



O IPTU COMO INSTRUMENTO DE ARRECADAÇÃO E POLÍTICA URBANA

FRANCISCO DAS CHAGAS MOREIRA LIMA¹
AÉCIO FLÁVIO PALMEIRA FERNANDES²

Resumo: O IPTU é tributo municipal que desempenha um importante papel na governabilidade do município, exercendo função de natureza fiscal, na medida em que possui grande potencial arrecadatório, embora não devidamente explorado pela maioria dos municípios brasileiros, e extrafiscal, pois funciona como instrumento de controle e direcionamento do desenvolvimento municipal. O Município possui autonomia para instituir o IPTU, mas deve atuar dentro da margem permitida pela Constituição, respeitando também as diretrizes estabelecidas pelo CTN. Não obstante a Lei de Responsabilidade Fiscal aponte no sentido da obrigatoriedade e cobrança do IPTU, há divergências acerca da real obrigatoriedade da instituição desse tributo.

Palavras-chave: IPTU. Progressividade. Extrafiscalidade. Responsabilidade.

CONCEITO

O IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, é uma espécie de tributo de competência exclusiva dos Municípios (CF, art. 156, I).

Assim, cabe a cada município elaborar lei que institua a cobrança desse imposto, especificando todos os elementos necessários (alíquota, base de cálculo, sujeito passivo, fato gerador, multa). Não basta, portanto, a disposição constitucional designando a capacidade tributária ativa dos municípios com relação ao IPTU para que este possa ser cobrado. É necessário que cada município, através das câmaras municipais, edite lei instituindo a cobrança do tributo. Ainda, a edição desta lei não é facultativa, isto é, o município não tem a opção de editar ou não editar lei que institua a cobrança do IPTU em seu território. A Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), em seu art. 11, determina que “constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da

¹ Aluno do 5º semestre do Curso de Direito da *Faculdade Luciano Feijão* (FLF). E-mail: franciscomlima@hotmail.com

² Aécio Flavio Palmeira Fernandes é Especialista em Direito Constitucional pela Faculdade Sete de Setembro. Professor do Curso de Direito da *Faculdade Luciano Feijão* (FLF). Procurador do Município. E-mail: aecio.fernandes@hotmail.com



competência constitucional do ente da Federação”. Portanto, a não instituição do IPTU é violação à Lei de Responsabilidade Fiscal. O parágrafo único do citado dispositivo determina ainda que a União e os Estados não poderão realizar repasses voluntários para os municípios que não tiverem instituído qualquer dos tributos municipais.

Os Municípios, em razão da autonomia legislativa que dispõem, têm liberdade para definir os detalhes desse imposto municipal devendo, contudo, observar as limitações constitucionais a que está adstrito. Deste modo, não pode o município invadir a esfera da imunidade tributária garantida pela Constituição (art. 150, VI), ou fixar alíquota extremamente elevada que confira caráter confiscatório ao tributo (art. 150, IV). Também não pode o município definir seu IPTU com elementos que desnaturem a essência desse tributo (não pode a lei municipal, por exemplo, definir como hipótese de incidência do IPTU a propriedade de semoventes, pois é da natureza desse tributo incidir apenas sobre bens imóveis, quais sejam, a propriedade territorial e predial urbana). Mas pode, por exemplo, definir situações de isenções, de mitigação e majoração da alíquota. Neste sentido é o art. 6º. do Código Tributário Nacional, quando diz:

A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

O CTN delimita como Fato Gerador do IPTU “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”.

A Base de Cálculo será o valor venal do imóvel (CTN, art. 33).

A Alíquota do IPTU é uma porcentagem que incidirá sobre o valor venal do imóvel urbano. Em razão do princípio da legalidade (CTN, art. 97, IV), sempre deverá ser estabelecida em lei, não podendo o poder executivo instituí-la por si só ou majorá-la. Conforme já dito, o município tem liberdade para fixar as alíquotas, mas deve obedecer ao princípio constitucional que veda o estabelecimento de tributo com efeito confiscatório (CF, art. 150, IV). A Constituição permite a progressividade da alíquota tributária do IPTU, podendo o município estabelecer uma progressividade temporal (CF, art. 182, §4º) e de acordo com a localização e uso do imóvel (CF, art. 156, II).



AS FUNÇÕES DO IPTU: FISCALIDADE E EXTRAFISCALIDADE

De modo geral, a função precípua dos tributos pode ser classificada em fiscal e extrafiscal. A função fiscal do tributo é a arrecadação de recursos financeiros para os cofres públicos, de modo a propiciar posteriores investimentos em prol da coletividade. A funcionalidade extrafiscal do tributo corresponde à importância que ele desempenha no controle da atividade privada, indo além do intuito meramente arrecadatório, estimulando determinados comportamentos e desestimulando outros.

Segundo Sabbag (2012, p. 157):

A par da forma de imposição tradicional, voltada com exclusividade à arrecadação de recursos financeiros (fiscais) para o atendimento das necessidades coletivas, exsurge a tributação extrafiscal, que se orienta para o fim ordenador e reordenador da economia e das relações sociais, e não para a missão meramente arrecadadora de riquezas.

Embora todos os tributos possuam as duas funções, alguns se destacam por sua função preponderantemente fiscal e outros com mais ênfase na extrafiscalidade. Assim, podemos citar como exemplo de tributo eminentemente fiscal o Imposto de Renda e de tributo que com premente função extrafiscal o Imposto de Importação.

Questionamento relevante é o que diz respeito a qual dessas duas funções é preponderante no IPTU.

Não obstante o IPTU possua um grande potencial em termos de arrecadação, o fato é que a maioria dos municípios arrecada muito pouco com o IPTU. Segundo matéria publicada no site da Folha de São Paulo em 07/10/2013, “na média de 15 das principais capitais, o IPTU responde por apenas 4% das receitas permanentes da prefeitura”. Isso configura um baixíssimo aproveitamento do tributo, fruto de máquinas administrativas desorganizadas, sem competência para estabelecer um sistema consistente e eficaz de cobrança dos tributos municipais, além de interesses eleitoreiros e falta de vontade política de fazer valer o IPTU.

Em estudo publicado em 2013 pela FNP – Frente Nacional de Prefeitos, referente ao ano de 2012 (relatório mais recente), registrou-se um baixo crescimento do



IPTU, o que fez o tributo perder ainda mais importância no orçamento. Segundo o estudo:

Por se tratar de um tributo direto, de alta visibilidade por parte do contribuinte, costuma estar envolto em polêmicas. O desgaste político decorrente da resistência de grupos sociais à sua cobrança faz com que a revisão dos critérios que condicionam a elevação da arrecadação do IPTU esteja sujeita a um ciclo político-eleitoral. Evita-se qualquer reajuste acima da reposição inflacionária em períodos próximos às eleições ou em final ou início de mandato.

O estudo mostrou, inclusive, que a participação do IPTU no orçamento municipal é menor nos municípios menores. Enquanto nos municípios com mais de 500 mil habitantes a participação do IPTU na receita corrente é de 9,6%, nos municípios com menos de 20 mil habitantes é de menos de 1%. Paradoxalmente, os municípios mais carentes e necessitados de recursos são os que menos se empenham em fazer valer sua capacidade tributária ativa.

Mas a função do IPTU não é meramente arrecadatória. A função extrafiscal no IPTU é marcante na medida em que a manipulação pelo poder público municipal das alíquotas desse imposto pode ser usada como instrumento de política urbana (através da imposição de alíquotas maiores sobre terrenos não construídos, por exemplo), mecanismos de redistribuição de renda (isentando do tributo os imóveis dos bairros mais carentes) e até mesmo de controle ambiental (aumento da alíquota para imóveis que produzam mais poluentes e redução de alíquotas para os imóveis que jogam menos produtos danosos ao meio ambiente, por exemplo).

A PROGRESSIVIDADE DO IPTU

Tributo progressivo é aquele cuja alíquota varia conforme o valor da base de cálculo ou conforme outro critério definido pelo legislador. É ferramenta através da qual se propicia justiça tributária, tendo em vista a capacidade contributiva do sujeito passivo e o interesse social na atividade que ele desempenha. Na definição de Sabbag (2012, p. 1003): “Quanto ao plano conceitual, pode-se lembrar que a progressividade é técnica



de incidência de alíquotas variadas, cujo aumento se dá na medida em que se majora a base de cálculo do gravame”.

Como já dito, há outros critério além do valor da base de cálculo para se definir a progressividade de um tributo. A Constituição Federal, reconhecendo a importante função extrafiscal do IPTU, tratou de assegurar em seu texto a possibilidade de os municípios instituírem alíquotas progressivas ao IPTU, em razão do valor do imóvel, de sua localização e do uso que lhe é dado (CF, art. 156, I, §1º).

O Estatuto da Cidade (Lei 10.257/2001), em seu art. 4º, IV, a, definiu o IPTU como instrumento de política urbana. É através da progressividade, que permite a possibilidade de aplicação de alíquotas diferenciadas, que se realiza política urbana através desse imposto municipal.

Segundo o citado diploma legal, é objetivo da política urbana ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana (art. 2º). De acordo com essa lei, devem ser desestimuladas a utilização inadequada dos imóveis urbanos, a retenção especulativa, a poluição e a degradação ambiental, além da exposição da população a riscos e desastres, dentre outras condutas não-benéficas ao bem comum. E o desestímulo a tais condutas pode ser feito através do aumento progressivo da alíquota do IPTU.

O art. 7º do Estatuto da Cidade define os moldes nos quais os municípios poderão instituir o IPTU progressivo. Segundo a lei em tela, a majoração progressiva da alíquota deverá ser especificada pela lei municipal, devendo o aumento ocorrer anualmente, pelo período de 5 anos. O aumento de um ano para o outro não poderá ser superior ao dobro da alíquota anterior (por exemplo, se a alíquota era de 3% no ano de 2014, em 2015, caso o imóvel se enquadre nas condições de IPTU progressivo, a alíquota poderá chegar a, no máximo, 6% do valor venal do imóvel). O valor máximo que a alíquota progressiva do IPTU poderá atingir é de 15%. Considerou o legislador que uma alíquota superior a esse valor faria com que o tributo adquirisse natureza confiscatória, o que violaria o princípio constitucional que veda a imposição de tributo dessa natureza.



Antes da Emenda Constitucional nº. 29/2000 (que alterou o §1º do art. 156), a progressividade do IPTU limitava-se a funcionar como uma espécie de sanção aos imóveis que não estivessem atendendo adequadamente à função social da sociedade, face ao que exigia o Estatuto da Cidade e o Plano Diretor. Foi somente a partir da edição dessa Emenda que se encerrou a celeuma acerca da possibilidade de os Municípios instituírem também alíquotas diferenciadas de acordo com o valor do imóvel³. Até então, somente certos imóveis estavam sujeitos à alíquota progressiva. O STF editou Súmula visando pacificar a questão:

Súmula 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.

Com a edição da Emenda nº. 29, o IPTU tornou-se um imposto progressivo em sua essência, na medida em que a progressividade da alíquota ocorre não mais apenas em situações excepcionais e com natureza de sanção administrativa, mas sendo aplicada agora em todas as situações de incidência do imposto. A alíquota poderá ser progressiva quer em razão do valor do imóvel, quer em razão do não adequado atendimento de sua função social. A diferença é que a alíquota progressiva em razão do valor do imóvel não varia da mesma forma que a alíquota progressiva decorrente do inadequado atendimento da função social da propriedade. Nesta, conforme já explicado, a progressividade é temporal, variando ano após ano, enquanto que naquela a alíquota só variará se o valor do imóvel também sofrer alterações, fazendo com que ele se inclua numa zona de valor definida em lei onde a tributação é mais elevada.

A autorização para a progressividade da alíquota do IPTU conforme o valor do imóvel é o reconhecimento por parte do legislador constituinte reformador da premente função extrafiscal do IPTU, reforçando-o como importante instrumento de política urbana. Uma maior alíquota aplicada aos imóveis mais valiosos consubstancia a justiça tributária, prestigiando a observância da capacidade contributiva, além de funcionar como mecanismo de distribuição de renda no município, na medida em que permite

³ RE 666156, RE 602347, AI 712743.



cobrar mais das zonas residenciais mais ricas enquanto cobra menos imposto das zonas mais pobres.

CORREÇÃO DO VALOR VENAL DO IMÓVEL

Segundo o art. 33 do Código Tributário Nacional - CTN, a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel. O valor venal de um imóvel, de acordo com o parágrafo único do mesmo dispositivo, é calculado sem levar em conta o valor dos bens móveis nele mantidos, em caráter permanente ou temporário, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade. Na definição de Sabbag (2012, p. 1000): “Quanto à dimensão semântica da expressão “valor venal”, pode-se afirmar que é crível considerar tal valor como o preço à vista que o imóvel alcançaria se colocado à venda em condições normais no mercado imobiliário”.

Portanto, pode-se dizer, grosso modo, que valor venal é o valor de mercado do imóvel.

Deste modo, é natural que esse valor passe por variações ao longo do tempo, seja por questões monetárias e inflacionárias, seja por valorização ou desvalorização imobiliária. Por esta razão, é legítimo ao Poder Público Municipal realizar atualizações nos valores venais dos imóveis que constam em seus registros sobre os quais incide IPTU.

Nos termos do art. 97 do CTN, a majoração de tributos submete-se ao princípio da legalidade tributária, só podendo ser realizada através de lei. Contudo, o §2º desse mesmo dispositivo diz que a atualização do valor monetário da base de cálculo não constitui majoração de tributo.

Portanto, a atualização dos valores da base de cálculo do IPTU pode ser feito diretamente pelo Poder Executivo Municipal, através de decreto. Não pode, entretanto, o Município aumentar excessivamente a base de cálculo sob o argumento de atualização do valor venal, quando, na realidade, objetiva, em seu afã arrecadatório, proceder ao aumento do tributo, burlando as exigências da legalidade estrita e da anterioridade tributária. Estabelece-se então a questão de qual limite, margem de atuação, tem o Poder



Público municipal para realizar essa atualização nos valores venais dos imóveis sujeitos ao IPTU.

O STJ, através da Súmula nº. 160 buscou unificar os entendimentos, ao afirmar que “é defeso ao Município atualizar o IPTU, mediante Decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária”.

Sintetiza Sabbag (2012, p. 1000):

Com efeito, quanto ao IPTU, a simples atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo com índices oficiais de correção monetária – por decreto municipal, por exemplo –, não implica majoração do tributo, podendo ser feita por meio de ato infralegal, a teor do § 2º do art. 97 do CTN. Todavia, se o decreto se exceder em relação aos índices oficiais, veiculando aumento sob a capa de uma “atualização”, o excesso será declarado indevido, haja vista violar-se o princípio da legalidade tributária, na vertente da estrita legalidade ou tipicidade fechada.

Disso pode-se concluir que, embora o valor venal do imóvel para efeitos de base de cálculo do IPTU seja, grosso modo, o seu valor de mercado, caso o imóvel passe por valorização mercadológica superior ao índice oficial de correção monetária, o Município estará adstrito ao limite do índice oficial para realizar a correção. Assim, o valor de mercado propriamente dito só será levado em consideração quando do registro do imóvel nos assentamentos do município. A partir daí, segundo o entendimento firmado pelo STJ, mesmo que o imóvel dobre o seu valor de mercado, o reajuste da base de cálculo estará limitado aos índices oficiais de correção monetária.

Na prática, enquanto esse entendimento for dominante na jurisprudência nacional, significa que os municípios não podem verdadeiramente *atualizar* o valor venal dos imóveis para efeitos de cobrança do IPTU, mas apenas *corrigir* monetariamente o valor da primeira avaliação. Há que se questionar a justeza desse entendimento, frente ao cenário de inflação sob controle e crescente valorização imobiliária. O potencial arrecadatório do IPTU pode restar seriamente comprometido. Trata-se de um embate entre as limitações ao poder de tributar, notadamente o princípio da legalidade, e a legitimidade tributária do ente municipal. Necessário que haja a possibilidade de corrigir grandes distorções que podem decorrer do entendimento firmado pelo STJ.



A OBRIGATORIEDADE DO MUNICÍPIO NA INSTITUIÇÃO DO IPTU

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 11, estabelece que é requisito essencial de responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. Por outras palavras, todos os entes federados devem instituir os tributos pelos quais são constitucionalmente competentes.

Diante disso, pode-se concluir que o Município tem a obrigação de instituir o IPTU e de providenciar a sua efetiva arrecadação e cobrança. A não observância desses procedimentos constitui infração à Lei de Responsabilidade Fiscal. Tanto que o parágrafo único do dispositivo em estudo veda a realização de transferências voluntárias para o ente que não cumprir com essa obrigação.

As receitas que podem advir da adequada instituição e cobrança do IPTU são importantes e não podem ser dispensadas pelo gestor público em prol de interesses eleitoreiros.

Não obstante, a opinião do renomado tributarista Eduardo Sabbag é no sentido da não obrigatoriedade dos municípios na instituição do IPTU. Em suas palavras:

O exercício da competência tributária, conquanto irrenunciável e intransferível, pode ser considerado facultativo. De fato, no plano da conveniência, cada ente tributante decide sobre o exercício da competência tributária. Não obstante, o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n. 101/99) dispõe que, no plano de gestão fiscal da pessoa política, deve haver a instituição de “todos” os tributos que compete à entidade, sob pena de sanções (art.11, parágrafo único). O dispositivo merece interpretação cautelosa, pois o legislador quis, salvo melhor juízo, estimular a instituição do tributo economicamente viável, cuja competência estaria inadequadamente estanque. Portanto, entendemos que é defensável a facultatividade do exercício da competência tributária, uma vez que o art.11 da Lei de Responsabilidade Fiscal não traduz, incontestavelmente, mecanismo efetivo de obrigatoriedade⁴.

O autor argumenta que há facultatividade do município em instituir ou não o IPTU porque, embora a lei qualifique sua instituição e cobrança como requisito

⁴SABBAG (2012, p. 385)



essencial de responsabilidade, não estabelece as sanções realmente capazes de obrigar o município a atender o mandamento.

Data maxima vênia, não é a força da sanção que define se uma conduta deve ser observada, mas sim o mandamento legal que determina certo comportamento. Assim, se a Lei de Responsabilidade Fiscal diz que os entes federativos estão obrigados a instituir os tributos que a Constituição lhes deu competência, não é a suposta fragilidade da sanção à desobediência desse mandamento que o torna facultativo.

Além disso, poucos são os municípios brasileiros que podem abrir mão dos repasses facultativos da União e dos Estados. Não poder receber esse tipo de repasses já representaria pesada sanção. Também não estaria excluída uma eventual responsabilização por improbidade administrativa do agente público que deixar realizar o que está no rol de suas atribuições no que tange à instituição e a devida cobrança do IPTU.

CONCLUSÃO

O IPTU é um tributo que, se bem utilizado, pode desempenhar importante papel no desenvolvimento do município, seja no aspecto da arrecadação de receitas, seja no de instrumento de realização de política urbana. É necessário, contudo, que a boa utilização desse valioso tributo seja verificada desde o momento de sua instituição, ainda na seara legislativa, com a previsão de normas que observem a justiça tributária, a capacidade contributiva e tendo em vista a função social da propriedade, até o momento, já na via executiva, de sua efetiva cobrança.

Vimos, ao longo deste trabalho, que o IPTU atualmente tem apenas uma pequena participação no total das receitas dos municípios brasileiros. Isso, de modo nenhum diminui a importância deste tributo, mas ao contrário, demonstra o grande potencial arrecadatório que ainda pode ser desenvolvido. Além disso, extraímos do presente estudo que a principal função do IPTU não está na arrecadação propriamente dita, mas sim no papel fundamental que esse tributo pode desempenhar na gestão municipal como instrumento de realização de política urbana, de direcionamento do desenvolvimento das cidades, distribuição de renda e no desestímulo ao desrespeito da



função social da propriedade, através da instituição de alíquotas progressivas. Contudo, a extrafiscalidade do tributo só pode se materializar adequadamente através da sua efetiva aplicação prática, da existência de uma máquina administrativa municipal organizada o bastante para ter controle sobre a arrecadação tributária a que faz jus.

É em razão da importância do IPTU que o município não pode abrir mão de criar e efetivamente cobrar esse tributo. O município e os gestores públicos municipais, por força da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Improbidade Administrativa, devem encontrar meios de exercer efetivamente a competência tributária que foi delegada pela Constituição Federal. Não se pode mais abrir mão do IPTU em prol de interesses eleitoreiros. A efetivação do IPTU é algo do interesse dos próprios municípios.

O IPTU tem o potencial de proporcionar um grande bem à coletividade municipal, de modo que qualquer dessabor individual decorrente de sua adequada cobrança é pequeno diante do grande benefício que decorrerá disso.

THE IPTU (TAX ON URBAN TERRITORIAL PROPERTY) AS A COLLECTION INSTRUMENT AND URBAN POLICY

ABSTRACT: The IPTU is a municipal tax which plays an important role in municipal governance, exercising functions of a fiscal nature, once that has great potential revenue collection, although not properly explored by most municipalities, and extra tax, since it functions as an instrument of control and direction of municipal development. The municipality has autonomy to establish property taxes, but must act within the range allowed by the Constitution, also respecting the guidelines established by the Tax Code. Despite the Fiscal Responsibility Law point towards the mandatory collection of the property tax, there are disagreements about the actual requirement of the institution of this tax.

Keywords: *IPTU. Progressiveness. Extra taxation. Responsibility.*

REFERÊNCIAS

COSTA, Nelson Nery. **Direito Municipal Brasileiro**. 4ª. ed Rio de Janeiro: Forense, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de Direito Tributário**. 13ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

FOLHA DE SÃO PAULO. *Maioria dos municípios arrecada pouco com IPTU, afirma estudo*. Disponível em: < <http://dinheiropublico.blogfolha.uol.com.br/2013/10/07/maioria-dos-municipios-arrecada-pouco-com-iptu-diz-estudo/>>. Acesso em: 04 fev 2014.



FNP – Frente Nacional de Prefeitos. *Finanças dos Municípios do Brasil. Ano 9. 2013.* Disponível em: <http://www.aequus.com.br/anuarios_brasil.html>. Acesso em: 04 fev 2014.