XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

LUCAS BEVILACQUA CABIANCA VIEIRA

Copyright © 2019 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

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

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro Prof. Dr.
Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Santa Catarina
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal
Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goías
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFSM – Rio Grande do Sul) Prof. Dr.
José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul Prof. Dr. Caio
Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UFG / PPGDP

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira – Florianópolis: CONPEDI, 2019.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-796-0
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo Crítico, Políticas Públicas e Desenvolvimento Inclusivo

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVIII Encontro Nacional do CONPEDI (28 : 2019 : Goiânia, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
Univeridade Ferderal de Goiás e Programa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis

Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

de Pós Graduação em Direito e Políticas Públicas
Goiânia - Goiás
https://www.ufg.br/

XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

O CONPEDI, através do GT Direito Tributário e Financeiro II, cumpre uma vez mais papel de destaque no fomento e avaliação da pesquisa jurídica aplicada à tributação e às finanças públicas, respectivamente. Nessa edição tivemos a satisfação de avaliar artigos interdisciplinares que conseguiram estabelecer uma ponte com as ciências das finanças, contábeis e econômicas; o que fundamental para a construção e avaliação de políticas públicas adequadas à realidade brasileira.

No que respeita propriamente à tributação os trabalhos avaliados podem ser divididos em três grupos: tributação da propriedade imobiliária, tributação sobre o consumo e, ao final, tributação sobre a renda. Nessas diferentes bases econômicas de incidência questão reinante foi quanto à justiça fiscal na tributação onde predominaram questões atinentes à progressividade da tributação.

Aspecto não menos importante que teve abordagem de igual relevância foi quanto à segurança na tributação considerando, sobretudo, o sistema de "precedentes à brasileira" que vigora em nossos Tribunais Superiores; o que concebido para racionalizar e propiciar segurança jurídica vem ocasionando instabilidade e imprevisibilidades nas relações jurídicas travadas.

Os desafios de (in)justiça fiscal e (in)segurança jurídica na tributação são campos férteis para o desenvolvimento da pesquisa jurídica devendo a academia apresentar respostas para tais questões com vistas a alcançar-se um melhor ambiente econômico aos investimentos privados e, simultaneamente, concepção e execução de políticas públicas a promover a efetiva redução das desigualdades sociais e regionais.

Muito nos orgulha ter tido a oportunidade de ter participado de debates da maior profundidade; revelando que se depender de pesquisa, reflexão e proposição em matéria tributária e financeira estaremos sempre contribuindo para o progresso do direito e das relações entre o Estado e a sociedade.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - FUMEC

Prof. Dr. Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - UFG

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

A PROGRESSIVIDADE NO TEMPO DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO: ANÁLISE DO LIMITE QUANTITATIVO E TEMPORAL E SUA APLICAÇÃO NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS COM MENOS DE 20 MIL HABITANTES

TIME PROGRESSIVENESS IN URBAN PREDIAL AND TERRITORIAL TAX: ANALYSIS OF TEMPORAL AND QUANTITATIVE LIMIT AND ITS APPLICATION IN BRAZILIAN MUNICIPALITIES WITH LESS THAN 20 THOUSAND INHABITANTS

Poliana Cristina Gonçalves [1]
Patrick Juliano Casagrande Trindade [2]

Resumo

O presente estudo terá como foco o IPTU progressivo no tempo, analisando a limitação quantitativa de 15% que este sofre no decorrer de cinco anos, investigando a aplicação de ambas as limitações quando a quantitativa for a menor na limitação temporal, e ainda como ficará a incidência do IPTU progressivo no tempo em municípios com menos de 20.000 habitantes, onde não se mostra obrigatória a existência de plano diretor. Será utilizada uma metodologia dedutiva, partindo de uma análise geral do IPTU para o estudo do IPTU progressivo, através de pesquisa teórico-bibliográfica para melhor entendimento do tema.

Palavras-chave: Iptu progressivo no tempo, Limite quantitativo de 15%, Limite temporal de cinco anos, Municípios com menos de 20.000 habitantes. ausência de plano diretor

Abstract/Resumen/Résumé

The present study will focus on the progressive IPTU over time, analyzing the quantitative limitation of 15% that it undergoes over five years, investigating the application of both limitations when the quantitative is the smallest in temporal limitation, the incidence of IPTU will be progressive over time in municipalities with less than 20,000 inhabitants, where the existence of a master plan is not mandatory. A deductive methodology will be used, starting from a general IPTU analysis for the study of its progression, through theoretical-bibliographic research to better understand the theme.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Progressive iptu in time, Quantitative limit of 15%, Five-year time limit, Municipalities with less than 20,000 inhabitants, Absence of master plan

[1] MESTRE EM DIREITOS FUNDAMENTAIS PELA UNIVERSIDADE DE ITAÚNA/MG. PÓS-GRADUADA EM DIREITO PROCESSUAL PELA UNISUL, GESTÃO PUBLICA MUNICIPAL PELA UFU; GESTÃO EMPRESARIAL PELO UNIPAM.

[2] Mestre em Direitos Fundamentais pela Universidade de Itaúna/MG. Pós-graduado em Direito Social.

INTRODUÇÃO

É fato que hoje se vive a era da informação, onde todos podem acessar e ter a informação que desejam a um clique. Porém, há um condicionamento tão grande a se buscar novas reformas, novas leis, que muitas das vezes se esquece de que o ordenamento vigente já possui as leis necessárias para a garantia dos direitos e deveres.

A tributação sempre é um tema polêmico, pois afeta diretamente 'o bolso' do contribuinte. A intervenção do Estado na propriedade, de igual forma, produz essa implicação direta sobre a população. Talvez por essa razão o IPTU progressivo no tempo seja um tema pouco discutido e um instrumento não utilizado por grande parte dos Municípios brasileiros. Apesar disso, ao criar esse mecanismo, o Estatuto da Cidade pretendia fornecer uma poderosa ferramenta para a administração municipal.

O IPTU progressivo, como o próprio nome diz, é um imposto cobrado progressivamente, a partir do momento em que se começa a incidir sobre o fato gerador. A alíquota poderá ser majorada anualmente até chegar ao teto máximo de 15% (quinze por cento), decorridos 5 (cinco) anos. O mesmo é calculado a partir do valor venal do imóvel, mas decorridos cinco anos a porcentagem do imposto para de aumentar, e o mesmo pode ser tomado como título da dívida pública municipal e continuar a incidir o imposto no teto de 15% (quinze por cento) pelo período posterior. E se no período de 05 (cinco) anos o teto de 15% (quinze por cento) não for atingido, será possível continuar a aumentar a alíquota gradativamente após o período qüinqüenal até o atingir o teto máximo?

Como já mencionado, o IPTU Progressivo no tempo poderá/deverá ser previsto no Plano Diretor, que é obrigatório somente nas cidades com mais de 20 mil habitantes, razão pela qual é possível fixar um segundo questionamento. Nas cidades com menos de 20 mil habitantes, onde o plano diretor não é obrigatório, sendo que não havendo tal obrigatoriedade e o mesmo não existindo, também não existirá previsão legal de IPTU Progressivo no Tempo. Sendo assim, como são tratados os imóveis abandonados em cidades com menos de 20 mil habitantes, as quais não contam com plano diretor?

A fim de responder os aludidos questionamentos, no primeiro capitulo será demonstrada a função da tributação no sistema tributário nacional, apresentando os tributos existentes para se chegar em seguida, no Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), discorrendo brevemente sobre o fato gerador do mesmo, assim como a majoração das alíquotas do referido imposto, juntamente com a base de cálculo e discorrendo sobre o sujeito passivo e ativo do mesmo.

Já no terceiro capítulo a aplicação do IPTU progressivo no tempo será alvo dessa pesquisa, onde será discorrido desde a criação do Estatuto da Cidade, a distinção entre IPTU progressivo fiscal e extrafiscal, e em seguida será discutida a necessidade da criação de um Plano Diretor, para ser instituído o IPTU progressivo no tempo, mesmo em municípios com menos de 20.000 habitantes.

Para alcançar os objetivos propostos, será utilizado o método dedutivo, onde se parte de uma análise da cobrança do IPTU para adentrar no estudo específico da aplicação do IPTU nos municípios brasileiros, notadamente na progressividade deste e como se dá sua incidência nos municípios com menos de 20.000 habitantes, e ainda para resolver a questão da limitação temporal de 05 (cinco) anos juntamente com a limitação quantitativa de 15% (quinze) por cento, a ser atingida no referido período, utilizando-se para tanto de pesquisa teórico-bibliográfica, através do exame de fontes de autores/pesquisadores que discutem o tema abordado de maneira direta ou indireta, fazendo-se uma análise comparativa e interpretativa de modo contextualizado e crítico com o levantamento teórico-bibliográfico.

1. A FUNÇÃO DA TRIBUTAÇÃO E O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A tributação é essencial para o cumprimento dos deveres sociais do Estado. No entanto, os tributos não possuem finalidade meramente arrecadatória. É através dele que os governos expressam suas ideologias econômicas, sociais, políticas e até morais. A tributação foi uma das maiores responsáveis pelas mudanças sociais e políticas ao longo da história, estando sempre em constante evolução, e a partir do momento em que a mesma passa a não atender os interesses de toda a coletividade, ocorrem mudanças de importante cunho histórico.

> O Sistema Tributário Nacional é formado pelas regras jurídicas que disciplinam o exercício do poder imposto pelos diversos órgãos públicos. O Sistema Tributário Nacional, tal como existe atualmente, foi criado buscando harmonizar as relações da sociedade de forma a se atender aos seus princípios fundamentais, como também de forma a se respeitar o pacto federativo sob o qual vivemos. É sabido que o conceito de tributo não é único, mas varia de acordo com diferentes perspectivas: histórica, política, social, econômica e jurídica, bem como em relação ao agente que dele faz uso. A expressão STN serve para designar o conjunto de todos os tributos cobrados no País, sem distinguir os da competência Federal, Estadual ou Municipal, e, bem assim, todas as regras jurídicas com relações entre si que disciplinam a arrecadação desses tributos. (BAINHA apud SILVA, 2017, p. 110)

O tributo é uma prestação compulsória, independe da vontade do sujeito passivo da obrigação tributária, e embora seja uma cobrança compulsória, o ato estatal de recolhimento não se dá pela verificação de um ato ilícito, até porque não se aplica prisão, multa ou qualquer outro tipo de penalidade, e tem como umas das finalidades, como dito, a arrecadatória, e é dependente de uma atividade administrativa.

No Brasil, existem diferentes formas de tributação, que variam conforme suas características, finalidades e destinação. Adotando-se a teoria pentapartite, identificam-se como espécies de tributo: Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Empréstimos Compulsórios e Contribuições.

O imposto é arrecadado independentemente de uma atividade estatal específica. Ou seja, o imposto é um tributo por excelência, ele existe para abastecer os cofres públicos e manter o funcionamento das competências de cada ente federativo e os compromissos constitucionais.

Na visão de Luciano Amaro (2006, p. 81):

> Temos, em primeiro lugar, os impostos, que, além de atenderem aos requisitos genéricos integrantes do conceito de tributo, apresentam as seguintes características: a) são instituídos mediante a previsão legal de fatos típicos (em geral - mas não necessariamente - nominados na norma definidora de competência), que, uma vez ocorridos, dão nascimento a obrigação tributária; b) não se relacionam a nenhuma atuação estatal divisível e referível ao sujeito passivo; c) não se afetam a determinado aparelhamento estatal ou paraestatal, nem a entidades privadas que persigam fins reputados de interesse público. Essas características são identificáveis no plano normativo, e, obviamente, correspondem ao reflexo das meditações feitas no âmbito da ciência das finanças, em que se verificou que alguns tributos - designados pelo ordenamento jurídico positivo como impostos - deveriam prestar-se ao financiamento das atividades gerais do Estado.

Como mencionado, o imposto tem a finalidade de manter o Estado, entende-se que ao se expor a algumas atividades como a compra de um carro estar-se-ia dizendo que se possui a condição de arcar com os encargos que venham posteriormente, como o IPVA, trazendo assim concepção de que o imposto pode ser cobrado, pois fica demonstrada a ideia de produção e riqueza.

As taxas, por sua vez, se diferenciam dos impostos principalmente pelo fato de se vincularem à prestação de um serviço público específico.

> As taxas são devidas em razão de uma prestação estatal de serviços efetiva ou potencialmente usufruídos pelo cidadão ou pelo exercício do poder de polícia. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas

> atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. (JOIA; BASSOLI, 2008)

As contribuições de melhoria referem-se a tributo cobrado pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, consoante suas respectivas competências, com o intuito de fazer frente ao custo de obras públicas que decorram de alguma valorização imobiliária, possuindo seus limites previstos em lei de acordo com o art. 81 do Código Tributário Nacional[1]. Trata-se de um tributo pouco utilizado no cotidiano dos entes públicos, pelo fato de ser uma prática pouco popular.

> (...) as contribuições de melhoria compõem uma figura não subsumível na rotulação de taxas (pois a Constituição reservou essa denominação para os tributos de serviços públicos e de polícia). O mesmo se deve dizer do pedágio, que não se confunde com taxa de polícia nem com taxa de serviço, conforme assinalamos linhas atrás. (AMARO, 2006, p. 84).

As contribuições, diferentemente das contribuições de melhoria, possuem uma destinação específica, e podem ser utilizadas somente para atender a determinada demanda, como por exemplo, a cobrança sindical laboral, que é cobrada na folha de ponto do funcionário, independente da vontade do mesmo. Refere-se, portanto, a uma contribuição, que beneficiará não somente o empregado individualmente, mas toda a sua classe.

> Abarca, igualmente, os tributos que se destinam a financiar a atividade de certas entidades não estatais, que exercem funções reputadas de interesse público, como os sindicatos e os conselhos profissionais (contribuições corporativas), previstas, como as anteriores, no art. 149 da Constituição. As contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas não podem, a exemplo das contribuições sociais, ser classificadas como impostos ou taxas federais. Assim, por exemplo, a contribuição do advogado a Ordem dos Advogados do Brasil não é imposto (sobre serviços), nem taxa. Por fim. temos aí a contribuição destinada ao custeio do serviço de iluminação pública, prevista no art. 149-A da Constituição (acrescido pela EC n. 39/2002). As contribuições podem ser subdivididas, à vista das especificidades nas quais se ponha relevo para o efeito de discriminá-las. Se a nota da destinação lhes dá certa unicidade, as diferentes destinações permitem estremar suas espécies. (AMARO, 2006, p. 86).

[1] Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

O empréstimo compulsório é um dos tributos menos utilizados, pois somente pode ser criado diante de situações específicas, como guerra externa, na qual a soberania do país está em risco e onde esgota-se todos os recursos financeiros deste. Nesse caso, o governo pode pegar as poupanças individuais dos cidadãos como empréstimo, para tentar manter a soberania intacta.

Apesar de fazer menção aos diferentes tributos existentes no sistema tributário brasileiro, ao presente trabalho interessará o imposto predial e territorial urbano, notadamente sua progressividade como se verá adiante.

2. O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO – IPTU

Ao presente trabalho, como dito, importará tão somente o tributo denominado imposto o qual é arrecadado independentemente de uma atividade estatal específica. Ou seja, o imposto é um tributo por excelência, ele existe para abastecer os cofres públicos e manter o funcionamento das competências de cada ente federativo e os compromissos constitucionais.

Na visão de Luciano Amaro (2006, p. 81):

> Temos, em primeiro lugar, os impostos, que, além de atenderem aos requisitos genéricos integrantes do conceito de tributo, apresentam as seguintes características: a) são instituídos mediante a previsão legal de fatos típicos (em geral - mas não necessariamente - nominados na norma definidora de competência), que, uma vez ocorridos, dão nascimento a obrigação tributária; b) não se relacionam a nenhuma atuação estatal divisível e referível ao sujeito passivo; c) não se afetam a determinado aparelhamento estatal ou paraestatal, nem a entidades privadas que persigam fins reputados de interesse público. Essas características são identificáveis no plano normativo, e, obviamente, correspondem ao reflexo das meditações feitas no âmbito da ciência das finanças, em que se verificou que alguns tributos - designados pelo ordenamento jurídico positivo como impostos - deveriam prestar-se ao financiamento das atividades gerais do Estado.

O IPTU é um imposto bastante conhecido pelos contribuintes, pois atinge todos aqueles proprietários de imóveis urbanos. É também uma das principais fontes de arrecadação dos Municípios brasileiros, valendo dizer que trata-se de um imposto real por ter a tributação baseada na coisa e não nas condições pessoais do contribuinte, o que conforme se verá inicialmente choca-se com o conceito de progressividade fiscal, e ainda é um imposto direto, pois a consequência econômica é arcada por aquele que realizou o fato gerador, ou seja, o "imposto direto é aquele em que não há repercussão econômica do encargo tributário, tendo,

‘a virtude de poder graduar diretamente a soma devida por um contribuinte, de conformidade com sua capacidade contributiva”. (SABBAG, 2011, p. 408).

Conforme disciplina o art. 156, I, da Constituição Federal, compete aos municípios à instituição do imposto predial e territorial urbano, sendo que tal competência deve ser exercida através de lei ordinária, valendo salientar que da mesma forma que ele é instituído através de lei ordinária, somente através da mesma ele poderá ser isento.

O Superior Tribunal de Justiça[2] tem entendimento de que o IPTU é tributo que deve ser pago pelo proprietário do imóvel, não pelo eventual cessionário/arrendatário/locatário/comodatário, pois são sujeitos estranhos à relação processual tributária referente ao IPTU, uma vez que estes não possuem o *animus domini*.

O fator gerador do IPTU é a propriedade como dispõe o já citado art. 32 do CTN, que aponta como fator gerador do referido imposto a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel, por natureza ou por acessão física. Ou seja, o IPTU incidirá no imóvel e no que nele houver se incorporado, seja por força da natureza ou por modificações feitas por mãos humanas, programadas sobre o mesmo.

Quanto à alíquota do IPTU, trata-se de uma grandeza dimensional atrelada ao fator gerador que é a propriedade, permitindo por meio de percentagem calcular o quantum tributário a pagar. Vale destacar que os municípios possuem autonomia para fixar alíquotas, através de leis ordinárias, mas respeitando os limites que deverão ser fixados em lei complementar.

Para Sabbag (2015, p. 1086), “quanto à possibilidade de variação de alíquotas, a constituição Federal admite, explicitamente, a progressividade do IPTU (...) ao lado de dois impostos federais (ITR e o IR)”. Vale destacar que o IPTU é um imposto municipal, sendo que tal variação de alíquotas que o IPTU progressivo possui foge a regra, pois o mesmo é o único imposto não federal dotado de tal progressividade.

Consoante à base de cálculo do IPTU, a mesma é referente ao valor venal do imóvel, ressalvando que no valor venal, não se considera o valor de bens móveis (que podem ser

[2] TRIBUTÁRIO - IPTU - CONTRIBUINTE - POSSUIDOR - ART. 34 DO CTN. 1. O IPTU é imposto que tem como contribuinte o proprietário ou o possuidor por direito real que exerce a posse com animus definitivo - art. 34 do CTN. 2. O comodatário é possuidor por relação de direito pessoal e, como tal, não é contribuinte do IPTU do imóvel que ocupa. 3. Não sendo contribuinte o possuidor e confundindo-se, no Município, as posições de proprietário do imóvel e de sujeito ativo para a cobrança do IPTU, resulta indevido o tributo. (STJ, 2ª T, REsp 325.489-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 19/11/2002, publicado no DJ em 24/02/2003)

TRIBUTÁRIO. IPTU. CONTRIBUINTE. POSSUIDOR POR RELAÇÃO DE DIREITO PESSOAL. ART. 34 DO CTN. 1. O IPTU é imposto que tem como contribuinte o proprietário ou o possuidor por direito real, que exerce a posse com animus domini. 2. O cessionário do direito de uso é possuidor por relação de direito pessoal e, como tal, não é contribuinte do IPTU do imóvel que ocupa. (STJ, 2ª T, REsp 685.316-RJ, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 08/03/2005, publicado no DJ em 18/04/2005)

retirados da propriedade sem alterar o valor do imóvel) mantidos na propriedade seja eles permanentes ou transitórios no imóvel de acordo com a legislação ao art. 33, caput e parágrafo único do CTN[3].

Às vezes, pode ser complicado diferenciar os bens móveis dos que foram incrementados no imóvel por acessão natural ou edificação, mas como mencionado acima é só lembrar, que os bens que podem ser retirados do imóvel sem prejudicar ou diminuir seu valor, são os bens móveis.

Ainda sobre o valor venal do imóvel, na visão de Eduardo Sabbag (2015, p.1.084):

> Quanto à dimensão semântica da expressão "valor venal", pode-se afirmar que é crível considerar tal valor como preço à vista que o imóvel alcançaria se colocado à venda em condições normais no mercado imobiliário. Todavia, a avaliação do valor do imóvel sempre será uma questão tormentosa.

Sendo assim, apesar de ter todos os valores e o modo como chegar até eles definidos em lei, é difícil tarefa chegar a um cálculo correto e sem nenhuma margem de erro, pois tanto as alíquotas, como o valor venal sofrem interferência humana, fazendo com que sua majoração possa violar princípios constitucionais, como a proporcionalidade e a razoabilidade, os quais por vez devem ser respeitados.

3. O IPTU PROGRESSIVO NO TEMPO

O IPTU não possui apenas função arrecadatória, ou seja, não serve somente para angariar dinheiro para os cofres públicos, mas também para fazer cumprir a função social da propriedade privada, como no caso do IPTU progressivo, que é aquele que faz uso de alíquotas crescentes no decorrer do tempo.

Os artigos 156,§1º, I e II e 182, §§2º e 4º, II da Constituição Federal autorizam os municípios a aplicarem alíquotas progressivas de IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) em duas diferentes situações: uma em relação ao valor venal do imóvel, à sua localização e o seu uso; e a outra, a chamada progressividade no tempo, que tem, intrinsecamente, a função de penalizar o proprietário que não dá o adequado destino à sua propriedade imobiliária, sob o ponto de vista do cumprimento da função social da propriedade.

[3] Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.
Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

A progressividade no tempo é um critério de aplicação do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), que objetiva combater a especulação imobiliária, desestimulando os proprietários de imóveis de mantê-los fechados, ou subutilizados, provocando redução de oferta de imóveis para o mercado, seja para venda, seja para locação, e ainda visa concentrar a população mais ao centro das cidades. De acordo com o Estatuto da Cidade (Lei nº 10.257/2001), ele deve ser previsto no plano diretor do Município, onde se devem especificar as áreas passíveis de IPTU progressivo.

Para Eduardo Sabbag (2015, p.1086), quanto à progressividade no tempo para o IPTU:

> O IPTU pode ser progressivo no tempo, sendo essa uma das formas de apenação em caso de descumprimento de exigência pelo poder público municipal de adequado aproveitamento de solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado. A progressividade do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana, pode ser estipulada em função de subutilização do solo urbano. Não se pode afirmar que o IPTU progressivo é facultativo, ainda que o solo da propriedade urbana não seja edificado, seja subutilizado ou sequer utilizado.

Ainda no entendimento de Sabbag (2015, p. 1087), a progressividade traduz-se em técnica de incidência de alíquotas variadas, cujo aumento se da na medida em que se majora a base de cálculo do gravame, o critério da progressividade diz com o aspecto quantitativo, desdobrando-se em duas modalidades: a progressividade fiscal e a progressividade extrafiscal. A primeira alia-se a ideia de quanto mais se ganha mais se paga, caracterizando-se pela finalidade meramente arrecadatória, que permite onerar mais gravosamente a riqueza tributável, maior e complementar o grau de riqueza presumível do contribuinte. A segunda por sua vez, filia-se à modulação de condutas, no bojo do interesse regulatório. Consoante a previsão explícita na Constituição Federal, surgem três impostos progressivos: Imposto sobre a renda (IR), o Imposto Territorial Rural (ITR) e o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), sendo este o objeto de estudo deste trabalho.

Bonfá de Jesus et.al. (2016, p.364) assim diz:

> A progressividade extrafiscal visa a evitar o mau uso da propriedade urbana e o cumprimento da função social da propriedade.
> Eis o entendimento da jurisprudência do assunto discutido:
> "PROGRESSIVIDADE DO IPTU PRESIDENTE PRUDENTE A hipótese discutida nos autos encontra-se atrelada ao art.182, § 4º da CF e, por isso, a exigência de especificação no Plano Diretor, situação que difere da progressividade constante na EC 29/00 A adoção de alíquotas progressivas do IPTU com caráter extrafiscal ou punitivo somente é possível mediante a edição de lei específica que disponha sobre o Plano Diretor do Município,

> observadas as diretrizes gerais traçadas pelo Estatuto da Cidade (Lei nº 10.257/01) Ausência de lei específica Lei municipal declarada inconstitucional pelo Órgão Especial RECURSO NÃO PROVIDO."(proc. 16906671200682600000/SP, rel. José Luiz Germano, DJ 17.08.2011)
> Assim de acordo com o art. 182, parágrafo 4º da CF/1988, nada impede que o IPTU tenha suas alíquotas aumentadas de forma progressiva à medida que o proprietário do imóvel urbano for perseverando em seu mau aproveitamento (é a chamada progressividade no tempo).
> Tal aumento pode redundar até, na perda da propriedade. Trata-se de lei sancionaria e não tributaria. Isso será feito exatamente para punir o proprietário do imóvel que insiste em não ajustá-lo às diretrizes do plano diretor.

Fica assim constatado que o IPTU progressivo no tempo é um importante instrumento de coerção, o qual se faz necessário para combater as desigualdades sociais, e fazer com que as propriedades venham a cumprir sua devida função social, e a ausência de lei específica que regulamente o IPTU progressivo que por vez deverá ser previsto no plano diretor, ou seja, para que o IPTU progressivo incida sobre a propriedade deverá ser criada lei ordinária municipal visando tal aplicação.

É também um importante instrumento de controle tributário para o Município, e através dele é possível controlar problemas em diversas áreas, como questões relacionadas à saúde e ao meio ambiente, onde cita-se como exemplo epidemias de dengue, onde lotes vagos e imóveis abandonados são depósito de acúmulo de lixo, e consequentemente vetores cruciais pela propagação do *Aedes aegypti*, onde uma das soluções para resolução de tal problema, já que envolve questão de saúde e de extremo interesse social, é a progressividade do IPTU em desfavor desse tipo de imóvel, afim de obrigar que os proprietários zelem por seus imóveis e cumpram sua função social, ou mesmo que repassem a terceiros para que esta seja cumprida.

> 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. (JOIA; BASSOLI, 2008).

O IPTU progressivo saiu de um estado de estagnação para uma condição de extrema importância, porque a partir do momento em que tal imposto passa a ser cumprido na forma da lei, poderá ajudar a amenizar diversos problemas enfrentados pela administração pública.

O IPTU progressivo, como o próprio nome diz, é um imposto cobrado progressivamente, a partir do momento em que se começa a incidir sobre o fato gerador, que é a propriedade. A alíquota poderá ser majorada anualmente até chegar ao teto máximo de 15% (quinze por cento), no decorrer de 5 (cinco) anos. O mesmo é calculado a partir do valor venal do imóvel, mas decorridos cinco anos a porcentagem do imposto para de aumentar, e o mesmo poderá ser desapropriado e tomado como título da dívida pública municipal e ainda, continuar a incidir o imposto no teto máximo de 15% (quinze por cento) ou no teto máximo atingido até o 5º ano pelo período posterior, ou seja, a partir do 6º ano consecutivo.

Vale destacar, que a progressividade da alíquota é limitada pelo princípio da vedação da utilização do tributo com efeito de confisco[4] e pelo princípio da capacidade contributiva, com valor máximo de 15% com base na lei municipal específica de cada ente federativo, ressaltando que a respeito do IPTU e sua majoração anual não pode ultrapassar o dobro do valor da alíquota aplicada no ano anterior, decorrendo daí a conclusão de que caso a progressividade não tenha atingido o percentual limite de 15% no decorrer dos cinco anos, este não mais poderá ser aumentado, pois além do limite quantitativo, há também o limite temporal que deve ser respeitado.

Assim passa-se ao segundo questionamento, o IPTU Progressivo no tempo poderá/deverá ser previsto no Plano Diretor, que é obrigatório somente nos municípios com mais de 20 mil habitantes, e quando o município não contar com 20 mil habitantes como serão tratados os imóveis abandonados, subutilizados que não contarão com o IPTU progressivo como forma de coerção no cumprimento da função social da propriedade?

3.1 O Estatuto da Cidade – Lei 10.257/2001

O Estatuto da Cidade é a denominação oficial da Lei 10.257 de 10 de julho de 2001, que regulamenta o capítulo das políticas de desenvolvimento urbano da Constituição Federal.

No decorrer do século XX foi quando o Brasil mais se urbanizou com o nascimento, crescimento e desenvolvimento das cidades, sendo que na década de setenta foi o período que o crescimento da população urbana teve maior ênfase e obviamente, ao lado do crescimento urbano surgem as reivindicações populares no que tange o direito dos cidadãos à cidade.

Assim, na Constituição Federal Brasileira as cidades tiveram pela primeira vez atenção especial visando garantir os direitos sociais e individuais, o bem-estar, o

[4] Art. 150, IV, CF/88.

desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social, através da efetiva participação popular nas decisões de interesse público, conforme disposto nos artigos 182 e 183, agregados, como dito, ao capítulo da Política Urbana, que elencam o direito à cidade, à habitação, ao acesso a melhores serviços públicos e, por decorrência, a oportunidades de vida urbana digna para todos.

O artigo 182 da Constituição Federal consignou que a política de desenvolvimento urbano, realizada pelo poder público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem o propósito de ordenar o desenvolvimento completo das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes, definindo que o instrumento básico desta política é o Plano Diretor.

Plano diretor em consonância com a própria lei, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e expansão urbana, obrigatório para municípios com mais de 20.000 (vinte mil) habitantes ou conurbados; integrantes de área de especial interesse turístico ou área em que haja atividades com significativo impacto ambiental, que queiram utilizar de parcelamento, edificação ou utilização compulsórios de imóvel.

Segundo Alexandrino e Vicente (2011, p. 988), "o Estatuto da Cidade não estabelece essa hipótese como faculdade do município, mas sim determina que o município procederá à aplicação do IPTU progressivo no caso de descumprimento da obrigação" de parcelar, edificar ou utilizar, prevista em lei específica do município e constituída por notificação do Poder Executivo municipal.

Por vez o artigo 183 do referido dispositivo legal, consignou que todo aquele que possuir, como sua, área urbana de até duzentos e cinqüenta metros quadrados, por cinco anos, ininterruptamente e sem oposição, fazendo uso para sua moradia ou de sua família, obterá o seu domínio, desde que não seja proprietário de outro imóvel urbano ou rural, possibilitando assim a regulamentação de extensas áreas de nossas cidades ocupadas por favelas, vilas, alagados ou invasões, e ainda loteamentos clandestinos espalhados pelas periferias urbanas, deslocando tais moradias para a cidade titulada formal.

O art. 7º da Lei 10.257 de 10.7.2001 – Estatuto das Cidades, disciplina a modalidade analisada que é a progressividade do IPTU no tempo, ou, como tem sido mais usualmente designado, o IPTU sanção.

> 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.
> § 1 º O valor da alíquota a ser aplicado 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, garantida a prerrogativa prevista no art. 8º.
> § 3º É vedada a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva de que trata este artigo. (BRASIL, 2001)

A majoração da alíquota deve ocorrer no primeiro exercício posterior à constatação do inadimplemento da obrigação. Enquanto a obrigação não for cumprida, a majoração da alíquota deve permanecer. Do mesmo modo, uma vez constatado o adimplemento da obrigação, a alíquota relativa ao exercício seguinte volta ao normal. E aqui se faz adequado anotar a distinção da progressividade fiscal da extrafiscal, onde 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, o que será melhor estudado em tópico adiante.

A majoração da alíquota no caso do dispositivo em estudo não sofre apenas o limite previsto no caput, mas duas outras limitações incidem: o valor da alíquota a ser aplicada em um ano não poderá exceder ao dobro do valor da alíquota aplicada no ano anterior, e o valor máximo da alíquota será de 15%. E aqui, mostra-se interessante consignar os exemplos de Fernanda Dias Menezes de Almeida (2002, p.61-62):

> (...) 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).

Assim como já consignado em tópico anterior, após o 5º ano, caso a administração pública opte pela continuidade da incidência do IPTU, deve ser respeitado o teto máximo do último ano, seja ele de 15% ou menor que este, conquanto além do limite quantitativo, deve ser respeitado o limite temporal de acordo com o artigo 7º do Estatuto das Cidades.

3.2 IPTU Progressivo Fiscal e Extrafiscal

A progressividade é o mesmo que dizer incidência de alíquotas variadas, onde o acréscimo incide na proporção que se aumenta a base de cálculo do gravame, ou seja, o valor a ser pago do imposto aumenta na proporção do aumento da riqueza do contribuinte ou conforme interesse regulatório.

Há duas modalidades de IPTU progressivo, sendo o fiscal e o extrafiscal, onde aquele está atrelado às condições econômicas do contribuinte, ou seja, quanto melhor sua condição financeira mais gravosa será a incidência tributária.

Segundo Sabbag (2011, p. 410), a progressividade fiscal

> alia-se ao brocardo '*quanto mais se ganha, mais se paga*', caracterizando-se pela finalidade meramente arrecadatória, que permite onerar mais gravosamente a riqueza tributável maior e contemplar o grau de 'riqueza presumível do contribuinte. *g. no original

Já a progressividade extrafiscal, de acordo com Sabbag (2011, p. 410), "filia-se a modulação de condutas, no bojo do interesse regulatório", isto é, se faz necessário o aumento de alíquotas em razão de outros fatores que não a capacidade econômica do contribuinte.

Antes do advento da Emenda Constitucional nº 29/2000[5], a progressividade fiscal já era tradição no município de São Paulo/SP, com uma grande variação de alíquotas para imóveis residenciais, os quais eram privilegiados, fazendo assim que existisse uma grande diversificação na incidência das alíquotas, um dos motivos principais usados como critério para a majoração da mesma era a capacidade contributiva do proprietário do imóvel, fazendo assim com que o IPTU progressivo fosse um imposto de natureza pessoal, onde o valor venal do imóvel não era o critério principal para a majoração da mesma.

Contudo a Súmula nº 668 do Supremo Tribunal Federal, veio pacificar tal questão, onde a progressividade do IPTU ganhou o condão de se tornar um imposto extrafiscal e a sua majoração deixou de ser exclusivamente sobre o valor venal do imóvel, e passou a ser sobre o critério temporal, sendo que quanto mais tempo o proprietário deixar de utilizar, subutilizar ou edificar sua propriedade maior será a alíquota aplicável, e não adotando o critério da capacidade contributiva do proprietário para a incidência do mesmo, e assim o STF instituiu critérios para a majoração do IPTU progressivo, como discorre Kiyoshi Harada (HARADA, 2012, p. 463):

[5] Deu nova redação ao §1º do artigo 156 da Constituição Federal e acrescentou os incisos I e II ao referido parágrafo já citados anteriormente

> (...) (progressividade genérica), o que pressupõe, obviamente, sua definição, variável no tempo e no espaço. Isso torna indiscutível, por exemplo, a progressividade visando induzir, o contribuinte-proprietário a manter limpo e murado o terreno, sem prejuízo a execução da calçada, pois havia duvida quanto à possibilidade de a lei considerar a inexistência de muros, de calçadas e da limpeza urbana. (...), (progressividade especifica), que impõe quatro restrições expressas: (a) a inserção previa da área a ser tributada no Plano Diretor, da cidade , que pode ser aprovado por 3/5 dos vereadores, após duas audiência públicas, não podendo sofrer mais de uma alteração anual, (b) definição da função social da propriedade urbana exclusivamente pela lei que aprova o Plano Diretor, impositivo para as cidades com mais de 20.000,00 habitantes, (c), concessão de prazo, para o proprietário construir ou lotear o imóvel incluído no Plano Diretor, (d) só depois de descumprida a obrigação de fazer é que surge a faculdade de o poder publico lançar mão do IPTU progressivo, porem somente naquela modalidade temporal, o que afasta aquela progressividade fundada no valor venal do imóvel ou na sua destinação como constava da equivocada legislação do Município de São Paulo.

Logo, percebe-se que o IPTU progressivo saiu de um estado de mera função arrecadatória, quando o mesmo era de natureza puramente fiscal, e passa a exercer uma importante função social, já que o mesmo passou a incidir com critério temporal e sobre o valor venal da propriedade. Logo, presumindo que a pessoa que possui determinado imóvel em área passível de IPTU progressivo no tempo e não esteja dando a determinada função prevista em lei para o mesmo, poderá suportar o ônus da progressividade no tempo.

3.3 IPTU Progressivo nos municípios carentes de plano diretor

Como visto, o IPTU progressivo no tempo deve ser previsto no Plano Diretor municipal, obedecendo a alguns critérios que deve ser nele estabelecidos, como as áreas passíveis de incidência do tributo, o valor das alíquotas, entre outros. Vale lembrar que o plano diretor é obrigatório em cidades com mais de 20.000 (vinte mil) habitantes, sendo que, para as cidades com um número inferior de habitantes, fica a critério da administração pública a instituição do mesmo.

Uma vez que o IPTU progressivo no tempo tem como um dos seus objetivos combater a especulação imobiliária e trazer a população mais para o centro das cidades, na visão do legislador e de alguns autores, faz-se a interpretação que não é justificada a majoração do referido imposto em cidades pequenas, já que em cidades com menos de 20.000 (vinte mil) habitantes, o centro da mesma é de fácil acesso e de certa forma próximo do restante dos bairros, independente de onde o munícipe resida, e consequentemente não há

especulação imobiliária, razão pela qual o mesmo fica inócuo e sem aplicabilidade em municípios menos populosos. Vale ressalvar que, em caso de cidades com mais de 20.000 (vinte mil) habitantes, mas que por algum motivo, a mesma não possua Plano Diretor, não será possível a incidência de IPTU progressivo no tempo, uma vez que o mesmo depende exclusivamente do Plano Diretor para que possa existir.

Contudo na visão de Ricardo Alexandre (2016, p. 547):

> A ressalva quanto à possibilidade de alíquotas progressivas com a finalidade extrafiscal de assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana decorre do fato de a Constituição Federal prever, desde a promulgação do seu texto originário, tal espécie de providência.

Seguindo este entendimento, vê-se que a Constituição Federal é bem clara quando diz que a progressividade das alíquotas são permitidas para que se seja cumprida a função social da propriedade e por assim ser, é certo que os imóveis em cidades com menos de vinte mil habitantes seriam passíveis da incidência de IPTU progressivo, pois a finalidade central de tal tributo, principalmente com o advento da Emenda Constitucional nº 29/2000, é que se faça cumprir a função social da propriedade. Porém, como o referido imposto só pode ser instaurado através da criação de um Plano Diretor, dificilmente em cidades menores o mesmo será instaurado, pois a administração pública é falha em vários aspectos, inclusive no conhecimento de leis, que poderiam beneficiar a sociedade como um todo.

Sendo assim, entende-se que o IPTU pode ser instituído em cidades com menos de 20.000 (vinte mil) habitantes, desde que mesmo não sendo obrigatório exista o Plano Diretor, mas via de regra, ele é instituído mais comumente nas cidades com mais de 20.000 (vinte mil) habitantes devido a criação daquele, que especifica as áreas passíveis da incidência do IPTU progressivo e seus requisitos, e que o mesmo não viole nenhuma lei ou norma constitucional.

4. CONCLUSÃO

Os tributos inevitavelmente possuem não só função arrecadatória, mas também regulatória. Esta função, associada ao princípio da função social da propriedade, justificam a aplicação do IPTU Progressivo no tempo, razão pela qual ultrapassou o mero viés arrecadatório, e adentrou no campo da seara social, sendo um importante instrumento de coerção, fazendo com que os devedores de tal imposto, sintam-se pressionados a pagar tal imposto ou dar a devida adequação à sua propriedade.

O Estatuto da Cidade declarou obrigatória a elaboração de Plano Diretor pelos municípios que possuam mais de 20.000 (vinte mil) habitantes. No entanto, em nenhum momento, disse que os municípios com um número inferior de habitantes não poderia fazê-lo. Logo, para os municípios que não são obrigados a elaborar o Plano Diretor, a sua elaboração é facultativa. Desta forma, depende, sobretudo, da administração pública a incorporação do IPTU progressivo no tempo nessas cidades com menos de 20.000 (vinte mil) habitantes, uma vez que depende exclusivamente dela a criação de um plano diretor e futura previsão do IPTU progressivo no tempo obedecendo aos trâmites legais.

Contudo em municípios com menos de 20.000 habitantes, como o plano diretor não é obrigatório, e caso não seja criado por lei e consequentemente passe a existir no município, o IPTU progressivo no tempo não terá aplicabilidade, conquanto sua existência está vinculada à existência do plano diretor. E mais, o mesmo não possui eficácia em municípios com menos de 20.000 habitantes, conquanto não há especulação imobiliária e assim não haverá função social da propriedade desrespeitada.

No que se relaciona à alíquota máxima de 15% do IPTU progressivo no tempo, que poderá ser mantida enquanto o proprietário não cumprir a obrigação que lhe foi imposta constitucionalmente de promover o adequado aproveitamento do solo urbano (art. 182, § 4º, II), tem-se que deve ser respeitado o período temporal quinquenal, ou seja, o referido imposto ascenderá gradativamente, respeitado o dobro do ano anterior, até o limite de 15% e no prazo de 05 anos, e caso o limite quantitativo não seja atingido no limite temporal, somente poderá incidir nos períodos posteriores o percentual atingido até o 5º ano, até sua efetiva desapropriação e aquisição pela administração como título da dívida pública municipal.

5. REFERÊNCIAS

ALEXANDRE Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 8.ed. São Paulo: Método, 2016.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. 19ed. São Paulo: Método, 2011.

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes. **Do IPTU progressivo no tempo**. In: MEDAUR, Odete (Org.). Estatuto da Cidade comentado. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/viewFile/42126/40817> Acesso em: 15 fev. 2019.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BAINHA, Adriana. GESTÃO TRIBUTÁRIA: SOCIEDADES EMPRESÁRIAS E SUA TRIBUTAÇÃO. **Revista Borges**: ciências sociais aplicadas em debate V. 7, N. 1, Florianópolis, outubro de 2017, p. 104-128. Acesso em: 10 abr. 2019.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, **Diário Oficial da União**, 05 out. 1988**.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 05 fev. 2019.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Brasília, **Diário Oficial da União**, 27 out. 1966**.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 05 fev. 2019.

_____. Lei nº 10.257 de 10 de julho de 2001. Estatuto das Cidades. Brasília, **Diário Oficial da União**, 11 jul. 2001**.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 13 fev. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 325.489** - SP. 2ª Turma. Relatora Ministra Eliana Calmon, julgado em 19/11/2002 e publicado no DJ em 24/02/2003. Acesso em: 05 abr. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 685.316** – RJ. 2ª Turma. Relator Ministro Castro Meira, julgado em 08/03/2005 e publicado no DJ em 18/04/2005. Acesso em: 17 fev. 2019.

JESUS, Isabela Bonfá de; JESUS, Fernando Bonfá de; JESUS, Ricardo Bonfá de. **Manual de Direito e Processo Tributário**. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

JOIA, Edison; BASSOLI, Marlene Kempfer. A carga tributária e o Estado Social. In: **Revista de Direito Público,** Londrina, v. 3, n. 3, p. 1-16, set./dez. 2008. Disponível em: <http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/viewFile/10956/9628> Acesso em: 18 mar. 2019.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.