maioria dos votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal proveu o Recurso Extraordinário de nº 562045, que trata da progressividade tributária na cobrança do referido imposto, decidindo que todos os impostos, independentemente de sua classificação e previsão expressa na Constituição Federal, podem e devem guardar relação com a capacidade de contribuição do sujeito passivo. Logo, ficou resolvido que a Resolução de nº 9 de 1992 do Senado Federal, que preconiza em seu artigo 2º a possibilidade de progressão de alíquotas para o ITCMD, é constitucional em função do quinhão que cada herdeiro efetivamente receber (BRASIL, 1992).

No Brasil, a progressividade de alíquotas alcança o patrimônio jurídico do contribuinte ou responsável tributário. Por patrimônio devemos entender o complexo de bens, direitos e obrigações, pertencente a pessoa ou entidade.

Se fragmentarmos esta definição, vislumbraremos que sobre os bens imóveis, tal como a propriedade urbana e rural, incide a progressividade de alíquotas. O mesmo ocorre com os direitos e as obrigações da pessoa ou entidade. Por exemplo, na sistemática do ITCMD, vimos que a progressão de alíquotas se aplica sobre o direito dos herdeiros e nas obrigações, temos que a prestação de serviços, correspondente as obrigações de fazer, impõe-se a tributação do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN), que também poderá ter alíquotas progressivas, conforme o valor e a classificação dos serviços.

Por derradeiro, o imposto sobre grandes fortunas que é de competência da União, em que pese a Constituição Federal prevê a Lei Complementar como instrumento legítimo para a sua instituição, tal imposto ainda não saiu do debate político no Brasil. Isso porque contrariaria os interesses da classe detentora de riqueza que, geralmente, controla o poder político e econômico no país. Após a promulgação da Constituição Federal de 1988 foram protocolados mais de quinze projetos de Lei Complementar com o escopo de definir o que viria a ser grande fortuna, para efeitos fiscais. No entanto, a morosidade do Poder Legislativo na análise destes projetos é alarmante, por consequência, o conceito e as feições para a incidência tributária do imposto sobre grandes fortunas, até o presente momento não foram definidos.

2.2.11 - Progressividade tributária do IPTU

Vale dizer que a progressividade no imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana é gênero, do qual possui três espécies: progressividade fiscal, fundada no interesse arrecadatório do município; progressividade extrafiscal, fundada no poder de polícia do município para ordenar as funções sociais da propriedade urbana. E a progressividade híbrida, dimensionada pela aplicação do princípio da seletividade, através da diferenciação de alíquotas sobre os imóveis, em mero disfarce às progressividades fiscal e extrafiscal. Deste modo, diante várias discussões sobre o tema, passa-se a analisar a progressividade do IPTU antes e depois da Emenda Constitucional nº 29/2000.

2.2.11.1 - Progressividade fiscal do IPTU

Trata-se de espécie de progressão tributária determinada com base no preço médio do imóvel, de modo que a alíquota do imposto é aumentada proporcionalmente à riqueza patrimonial do contribuinte. Segundo Domingos (2012):

A progressividade fiscal do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana foi regulamentada com o surgimento da Emenda Constitucional nº 29/00, pois anteriormente as leis não eram permissivas neste assunto, a ponto de deixar explícita tal possibilidade. O que causava grandes polêmicas acerca do assunto, questionamentos sobre a legalidade de alguns municípios aplicarem essa progressividade a este imposto, de caráter real. O Supremo Tribunal Federal, em seus julgados anteriores ao surgimento desta Emenda Constitucional nº 29/00, se mostrava contra a aplicabilidade desta progressividade (DOMINGOS, 2012, p. 31).

Se argumentava que o imposto em baila não apreciava as características pessoais dos contribuintes (capacidade econômica), sendo voltado exclusivamente para os aspectos inerentes da propriedade. Neste sentido, vejamos o entendimento esposado pelo STF:

Ementa - IPTU. Progressividade. No sistema tributário nacional é o IPTU inequivocamente um imposto real. Sob o império da atual Constituição, não é admitida a progressividade fiscal do IPTU, quer com base exclusivamente no seu artigo 145, § 1º, porque esse imposto tem caráter real que é incompatível com a progressividade decorrente da capacidade econômica do contribuinte, quer com arrimo na conjugação desse dispositivo constitucional (genérico) com o artigo 156, § 1º (específico). A interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude o inciso II do § 4º do artigo 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no artigo 156, I, § 1º. - Portanto, é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no artigo 156, § 1º, aplicado com as limitações expressamente constantes dos §§ 2º e 4º do artigo 182, ambos da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e provido, declarando-se inconstitucional o subitem do setor II da Tabela III da Lei 5.641, de 22.12.89, no município de Belo Horizonte (STF - RE: 153771 MG, Relator: Min. CARLOS VELLOSO, Data de Julgamento: 20/11/1996, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 05-09-1997 PP-41892 EMENT VOL-01881-03 PP-00496 RTJ VOL-00162-02 PP-00726).

Entretanto, ao aplicar o princípio da isonomia no âmbito tributário, alguns estudiosos da área, como, por exemplo, Aliomar Baleeiro, Roque Antonio Carraza, Geraldo Ataliba, Aires Fernandinho Barreto e Elizabeth Nazar Carraza concluíram, segundo Furlan (2004, p. 121-123 apud SILVA; FIATIKOSKI; OCTAVIANI, 2008, p. 7): “que se trata de prerrogativa do Fisco instituir tributos segundo a quantidade de riquezas que cada contribuinte vier a possuir, uma vez que, ao se tributar mais aquele que detém mais, alivia-se o que detém menos, em nítida consagração aos desígnios republicanos constitucionais”, tais como justiça, igualdade, liberdade e solidariedade.

Dessa forma, instaurou-se um debate no meio acadêmico, a fim de esclarecer se o princípio da capacidade econômica ou contributiva, inerente ao disposto no parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição Federal é afeto apenas aos impostos pessoais? Ou se é aplicável também aos impostos reais, como é o caso do IPTU?

Sobre o tema, o legislador constituinte almeja que os entes federativos instituíam alíquotas progressivas para os tributos, sempre que a realidade dos fatos e do direito permitir, em atendimento ao próprio parágrafo 1º do artigo 145 da CF (1988), que reza: “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte” (BRASIL, 1988). Para Conti (1996, p. 46-47 apud HEMÉTRIO, 2011, p. 16-17):

A expressão “sempre que possível”, da forma como está posta no Texto, refere-se a duas situações a serem observadas, a saber: o caráter pessoal e a capacidade econômica do contribuinte. Assim, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal; e, sempre que possível, serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Neste sentido, difere do que constava da Constituição de 1946. Nesta, a expressão “sempre que possível” referia-se somente ao caráter pessoal. Também no Anteprojeto da Comissão

Afonso Arinos era clara a referência da expressão apenas ao caráter pessoal dos tributos. Do modo como veio expresso no Texto Constitucional, pode-se entender que o princípio da capacidade contributiva não é aplicável em todos os casos. Presume-se, do disposto no Texto, que há situações em que não será observado esse princípio. Certamente, o objetivo da inclusão da expressão foi excluir da obrigatoriedade do respeito ao princípio da capacidade contributiva aqueles impostos e situações em que ele parece inaplicável, nas quais o poder tributante está aparentemente impossibilitado de aferir a capacidade econômica do contribuinte. Por este entendimento, todos os impostos podem ser graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Por consequência, sempre será possível graduar os impostos segundo a capacidade contributiva, de modo que a expressão fica, assim, inócua (HEMÉTRIO, 2011, p. 16-17).

Segundo Conti (1996, p. 47 apud HEMÉTRIO, 2011, p. 17-18): “O caráter pessoal dos impostos refere-se à aptidão de o imposto poder se relacionar à pessoa do sujeito passivo da obrigação, considerando-se a sua condição econômica especial e levando-se em conta os indícios ou índices que melhor valorem esta situação”.

No que tange ao imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, De Cesare (2015) defende que “o imóvel é, de fato, um elemento formador do patrimônio e, portanto, expressão de riqueza do contribuinte” (DE CESARE, 2015, p. 92). Carrazza (1992 apud DE CESARE, 2015, p. 92) explica que:

O imposto por incidir sobre o direito de propriedade, posse ou domínio útil do imóvel, tem a capacidade contributiva expressa por uma manifestação objetiva de riqueza do contribuinte, que é a de possuir bem imóvel. Ou seja, a capacidade contributiva revela-se por meio da propriedade deste bem, cujo valor econômico é alto. Historicamente, a propriedade imobiliária sempre foi altamente relacionada à riqueza do ser humano, ou mesmo à sua única medida. É de consenso que, na grande maioria dos casos, as famílias mais ricas moram em imóveis de alto valor, enquanto as famílias pobres podem dispor apenas de imóveis de baixo valor (DE CESARE, 2015, p. 92).

Segundo Furlan (2004):

[...] se aceitássemos a classificação meramente econômica dos impostos em reais e pessoais – segundo a qual nem todos os fatos tributários poderiam ser considerados aptos para ensejar a observância do princípio da capacidade contributiva, mas apenas as hipóteses dos impostos ditos “pessoais” -, cairia por terra a classificação jurídica dos tributos extraída do próprio texto constitucional. [...]. Em conclusão, cremos ser despicienda a classificação econômica – portanto, não-jurídica – dos impostos reais e pessoais. Afinal, como toda e qualquer obrigação – enquanto vínculo jurídico entre pessoas, e não entre pessoas e coisas -, os impostos têm sempre e impreterivelmente natureza pessoal (FURLAN, 2004, p. 35-37).

Na visão de Carrazza (1990 apud HEMÉTRIO, 2011, p. 14-15):

[...] todos os impostos são pessoais, na medida em que o contribuinte é sempre uma pessoa (física ou jurídica). Deste modo, no polo passivo das obrigações impositivas só poderia figurar uma pessoa, nunca uma coisa. [...]. Por isto, toda e qualquer relação jurídica (inclusive a que se atribui direito real ao sujeito ativo) é sempre pessoal: entre pessoa e pessoa, nunca entre pessoa e coisa, e, assim, o imposto também, como toda relação jurídica, sempre será pessoal; até

porque, - destaca, - o imóvel não paga imposto, quem paga imposto é o proprietário do imóvel ou o seu possuidor, no caso do IPTU (HEMÉTRIO, 2011, p. 14-15).

Nesse passo, a Constituição Federal trouxe em seu texto original de 05 de outubro de 1988, na forma do parágrafo primeiro, do artigo 156, que o IPTU podia ter alíquotas progressivas, com o objetivo de propiciar a função social da propriedade, nos termos de lei municipal. No entanto, segundo Hemétrio (2011):

A doutrina e a jurisprudência divergiam quanto à legitimidade de lei municipal estabelecer a progressividade do IPTU com base no valor do imóvel. Tal progressividade era admitida por parte da doutrina, por tratar-se de progressividade fiscal baseada no princípio da capacidade contributiva (CF, art. 145, § 1º), e porque não se podia admitir que a Constituição contivesse dispositivo inútil (HEMÉTRIO, 2011, p. 15).

Afinal, o artigo 182, parágrafo 4º, inciso II, da carta constitucional já desempenhava o papel de assegurar a função social da propriedade, por intermédio da progressão denominada extrafiscal. Sobre esta contenda, Hemétrio (2011) esclarece que:

O Supremo Tribunal Federal, numa primeira oportunidade, entendeu em não admitir a progressividade com base no valor do imóvel, por se tratar o IPTU de um imposto real. Desta forma não poderia levar em conta a capacidade econômica do contribuinte, e a progressividade ser inerente a impostos pessoais, sendo a única progressividade do IPTU admitida na Constituição a no tempo, tendo presente a função social da propriedade (182, § 4º). Em consequência, devia-se interpretar a norma do art. 156, § 2º, I, da CF, através da norma do art. 182, § 4º, ou seja, quando o art. 156, § 2º, rezava que o IPTU podia ser progressivo levando em conta a função social da propriedade, tal progressividade devia ser entendida somente nos termos do art. 182, § 4º. Pondo fim à controvérsia e visando a contornar o entendimento do STF que impedia que leis municipais pudessem estabelecer a progressividade do IPTU em função do valor do imóvel, a EC 29/00 alterou a redação do §1º do art. 156, da CF (HEMÉTRIO, 2011, p. 15).

Desde então, a partir da publicação da referida Emenda, o IPTU pode ser progressivo, com fins meramente arrecadatórios sobre o valor do bem imóvel. Logo, o artigo 156 da Constituição Federal passou a ter a seguinte dicção:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

[...]

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I. ser progressivo em razão do valor do imóvel; [...] (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000) (BRASIL, 1988).

Entretanto, quem se apresentou contrário à Emenda de nº 29/00, sustenta que o emprego da progressividade fiscal no caso de imposto real invade as fronteiras do princípio da capacidade contributiva; afronta o compromisso do artigo 5º, parágrafo 2º da Carta Magna, que estabelece que os direitos e garantias fundamentais não excluem outros

decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados (BRASIL, 1988). Refuta a própria interpretação consolidada pelo STF acerca do princípio da capacidade contributiva, como também suprime o direito individual do contribuinte de não ser taxado progressivamente, diante de impostos reais. Neste sentido, vejamos a experiente lição de Barreto (2002):

Ora, no caso da progressividade, é inquestionável que a Emenda Constitucional nº 29/00 não apenas tende a abolir, como, de fato, aniquila, suprime, destrói, anula a restrição posta pelo princípio de que progressivos só podem ser os impostos pessoais. A Constituição veda a progressividade de impostos de caráter real, como o IPTU. Trata-se de área constitucional intocável, por integrar o conjunto de direitos atribuídos ao contribuinte pela Constituição. É que compõem esse rol todos os princípios constitucionais, inclusive e especialmente aqueles ligados à matéria tributária. Essa exegese decorre de interpretação sistemática, fruto da conjugação do disposto no § 2º, do art. 5º, com o art. 60, § 4º, IV, ambos da Constituição. Por outras palavras: a) os princípios (§2º do art. 5º) configuram direitos individuais; b) a capacidade contributiva é princípio, c) sendo princípio, configura cláusula pétrea, à luz do disposto no inciso IV, do § 4º, do art. 60; logo, d) não pode ser modificado por emenda constitucional". [...]. Induvidosa é a afirmação de que o IPTU é imposto real. Basta lembrar que o seu fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel urbano. A Suprema Corte, escudada principalmente nas fecundas lições do eminente Min. Moreira Alves, salienta que a progressividade não é aplicável a todos tributos, não podendo alcançar os impostos diretos reais. [...]. O emprego de progressividade no caso de imposto real implica abolição dos limites do princípio da capacidade contributiva; derruba as balizas dessa diretriz para alcançar - contra a solene promessa do art. 5º, § 2º - os impostos de natureza real. [...]. Ademais disso, o emprego da progressividade, no caso de imposto real como o IPTU (ou de qualquer outro imposto real), implica inconstitucionalidade, também por ofensa ao princípio da isonomia. Deveras, como o *discrímen* se dá pelo valor de cada imóvel, ficam em condição altamente privilegiada (infringindo a Constituição) os inúmeros proprietários (de casas, lojas, unidades autônomas destinadas à locação ou de loteamentos inteiros), cujos imóveis, de per se considerados, têm um valor baixo, em confronto com os titulares de um só imóvel, de valor expressivo: se o titular de único imóvel de R\$ 150.000,00 ficar sujeito ao IPTU, em razão de uma alíquota de 1,8%, e outro, titular de centenas de imóveis de pequeno valor, for submetido ao imposto, com base em alíquotas de 0,5%, ter-se-á, nesse caso, flagrante ofensa ao princípio da igualdade. Na verdade, estar-se-ia a pôr às avessas as diretrizes desse princípio. Mais flagrante fica essa inversão em legislações que isentam o IPTU os proprietários de imóveis, cujo valor seja de pouca expressão, relativamente ao dono de inúmeras propriedades (BARRETO, 2002, p. 7-11).

Domingos (2012) enfatiza que o ponto forte da discussão:

[...] reside no fato que o Congresso Nacional não teria legitimidade para alterar a garantia dos contribuintes de só serem submetidos à progressividade em face de impostos pessoais, por se tratar de uma cláusula pétrea, neste sentido, Miguel Reale entende que enquadrar a propriedade urbana em um novo sistema tributário, acrescentando um novo critério para que exista uma cobrança progressiva do Imposto sobre a Propriedade Predial Urbana, sem dúvida alguma, atinge um direito e garantia já assegurados pelos proprietários no §4º, inciso IV, do art. 60, da Constituição Federal de 1988, e com a edição da Emenda Constitucional nº 29/2000, ocorreu inegavelmente uma lesão a este direito, lesão a uma cláusula pétrea (DOMINGOS, 2012, p. 39).

A par disso, a Emenda Constitucional nº 29/2000 inovou ao introduzir uma

progressividade híbrida ao IPTU, em razão do uso e localização do imóvel (CF, art. 156, parágrafo 1º, inciso II). Contudo, verifica-se que este tema está relacionado especificamente ao próximo tópico.

Repisa-se, antes da Emenda Constitucional nº 29/2000 não havia previsão expressa da progressividade fiscal para o IPTU, no entanto, segundo Silva, Fiatikoski e Octaviani (2008) “diversas leis municipais não hesitaram em autorizar a Fazenda municipal a instituir e cobrar o IPTU mediante alíquotas progressivas, de acordo com a capacidade econômica do sujeito passivo, externalizada pelo valor venal do imóvel (base de cálculo)” (SILVA; FIATIKOSKI; OCTAVIANI, 2008, p. 9).

Assim, há exemplos de municípios que arrecadavam o IPTU progressivo, escorado no parágrafo primeiro, do artigo 156 da Constituição Federal, segundo Silva, Fiatikoski e Octaviani (2008) “com lançamentos efetuados em data posterior à EC n.º 29/2000, porém referentes a eventos tributários que se consumaram em período anterior à dita alteração constitucional” (SILVA; FIATIKOSKI; OCTAVIANI, 2008, p. 9-10). Não obstante, esta controvérsia gerou reiterados julgamentos no STF, a ponto de ensejar sua inconstitucionalidade:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPTU DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. PROGRESSIVIDADE ANTERIOR À EC 29/2000. TAXA DE COLETA DE LIXO E LIMPEZA PÚBLICA - TCLLP. EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO CONTROLE DIFUSO. AGRAVO IMPROVIDO. I - A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que é inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinadas a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana (Súmula 668 do STF). [...] IV - Agravo improvido. (STF - RE: 380427 RJ, Relator: Min. Ricardo Lewandowski, Data de Julgamento: 31/05/2007, Primeira Turma, Data de Publicação: DJe-042 DIVULG 21-06-2007 PUBLIC 22-06-2007 DJ 22-06-2007 PP-00043 EMENT VOL-02281-04 PP-00783). EMENTA. 1. IPTU: progressividade: L. 5.641/89 do Município do Belo Horizonte: o STF firmou o entendimento - a partir do julgamento do RE 153.771, Pleno, 20.11.96, Moreira Alves - de que a única hipótese na qual a Constituição - antes da EC 29/00 - admitia a progressividade das alíquotas do IPTU era a do art. 182, § 4º, II, destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana. 2. Progressividade: declaração de inconstitucionalidade: inviabilidade da concessão de efeitos ex nunc, no caso: precedentes. [...]. (RE 233.332, Galvão, Plenário, DJ 14.05.99). (STF - AI: 486301 MG, Relator: Min. Sepúlveda Pertence, Data de Julgamento: 13/12/2006, Primeira Turma, Data de Publicação: DJ 16-02-2007 PP-00030 EMENT VOL-02264-09 PP-01816).

Do exposto, insta salientar que o posicionamento expedido pelo STF culminou na elaboração da Súmula 668, com o seguinte teor: “É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da

propriedade urbana” (BRASIL, 2003).

Finalmente, após a publicação da referida Emenda, a progressividade fiscal do IPTU passou a ser admitida no Brasil, em razão do valor do imóvel. Outra vez, somente a título de exemplo, de acordo com Silva, Fiatikoski e Octaviani (2008):

[...] se um imóvel possui valor venal de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), incidirá alíquota, conforme legislação municipal, no importe de 0,6%. Agora, se o imóvel, localizado nos limites territoriais do mesmo Município, vier a ser avaliado em R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), terá então alíquota de 1%. Por fim, se valer R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), então poderá ter alíquota de 1,5%, e assim por diante (SILVA; FIATIKOSKI; OCTAVIANI, 2008, p. 8).

Afinal, não se pode olvidar que o objetivo desta progressividade é promover a justiça fiscal, imprimindo alta carga tributária a quem tiver imóvel de maior valor.

2.2.11.2 - Progressividade híbrida do IPTU

Por seu turno, como já mencionado no tópico anterior, a Emenda Constitucional nº 29/2000 criou a progressividade híbrida do IPTU, em razão do uso e localização do imóvel, conforme se observa:

Art. 156. [...]
 § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)
 [...]
 II. ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000) (BRASIL, 1988).

Tal fenômeno possui duas espécies de progressão (fiscal e extrafiscal) em um só instituto. O objetivo é inibir comportamentos do contribuinte ao mesmo tempo que faculta o imposto ser cobrado por alíquotas maiores, de acordo com o potencial econômico do tributado. Isso porque, conforme mencionada estipulação, o IPTU poderá ser manuseado para cumprir a função social da propriedade urbana e/ou mensurado a partir do potencial de contribuição.

Em linhas gerais, a progressividade híbrida do IPTU é externalizada pela aplicação do princípio da seletividade, através da diferenciação de alíquotas sobre os imóveis, em mero disfarce às progressividades fiscal e extrafiscal.

É altamente ilustrativo o exemplo em que a progressividade híbrida do IPTU funciona para inibir a instalação de determinados tipos de atividades econômicas, em áreas que preservam feições residenciais. No mesmo evento teremos a incidência de alíquota diferenciada com dois objetivos: preservar a caracterização urbanística do setor (com fim único de moradia) e onerar o proprietário pela falta de concorrência comercial,

o que pode motivar um potencial de contribuição do imposto.

Normalmente nesta progressividade, as alíquotas do IPTU segundo Lustoza (2015) “são definidas através de lei municipal, sendo diferenciadas em relação à destinação do imóvel: comercial, residencial ou industrial. Também se diferencia em relação aos imóveis construídos (predial) e terrenos sem construção (territorial)” (LUSTOZA, 2015, p. 153). Sobre o assunto, explica Carraza (2004) que:

[...] a alíquota do IPTU poderá variar de acordo com o índice de aproveitamento do terreno, com o tipo de construção, com suas dimensões, com sua localização, com o número de pavimentos do imóvel, com sua destinação, e assim avante. Tudo vai depender – agora, sim – do plano diretor. Por exemplo, numa região onde, de acordo com o plano diretor, for desaconselhável a edificação de prédios de apartamentos, pode a alíquota do IPTU ser elevada, por meio de lei, de modo a desestimular este tipo de construção. A alíquota do IPTU pode, ainda, ser exacerbada – sempre com base no plano diretor – para quem mantenha, em suas casas, jardins ou quintais imensos (especialmente se estes imóveis estiverem localizados na zona central do Município). Ou, ainda, a alíquota do IPTU pode ser maior se o proprietário do imóvel o mantém vazio, sem cumprir sua função social (então, num mesmo prédio, em havendo plano diretor nesse sentido, o proprietário que mora em seu apartamento, ou o mantém alugado, pagará menos imposto do que o proprietário que o mantém fechado, apenas para fins especulativos) (CARRAZA, 2004, p. 99).

Necessário se faz realçar o posicionamento contraditório do autor, em relação aos princípios ecológicos sustentáveis. Como cediço, os jardins abrigam plantas que produzem pólen e liberam água para o meio ambiente, ajudando aumentar a umidade do ar das cidades. Além disso, retiram da atmosfera o acúmulo de poeira e o excesso de gás do dióxido de carbono. Logo, defendemos que a progressividade tributária tem grande potencial para alcançar, no campo prático, uma mudança comportamental dos munícipes em preservar o meio ambiente. Porquanto, discordamos do autor Carraza nessa parte, visto que seria contraditório aplicar alíquotas progressivas no IPTU para desestimular a construção de jardins imensos em residências, uma vez que eles têm a função de preservar o meio ambiente. Inclusive, há princípios consagrados na Carta de Atenas em 1933, que preconiza uma “edificação concentrada, porém adequadamente relacionada com amplas áreas verdes de vegetação, [...] o sol, a vegetação e o espaço” (LE CORBUSIER, 1993, p. 22-23) que, diga-se de passagem, correspondem os três pilares básicos do urbanismo.

Para melhor compreensão, dividiremos a progressividade híbrida do IPTU, em duas partes: em razão do uso do imóvel (1ª parte) e em razão da localização do imóvel (2ª parte). De acordo com Peter, Isquierdo e Pazinato (2015):

A progressividade das alíquotas em razão do uso do imóvel verifica-se quando o município institui alíquotas diferenciadas para imóveis com destinação variada, por exemplo: imóveis com destinação comercial, industrial terão

alíquotas maiores do que imóveis que possuam destinação residencial (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 204).

Isso porque, tal progressividade, segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “está de acordo com o princípio da capacidade contributiva, pois imóveis com destinação não residencial, por óbvio tem o intuito de lucro ao seu proprietário ou possuidor, sendo extremamente compreensível a incidência de alíquota maior” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 204). Já com relação aos imóveis não edificadas, a lógica pode ser diferente. Os imóveis residenciais poderão ter alíquotas mais brandas e os territoriais mais altas, com o fito de combater a especulação imobiliária e incentivar a atividade de construção.

Como será demonstrado no capítulo III, o município de Morrinhos/GO faz esta diferenciação de alíquotas para cada tipo de imóvel urbano. Nos termos da Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000, que institui o Código Tributário no referido município, prevê no seu artigo 23 que o IPTU será calculado aplicando-se sobre a base de cálculo as seguintes alíquotas: I – para os imóveis edificadas residenciais: 1,00% (um por cento); II – para os imóveis edificadas com atividades econômicas: 1,50% (um e meio por cento); III – para os imóveis não edificadas: 3,00% (três por cento) (BRASIL, 2000). Logo, é possível observar que os imóveis residenciais possuem alíquotas menores do que os imóveis territoriais, justamente para compelir o proprietário a construir no terreno. E os imóveis edificadas com atividade econômica possuem alíquotas maiores do que os imóveis residenciais, posto que aqueles por ter intuito de lucro, eleva a capacidade de contribuição do seu proprietário ou possuidor.

No entanto, como não existe atualização sistemática no valor venal dos imóveis, assim como, uma averiguação para atestar se os lotes urbanos foram edificadas ou se houve ampliações das áreas construídas que contribuem para agregar valor aos imóveis, o objetivo de combater a especulação imobiliária, bem como, promover a função social da propriedade urbana e da sustentabilidade ambiental, a partir da progressividade de alíquotas do IPTU, acabam ficando comprometidas.

No que tange a progressão em razão da localização do imóvel, Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) ensinam que:

[...] as alíquotas também poderão ser diferenciadas, como por exemplo: em razão do bairro no qual se situa o imóvel, se em área nobre a alíquota poderá ser maior, se situado em área de risco a alíquota poderá ser menor. Essa progressividade também se mostra necessária, haja vista que imóveis localizados em zona de risco não podem pagar o mesmo IPTU de imóvel igual localizado em zona nobre, haja vista que a valorização dos mesmos será

diferente, logo, a instituição da progressividade deve acontecer a fim de se efetuar a cobrança do imposto de forma diferenciada, considerando-se o local em que a propriedade imobiliária se encontra, tendo em vista as facilidades e dificuldades das zonas urbanas (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 204).

Mister se faz ressaltar que o município de Morrinhos/GO não optou pela diferenciação de alíquotas com base na região setorial ou localização do imóvel. Ou seja, estabeleceu-se alíquotas sem levar em consideração o índice de valorização dos bairros, que poderiam ser classificados como nobres os mais valorizados e periféricos os menos valorizados.

Por outro lado, para que cada contribuinte viesse pagar o valor do IPTU justo, que correspondesse exatamente a valorização ou desvalorização do seu imóvel, em razão de ser localizado em zona nobre, intermediária ou periférica, é que as Leis nº 1.778, de 24 de novembro de 2000, Lei nº 2.212, de 21 de dezembro de 2005 e Lei nº 3.011, de 13 de dezembro de 2013, que dispõe sobre a Planta de Valores Imobiliários do município, estabeleceram fórmulas de cálculo e tabela de valores do metro quadrado dos terrenos por área de valorização. No entanto, esta matéria se refere a indicadores econômicos de determinação da Base de Cálculo do IPTU e não das alíquotas. Não se pode olvidar que base de cálculo e alíquotas são duas grandezas econômicas totalmente diferentes.

2.2.11.3 - Progressividade extrafiscal do IPTU

A progressão extrafiscal objetiva castigar o proprietário que não parcela, edifica ou utiliza adequadamente seu imóvel, por meio do aumento de alíquotas do imposto pelo decurso do tempo, em face do descumprimento das exigências fundamentais expressas no Plano Diretor (BRASIL, 1988). Segundo Hemétrio (2011):

Esta modalidade de progressão foi criada pela Carta Magna de 1988, art. 156, § 1º, conjugado com o art. 182, § 4º, II, que facultou aos Municípios a cobrança do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana de forma progressiva no tempo. Pelo dispositivo citado, necessita-se de lei específica para área incluída no Plano Diretor e deve o imóvel caracterizar-se por ser solo urbano não edificado, sub-utilizado ou não utilizado de forma que promova seu adequado aproveitamento (HEMÉTRIO, 2011, p. 8).

Para Rebouças (2014) “a progressividade extrafiscal do IPTU tem como objetivo, aplicar comportamentos e diretrizes que o Poder Público municipal considera fundamental para o bem-estar da sociedade tendo como fundamento o exercício do poder de polícia” (REBOUÇAS, 2014, p. 24). Na opinião de Harada (2016):

O emprego do poder de polícia no campo da tributação tem sido frequente, ensejando, do ponto de vista doutrinário, a separação dos tributos em fiscal, decretado no interesse da arrecadação, e em extrafiscal, decretado como instrumento regulatório de atividades. A intensidade do emprego da tributação

fundada no poder de polícia tem variado no tempo e no espaço. Os objetivos visados têm sido os mais variados possíveis. Nossa Carta Política vigente preconiza, de forma facultativa, o emprego da tributação progressiva do IPTU como forma de assegurar a função social da propriedade urbana (§ 1º do art. 156 e § 4º do art. 182) (HARADA, 2016, p. 48).

De acordo com o artigo 78 do Código Tributário Nacional, o município pode, por intermédio do poder de polícia intervir no imóvel particular e na liberdade dos indivíduos, para assegurar respeito à propriedade urbana e ao meio ambiente local. Para isto, deverá utilizar o princípio da extrafiscalidade, tributando-se de forma progressiva os proprietários que não precedem à correta destinação de seus imóveis. Nesta acepção, rege a Constituição Federal de 88 que:

Art. 182. [...]

§ 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 (BRASIL, 1988).

Dessume-se que tal norma constitucional restringe o contribuinte do IPTU progressivo no tempo apenas ao proprietário do imóvel urbano, no que tange à feição pessoal do imposto (sujeito passivo).

A progressividade extrafiscal pelo decurso do tempo, como é popularmente conhecida, segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “encontra-se fundamento no não cumprimento das diretrizes estabelecidas pelo plano diretor da cidade e será realizada caso a propriedade não cumpra a sua função social, o que é pretendido pelo imposto, através da sua função extrafiscal” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 199).

Afirma Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “que os municípios com mais de 20 mil habitantes devem possuir plano diretor e deve estabelecer a política de desenvolvimento e expansão urbana e, dentre outras coisas, determinar como a propriedade cumprirá a sua função social” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 199).

Assim, o instituto da progressividade extrafiscal do IPTU é ferramenta preciosa para regular o crescimento ordenado da cidade. No entanto, sua aplicação depende, segundo Baleeiro (2001) “de duas condições previstas na Constituição: estar a área incluída no plano diretor, aprovado por lei municipal; estarem cumpridos os termos e exigências previstas em lei federal” (BALEEIRO, 2001, p. 255).

Nesse ínterim, faz-se necessário trazer à baila o informativo do STF, de nº 54,

que sintetizou o famigerado caso do município de Belo Horizonte, que criou uma lei municipal instituindo a progressividade extrafiscal do IPTU, antes mesmo da aprovação e publicação da Lei Federal nº 10.257, de 2001 (Estatuto da Cidade), que estabelece as diretrizes gerais da política urbana nacional e regulamenta os artigos 182 e 183 da Constituição Federal. Em suma, foi declarado inconstitucional a lei municipal belo-horizontino, justamente por não respeitar as duas condições acima previstas no Texto Maior (Informativo nº 54, do STF, Recurso Extraordinário nº 153-771- MG, de 20/11/1996). Ainda, ressalta Metta (2013) que:

[...] o IPTU progressivo extrafiscal, previsto no art. 182, § 4º, II da Constituição não pode ser exigido sem que antes a municipalidade conclua o parcelamento ou edificações compulsórias, previstos no inciso I, uma vez que este artigo refere-se à sucessibilidade das condições. Assim, somente após o parcelamento ou edificações compulsórias, previstos no inciso I, é que poderá ser instituído o imposto IPTU progressivo no tempo, previsto no inciso II (METTA, 2013, p. 14).

Cumpre destacar que têm Prefeituras municipais que autorizam loteamentos desmoderadamente, aprovando diversos projetos de parcelamentos de solo que estimulam a especulação imobiliária. A nosso pensar, essas administrações públicas exigem do contribuinte uma postura que a lei preconiza, no entanto, de maneira oposta, se acomete em maus exemplos. Logo, não é razoável nesses casos, que o Poder Público Municipal exija do contribuinte a majoração de alíquotas do IPTU.

Deste modo, segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015):

[...] resta claro que a progressividade extrafiscal do IPTU serve como instrumento para assegurar o cumprimento da função social da propriedade, da política de desenvolvimento urbano, bem como, também como forma de realização da justiça social, cobrando mais das propriedades improdutivas em que na maioria das vezes os proprietários estão apenas realizando especulação imobiliária. Caso o contribuinte do IPTU não queira efetuar o pagamento do imposto de forma progressiva, deverá dar uma destinação a sua propriedade, que poderá inclusive tratar-se de destinação socioambiental, com o intuito de preservar o meio ambiente, verificando-se assim a função extrafiscal do tributo, que acaba por corroborar com a ideia de Justiça Social, um ambiente melhor para toda coletividade (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 201).

Em que pese as várias destinações que podem ser alcançadas através do IPTU, impendem observar que o recurso angariado com o imposto não pode ser vinculado especificamente a uma contraprestação do Poder Público. Isso porque, existe uma norma de direito fundamental sacramentada na Constituição da República, que proíbe a vinculação da receita de impostos a rubrica específica, salvo a destinação para as ações e serviços públicos de saúde e desenvolvimento e manutenção do ensino, como para realização de atividades da administração tributária e a prestação de garantias às

operações de crédito por antecipação de receita.

Contudo, sugerimos ao final do terceiro capítulo uma majoração das alíquotas do IPTU, com o propósito de reverter a receita angariada para sanar o problema de saúde pública (exceção constitucional) do município de Morrinhos/GO, pertinente ao abandono de animais e sua reprodução descontrolada.

2.3 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer do presente capítulo, analisamos o fato gerador do IPTU e sua hipótese de incidência tributária. Em seguida, conceituamos a propriedade, a posse, o domínio útil, bem como o imóvel por natureza ou por acessão física. E apresentamos a diferença jurídica entre zona urbana e zona rural.

Ao aprofundarmos melhor o assunto, examinamos a regra-matriz de incidência tributária ou aqui denominado especialmente de feições para a incidência tributária do IPTU. Tecemos aspectos gerais relacionados a natureza jurídica e as funções fiscais e extrafiscais do imposto. Dentro destas, vislumbramos a possibilidade de suas alíquotas serem majoradas, sempre que houver finalidades determinadas a serem atingidas, como, por exemplo, assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana ou adequar o gravame ao potencial econômico do tributado.

Investigamos a origem, conceito e a natureza jurídica da progressividade tributária do IPTU e estudamos cada uma de suas espécies: progressividade fiscal, progressividade híbrida e progressividade extrafiscal. Por fim, constatamos de maneira técnica a importância do fenômeno da tributação da propriedade imobiliária urbana.

Assim, se prenuncia bastante empolgante o estudo empírico do próximo capítulo, que fará a subsunção da teoria da progressividade de alíquotas do IPTU às regras específicas do Código Tributário de Morrinhos/GO.

2.4 - REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11^a ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 1999.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11^a ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 2001.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 5ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 1977.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 2003.

BARBOSA, Evandro Paes. **Progressividade do iptu**. 2006, p. 139, Dissertação (Mestrado em Direito Tributário Constitucional). Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica - PUC/SP, São Paulo/SP. Disponível em: <<http://dominiopublico.mec.gov.br/download/teste/arqs/cp011530.pdf>>. Acesso em: 13/07/2020.

BARRETO, Aires Fernandinho. IPTU: progressividade e diferenciação. **Revista Dialética de Direito Tributário - RDDT**, São Paulo/SP, n. 76, p. 7-11, jan. 2002.

BRASIL. Código Tributário Nacional (1966). **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF, out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Brasília/DF, 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm>. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. **Resolução de nº 9, de 05 de maio de 1992**. Estabelece alíquota máxima para o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de que trata a alínea "a", inciso I, e § 1º, inciso IV do art. 155 da Constituição Federal. Brasília/DF, 1992. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/ressen/1992/resolucao-9-5-maio-1992-451294-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 21/03/2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 160**. É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, [1996]. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2010_11_capSumula160.pdf>. Acesso em: 13/07/2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 668**. É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas

para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, [2003]. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=1521#:~:text=O%20Supremo%20Tribunal%20Federal%20possui,S%C3%BAmula%20668%20do%20STF.>>. Acesso em: 13/07/2020.

BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**: estudos e pareceres. 1ª ed. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2016.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 19ª ed. São Paulo/SP: Editora Malheiros, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 11ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 1999.

COLARES, Laís Gramacho. O princípio geral da progressividade no sistema tributário nacional. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento - RFPTD**, Rio de Janeiro/RJ, v. 6, n. 7, p. 100-121, jul./dez. 2018. Disponível em: <<https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/36117>>. Acesso em: 06/07/2020.

DE CESARE, Cláudia M. A tributação sobre a propriedade imobiliária e o iptu: fundamentação, caracterização e desafios. In: CUNHA, Egláisa Micheline Pontes; DE CESARE, Cláudia M. (Orgs.). **Financiamentos das Cidades**: Instrumentos Fiscais e de Política Urbana – Seminários Nacionais, Brasília/DF, Módulo I, p. 45-78, Ministério das Cidades, 2015. Disponível em: <<http://livros01.livrosgratis.com.br/mdc00003.pdf>>. Acesso em: 23/07/2020.

DE CESARE, Cláudia M. Progressividade fiscal no IPTU em Porto Alegre: discussão & análise. In: CUNHA, Egláisa Micheline Pontes; DE CESARE, Cláudia M. (Orgs.). **Financiamentos das Cidades**: Instrumentos Fiscais e de Política Urbana – Seminários Nacionais, Brasília/DF, Módulo I, p. 85-112, Ministério das Cidades, 2015. Disponível em: <<http://livros01.livrosgratis.com.br/mdc00003.pdf>>. Acesso em: 23/07/2020.

DOMINGOS, Felipe Silva. **Progressividade fiscal do iptu**. 2012, p. 48, Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito), Fundação de Ensino Eurípedes Soares da Rocha, Centro Universitário Eurípedes de Marília - UNIVEM, Marília/SP. Disponível em: <<https://aberto.univem.edu.br/handle/11077/916>>. Acesso em: 06/07/2020.

FERNANDES, Cintia Estefania. O desenvolvimento dos municípios através da tributação imobiliária e do estatuto da cidade. In: CUNHA, Egláisa Micheline Pontes; DE CESARE, Cláudia M. (Orgs.). **Financiamentos das Cidades**: Instrumentos Fiscais e de Política

Urbana – Seminários Nacionais, Brasília/DF, Módulo II, p. 133-164, Ministério das Cidades, 2015. Disponível em: <<http://livros01.livrosgratis.com.br/mdc00003.pdf>>. Acesso em: 21/07/2020.

FORNEROLLI, Luiz Antônio Zanini. Natureza jurídica do iptu: imposto “real” ou “pessoal”. **Revista Jurisprudência Catarinense**, Florianópolis/SC, v. 31, n. 107, p. 77-87, abr./jun. 2005. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/92244/natureza_juridica_ipitu_forneolli.pdf>. Acesso em: 06/07/2019.

FURLAN, Valéria. **Imposto predial e territorial urbano**. 2ª ed. São Paulo/SP: Editora Malheiros, 2004.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 25ª ed. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 26ª ed. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2017.

HEMÉTRIO, José Geraldo. Iptu e sua discutida progressividade. **Revista Eletrônica de Ciências Jurídicas - FADIPA**, Ipatinga/MG, v. 1, n. 3, p. 1-27, 2011. Disponível em: <<http://fadipa.educacao.ws/ojs-2.3.3-3/index.php/cjuridicas/article/view/55>>. Acesso em: 05/08/2020.

LEAL, Rogério Gesta. O iptu progressivo como instrumento de efetivação da função social da cidade no Brasil. **A & C - Revista de Direito Administrativo e Constitucional**, Belo Horizonte/MG, ano 4, n. 16, p. 107-123, abr./jun. 2004. Disponível em: <<http://www.revistaaec.com/index.php/revistaaec/article/view/601>>. Acesso em: 09/07/2020.

LE CORBUSIER. **A Carta de Athena**. São Paulo: Hucitec: EDUSP, 1993.

LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna. Definição de propriedade para fins de pagamento do iptu - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. **Revista de Direito Brasileira - RDB**, São Paulo/SP, v. 14, n. 6, p. 51- 64, mai./ago. 2016. Disponível em: <<https://www.indexlaw.org/index.php/rdb/article/view/3024>>. Acesso em: 09/07/2020.

LUSTOZA, Helton Kramer. **Impostos municipais para concursos: issqn, iptu e itbi**. 1ª ed. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 27ª ed. São Paulo/SP: Editora Malheiros, 2006.

MESSA, Ana Flávia; ANDREUCCI, Ricardo Antonio. **Exame da oab unificado 1ª fase**. 6ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2016.

METTA, Victor Sarfatis. Iptu e o princípio da progressividade. **Revista Âmbito Jurídico**, São Paulo/SP, p. 1-22, ago. 2013. Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/iptu-e-o-principio-da-progressividade/>>. Acesso em: 22/07/2020.

MONTESQUIEU, Charles Louis de Secondat, Baron de. **O espírito das leis**. 2ª ed. Apresentação: Renato Janine Ribeiro; Tradução: Cristina Murachco. São Paulo/SP: Editora Martins Fontes, 1996.

PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini. **Metodologia da pesquisa**: abordagem teórico-prática. 17ª ed. São Paulo/SP: Editora Papyrus, 2012.

PETER, Priscilla Brandão; ISQUIERDO, Ana Maria Correa; PAZINATO, Liane Francisca Hüning. O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (iptu) e suas progressividades: breve análise sobre a possibilidade de realização da justiça social. **JURIS - Revista da Faculdade de Direito**, Rio Grande/RS, v. 23, p. 183-209, 2015. Disponível em: <<https://periodicos.furg.br/juris/article/view/6329>>. Acesso em: 10/07/2020.

RAMOS, José Eduardo Silvério. **Tributação ambiental**: o iptu e o meio ambiente urbano. 1ª ed. Belo Horizonte/MG: Editora Fórum, 2011.

REBOUÇAS, Vinícius Eleutério. **A progressividade da alíquota do iptu à luz do princípio da capacidade contributiva e da função social da propriedade**: progressão fiscal da alíquota do iptu frente às normas constitucionais, que em meio a esta sociedade capitalista encontra dificuldades para pôr em prática o direito à igualdade. 2014, p. 41, Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito), Centro Universitário Farias Brito - FBUNI, Fortaleza/CE. Monografias Brasil Escola, Goiânia/GO. Disponível em: <<https://monografias.brasilecola.uol.com.br/direito/a-progressividade-aliquota-iptu-luz-principio-capacidade-contributiva-funcao-social-propriedade.htm>>. Acesso em: 06/07/2020.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**. 6ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense; São Paulo/SP: Editora Método, 2018.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2017.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**. 7ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora

Forense; São Paulo/SP: Editora Método, 2020.

SOUZA NETO, Nelson. **Igualdade nas contribuições para a seguridade social: estudo à luz da ordem econômica e da sustentabilidade fiscal**. 2010, p. 181, Dissertação (Mestrado em Direito), Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUC/PR, Curitiba/PR. Disponível em: <<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp130410.pdf>>. Acesso em: 06/08/2020.

SILVA, Carlos Júnior; FIATIKOSKI, Rodrigo Marcussi; OCTAVIANI, Tiago. A aplicação da progressividade fiscal e extrafiscal no iptu. **Revista do Direito Público**, Londrina/PR, v. 3, n. 1, p. 1-14, jan./abr. 2008. Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/10889>>. Acesso em: 06/07/2020.

STF, Portal do Supremo Tribunal Federal. **Jurisprudência**. 2020. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/>>. Acesso em: 13/07/2020.

STJ, Portal do Superior Tribunal de Justiça. **Jurisprudência**. 2020. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/>>. Acesso em: 13/07/2020.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **Princípios de direito tributário e a capacidade contributiva**. São Paulo/SP: Editora Quartier Latin, 2004.

3 - POSSIBILIDADE LEGAL DE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA PROGRESSIVA EXTRAFISCAL NO IPTU DO MUNICÍPIO DE MORRINHOS/GO

LEGAL POSSIBILITY FOR THE APPLICATION OF EXTRAFISCAL PROGRESSIVE RATE IN THE IPTU OF THE MUNICIPALITY OF MORRINHOS/GO

Resumo: O presente capítulo procurou analisar a aplicação da progressividade extrafiscal do IPTU no município de Morrinhos/GO. Para tanto, se coletou 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes, de forma aleatória e automática pelo sistema de gestão eletrônico na prefeitura de Morrinhos/GO, a fim de afirmar que as alíquotas do IPTU não foram majoradas ou apostas no seu caráter extrafiscal, entre os anos de 2015 e 2019 no referido município. Ao buscar maior familiaridade com o objeto, estancou-se por meio da pesquisa bibliográfica a receita anual do imposto e determinados métodos de progressão adotados em quatro capitais brasileiras, bem como as diretrizes gerais da política urbana, referente ao IPTU progressivo extrafiscal e a subsunção da teoria da progressividade tributária, em relação ao Código Tributário de Morrinhos/GO. Com base na amostra coletada, se demonstrou por meio de gráfico os bairros que mais aparecem na amostra e os que menos se repetem, bem como os contribuintes que tem mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO. Além, é claro, da relação de seus imóveis urbanos com os bairros e regiões do município. Também foram evidenciadas as regiões onde estão concentrados os principais investimentos imobiliários em Morrinhos/GO, fragmentando as propriedades urbanas em residências, estabelecimentos comerciais e lotes. Ao final, chegou-se à conclusão de que não houve qualquer espécie de variação nas alíquotas do IPTU dentro do mencionado lapso temporal, ou seja, manteve-se a alíquota ordinária do imposto estipulada no artigo 23 do Código Tributário de Morrinhos/GO. Em outros termos, a progressividade extrafiscal do IPTU não está impactando nas questões referente ao meio ambiente urbano em Morrinhos/GO. A não interferência justifica-se na falta de previsão legal que atribui aos operadores fiscais da Prefeitura Municipal a exigência de formação profissional em Direito. Pois, sem conhecimento técnico de hermenêutica jurídica, não enxergam a possibilidade de aplicação da progressividade tributária a favor do sistema ecológico sustentável. Não obstante, há uma falha também dos principais responsáveis pela administração pública: prefeito e secretários, especialmente, de administração e finanças. Quando esses agentes no exercício de mandato, cargo, emprego

ou função pública deixam de aplicar a progressividade de alíquotas no imposto, mesmo havendo determinação expressa em lei, configura-se em tese ato de improbidade administrativa que lesa ao erário público. Finalmente, sugerimos através da majoração de alíquotas do IPTU, uma ampliação da arrecadação tributária para reverter a saúde pública, com o propósito de sanar o problema ambiental do município de Morrinhos/GO, pertinente ao abandono de animais e sua reprodução descontrolada.

Palavras-chave: progressividade, extrafiscal, IPTU, proteção, ambiental.

Abstract: This chapter sought to analyze the application of the extrafiscal progressivity of the IPTU in the municipality of Morrinhos/GO. For this purpose, 130 (one hundred and thirty) taxpayer extracts were collected, randomly and automatically by the electronic management system at the city hall of Morrinhos/GO, in order to affirm that the IPTU rates were not increased or bet on their extra-fiscal character, between the years 2015 and 2019 in the aforementioned municipality. In seeking greater familiarity with the object, the annual tax revenue and certain methods of progression adopted in four Brazilian capitals, as well as the general guidelines of urban policy, referring to the extrafiscal progressive IPTU and the theory of tax progressivity, in relation to the Tax Code of Morrinhos/GO. Based on the sample collected, the neighborhoods that most appear in the sample and those that are least repeated, as well as the taxpayers that have more than one urban property in Morrinhos/GO, were shown by means of a graph. In addition, of course, the relationship of its urban properties with the neighborhoods and regions of the municipality. The regions where the main real estate investments are concentrated in Morrinhos/GO were also highlighted, fragmenting urban properties into residences, commercial establishments and lots. In the end, it was concluded that there was no variation in the IPTU rates within the aforementioned period, that is, the ordinary tax rate stipulated in article 23 of the Morrinhos/GO Tax Code was maintained. In other words, the extrafiscal progressiveness of the IPTU is not impacting on issues related to the urban environment in Morrinhos/GO. The non-interference is justified by the lack of legal provision that attributes to the fiscal operators of the City Hall the requirement of professional training in Law. For, without technical knowledge of legal hermeneutics, they do not see the possibility of applying tax progressivity in favor of the sustainable ecological system. However, there is also a failure of the main responsible for public administration: mayor and secretaries, especially for administration and finance. When

these agents in the exercise of their mandate, position, employment or public function fail to apply the progressive tax rates, even if expressly determined by law, it constitutes an act of administrative improbity that harms the public purse. Finally, we suggest, by increasing the rates of the IPTU, an expansion of the tax collection to revert public health, with the purpose of solving the environmental problem of the municipality of Morrinhos/GO, pertinent to the abandonment of animals and their uncontrolled reproduction.

Keywords: progressivity, extrafiscal, IPTU, protection, environmental.

3.1 - INTRODUÇÃO

O tema a ser explanado neste terceiro capítulo, trata-se da possibilidade legal de aplicação da alíquota progressiva extrafiscal no Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana no município de Morrinhos/GO.

Como se sabe, a progressividade extrafiscal é uma função do IPTU, por meio do qual a prefeitura não busca apenas a arrecadação do dinheiro particular, mas possui outras intenções, como o desenvolvimento de políticas urbanas, proteção de direitos dos cidadãos, preservação do meio ambiente local, ampliação de determinada região no município, cumprimento de princípios e deveres constitucionais, como, por exemplo, o da função social da propriedade urbana.

Desse modo, ao coletar uma amostra de 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes, de forma aleatória e automática pelo sistema de gestão eletrônico na prefeitura de Morrinhos/GO, busca-se afirmar que as alíquotas do IPTU não foram majoradas ou apostas no seu caráter extrafiscal, entre os anos de 2015 e 2019 no referido município. Para tanto, se pretende demonstrar que a amostra mínima é representativa do tamanho da população de contribuintes cadastrados na receita municipal do IPTU de Morrinhos/GO.

Porém, antes de aprofundarmos o assunto é importante estancar as diretrizes gerais da política urbana referente ao IPTU progressivo extrafiscal, previsto na Lei nº 10.257/2001 (Estatuto da Cidade), bem como os pressupostos para ordenar o pleno desenvolvimento urbano, que, em regra, deverão estar estatuídos no Plano Diretor de acordo com as peculiaridades do município.

Partindo do objetivo geral, que é verificar a aplicação da progressividade

extrafiscal do IPTU no município de Morrinhos/GO. É necessário no decorrer do capítulo, apresentar a receita anual do imposto e determinados métodos de progressão adotados em quatro capitais brasileiras (Porto Alegre, Recife, Fortaleza e Belo Horizonte), como também subsumir a teoria da progressividade tributária do IPTU, de acordo com a previsão específica da Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000, que instituiu o Código Tributário no referido município.

Também, se pretende demonstrar por meio de gráfico os bairros que mais aparecem na amostra e os que menos se repetem, bem como os contribuintes que tem mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO. Além, é claro, da relação de seus imóveis urbanos com os bairros e regiões do município. Também serão evidenciadas as regiões onde estão concentrados os principais investimentos imobiliários em Morrinhos/GO, fragmentando as propriedades urbanas em residências, estabelecimentos comerciais e lotes.

Por último, será definido a relação da progressividade tributária do IPTU com a proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO. E apresentado os motivos que justificam a não aplicação da progressividade extrafiscal do IPTU, entre os anos de 2015 e 2019, pela Fiscalização Tributária da Prefeitura de Morrinhos/GO.

3.2 - ESTATUTO DA CIDADE - LEI Nº 10.257/2001

A Constituição Federal atribuiu aos municípios o poder, conforme Fornerolli (2003/2004) “de, por meio de leis e diversos instrumentos urbanísticos, determinar a medida de equilíbrio possível entre interesses individuais e coletivos quanto à utilização desse bem não-renovável, essencial ao desenvolvimento sustentável da vida das cidades, que é o solo urbano” (FORNEROLLI, 2003/2004, p. 181-182).

De acordo com Santos e Pinto (2019) “o desenvolvimento da política urbana espalha-se em diversas legislações, sendo que a mais relevante delas, que viabiliza a implementação da função social da propriedade privada, é a Lei nº 10.257/2001, conhecida também como o Estatuto da Cidade” (SANTOS, PINTO, 2019, p. 218).

Tal regulamento, segundo Santos e Pinto (2019) “dispõe as diretrizes gerais da política urbana propugnando assegurar aos presentes e futuras gerações o direito a cidade sustentáveis e sadias, conciliando as políticas públicas, a iniciativa privada e a gestão democrática” (SANTOS, PINTO, 2019, p. 218). Afirma Dias (2009) que:

O Estatuto da Cidade estabeleceu normas de ordem pública e interesse social que regulam o uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança e do bem-estar dos cidadãos, bem como do equilíbrio ambiental. A lei preocupa-se com a noção de sustentabilidade, atrelada à ideia de conservação, manutenção, sobrevivência, continuidade e durabilidade (DIAS, 2009, p. 44).

Nesse aspecto, há normas que propiciam, na visão de Santos e Pinto (2019) “uma adequação e sustentabilidade às cidades, por preocupar-se com as questões ambientais natural e artificial - patrimônio histórico, cultural, artístico, paisagístico e arqueológico” (SANTOS, PINTO, 2019, p. 218). E com normas que evitam, de acordo com Fornerolli (2003/2004), “a utilização inadequada dos imóveis urbanos e a retenção especulativa de imóveis, que resultem na sua subutilização ou não utilização” (FORNEROLLI, 2003/2004, p. 182).

O texto maior de 1988 autorizou o Estatuto da Cidade o poder de regulamentar, segundo Barbosa (2006) “as sanções que ele pode aplicar ao proprietário do solo urbano, cujo imóvel não está cumprindo a função social: I - parcelamento ou edificação compulsórios; II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo” (BARBOSA, 2006, p. 121).

Não se pode olvidar que a aplicação do IPTU progressivo no tempo somente pode ocorrer após constatado o descumprimento da obrigação de parcelamento, edificação ou utilização compulsória.

O artigo 5º do estatuto estabelece que:

A lei municipal específica para área incluída no plano diretor poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsória do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, devendo fixar as condições e os prazos para implementação da referida obrigação” (BRASIL, 2001).

Nesse sentido, considera-se subutilizado o imóvel, cujo aproveitamento seja inferior ao mínimo estabelecido no plano diretor ou em legislação dele decorrente. O proprietário do imóvel será notificado pela prefeitura para cumprir a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar, devendo a notificação ser averbada no cartório de registro de imóveis (BRASIL, 2001).

Os prazos para o cumprimento da obrigação não poderão ser inferiores a um ano, a partir da notificação, para que seja protocolado o projeto no órgão municipal competente, e, de dois anos, a partir da aprovação do projeto, para iniciar as obras do empreendimento (BRASIL, 2001).

Em caso de descumprimento, tanto dos prazos como das condições de execução

do parcelamento, edificação ou utilização compulsória, ordenadas na lei municipal, se houver previsão expressa na legislação do município, poderá o contribuinte ser alvo do IPTU progressivo no tempo (função extrafiscal). Porquanto, o artigo 7º do Estatuto regulamenta a segunda medida repressiva a ser utilizada, que é a progressividade extrafiscal do IPTU pelo decurso do tempo:

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

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

§ 2º. Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida em cinco anos, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação [...] (BRASIL, 2001).

Em suma, destaca Andrade (2007) que não é “o genérico desatendimento da função social que autoriza esse tipo de progressividade, mas apenas aquela relativa à obrigação de parcelar, edificar ou utilizar adequadamente, nos termos estabelecidos no mencionando art. 5º” (ANDRADE, 2007, p. 166). Para Andrade (2007):

É preciso considerar que determinado imóvel não precisa estar totalmente desocupado para se admitir que a "função social da propriedade" não está sendo atendida. Caso a superfície ocupada seja muito inferior à superfície total do terreno, isso pode corresponder a uma subutilização, a ser interpretada como fato gerador do tributo. Tanto a metragem mínima quanto, no caso da subutilização, as proporções (que devem ser variáveis conforme tamanho da propriedade, segundo faixas) podem ser diferentes conforme o Município e suas peculiaridades. Caberá ao Plano Diretor estabelecer o conteúdo qualitativo desses parâmetros após detalhado estudo da realidade local (ANDRADE, 2007, p. 167).

Nesse passo, impende assinalar que a progressão da alíquota extrafiscal do IPTU deve ocorrer no primeiro exercício financeiro posterior ao descumprimento da obrigação. Ou seja, enquanto perdurar a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar o imóvel urbano, a progressão da alíquota no IPTU deve permanecer (ANDRADE, 2007). Do mesmo modo, uma vez constatado o cumprimento da obrigação, de acordo com Andrade (2007):

[...] a alíquota relativa ao exercício seguinte volta ao normal. E aqui se faz oportuno registrar a distinção da progressividade fiscal da extrafiscal: a primeira é estática, estabelece-se num único momento, já a segunda se opera de modo mais dinâmico, podendo, inclusive, ser suspensa com o atendimento da finalidade almejada (ANDRADE, 2007, p. 167).

Não obstante, o percentual da alíquota a ser aplicada em um ano não poderá exceder ao dobro do percentual da alíquota aplicada no ano anterior, e o teto máximo da alíquota será de 15% (ANDRADE, 2007). Segundo Almeida (2002):

Uma alíquota original de 0,5% pode, no máximo, passar no ano seguinte para 1%; no 2º ano para 2%; no 3º ano para 4%; no 4º ano para 8% e, no 5º ano para 15%. Outro exemplo: uma alíquota original de 0,25% pode, no máximo passar no ano seguinte para 0,5%, no 2º ano para 1%; no 3º ano para 2%; no 4º ano para 4% e no 5º ano para 8% (nesse exemplo a alíquota máxima de 15% não será atingida) (ALMEIDA, 2002, p. 61-62).

Além disso, cumpre observar que a progressão extrafiscal das alíquotas do IPTU é medida repressiva aplicável a casos determinados. Isso quer dizer, segundo Andrade (2007) que:

[...] é independente da política tributária do Município quanto à cobrança geral do IPTU. Isso significa que, se no curso do quinquênio no qual determinado proprietário está sujeito à majoração do IPTU houver aumento geral desse imposto para todos os contribuintes (seja pela revisão de valores venais, seja pelo aumento da alíquota-base), esse aumento geral será acumulado para o proprietário sancionado, com o aumento decorrente da sanção. É justo que assim seja, caso contrário, a não-acumulação importaria em benefício indevido do proprietário sujeito à sanção, violando-se tanto o princípio da igualdade como o objetivo da sanção. Se não se admitisse a cumulação do aumento geral com o aumento-sanção, a sanção poderia até, eventualmente, vir a se tornar prêmio, garantindo ao seu destinatário isenção, por cinco anos, quanto a um aumento de IPTU que atingiria todos os demais contribuintes (ANDRADE, 2007, p. 168).

Como se observa a progressividade extrafiscal do IPTU, segundo Andrade (2007) “é punição aplicada a proprietário que deixa ociosa ou subutilizada uma propriedade fundiária muito grande em área onde tenha sido realizados investimento públicos, isto é, onde pelo menos uma parte da infraestrutura técnica tenha sido realizada pelo Estado” (ANDRADE, 2007, p. 168). Para Andrade (2007):

Se toda a coletividade custeia a infraestrutura e, não esquecendo também dos problemas da escassez de moradias e da geração de grandes vazios urbanos devido à especulação imobiliária desenvolvida em larga escala (o que tem sido responsável por uma exagerada expansão horizontal das cidades), seria razoável exercer uma pressão sobre esses proprietários (ANDRADE, 2007, p. 168).

Em contrapartida, numa região em que não haja infraestrutura urbana instalada, típico de algumas periferias no Brasil, é possível adotar o IPTU progressivo extrafiscal? Segundo Andrade (2007) “sob tais circunstâncias, adotar-se a progressividade no tempo do IPTU seria, talvez, punir indevidamente o proprietário, pois este poderia alegar que não seria conveniente ou razoável promover um loteamento em área desprovida de equipamentos urbanos” (ANDRADE, 2007, p. 168).

O Código Tributário Nacional é o diploma responsável por definir o que é zona urbana, para efeito de incidência do IPTU (artigo 32) e o plano diretor do município, em regra, delimita a sua extensão. Logo, para evitar de fornecer ao contribuinte uma defesa, que lhe permita fugir do IPTU progressivo extrafiscal, é necessário que a zona urbana que

engloba a propriedade imobiliária, contenha a existência de pelo menos dois melhoramentos urbanos, construídos ou mantidos pelo Poder Público, a saber: meio-fio ou calçamento, canalização de águas pluviais, rede de iluminação pública, escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado (BRASIL, 1966).

Dessa forma, ao delimitar a zona urbana e as áreas de expansão urbana, de acordo com Andrade (2007), “deverá a lei municipal observar as exigências antes mencionadas do Código Tributário Nacional, pois somente nos imóveis existentes no interior da zona urbana, devidamente delimitada e prevista no Plano Diretor, é que poderá incidir o IPTU progressivo no tempo” (ANDRADE, 2007, p. 169).

3.2.1 - Plano Diretor

No olhar de Santos e Pinto (2019):

Com a grande concentração desordenada de pessoas, muitas cidades necessitavam de uma intervenção, para planejar seu desenvolvimento agregando à cidade uma função social. Nesse diapasão, foi idealizado o plano diretor, que será aprovado pela Câmara Municipal, obrigatório para cidades com mais de 20 mil habitantes (SANTOS, PINTO, 2019, p. 2016).

Contudo, nada impede, segundo Santos e Pinto (2019) “que municípios excluídos dessa determinação possam estabelecer seus planos diretores, até porque o planejamento urbano é política pública de fundamental importância para qualquer município” (SANTOS, PINTO, 2019, p. 216). Pois, no raciocínio de Santos e Pinto (2019):

O plano diretor traduz-se como o principal instrumento da política urbana municipal e deve utilizar a avaliação de impactos como um pressuposto da gestão urbana ambiental. Essa avaliação de impactos vem sendo priorizada, uma vez que estamos enfrentando a escassez dos recursos naturais e o esgotamento dos grandes centros. Ele deve ser aprovado por lei e tem força de lei. Está centrado na organização conveniente dos espaços habitáveis e deve ser elaborado de maneira participativa. Ao organizar os espaços habitáveis, em toda a área do município, urbana e rural, deve ter, sim, uma preocupação social, de justiça social, de realização do mandamento constitucional no sentido da erradicação da pobreza e da marginalidade e redução das desigualdades sociais (SANTOS, PINTO, 2019, p. 220).

Nesse sentido, visando alcançar os objetivos fundamentais, Pontes e Farias (2011) ressaltam a:

[...] necessidade de se integrar diversos conhecimentos, a fim de se poder melhor ler a realidade dos municípios, de forma contextualizada e integrada e de forma a se propor questões que levem em conta os vários aspectos que conformam a realidade municipal (aspectos econômicos, sociais, territoriais, legislativos, ambientais, culturais etc.) (PONTES; FARIA, 2011, p. 323).

A esse propósito, na visão de Santos e Pinto (2019):

Algumas situações devem estar abarcadas no plano diretor e merecem destaque: a necessidade de englobar todo o território do município; o prazo máximo de dez anos; garantir a participação popular, a publicidade e o acesso às informações, bem como atender ainda a delimitação das áreas urbanas onde poderá ser aplicado o parcelamento, edificação ou utilização compulsórios, considerando a existência de infraestrutura e de demanda para utilização, o direito de preempção, o direito de construir, entre outras situações (SANTOS, PINTO, 2019, p. 221).

De forma mais detalhada, segundo Pontes e Faria (2011) “o Estatuto da Cidade, em seu artigo 42, determina os conteúdos mínimos que devem estar presentes nas legislações referentes ao plano diretor” (PONTES; FARIA, 2011, p. 330). Vejamos:

Art. 42. O plano diretor deverá conter no mínimo:

- I – a delimitação das áreas urbanas onde poderá ser aplicado o parcelamento, edificação ou utilização compulsórios, considerando a existência de infraestrutura e de demanda para utilização, na forma do art. 5º desta Lei;
- II – disposições requeridas pelos arts. 25, 28, 29, 32 e 35 desta Lei;
- III – sistema de acompanhamento e controle (BRASIL, 2001).

Os dispositivos normativos atinentes ao inciso II acima, estabelecem de acordo com Pontes e Faria (2011) “que os planos diretores deverão definir no mínimo os parâmetros, localização e forma de utilização dos instrumentos referentes ao direito de preempção, da outorga onerosa do direito de construir, das operações urbanas consorciadas e da transferência do direito de construir” (PONTES; FARIA, 2011, p. 331). Segundo Pontes e Faria (2001):

A elaboração dos planos e, principalmente, a sua sistematização é realizada por órgãos da Prefeitura Municipal ou por consultorias contratadas pela Administração Pública que trabalham na interlocução com a Prefeitura e sob sua supervisão. Ao final de seu período de elaboração, o plano diretor deverá ser convertido em projeto de lei, e tal projeto deverá ser encaminhado pelo Poder Executivo à Câmara de Vereadores para que esta proceda a sua votação e aprovação (PONTES; FARIA, 2011, p. 323-324).

De acordo com Costa (2014) os vereadores “também podem ter iniciativa para apresentar projeto de lei, instituindo plano diretor, desde que tenham a sanção do Prefeito ou, havendo veto, ser este derrubado por maioria absoluta dos membros da Casa Legislativa” (COSTA, 2014, p. 274).

Segundo Pontes e Faria (2011) “a implementação dos planos diretores é de responsabilidade da Administração Pública, mas as determinações dos planos alcançam restrições aos particulares que deverão seguir as determinações do plano, no que concerne ao tratamento de suas propriedades e posses” (PONTES; FARIA, 2011, p. 325). Sobre o assunto, Meirelles (2006) afirma que:

[...] o Estatuto da Cidade (Lei 10.257, de 2001) acarreta a responsabilidade do prefeito por improbidade administrativa, nos termos da Lei 8.429, de 2.6.1992, sem prejuízo da punição de outros agentes públicos envolvidos e da aplicação

de outras sanções cabíveis, se impedir ou deixar de garantir os requisitos relativos à gestão democrática e à transparência da fiscalização e implementação do plano diretor, bem como se não aprovar o plano diretor no prazo de cinco anos ou, para os municípios que já o tiverem, se não fizer revisar a lei instituidora do plano diretor a cada 10 anos [...] (MEIRELLES, 2006, p. 542).

Em última análise, conforme ressalta Santos e Pinto (2019) “o plano diretor integra-se ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias e ao orçamento anual, portanto, orienta-se também segundo os investimentos públicos” (SANTOS, PINTO, 2019, p. 221). Outra finalidade precípua do plano, segundo Santos e Pinto (2019) “é regular o preço no mercado fundiário e garantir a todos acesso à infraestrutura e ao solo; com isso o plano diretor deverá ser um plano normativo de aplicabilidade e fiscalização eficiente” (SANTOS, PINTO, 2019, p. 221). Por fim, todas essas questões demonstram uma preocupação do legislador, de acordo com Pontes e Faria (2001):

[...] de fazer valer a cidadania, a dignidade da pessoa humana (art. 1º CF/88) e de propiciar a construção de uma sociedade livre e, ao mesmo tempo, mais justa e solidária, com vistas à erradicação da pobreza e à redução drástica das desigualdades econômicas e sociais, conforme determina o artigo 3º da Constituição Federal (PONTES; FARIA, 2011, p. 332).

3.2.2 - O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) no Brasil

No que tange aos métodos de apuração do IPTU, Sá, Cavalcante e Kalid (2013) observam que “os procedimentos adotados pelos municípios brasileiros variam consideravelmente e, portanto, vigoram diversas metodologias de cálculo do imposto, algumas apresentando progressividade linear ou não linear, outras regressivas, existindo desse modo uma ampla liberdade de ação” (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 110).

De acordo com o capítulo III, Seção II, art. 32 do Código Tributário Nacional (CTN), o IPTU é um imposto municipal. Consequentemente, sua administração, políticas e diretrizes a ele relacionadas, bem como sua metodologia de cálculo, são estabelecidas na esfera dos municípios. Em seu art. 33, o CTN estabelece que o cálculo do IPTU de um imóvel é determinado por meio do produto de uma alíquota pelo valor venal da propriedade, considerando a terra e suas benfeitorias (construções) de caráter permanente, sem incluir o valor de outros bens mantidos no imóvel, em caráter permanente ou temporário, para a finalidade de sua utilização e/ou exploração. Então, a base de cálculo do IPTU é o valor venal da unidade imobiliária e, como não existe ainda um procedimento padrão legal para o seu cálculo que possa atender de modo efetivo todos os municípios brasileiros, quaisquer que sejam suas peculiaridades socioeconômicas, ele continua sendo calculado conforme o CTN (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 110).

Um exemplo de método frequente no Brasil, segundo Carvalho Júnior (2006 apud SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 110): “É o de terrenos não edificadas que, em consequência da progressividade extrafiscal, são penalizados com uma tributação

superior à dos imóveis construídos”.

A progressividade extrafiscal referente ao artigo 182, parágrafo 4º do texto constitucional e artigo 7 do Estatuto da Cidade, segundo Sá, Cavalcante e Kalid (2013) “consiste na aplicação de alíquotas crescentes no tempo, à medida que prazos estabelecidos pelo poder público para o aproveitamento adequado do solo urbano não são cumpridos” (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 110). Segundo Sá, Cavalcante e Kalid (2013):

O valor venal de uma unidade imobiliária para fins de tributação é constituído pela soma do valor venal do terreno com o da edificação. O tipo e o padrão construtivo do imóvel, assim como sua área e localização, influenciam no valor da construção. Quando em um determinado município existe uma Planta Genérica de Valores Imobiliários (PGVI), cada região ou via pública possui um determinado valor por metro quadrado e consegue-se estabelecer o valor do terreno de cada logradouro por um período, já que o mercado imobiliário é dinâmico. Assim, o valor total de um terreno poderá ser calculado multiplicando-se sua área total pelo valor do metro quadrado. Por outro lado, as finalidades de uso (tipos) e os padrões construtivos são os fundamentos que servem como base para determinação do valor venal das edificações (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 110).

Sobre as alíquotas do imposto, existe no Brasil alguns métodos para a sua fixação, como, por exemplo, o valor de venda do imóvel, a metragem da propriedade, o modelo arquitetônico e o bairro onde está fixado o imóvel. Na esteira do raciocínio de Sá, Cavalcante e Kalid (2013):

Um sistema regressivo de tributação admite uma única alíquota que é aplicada a todos os imóveis independentemente de seu valor venal, ou qualquer outro critério adotado para sua valoração. Já em um sistema progressivo, torna-se necessário um conjunto de alíquotas (pelo menos duas) hierarquizadas por valor que deve manter uma relação de pertinência com os níveis adotados de valoração dos imóveis. Em algumas cidades funciona um sistema progressivo em que os importes das alíquotas são variados de acordo com um dos critérios citados, em outras, são adotados mais de um critério. Em Belém, Belo Horizonte, Curitiba, Fortaleza, Natal, Recife e São Paulo é adotado um sistema de IPTU progressivo, no qual as alíquotas são determinadas em função do valor venal dos imóveis. Goiânia e Florianópolis também admitem um regime de progressividade, porém os critérios adotados são localização e tamanho das unidades imobiliárias, respectivamente. Em Salvador, a progressividade das alíquotas é baseada no padrão construtivo das propriedades. Algumas cidades, como Nova Iguaçu e São Gonçalo, praticam um sistema progressivo de alíquotas relacionado a mais de um critério: valor venal e localização. Por outro lado, Brasília, Aracaju, Cuiabá, João Pessoa, Porto Alegre, Rio de Janeiro e Vitória permanecem com um sistema regressivo de alíquotas (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 111).

Assim, vejamos alguns exemplos de métodos adotados em quatro capitais brasileiras, referente a progressividade do IPTU:

- 1) Em Porto Alegre, segundo Sá, Cavalcante e Kalid (2013) “vigora apenas uma alíquota para cada tipo de imóvel (residencial e não residencial). Porém, são atribuídas uma alíquota reduzida aos imóveis utilizados na produção agrícola, e alíquotas mais elevadas aos terrenos não edificados (progressividade extrafiscal)” (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 111), conforme a tabela 1.

T a b e l a 1
Alíquotas do IPTU aplicadas no município de Porto Alegre

Tipo de Imóvel	Alíquota
Residencial	0,85%
Não residencial	1,10%
Utilizado na produção agrícola	0,03%
Terreno não edificado	1,5% a 6,0%
Terreno com projeto arquitetônico (*)	0,95%
Terreno com projeto arquitetônico (**)	1,20%

* Projeto de imóvel residencial aprovado pela Prefeitura

** Projeto de imóvel não residencial aprovado pela Prefeitura

Fonte: SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 111.

- 2) No Recife, segundo Sá, Cavalcante e Kalid (2013) “vigoram cinco alíquotas para cada tipo de imóvel incidentes sobre igual número de faixas de valores venais. Existe progressividade linear nos dois casos” (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 111), conforme a tabela 2.

T a b e l a 2
Alíquotas do IPTU aplicadas no município de Recife

Faixas de valores venais (em R\$)		Alíquota	Alíquota
De	Até	Residenciais	Não residenciais
–	17.631,21	0,60%	1,00%
17.631,21	65.588,10	0,80%	1,25%
65.588,10	153.038,90	1,00%	1,50%
153.038,90	349.097,95	1,20%	1,75%
349.097,95	>349.097,95	1,40%	2,00%
Imóveis não edificados (terrenos) =		3,00%	

Fonte: SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 112.

- 3) Em Fortaleza, segundo Sá, Cavalcante e Kalid (2013) “existem três alíquotas para os imóveis residenciais e duas para os não residenciais. O sistema adota também redutores para cada faixa, conforme a tabela 3” (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 112).

T a b e l a 3
Alíquotas do IPTU aplicadas no município de Fortaleza

Faixas de valores venais (em R\$)		Alíquota	Alíquota	Redutor (em R\$)
De	Até	Residenciais	Não residenciais	
–	58.500,00	0,60%	1,00%	Não há
58.500,00	210.600,00	0,80%	1,00%	117,00
210.600,00	>210.600,00	1,40%	2,00%	1.380,00
Terrenos não edificados (*)			1,00%	Não há
Terrenos não edificados (**)			2,00%	2.106,00

* Logradouros em áreas desprovidas de infraestrutura Urbana

* Logradouros em áreas que possuam infraestrutura Urbana

Fonte: SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 112.

- 4) Em Belo Horizonte, segundo Sá, Cavalcante e Kalid (2013) “são utilizadas três alíquotas linearmente progressivas para os imóveis residenciais e uma para os não residenciais” (SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 112), conforme tabela 4.

T a b e l a 4
Alíquotas do IPTU aplicadas no município de Belo Horizonte

Faixas de valores venais (em R\$)		Alíquota	Alíquota
De	Até	Residenciais	Não residenciais
–	350.000,00	0,80%	1,60%
350.000,00	500.000,00	0,90%	1,60%
500.000,00	>500.000,00	1,00%	1,60%
Terrenos não edificados (*)			1,00%
Terrenos não edificados (**)			3,00%

* Logradouros com menos de três melhoramentos

* Logradouros com três ou mais melhoramentos

Fonte: SÁ; CAVALCANTE, KALID, 2013, p. 113.

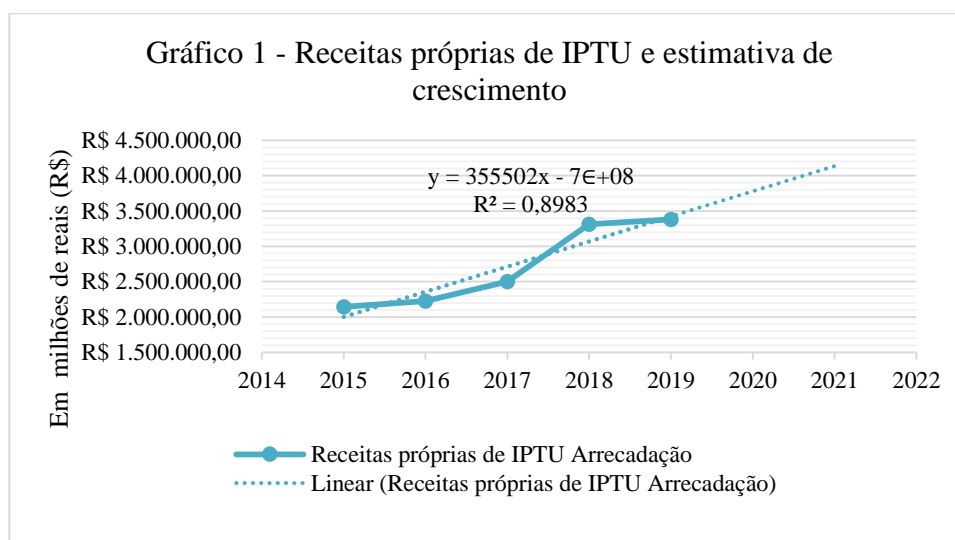
Em Morrinhos/GO, em tese, temos um sistema progressivo de tributação, que adota uma progressividade linear de 0,5% (meio por cento) ao ano, para os imóveis edificados ou não edificados, localizados em logradouros com vias pavimentadas, se não houver mureta e calçada. E uma progressividade linear de 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) ao ano, para os imóveis não edificados, situados em área onde haja água tratada, iluminação pública e coleta de lixo. Ou seja, Morrinhos não adota um sistema regressivo de tributação porque há uma diferenciação de alíquotas do IPTU para imóveis residenciais, estabelecimentos comerciais e lotes. Contudo, tal assunto será analisado no tópico 3.2.4, relativo ao Código Tributário de Morrinhos/GO. Cabe ressaltar que o método regressivo de tributação se pratica uma alíquota única de IPTU para imóveis

residenciais, estabelecimentos comerciais e lotes.

Por fim, é importante registrar que a legislação tributária de Morrinhos/GO não faz a classificação dos imóveis por faixa de valores, eis o motivo pelo qual não elaboramos a tabela de alíquotas para o município.

3.2.3 - Receita anual do IPTU em Morrinhos/GO

Antes de analisarmos a progressividade de alíquotas do IPTU, diante as regras específicas do Código Tributário de Morrinhos/GO, necessário se faz examinar a receita própria, arrecadada com o imposto no referido município. Com fulcro no sítio público da Prefeitura Municipal de Morrinhos/GO, especificamente no ícone Portal da Transparência, elaboramos um gráfico que consta os valores da receita anual do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, concernente aos anos de 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019, ou seja, o período em que delimitamos o objeto de estudo.



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

Em 2015 a arrecadação com o IPTU chegou a receita financeira de R\$ 2.146.291,04 (dois milhões, cento e quarenta e seis mil, duzentos e noventa e um reais e quatro centavos); em 2016 atingiu o patamar de R\$ 2.223.688,32 (dois milhões, duzentos e vinte e três mil, seiscentos e oitenta e oito reais e trinta e dois centavos); no ano de 2017 progrediu ainda mais para R\$ 2.503.267,12 (dois milhões, quinhentos e três mil, duzentos e sessenta e sete reais e doze centavos); em 2018 cresceu para R\$ 3.310.358,67/ (três milhões, trezentos e dez mil, trezentos e cinquenta e oito reais e sessenta e sete centavos), superando as expectativas da própria Secretaria de Finanças; e, finalmente, no ano de 2019 aferiu a receita líquida de R\$ 3.380.467,67 (três milhões, trezentos e oitenta mil,

quatrocentos e sessenta e sete reais e sessenta e sete centavos). Do exposto, constata-se uma tendência linear de crescimento da arrecadação do IPTU, entre os anos de 2015 a 2019, no município de Morrinhos/GO.

3.2.4 - Código Tributário de Morrinhos/GO

A Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000, que institui o Código Tributário do Município de Morrinhos/GO, no tocante ao IPTU prevê no seu artigo 23, que o imposto será calculado aplicando-se sobre a base de cálculo as seguintes alíquotas: I - para os imóveis edificados residenciais: 1,00% (um por cento); II - para os imóveis edificados com atividades econômicas: 1,50% (um e meio por cento); III - para os imóveis não edificados: 3,00% (três por cento) (BRASIL, 2000).

Em subsunção a teoria da progressividade tributária do IPTU, examinadas no capítulo II, é possível verificar que esta diferenciação de alíquotas para cada tipo de imóvel urbano refere-se à progressividade híbrida, em razão do uso do imóvel.

Como visto, o fenômeno da progressividade híbrida possui duas espécies de progressão (fiscal e extrafiscal), em um só instituto. O objetivo é inibir comportamentos do contribuinte ao mesmo tempo que faculta o imposto ser cobrado por alíquotas maiores, de acordo com o potencial econômico do tributado. Isso porque, conforme mencionada estipulação, o IPTU deverá ser manuseado para cumprir a função social da propriedade urbana e/ou mensurado a partir do potencial de contribuição.

Em linhas gerais, a progressividade híbrida do IPTU é externalizada pela aplicação do princípio da seletividade, através da diferenciação de alíquotas sobre os imóveis, em mero disfarce às progressividades fiscal e extrafiscal.

De acordo com Peter, Isquierdo e Pazinato (2015):

A progressividade das alíquotas em razão do uso do imóvel verifica-se quando o município institui alíquotas diferenciadas para imóveis com destinação variada, por exemplo: imóveis com destinação comercial, industrial terão alíquotas maiores do que imóveis que possuam destinação residencial (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 204).

No caso em tela, o mesmo ocorre no município de Morrinhos/GO, conforme a previsão do artigo 23 do Código Tributário Municipal, tendo em vista que o percentual de alíquota para imóveis com atividade econômica (estabelecimentos comerciais) é de 1,5% (um e meio por cento), portanto, mais alto do que o percentual de alíquota para imóveis residenciais que é de 1% (um por cento) (BRASIL, 2000).

Isso porque, tal progressividade, segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “está de acordo com o princípio da capacidade contributiva, pois imóveis com destinação

não residencial, por óbvio tem o intuito de lucro ao seu proprietário ou possuidor, sendo extremamente compreensível a incidência de alíquota maior” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 204).

Já com relação aos imóveis não edificados, a lógica tem sido diferente. Os imóveis residenciais poderão ter alíquotas mais branda e os territoriais mais alta, com o fito de combater a especulação imobiliária e incentivar a atividade de construção. Verdade esta que o inciso III do artigo 23 acima, prevê o percentual de alíquota do IPTU mais alto para os imóveis não edificados - 3% (três por cento) (BRASIL, 2000).

Em seguida, se analisarmos o artigo 24 do Código Tributário de Morrinhos/GO, visualizaremos outra espécie de progressividade tributária do IPTU. De acordo com a disposição normativa, temos que os imóveis edificados ou não, localizados em logradouros com vias pavimentadas terão suas alíquotas aumentadas em 0,5% (meio por cento) ao ano, até o máximo de 5% (cinco por cento), se não houver mureta e calçada, conforme definido em regulamento (BRASIL, 2000). Tal regulamento refere-se a Lei Ordinária nº 2.396, de 22 de fevereiro de 2008, que institui o Plano Diretor no município de Morrinhos/GO.

Nesse passo, se enquadrarmos a teoria da progressividade tributária do IPTU, examinadas no capítulo II, é possível verificar que esta progressividade de alíquotas no tempo, em incentivo a construção de mureta e calçada nos imóveis urbanos, concernente ao disposto no artigo 24 do Código Tributário de Morrinhos/GO, refere-se à progressividade extrafiscal do IPTU.

Segundo Rebouças (2014) “a progressividade extrafiscal do IPTU tem como objetivo, aplicar comportamentos e diretrizes que o Poder Público municipal considera fundamental para o bem-estar da sociedade tendo como fundamento o exercício do poder de polícia” (REBOUÇAS, 2014, p. 24).

De acordo com o artigo 78 do Código Tributário Nacional (norma geral), o município pode, por intermédio do poder de polícia intervir no imóvel particular e na liberdade dos indivíduos, para assegurar respeito à propriedade urbana e ao meio ambiente local. Para isto, deverá utilizar o princípio da extrafiscalidade, tributando-se de forma progressiva os proprietários que não precedem à correta destinação de seus imóveis (BRASIL, 1966).

Como visto, o fundamento jurídico para tanto, segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “encontra-se no não cumprimento das diretrizes estabelecidas pelo plano

diretor da cidade e será realizada caso a propriedade não cumpra a sua função social” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 199).

No Capítulo terceiro do Plano Diretor de Morrinhos/GO, intitulado “Dos Instrumentos Indutores ao Desenvolvimento Urbano”, Seção I - Do Parcelamento, Edificação ou Utilização Compulsórios, prevê o artigo 72, inciso II, que será exigido do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado que promova o seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de aplicação do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana progressivo no tempo (BRASIL, 2008).

Ademais, o artigo 75, Seção II, titulado “Do IPTU Progressivo no Tempo” prevê que em caso de descumprimento das condições e dos prazos estabelecidos na lei municipal específica, prevista no artigo 73 do Plano Diretor, o município procederá à aplicação do IPTU progressivo no tempo, mediante o aumento da alíquota pelo prazo de 5 (cinco) anos consecutivos, até que o proprietário cumpra com a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar o imóvel, conforme o caso (BRASIL, 2008).

É interessante observar que esta norma específica do artigo 75 do Plano Diretor de Morrinhos/GO restringe o aumento da alíquota do IPTU extrafiscal no tempo pelo prazo de 5 (cinco) anos consecutivos, em consonância ao estabelecido no Estatuto da Cidade.

No caso em tela, para os imóveis edificados residenciais: alíquota original de 1,00% (um por cento), se aumentarmos em 0,5% (meio por cento) ao ano, pelo prazo de 5 (cinco) anos consecutivos, chegará ao patamar final de 3,5% (três e meio por cento), o que permite deduzir que a alíquota máxima de 5,0% (cinco por cento) estipulada na redação do artigo 24 do Código Tributário de Morrinhos/GO não será atingida.

Contudo, o Estatuto da Cidade prevê no seu artigo 7º, parágrafo 2º, caso a obrigação de edificar não seja atendida em cinco anos, o município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação (BRASIL, 2001).

Sendo assim, entendemos que o referido Estatuto harmoniza com a legalidade do artigo 24 do Código Tributário de Morrinhos/GO, que congere a alíquota ser majorada pelo prazo de 8 (oito) anos para os imóveis edificados residenciais, até o máximo de 5,0% (cinco por cento), se não houver mureta e calçada edificadas no imóvel urbano.

Com relação aos imóveis edificados com atividades econômicas: alíquota original de 1,50% (um e meio por cento), se aumentarmos em 0,5% (meio por cento) ao

ano, pelo prazo de 5 (cinco) anos consecutivos, chegará ao patamar final de 4,0% (quatro por cento), o que permite deduzir que a alíquota máxima de 5,0% (cinco por cento) estipulada na redação do artigo 24 do Código Tributário de Morrinhos/GO também não será atingida.

Pelo mesmo motivo exposto, entendemos que o referido Estatuto harmoniza com a legalidade do artigo 24 do Código Tributário de Morrinhos/GO, que compatibiliza a alíquota ser majorada pelo prazo de 7 (anos) anos para os imóveis edificados com atividades econômicas, até o máximo de 5,0% (cinco por cento), se não houver mureta e calçada edificada no imóvel urbano.

No que tange aos imóveis não edificados: alíquota original de 3,00% (três por cento), se aumentarmos em 0,5% (meio por cento) ao ano, pelo prazo de 5 (cinco) anos consecutivos, chegará ao patamar final de 5,5% (cinco e meio por cento), o que muda um pouco a lógica hermenêutica. Neste caso, a alíquota máxima de 5,0% (cinco por cento) estipulada na redação do artigo 24 do Código Tributário de Morrinhos/GO será violada.

Logo, entendemos que o Estatuto da Cidade para conciliar com a legalidade do artigo 24 do Código Tributário de Morrinhos/GO, comporta que a alíquota seja majorada apenas pelo prazo de 4 (anos) anos para os imóveis não edificados, até o máximo de 5,0% (cinco por cento), se não houver mureta e calçada edificada no imóvel urbano.

Alcançada essa interpretação, por seu turno, o artigo 25 do Código Tributário de Morrinhos/GO traz o seguinte o texto: “Art. 25. Os imóveis não edificados, situados em área onde haja água tratada, iluminação pública e coleta de lixo, terão suas alíquotas aumentadas progressivamente de 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) ao ano, até o máximo de 5,0% (cinco por cento)” (BRASIL, 2000).

Este é um caso clássico de progressividade extrafiscal do IPTU, examinada no capítulo II, tendo em vista que a função extrafiscal empregada no imposto serve para estimular certos comportamentos entre os contribuintes, como, no artigo acima, incentivar a atividade de construção e evitar a especulação imobiliária.

Logo, somente após os procedimentos de notificação do proprietário para parcelamento ou edificação compulsória, previstos no Plano Diretor do município, é que poderá ser instituído a progressividade extrafiscal do IPTU.

Considerando a lógica do artigo 75 do Plano Diretor de Morrinhos/GO, o aumento da alíquota do IPTU extrafiscal no tempo poderá ocorrer pelo prazo de 5 (cinco) anos consecutivos, em consonância ao estabelecido no Estatuto da Cidade.

No caso em baila, para os imóveis não edificados: alíquota original de 3,00% (três por cento), se aumentarmos em 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) ao ano, pelo prazo de 5 (cinco) anos consecutivos, chegará ao patamar final de 4,25% (quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), o que permite deduzir que a alíquota máxima de 5,0% (cinco por cento) estipulada na redação do artigo 25 do Código Tributário de Morrinhos/GO não será atingida.

No entanto, conforme já mencionado, o Estatuto da Cidade prevê no seu artigo 7º, parágrafo 2º, caso a obrigação de edificar o imóvel não seja atendida em cinco anos, o município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação (BRASIL, 2001).

Deste modo, entendemos que o referido Estatuto também concilia com a legalidade do artigo 25 do Código Tributário de Morrinhos/GO, que compatibiliza a alíquota ser majorada pelo prazo de 8 (anos) anos, até o máximo de 5,0% (cinco por cento), até que sejam edificados os imóveis urbanos, situados em área onde haja água tratada, iluminação pública e coleta de lixo.

De resto, o artigo 26 do Código Tributário de Morrinhos/GO estabelece que a progressividade nas alíquotas do IPTU será aplicada a partir do exercício financeiro seguinte a qual o aludido Código Tributário entra em vigor (BRASIL, 2000). Este dispositivo é uma adaptação coerente ao princípio geral da anterioridade do exercício, em matéria tributária. Previsto no artigo 150, inciso III, alínea “a” da Constituição Federal, veda que entidades federativas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) cobrem tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (BRASIL, 1988).

Por fim, o artigo 27 do Código Tributário de Morrinhos/GO finaliza a Seção V do cálculo do IPTU, ordenando que executadas as obras referidas nos artigos 24 e 25, excluir-se-á o acréscimo progressivo extrafiscal no imposto, aplicando-se, a partir daí a alíquota original aos demais imóveis urbanos (BRASIL, 2000). Entendemos que se atingir o objetivo extrafiscal, para a qual o IPTU foi majorado, após isto, conservar alíquotas progressivas seria o mesmo que gerar enriquecimento ilícito ou sem causa para o município de Morrinhos/GO.

3.2.5 - Materiais e métodos

Dentro de uma população total de 12.838 (doze mil, oitocentos e trinta e oito) contribuintes do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, foram

coletados nos meses de março e abril do ano de 2020, uma amostra representativa com 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes.

Este extrato é o documento que permite analisar a situação fiscal do contribuinte no município de Morrinhos/GO, pois transmite informações relacionadas aos créditos tributários lançados, bem como os juros de mora, multas e alíquotas que foram aplicadas ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.

Os contribuintes foram selecionados de forma aleatória e automática pelo programa eletrônico de processamento de dados denominado Sistema Integrado de Gestão (Prodata) utilizado pela Prefeitura Municipal de Morrinhos/GO. A partir da opção consulta aleatória na ferramenta pesquisa de contribuintes, é preenchido o campo referente ao período dos exercícios fiscais, quantidade de contribuintes e, por último, é marcado a opção do imposto pretendido (IPTU).

Com o intuito de manter sigilo fiscal e preservar a identidade absoluta dos contribuintes, serão analisados somente a quantidade de imóveis por bairros e a variação das alíquotas aplicadas ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, entre os anos de 2015 e 2019.

Desconsiderando-se a nomenclatura dos bairros, todos os demais dados serão divulgados na forma de números, pois impede a revelação da identidade dos contribuintes. Por exemplo, o nome do contribuinte será substituído pelo seu código de cadastro, a propriedade da mesma forma, é substituída pelo seu código de cadastro, a escala temporal (anos) é expressa em números e o percentual de alíquota aplicada ao imposto também é expresso em números.

É importante salientar a dificuldade técnica em obter dados que possibilitem chegar à proporção exata de propriedades urbanas no município de Morrinhos/GO. Por mais eficiente que o Sistema Integrado de Gestão (PRODATA) pode ser, ele não traz uma ferramenta ou opção de busca da quantidade total de propriedades imóveis no referido município. Isso se sobrevém pelos seguintes aspectos: Cadastro de contribuintes incompletos e/ou incorretos, ou seja, são alimentados inadequadamente por servidores públicos ou o próprio contribuinte não apresenta regularmente os documentos exigidos; Ausência de convênio celebrado entre IBGE e Departamento de Arrecadação da Prefeitura de Morrinhos/GO, que autorize um cruzamento de dados entre essas instituições.

Com efeito, a falta informações de cunho relevante e/ou precisa obstaculiza o

Sistema Integrado de Gestão (PRODATA) atingir a proporção exata de propriedades imóveis no referido município.

Nessas condições, busca-se afirmar com base na amostra selecionada de 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes, que as alíquotas do IPTU não foram majoradas ou apostas no seu caráter extrafiscal, entre os anos de 2015 e 2019 no município de Morrinhos/GO. Em outras palavras, manteve-se a alíquota ordinária estipulada no artigo 23 do Código Tributário de Morrinhos/GO.

3.2.6 - Cálculo da amostra mínima

Antes de tudo, para esta afirmação ser realmente consistente, é preciso calcular se os 130 (cento e trinta) contribuintes de IPTU, selecionados de forma aleatória e automática pelo sistema de gestão eletrônico na Prefeitura de Morrinhos/GO (amostra coletada), é representativo do tamanho da população de 12.838 (doze mil, oitocentos e trinta e oito) contribuintes cadastrados na receita municipal do imposto.

Somente assim, teremos certeza para afirmar que nenhum contribuinte do IPTU no referido município tiveram as alíquotas do imposto majoradas ou apostas no seu caráter extrafiscal, entre os anos de 2015 e 2019.

Para tanto, utilizaremos um erro amostral de 8,73% (oito inteiros e setenta e três centésimos por cento) para descobrirmos a amostra mínima de contribuintes, sem ponderação do nível de confiança a 95% (noventa e cinco por cento).

Primeiro passo, é necessário calcular a expressão de primeira aproximação que é definido simbolicamente por N_{\emptyset} . Sua fórmula algorítmica é igual a 1 sobre o erro amostral elevado ao quadrado. Vejamos:

E_{\emptyset} (erro amostral) = 8,73% (oito inteiros e setenta e três centésimos por cento).

Fórmula algorítmica: $N_{\emptyset} = \frac{1}{(E_{\emptyset})^2}$

$$N_{\emptyset} = \frac{1}{\frac{(8,73)^2}{100}} = \frac{10.000,00}{76,21} = 131,216$$

Segundo passo, é necessário calcular o tamanho da amostra mínima que é definido simbolicamente por 'n'. Sua fórmula algorítmica é determinada pelo total de elementos da população (N), multiplicado pelo resultado da expressão de 1ª aproximação encontrado no cálculo acima (N_{\emptyset}), dividido pelo total de elementos da população (N), adicionado ainda ao resultado da expressão de 1ª aproximação (N_{\emptyset}). Vejamos:

$N = 12.838$ (total de elementos da população).

$N_{\emptyset} = 131,216$ (resultado da expressão de 1ª aproximação).

$$\text{Fórmula algorítmica: } n = \frac{N \times N\emptyset}{N + N\emptyset}$$

$$n = \frac{12.838 \cdot 131,216}{12.838 + 131,216} = \frac{1.684.551,00}{12.969,216} = 129,88 \text{ (amostra mínima)}$$

Arredonda $\rightarrow n = 130$ (amostra mínima)

Ora, se realizarmos o cálculo ponderando o nível de confiança a 95% (noventa e cinco por cento), perante um erro amostral de 8,55% (oito inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), com o fito de saber qual seria a amostra mínima de contribuintes satisfatória para a pesquisa, chegaremos a um resultado de 130 contribuintes, senão vejamos:

n = tamanho da amostra que pretendemos calcular.

N = total de elementos da população.

z = é o desvio do valor central que acolhemos para atingir o nível de confiança almejado. Apuramos este nível empregando um valor equivalente que é dado pela tabela ou distribuição de Gauss. Nível de confiança: 0,95% - $z = 1,96$.

p = é a proporção que pretendemos alcançar. Todavia, se por falta de informação não for possível determinar sua medida, distribuímos a população em partes iguais, adequando a proporção ao valor de 50% ou 0,5.

$E\emptyset$ (erro amostral) = 8,55% (oito inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento).

$$\text{Fórmula algorítmica: } n = \frac{N \cdot z^2 \cdot p \cdot (1 - p)}{(N - 1) \cdot e^2 + z^2 \cdot p \cdot (1 - p)}$$

$$n = \frac{12.838 \cdot (1,96)^2 \cdot 0,5 \cdot (1,0 - 0,5)}{(12.838 - 1,0) \cdot (0,0855)^2 + (1,96)^2 \cdot 0,5 \cdot (1,0 - 0,5)} \downarrow$$

$$n = \frac{123.296,152}{947,9887} = 130,06 \text{ (amostra mínima)}$$

Em face do exposto, desponta cristalina a prova de que a amostra mínima para representar a população de 12.838 (doze mil, oitocentos e trinta e oito) contribuintes do imposto, para um erro amostral de 8,55% (oito inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), ponderando o nível de confiança a 95% (noventa e cinco por cento) é necessário analisarmos apenas 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes do IPTU.

Considerando que foram coletados 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes do imposto, impõe-se a conclusão de que esta amostra mínima é representativa do tamanho da população de contribuintes cadastrados na receita do IPTU no município de

Morrinhos/GO.

3.2.7 - Amostra coletada

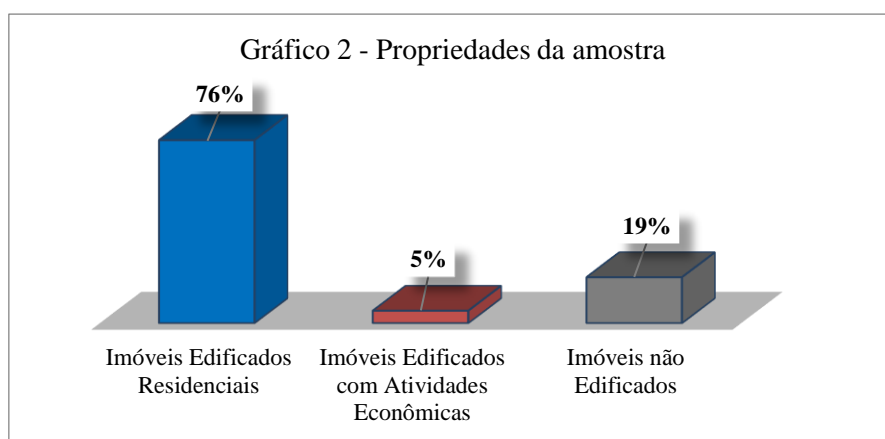
Com efeito, trabalharemos com os dados evidenciados na tabela 8 em anexo, denominado Amostra Coletada.

Em primeira análise, é possível verificar que as alíquotas de 1,00% (um por cento) refere-se aos imóveis edificados residenciais; alíquotas de 1,50% (um e meio por cento) refere-se aos imóveis edificados com atividades econômicas e as alíquotas de 3,00% (três por cento) refere-se aos imóveis não edificados, conforme estipulação definida no artigo 23 do Código Tributário de Morrinhos/GO (BRASIL, 2000).

Impende esclarecer quando um número apresenta subitens ao lado, do tipo 3.1, 3.2, 3.3 e 3.4, significa que o contribuinte referente ao número 3, possui 4 propriedades urbanas. Esta lógica serve igualmente para todos os números.

3.2.8 - Bairros x total de imóveis

Em primeiro plano, antes de verificarmos se houve progressividade extrafiscal no IPTU entre os anos de 2015 e 2019, é necessário delinear o percentual de imóveis da amostra que são edificados residenciais ou edificados com atividades econômicas ou não edificados:



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

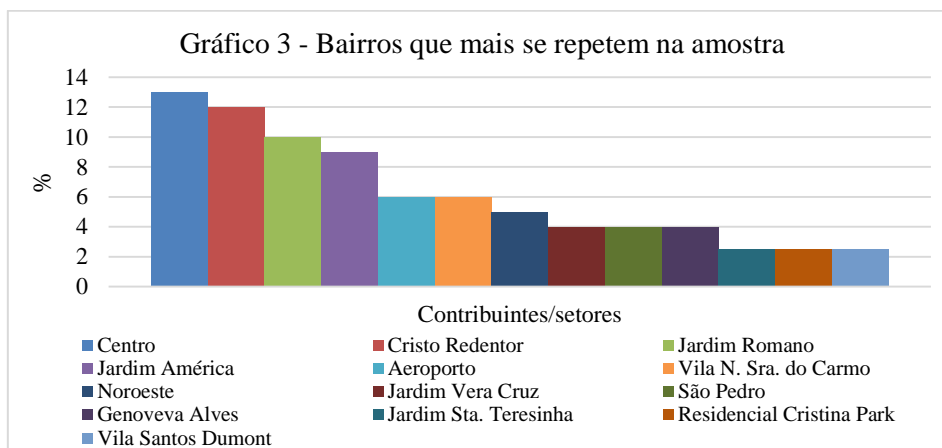
Constata-se que a soma de todos os imóveis da amostra é igual a 194 propriedades urbanas. E estas estão espalhadas por 30 bairros no município de Morrinhos/GO, de acordo com a tabela abaixo:

Tabela 5 - Total de bairros por imóveis

Nº	BAIRRO	REPETE	PERC.	TOTAL DE IMÓVEIS
1	CENTRO	25	12,89%	194
19	SETOR CRISTO REDENTOR	24	12,37%	194
7	JARDIM ROMANO	19	9,79%	194
3	JARDIM AMÉRICA	17	8,76%	194
15	SETOR AEROPORTO	12	6,19%	194
29	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	12	6,19%	194
23	SETOR NOROESTE	10	5,15%	194
10	JARDIM VERA CRUZ	8	4,12%	194
14	SÃO PEDRO	8	4,12%	194
21	SETOR GENOVEVA ALVES	8	4,12%	194
9	JARDIM SANTA TEREZINHA	5	2,58%	194
11	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	5	2,58%	194
30	VILA SANTOS DUMONT	5	2,58%	194
8	JARDIM SANTA FÉ	4	2,06%	194
2	CONJ. HAB. MONTE VERDE	3	1,55%	194
16	SETOR AEROPORTO 2	3	1,55%	194
22	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3	1,55%	194
25	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3	1,55%	194
6	JARDIM GOIÁS	2	1,03%	194
12	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	2	1,03%	194
18	SETOR CRISTINA	2	1,03%	194
20	SETOR FELÍCIO CHAVES	2	1,03%	194
24	SETOR OESTE	2	1,03%	194
26	SETOR SUL DOS POMARES	2	1,03%	194
27	VILA BELA	2	1,03%	194
28	VILA NOROESTE	2	1,03%	194
4	JARDIM BELA VISTA I	1	0,52%	194
5	JARDIM BELA VISTA II	1	0,52%	194
13	RESIDENCIAL DOS IPÊS	1	0,52%	194
17	SETOR CORDEIRO	1	0,52%	194
		TOTAL	MÉDIA	
		194	3,33%	

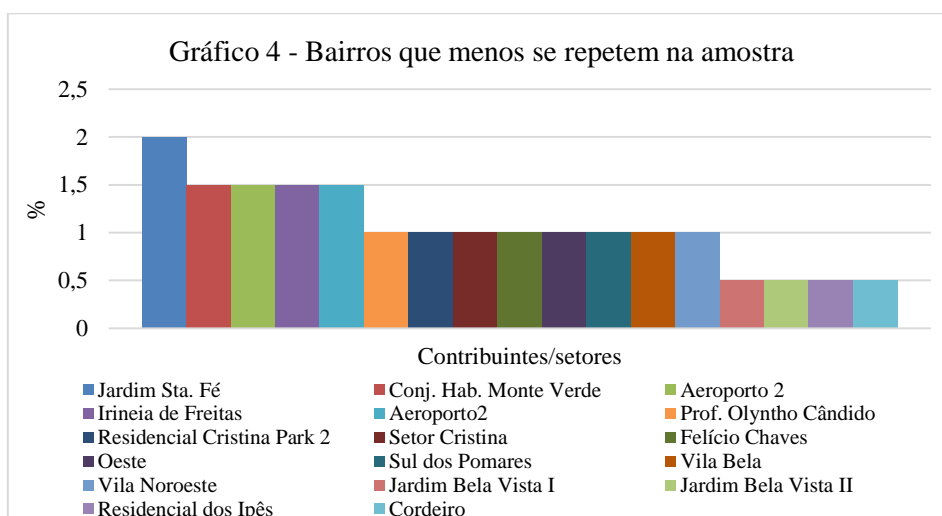
Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

Conforme observemos as representações gráficas a seguir:



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

Dos 30 bairros onde estão espalhadas as 194 propriedades, temos 13 bairros que mais se repetem na amostra e estão situados na seguinte ordem: Centro (1º), Setor Cristo Redentor (2º), Jardim Romano (3º), Jardim América (4º), Setor Aeroporto (5º), Vila Nossa Senhora do Carmo (6º), Setor Noroeste (7º), Jardim Vera Cruz (8º), São Pedro (9º), Setor Genoveva Alves (10º), Jardim Santa Terezinha (11º), Residencial Cristina Park (12º) e Vila Santos Dumont (13º).



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

De resto, temos os 17 bairros que menos aparecem na amostra: Setor Cordeiro (1º), Residencial dos Ipês (2º), Jardim Bela Vista II (3º), Jardim Bela Vista I (4º), Vila Noroeste (5º), Vila Bela (6º), Setor Sul dos Pomares (7º), Setor Oeste (8º), Setor Felício Chaves (9º), Setor Cristina (10º), Residencial Cristina Park II (11º), Jardim Goiás (12º), Setor Professor Olyntho Cândido (13º), Setor Irineia de Freitas Chaves (14º), Setor Aeroporto 2 (15º), Conjunto Habitacional Monte Verde (16º) e Jardim Santa Fé (17º).

3.2.9 - Relação de contribuintes por imóveis, bairro e região

Dentre os 130 contribuintes da amostra, organizamos os dados de forma que possamos analisar apenas os contribuintes que têm mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO. O interesse desta investigação consiste em saber quantos contribuintes tem mais de imóvel urbano no referido município e quais os bairros e regiões predominam estas propriedades. Além disso, é possível verificar se existe algum bairro ou região do município com maior domínio em especulação imobiliária.

Deste modo, no tange aos 130 (cento e trinta) contribuintes da amostra, vejamos quantos tem mais de um imóvel urbano no município de Morrinhos/GO:

Tabela 6 - Contribuinte com mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO

Nº	CONTRIBUINTE	IMÓVEL RESIDENCIAL	IMÓVEL COMERCIAL	LOTE	TOTAL DE IMÓVEIS POR CONTRIB.
44	3478	1		7	8
25	42510	4	2		6
105	46969	5			5
3	91	3		1	4
12	51776	3			3
19	861736	1	1	1	3
27	85764			3	3
67	883208	1		2	3
81	102014	3			3
102	1294	1		2	3
112	878371	1	2		3
121	859304	2		1	3
7	23056	2			2
8	864508	1	1		2
10	862493	1		1	2
20	357242	2			2
26	864505	2			2
32	861924			2	2
34	356582	1		1	2
43	864532	2			2
48	19	1	1		2
55	365	1		1	2
58	21474	2			2
62	357146	2			2
63	12917	2			2
69	43616	2			2
70	870138	1		1	2
75	357937	1		1	2
76	13323	2			2
77	1276	1		1	2
86	32072	1		1	2
93	903	2			2
94	859490	2			2
95	863121	2			2
106	863554	2			2
107	1443	2			2
111	864554	2			2
113	859316	1		1	2
114	102016	1	1		2
124	21872	2			2
125	10876	2			2
TOTAL		TOTAL	TOTAL	TOTAL	TOTAL
	41	70	8	27	105

Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

É possível verificar que dentro da amostra de 130 contribuintes, 41 contribuintes possuem mais de um imóvel urbano, sendo que os três maiores investidores são os contribuintes de número 3478, 42510 e 46969, que possuem na respectiva ordem: 8, 6 e 5 propriedades no município de Morrinhos/GO.

Se basearmos no total de propriedades da amostra (194), visualizaremos que 41 contribuintes possuem 105 imóveis urbanos no município de Morrinhos/GO. E os 89 contribuintes que restam, dentro do total de elementos da amostra (130), possuem cada um apenas uma única propriedade urbana no referido município. Por fim, de 105 imóveis urbanos, 70 são residenciais, 8 são comerciais e 27 são lotes.

Agora, interessa-nos saber quais os bairros estão localizados os imóveis urbanos dos contribuintes que tem mais de uma propriedade em Morrinhos/GO, conforme a tabela abaixo:

Tabela 7 - Bairros onde estão localizados os imóveis urbanos dos contribuintes que tem mais de uma propriedade em Morrinhos/GO

BAIRROS	IMÓVEL RESIDENCIAL	IMÓVEL COMERCIAL	LOTE	TOTAL DE IMÓVEIS POR BAIRRO
CENTRO	15	2	1	18
SETOR CRISTO REDENTOR	11	2	1	14
JARDIM AMÉRICA	9	1		10
SÃO PEDRO	5	2		7
JARDIM ROMANO	4		1	5
SETOR NOROESTE	5			5
VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	4	1		5
JARDIM VERA CRUZ	1		4	5
JARDIM SANTA TEREZINHA	3		2	5
SETOR AEROPORTO	3		1	4
SETOR AEROPORTO 2			3	3
CONJ. HAB. MONTE VERDE	2		1	3
JARDIM SANTA FÉ	3			3
RESIDENCIAL CRISTINA PARK			3	3
SETOR FELÍCIO CHAVES	1		1	2
SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO			2	2
SETOR SUL DOS POMARES			2	2
SETOR IRINEIA DE F. CHAVES			2	2
RESIDENCIAL CRISTINA PARK II			2	2
SETOR CORDEIRO	1			1
VILA SANTOS DUMONT	1			1
JARDIM GOIÁS	1			1
RESIDENCIAL DOS IPÊS			1	1
SETOR GENOVEVA ALVES	1			1
TOTAL	TOTAL	TOTAL	TOTAL	TOTAL
24	70	8	27	105

Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

Das 105 propriedades urbanas verificadas, estão espalhadas em 24 bairros no município de Morrinhos/GO.

Cumprir observar que os três bairros onde concentram o maior número de imóveis urbanos dos 41 contribuintes, de acordo com a tabela 7, são: Centro (1º), Setor Cristo Redentor (2º) e Jardim América (3º), que possuem na respectiva ordem: 18, 14 e 10 propriedades.

De outro prisma, os 5 bairros que concentram o menor número de propriedades urbanas dos 41 contribuintes, são: Setor Cordeiro, Vila Santos Dumont, Jardim Goiás, Residencial dos Ipês e Setor Genoveva Alves. Cada um possui uma única propriedade.

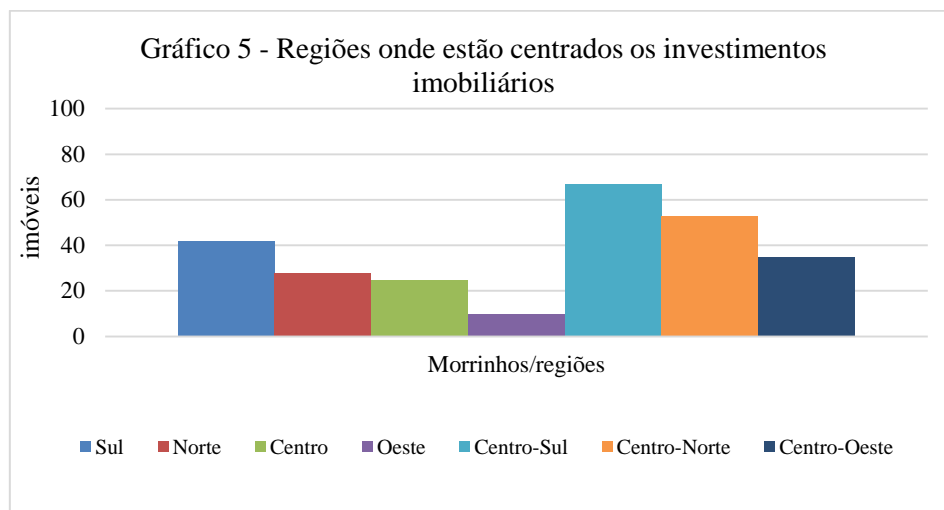
A par disso, resta analisar quais regiões estão concentrados os principais investimentos imobiliários em Morrinhos/GO. Porém, cumpre-nos, preliminarmente, ilustrar o território geográfico do referido município:



Figura 1 - Morrinhos/GO, 2021.

Fonte: Imagens de satélites obtidas do aplicativo Google Earth

Com base nas imagens de satélites obtidas pela empresa estadunidense da Google, por intermédio do aplicativo Google Earth, é possível vislumbrar a dimensão do território geográfico do município de Morrinhos/GO, bem como os distintos pontos cardeais desse território. Por conseguinte, isso contribui para a verificação da superfície urbana onde estão pautados os principais investimentos imobiliários no município. Vejamos:



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

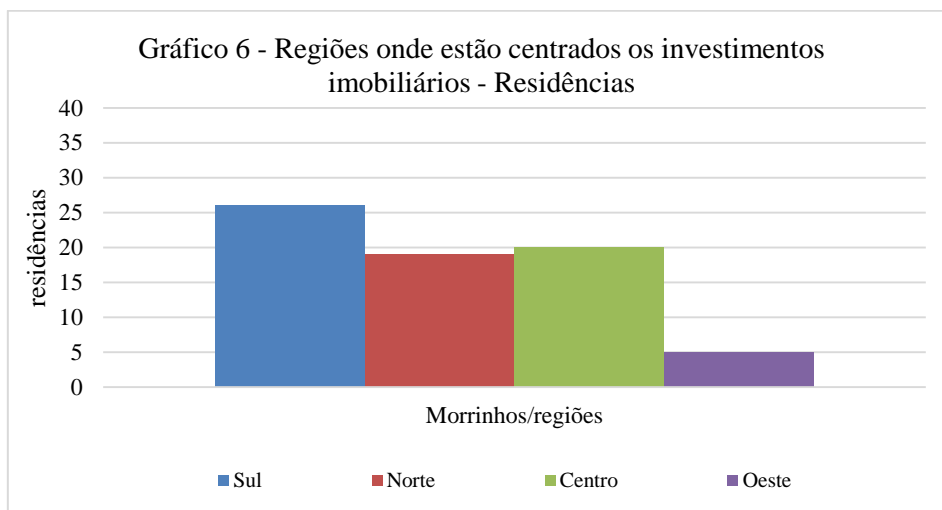
A região sul concentra-se a maior parte dos investimentos imobiliários do município de Morrinhos. Dentro do recorte que esboçamos na tabela 7, estão concentrados na região sul 42 imóveis urbanos. Em segundo lugar está a região norte com 28 propriedades. E, por último temos a região central e oeste que possuem 25 e 10 propriedades, respectivamente.

Se somarmos os imóveis pertencentes a região sul e a região central, obteremos o importe de 67 propriedades na região centro-sul. Ou seja, mais do que a metade dentro do complexo de 105 propriedades.

Se adicionarmos os imóveis da região norte com a região central, atingiremos o total de 53 propriedades na região centro-norte. Quer dizer, a metade do conglomerado de 105 propriedades.

Ainda, há a observação de que a região sul, isoladamente, possui mais imóveis urbanos (42) do que o agrupamento das regiões oeste e central, que totalizam apenas 35 propriedades.

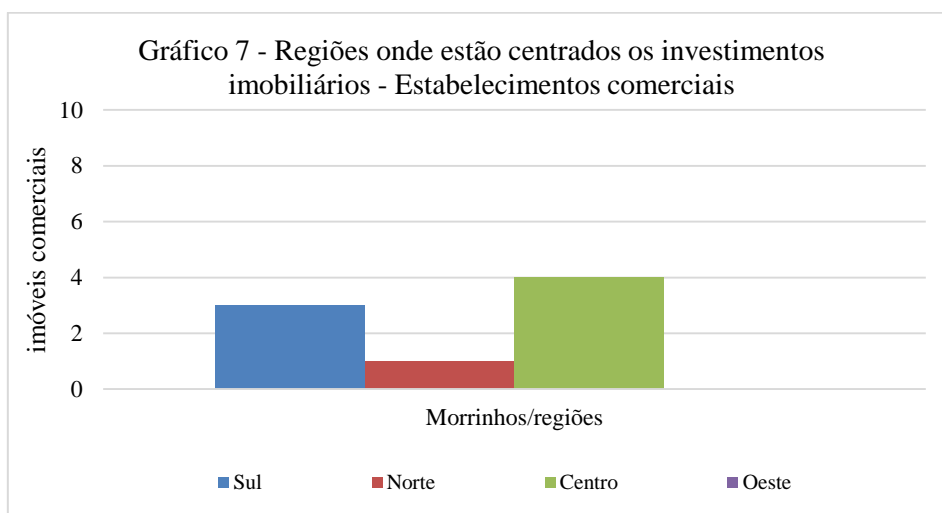
Em última análise, fragmentamos os imóveis urbanos em residências, estabelecimentos comerciais e lotes, a fim de expandir as observações, conforme as principais regiões que estão concentrados os investimentos imobiliários. Vejamos:



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

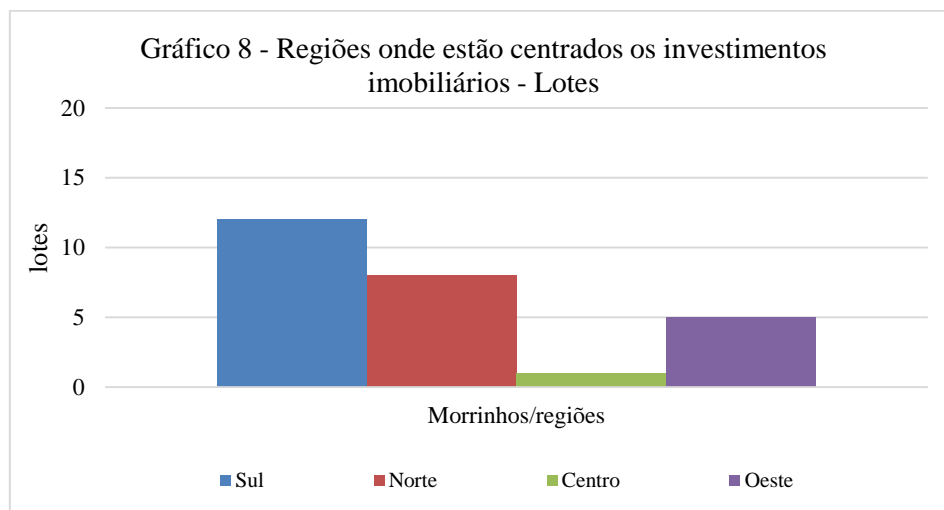
Temos que no total de 70 imóveis residenciais, 26 estão localizados na região sul e 20 na região central. Logo após, constatamos que a região norte e oeste possui 19 e 5 residências, respectivamente.

Em suma, não há dúvida de que a região sul se concentra a maior parte dos investimentos imobiliários em imóveis residenciais no município de Morrinhos/GO.



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

Se tratando de comércio a região central é a principal zona onde estão concentrados os investimentos imobiliários. Dentre 8 estabelecimentos comerciais verificados, 4 se encontram na região central, 3 na região sul e 1 na região norte.



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

Se computarmos o total de investimentos em lotes, constata-se que a região sul contém a maior parte dos investimentos e, conseqüentemente o cunho mais especulativo. Isto pois, dentro do montante de 27 lotes, 12 estão concentrados na região sul, 8 na região norte e 5 na região oeste. A região central aparece apenas com um único investimento em lote.

Nesse passo, demonstrado quantos contribuintes que tem mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO, bem como os bairros e regiões que predominam estas propriedades, resta agora analisarmos se houve a progressividade extrafiscal no IPTU entre os anos de 2015 e 2019 no município de Morrinhos/GO.

3.2.10 - Análise das alíquotas progressivas extrafiscais no IPTU

Em princípio, cumpre delinear um breve introito sobre a origem do Código Tributário de Morrinhos/GO.

Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, todas as disposições legais vigentes no município de Morrinhos/GO, que fossem contrárias ao texto constitucional são consideradas revogadas. A Câmara Municipal de Morrinhos, por intermédio da Lei nº 901, de 05 de abril de 1990, institui a Lei Orgânica do Município, visando atender os mandamentos da Constituição.

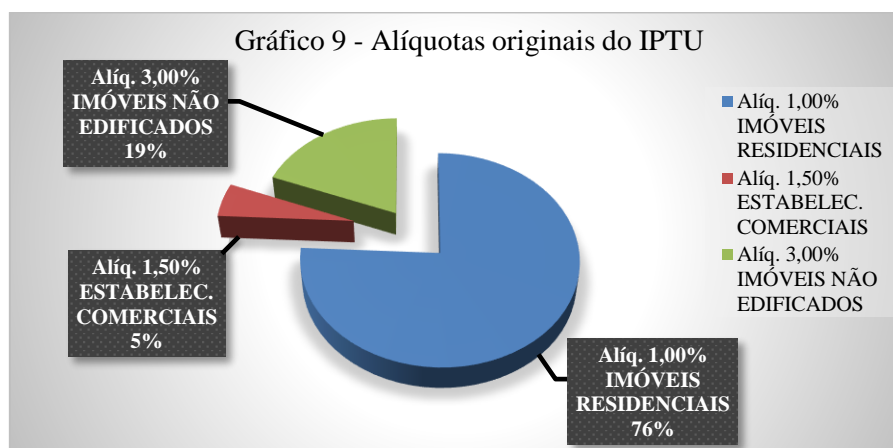
A partir disso, uma nova legislação tributária é instituída no município. Aos 15 (quinze) dias do mês de dezembro do ano de 2000, consolidando a legislação tributária já existente, é promulgada pelo Prefeito Joaquim Guilherme Barbosa de Souza o Código Tributário de Morrinhos/GO, que está em vigor desde o dia 1º (primeiro) de janeiro do ano de 2001.

Vale ressaltar que antes da Emenda Constitucional nº 29/2000 não havia previsão expressa da progressividade fiscal para o IPTU, apenas a progressividade extrafiscal com fundamento na função social da propriedade.

Como cediço, tal emenda entrou em vigor aos 13 (treze) de setembro do ano de 2000, antes mesmo do Código Tributário de Morrinhos ser promulgado em dezembro do mesmo ano. Neste ínterim, em sede de processo legislativo, o legislador morrinhense conseguiu fazer as devidas alterações, compatibilizando o texto municipal com a Emenda Constitucional vigente, ou seja, preconizou a possibilidade legal da progressividade fiscal para o IPTU de Morrinhos/GO.

Porquanto, ficou delineadas que as alíquotas ordinárias do imposto no valor de 1,00% (um por cento) refere-se aos imóveis edificados residenciais; alíquotas de 1,50% (um e meio por cento) refere-se aos imóveis edificados com atividades econômicas e as alíquotas de 3,00% (três por cento) refere-se aos imóveis não edificados, conforme estipulação definida no artigo 23 do Código Tributário de Morrinhos/GO.

Ao compararmos as alíquotas ordinárias do IPTU com o levantamento dos imóveis urbanos contida na tabela 8 em anexo, denominado Amostra Coletada, obteremos a seguinte representação gráfica:



Fonte: Elaboração própria baseada nos dados da Prefeitura de Morrinhos/Secretaria Municipal de Finanças (2015-2019).

Em análise, é possível verificar com base na amostra coletada de 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes (tabela 8), que as alíquotas do IPTU não foram majoradas ou apostas no seu caráter extrafiscal, entre os anos de 2015 e 2019 no município de Morrinhos/GO. Isto se dá pelo motivo que não há incremento no percentual das alíquotas do IPTU no valor de 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) ou 0,5% (meio por cento) ao ano.

Além da não majoração das alíquotas, conforme previsão legal, não existe atualização sistemática no valor venal dos imóveis, assim como, uma averiguação para atestar se os lotes urbanos foram edificados ou se houve ampliações das áreas construídas que contribuem para agregar valor aos imóveis. Dessa forma, o objetivo de combater a especulação imobiliária, bem como, promover a função social da propriedade urbana e da sustentabilidade ambiental, a partir da progressividade de alíquotas do IPTU, acabam ficando comprometidos. Nesse sentido, isto implica que o município renúncia receita tributária, muitas vezes por desconhecimento do próprio exercício prático da fiscalização.

Assim, confirma-se a hipótese inicial de que não houve qualquer espécie de variação nas alíquotas do imposto dentro do mencionado lapso temporal, ou seja, manteve-se a alíquota ordinária do IPTU estipulada no artigo 23 do Código Tributário de Morrinhos/GO, haja vista que a referida norma apenas diferencia os valores das alíquotas para cada tipo de imóvel urbano: edificados, não edificados e estabelecimentos comerciais.

Ou seja, o resultado obtido com a pesquisa comprova, nitidamente, que a função extrafiscal do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana não está impactando nas questões referente ao meio ambiente urbano em Morrinhos/GO.

Isso explica o fato de que existem servidores públicos no Departamento de Arrecadação da Prefeitura de Morrinhos/GO, com deficiência técnica de hermenêutica jurídica, o que impossibilita a aplicação da progressividade tributária a favor do sistema ecológico sustentável. Na oportunidade, vasculhamos o histórico profissional dos 18 operadores fiscais lotados no referido Departamento, entre comissionados e concursados, apenas um servidor público concursado possui formação de nível superior em Direito. Contudo, ele está lotado na seção de Fiscalização Tributária do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, ou seja, não tem contato direto com a prática do IPTU.

A Lei Complementar que dispõe sobre o plano de cargos, carreiras e vencimentos dos servidores públicos da administração direta, autárquica e fundacional do município de Morrinhos/GO, ou seja, a de nº 15, de 19 de setembro de 2003, prevê como pré-requisito fundamental para o cargo de Fiscal de Tributos, apenas a formação básica em nível médio e aprovação em concurso público.

Subsumindo a previsão da lei, os contratos de trabalho dos servidores públicos comissionados do Departamento de Arrecadação, também não trazem como cláusula essencial a formação do profissional em nível superior.

Dessa forma, se a própria Lei Complementar que regulamenta o cargo de Fiscal de Tributos não exige como pré-requisito a formação de nível superior em Direito, é porque o Poder Público de Morrinhos/GO não quis equiparar o Fiscal de Tributos aos profissionais de cargo de nível superior, conseqüentemente isso negligência o conhecimento jurídico por parte dos operadores fiscais.

Não obstante, há uma falha também dos principais responsáveis pela administração pública: prefeito e secretários, especialmente, de administração e finanças. Quando esses agentes no exercício de mandato, cargo, emprego ou função pública deixam de aplicar a progressividade de alíquotas no imposto, mesmo havendo determinação expressa em lei, configura-se em tese ato de improbidade administrativa que lesa ao erário público. Logo, qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa desses agentes, que enseje perda patrimonial ao município, em razão de não observar as formalidades legais e regulamentares aplicáveis à espécie de renúncia ou benefício fiscal, consoante disposto no artigo 10, inciso VII da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, tem-se verossimilhantermente um pressuposto de improbidade administrativa.

3.2.11 - IPTU: Relação de proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO

Como se sabe, existem muitos animais de rua espalhados pela cidade de Morrinhos/GO, o que representa um problema de saúde pública e de vigilância ambiental. Cumpre destacar que o abandono e a reprodução descontrolada de cães e gatos de rua são considerados temas transversais, pois tem como área geral a saúde pública e a saúde ambiental. Por essa razão, estabelecem conexão com outras áreas, como, por exemplo, a epidemiologia, infectologia, gestão ambiental, vigilância sanitária e vigilância ambiental.

De modo geral, as ciências ambientais fazem uma avaliação e o gerenciamento dos riscos à saúde humana, enquanto a epidemiologia faz o levantamento e a classificação de todas as doenças relacionadas a saúde pública. E a infectologia examina e desenvolve mecanismos de combate à doença, atuando diretamente com o paciente e tratando a zoonose.

Ultimamente, o município de Morrinhos/GO conta com um número expressivo de animais abandonados nas ruas, sobretudo em bairros localizados na região periférica, como, por exemplo, Setor Cristina, Jardim América, Vila Nova, Jardim Bela Vista I, Jardim Bela Vista II, Cordeiro, Professor Olyntho Cândido, Ondina etc. Vejamos a ilustração abaixo:



Imagens 2 e 3 - Setores Centro e Jardim América - Morrinhos/GO, 2020.
Fonte: Arquivos do autor.

Dado a vulnerabilidade de cães e gatos viverem nas ruas, submetidos às condições naturais, como, por exemplo, chuva, seca, poeira, ou mesmo às condições artificiais, tal como esgotamento sanitário. Não há dúvidas de que ficam expostos a inúmeros insetos e bactérias do meio e, por isso, adquirem doenças, que são classificadas como zoonoses. Estas podem ser transmitidas diretamente aos homens, através do contato com o animal. À guisa de exemplo, podemos citar a raiva (CID-10 A82) e a leishmaniose canina (CID-10 B55).

Em visita *in loco* realizada no dia 28 de janeiro de 2021, constatou-se que a Prefeitura Municipal de Morrinhos/GO possui um Departamento de Zoonoses, mas está em péssimo estado de funcionamento, fixado numa residência pequena às margens da Rua Major Limírio, nº 750, Centro.

Observa-se que o imóvel utilizado não possui muitos cômodos e não há espaço adequado para o abrigo de animais. Também não há equipamentos básicos para o atendimento clínico e materiais suficientes para o desenvolvimento das atividades.

Este Departamento destaca-se por possuir apenas um servidor público no seu quadro de funcionários. Por essa razão, não realiza o tratamento das doenças acometidas aos animais e muito menos o seu acolhimento.

Não bastasse todos esses infortúnios, o centro de zoonoses fica localizado na zona central do município, o que atrapalha muito o seu funcionamento por conta das reclamações da vizinhança e do comércio local.

Posto isso, chegamos na relação do IPTU com a proteção do meio ambiente urbano em Morrinhos/GO. Primeiramente, é necessário tecer uma breve análise jurídica sobre as regras de direito financeiro e orçamento público.

O artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal proíbe a vinculação da receita

proveniente de impostos para instituir fundo, órgão, ou despesa, salvo quanto autorizadas pelo próprio texto constitucional.

Este princípio, em matéria tributária, é um limitador da competência ou do poder dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de vincular a receita dos impostos a uma destinação específica (BRASIL, 1988). Isso ocorre porque a natureza jurídica dos impostos não vincula a obrigação de contribuir à uma contraprestação do Estado.

Nesse sentido, a Suprema Corte consolidou o entendimento jurisprudencial de que a saúde pública é uma exceção do texto constitucional, porquanto permite a vinculação da receita proveniente de impostos para criar fundo, órgão ou despesas. Vejamos a Ementa exposta no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade de nº 5.897, de Relatoria do Ministro Luiz Fux, publicado no Diário de Justiça Eletrônico em 02/08/2019:

O artigo 167, IV, da Constituição Federal veda o estabelecimento de vinculação de receitas proveniente de impostos, quando não previstas ou autorizadas na Constituição Federal, porquanto cerceia o poder de gestão financeira do chefe do Poder Executivo e obsta o custeio das despesas urgentes, imprevistas ou extraordinárias, que se façam necessárias ao longo do exercício financeiro, tanto mais que deve dar-se aplicação aos recursos de receita pública consoante critérios de responsabilidade fiscal consentâneos com os anseios democráticos. (...) A vedação à vinculação da receita é norma que preserva a separação dos poderes, o princípio democrático e a responsabilidade fiscal, de modo que o artigo 167, IV, da Constituição faz jus à sua simétrica aplicação por todos os entes da Federação. A destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde figura dentre as exceções à regra constitucional de vedação à vinculação de receitas, máxime por estar expressamente estabelecida no texto constitucional (STF, ADI 5.897, rel. min. Luiz Fux, j. 24-4-2019, p., DJE de 2-8-2019).

Como visto, a situação de abandono de animais nas ruas e sua reprodução descontrolada, ocasionam doenças graves que podem ser transmitidas à população do município. Verdade esta, que a Classificação Estatística Internacional de Doenças e Problemas relacionados com a Saúde (CID), considera a raiva (CID-10 A82) e a leishmaniose canina (CID-10 B55) como categoria codificada dentro de suas convenções.

A relação da progressividade extrafiscal do IPTU com o problema ambiental apresentado no município de Morrinhos/GO (superlotação de animais nas ruas), conectado com a política de desenvolvimento urbano expresso no plano diretor, consiste em criar um programa municipal para castração e amparo dos animais (cães e gatos) de rua, vinculando a receita tributária angariada com a progressividade extrafiscal do IPTU a um fundo público especial destinado a construir e manter os objetivos do programa.

Também poderá ser destinado a receita do IPTU para investimentos na área do ensino e educação ambiental, com o propósito de estimular o interesse pelas causas ambientais, por intermédio de ações educativas, preservacionistas e autossustentáveis. Inclusive, cumpre observar que a destinação de recursos para o desenvolvimento do ensino constitui outra exceção ao princípio constitucional de vedação à vinculação da receita de impostos, previsto expressamente no texto constitucional.

Outra medida que tem se tornado cada vez mais comum é a concessão de incentivos e benefícios fiscais outorgados pelos municípios aos proprietários de bens tombados, à luz do disposto no artigo 47 do Estatuto da Cidade (Lei nº 10.257/2001). Tal norma justifica um dos princípios que norteiam a política de preservação e desenvolvimento urbano expressa no plano diretor, cujo enfoque é exatamente a tutela do patrimônio histórico e cultural, com o objetivo de preservar a identidade e ação, bem como a memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira.

3.2.12 - Resultados esperados

Em primeiro lugar, a ideia é agendar e realizar audiências públicas, com o propósito de discutir a legislação tributária, sobretudo, em relação à cobrança e aplicabilidade do IPTU, como também a vinculação orçamentária da receita arrecadada com o imposto, que possa resultar em uma nova legislação que atenda às necessidades do município.

Em seguida, criar uma lei complementar que disporá sobre a legalidade do programa municipal de proteção dos animais de rua de Morrinhos/GO e de prevenção da saúde humana, antevendo mecanismos para o seu funcionamento, como, por exemplo, a previsão de orçamento público e a instituição de um fundo municipal para o custeio das despesas. Tal lei deverá prevê normas de caráter punitivo-pedagógico, com o objetivo de desestimular os donos a deixarem soltos seus pets nas ruas da cidade, sendo que na hipótese de transgressão da norma, poderão aqueles serem fiscalizados por Servidores da Secretária Municipal do Meio Ambiente, que deverão autuá-los e multá-los em caso de reincidência.

A primeira etapa do programa consiste em recepcionar cães e gatos de rua para um tratamento emergencial daqueles que tiverem no perfil de agravos e problemas de saúde, em seguida, higienizá-los, tratá-los e vaciná-los. Posteriormente, serão recepcionados cães e gatos de rua que não apresentarem problemas de saúde, realizando também a higienização e vacinação.

A segunda etapa consiste na castração dos animais, ou seja, para o controle da natalidade, é necessário castrá-los.

A terceira etapa, compõe-se no cadastro dos bichanos (certidão animália). Para isto, é necessário criar um banco de dados virtual, com campos específicos para o preenchimento de informações como raça, espécie, cor do pelo, porte físico (mini, pequeno, médio, grande), altura e peso.

A quarta etapa refere-se à demarcação dos animais, ou seja, para identificá-los é necessário demarcá-los com corrente para pets, em formato de liga de aço sem fecho, pendurando uma plaquinha de identificação, que deverá apresentar o código de cadastro do animal.

A quinta etapa é destinado a saída do animal, ou seja, é necessário encaminhar o pet para ONGs de adoção cadastrados no programa. No entanto, como regra rígida de coordenação, tem-se que o animal não saí enquanto estiver em tratamento.

A sexta etapa consiste em realizar a conscientização dos munícipes, por meio dos canais de mídia, como televisão, internet, rádio ou até mesmo propaganda volante, com o propósito de explicar e conscientizar a população dos riscos que pode acarretar à saúde humana, deixando os pets soltos nas ruas.

Atrelado a isto, busca-se conferir publicidade e transparência às regras de punição para os donos reincidentes que cometerem infração, informando-os do valor da multa e dos prazos de vencimento para o cumprimento da obrigação, como também a vinculação dos recursos arrecadados com a multa para a manutenção dos objetivos do programa.

Mas para tudo isso se concretizar, é necessário autorizar em lei a criação de cargos públicos por meio de concurso de provas e títulos, bem como a autorização de orçamento público para a construção de um novo centro de zoonoses com galpão para abrigo de animais em tratamento, como também a compra de equipamentos modernos para o atendimento clínico e materiais suficientes para o desenvolvimento das atividades.

Não se pode olvidar que a Lei nº 13.052/2014, que altera o artigo 25 da Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, determina que os animais apreendidos em decorrência de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente sejam entregues a fundações ou entidades assemelhadas, para guarda e cuidados sob a responsabilidade de técnicos habilitados (BRASIL, 2014).

Não obstante, o programa sustenta também o princípio da saudável convivência

humana e da proibição de perturbação do sossego alheio, portanto, o local destinado à construção do centro de zoonose deverá respeitar no mínimo 2 km (quilômetros) de distanciamento dos imóveis urbanos.

Muitos podem estar se questionando: Qual a relação da função social da propriedade urbana (direito fundamental perseguido pela progressividade extrafiscal do IPTU) com o amparo dos animais de rua?

Sob o prisma legal, a função social da propriedade urbana cumpre as determinações de urbanização expressa no plano diretor, como, por exemplo, o desenvolvimento de políticas urbanas, proteção de direitos dos cidadãos, preservação do meio ambiente local, ampliação de determinada região no município e o cumprimento de princípios e deveres constitucionais.

Logo, é perfeitamente possível que a função social do imóvel urbano tenha uma destinação socioambiental, com o fito de proteger o meio ambiente local contra qualquer desequilíbrio sistêmico.

Ademais, não se pode olvidar que a propriedade urbana deve ser exercida, segundo os mandamentos expresso no Código Civil Brasileiro (2002), ou seja, “de modo que sejam preservados, de conformidade com o estabelecido em lei especial, a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, bem como evitada a poluição do ar e das águas” (BRASIL, 2002).

Por último, dentro dos princípios e deveres constitucionais protegidos pela função social da propriedade urbana, existe o direito de justiça social, que se traduz num extenso valor de ambiente saudável para toda coletividade.

Dessa forma, o IPTU alinhado à questão política de desenvolvimento urbano, equilíbrio ecológico, proteção da fauna e flora, que ousamos sugerir através da majoração de alíquotas do imposto, uma ampliação da arrecadação tributária para reverter a saúde pública, com o propósito de sanar o problema ambiental do município de Morrinhos/GO, pertinente ao abandono de animais e sua reprodução descontrolada.

3.3 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer do presente capítulo, analisamos as diretrizes gerais da política urbana referente ao IPTU progressivo extrafiscal, previsto na Lei nº 10.257/2001 (Estatuto da Cidade), bem como os pressupostos para ordenar o pleno desenvolvimento urbano, que,

em regra, deverão estar estatuídos no Plano Diretor de acordo com as peculiaridades do município.

Apresentamos a receita anual do imposto e determinados métodos de progressão adotados em quatro capitais brasileiras: Porto Alegre, Recife, Fortaleza e Belo Horizonte.

Realizamos a subsunção da teoria da progressividade tributária do IPTU, em relação ao Código Tributário Municipal de Morrinhos/GO. Constatamos que a diferenciação de alíquotas para cada tipo de imóvel urbano, exposta no artigo 23 do código, refere-se à progressividade híbrida em razão do uso do imóvel. Ou seja, aquela que se ajusta segundo o princípio da capacidade econômica do contribuinte.

Observamos que a progressividade de alíquotas inerente aos artigos 24 e 25 do Código Tributário, refere-se à progressividade extrafiscal do IPTU, com algumas particularidades. O artigo 24 estimula a construção de mureta e calçada nos imóveis urbanos e o artigo 25 incentiva a edificação de casas, com o propósito de evitar agiotagem imobiliária.

Defendemos, todavia, que o Estatuto da Cidade para conciliar com a legalidade do artigo 24 do código, comporta-se que a alíquota do IPTU seja majorada apenas pelo prazo de 4 (anos) anos para os imóveis não edificados, sob pena de violar o teto máximo da alíquota estipulada no artigo.

A par disso, buscamos afirmar com base na amostra coletada de 130 (cento e trinta) extratos de contribuintes, de forma aleatória e automática pelo sistema de gestão eletrônico na Prefeitura de Morrinhos/GO, que as alíquotas do IPTU não foram majoradas ou apostas no seu caráter extrafiscal, entre os anos de 2015 e 2019 no município de Morrinhos/GO.

Após análise dos extratos e elaboração dos cálculos que comprovam que a amostra mínima é representativa do tamanho da população de contribuintes cadastrados na receita municipal do IPTU, confirmou-se a hipótese afirmada de que não houve qualquer espécie de variação nas alíquotas do imposto dentro do mencionado lapso temporal, ou seja, manteve-se a alíquota ordinária do IPTU estipulada no artigo 23 do Código Tributário de Morrinhos/GO.

Com efeito, isso nos impõe a desditada conclusão de que a progressividade extrafiscal do IPTU não foi aplicada pela Fiscalização Tributária de Morrinhos/GO, entre os anos de 2015 e 2019 em proveito do bem-estar coletivo e do equilíbrio ambiental.

Em outras palavras, o resultado obtido com a pesquisa comprova, nitidamente,

que a função extrafiscal do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana não está impactando nas questões referente ao meio ambiente urbano em Morrinhos/GO.

A não interferência das questões ambientais se justifica na falta de previsão legal que atribui aos operadores fiscais do Departamento de Arrecadação da Prefeitura de Morrinhos/GO, a exigência de formação profissional em Direito. Pois, sem conhecimento técnico de hermenêutica jurídica, não enxergam a possibilidade de aplicação da progressividade tributária a favor do sistema ecológico sustentável. Não obstante, há uma falha também dos principais responsáveis pela administração pública: prefeito e secretários, especialmente, de administração e finanças. Quando esses agentes no exercício de mandato, cargo, emprego ou função pública deixam de aplicar a progressividade de alíquotas no imposto, mesmo havendo determinação expressa em lei, configura-se em tese ato de improbidade administrativa que lesa ao erário público.

Por fim, representamos por meio de gráfico os bairros que mais aparecem na amostra e os que menos se repetem, bem como os contribuintes que tem mais de um imóvel urbano em Morrinhos/GO. Além, é claro, da relação de seus imóveis urbanos com os bairros e regiões do município. Também evidenciamos as regiões onde estão concentrados os principais investimentos imobiliários em Morrinhos/GO, fragmentando as propriedades urbanas em residências, estabelecimentos comerciais e lotes.

Finalmente, sugerimos através da majoração de alíquotas do IPTU, uma ampliação da arrecadação tributária para reverter a saúde pública, por meio da criação de um programa municipal de proteção dos animais de rua de Morrinhos/GO e de prevenção da saúde humana, antevendo mecanismos para o seu funcionamento, como, por exemplo, a instituição de uma Lei Complementar com a regulamentação de todos os procedimentos, a previsão de orçamento público, a previsão de normas de caráter punitivo-pedagógico e a criação de um fundo público, com o propósito de sanar o problema ambiental do município de Morrinhos/GO, pertinente ao abandono de animais e sua reprodução descontrolada.

3.4 - REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes. **Do IPTU progressivo no tempo**. In: MEDAUR, Odete (Org.). Estatuto da Cidade comentado. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

ANDRADE, Márcia Vieira Marx. O IPTU progressivo no tempo como instrumento da

concretização do princípio da função social da propriedade art. 7º do estatuto da cidade.

Revista de Direito Administrativo - FGV, Rio de Janeiro/RJ, v. 245, p. 158-178, 2007.

Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/42126>>.

Acesso em: 04/09/2020.

BARBOSA, Evandro Paes. **Progressividade do IPTU**. 2006, p. 139, Dissertação (Mestrado em Direito Tributário Constitucional). Faculdade de Direito, Pontifícia

Universidade Católica - PUC/SP, São Paulo/SP. Disponível em:

<<http://dominiopublico.mec.gov.br/download/teste/arqs/cp011530.pdf>>.

Acesso em: 04/09/2020.

BRASIL. Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil**. Brasília/DF, 2002.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm>. Acesso

em: 09/07/2020.

BRASIL Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**.

Brasília, DF, out. 1988. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso

em: 09/09/2020.

BRASIL. Código Tributário Nacional (1966). **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF,

out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>.

Acesso em: 09/09/2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000. **Código Tributário do**

Município de Morrinhos. Morrinhos/GO, 2000. Disponível em:

<<https://morrinhos.go.gov.br/site/wp-content/uploads/2014/04/ctm.pdf>>. Acesso em:

09/09/2020.

BRASIL. Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001. **Estatuto da Cidade**. Brasília, DF, jul.

2001. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em:

09/09/2020.

BRASIL Lei nº 2.396, de 22 de fevereiro de 2008. **Plano Diretor de Morrinhos/GO**.

Morrinhos/GO, fev. 2008. Disponível em: <<https://morrinhos.go.gov.br/site/wp-content/uploads/2014/01/PLANO-DIRETOR-2.396.pdf>>. Acesso em: 09/09/2020.

BRASIL. **Lei nº 13.052, de 08 de dezembro de 2014**. Dispõe sobre as sanções penais e

administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente e dá outras providências. Brasília, DF, dez. 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/L13052.htm#:~:text=a%20seguinte%20Lei%3A-,Art.,ao%20bem%20Destar%20desses%20animais.>. Acesso em: 31/05/2021.

COSTA, Nelson Nery. **Direito municipal brasileiro**. 6ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 2014.

DIAS, Gilka da Mata. **Cidade sustentável: fundamentos legais, política urbana, meio ambiente, saneamento básico**. Natal/RN: Editora do Autor, 2009.

FORNEROLLI, Luiz Antônio Zanini. Progressividades do iptu. **Revista Jurisprudência Catarinense**, Florianópolis/SC, v. 30, n. 104/105, p. 165-183, out./mar. 2003/2004.

Disponível em:

<http://tjsc25.tjsc.jus.br/academia/arquivos/progressividade_ipitu_luiz_fornerolli.pdf>.

Acesso em: 04/09/2019.

LARSON, Ron; BETSY, Farber. **Estatística aplicada**. 6ª ed. São Paulo/SP: Editora Pearson Education do Brasil, 2015.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito municipal brasileiro**. 15ª ed. São Paulo/SP: Editora Malheiros, 2006.

PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini. **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática**. 17ª ed. São Paulo/SP: Editora Papyrus, 2012.

PETER, Priscilla Brandão; ISQUIERDO, Ana Maria Correa; PAZINATO, Liane Francisca Hüning. O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) e suas progressividades: breve análise sobre a possibilidade de realização da justiça social.

JURIS Revista da Faculdade de Direito, Rio Grande/RS, v. 23, p. 183-209, 2015.

Disponível em: <<https://periodicos.furg.br/juris/article/view/6329>>.

Acesso em: 06/09/2020.

PONTES, Daniele Regina; FARIA, José Ricardo Vargas de. **Direito municipal e urbanístico**. Curitiba/PR: Editora Iesde, 2011.

REBOUÇAS, Vinícius Eleutério. **A progressividade da alíquota do IPTU à luz do princípio da capacidade contributiva e da função social da propriedade: progressão fiscal da alíquota do IPTU frente às normas constitucionais, que em meio a esta sociedade capitalista encontra dificuldades para pôr em prática o direito à igualdade**. 2014, p. 41,

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito), Centro Universitário Farias Brito - FBUNI, Fortaleza/CE. Monografias Brasil Escola, Goiânia/GO. Disponível em: <<https://monografias.brasilecola.uol.com.br/direito/a-progressividade-aliquota-iptu-luz-principio-capacidade-contributiva-funcao-social-propriedade.htm>>.

Acesso em: 09/09/2020.

SÁ, José Delfino; CAVALCANTE, Carlos Arthur Mattos Teixeira; KALID, Ricardo de Araújo; MALVEIRA, Ulisses de Araújo. Um modelo de otimização para alíquotas do iptu socialmente mais justas. **Revista de Administração Pública - RAP**, Rio de Janeiro/RJ, v. 47, n. 1, p. 105-132, jan./fev. 2013.

Disponível em: <<https://www.scielo.br/pdf/rap/v47n1/v47n1a05.pdf>>. Acesso em: 04/09/2020.

SANTOS, Larissa Dias Puerta dos; PINTO, Felipe Chiarello de Souza. O IPTU progressivo como instrumento de política urbana: análise dos dados elaborados no município de São Paulo. **Revista Direito Público - RDP**, Brasília/DF, v. 15, n. 87, p. 211-232, mai./jun.2019. Disponível em:

<<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/2897>>.

Acesso em: 04/09/2019.

STF, Portal do Supremo Tribunal Federal. **Jurisprudência**. 2020. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/>>. Acesso em: 13/07/2020.

3.5 - ANEXO - AMOSTRA COLETADA

Tabela 8 - Extratos de contribuintes

Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
1	82040	2118	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
1	82040	2118	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
1	82040	2118	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
1	82040	2118	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
1	82040	2118	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
2	54807	1209	2015	SETOR AEROPORTO	1,00%
2	54807	1209	2016	SETOR AEROPORTO	1,00%
2	54807	1209	2017	SETOR AEROPORTO	1,00%
2	54807	1209	2018	SETOR AEROPORTO	1,00%
2	54807	1209	2019	SETOR AEROPORTO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
3.1	91	3525	2015	JARDIM ROMANO	3,00%
3.1	91	3525	2016	JARDIM ROMANO	3,00%
3.1	91	3525	2017	JARDIM ROMANO	3,00%
3.1	91	3525	2018	JARDIM ROMANO	3,00%
3.1	91	3525	2019	JARDIM ROMANO	3,00%
3.2	91	3526	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
3.2	91	3526	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
3.2	91	3526	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
3.2	91	3526	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
3.2	91	3526	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
3.3	91	9333	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
3.3	91	9333	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
3.3	91	9333	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
3.3	91	9333	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
3.3	91	9333	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
3.4	91	9339	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
3.4	91	9339	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
3.4	91	9339	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
3.4	91	9339	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
3.4	91	9339	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
4	356952	11287	2015	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
4	356952	11287	2016	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
4	356952	11287	2017	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
4	356952	11287	2018	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
4	356952	11287	2019	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
5	907712	131436	2015	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
5	907712	131436	2016	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
5	907712	131436	2017	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
5	907712	131436	2018	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
5	907712	131436	2019	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
6	5324	4510	2015	JARDIM ROMANO	3,00%
6	5324	4510	2016	JARDIM ROMANO	3,00%
6	5324	4510	2017	JARDIM ROMANO	3,00%
6	5324	4510	2018	JARDIM ROMANO	3,00%

6	5324	4510	2019	JARDIM ROMANO	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
7.1	23056	12017	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
7.1	23056	12017	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
7.1	23056	12017	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
7.1	23056	12017	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
7.1	23056	12017	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
7.2	23056	12023	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
7.2	23056	12023	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
7.2	23056	12023	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
7.2	23056	12023	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
7.2	23056	12023	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
8.1	864508	124834	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
8.1	864508	124834	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
8.1	864508	124834	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
8.1	864508	124834	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
8.1	864508	124834	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
8.2	864508	131380	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,50%
8.2	864508	131380	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,50%
8.2	864508	131380	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,50%
8.2	864508	131380	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,50%
8.2	864508	131380	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,50%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
9	7933	10415	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
9	7933	10415	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
9	7933	10415	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
9	7933	10415	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
9	7933	10415	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
10.1	862493	324	2015	SETOR FELÍCIO CHAVES	3,00%
10.1	862493	324	2016	SETOR FELÍCIO CHAVES	3,00%
10.1	862493	324	2017	SETOR FELÍCIO CHAVES	3,00%
10.1	862493	324	2018	SETOR FELÍCIO CHAVES	3,00%
10.1	862493	324	2019	SETOR FELÍCIO CHAVES	3,00%
10.2	862493	376	2015	SETOR FELÍCIO CHAVES	1,00%
10.2	862493	376	2016	SETOR FELÍCIO CHAVES	1,00%
10.2	862493	376	2017	SETOR FELÍCIO CHAVES	1,00%
10.2	862493	376	2018	SETOR FELÍCIO CHAVES	1,00%
10.2	862493	376	2019	SETOR FELÍCIO CHAVES	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
11	24028	6010	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
11	24028	6010	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
11	24028	6010	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
11	24028	6010	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
11	24028	6010	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
12.1	51776	11108	2015	CENTRO	1,00%
12.1	51776	11108	2016	CENTRO	1,00%
12.1	51776	11108	2017	CENTRO	1,00%
12.1	51776	11108	2018	CENTRO	1,00%
12.1	51776	11108	2019	CENTRO	1,00%
12.2	51776	11109	2015	CENTRO	1,00%
12.2	51776	11109	2016	CENTRO	1,00%

12.2	51776	11109	2017	CENTRO	1,00%
12.2	51776	11109	2018	CENTRO	1,00%
12.2	51776	11109	2019	CENTRO	1,00%
12.3	51776	131890	2015	CENTRO	1,00%
12.3	51776	131890	2016	CENTRO	1,00%
12.3	51776	131890	2017	CENTRO	1,00%
12.3	51776	131890	2018	CENTRO	1,00%
12.3	51776	131890	2019	CENTRO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
13	862482	1995	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
13	862482	1995	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
13	862482	1995	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
13	862482	1995	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
13	862482	1995	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
14	16339	941	2015	SETOR AEROPORTO	1,00%
14	16339	941	2016	SETOR AEROPORTO	1,00%
14	16339	941	2017	SETOR AEROPORTO	1,00%
14	16339	941	2018	SETOR AEROPORTO	1,00%
14	16339	941	2019	SETOR AEROPORTO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
15	877162	122346	2015	JARDIM BELA VISTA II	1,00%
15	877162	122346	2016	JARDIM BELA VISTA II	1,00%
15	877162	122346	2017	JARDIM BELA VISTA II	1,00%
15	877162	122346	2018	JARDIM BELA VISTA II	1,00%
15	877162	122346	2019	JARDIM BELA VISTA II	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
16	2691	4265	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
16	2691	4265	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
16	2691	4265	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
16	2691	4265	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
16	2691	4265	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
17	358020	123167	2015	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
17	358020	123167	2016	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
17	358020	123167	2017	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
17	358020	123167	2018	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
17	358020	123167	2019	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
18	889836	5	2015	SETOR AEROPORTO	3,00%
18	889836	5	2016	SETOR AEROPORTO	3,00%
18	889836	5	2017	SETOR AEROPORTO	3,00%
18	889836	5	2018	SETOR AEROPORTO	3,00%
18	889836	5	2019	SETOR AEROPORTO	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
19.1	861736	12297	2015	CENTRO	1,50%
19.1	861736	12297	2016	CENTRO	1,50%
19.1	861736	12297	2017	CENTRO	1,50%
19.1	861736	12297	2018	CENTRO	1,50%
19.1	861736	12297	2019	CENTRO	1,50%
19.2	861736	125359	2015	CENTRO	3,00%
19.2	861736	125359	2016	CENTRO	3,00%
19.2	861736	125359	2017	CENTRO	3,00%
19.2	861736	125359	2018	CENTRO	3,00%
19.2	861736	125359	2019	CENTRO	3,00%

19.3	861736	131945	2015	CENTRO	1,00%
19.3	861736	131945	2016	CENTRO	1,00%
19.3	861736	131945	2017	CENTRO	1,00%
19.3	861736	131945	2018	CENTRO	1,00%
19.3	861736	131945	2019	CENTRO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
20.1	357242	5032	2015	SÃO PEDRO	1,00%
20.1	357242	5032	2016	SÃO PEDRO	1,00%
20.1	357242	5032	2017	SÃO PEDRO	1,00%
20.1	357242	5032	2018	SÃO PEDRO	1,00%
20.1	357242	5032	2019	SÃO PEDRO	1,00%
20.2	357242	7293	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
20.2	357242	7293	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
20.2	357242	7293	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
20.2	357242	7293	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
20.2	357242	7293	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
21	879977	3945	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
21	879977	3945	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
21	879977	3945	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
21	879977	3945	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
21	879977	3945	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
22	56328	6946	2015	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
22	56328	6946	2016	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
22	56328	6946	2017	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
22	56328	6946	2018	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
22	56328	6946	2019	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
23	25513	124677	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
23	25513	124677	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
23	25513	124677	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
23	25513	124677	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
23	25513	124677	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
24	357556	122893	2015	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
24	357556	122893	2016	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
24	357556	122893	2017	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
24	357556	122893	2018	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
24	357556	122893	2019	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
25.1	42510	6877	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.1	42510	6877	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.1	42510	6877	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.1	42510	6877	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.1	42510	6877	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.2	42510	124586	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.2	42510	124586	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.2	42510	124586	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.2	42510	124586	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.2	42510	124586	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.3	42510	124587	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.3	42510	124587	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.3	42510	124587	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.3	42510	124587	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%

25.3	42510	124587	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.4	42510	124588	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.4	42510	124588	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.4	42510	124588	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.4	42510	124588	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.4	42510	124588	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,50%
25.5	42510	124589	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.5	42510	124589	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.5	42510	124589	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.5	42510	124589	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.5	42510	124589	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.6	42510	124590	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.6	42510	124590	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.6	42510	124590	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.6	42510	124590	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
25.6	42510	124590	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
26.1	864505	124831	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.1	864505	124831	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.1	864505	124831	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.1	864505	124831	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.1	864505	124831	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.2	864505	131382	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.2	864505	131382	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.2	864505	131382	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.2	864505	131382	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
26.2	864505	131382	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
27.1	85764	126717	2015	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.1	85764	126717	2016	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.1	85764	126717	2017	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.1	85764	126717	2018	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.1	85764	126717	2019	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.2	85764	126719	2015	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.2	85764	126719	2016	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.2	85764	126719	2017	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.2	85764	126719	2018	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.2	85764	126719	2019	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.3	85764	126727	2015	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.3	85764	126727	2016	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.3	85764	126727	2017	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.3	85764	126727	2018	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
27.3	85764	126727	2019	SETOR AEROPORTO 2	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
28	46	3506	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
28	46	3506	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
28	46	3506	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
28	46	3506	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
28	46	3506	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
29	133797	5747	2015	JARDIM AMÉRICA	3,00%
29	133797	5747	2016	JARDIM AMÉRICA	3,00%

29	133797	5747	2017	JARDIM AMÉRICA	3,00%
29	133797	5747	2018	JARDIM AMÉRICA	3,00%
29	133797	5747	2019	JARDIM AMÉRICA	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
30	917549	131306	2015	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
30	917549	131306	2016	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
30	917549	131306	2017	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
30	917549	131306	2018	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
30	917549	131306	2019	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
31	884331	128616	2015	SETOR CRISTINA	1,00%
31	884331	128616	2016	SETOR CRISTINA	1,00%
31	884331	128616	2017	SETOR CRISTINA	1,00%
31	884331	128616	2018	SETOR CRISTINA	1,00%
31	884331	128616	2019	SETOR CRISTINA	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
32.1	861924	130015	2015	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.1	861924	130015	2016	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.1	861924	130015	2017	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.1	861924	130015	2018	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.1	861924	130015	2019	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.2	861924	131296	2015	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.2	861924	131296	2016	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.2	861924	131296	2017	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.2	861924	131296	2018	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
32.2	861924	131296	2019	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
33	40044	1764	2015	CENTRO	1,00%
33	40044	1764	2016	CENTRO	1,00%
33	40044	1764	2017	CENTRO	1,00%
33	40044	1764	2018	CENTRO	1,00%
33	40044	1764	2019	CENTRO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
34.1	356582	3002	2015	SETOR CORDEIRO	1,00%
34.1	356582	3002	2016	SETOR CORDEIRO	1,00%
34.1	356582	3002	2017	SETOR CORDEIRO	1,00%
34.1	356582	3002	2018	SETOR CORDEIRO	1,00%
34.1	356582	3002	2019	SETOR CORDEIRO	1,00%
34.2	356582	129814	2015	CONJ. HAB. MONTE VERDE	3,00%
34.2	356582	129814	2016	CONJ. HAB. MONTE VERDE	3,00%
34.2	356582	129814	2017	CONJ. HAB. MONTE VERDE	3,00%
34.2	356582	129814	2018	CONJ. HAB. MONTE VERDE	3,00%
34.2	356582	129814	2019	CONJ. HAB. MONTE VERDE	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
35	347	5508	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
35	347	5508	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
35	347	5508	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
35	347	5508	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
35	347	5508	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
36	864521	124848	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
36	864521	124848	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
36	864521	124848	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
36	864521	124848	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
36	864521	124848	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.

37	873406	123063	2015	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
37	873406	123063	2016	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
37	873406	123063	2017	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
37	873406	123063	2018	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
37	873406	123063	2019	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
38	903217	644	2015	SETOR AEROPORTO	3,00%
38	903217	644	2016	SETOR AEROPORTO	3,00%
38	903217	644	2017	SETOR AEROPORTO	3,00%
38	903217	644	2018	SETOR AEROPORTO	3,00%
38	903217	644	2019	SETOR AEROPORTO	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
39	356734	3108	2015	SETOR OESTE	1,50%
39	356734	3108	2016	SETOR OESTE	1,50%
39	356734	3108	2017	SETOR OESTE	1,50%
39	356734	3108	2018	SETOR OESTE	1,50%
39	356734	3108	2019	SETOR OESTE	1,50%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
40	213	3531	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
40	213	3531	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
40	213	3531	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
40	213	3531	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
40	213	3531	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
41	907885	8060	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
41	907885	8060	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
41	907885	8060	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
41	907885	8060	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
41	907885	8060	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
42	31064	6911	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
42	31064	6911	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
42	31064	6911	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
42	31064	6911	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
42	31064	6911	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
43.1	864532	7224	2015	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
43.1	864532	7224	2016	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
43.1	864532	7224	2017	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
43.1	864532	7224	2018	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
43.1	864532	7224	2019	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
43.2	864532	124860	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
43.2	864532	124860	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
43.2	864532	124860	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
43.2	864532	124860	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
43.2	864532	124860	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
44.1	3478	8379	2015	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
44.1	3478	8379	2016	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
44.1	3478	8379	2017	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
44.1	3478	8379	2018	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
44.1	3478	8379	2019	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
44.2	3478	122643	2015	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.2	3478	122643	2016	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.2	3478	122643	2017	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.2	3478	122643	2018	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%

44.2	3478	122643	2019	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.3	3478	122645	2015	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.3	3478	122645	2016	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.3	3478	122645	2017	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.3	3478	122645	2018	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.3	3478	122645	2019	SETOR SUL DOS POMARES	3,00%
44.4	3478	125869	2015	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.4	3478	125869	2016	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.4	3478	125869	2017	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.4	3478	125869	2018	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.4	3478	125869	2019	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.5	3478	125870	2015	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.5	3478	125870	2016	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.5	3478	125870	2017	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.5	3478	125870	2018	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.5	3478	125870	2019	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	3,00%
44.6	3478	127980	2015	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.6	3478	127980	2016	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.6	3478	127980	2017	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.6	3478	127980	2018	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.6	3478	127980	2019	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.7	3478	127981	2015	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.7	3478	127981	2016	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.7	3478	127981	2017	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.7	3478	127981	2018	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.7	3478	127981	2019	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.8	3478	127982	2015	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.8	3478	127982	2016	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.8	3478	127982	2017	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.8	3478	127982	2018	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
44.8	3478	127982	2019	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
45	908358	130067	2015	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	1,00%
45	908358	130067	2016	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	1,00%
45	908358	130067	2017	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	1,00%
45	908358	130067	2018	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	1,00%
45	908358	130067	2019	SETOR PROF. OLYNTHO CÂNDIDO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
46	864523	124850	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
46	864523	124850	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
46	864523	124850	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
46	864523	124850	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
46	864523	124850	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
47	859673	6284	2015	SETOR AEROPORTO	1,00%
47	859673	6284	2016	SETOR AEROPORTO	1,00%
47	859673	6284	2017	SETOR AEROPORTO	1,00%
47	859673	6284	2018	SETOR AEROPORTO	1,00%
47	859673	6284	2019	SETOR AEROPORTO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
48.1	19	11592	2015	CENTRO	1,50%
48.1	19	11592	2016	CENTRO	1,50%

48.1	19	11592	2017	CENTRO	1,50%
48.1	19	11592	2018	CENTRO	1,50%
48.1	19	11592	2019	CENTRO	1,50%
48.2	19	11598	2015	CENTRO	1,00%
48.2	19	11598	2016	CENTRO	1,00%
48.2	19	11598	2017	CENTRO	1,00%
48.2	19	11598	2018	CENTRO	1,00%
48.2	19	11598	2019	CENTRO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
49	872669	6059	2015	VILA NOROESTE	1,00%
49	872669	6059	2016	VILA NOROESTE	1,00%
49	872669	6059	2017	VILA NOROESTE	1,00%
49	872669	6059	2018	VILA NOROESTE	1,00%
49	872669	6059	2019	VILA NOROESTE	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
50	863171	291	2015	JARDIM SANTA FÉ	3,00%
50	863171	291	2016	JARDIM SANTA FÉ	3,00%
50	863171	291	2017	JARDIM SANTA FÉ	3,00%
50	863171	291	2018	JARDIM SANTA FÉ	3,00%
50	863171	291	2019	JARDIM SANTA FÉ	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
51	5689	4662	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
51	5689	4662	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
51	5689	4662	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
51	5689	4662	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
51	5689	4662	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
52	357068	5872	2015	VILA BELA	1,00%
52	357068	5872	2016	VILA BELA	1,00%
52	357068	5872	2017	VILA BELA	1,00%
52	357068	5872	2018	VILA BELA	1,00%
52	357068	5872	2019	VILA BELA	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
53	871965	4085	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
53	871965	4085	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
53	871965	4085	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
53	871965	4085	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
53	871965	4085	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
54	48505	11285	2015	SETOR OESTE	1,00%
54	48505	11285	2016	SETOR OESTE	1,00%
54	48505	11285	2017	SETOR OESTE	1,00%
54	48505	11285	2018	SETOR OESTE	1,00%
54	48505	11285	2019	SETOR OESTE	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
55.1	365	7104	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	3,00%
55.1	365	7104	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	3,00%
55.1	365	7104	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	3,00%
55.1	365	7104	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	3,00%
55.1	365	7104	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	3,00%
55.2	365	10372	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
55.2	365	10372	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
55.2	365	10372	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
55.2	365	10372	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
55.2	365	10372	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.

56	888373	128697	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
56	888373	128697	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
56	888373	128697	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
56	888373	128697	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
56	888373	128697	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
57	864530	124857	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
57	864530	124857	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
57	864530	124857	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
57	864530	124857	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
57	864530	124857	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
58.1	21474	10320	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
58.1	21474	10320	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
58.1	21474	10320	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
58.1	21474	10320	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
58.1	21474	10320	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
58.2	21474	10326	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
58.2	21474	10326	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
58.2	21474	10326	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
58.2	21474	10326	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
58.2	21474	10326	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
59	887146	128857	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
59	887146	128857	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
59	887146	128857	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
59	887146	128857	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
59	887146	128857	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
60	901655	129307	2015	JARDIM GOIÁS	1,00%
60	901655	129307	2016	JARDIM GOIÁS	1,00%
60	901655	129307	2017	JARDIM GOIÁS	1,00%
60	901655	129307	2018	JARDIM GOIÁS	1,00%
60	901655	129307	2019	JARDIM GOIÁS	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
61	864529	124856	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
61	864529	124856	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
61	864529	124856	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
61	864529	124856	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
61	864529	124856	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
62.1	357146	8712	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.1	357146	8712	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.1	357146	8712	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.1	357146	8712	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.1	357146	8712	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.2	357146	8885	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.2	357146	8885	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.2	357146	8885	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.2	357146	8885	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
62.2	357146	8885	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
63.1	12917	5261	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
63.1	12917	5261	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
63.1	12917	5261	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
63.1	12917	5261	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%

63.1	12917	5261	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
63.2	12917	131414	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
63.2	12917	131414	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
63.2	12917	131414	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
63.2	12917	131414	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
63.2	12917	131414	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
64	864501	124826	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
64	864501	124826	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
64	864501	124826	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
64	864501	124826	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
64	864501	124826	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
65	37712	124071	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
65	37712	124071	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
65	37712	124071	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
65	37712	124071	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
65	37712	124071	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
66	23694	880	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
66	23694	880	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
66	23694	880	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
66	23694	880	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
66	23694	880	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
67.1	883208	123836	2015	JARDIM GOIÁS	1,00%
67.1	883208	123836	2016	JARDIM GOIÁS	1,00%
67.1	883208	123836	2017	JARDIM GOIÁS	1,00%
67.1	883208	123836	2018	JARDIM GOIÁS	1,00%
67.1	883208	123836	2019	JARDIM GOIÁS	1,00%
67.2	883208	129684	2015	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.2	883208	129684	2016	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.2	883208	129684	2017	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.2	883208	129684	2018	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.2	883208	129684	2019	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.3	883208	130231	2015	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.3	883208	130231	2016	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.3	883208	130231	2017	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.3	883208	130231	2018	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
67.3	883208	130231	2019	RESIDENCIAL CRISTINA PARK II	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
68	358152	4835	2015	VILA NOROESTE	1,00%
68	358152	4835	2016	VILA NOROESTE	1,00%
68	358152	4835	2017	VILA NOROESTE	1,00%
68	358152	4835	2018	VILA NOROESTE	1,00%
68	358152	4835	2019	VILA NOROESTE	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
69.1	43616	870	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
69.1	43616	870	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
69.1	43616	870	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
69.1	43616	870	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
69.1	43616	870	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
69.2	43616	2130	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
69.2	43616	2130	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%

69.2	43616	2130	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
69.2	43616	2130	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
69.2	43616	2130	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
70.1	870138	6913	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
70.1	870138	6913	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
70.1	870138	6913	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
70.1	870138	6913	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
70.1	870138	6913	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
70.2	870138	126450	2015	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
70.2	870138	126450	2016	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
70.2	870138	126450	2017	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
70.2	870138	126450	2018	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
70.2	870138	126450	2019	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
71	24107	6018	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
71	24107	6018	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
71	24107	6018	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
71	24107	6018	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
71	24107	6018	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
72	864563	124012	2015	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
72	864563	124012	2016	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
72	864563	124012	2017	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
72	864563	124012	2018	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
72	864563	124012	2019	VILA NOSSA SENHORA DO CARMO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
73	877123	127919	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
73	877123	127919	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
73	877123	127919	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
73	877123	127919	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
73	877123	127919	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
74	862463	9680	2015	CENTRO	1,00%
74	862463	9680	2016	CENTRO	1,00%
74	862463	9680	2017	CENTRO	1,00%
74	862463	9680	2018	CENTRO	1,00%
74	862463	9680	2019	CENTRO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
75.1	357937	3742	2015	SETOR AEROPORTO	1,00%
75.1	357937	3742	2016	SETOR AEROPORTO	1,00%
75.1	357937	3742	2017	SETOR AEROPORTO	1,00%
75.1	357937	3742	2018	SETOR AEROPORTO	1,00%
75.1	357937	3742	2019	SETOR AEROPORTO	1,00%
75.2	357937	125113	2015	RESIDENCIAL DOS IPÊS	3,00%
75.2	357937	125113	2016	RESIDENCIAL DOS IPÊS	3,00%
75.2	357937	125113	2017	RESIDENCIAL DOS IPÊS	3,00%
75.2	357937	125113	2018	RESIDENCIAL DOS IPÊS	3,00%
75.2	357937	125113	2019	RESIDENCIAL DOS IPÊS	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
76.1	13323	8577	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
76.1	13323	8577	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
76.1	13323	8577	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
76.1	13323	8577	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
76.1	13323	8577	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%

76.2	13323	8583	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
76.2	13323	8583	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
76.2	13323	8583	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
76.2	13323	8583	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
76.2	13323	8583	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
77.1	1276	1178	2015	SETOR AEROPORTO	1,00%
77.1	1276	1178	2016	SETOR AEROPORTO	1,00%
77.1	1276	1178	2017	SETOR AEROPORTO	1,00%
77.1	1276	1178	2018	SETOR AEROPORTO	1,00%
77.1	1276	1178	2019	SETOR AEROPORTO	1,00%
77.2	1276	4964	2015	SETOR AEROPORTO	3,00%
77.2	1276	4964	2016	SETOR AEROPORTO	3,00%
77.2	1276	4964	2017	SETOR AEROPORTO	3,00%
77.2	1276	4964	2018	SETOR AEROPORTO	3,00%
77.2	1276	4964	2019	SETOR AEROPORTO	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
78	138048	5969	2015	SÃO PEDRO	1,00%
78	138048	5969	2016	SÃO PEDRO	1,00%
78	138048	5969	2017	SÃO PEDRO	1,00%
78	138048	5969	2018	SÃO PEDRO	1,00%
78	138048	5969	2019	SÃO PEDRO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
79	139533	643	2015	SETOR AEROPORTO	1,00%
79	139533	643	2016	SETOR AEROPORTO	1,00%
79	139533	643	2017	SETOR AEROPORTO	1,00%
79	139533	643	2018	SETOR AEROPORTO	1,00%
79	139533	643	2019	SETOR AEROPORTO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
80	903835	2201	2015	CENTRO	1,00%
80	903835	2201	2016	CENTRO	1,00%
80	903835	2201	2017	CENTRO	1,00%
80	903835	2201	2018	CENTRO	1,00%
80	903835	2201	2019	CENTRO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
81.1	102014	1806	2015	CENTRO	1,00%
81.1	102014	1806	2016	CENTRO	1,00%
81.1	102014	1806	2017	CENTRO	1,00%
81.1	102014	1806	2018	CENTRO	1,00%
81.1	102014	1806	2019	CENTRO	1,00%
81.2	102014	1812	2015	CENTRO	1,00%
81.2	102014	1812	2016	CENTRO	1,00%
81.2	102014	1812	2017	CENTRO	1,00%
81.2	102014	1812	2018	CENTRO	1,00%
81.2	102014	1812	2019	CENTRO	1,00%
81.3	102014	7347	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
81.3	102014	7347	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
81.3	102014	7347	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
81.3	102014	7347	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
81.3	102014	7347	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
82	356945	8758	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
82	356945	8758	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
82	356945	8758	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
82	356945	8758	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%

82	356945	8758	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
83	727	3604	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
83	727	3604	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
83	727	3604	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
83	727	3604	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
83	727	3604	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
84	869608	4095	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
84	869608	4095	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
84	869608	4095	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
84	869608	4095	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
84	869608	4095	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
85	889171	126321	2015	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
85	889171	126321	2016	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
85	889171	126321	2017	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
85	889171	126321	2018	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
85	889171	126321	2019	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
86.1	32072	1460	2015	CENTRO	1,00%
86.1	32072	1460	2016	CENTRO	1,00%
86.1	32072	1460	2017	CENTRO	1,00%
86.1	32072	1460	2018	CENTRO	1,00%
86.1	32072	1460	2019	CENTRO	1,00%
86.2	32072	126248	2015	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
86.2	32072	126248	2016	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
86.2	32072	126248	2017	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
86.2	32072	126248	2018	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
86.2	32072	126248	2019	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
87	61472	2261	2015	CENTRO	1,00%
87	61472	2261	2016	CENTRO	1,00%
87	61472	2261	2017	CENTRO	1,00%
87	61472	2261	2018	CENTRO	1,00%
87	61472	2261	2019	CENTRO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
88	357513	122845	2015	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
88	357513	122845	2016	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
88	357513	122845	2017	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
88	357513	122845	2018	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
88	357513	122845	2019	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
89	22941	848	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
89	22941	848	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
89	22941	848	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
89	22941	848	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
89	22941	848	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
90	14571	211	2015	VILA BELA	1,00%
90	14571	211	2016	VILA BELA	1,00%
90	14571	211	2017	VILA BELA	1,00%
90	14571	211	2018	VILA BELA	1,00%
90	14571	211	2019	VILA BELA	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
91	37	7905	2015	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
91	37	7905	2016	VILA SANTOS DUMONT	1,00%

91	37	7905	2017	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
91	37	7905	2018	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
91	37	7905	2019	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
92	356925	139	2015	SETOR NOROESTE	1,00%
92	356925	139	2016	SETOR NOROESTE	1,00%
92	356925	139	2017	SETOR NOROESTE	1,00%
92	356925	139	2018	SETOR NOROESTE	1,00%
92	356925	139	2019	SETOR NOROESTE	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
93.1	903	5062	2015	SÃO PEDRO	1,00%
93.1	903	5062	2016	SÃO PEDRO	1,00%
93.1	903	5062	2017	SÃO PEDRO	1,00%
93.1	903	5062	2018	SÃO PEDRO	1,00%
93.1	903	5062	2019	SÃO PEDRO	1,00%
93.2	903	5147	2015	SETOR AEROPORTO	1,00%
93.2	903	5147	2016	SETOR AEROPORTO	1,00%
93.2	903	5147	2017	SETOR AEROPORTO	1,00%
93.2	903	5147	2018	SETOR AEROPORTO	1,00%
93.2	903	5147	2019	SETOR AEROPORTO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
94.1	859490	2096	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.1	859490	2096	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.1	859490	2096	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.1	859490	2096	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.1	859490	2096	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.2	859490	124595	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.2	859490	124595	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.2	859490	124595	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.2	859490	124595	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
94.2	859490	124595	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
95.1	863121	123095	2015	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
95.1	863121	123095	2016	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
95.1	863121	123095	2017	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
95.1	863121	123095	2018	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
95.1	863121	123095	2019	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
95.2	863121	126360	2015	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
95.2	863121	126360	2016	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
95.2	863121	126360	2017	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
95.2	863121	126360	2018	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
95.2	863121	126360	2019	JARDIM VERA CRUZ	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
96	34131	1328	2015	CENTRO	1,00%
96	34131	1328	2016	CENTRO	1,00%
96	34131	1328	2017	CENTRO	1,00%
96	34131	1328	2018	CENTRO	1,00%
96	34131	1328	2019	CENTRO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
97	877530	125735	2015	SETOR CRISTINA	3,00%
97	877530	125735	2016	SETOR CRISTINA	3,00%
97	877530	125735	2017	SETOR CRISTINA	3,00%
97	877530	125735	2018	SETOR CRISTINA	3,00%
97	877530	125735	2019	SETOR CRISTINA	3,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.

98	46640	962	2015	SETOR AEROPORTO	3,00%
98	46640	962	2016	SETOR AEROPORTO	3,00%
98	46640	962	2017	SETOR AEROPORTO	3,00%
98	46640	962	2018	SETOR AEROPORTO	3,00%
98	46640	962	2019	SETOR AEROPORTO	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
99	869682	4157	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
99	869682	4157	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
99	869682	4157	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
99	869682	4157	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
99	869682	4157	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
100	871668	128732	2015	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	1,00%
100	871668	128732	2016	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	1,00%
100	871668	128732	2017	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	1,00%
100	871668	128732	2018	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	1,00%
100	871668	128732	2019	SETOR IRINEIA DE F. CHAVES	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
101	918849	2692	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
101	918849	2692	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
101	918849	2692	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
101	918849	2692	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
101	918849	2692	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
102.1	1294	175	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
102.1	1294	175	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
102.1	1294	175	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
102.1	1294	175	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
102.1	1294	175	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
102.2	1294	126416	2015	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.2	1294	126416	2016	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.2	1294	126416	2017	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.2	1294	126416	2018	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.2	1294	126416	2019	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.3	1294	131545	2015	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.3	1294	131545	2016	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.3	1294	131545	2017	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.3	1294	131545	2018	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
102.3	1294	131545	2019	JARDIM VERA CRUZ	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
103	883751	128621	2015	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	1,00%
103	883751	128621	2016	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	1,00%
103	883751	128621	2017	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	1,00%
103	883751	128621	2018	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	1,00%
103	883751	128621	2019	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
104	5421	11302	2015	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
104	5421	11302	2016	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
104	5421	11302	2017	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
104	5421	11302	2018	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
104	5421	11302	2019	VILA SANTOS DUMONT	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
105.1	46969	2207	2015	CENTRO	1,00%
105.1	46969	2207	2016	CENTRO	1,00%
105.1	46969	2207	2017	CENTRO	1,00%
105.1	46969	2207	2018	CENTRO	1,00%

105.1	46969	2207	2019	CENTRO	1,00%
105.2	46969	9840	2015	CENTRO	1,00%
105.2	46969	9840	2016	CENTRO	1,00%
105.2	46969	9840	2017	CENTRO	1,00%
105.2	46969	9840	2018	CENTRO	1,00%
105.2	46969	9840	2019	CENTRO	1,00%
105.3	46969	11258	2015	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.3	46969	11258	2016	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.3	46969	11258	2017	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.3	46969	11258	2018	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.3	46969	11258	2019	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.4	46969	11259	2015	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.4	46969	11259	2016	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.4	46969	11259	2017	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.4	46969	11259	2018	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.4	46969	11259	2019	JARDIM SANTA FÉ	1,00%
105.5	46969	13264	2015	CENTRO	1,00%
105.5	46969	13264	2016	CENTRO	1,00%
105.5	46969	13264	2017	CENTRO	1,00%
105.5	46969	13264	2018	CENTRO	1,00%
105.5	46969	13264	2019	CENTRO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
106.1	863554	2850	2015	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.1	863554	2850	2016	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.1	863554	2850	2017	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.1	863554	2850	2018	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.1	863554	2850	2019	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.2	863554	124153	2015	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.2	863554	124153	2016	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.2	863554	124153	2017	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.2	863554	124153	2018	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
106.2	863554	124153	2019	CONJ.HAB. MONTE VERDE	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
107.1	1443	301	2015	CENTRO	1,00%
107.1	1443	301	2016	CENTRO	1,00%
107.1	1443	301	2017	CENTRO	1,00%
107.1	1443	301	2018	CENTRO	1,00%
107.1	1443	301	2019	CENTRO	1,00%
107.2	1443	9860	2015	CENTRO	1,00%
107.2	1443	9860	2016	CENTRO	1,00%
107.2	1443	9860	2017	CENTRO	1,00%
107.2	1443	9860	2018	CENTRO	1,00%
107.2	1443	9860	2019	CENTRO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
108	897476	127984	2015	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
108	897476	127984	2016	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
108	897476	127984	2017	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
108	897476	127984	2018	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
108	897476	127984	2019	RESIDENCIAL CRISTINA PARK	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
109	357432	2368	2015	CENTRO	1,00%
109	357432	2368	2016	CENTRO	1,00%

109	357432	2368	2017	CENTRO	1,00%
109	357432	2368	2018	CENTRO	1,00%
109	357432	2368	2019	CENTRO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
110	878686	10709	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
110	878686	10709	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
110	878686	10709	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
110	878686	10709	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
110	878686	10709	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
111.1	864554	10952	2015	CENTRO	1,00%
111.1	864554	10952	2016	CENTRO	1,00%
111.1	864554	10952	2017	CENTRO	1,00%
111.1	864554	10952	2018	CENTRO	1,00%
111.1	864554	10952	2019	CENTRO	1,00%
111.2	864554	106946	2015	CENTRO	1,00%
111.2	864554	106946	2016	CENTRO	1,00%
111.2	864554	106946	2017	CENTRO	1,00%
111.2	864554	106946	2018	CENTRO	1,00%
111.2	864554	106946	2019	CENTRO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
112.1	878371	5477	2015	SÃO PEDRO	1,00%
112.1	878371	5477	2016	SÃO PEDRO	1,00%
112.1	878371	5477	2017	SÃO PEDRO	1,00%
112.1	878371	5477	2018	SÃO PEDRO	1,00%
112.1	878371	5477	2019	SÃO PEDRO	1,00%
112.2	878371	131334	2015	SÃO PEDRO	1,50%
112.2	878371	131334	2016	SÃO PEDRO	1,50%
112.2	878371	131334	2017	SÃO PEDRO	1,50%
112.2	878371	131334	2018	SÃO PEDRO	1,50%
112.2	878371	131334	2019	SÃO PEDRO	1,50%
112.3	878371	131335	2015	SÃO PEDRO	1,50%
112.3	878371	131335	2016	SÃO PEDRO	1,50%
112.3	878371	131335	2017	SÃO PEDRO	1,50%
112.3	878371	131335	2018	SÃO PEDRO	1,50%
112.3	878371	131335	2019	SÃO PEDRO	1,50%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
113.1	859316	124742	2015	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
113.1	859316	124742	2016	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
113.1	859316	124742	2017	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
113.1	859316	124742	2018	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
113.1	859316	124742	2019	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
113.2	859316	124774	2015	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
113.2	859316	124774	2016	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
113.2	859316	124774	2017	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
113.2	859316	124774	2018	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
113.2	859316	124774	2019	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
114.1	102016	8873	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
114.1	102016	8873	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
114.1	102016	8873	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
114.1	102016	8873	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
114.1	102016	8873	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%

114.2	102016	8879	2015	JARDIM AMÉRICA	1,50%
114.2	102016	8879	2016	JARDIM AMÉRICA	1,50%
114.2	102016	8879	2017	JARDIM AMÉRICA	1,50%
114.2	102016	8879	2018	JARDIM AMÉRICA	1,50%
114.2	102016	8879	2019	JARDIM AMÉRICA	1,50%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
115	1018	3591	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
115	1018	3591	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
115	1018	3591	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
115	1018	3591	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
115	1018	3591	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
116	874250	123122	2015	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
116	874250	123122	2016	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
116	874250	123122	2017	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
116	874250	123122	2018	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
116	874250	123122	2019	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
117	10849	8854	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
117	10849	8854	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
117	10849	8854	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
117	10849	8854	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
117	10849	8854	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
118	880635	3790	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
118	880635	3790	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
118	880635	3790	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
118	880635	3790	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
118	880635	3790	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
119	873343	122899	2015	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
119	873343	122899	2016	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
119	873343	122899	2017	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
119	873343	122899	2018	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
119	873343	122899	2019	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
120	875407	3870	2015	JARDIM ROMANO	1,00%
120	875407	3870	2016	JARDIM ROMANO	1,00%
120	875407	3870	2017	JARDIM ROMANO	1,00%
120	875407	3870	2018	JARDIM ROMANO	1,00%
120	875407	3870	2019	JARDIM ROMANO	1,00%
Nº	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
121.1	859304	124753	2015	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.1	859304	124753	2016	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.1	859304	124753	2017	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.1	859304	124753	2018	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.1	859304	124753	2019	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.2	859304	124754	2015	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.2	859304	124754	2016	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.2	859304	124754	2017	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.2	859304	124754	2018	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.2	859304	124754	2019	JARDIM SANTA TEREZINHA	1,00%
121.3	859304	124755	2015	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
121.3	859304	124755	2016	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
121.3	859304	124755	2017	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
121.3	859304	124755	2018	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%

121.3	859304	124755	2019	JARDIM SANTA TEREZINHA	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
122	541	8849	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
122	541	8849	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
122	541	8849	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
122	541	8849	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
122	541	8849	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
123	35732	7020	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
123	35732	7020	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
123	35732	7020	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
123	35732	7020	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
123	35732	7020	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
124.1	21872	8114	2015	SÃO PEDRO	1,00%
124.1	21872	8114	2016	SÃO PEDRO	1,00%
124.1	21872	8114	2017	SÃO PEDRO	1,00%
124.1	21872	8114	2018	SÃO PEDRO	1,00%
124.1	21872	8114	2019	SÃO PEDRO	1,00%
124.2	21872	8120	2015	SÃO PEDRO	1,00%
124.2	21872	8120	2016	SÃO PEDRO	1,00%
124.2	21872	8120	2017	SÃO PEDRO	1,00%
124.2	21872	8120	2018	SÃO PEDRO	1,00%
124.2	21872	8120	2019	SÃO PEDRO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
125.1	10876	172	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.1	10876	172	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.1	10876	172	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.1	10876	172	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.1	10876	172	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.2	10876	5624	2015	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.2	10876	5624	2016	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.2	10876	5624	2017	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.2	10876	5624	2018	JARDIM AMÉRICA	1,00%
125.2	10876	5624	2019	JARDIM AMÉRICA	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
126	76173	8024	2015	CENTRO	1,00%
126	76173	8024	2016	CENTRO	1,00%
126	76173	8024	2017	CENTRO	1,00%
126	76173	8024	2018	CENTRO	1,00%
126	76173	8024	2019	CENTRO	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
127	877014	124996	2015	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
127	877014	124996	2016	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
127	877014	124996	2017	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
127	877014	124996	2018	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
127	877014	124996	2019	SETOR GENOVEVA ALVES	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
128	357984	122537	2015	JARDIM BELA VISTA I	3,00%
128	357984	122537	2016	JARDIM BELA VISTA I	3,00%
128	357984	122537	2017	JARDIM BELA VISTA I	3,00%
128	357984	122537	2018	JARDIM BELA VISTA I	3,00%
128	357984	122537	2019	JARDIM BELA VISTA I	3,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
129	871489	6828	2015	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
129	871489	6828	2016	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%

129	871489	6828	2017	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
129	871489	6828	2018	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
129	871489	6828	2019	SETOR CRISTO REDENTOR	1,00%
N°	COD. CONTRIB.	COD. PROP.	ANO	BAIRRO	ALÍQ.
130	74342	635	2015	SETOR AEROPORTO	1,50%
130	74342	635	2016	SETOR AEROPORTO	1,50%
130	74342	635	2017	SETOR AEROPORTO	1,50%
130	74342	635	2018	SETOR AEROPORTO	1,50%
130	74342	635	2019	SETOR AEROPORTO	1,50%