V ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI MONTEVIDÉU – URUGUAI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

MARCIANO BUFFON

ANDRÉS JAVIER BLANCO BELTRAMI

Copyright © 2016 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos.
Nenhuma parte deste livro poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN
Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP
Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC
Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:
Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH
Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR
Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini Sanches – UNINOVE
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)
Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF
Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDi
Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC
Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG
Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA
Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D598
Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UdelaR/Unisinos/URI/ UFSM /Univali/UPF/FURG;

Coordenadores: Andrés Javier Blanco Beltrami, Antônio Carlos Diniz Murta, Marciano Buffon – Florianópolis: CONPEDI, 2016

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-244-6
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Instituciones y desarrollo en la hora actual de América Latina.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Interncionais. 2. Direito tributário. 3. Direito financeiro. I. Encontro Internacional do CONPEDI (5. : 2016 : Montevidéu, URU).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito
Florianópolis – Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br



Universidad de la República
Montevideo – Uruguay
www.fder.edu.uy

V ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI MONTEVIDÉU – URUGUAI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

Muito nos apraz ter a oportunidade de integrar, participar e contribuir num evento da envergadura do V Encontro Internacional do CONPEDI na linda, história e emblemática cidade de Montevidéu. Esta capital do nosso país co-irmão Uruguay que, através de sua Universidade do Uruguay, nos anfitriou de forma tão carinhosa, pode proporcionar exposições e debates dos mais variados e requintados quilate. Em especial, ao discutir, em nosso GT, o direito tributário e financeiro, podemos aferir o engajamento e motivação ímpar dos estudantes e pesquisadores do direito seja no Brasil seja dentre os Uruguaios. Unge apontar a crise fiscal que o Brasil atravessa a duras penas, perpassada, paralelamente, por uma crise política qualificada como uma das mais intensas da história nacional não se sabendo, exatamente em que proporção, qual seria a antecedente ou consequente uma da outra. Entretanto, percebe-se uma uma luz no final do túnel. Isso se dá por uma razão clara. Nas crises, sejam do Estado, como no caso brasileiro, sejam de qualquer estirpe, aparecerem as idéias e, a partir daí, soluções. Tais soluções por mais que não sejam as perfeitas - já que tal qualidade, dependerá, muitas vezes, do arbítrio dos grupos impactados por seus efeitos - albergam ao pais esperança. Quando lemos os trabalhos apresentados, com a qualidade científica notável, e presenciamos a paixão e contundência na sua exposição, nos espíritos são enriquecidos com a certeza que a renovação no saber e índole no bem fazer na área do direito, notadamente no direito tributário é palpável e instigante.

Discussões afetas à guerra fiscal e seus efeitos deletérios sobre o pacto federativo; tributação sobre o consumo e a injustiça sobre os mais pobres; a hipotética criação de um imposto sobre grandes fortunas no pais como consectário do primado da capacidade contributiva; o regime especial como um verdadeiro direito tributário casuísdico paralelo ao aplicável genericamente, causado, possivelmente, pela indicada guerra fiscal, dentre outras temas, nos faz crer que se depender dos cientistas do direito nesta área envolvente de gestão de receita e despesa, temos suficientes razões para sermos e continuarmos otimistas.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - FUMEC

Prof. Dr. Marciano Buffon - UNISINOS

Prof. Dr. Andrés Javier Blanco Beltrami - UDELAR

ANÁLISE DO VOTO DO MINISTRO MOREIRA ALVES NO RE Nº 153.771-0 MG, DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, COM BASE NA TEORIA DA ARGUMENTAÇÃO JURÍDICA DE ALEXY

ANALYSIS MOREIRA ALVES MINISTER OF VOTE IN RE Nº 153.771-0/MG, THE SUPREME FEDERAL COURT, BASED ON THE THEORY OF LEGAL ARGUMENT OF ALEXY

Hélio Silvio Ourém Campos [1]
Albert August Walter Van Drunen [2]

Resumo

O Brasil, Estado Democrático de Direito, deve buscar a concretização da igualdade material, não apenas formal. Em âmbito tributário, essa igualdade pode ser buscada através da graduação da capacidade contributiva nos impostos. Este trabalho analisará, explicativamente, valendo-se de estudo de caso, o voto do Ministro Moreira Alves no julgamento do RE nº 153.771-0/MG, utilizando-se da Teoria da Argumentação Jurídica de Alexy como forma de verificar a hipótese: "à luz da Teoria da Argumentação Jurídica de Alexy, não pode ser considerado racionalmente justificado no contexto da ordem jurídica brasileira o voto do Ministro Moreira Alves no julgamento do RE nº 153.771/0-MG".

Palavras-chave: Direito tributário, Re nº 153.771-0/mg, Princípio da capacidade contributiva nos imposto reais

Abstract/Resumen/Résumé

The Brazil, democratic state, should seek achievement of substantive equality, not just formal. In the tax area, this equality can be sought through degree of ability to pay in taxes. This paper will examine explanatorily, drawing on case study, the vote of Minister Moreira Alves in the trial of RE No. 153771-0 / MG, using the Alexy of Legal Argumentation Theory as way to verify the hypothesis: "the the Theory of legal Argumentation Alexy, can not be considered reasonably justified in the context the Brazilian legal system the vote of Minister Moreira Alves in trial of RE No 153771/0- MG."

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax law, Re nº 153.771-0/mg, Ability-to-pay principle the tax in rem

[1] Juiz Federal; Líder de Grupo de Pesquisa-CNPq; Professor Titular da UNICAP (Graduação, Mestrado e Doutorado); Doutor em Direito pela UFPE e Doutorado pela Faculdade Clássica de Direito de Lisboa.

[2] Mestrando pela Universidade Católica de Pernambuco; Auditor Fiscal da Prefeitura do Cabo de Santo Agostinho.

1 INTRODUÇÃO

Considerando as três bases econômicas tributáveis no Brasil, conforme determinação constitucional, patrimônio, renda e consumo, 43% da tributação incide sobre o consumo (OCDE, 2012) e, quanto aos Municípios, tendo como base as 26 capitais, com exclusão do Distrito Federal, essa concentração da tributação sobre o consumo é ainda mais exacerbada, sendo de 65%, através do ISSQN[1], ante 23%, através do IPTU[2], e 12%, através do ITBI[3], tendo como base a receita proveniente apenas dos impostos de competência privativa dos Municípios no exercício de 2013 (STN, 2013).

O voto do Ministro Moreira Alves no RE nº 153.771-0/MG, de 20/11/1996, do Supremo Tribunal Federal – STF, é paradigmático nesse sentido. Este julgamento analisou, em sede de controle difuso, a constitucionalidade da progressividade fiscal aplicada ao IPTU, considerando inconstitucional a referida técnica de graduação da capacidade contributiva, sob a alegação da inaplicabilidade do princípio da capacidade contributiva aos impostos reais, conforme conceituou o IPTU.

Esse entendimento repercutiu em vários julgamentos do STF, tais como nos RE 204.827-5/SP, de 12/12/1996, 234.105-3/SP, de 08/04/1999, 227.033/SP, de 10/08/1999, 252.368/SP, 17/08/1999, e 252.044/SP, de 31/08/1999, 562.045/RS, de 06/02/2013. Com a promulgação da EC 29/2000, alterou-se a redação do §1º do art. 156 da Constituição Federal, permitindo-se expressamente a progressividade quanto ao IPTU em razão do valor do imóvel, entretanto, houve a manutenção da Súmula 656 nos seguintes termos: "É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão *inter vivos* de bens imóveis – ITBI[4] com base no valor venal do imóvel", como também houve a edição da Súmula 668, estabelecendo-se que: "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".

Devido à importância desse voto para o entendimento da matéria, este trabalho visa analisar, de forma pormenorizada, este voto, utilizando-se do método trazido pela teoria da

[1] Imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos pela Lei Complementar 116/2003.
[2] Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.
[3] 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.
[4] Foi objeto de estudo a aplicação da progressividade fiscal ao ITBI como forma de concretização da capacidade contributiva em trabalho anterior desenvolvido em CAMPOS, Hélio Sílvio Ourém; DRUNEN, Albert August Walter Van. Concretização do princípio da capacidade contributiva no ITBI. Revista da Presidência, Brasília, vol. 17, nº 113, Out.2015/Jan.2016, p. 521-546.

argumentação jurídica proposta por Alexy. A pergunta de partida considerada será a seguinte: "À luz da Teoria da Argumentação Jurídica de Alexy, pode ser considerada racionalmente justificada no contexto da ordem jurídica brasileira o voto do Ministro Moreira Alves no julgamento do RE nº 153.771/0-MG?", apresentando como hipótese que "à luz da Teoria da Argumentação de Alexy, não pode ser considerado racionalmente justificada no contexto da ordem jurídica brasileira o voto do Ministro Moreira Alves no julgamento do RE nº 153.771/0-MG". Será utilizada uma análise descritiva e explicativa do material com a utilização de pesquisa bibliográfica com estudo de caso. Por fim, destaca-se que foram separados em fragmentos o voto do Ministro e transcritos para o corpo desta análise, como forma de ser o mais fiel possível na exposição das premissas e argumentos utilizados pelo Ministro, e, quando na análise de algumas das obras citadas por ele, foram buscadas as obras nas mesmas edições citadas no voto.

2 ALGUMAS TEORIAS DA ARGUMENTAÇÃO JURÍDICA

Pode-se considerar que a partir de 1790 há a instauração de uma obrigação em motivar as decisões judiciais (PERELMAN, 2000, p. 29), sendo destacadas nessa análise a escola da exegese, a escola funcional e sociológica, o positivismo jurídico de Kelsen, as teorias da argumentação tópica do raciocínio jurídico de Viehweg e Perelman e a teoria da argumentação jurídica de Alexy.

Quanto à Escola da Exegese, de forma sintética, pode-se afirmar que essa escola assimilava o direito como um sistema dedutivo, nos moldes dos sistemas axiomáticos da geometria ou da aritmética. Entretanto, esse tipo de interpretação do direito não dava formas suficientes para resolver os problemas das lacunas.

O tema do livro de Viehweg (1979), Tópica e Jurisprudência, é a Ciência do Direito, que ele se refere como a jurisprudência. Ele realiza discussões sobre o que ele considera uma visão restritiva da ciência em oposição à noção de prudência da antiguidade.

A nova retórica de Perelman seria mais elaborada do que a tópica de Viehweg, mas da mesma forma que este, trabalha com a ideia de formação de *topoi* como base. São importantes algumas análises empreendidas por Perelman tais como o fato de afirmar que a argumentação é dirigida para auditórios diversos, interessando-se pelo diálogo socrático, pela dialética, tal como foi concebida por Platão e Aristóteles, pela arte de defender uma tese e de atacar o adversário, numa controvérsia, englobando, portanto, todo o campo da argumentação,

complementar da demonstração, da prova pela inferência estudada pela lógica formal (PERELMAN, 2000, p. 144).

Quanto a Alexy, este concebe o discurso jurídico como um caso especial do discurso prático geral. Estes dois tipos de discurso têm em comum a preocupação com a correção das afirmações normativas, entretanto, aquele é um caso especial deste por acontecer dentro de uma série de limitações, tais como a lei, os precedentes, a dogmática, além das limitações de ordem processual, não se aplicando esta última no discurso da ciência jurídica.

Quanto à interpretação, têm-se os argumentos semântico, genético, histórico, comparativo, sistemático e teleológico. As formas especiais de argumentos jurídicos seriam a analogia, *argumentum e contrario*, *argumentum a fortiori* e *argumentum ad absurdum* (ALEXY, 2001, p. 225-262). O autor cria várias regras e formas do discurso prático geral e regras e formas do discurso jurídico.

A partir destas regras formuladas por Alexy, será procedida uma análise quanto à racionalidade dos argumentos apresentados pelo Ministro Moreira Alves no julgamento do RE 153.771/MG.

3 ANÁLISE DO VOTO DO MINISTRO MOREIRA ALVES NO RE Nº 153.771-0/MG

VOTO VISTA

1. O eminente relator, Ministro Carlos Velloso, não conhece do presente recurso extraordinário, porque, fazendo ampla exposição relativa à progressividade do IPTU, sustenta que "*o que está na Constituição, ao que me parece, é que é possível distinguir a progressividade fiscal – C.F., art. 145, §1º, art. 156, §1º - da progressividade – sanção inscrita no art. 182, §4º, II",* e depois de salientar que "*... forte na Constituição, art. 145, §1º, as alíquotas do IPTU deverão ser progressivas, forma, aliás, de se emprestar a esse imposto caráter de pessoalidade, dado que a progressividade, segundo M. DUVERGER, lembra Hugo de Brito Machado, 'constitui um dos meios mais eficazes de personalização do imposto' (M. DUVERGER, 'Hacienda Publica', trad. de José Luiz Ruiz Travessi, Barcelona, 1958, p. 321). Essa progressividade assentar-se-á, especificamente, no disposto no art. 156, §1º, da Constituição, certo que a 'função social' ali inscrita não é a mesma 'função 'social' do §2º do art. 182 da Constituição: a primeira, do art. 156, §1º, independe do plano diretor, porque localizada no campo tributário e não está jungida ao reordenamento de áreas urbanas. Ela se assenta, a função social do art. 156, §1º, numa política redistributivista, ou a progressividade assentada no art.156, §1º, visa a realizar uma política redistributivista, na linha da lição de WILHERM GERLOFF... porque se reconhece estar a renda distribuída de modo inconveniente à vista das aspirações éticas da sociedade',* conclui: *"no caso, conforme está no acórdão recorrido o imposto variou de alíquota, levando-se em consideração o*

valor venal, a zona de situação, e o fato de existir ou não edificação'. Não praticou, portanto, o Município de Belo Horizonte, ao instituir a progressividade fiscal inscrita na Lei Municipal nº 5.641, de 1989, inconstitucionalidade. Ao contrário, a lei mencionada está na linha do que dispõe os artigos 145, §1º, e 156, §1º, da Constituição Federal".

2. Com a devida vênia do eminente relator, não me parece que assim seja. Passo portanto, a examinar os artigos 145, §1º, 156, §1º, e 182, §§ 2º e 4º, todos da Constituição Federal. Reza o §1º do artigo 145: "*1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."*

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

Por outro lado, em face desse dispositivo, não se pode pretender que a expressão "*sempre que possível*" se refira apenas ao caráter pessoal do imposto, e que, por isso, o princípio da capacidade contributiva seja aplicável a todos os impostos ainda quando não tenham caráter pessoal, como sustentam Américo Lacombe e José Maurício Conti, citados no voto do eminente relator.

De feito, a parte final do dispositivo em causa repele essa conclusão, porque a Constituição atribui à administração tributária a faculdade de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, "*especialmente para conferir efetividade a ESSES OBJETIVOS",* ou seja, ao objetivo de que os impostos, se possível, tenham caráter pessoal e ao de que esses impostos com caráter pessoal sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, certo como é que essa faculdade de identificação só tem sentido quando se trata de imposto de caráter pessoal,

ou seja, - na definição de GIANINI (Instituzioni di Diritto Tributario, reimpressão da 9ª ed., p. 159, Dott A Giuffrè Editore, Milano, 1974) -, "*aqueles que alcançam o conjunto de rendimentos ou de bens do contribuinte, ou também uma parte destes, mas enquanto dizem respeito a uma dada pessoa, levando em conta, em medida mais ou mesmo ampla, as suas condições*".

O mesmo não ocorre, evidentemente, com os impostos de caráter real que – também na definição de GIANINI (Ob. Cit., ibidem) – são os que "*alcançam bens singulares ou rendimentos ou também grupos de bens ou de rendimentos, considerados na sua objetividade, sem levar em conta a condição pessoal do sujeito passivo do imposto*".

Fragmento 01

No Fragmento 01, o Ministro apresenta, de forma sintética, o voto do Ministro Carlos Velloso, Relator, afirmando, em seguida, discordar da visão do mesmo. Apresenta-se neste trecho, a premissa de que o disposto no §1º do art. 145 da Constituição Federal –CF "visa a que os impostos, sempre que isso seja possível, tenham caráter pessoal, caso em que

serão graduados – e um dos critérios de graduação poderá ser a progressividade – segundo a capacidade contributiva" (linhas 37-40). Como não é possível apenas através da justificação interna chegar a essa premissa, são necessários novos argumentos, constituindo-se, portanto, em justificação externa, por isso se entende pertinente a análise através da Teoria da Argumentação Jurídica de Alexy.

Quanto ao primeiro argumento, não merece críticas, de fato houve uma distinção entre imposto com caráter pessoal e caráter real, apesar de não ter se referido textualmente a este último tipo, mas se considera a inferência. Entretanto, o segundo argumento merece críticas. A identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas do contribuinte é realizada em relação a todos os impostos. Isso é demonstrado se se considerar que o crédito tributário é constituído através do procedimento denominado lançamento, que consiste na verificação, pela autoridade competente, da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e, caso seja aplicável, aplicação da penalidade cabível (art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/1966)). Ora, o procedimento do lançamento do crédito tributário para ser realizado deverá identificar seja o patrimônio, sejam os rendimentos, sejam as atividades econômicas, independentemente de se tratar de imposto pessoal ou real. Dessa forma, afasta-se esse argumento, uma vez que não é racionalmente justificado pelo ordenamento jurídico pátrio.

63 Por isso mesmo, VICTOR UCKMAR (Princípios
64 Comuns de Direito Constitucional Tributário, trad. MARCO AURÉLIO
65 GRECO, §12, p. 82, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1976),
66 tratando do princípio constitucional da igualdade tributária no tocante à
67 capacidade contributiva, se refere ao "EVIDENTE ABSURDO DE
68 ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS PARA OS IMPOSTOS REAIS". Igualmente,
69 VICENZO CARULLO (La Costituzione della Republica Italiana, p. 184, Dott.
70 Cesare Zuffri-Editore, Bologna, 1950), comentando o artigo 53 da Constituição
71 Italiana que preceitua que "*todos são obrigados a concorrer para as despesas*
72 *públicas em razão de sua capacidade contributiva*" e que "*o sistema tributário*
73 *é informado por critérios de progressividade*", acentua: "*Naturalmente, não*
74 *queremos dizer – nem o poderemos – que todos os impostos indistintamente*
75 *devem ser progressivos, porque bem sabemos como isso seria IMPOSSÍVEL ou*
76 *cientificamente errado: porque bem sabemos que A PROGRESSÃO NÃO*
77 *CONDIZ COM OS IMPOSTOS DIRETOS REAIS e pode encontrar só*
78 *inadequada e indireta aplicação nos impostos sobre consumos e nos impostos*
79 *indiretos em geral*". No mesmo sentido, ZINGALI (apud COCIVERA, Principi
80 di Diritto Tributário, I, ps. 253/254, nota 60, Dott. A Giuffrè Editore, Milano,
81 1974), que dá como uma das características do imposto real a de que ele "*não*
82 *pode ser organizado em forma progressiva (sendo a progressividade das*
83 *alíquotas fundadas sobre o conceito de capacidade contributiva)*". Essa
84 também a posição de BERLIRI (Principi di Diritto Tributario, I, 2ª ed., ps.

268/269, GIUFFRÈ Editore, Milano, 1967, ao advertir: "*Um outro elemento que caracteriza a capacidade contributiva é a sua relação com a pessoa do contribuinte. A capacidade contributiva, propriamente enquanto capacidade, é alguma coisa de subjetivo e não de objetivo: a mesma quantidade de renda ou de patrimônio exprime uma diversa possibilidade de contribuir para as despesas públicas se possuída por Tício, pai de 12 filhos ou por Gaio, solteiro; por Semprônio, jovem em pleno vigor das forças, ou por Mévio, velho paralítico e necessitado de contínua assistência médica. Tal íntima conexão entre a riqueza e seu possuidor resulta clara do confronto entre o art. 15 do Estatuto Albertino – que falava de haveres – e o artigo 53 da Constituição que fala justamente de capacidade contributiva. Aliás, num sistema inspirado em critérios de progressividade é natural que a imposição tenha caráter pessoal e não real.*" Não é diversa a lição de GIANINI (Comentario Sistematico ala Constituzione Italiana direto da PIERO CALAMANDREI E ALESSANDRO LEVI, vol. I, p. 284, G. Barbèra, Editore, Firenze, 1950), ao comentar os preceitos da Constituição italiana sobre as relações tributárias, salienta, com relação à progressividade: "*Pode somente afirmar-se que a não todos os tributos é aplicável o critério da progressividade (exatamente por isso a Constituição refere o critério mesmo ao sistema tributário): que os impostos diretos reais, enquanto alcançam objetivamente os rendimentos singulares (dos terrenos, das construções, etc) devem ser necessariamente proporcionais, pois de outro modo se verificaria a incongruência de alcançar mais gravemente o possuidor de um rendimento derivado de uma fonte de renda que não o possuidor de uma renda igual, mas produzida por fontes de renda diversas; que o campo em que deve sobretudo operar a progressão é o do imposto pessoal sobre o rendimento geral do sujeito"*. Também na Suiça, BLUMENSTEIN (Sistema di Diritto dele Imposte, Trad. FRANCESCO FORTE, §10, II, 2, Dott. A Giuffrè Editore, Milano, 1954) acentua que "*a distinção entre impostos subjetivos e objetivos (pessoais e reais) decorre do fato de que para determinados tipos pode prestar-se atenção à capacidade econômica pessoal do sujeito, enquanto para outros conta só a existência de um determinado objeto de imposto"*. Na Alemanha, CREZELIUS (Steuerrecht II – Besonderes Steuerrecht, §30, 1, p. 416, Verlag C. H. Beck, Müchen, 1991), estudando o imposto imobiliário (Grundsteuer), que também é da competência dos municípios, salienta que ele pertence à espécie dos impostos reais, e acrescenta: "*abarca-se, assim, um determinado objeto do imposto por seu valor ou com sua renda, sem que dependa da capacidade de prestação econômica ou pessoal daquele a quem, juridicamente no tocante ao imposto imobiliário, o imóvel é imputado"*; no mesmo sentido, STEINBERG (verbete GRUNDSTEUER, in Handwörterbuch des Steuerrechts und der Steuerwissenschaften, A-K, p. 549, C.H. Beck´sche Verlagsbuchhandlung, München, 1972). O francês PAUL HUGON (O Imposto – Teoria Moderna e Principais Sistemas, p. 85, Editora Renascença S/A, São Paulo, 1945, dissertando sobre as vantagens e desvantagens dos impostos reais, adverte que "*ele agrava igualmente, por exemplo, os rendimentos de um prédio, seja qual for a situação econômica e social do proprietário: seja rico ou de posses médias, nacional ou estrangeiro, celibatário ou chefe de família, esteja a casa hipotecada ou não, etc.", esclarecendo: "ele se estabelece, pois, sem atender à capacidade contributiva"*. E, no Brasil, dentre outros, ZELMO DENARI (Curso de Direito Tributário, 3ª ed., p. 72, Forense, Rio de Janeiro, 1993) observa, quanto ao imposto real, que

135 "*de índole objetiva, abstrai a capacidade contributiva do contribuinte"*, sendo
136 que "*como exemplos temos o imposto territorial, rural e o imposto predial*".

Fragmento 02

Quanto a este fragmento, é importante apresentar a concepção de capacidade contributiva considerada para que seja possível analisar o sentido dos termos empregados, possibilitando também a análise dos argumentos dogmáticos. Paul Hugon, um dos autores citados, estabelece que, inclusive, na obra usada como referência pelo Ministro, o imposto é um ato econômico de ordem social que concede ao Estado os meios de existência, sendo um sacrifício individual, já que priva o contribuinte de uma parte de seus recursos, por esse motivo se busca regras com o fim de assegurar a produtividade do imposto, permitindo ao Estado arrecadar o necessário para suas despesas, e a justiça, para provocar o mínimo de inconvenientes e prejuízos aos indivíduos. Quanto à regra da produtividade, afirma que esta se refere ao problema relativo à base do imposto, ou seja, sobre que base imponível será realizada a tributação, se será sobre a pessoa ou sobre os bens, se sobre o capital ou sobre o rendimento, se deve ser direto ou indireto. Sendo assim, através da regra da produtividade, determinar-se-ia a faculdade contributiva (HUGON, 1945, p. 34-35).

Quanto à regra da justiça, esta primaria pela fixação da capacidade contributiva, preocupando-se com quem deve pagar o imposto, aplicando-se a regra da generalidade, e de que forma o imposto deve ser fixado, aplicando-se a regra da uniformidade. Em relação a esta, pode-se destacar o estudo da tarifa propriamente dita considerando a progressão, a discriminação e a personalização. Quanto à progressão, afirma que na fixação do imposto deve levar em conta a capacidade contributiva dos indivíduos, devendo o imposto ser calculado de forma a assegurar um sacrifício igual para cada contribuinte, apresentando que capacidade contributiva cresceria mais do que proporcionalmente aos recursos de cada um, por conta da utilidade final (HUGON, 1945, p. 73).

Dessa forma, percebe-se que o autor faz a diferenciação entre faculdade contributiva e capacidade contributiva, sendo aquela fixada ao se estabelecer a base imponível e esta, analisando, principalmente, o sacrifício individual para suportar a exação. Mas adiante, será utilizado pelo Ministro o argumento dogmático de outro autor que utiliza esses conceitos com nomenclaturas diferentes, o que será motivo de outras análises mais adiante neste trabalho.

137 Ora, no sistema tributário nacional, é o IPTU inequivocamente um imposto real,
138 porquanto tem ele como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse
139 de imóvel localizado na zona urbana do Município, sem levar em consideração
140 a pessoa do proprietário, do titular do domínio útil ou do possuidor, tanto assim
141 que o Código Tributário Nacional ao definir seu fato gerador e a sua base de
142 cálculo não leva em conta as condições da pessoa do sujeito passivo.

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

Fragmento 03

Nesse fragmento, é lançada uma outra premissa: "é o IPTU inequivocamente um imposto real" (linha 137). Utiliza como argumento este imposto ter "como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel localizado na zona urbana do Município, sem levar em consideração a pessoa do proprietário, do titular do domínio útil ou do possuidor, tanto assim que o Código Tributário Nacional ao definir seu fato gerador e a sua base de cálculo não leva em conta as condições da pessoa do sujeito passivo".

Este argumento pode ser considerado uma atecnia em relação ao Sistema Tributário Nacional. Isto porque, conforme esse sistema, existem três figuras distintas: a obrigação tributária principal, o crédito tributário e a responsabilidade tributária. A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador, tendo por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (art. 113, §1º do CTN). Dessa forma, o legislador criou uma ficção jurídica de que ao ocorrer aquele fato descrito em lei como ensejador da cobrança de impostos, automaticamente, independente da realização de qualquer ato adicional do realizador da prática descrita, assim como qualquer ato do Poder Público, já nasce a obrigação tributária principal. O crédito tributário seria uma decorrência da obrigação tributária principal (art. 139 do CTN), sendo constituído pela autoridade administrativa através do lançamento, conforme já explicitado acima, que é o procedimento em que é verificada a ocorrência do fato descrito na lei como ensejador do pagamento de impostos, realizando, entre outras coisas, a identificação do sujeito passivo (art. 142 do CTN), sendo esta a pessoa que é obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade

pecuniária (art. 121 do CTN). Percebe-se que, conforme a disposição do CTN, seriam realidades distintas a obrigação tributária principal e o crédito tributário, podendo existir a obrigação tributária, sem necessariamente nascer o crédito tributário, uma vez que pode não ocorrer o lançamento. O sujeito passivo (a pessoa que é obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária) já é fixado no momento do lançamento do crédito tributário.

Dessa forma, repita-se, já tendo havido a fixação do sujeito passivo com a constituição do crédito, na responsabilização dos sucessores apenas o crédito passa a ser suportado por um terceiro, e, no caso do IPTU, alguém que adquira um imóvel que possuía débitos em relação a este imposto, devendo esta pessoa arcar com esse custo, caso não tenha havido a prova da quitação. Ou seja, o fato de haver uma atribuição de responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário, não tem nenhuma relação com a fixação do sujeito passivo, sendo coisas independentes, o que demonstra que a utilização do fato de haver responsabilidade por sucessão no caso do IPTU não pode ser visto como reforço à premissa de que o IPTU seria um imposto real já que não consideraria a capacidade contributiva do sujeito passivo, não se podendo de forma estática, conceituar esse imposto como real simplesmente pela responsabilidade pelo crédito ser atribuída à pessoa diversa do sujeito passivo.

Ademais, o caráter real do IPTU foi exacerbado pelo artigo 156, §1º, da atual Carta Magna.
Com efeito, BALEEIRO (Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, 5ª ed. ps. 363 e 365, Forense, Rio de Janeiro, 1977), que, entre os impostos reais, cita o imposto territorial, porque "*paga, por exemplo, o solo, imposto territorial a tantos cruzeiros por hectare ou a 1% sobre o seu valor venal, pouco importando que o proprietário seja celibatário, ausente, rico, que o conserve na expectativa de valorização ou para caçadas"*, observa:
"*Em regra geral, só os impostos pessoais se ajustam adequadamente à aplicação de critérios progressivos medidos pela capacidade contributiva, se bem que esta se possa presumir da natureza, valor ou aplicação específica de determinada coisa, no sentido de que a possui, compra ou prefere o indivíduo de maiores recursos econômicos. Mas imposto sobre coisa, em princípio, exclui, por exemplo, a progressividade em atenção à pessoa, SALVO CASOS DE APLICAÇÃO EXTRAFISCAL*."
Essa exceção se explica, porque, em se tratando de aplicação extrafiscal de imposto, não está em jogo a capacidade contributiva do contribuinte que só é levada em conta com relação a impostos pessoais com finalidade fiscal.

Fragmento 04

Conforme afirmado acima, Hugon realiza a diferenciação entre faculdade contributiva e capacidade contributiva. Essa diferenciação, apesar da utilização de termos

distintos, é a mesma realizada por Aliomar Baleeiro (1977, p. 368-369), também citado pelo Ministro, considerando-se também a obra citada por este.

Como se observa, a faculdade contributiva e a capacidade contributiva em Hugon corresponderiam, respectivamente, a capacidade contributiva objetiva e subjetiva de Baleeiro. Isto explica o porquê da afirmação deste autor no trecho transcrito no Fragmento 04, linhas 171-177, de que os impostos pessoais se ajustam melhor aos critérios progressivos medidos pela capacidade contributiva, ressaltando, entretanto, esta se presumir da natureza, valor ou aplicação específica de determinada coisa, uma vez que que quem a possui, compra ou prefere seriam indivíduos de maiores recursos. Ou seja, entende que todos os impostos estariam sujeitos ao princípio da capacidade contributiva, entretanto, alguns na sua concepção objetiva e subjetiva e outros apenas na objetiva, mas fica claro que o autor não afasta por completo a possibilidade de progressividade fiscal aos impostos reais, mas apenas quando esta for aplicada em atenção à pessoa. Isto fica ainda mais explícito quando o autor mais adiante, na mesma obra, afirma que "os impostos reais e indiretos poderão ser regulados progressivamente se recaírem em bases proporcionais diferentes, conforme atinjam mercadorias de consumo popular ou de luxo" (BALEEIRO, 1977, p. 371).

O Ministro Moreira Alves ao utilizar o termo "princípio da capacidade contributiva" considerando autores que com acepções diferentes em relação ao significado dessa expressão, além de utilizar o posicionamento de Baleeiro, mesmo tendo um argumento antagônico ao seu, descumpre a regra 1.4 do discurso prático geral: "Diferentes oradores podem não usar a mesma expressão com diferentes significados" (ALEXY, 2001, P. 187), o que invalida a racionalidade de seu argumento.

Em seguida, tendo o Ministro colocado em caixa alta a expressão "SALVO CASOS DE APLICAÇÃO EXTRAFISCAL" (linha 177), apresenta um novo argumento para a premissa de que o princípio da capacidade contributiva apenas se aplicaria em relação aos impostos pessoais com finalidade fiscal. A extrafiscalidade, diferentemente da fiscalidade, não tem como finalidade principal a obtenção de receitas e sim de intervir na economia ou na sociedade, podendo tanto agir criando impostos como reduzindo a tributação sobre determinadas atividades, com o objetivo de influenciar os comportamentos econômicos ou sociais, podendo com isso incentivá-los, desincentivá-los ou neutralizá-los (NABAIS, 2009, p. 629). Esse argumento será analisado juntamente com o próximo fragmento.

181 Assim, a Constituição de 1988, ao estabelecer, no artigo 156, §1º, que o IPTU
182 "*PODERÁ SER PROGRESSIVO NOS TERMOS DE LEI MUNICIPAL, DE*
183 *FORMA A ASSEGURAR O CUMPRIMENTO DA FUNÇÃO SOCIAL DA*
184 *PROPRIEDADE",* só admitiu essa progressividade extrafiscal em atenção à

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

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

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

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

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

I – propriedade predial territorial urbana;

.....

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

.....

E

"*Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executado pelo Poder Público Municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o*

bem-estar de seus habitantes.

.....

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

.....

§4º. É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

.....

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

.....

Como se vê, o artigo 156, I, §1º, da Constituição só permite a progressividade do IPTU – progressividade essa que será instituída nos termos da lei municipal, uma vez que esse imposto é competência do município – para o fim extrafiscal de assegurar o cumprimento da função social da propriedade. Trata-se, evidentemente, tendo em vista a modalidade do imposto em causa, da função social da propriedade urbana. Ora, a função social da propriedade, como bem salienta MARCO AURÉLO GRECO (obra citada, p. 333), não está diretamente ligada à qualidade inerente a certos bens ou às faculdades atribuídas ao proprietário, "*mas está ligada ao uso, à utilização concreta que é dada àquele determinado bem"*, ou seja, diz respeito ao exercício do direito de propriedade, atuando como limitação ao conceito individualista desse direito.

Como é limitação imposta pela própria Constituição Federal (depois de o inciso XXII do artigo 5º declarar que "*é garantido o direito de propriedade"*, o inciso XXIII desse mesmo artigo preceitua que "*a Propriedade atenderá a sua função social*"), se a Carta Magna não estabelecer os seus contornos, caberá exclusivamente à lei federal fazê-lo, uma vez que se trata de precisar conceito constitucional que obviamente não pode variar de município para município, como poderia ocorrer se a cada um dos 5.500 municípios fosse permitido, em suas leis, estabelecê-lo diferentemente, conforme maior ou menor imaginação criadora de cada um deles.

Fragmento 05

Nesse fragmento, o Ministro reforça a premissa ressaltada acima, com o argumento de que ao IPTU apenas pode ser aplicada a progressividade extrafiscal, para, em seguida, também se constituindo em novo argumento, tenta diminuir a importância da expressão "nos temos de lei municipal" (linhas 227-228) descrito no §1º do art. 156 da CF, ao se afirmar "uma vez que esse imposto é de competência do município" (linha 250).

Realiza-se isso, porque, ao afirmar que a função social da propriedade urbana é uma "limitação ao conceito individualista" do direito de propriedade (linhas 258-259), inclui uma obrigatoriedade de existência de uma lei federal para estabelecer o que seria a função social da propriedade urbana, não podendo ser deixado a cargo dos Municípios. Entretanto, no dispositivo constitucional, citado não há qualquer referência à lei federal, mas apenas a lei

municipal, sendo uma falácia do Ministro essa necessidade de lei federal, percebendo-se que se empreende uma desclassificação de qualquer entendimento contrário com a expressão "obviamente não pode variar de município para município" e "estabelece-lo diferentemente, conforme maior ou menor imaginação criadora de cada um deles". Esse entendimento, apesar do Ministro se referir a uma interpretação sistemática do sistema constitucional no Fragmento 07 (linha 301), parece desconsiderar outros dispositivos constitucionais, tais como o artigo 1º, que estabelece que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal; o artigo 18, que estabelece que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos; além do disposto no inciso I do artigo 30, que estabelece que é competência dos Municípios legislar sobre assuntos de interesse local. Sendo assim, diversos outros dispositivos constitucionais conferem a ideia contrária de que pode ser conferido aos Municípios sim, mesmo sendo 5.500 Municípios, estabelecerem de formas diferentes, variando de município para município, de que forma deverá ser atendida a função social da propriedade em seus territórios. Dessa forma, o argumento utilizado para fortalecer sua premissa, não se apresenta racionalmente justificado diante do ordem jurídica brasileira.

269 A Constituição de 1988, porém, preferiu conceituar o que se deveria entender
270 por função social da propriedade imobiliária, quer rural, quer urbana. Fê-lo no
271 lugar próprio, ou seja, no título concernente à ordem econômica e financeira,
272 onde, depois de acentuar, no artigo 170, incisos II e III, que, dentre os
273 princípios gerais da atividade econômica, que "*tem por fim assegurar a todos*
274 *existência digna, conforme os ditames da justiça social"*, se encontram
275 a propriedade privada e a função social da propriedade, incluiu os capítulos
276 relativos à política urbana e à política agrícola e fundiária. Neste último, no
277 artigo 186, tendo em vista que a função social da propriedade – como
278 salientamos acima – diz respeito ao exercício dela, preceituou que a função
279 social da propriedade rural é cumprida quando ela "*atende, simultaneamente,*
280 *segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes*
281 *requisitos : I – aproveitamento racional e adequado; II – utilização adequada*
282 *dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;*
283 *III – observância das disposições que regulam as relações de trabalho;*
284 *IV – exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos*
285 *trabalhadores".* Já naquele, no artigo 182, §2º, também partindo da premissa
286 de que a função social da propriedade é ínsita ao exercício dela, dispôs que
287 "*a propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências*
288 *fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor"*, e, em
289 seguida, no §4º, completou esse conceito e estabeleceu os meios de coerção
290 indireta, e não propriamente sanções, para que a função social da propriedade
291 urbana fosse alcançada, facultando "*ao poder público municipal, mediante lei*
292 *específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei*
293 *federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não*

utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: I – parcelamento ou edificação compulsórios; II – imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo; III – desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor venal da indenização e os juros legais".

Fragmento 06

Neste fragmento, apresenta-se a premissa de que o constituinte conceituou a função social da propriedade urbana através do disposto nos §§2º e 4º do artigo 182, buscando-se uma forma de tentar afastar essa fixação pelos Municípios, entretanto, esse dispositivo constitucional não realiza qualquer tipo de conceituação, ou, ao menos, explicitação do exercício da função social da propriedade urbana. Isto porque este dispositivo apresenta uma possibilidade conferida pelo legislador constituinte ao poder público municipal para, mediante lei específica para a área incluída no plano diretor, exigir, nesse caso, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, entre outras coisas, da aplicação do IPTU progressivo no tempo. Dessa forma, confere-se uma prerrogativa ao poder público municipal para, nos casos em que exista imóvel não edificado, subutilizado ou não utilizado, aplicar o IPTU progressivo no tempo, mas não se afirma que para que haja o cumprimento da função da social da propriedade urbana baste não deixar de edificar ou subutilizar ou não utilizar a propriedade, isso é inferência do Ministro. Sendo assim, a premissa levantada pelo Ministro não possui argumentos racionalmente justificados, mais uma vez, no ordenamento jurídico nacional.

A interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude esse inciso II do §4º do artigo 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no artigo 156, §1º, até porque não tem sentido que se admitam, no mesmo texto constitucional, com finalidade extrafiscal de atender à mesma função social da propriedade, um IPTU sem limitações que não as decorrentes da vontade de cada município e outro IPTU com as limitações expressamente estabelecidas pela Carta Magna, podendo um excluir o outro, ou ser instituído cumulativamente. Por outro lado, essa exegese não é infirmada pela circunstância de a Constituição, no §4º do artigo 182, haver limitado a finalidade extrafiscal do IPTU ao solo urbano não edificado, seja ele subutilizado, seja ele não utilizado, porque foi essa a opção adotada pelo constituinte, como o foi também a de estabelecer a progressividade extrafiscal, em se tratando de IPTU, como progressividade temporal.

Portanto, é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no artigo 156, §1º, aplicado com as

limitações expressamente constantes dos §§2º e 4º do artigo 182, ambos da Constituição Federal.
Atendo-me, porém – já que se trata de controle difuso – ao pedido formulado neste mandado de segurança, o qual se refere, apenas, ao IPTU incidente sobre o lote nº 19 do quarteirão nº 50 do bairro Belverede (BH), declaro a inconstitucionalidade, por adotar progressividade não admitida pela atual Constituição, do sub-item 2.2.3 do setor II da Tabela III (alíquotas do IPTU) da Lei 5.641, de 22.12.89, do município de Belo Horizonte, o qual estabelece:
"*Tabela III – Alíquotas do IPTU*
.....
II – Lotes não edificados e situados em logradouro com III ou mais melhoramentos:
.....
2.2. – classificados nas demais zonas de uso:
.....
2.2.3. – valor venal acima de 1.868 até 4.152 UFBBH.....3,1%
4. Em face do exposto, e com a devida vênia do emitente relator, conheço do presente recurso extraordinário e lhe dou provimento, para definir a segurança, declarando inconstitucional o sub-item 2.2.3 do setor II da Tabela III da Lei 5.641, de 22.12.89, do município de Belo Horizonte.

Fragmento 07

Nesse fragmento, estabelece-se a premissa de que a progressividade disposta no §1º do art. 156 está vinculada com a progressividade disposta no inciso II do §4º do art. 182, sendo esta a explicitação daquela. Utiliza-se do argumento de que " não tem sentido que se admita" (linha 305) que no mesmo texto constitucional se permita a existência de um IPTU sem limitações, salvo as decorrentes da vontade de cada Município e outro IPTU que teriam limitações expressas na mesma Constituição, podendo haver o acúmulo entre eles ou a exclusão de um pelo outro. Entretanto, mais uma vez, apesar de se afirmar que se realiza uma interpretação sistemática da Constituição (linha 301), esquece-se do disposto nos arts. 1º, 18 e 30, todos da Constituição, que integram o Município na Federação brasileira, conferindo autonomia ao mesmo, possuindo competência para legislar sobre assuntos de interesse local, ou seja, não se vislumbra qualquer óbice a que o legislador constitucional possa ter conferido competência ao Município para utilizar o IPTU com finalidade extrafiscal, conforme disposto no §1º do art. 156 da Constituição, como também conferiu competência ao Município para aplicar o IPTU progressivo no tempo, a que alude o inciso II do §4º do art. 182 também da Constituição, e, nesse caso, e, apenas nesse caso, devendo agir nos termos dispostos em lei federal. O Ministro se utiliza apenas de sua autoridade para conferir o sentido que deseja que exista no dispositivo constitucional, devido ao contexto vislumbrando. Apenas a partir da linha 319 é que ocorre a análise do dispositivo legal que teve sua constitucionalidade

questionada, declarando-se a inconstitucionalidade do subitem 2.2.3 do setor II da Tabela III da Lei nº 5.641, de 22/12/1989, do Município de Belo Horizonte.

4 CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, percebe-se que não pode ser considerado racionalmente justificado dentro do ordenamento jurídico nacional o voto sob análise, à luz da Teoria da Argumentação Jurídica de Alexy. A partir do dispositivo constitucional transcrito entre as linhas 29-34 do Fragmento 01 (§1º do art. 145 da CF), o Ministro constrói premissas que precisam ser justificadas externamente, entretanto, não obtém êxito.

Analisando o dispositivo constitucional, quanto à expressão "sempre que possível", considerando o apresentado por Vilanova, pode ser considerada uma expressão despicienda, porque o legislador constitucional não poderia determinar que fosse realizado o impossível, sob pena de carecer de sentido.[5] Colocado isso, deve ser realizada a análise do restante do dispositivo. Este estabelece que "os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte". Considerando os modais deônticos, de plano, afasta-se ser do tipo proibitório, restando o obrigatório e o permissivo. Ora, se o constituinte disse que sempre que possível essa determinação deve ser buscada, e, reafirmando que não se poderia ser estabelecido a realização do impossível, sob pena de carecer de sentido, com o verbo "terão", percebe-se não uma permissão, mas uma obrigação, ou seja, o constituinte obrigou que os impostos tenham caráter pessoal e sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, mas se constituindo em dois objetivos diferentes, devendo serem buscados também de forma independente, sendo necessária apenas a justificação interna ou lógica formal para se chegar a essa premissa.

Pressupor que o princípio da capacidade contributiva não seria aplicável aos impostos reais, tais como o IPTU, seria o mesmo que retirar a legitimação da tributação realizada através desses impostos, tributando mais os mais pobres e menos os mais ricos, gerando regressividade ao Sistema Tributário Nacional, "maculando a capacidade

[5] "Redudância tosca, que podemos relevar da parte do político, mas inadmissível quando recebe chancela descritiva do cientista. A cláusula *sempre que possível* está pressuposta em toda e qualquer regulação da conduta, por um motivo muito simples: as normas jurídicas incidem, exclusivamente, no campo dos comportamentos *possíveis*, representando inusitado absurdo deôntico regular a *conduta necessária* (comportamentos intersubjetivos realizados em "estado de necessidade") ou a *conduta impossível* (é proibido, permitido ou obrigatório ir ao planeta Marte no próximo fim de semana). A região material sobre que incide o direito para governar as relações de interpessoalidade, orientando-se no caminho da realização dos conteúdos axiológicos que a sociedade persegue, é uma e somente uma: a região da *conduta possível*. Tanto assim que a supressão radical da cláusula em nada prejudica o produto legislado. [...] (CARVALHO, 2009, p. 225).

contributiva e os subprincípios" (CAMPOS, 2012, P. 40) da progressividade e da personalidade.

Conforme se depreende da análise do §1º do art. 145 da Constituição Federal, bem como considerando Grau, a pessoalidade e a graduação segundo a capacidade contributiva, devem sempre ser buscadas, sempre que isso for possível, e, a progressividade fiscal pode ser aplicada aos impostos reais, tais como o IPTU, não se verificando impedimento para tal, ao contrário, a sua não utilização é que desrespeita o dispositivo.

A decisão do Ministro Moreira Alves não toma, portanto, como base um Estado Democrático de Direito, no qual seja possível buscar uma igualdade substancial, buscando, na verdade, uma igualdade meramente formal, ou seja, ao concluir que não poderá ser realizada a graduação da capacidade contributiva através da progressividade fiscal em relação aos impostos reais, apenas podendo ser aplicada uma proporcionalidade nesses impostos, assim como com a restrição da aplicação da progressividade extrafiscal para assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana, não permite que seja utilizada a tributação com o intuito de redução das desigualdades sociais, mas, ao contrário, apenas possibilita sua utilização como manutenção ou até como aumento dessas desigualdades, haja vista o conceito de sacrifício individual disposto acima. A concepção do Ministro busca, na verdade, a concretização de um Estado Liberal, pautado pela ideologia do liberalismo[6], visando à garantia da propriedade privada.

Pode-se considerar, nessa ideologia verificada no voto do Ministro, uma aplicação exacerbada do princípio da repartição ou da distribuição, formulado por C. Smith. Em conformidade com este princípio, "a liberdade ou a autonomia do indivíduo constitui um dado anterior ao próprio estado e, como tal, é em princípio ilimitada, enquanto os poderes do estado para nela intervir são em princípio limitados" (NABAIS, 2009, p. 28). Essa concepção afasta o cumprimento dos deveres fundamentais, que ao lado dos direitos fundamentais, devem figurar na (sub)constituição do indivíduo, considerando-se afastado assim da ideia de responsabilidade comunitária que o Estado Social pressupõe (NABAIS, 2009, p. 35). Em outras palavras, essa ideologia concebe apenas o indivíduo como detentor de direitos e não de deveres para com a sociedade, devendo o Estado intervir apenas em casos excepcionais,

[6] Liberalismo é entendido neste trabalho como sendo aquele que caracteriza o ser humano por ser "[..] proprietário e livre; o homem é proprietário da sua pessoa e de suas capacidades, pelo menos, e, portanto, a sociedade seria um conjunto de relações individuais entre proprietários. A sociedade política só se justificaria para proteger a propriedade e cuidar para que as relações mercantis transcorram de forma ordenada (TOLEDO, 1995, p. 73).

entretanto, considerando a República Federativa do Brasil vislumbrar um Estado Social[7], na acepção democrática (BONAVIDES, 2007, p. 204), a intervenção estatal deve ser maior, justamente como forma de se atingir aqueles objetivos traçados.

5 REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoria da Argumentação Jurídica.** Tradução de Zilda Hutchinson Shild Silva. 1ª ed. São Paulo: Landy Livraria Editora e Distribuidora Ltda, 2001.

ATIENZA, Manuel. **As razões do direito. Teorias da Argumentação Jurídica.** Tradução de Maria Cristina Guimarães Cupetino. 3ª ed. São Paulo: Landy Livraria Editora e Distribuidora Ltda, 2003.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar.** 5º ed. rev. Rio de Janeiro: Forense, 1977.

BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social.** 8ª ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2007.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 2ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 153.771/MG.** Relator: Ministro Carlos Veloso. Por maioria de votos. Brasília, 20.11.96. DJ 05.09.97, p. 26. Disponível a partir de:<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndarmento.asp?numero=153771&classe=RE&codigoClasse=0&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M > Acesso em: 09 nov. 2008.

_____. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Sessão Plenária. **Recurso Extraordinário nº 234.105-3/SP.** Relator: Ministro Carlos Velloso. Por decisão unânime. Brasília, 08.04.99. DJ 31.03.00, p. 823. Disponível a partir de:< http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/pesquisaInteiroTeor > Acesso em: 24 dez. 2014.

_____. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 1ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 227.033-1/SP.** Relator: Ministro Moreira Alves. Por decisão unânime. Brasília, 10.08.99. DJ 17.09.99, p. 729. Disponível a partir de:< http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/pesquisaInteiroTeor > Acesso em: 24 dez. 2014.

_____. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 1ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 252.044-6/SP.** Relator: Ministro Moreira Alves. Por decisão unânime. Brasília, 31.08.99. DJ 01.10.99, p. 2117. Disponível a partir de:<http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/pesquisaInteiroTeor> Acesso em: 30 dez. 2014.

_____. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 2ª Turma. **Recurso Extraordinário nº 252.368-2/SP.** Relator: Ministro Marco Aurélio. Por decisão unânime. Brasília, 17.08.99. DJ

[7] O Estado Social, em síntese, é entendido, neste trabalho, como um tipo de Estado que "é, em parte, investidor econômico, em parte regulador da economia e dos conflitos, mas também Estado benfeitor que procura conciliar crescimento econômico com legitimidade da ordem social" (TOLEDO, 1995, p. 75).

15.10.99, p. 3205. Disponível a partir de:< http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/pesquisaInteiroTeor > Acesso em: 30 dez. 2014.

_____. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Sessão Plena. **Recurso Extraordinário nº 562.045/SP.** Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Por maioria de votos. Brasília, 06.02.13.DJ27.11.13, p. 1. Disponível a partir de:<http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/pesquisaInteiroTeor> Acesso em: 30 dez. 2014.
CAMARGO, José Aparecido. **Teoria dos sistemas: autopoiese e alopoiese.** São Paulo: Anais do XVIII Congresso Nacional do CONPEDI, 2009.

CAMPOS, Hélio Silvio Ourém. **Entre o passado e futuro: uma contribuição ao estudo do direito público luso-brasileiro.** Recife: ESMAPE, 2012.

_____. CAMPOS, Hélio Silvio Ourém. **O poder da lei versus a lei do poder – a relativização da lei tributária**. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2011.

_____; DRUNEN, Albert August Walter Van. **Concretização do princípio da capacidade contributiva no ITBI.** Revista da Presidência, Brasília, vol. 17, nº 113, Out.2015/Jan.2016, p. 521-546.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 21ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

COLARES, Virgínia. **Análise crítica do discurso jurídico (ACDJ): o caso genelva e a (*im)*procedência da mudança de nome.** ReVEL, vol. 12, n. 23, 2014. Disponível a partir de: <www.revel.inf.br>. Acesso em 28 fev. 2016.

HUGON, Paul. **O impôsto. Teoria Moderna e Principais Sistemas. O Sistema Tributário Brasileiro.** Edições Financeiras S.A., Rio de Janeiro, 1945.

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito.** 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

NABAIS, José Casalta . **O dever fundamental de pagar impostos.** Coimbra: Almedina, 2009.

OECD. Disponível a partir de:< http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV#> > Acesso em: 12 set. 2014.

PERELMAN, Chaïm. **Lógica jurídica. Nova Retórica.** Tradução Vergínia K. Pupi. 1ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência.** Tradução de Tercio Sampaio Ferras Jr. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1979.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo.** São Paulo: Editora Max Limonad, 1997.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro.** Relatório Resumido de Execução Orçamentária dos Municípios. Disponível a partir de:<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf> Acesso em: 12 jan. 2015.

TOLEDO, Enrique de la Garza. Neoliberalismo e Estado. In: LAURELL, Asa Cristina (Org.). **Estado e políticas sociais no neoliberalismo**. Trad. Rodrigo León Contrera. São Paulo: Cortez, 1995.