

(texto sujeito a revisão)

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 423.768-7 SÃO PAULO**

**RELATOR: MIN. MARCO AURÉLIO**

RECORRENTE(S): MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

ADVOGADO(A/S): FABIANA MEILI DELL' AQUILA

RECORRIDO(A/S): IFER ESTAMPARIA E FERRAMENTARIA LTDA

ADVOGADO(A/S): GABRIEL ANTONIO SOARES FREIRE JUNIOR E  
OUTRO(A/S)

**R E L A T Ó R I O**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – O Primeiro Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo acolheu pedido formulado em apelação, ante fundamentos assim sintetizados (folha 216):

TRIBUTO – IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO – Município de São Paulo – Exercício de 2002 – Lei Municipal nº 13.250/2001 que instituiu desconto ou acréscimo calculado sobre o valor venal do imóvel – Hipótese de progressividade – Legislação baseada na Emenda Constitucional nº 29/2000 – Ocorrência de alteração de cláusula pétrea – Inadmissibilidade – Inobservância da função social da propriedade – Ilegalidade reconhecida – Recurso provido.

O Município de São Paulo, no recurso extraordinário de folha 229 a 248, interposto com alegada base na alínea “a” do permissivo constitucional, articula com a transgressão do artigo 156, § 1º, incisos I e II, da Carta da República. Argumenta que a isonomia tributária e a necessidade de observância de capacidade contributiva são requisitos indispensáveis na elaboração e na aplicação de normas de direito tributário. Ressalta que o artigo 156 da Lei Maior, com a redação da Emenda Constitucional nº 29/2000, não ultrapassa os limites materiais contidos no artigo 60, § 4º, do Diploma Básico e não “aboliu direitos ou garantias individuais, até porque o suposto direito de só ser tributado progressivamente no caso dos impostos pessoais não existe” (folha 239). Assevera que, entre as cláusulas pétreas, não se inclui a vedação ao direito de se instituir imposto progressivo de natureza real. O recorrente sustenta que a instituição de alíquotas diferenciadas em razão da localização, do valor e do uso do imóvel deu-se em respeito ao princípio da isonomia, “pois se

tributa desigualmente os que se acham em situação de desigualdade” (folha 234), atendendo-se ao princípio da capacidade contributiva. Aduz que a progressividade dos impostos é o melhor meio de se afastar as injustiças tributárias: “quem tem maior riqueza deve, em termos proporcionais de incidência, pagar mais imposto do que quem tem menos, ou seja, além de ser justa a norma, assume, desta feita, natureza extrafiscal, proporcionando maior distribuição de rendas e justiça social, é também jurídica, na medida em que desiguale os desiguais, conforme suas desigualdades” (folhas 237 e 238). Afirma que a citada Emenda Constitucional apenas explicitou regra que já estava implícita na Carta original, cumprindo os princípios de moralidade, de justiça contributiva, segundo o qual os ônus sociais distribuem-se conforme o patrimônio e a capacidade econômica do contribuinte. O Município prossegue, salientando que o fato de o artigo 145 da Constituição Federal preceituar que os impostos, sempre que possível, terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, não significa que está vedada a progressividade para impostos que, doutrinariamente, são conceituados como de natureza real. Alude à decisão desta Corte quanto à progressividade do Imposto Predial e Territorial Urbano à luz da antiga redação do artigo 156 da Carta, quando se deixou claro que a alíquota poderia ser progressiva em função do adequado aproveitamento do imóvel, de acordo com a política urbana estabelecida no plano diretor do Município, e ressalta que caráter pessoal não é sinônimo de tributo pessoal. Evoca ensinamentos de inúmeros doutrinadores, procedendo à transcrição de trechos que entende pertinentes. Por fim, discorre sobre a progressividade tributária como meio para a realização da função social da propriedade e da justiça social, destacando a ausência de caráter confiscatório do imposto.

A recorrida apresentou as contra-razões de folha 256 a 275, nas quais tece considerações sobre a controvérsia, defendendo o acerto da conclusão adotada pela Corte de origem. Argumenta que a edição da Emenda Constitucional nº 29/2000 deu-se em desrespeito aos limites insertos no artigo 60, § 4º, da Constituição Federal e que o valor venal do imóvel não é suficiente para presumir-se a capacidade contributiva do proprietário. Diz do caráter confiscatório do imposto progressivo e combate a tese do Município de que a progressividade serve para atender à função social da propriedade.

A Procuradoria Geral da República, no parecer de folhas 290 e 291, preconiza o conhecimento e provimento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Na interposição deste recurso, foram observados os pressupostos gerais de recorribilidade. A peça, subscrita por procurador do Município, restou protocolada no prazo assinado em lei. A notícia do acórdão atacado foi veiculada no Diário de 3 de outubro de 2003, sexta-feira (folha 226), ocorrendo a manifestação do inconformismo em 14 imediato, terça-feira (folha 229).

A progressividade do IPTU tem merecido enfoques diversificados. Antes mesmo da Carta de 1988, a Corte assentou a necessidade de se ter presente o objetivo social do próprio tributo. Durante um bom período, prevaleceu o entendimento no sentido de se admitir a progressividade sem qualquer restrição, conforme é dado depreender do julgamento do Recurso no Mandado de Segurança nº 16.798, Primeira Turma, relator ministro Victor Nunes Leal. Apreciando o IPTU relativo ao Município de Americana, previsto na Lei municipal nº 614/64, o relator, embora admitindo que o critério de variação pudesse ser enquadrado como injusto, levou em conta dados objetivos direcionados a finalidade social relevante. Proclamou o Colegiado:

Imposto territorial urbano. Incidência progressiva. Lei municipal de Americana (São Paulo). Improcedência da alegada inconstitucionalidade.

Tal enfoque veio a merecer substancial modificação ainda sob a égide da Carta anterior. No julgamento do Recurso Extraordinário nº 69.784, vencido o ministro Aliomar Baleeiro, no que concluía que a Constituição Federal em vigor e o Código Tributário não vedavam a progressividade do IPTU, a Corte acabou por adotar entendimento que foi estampado no Verbete de Súmula nº 589:

É inconstitucional a fixação de adicional progressivo do Imposto Predial e Territorial Urbano em função do número de imóveis do contribuinte.

Em vigor a Constituição Federal de 1988, o Plenário julgou o Recurso Extraordinário nº 153.771 – Diário da Justiça de 5 de setembro de 1997 - e, então, assentou que nem mesmo o valor venal dos imóveis poderia ser tomado em consideração pelo legislador municipal para introduzir a progressividade. A óptica prevalecente, a partir do voto do ministro Moreira Alves, embasou-se no caráter real do tributo, no que

ligado a bem imóvel. Mesmo assim, o ministro Carlos Velloso, a partir da doutrina de Sacha Calmon e Mizabel Derzi, Geraldo Ataliba, Alcides Jorge Costa, entre outros, procurou demonstrar que todos os impostos podem ficar sujeitos à capacidade econômica dos contribuintes. Prevaleceu a premissa de que o princípio da capacidade contributiva não guarda sintonia com impostos enquadráveis como reais. No voto proferido, o ministro Sepúlveda Pertence procedeu ao exame do artigo 145, § 1º, da Constituição Federal e se disse tentado a admitir, na linha do que sustentado por Roque e Elizabeth Carrazza, a tese de que a propriedade mobiliária de grande valor gera presunção juri et de juri de capacidade contributiva. Recuou, todavia, em face das balizas constitucionais em vigor. Preponderou a conclusão de que a progressividade do IPTU apenas seria possível nos termos do artigo 182, § 4º, da Lei Máxima, presentes, assim, a destinação do imóvel e o planejamento urbano. De minha parte, ainda no período anterior à Emenda Constitucional nº 29/2000, assim sintetizei o convencimento sobre o artigo 145, § 1º, da Constituição Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 234.105:

A meu ver, não temos no teor do dispositivo qualquer distinção, qualquer limitação ao alcance do que nele se contém. O alvo do preceito é único, a estabelecer uma gradação que leve à justiça tributária, ou seja, onerando aqueles com maior capacidade para o pagamento do imposto.

Continuo convencido quanto a esse enfoque. O § 1º do artigo 145 da Constituição Federal possui cunho social da maior valia, ao dispor:

§ 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.

Vê-se a opção do constituinte em torno do que o ministro Victor Nunes Leal, no Recurso no Mandado de Segurança nº 16.798, apontou como “finalidade social relevante”. O texto constitucional homenageia a individualização. Determina que se atente à capacidade econômica do contribuinte e esta há de ser examinada sob os mais diversos ângulos, inclusive o valor, em si, do imóvel. Cumpre emprestar aos vocábulos da norma constitucional o sentido próprio e aí descabe confundir a referência à capacidade econômica com a capacidade financeira, estando a primeira ligada ao todo patrimonial e a segunda a dados momentâneos, referentes à

disponibilidade da moeda, da liquidez. A tradicional dicotomia entre tributo pessoal e real cede ao texto da Carta da República, apontada por Ulysses Guimarães como o documento da cidadania. Essa premissa deve nortear a solução de conflitos de interesse ligados à disciplina da produtividade, buscando-se, com isso, alcançar o objetivo da República, a existência de uma sociedade livre, justa e solidária.

Então, há de se examinar o fundamento do acórdão proferido pela Corte de origem. Decidiu-se que a Emenda Constitucional nº 29/2000 fez-se ao mundo jurídico à margem do disposto no artigo 60 da Carta Federal, alcançando a cláusula pétrea, ou seja, na dicção prevalecente quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 153.771, a revelada pela impossibilidade de se ter como a nortear o IPTU a variação de alíquotas, o valor venal dos imóveis. A lei envolvida na espécie veio a ser editada ante a competência do Município e à luz do § 1º do artigo 156 da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 29/2000. No texto primitivo, anterior à Emenda, tinha-se o § 1º sem a alusão ao valor do imóvel e à localização e uso respectivos. Eis o preceito aditado pela Emenda Constitucional nº 29/2000:

§ 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.

Há de se concluir, ante a interpretação sistemática da Carta, o cotejo do § 1º do artigo 156 com o § 1º do artigo 145, sobre o alcance do que já consignado quanto à extensão da referência à capacidade econômica do contribuinte e à função social envolvida, quando venha a ser considerada. A Emenda Constitucional nº 29, conforme já assinalado, trouxe modificação substancial, afastando as premissas que levaram esta Corte a ter como imprópria a progressividade do IPTU. Então, o artigo 156 ganhou, relativamente ao que se contém no § 1º, a seguinte redação:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II (...)

(...)

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel

§ 2º (...)

(...)

A Lei municipal nº 13.250, de 27 de dezembro de 2001, concretizou a previsão constitucional. O tributo passou a ser regido de acordo com a destinação do imóvel - se residencial, ou não -, variando sob tal ângulo as alíquotas – de 15 a 1,5%. Com relação ao valor venal do imóvel, o legislador lançou mão dos critérios de desconto ao acréscimo, conforme o patamar existente, e aí, em se tratando, no caso, dos imóveis residenciais no valor venal de até R\$ 50.000,00, viabilizou o desconto de 0,2% (dois décimos percentuais). Acima de R\$ 50.000,00 até R\$ 100.000,00 - manteve, portanto, sem desconto o acréscimo -, alíquota geral de 1%. Os imóveis acima de R\$ 100.000,00 até R\$ 200.000,00 ficaram sujeitos ao acréscimo de 0,2% (dois décimos percentuais), sendo que, para os enquadrados na faixa de 200.000,00 a 400.000,00, a alíquota foi de 1,4% e, para os de valor superior a 400.000,00, de 1,6%, com acréscimo, dada a percentagem básica, de seis décimos. Relativamente aos destinados a outros fins que não o residencial, também se previu o desconto, para os imóveis de até R\$ 60.000,00, de 0,3%, os de R\$ 60.000,00 a R\$ 120.000 ficaram sujeitos a uma diminuição da alíquota de 1,5% em um décimo por cento, majorando-se em igual quantitativo os de R\$ 120.000,00 até R\$ 240.000,00 e em três décimos por cento os de valor superior a R\$ 240.000,00.

Eis a questão que se coloca à Corte: é possível dizer-se que a Emenda Constitucional nº 29/2000 veio a afastar cláusula pétrea? Tenho como cláusula pétrea toda e qualquer previsão abrangida pela norma do artigo 60 da Constituição Federal. Se, prevendo o § 4º do artigo 60 que não será sequer objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado; o voto direto, secreto, universal e periódico; a separação dos Poderes; os direitos e garantias individuais, forçoso é concluir que textos da Carta passíveis de serem enquadrados nos incisos do § 4º em comento encerram cláusulas pétreas. Ora, a Emenda Constitucional nº 29/2000 não afastou direito ou garantia individual. E não o fez porquanto texto primitivo da Carta já versava a progressividade dos impostos, a consideração da capacidade econômica do contribuinte, não se cuidando, portanto, de inovação a afastar algo que pudesse ser tido como integrado a patrimônio. O que decidido pelo Tribunal de origem

implica extensão, ao conceito de cláusula pétrea, incompatível com a ordem natural das coisas, com o preceito do § 1º do artigo 145 e o do artigo 156, § 1º, na redação primitiva. Nem se diga que esta Corte, apreciando texto da Carta anterior à Emenda nº 29/2000, assentou a impossibilidade de se ter, no tocante ao instituto da progressão do IPTU, a consideração do valor venal do imóvel, apenas indicando a possibilidade de haver a progressão no tempo de que cogita o inciso II do § 4º do artigo 182 da Constituição Federal. Atuou o Colegiado, em primeiro lugar, interpretando o todo constitucional e, em segundo, diante da ausência de explicitação quanto a se levar em conta, para social distribuição da carga tributária, outros elementos, como são o valor do imóvel, a localização e o uso.

Em síntese, esses dados não vieram a implicar o afastamento do que se pode ter como cláusula pétrea, mas simplesmente dar o real significado ao que disposto anteriormente sobre a graduação dos tributos. Daí concluir no sentido de conhecer e prover o extraordinário para afastar a pecha atribuída à Emenda Constitucional nº 29/2000 e, com isso, ter como harmônica com a Carta da República, na redação decorrente da citada Emenda, a Lei do Município de São Paulo nº 6.989, de 29 de dezembro de 1966, na redação imprimida pela Lei nº 13.250, de 27 de dezembro de 2001. O provimento do recurso resulta na improcedência do pedido formulado na inicial, ficando restabelecido o indeferimento da segurança, aliás resultado de julgamento procedido pelo Juízo