

Monografia IPEA 2006

Os desdobramentos da implantação do IPTU progressivo: uma análise interdisciplinar

Autores:

Ana Carolina de Oliveira

Gabrielle Louise Soares Timóteo

Isabela Guimarães Del Monde

Jana Araújo

José Gladston Viana Correia

Leonardo Rosa

Luana de Carvalho Fúncia

Mariana Giorgetti Valente

Mariana de Gouvêa Guarda

Walter Pedrozo P.de Andrade

Thiago Tavares Vidal

Victor Strazzeri

Yuri Corrêa da Luz

São Paulo, 2006

RESUMO

O objetivo deste trabalho é apresentar uma visão interdisciplinar e informada por elementos empíricos acerca do IPTU progressivo no município de São Paulo.

A monografia tem duas seções principais, uma econômica e outra jurídica e conta também com uma introdução metodológica. Nesta introdução delimitamos as dificuldades de se tratar uma questão tão controversa quanto o IPTU progressivo de maneira científica, tal como a definimos a partir de um pano de fundo epistemológico. Na seção econômica, estabelecemos uma delimitação teórica acerca do conflito entre os conceitos de eficiência e equidade (justiça distributiva) nas teorias econômicas, com o intuito de fazer apontamentos acerca da viabilidade econômica da implementação do IPTU progressivo. Na parte jurídica do trabalho, procuramos verificar de que forma a discussão técnico-jurídica, tal como a definimos, tende a negligenciar o tema da escolha de *valores*, em um contexto em que a equidade possa ser implementada politicamente por meio da materialização de direitos constitucionalmente previstos.

Chegamos a conclusão de que a implantação do IPTU progressivo em São Paulo produziu um incremento em termos de equidade (distribuição de renda) sem sacrifício de eficiência (entendida como manutenção da arrecadação e ausência de efeitos econômicos negativos tipicamente previstos, como fuga de imóveis de alto valor do município, alíquotas confiscatórias, etc.). Buscamos também fundamentar as razões pelas quais uma discussão jurídica a respeito do tema deste trabalho deve necessariamente

enfrentar os desdobramentos distributivos ou indutores de equidade na instituição da progressividade.

Em última análise, o trabalho aponta para o fato de que a adoção da progressividade no IPTU pode concretizar-se de forma a incrementar a distribuição de renda, sem com isso causar danos perceptíveis (ou “colaterais”) ao orçamento público e a economia local. Ele também sugere o fato de que a promoção da equidade é um valor cada vez mais presente na agenda política e social brasileira e que uma resposta institucional à altura desta reivindicação já tem um exemplo no caso da implantação do IPTU progressivo no município de São Paulo.

Palavras-chave: IPTU progressivo, eficiência, equidade, materialização do direito, tributação, São Paulo.

Índice

<u>Anexo.....</u>	<u>60.....</u>	<u>4</u>
<u>Introdução.....</u>		<u>5</u>
<u>Capítulo 1 - Delineamentos metodológicos.....</u>		<u>6</u>
<u>Capítulo 2 - Breve Histórico do IPTU no Brasil e em São Paulo.....</u>		<u>14</u>
<u>Capítulo 3: Análise dos desdobramentos econômicos do IPTU progressivo.....</u>		<u>19</u>
<u>3.1. Considerações preliminares.....</u>		<u>19</u>
<u>3.2. Direito tributário e distribuição de renda.....</u>		<u>27</u>
<u>3.3. Considerações finais.....</u>		<u>32</u>
<u>Capítulo 4 – Análise dos desdobramentos jurídicos do IPTU Progressivo.....</u>		<u>34</u>
<u>4.1. Considerações preliminares.....</u>		<u>34</u>
<u>4.2. O processo de materialização do direito.....</u>		<u>36</u>
<u>4.3. Materialização do Direito e re-interpretação da questão do IPTU Progressivo.....</u>		<u>42</u>
<u>4.4. Discussão jurídico-doutrinária acerca do IPTU progressivo.....</u>		<u>45</u>
<u>4.4.1. O caráter real dos impostos e o princípio da capacidade contributiva</u>		<u>48</u>
<u>4.4.2. O IPTU progressivo e o princípio da isonomia</u>		<u>50</u>
<u>4.5. Considerações finais.....</u>		<u>51</u>
<u>Capítulo 5 - Conclusão.....</u>		<u>54</u>
<u>Bibliografia</u>		<u>59</u>
<u>Anexo.....</u>		<u>60</u>

Introdução

Este trabalho tem por objetivo problematizar, de modo organizado, os desdobramentos econômicos e jurídicos da progressividade do Imposto Predial Territorial Urbano (“IPTU”). O IPTU é, sinteticamente, um imposto de competência municipal, que incide sobre imóveis localizados no perímetro urbano, sendo sua base de cálculo o valor venal do imóvel¹.

Esta monografia está estruturada em duas partes principais: uma econômica e outra jurídica. Na parte econômica busca-se discutir o argumento do *trade-off* entre eficiência e equidade² e, para tanto, além de ferramentas teóricas, utilizam-se dados empíricos obtidos a partir de uma análise da instituição da progressividade do IPTU (em razão do valor venal do imóvel) no município de São Paulo. A parte jurídica por sua vez, permeada por uma análise teórica sobre a materialidade do direito, pretende abordar a discussão doutrinária acerca da progressividade do IPTU e seu entendimento pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”). Para isso, foi necessário fazer um breve histórico a respeito desse ponto com a finalidade de, em seguida, compreender a orientação que, tipicamente, tem pautado os estudos sobre este tema no campo do direito. Procura-se, então, chamar atenção para o tema da equidade como elemento essencial para o debate a esses pontos subjacente.

A progressividade dos impostos significa, como se sabe, a aplicação de alíquotas diversas, crescentes na medida em que cresce a base de cálculo do imposto³. A

¹ A cobrança de IPTU está prevista pelo art. 32 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66)

² Isto é, a noção de exclusão recíproca, ou seja, a suposição de que um ganho em um de dois pólos – eficiência ou equidade – resulta necessariamente numa perda no outro pólo. Ou seja: mais equidade (entendida aqui como justiça distributiva) significa necessariamente menos eficiência e vice-versa.

³ A não utilização da progressividade implica que os impostos sejam proporcionais, ou seja, que haja uma alíquota única a ser aplicada à base de cálculo, de maneira que, sendo esta maior, também maior será a arrecadação – mas somente em termos proporcionais. A progressividade permite que a arrecadação seja maior que o “maior proporcional” nos casos de bases de cálculo maiores. Ver MACHADO, Hugo de Brito, *Forma de cálculo do IPTU Progressivo*, in Revista Dialética de Direito Tributário n.106, p. 19.

progressividade de que trataremos no presente trabalho, vale dizer, é a chamada progressividade graduada, e não a progressividade simples⁴.

Capítulo 1 - Delineamentos metodológicos

A seguir exporemos a fundamentação metodológica da análise que pretendemos produzir ao longo deste trabalho. A esta, o tema da progressividade no IPTU emprestou o seu caráter controverso e de difícil tratamento, daí o necessário foco aprofundado que daremos às bases metodológicas da questão.

O tema que intitula este trabalho, além de complexo e interdisciplinar, traz outra dificuldade para a produção de um estudo que se pretenda científico. Referimo-nos ao fato de que ele toca em temas como a equidade, a distribuição de renda e a ação do Estado sobre a economia, isto é, temas que constituem inesgotável matéria de debates, dentro e fora da esfera dos estudos econômicos, políticos e jurídicos.

Começaremos, assim, por delimitar as possibilidades analíticas referentes à progressividade do IPTU enfrentando a questão acerca do papel da economia na discussão em pauta, procedendo então a uma problematização do conteúdo político inscrito nos julgamentos referentes à temática do IPTU progressivo. O percurso terminará

⁴ A progressividade simples é tal que as alíquotas maiores são aplicadas à base de cálculo inteira, ou seja, ao valor do imóvel como um todo. Assim, se um imóvel tem valor “A” e está compreendido entre a faixa de valor “X” a “Z”, para a qual a alíquota é de 2%, de acordo com a progressividade simples, o valor do IPTU seria o resultado do cálculo de 2% sobre toda a base “A”. Já, se o cálculo for realizado por meio da progressividade graduada, a alíquota de 2% seria aplicada somente sobre o valor compreendido entre “X” e “A”. Valores que estejam abaixo da faixa entre “X” e “Z” estariam sujeitos a alíquotas inferiores, pois corresponderiam a faixas que abarcam imóveis com uma base de cálculo menor do que aquelas de “X” a “Z”, (por exemplo, 1,5%). Esse cálculo é o único que permite discutir o princípio da capacidade distributiva, pois a progressividade simples engendraria a injustiça de que um imóvel cujo valor venal ultrapassasse, por exemplo, em apenas R\$10,00 o valor “X”, fosse inteiramente tributado em 2% (a diferença de arrecadação em relação à alíquota anterior seria certamente maior, acima inclusive, de R\$10,00).

com a enunciação de algumas hipóteses que, assim se espera, tenha algum potencial explicativo e útil ao debate que hoje vigorosamente se trava em São Paulo e em outros municípios em torno da progressividade.

Começemos com algumas colocações de dois interlocutores conceituados, que parecem partilhar uma mesma opinião sobre a questão da progressividade nos impostos, ainda que enunciada de perspectivas diferentes de dentro das ciências humanas. O economista Joel Slemrod, na introdução da obra "*Tax progressivity and income inequality*", editada com o intuito de reunir contribuições de seu campo de estudos sobre a progressividade nos impostos e seus possíveis efeitos, diz o seguinte:

"The prominence of the tax progressivity issue puts economists in an uncomfortable position, because we know in our hearts that *progressivity is not solely an economic question*. It is equally a *matter of ethics, or moral philosophy*, because it involves choosing between situations where some people are better off and others worse off."⁵ (grifos nossos)

O jurista Ives Gandra da Silva Martins, tributarista conhecido no Brasil, parece chegar à mesma conclusão, apesar de percorrer caminho analítico distinto: a escolha pela progressividade teria, para ele, "caráter mais ideológico que econômico e social".⁶

Em suma, parece haver um certo consenso que reconhece a progressividade dos impostos como uma questão que extrapolaria as respostas dadas pela ciência econômica. Este consenso aponta para o fato de que, em última instância, a opção por sua adoção não poderia se dar somente com base em considerações imanentes aos estudos dos

⁵ SLEMROD, Joel. Introduction in SLEMROD, Joel ORG. *Tax progressivity and income inequality*, New York: Cambridge University Press, 1996, p. 1.

⁶ MARTINS, Ives Gandra da Silva. "O retrógrado princípio da progressividade" in *Jornal Valor Econômico*, 03/05/2002.

economistas, devendo, ao contrário, levar em conta elementos que seriam externos a esta disciplina.

Esta problemática é já matéria antiga de discussão na economia, e, como foi possível constatar, não perdeu sua relevância. Encontramo-na na tradição da economia política, especificamente em um de seus teóricos clássicos, John Stuart Mill.⁷ Mill aponta uma diferença de fundo entre a função de estabelecer leis objetivas a respeito do funcionamento das relações econômicas, de um lado, e a prescrição de medidas práticas que orientariam uma conduta econômica efetiva, de outro. Ele estabelece nesse contexto a dicotomia entre “ciência” e “arte”, encarando a primeira como a busca seguida pela formulação de uma “coleção de verdades”, e a última como “um corpo de regras ou direções para conduta”.⁸ Para ele a economia política se inseriria indubitavelmente no domínio da “ciência”.

A questão muda de figura quando as máximas derivadas desta ciência tornam-se matéria de inspiração para medidas econômicas práticas. Segundo Mill, o homem público que pretende implantar uma medida direcionada a produzir algum tipo de mudança na economia deveria seguramente levar em consideração os preceitos da ciência econômica. Por outro lado, essa consulta não esgotaria as possibilidades de ação que ele poderia empreender e, mais significativamente, quando frente a uma medida polêmica, não lhe daria a tranqüilidade de agir segundo um caminho unívoco, isento de qualquer

⁷ Acreditamos pertinente a referência à Stuart Mill nesta discussão já que ele foi um dos primeiros teóricos da economia a enfrentar as questões metodológicas desse saber. Apesar da distância temporal que nos separa do autor inglês, seus escritos neste campo continuam de atualidade merecedora de crédito. “Qualquer que seja a autoridade que a visão de Mill sobre as ciências físicas possa ter tido algum dia certamente ela já se perdeu. Mas nas ciências sociais os problemas de Mill ainda permanecem conosco”. WHITAKER, J.K. apud PAULANI, Leda. *Modernidade e discurso econômico*. São Paulo: Boitempo, 2005, p.45.

⁸ MILL, John Stuart. “Da definição de economia política e do método de investigação próprio a ela” in *Bentham/Mil*. São Paulo: Abril Cultural, 1974, p. 293.

questionamento. Em outras palavras, o rumo exato para a ação prática não pode ser encontrado somente na fundamentação dada pela teoria e pelas projeções dos economistas. Relegadas ao campo da “arte”, as ações do homem público não podem pretender derivar sua plena justificação da ciência, isto é, não podem tomar-lhe emprestado um caráter de certeza apenas por referirem-se a suas formulações, ditames ou axiomas .

Qual seria então a função da economia (em contraponto à ciência econômica), dada sua natureza, segundo Mill, meramente analítica da realidade econômica? Essa pergunta nos leva a uma outra: quais seriam, então, os tais “princípios outros” a serem considerados numa tomada de decisão frente à economia, que não os postulados da ciência homônima?

Buscando responder a isso, acreditamos que Max Weber é o autor cuja obra nos provê os subsídios metodológicos mais conclusivos a fim de se determinar como se dará a avaliação dessas questões. No seu entendimento, que não difere em tanto daquele de Stuart Mill, apesar de suas óbvias distinções,⁹ a ciência e, principalmente, o cientista têm papéis e responsabilidades claramente definidos.

Em seu ensaio “A objetividade do conhecimento nas ciências sociais”, Weber diz:

“Efetivamente, acreditamos que uma ciência experimental nunca poderá ter como tarefa a descoberta de normas e ideais de caráter imperativo, dos quais pudessem deduzir-se algumas receitas para a práxis”.¹⁰

⁹ Não pretendemos fazer uma aproximação mecânica entre autores tão díspares. O que os une, em nossa perspectiva quanto a esse tema, é um mesmo problema, ou seja, a questão acerca dos limites do conhecimento científico e da relação deste com a prática.

¹⁰ WEBER, Max. *Ensaio sobre a teoria das ciências sociais*. São Paulo: Centauro, 2003, p. 5.

Weber postula, baseado na distinção kantiana entre “ser” e “dever ser”, que a ciência econômica não poderia se transformar em uma fonte de legitimação para juízos de valor, visto que estes têm, para ele, origem essencialmente em um domínio que foge ao perímetro delimitado pela ciência. Nesse sentido, Weber é congruente com Stuart Mill, separando o instrumento de obtenção de conhecimento daqueles que guiam a decisão individual.

Fixemos um ponto que remete à primeira pergunta colocada acima, a dizer, sobre a função da economia frente a um questionamento econômico de ordem prática. Segundo Weber, quando existe consenso sobre certos *fins* relativos a medidas econômicas que se pretende seguir, independentemente de quais sejam eles, a economia, enquanto ciência, será sobremaneira necessária para apontar os *meios* técnicos para se atingir a referida meta.

“Em definitivo, temos que admitir que uma teoria econômica é unicamente capaz de indicar: que para alcançar o fim técnico dado x , a medida y é o único meio ou, juntamente com y' e y'' um dos meios apropriados; que, neste último caso, entre y , y' e y'' existe esta e aquela diferença nos efeitos e, eventualmente, na racionalidade; que a aplicação de tais medidas e a realização do fim x impõe que se tome em linha de conta as ‘conseqüências subsidiárias’ z , z' e z'' ”.¹¹

Desta forma, a economia confere os instrumentos àquele que pretende efetuar uma mudança no campo das relações econômicas. A aferição da racionalidade de determinada ação, no que diz respeito à relação dos meios empregados e fins propostos, passa necessariamente pela lente analítica do economista, de maneira que se reafirma a importância do conhecimento dela advinda.

¹¹ Id. , Ibid. , p. 120.

Porém, ainda que a ciência econômica forneça critérios precisos de escolha de meios, a escolha do fim a que servirão tais meios transcende os domínios da ciência. Nesses termos, Weber é claro:

“No entanto, mesmo com a comprovação do caráter unívoco de uma avaliação técnica na esfera puramente econômica, não se deverá crer em ter-se atingido um caráter unívoco ao nível da avaliação definitiva. (...) Contentar-me-ei com mencionar um único ponto: por detrás de qualquer ‘ação’ encontra-se sempre o homem”.¹² (grifos nossos)

Weber sustenta que existem escolhas individuais em jogo quando de qualquer intervenção concreta sobre o ordenamento social. O que subsidia tais escolhas é a referência a determinados *valores* ou *conjuntos de valores*. Para cada valor existe seu contrário, e, portanto uma disputa inarredável se firma assim que o sujeito elege um conjunto de valores para seguir.

A ação, segundo o paradigma weberiano, passaria, portanto, por dois momentos, o da tomada de posição valorativa frente à matéria em questão, e a perquirição dos meios mais eficazes para chegar ao fim proposto. Quando pensamos na questão da progressividade do IPTU, estes postulados traduzem-se no seguinte: julgar acerca da adoção ou não da progressividade desse imposto envolveria, em última análise e acima de tudo, uma tomada de posição política. Os estudos econômicos sobre o tema servirão (apenas) para fundamentar a implementação concreta da progressividade, mas não, repetimos, para fundamentar a primeira decisão tomada. Recuperando os termos usados por Stuart Mill acima referidos para descrever tal dilema, pode-se dizer que passamos do

¹² Id, Ibid.

campo da ciência para o da arte quando enfrentamos as escolhas inerentes à tomada de posição primária acerca da questão.

Estas colocações propõem, enfim, um questionamento importante a respeito de um trabalho sobre a progressividade do IPTU. Se fosse adotada tal divisão – decisão subjetiva *versus* ciência objetiva – a única possibilidade seria tentar acrescentar ao saber técnico-econômico no que diz respeito à implementação prática da progressividade no imposto citado no município de São Paulo. Ou seja, ficaríamos limitados a produzir um estudo analítico acerca dos resultados da implantação, sem tocar, todavia, nos méritos de sua adoção. Em suma, já que qualquer tentativa de extrapolar tal esfera nos lançaria para o campo incerto dos julgamentos de valor e conseqüentemente para fora do âmbito de um trabalho científico, restar-nos-ia apenas um delineamento técnico das possibilidades de efetivação do IPTU progressivo .¹³

A via estritamente técnico-científica não nos pareceu a mais fecunda, levando-nos a optar por um olhar mais abrangente. Não pretendemos produzir, por outro lado, um libelo – mero artefato retórico – que exalte, sem fundamentação e, portanto, a partir apenas de julgamentos de valor, um determinado ponto de vista frente ao IPTU progressivo. A questão que nos colocamos tendo em vista as premissas acima, questão que permeará todo o trabalho, e especialmente a parte ocupada da reflexão jurídica, é a seguinte: existe qualquer mediação possível nesta irrestrita polarização? Para além do restrito campo regido pelos julgamentos de fato restaria *apenas* a escolha intrinsecamente subjetiva e por excelência incerta?

¹³ Não estamos, de forma alguma, diminuindo o mérito ou as dificuldades imensas de produzir um estudo como este, a saber, que adicione ao conhecimento econômico sobre a questão. Queremos dizer, porém, que tal empreendimento não é nosso objetivo neste trabalho.

Acreditamos que existe uma via intermediária passível de ser trilhada frente a este dilema. Isto é, acreditamos na possibilidade de enumerar bons argumentos (juízos de valor, portanto) a favor do IPTU progressivo. Esses argumentos, por sua vez, podem estar apoiados em dados empíricos e sobre uma análise consistente a seu respeito.

A visão de Weber a respeito da produção de saber nas ciências sociais nos obriga a lidar com o fato de que nossas hipóteses estarão permeadas por valores, o que não significa que nos manteremos obrigatoriamente atados a uma perspectiva *meramente valorativa*, sem conseqüências científicas. Ao partirmos da noção delimitada por Weber das propriedades e funções da ciência, isto é, cientes de seus limites, logramos produzir uma contribuição que não se pretende unívoca, mas que ainda sim acrescentará de maneira significativa para o debate sobre a progressividade do IPTU.

O fim último deste trabalho é, portanto, contribuir para o entendimento da progressividade do IPTU. Busca-se também superar críticas que, em poucos parágrafos, o classificam como indesejável. Igualmente, ficarão afastadas as suposições de que o princípio da progressividade é bom em si mesmo, sob quaisquer circunstâncias.

O trabalho pretende versar em suas duas seções – econômica e jurídica – sobre dois vetores: *eficiência e equidade*. Na parte econômica pretendemos analisar o conflito entre ambos os termos e sua relação com o IPTU progressivo. Isto é, temos como intenção entender os desdobramentos da implantação do IPTU progressivo frente à concatenação de eficiência e equidade, argumentando com base no caso São Paulo que um aumento da segunda pode se dar sem prejuízo da primeira.

A segunda seção do trabalho pretende demonstrar que no campo jurídico, discussões centradas apenas nos aspectos técnicos da questão do IPTU progressivo passam ao largo de sua relação com o valor *eqüidade*. Procuraremos fundamentar as razões para a suposição de que uma discussão jurídica a respeito do tema deste trabalho deve, necessariamente, enfrentar os desdobramentos distributivos ou promotores de eqüidade da instituição da progressividade. Argumentaremos neste sentido ancorados sobre as próprias natureza e função do direito nos tempos atuais.

Capítulo 2 - Breve Histórico do IPTU no Brasil e em São Paulo

Tendo em vista situar o leitor na discussão base deste trabalho, consta aqui uma referência aos acontecimentos principais que nortearam seu desenvolvimento no Brasil e na cidade de São Paulo, em específico.

A Constituição Federal de 1988, em sua redação originária, antes da Emenda Constitucional nº 29 de 2000 (“EC 29”), previa a progressividade em relação ao IPTU em dois dispositivos: no seu artigo 156, § 1º, em que era destinada ao cumprimento da função social da propriedade,¹⁴ e no Capítulo da Política Urbana, no artigo 182, § 4º, II, que dizia respeito à progressividade no tempo.¹⁵ Não havia previsão constitucional

¹⁴

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

I - propriedade predial e 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.

¹⁵ **Art. 182**. A política de desenvolvimento urbano, executada 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.

(...)

§ 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;

expressa acerca de alíquotas progressivas para o IPTU em razão do valor venal do imóvel como forma de realização do princípio da capacidade distributiva. Diante disso, parte da produção jurídica (conhecida no jargão como “doutrina”) passou a sustentar que o texto constitucional, em seus dois dispositivos, tratava apenas de uma espécie de progressividade no tempo para a realização da função social da propriedade urbana.¹⁶ Outra parte dessa doutrina, por seu turno, passou a argumentar que seria possível sustentar a existência de uma outra progressividade, decorrente do princípio da capacidade contributiva.¹⁷

O Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucionais leis municipais que estabeleceram progressividades baseadas no valor venal do imóvel¹⁸. Além disso, alegava-se que mesmo a progressividade no tempo não poderia ser aplicada, por falta de uma lei federal necessária que regulasse o assunto.

A EC 29 veio a alterar a redação do artigo 156 da Constituição Federal, de forma que aquela jurisprudência que vinha sendo construída a seu respeito tornou-se superada. Segue abaixo quadro com a nova redação do artigo 156 da Constituição:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

(...)

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

I - ser progressivo em razão do valor do imóvel; e [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000\)](#)

II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000\)](#)

¹⁶ Entre outros, destacam-se MARTINS, Ives Gandra (ver *Comentários à Constituição do Brasil*, v.6 t.1, São Paulo: Saraiva, 1990) e BARRETO, Aires F. (ver *Imposto Predial e Territorial Urbano*, 2ª tir., São Paulo: Malheiros, 2000).

¹⁷ Destaque para MACHADO, Hugo de Brito. (ver *A Progressividade do IPTU e a EC 29*, in *Revista Dialética de Direito Tributário* n.81, pg 56) e BORGES, José Souto Maior. (ver *IPTU: progressividade*, in *Revista de Direito Tributário*, n.59).

¹⁸ Nesse sentido, o *Recurso Extraordinário 153.771-0* de Minas Gerais julgado em 5 de Setembro de 1997 pelo STF e que tem por relator o Ministro Moreira Alves é paradigmático do entendimento da questão antes da EC29.

O novo elemento que a Emenda 29 introduziu na questão, ao modificar o artigo 156, em seu § 1º, inciso I, foi justamente o de que é possível haver progressividade em razão do valor venal do imóvel como forma de realização do princípio da capacidade contributiva.¹⁹

Em 2003, o STF editou a Súmula 668, que teve por enunciado: “*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.*” Ou seja, o STF passou a entender que a modificação trazida pela Emenda 29 só valeria para os casos ocorridos depois de sua promulgação, enquanto para os casos anteriores caberia o seu antigo posicionamento, contrário à progressividade em razão do valor venal.

No entanto, parte da doutrina continuou a sustentar a inconstitucionalidade da progressividade do IPTU – desta vez, com base na tese de inconstitucionalidade da própria Emenda 29. A alegação é de que ela contraria cláusula pétrea,²⁰ que seria a consubstanciada no artigo 145, § 1º da Constituição Federal. Ou seja: somente impostos pessoais poderiam realizar o princípio da *capacidade contributiva* e, portanto, serem

¹⁹ O princípio da capacidade contributiva “tem por escopo o atingimento da justiça fiscal, repartindo os encargos do Estado na proporção das possibilidades de cada contribuinte.” Essas possibilidades referem-se à capacidade econômica dos contribuintes. HARADA, Kiyoshi, *Direito Financeiro e Tributário*. São Paulo: Atlas, 1996, pg.176.

²⁰ Cláusulas pétreas são dispositivos constitucionais que não podem ser alterados por emenda constitucional, ou seja, não há, relativamente a eles, poder constitucional derivado tal que o legislador os possa abolir. As hipóteses estão previstas num rol do artigo 60 da Constituição Federal:

Art. 60 (...)

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

(...)

IV – os direitos e garantias individuais.

submetidos à progressividade.²¹ Além disso, alega-se que o princípio da *isonomia* seria violado quando da instituição da progressividade em função do valor venal do imóvel.

Tal linha sustenta a impossibilidade de se instituir o IPTU progressivo com base numa diferenciação técnica entre impostos reais e impostos pessoais.²² O IPTU, nesse contexto, é um imposto de caráter real.²³ Uma outra linha de argumentação apontou, no entanto, para o fato de que não somente a Emenda expressamente autoriza a instituição, como ainda veio a confirmar e esclarecer uma possibilidade que já estava presente em seu texto: a introdução da progressividade do IPTU nos municípios.

Seja como for, com a publicação da EC 29, em 2000, a Prefeitura do município de São Paulo²⁴ levou até à Câmara dos Vereadores uma proposta de Emenda à Lei Orgânica do Município (“LOM”) com o objetivo de introduzir a progressividade das alíquotas do IPTU (estas variavam entre 0.8% e 1.8% do valor venal do imóvel) e também de aumentar o número de imóveis isentos do pagamento desse tributo – medidas que, supostamente, podem ser vistas como promotoras de equidade. Entretanto, para aprovação da Emenda à LOM eram necessários 37 votos, os quais não foram obtidos.

²¹

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
(...)

§ 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.

²²

“Imposto de caráter pessoal (...) é aquele cujo valor é determinado tendo-se em consideração as condições pessoais do contribuinte”. Hugo de Brito Machado, *A Progressividade do IPTU e a EC 29*, in *Revista Dialética de Direito Tributário* n.81 p. 59. Os impostos de caráter real, por sua vez, têm seu valor determinado somente em função da coisa sobre a qual os impostos incidem e as suas características. Diz parte da doutrina que não seriam aptos para serem progressivos em função de seu valor, por não refletirem a situação real do contribuinte. Este ponto, no entanto, é objeto de controvérsia entre os juristas.

²³ “No IPTU, não se considera, absolutamente, o conjunto dos bens do indivíduo, nem as características pessoais do contribuinte. (...) O lançamento é feito, exclusivamente, em função das características do bem.” MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva, MARONE, José Ruben, LOCATELLI, Soraya David Monteiro. *Inconstitucionalidades do IPTU Progressivo Instituído nos Termos da Lei Municipal nº 29/00 e Inconstitucionalidade e Ilegalidade na Forma de Apuração da Base de Cálculo, Violadora do art. 37 da CF e 148 do CTN*, in *Revista Dialética de Direito Tributário*, n.81, p 85.

²⁴ Gestão da ex-prefeita Marta Suplicy

Para não deixar de instaurar a progressividade e o aumento de isenções, a Prefeitura decidiu então optar pela Lei Ordinária, a qual, para ser aprovada, necessitava de 28 votos.

O argumento que defendia essas mudanças por Lei Ordinária baseava-se na posição hierarquicamente superior da Constituição Federal em relação à LOM e tinha por base substancial a alteração do texto do artigo 156, I, pela Emenda 29 que estabelecia a progressividade do IPTU em razão do valor venal do imóvel. Desta forma, foi aprovada, em 17/12/2001, a Lei 13.250, que instaurou a progressividade do IPTU e a elevação dos números de isentos e não-pagantes²⁵ no município de São Paulo.

No entanto, recentemente, o Recurso Extraordinário 423.768-7 foi interposto no STF pelo Município de São Paulo, que teve sua já referida lei municipal número 13.250/2001 declarada inconstitucional pelo extinto Primeiro Tribunal de Alçada de São Paulo sob o argumento de tal lei (e também a EC 29) ferirem direitos e garantias individuais. O relator, Ministro Marco Aurélio Mello, negou a inconstitucionalidade da EC 29 e conseqüentemente da lei, afirmando que a Emenda somente veio dar o real significado do que já havia sido disposto pela Constituição, não ferindo direitos individuais.

A progressividade dos impostos já seria prevista na Constituição, assim como a referência à capacidade econômica. O Min. Marco Aurélio caracterizou ainda o art.145 como de grande valor social e como uma forma de se atingir os objetivos da República de uma sociedade livre, justa e solidária. O julgamento foi suspenso em julho deste ano pelo pedido de vistas do Ministro Carlos Ayres, mas, até então, cinco ministros do STF

²⁵ Contribuintes isentos aqui caracterizados como aqueles cujo valor venal de imóvel corresponde a um montante que é tido pela Prefeitura como desprezível para fins de aplicação de alíquota (em São Paulo, por força da Lei 13.250/01, imóveis com valor venal de até R\$ 50.000,00 são classificados como isentos. Além disso, medida inédita, foi a inclusão de imóveis utilizados para fins não-residenciais, de valor venal até R\$ 20.000,00, dentro do rol de isenção). Por seu turno, contribuintes não pagantes, aqui entendidos como aqueles que apesar de terem um imóvel de valor venal ao qual são aplicadas alíquotas diferentes de zero, o resultado do cálculo do imposto implica em valores baixos, considerados desprezíveis pela Prefeitura.

pareciam ser também favoráveis ao voto do relator, isto é, de negar a inconstitucionalidade da EC 29 e da lei em questão. As chances do IPTU progressivo fiscal ser declarado constitucional são grandes, tendo em vista o número dos ministros que já julgaram, significando, em suma, uma mudança no posicionamento do STF sobre esta questão.

Capítulo 3: Análise dos desdobramentos econômicos do IPTU progressivo

3.1. Considerações preliminares

A discussão sobre o problema da concentração de renda no Brasil é uma das mais recorrentes em diversas áreas do conhecimento e, ainda assim, freqüentemente recebe um tratamento superficial. Nossa tarefa aqui não se insere no plano da demonstração de sua existência, já que cremos ser a observação desta consensual e amplamente confirmada²⁶.

Deve-se ressaltar que também não nos propomos a realizar no presente trabalho uma apreciação dos elementos histórico-econômicos que levaram à concretização desse quadro. Nosso intuito é, por outro lado, fazer um estudo específico sobre as possibilidades de o direito tributário ser utilizado como instrumento para reduzir a desigualdade social.

²⁶ Em recente pesquisa realizada pelo *Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística*, IBGE, conclui-se: “A Síntese de Indicadores Sociais 2002, (...) confirma que o traço mais marcante da sociedade brasileira é a desigualdade”. Isso significa que o Brasil não só é marcado por distinções culturais regionais profundas, mas sua população é também bastante desigual economicamente, daí esse estudo afirmar que a “distância entre os extremos ainda é muito grande”. (http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/120620_03indic002.htm. Acessado em 14/09/2006.)

Nas discussões acerca do cenário econômico social, dentro da perspectiva econômica, dois instrumentos heurísticos são tipicamente utilizados: os conceitos de *eficiência* e *eqüidade*. Ressalte-se que pôr a eficiência e a eqüidade em pólos opostos de valoração é um traço marcante das teorias econômicas que tratam do tema.

Abordaremos duas destas vertentes econômicas - tradicionalmente opostas quando consideradas suas concepções acerca da relação entre eficiência e eqüidade²⁷ - com o intuito de buscar uma outra possível interpretação para o modo de interação entre esses vetores. Enquanto as teorias de vertente *keynesiana*²⁸ entendem que a garantia de eqüidade é o método mais eficaz para o alcance da eficiência, as teorias neoclássicas²⁹

²⁷ Faz-se importante esclarecer que não pretendemos traçar uma definição precisa acerca dos conceitos de eficiência e eqüidade, já que cada um destes valores traz consigo um debate histórico dentro da ciência econômica, o que dificultaria a abordagem de tais conceitos segundo um significado uniformemente delimitado. A própria definição destes valores, diferente em cada vertente teórica, traz conseqüências na relação que se estabelece entre eles.

²⁸

Para se entender as teorias de inspiração keynesiana, deve-se primeiramente situar historicamente o nascimento das políticas intervencionistas estatais que possibilitariam a sua aplicação. É necessário, então, citar as crises cíclicas do capitalismo, que, segundo Marx seriam características desse modo de produção, e que tiveram o maior dos exemplos até então em 1929, com a quebra da Bolsa de Valores de Nova York, cujos efeitos foram sentidos em todo o mundo. Tal crise foi causada principalmente por um aumento excessivo da oferta de produtos, devido às novas tecnologias que possibilitavam uma maior produção, associada à estagnação da demanda, principalmente de bens duráveis. Desse fenômeno foram feitas várias análises, as mais importantes das quais passavam a situar a causa da estagnação econômica na falta de incremento na demanda, provocada, em grande parte, pelo alto grau de concentração do poder econômico. Este impedia que os fluxos de capital se espalhassem pela economia, não permitindo que houvesse o chamado efeito multiplicador do consumo, algo que impedia o desenvolvimento. Como conseqüência lógica, essas teorias preconizavam a atuação estatal de forma anti-cíclica, ou seja, de forma a barrar o desenvolvimento natural do mercado que resultaria numa crise cíclica, com o objetivo de estimular o incremento da demanda, através de políticas públicas distributivas (Neste sentido, SALOMÃO FILHO, Calixto. *Regulação e Desenvolvimento*. São Paulo: Malheiros, 1ª edição, 2002, pág. 42)

²⁹ Essas teorias ganharam o palco central das discussões em matéria de economia principalmente a partir da década de 1980. Tais teorias são muito influenciadas por matrizes teóricas econômicas anglo-saxônicas, o que explica em parte a sua aplicação inicialmente nos Estados Unidos e na Inglaterra, respectivamente nos governos de Ronald Reagan e Margareth Thatcher, década de 80. Segundo elas, a questão central é o funcionamento mais eficiente e produtivo do mercado, sendo o desenvolvimento econômico, que inclui em si a distribuição de riqueza, tratado como uma conseqüência natural do funcionamento do mercado. Esse modelo reflete, na verdade, uma grande valorização do chamado "ótimo de Pareto" como padrão de avaliação da economia. Segundo este, o ponto ótimo para uma situação econômica é aquele em que não é possível aumentar a utilidade de que goza um agente econômico sem diminuir a utilidade aproveitada por qualquer outro. Isso quer dizer que se considera melhor o resultado que apresenta maior produção de riqueza, sem grandes considerações sobre a distribuição dos benefícios propiciados por essa maior produção. (REICH, Norbert. *Mercado y Derecho*, Barcelona, Ed. Ariel, 1985, p. 38). Sobre o ótimo de Pareto, discorre Stiglitz: "a condition in which no one can be made better off without making someone else worse off; and we showed that in the absence of market failures, a free market would be Pareto efficient." (STIGLITZ, Joseph. E. *Economics of the Public Sector*. EUA: WW Norton & Company, 1998. p. 90).

também inter-relacionam equidade e eficiência, mas de uma outra forma: postulam ser equitativos os resultados das políticas públicas e arranjos institucionais que geram maior eficiência no sentido de aumento da produção de riqueza através do mercado.

As concepções que se costumam chamar keynesianas, principalmente devido à aplicação prática que tiveram, consideram a eficiência como desenvolvimento econômico, postulando que este apenas é possível com distribuição de renda. Esta, por seu turno, seria essencial para a efetivação do valor equidade, possibilitando um consumo interno mais equilibrado e um crescimento econômico consistente. O Estado deveria, dessa forma, atuar justamente na busca da efetivação do valor desenvolvimento, através de geração de empregos e outras políticas públicas.

Em outras palavras, buscava-se a volta do desenvolvimento econômico, aliado a uma maior produção de riquezas, utilizando-se como instrumento a distribuição de renda – com o objetivo de atingir a eficiência econômica tendo a equidade como meio.

Dentro desta perspectiva geral, ainda que não exatamente sob a mesma vertente teórica, podemos constatar que alguns pressupostos da matriz keynesiana tiveram grande repercussão nos países subdesenvolvidos. Na América Latina, por exemplo, difundiu-se entre os economistas, principalmente os cepalinos, a idéia de que o desenvolvimento dos países periféricos, ao contrário dos países já industrializados, dar-se-ia através de incrementos na demanda, e não na oferta. Isso porque os países do chamado terceiro mundo, ao contrário dos desenvolvidos, não tinham a seu dispor uma demanda internacional ilimitada. Pelo contrário, tentavam se desenvolver em um mundo já dominado por trocas desiguais, em que os países ricos ocupavam praticamente todo o espaço nas trocas comerciais de produtos industrializados.

Não tendo os países periféricos a seu dispor um mercado externo para produtos industrializados, restava como alternativa a distribuição de renda como fonte de demanda interna, para que se possibilitasse o aumento do consumo e o desenvolvimento. Podemos então considerar, como decorrência dessa formulação teórica³⁰, que as políticas tributárias poderiam também funcionar como um mecanismo de distribuição de renda, compensando a diferença de ganhos entre os consumidores³¹. Para isso, medida essencial poderia ser a progressividade dos impostos, os quais poderiam justamente fazer com que os mais ricos pagassem impostos pelos mais pobres, provocando um incremento na renda destes últimos, que poderia ser usada no consumo, estimulando a economia.

Por outro lado, considerando a dicotomia entre eficiência e equidade no paradigma *neoclássico*, é a equidade vista como uma consequência natural da eficiência econômica, estando necessariamente em concordância com esta. Assim, o mercado é tratado como âmbito privilegiado, no qual a distribuição dos ganhos ocorre espontaneamente³².

³⁰ Extraímos essas consequências de interpretação não rigorosa do ponto de vista técnico econômico, já que nossa intenção é perceber os conceitos já desenvolvidos na perspectiva do estudo do IPTU progressivo. Daí porque adaptamos os pressupostos daquela escola econômica a decorrências que não estavam expressamente nela previstas.

³¹ Nesse sentido, SALOMÃO FILHO, Calixto, op. cit. , p. 36, comentando os cepalinos: “(...) *sério obstáculo ao desenvolvimento nesses países é o alto grau de concentração de poder econômico. Isso faz com que os fluxos de capital permaneçam fechados dentro de um determinado setor econômico, não se espalhando pela economia, não gerando o efeito multiplicador de consumo e não permitindo o desenvolvimento. A segunda observação, tão útil quanto a primeira, é que o elemento dinâmico das nações subdesenvolvidas, e do Brasil em particular, está na demanda e não em inovações no processo produtivo. Ao contrário dos países desenvolvidos, que calcaram seu progresso em uma demanda (internacional) ilimitada, e para os quais, portanto, o que importava eram as inovações de oferta, os países subdesenvolvidos de hoje se vêem diante de um sistema internacional de trocas desiguais. Conseqüentemente, só o desenvolvimento da demanda pode impulsionar o progresso econômico desses países. Ocorre que o desenvolvimento da demanda é uma tarefa de instituições jurídicas e não de dogmas econômicos*”.

³² Nesse sentido, SALOMÃO FILHO, Calixto. *Regulação e Desenvolvimento*. São Paulo: Malheiros, 1ª edição, 2002, pág. 36, comentando os cepalinos: “(...) *sério obstáculo ao desenvolvimento nesses países é o alto grau de concentração de poder econômico. Isso faz com que os fluxos de capital permaneçam fechados dentro de um determinado setor econômico, não se espalhando pela economia, não gerando o efeito multiplicador de consumo e não permitindo o desenvolvimento. A segunda observação, tão útil quanto a primeira, é que o elemento dinâmico das nações subdesenvolvidas, e do Brasil em particular, está na demanda e não em inovações no processo produtivo. Ao contrário dos países desenvolvidos, que calcaram seu progresso em uma demanda (internacional) ilimitada, e para os quais, portanto, o que importava eram as inovações de oferta, os países subdesenvolvidos de hoje se vêem diante de um sistema internacional de*

A teoria acima apresentada tem sido criticada principalmente por não levar em consideração as formas assimétricas criadas no próprio mercado, ou seja, a concorrência em si mesma gera distorções que provocam uma distribuição injusta dos ganhos, sendo tais distorções provocadas pela ação mesma do mercado. O fenômeno de produção de desigualdade é muitas vezes tido pelos neoclássicos não como uma distorção que necessita ser remediada, mas sim como resultado natural de uma economia baseada na livre concorrência, em que alguns se beneficiam pelos próprios talentos, habilidades desenvolvidas e competência. Por ser produzida pelo mercado, considerado instância em que os indivíduos atuam livremente, essas desigualdades não são consideradas, então, injustas do ponto de vista da equidade. Quanto ao direito, em vez de atribuir-lhe a função de fixar fins, funções, conteúdo, é-lhe incumbida a função de somente oferecer aos agentes econômicos as “regras do jogo” que devem ser observadas no próprio mercado³³.

O ordenamento jurídico é visto pelos economistas neoclássicos como uma forma de controle formal não valorado da organização do mercado, alheio às expectativas sociais de efetivação de direitos, e entendido, nesse contexto, como um meio de se proporcionar a maior eficiência possível, estimulando a produção de riquezas. Sendo o direito, então, apenas um delineador de condutas, estaria fora de sua função criar e fiscalizar normas de interferência na circulação da riqueza. Este caráter de tecnicidade jurídico-normativa restrita à mínima intervenção na iniciativa privada é considerado

trocas desiguais.

Conseqüentemente, só o desenvolvimento da demanda pode impulsionar o progresso econômico desses países. Ocorre que o desenvolvimento da demanda é uma tarefa de instituições jurídicas e não de dogmas econômicos”.

³³ Nesse sentido, postula REICH, Norbert. *Mercado y Derecho*, Barcelona, Ed. Ariel, 1985, pág. 38: “Este tipo de orden económico garantiza dos cosas: de un lado, buenos resultados de mercado, puesto que la competencia como motivo de eficiencia e instancia sancionadora regula de un modo automático los procesos de mercado; de otro, y como consecuencia de ello, garantiza, además, un orden de libertad en el cual ningún operador dispone de poder sobre los otros y donde la última instancia de decisión reside siempre en el cliente”

incompatível com uma maior tributação sobre a propriedade, elemento essencial à idéia de mercado, já que, segundo tal teoria, a tributação para posterior redistribuição diminuiria a eficiência do mercado, desestimulando a produção de riquezas e sendo, conseqüentemente, sob o ponto de vista neoclássico, tanto ineficiente quanto injusta.

Reconhecemos a relevância fundamental das duas teorias nas formas de organização da sociedade atual, tendo sido a relação entre eficiência e eqüidade um parâmetro, mesmo que não claro nesses termos, para a atuação do Estado no século XX. Objetivamos, contudo, investigar se há possibilidade de conciliação, ainda que não completa, entre os conceitos de eficiência e eqüidade, de forma a atingirmos o meio mais eficaz de diminuição das desigualdades sociais com o menor prejuízo possível para a eficiência, objetivo que se supõe sustentável.

Aqui, faz-se importante, antes de averiguarmos essa possibilidade, estabelecer o plano em que se insere a própria noção de *trade-off*, entendido aqui como um conflito conceitual, entre eficiência e eqüidade e, com isso, compreender a centralidade dessa discussão, que permeia, ainda que implicitamente, as diferentes concepções acerca da progressividade do IPTU.

Tradicionalmente, e em linhas mais gerais, a maioria dos economistas lida fundamentalmente com problemas de escolha³⁴, algo que decorre da natureza própria desta ciência, e se faz presente na definição que alguns autores contemporâneos atribuem à economia³⁵. Tratar de escolhas significa fundamentalmente analisar as opções

³⁴ “El derecho no debe tener por misión fijar fines, funciones y contenidos, sino tan sólo ofrecer a los operadores las reglas del juego, con arreglo a las cuales deben sujetar su comportamiento en el mercado. Estas reglas deben ser de carácter prohibitivo, y no deben contener nunca ningún mandato positivo de hacer”. (REICH, Norbert. *Mercado y Derecho*, Barcelona, Ed. Ariel, 1985, pág. 39).

³⁵ Pode ser utilizada com exemplo de definição: “A Economia é a ciência que se preocupa com o estudo das leis econômicas indicadoras do caminho que deve ser seguido para que seja mantida em nível elevado a produtividade, melhorado o padrão de vida de suas populações e empregados corretamente os recursos escassos.” (SAMUELSON, Paul Anthony. *Introdução à análise econômica*. Rio de Janeiro, Ed. Agir, 1975, p. 32).

disponíveis, e é justamente neste sentido que parte da doutrina econômica, como acima explicitado quanto às vertentes teóricas keynesiana e neoclássica, compreendia a inviabilidade de se adaptarem simultaneamente critérios de eficiência e de equidade em um quadro de recursos escassos. É dessa idéia, inclusive, que decorre a própria natureza do *trade-off*.

Temos de ressaltar, no entanto, que o conceito de *trade-off* não é algo defendido por todos os economistas, já que fazê-lo reduziria o extenso debate sobre o tema. Osberg, por exemplo, afirma que nos anos 90, a literatura sobre o crescimento endógeno defendeu que o *trade-off* entre equidade e eficiência, visão popularizada por Arthur Okun e dominante nos anos 1970, não existe.³⁶ A idéia central introduzida por essa linha teórica, afirma Osberg, é a de que sociedades mais igualitárias crescem mais rapidamente, devido, dentre outros fatores, a decisões tributárias economicamente mais racionais.³⁷

Essa perspectiva que entende ser positiva a associação entre equidade e crescimento é também defendida por Ricardo Abramovay³⁸. Segundo o autor, a inovação consiste na inversão da idéia de que o crescimento econômico inicialmente não toleraria excessos na distribuição, mas seria ele, uma vez obtido, essencial no combate à pobreza. Além disso, o tema desigualdade não se restringiria a ser objeto de políticas sociais

³⁶

Assim se comprova pela seguinte explicação: "In the 1970's, the dominant view in economics was that there was a *trade-off* between "equity" and "efficiency". In the 1990's, the literature on endogenous growth has argued that this *trade-off* does not exist." (OSBERG, Lars. *The equity/efficiency trade-off in retrospect*. Canadian Business Economics, Vol. 3, No. 3, p. 2.)

³⁷ "As section 1 discusses, the new endogenous growth literature argues that more equal societies grow faster, due to a more efficient process of human capital acquisition, more economically rational taxation decisions and more rapid structural change." (Id., *Ibid.*)

³⁸ "(...) [a] indagação inovadora consiste em saber se a vitória sobre a pobreza pode ser um estímulo significativo para o próprio crescimento econômico". (ABRAMOVAY, Ricardo. *Soluções para o dilema da eficiência e da equidade*, in *Jornal Gazeta Mercantil* publicado em 22/06/2000.)

compensatórias, mas, seria, em suas palavras, incorporada “ao âmago da própria economia”.

A noção de que a pobreza seria um freio para o crescimento é o tema de que tratam os economistas Douglass North, Amartya Sen e Joseph Stiglitz. A constatação da importância das correlações equidade-eficiência e distribuição-crescimento está relacionada ao exemplo histórico de que os países que mais cresceram depois da II Guerra Mundial teriam sido os que mais distribuíram oportunidades de participação na vida econômica.

Nesta sintética introdução acerca da problemática do *trade-off* na teoria econômica, buscamos apresentar o modo pelo qual alguns economistas procuram uma ponderação diferenciada, quiçá harmônica, entre os conceitos de eficiência e equidade. Pensamos ser interessante visualizar essa questão, tradicionalmente característica dos modelos teóricos econômicos³⁹, com as lentes do que acreditamos ser peculiar àqueles que enxergam o fenômeno da tributação sob a perspectiva do direito. Faz-se necessário, nesse momento, distinguir entre uma perspectiva técnico jurídica e uma perspectiva da ciência do direito, já que muitas vezes importantes debates, que deveriam ser posicionados no campo do direito, são reduzidos à discussão pontual de minúcias jurídicas despojadas do contexto social.

Aquilo que, em sentido mais amplo, poderíamos chamar de a “tentação de apagar a política com a técnica”⁴⁰, se reflete na área do direito com a supressão do diálogo sobre

³⁹ A consideração de que essa visão de *trade-off* é característica de estudos econômicos se embasa no próprio método pelo qual o autor situa esse debate no plano das discussões entre diferentes economistas. É nesse sentido a afirmação: “This chapter will show how economists conceptualize the *trade-offs* between efficiency and equity.” STIGLITZ, Joseph. E. *Economics of the Public Sector*. EUA: WW Norton & Company, 1998. p. 90.

⁴⁰ “Acreditar nisso é permanecer prisioneiro de uma concepção de técnica que vê nela mesma uma atividade racional, submissa à lógica instrumental, ao cálculo dos meios e dos fins. (...) Entregar-se ao otimismo científico que confia unicamente na técnica para nos livrar dos impasses em que a técnica nos colocou é correr o risco de gerar monstros que nos devorarão.” DUPUY, Jean-Pierre. Caderno *O Esquecimento da Política*, mimeo.

o tema da justiça em nome do estudo hermético de institutos jurídicos específicos. É com o espírito de introduzir questões mais amplas no centro do debate que propomos o questionamento sobre a adequação ou não da progressividade do Imposto Territorial Urbano (IPTU), isto é, o intento de utilizar a tributação como mecanismo de distribuição de renda. Mais do que isso, tentamos trazer essa discussão, que geralmente se situa na análise econômico-quantitativa, para dentro do plano das reflexões acerca da justiça distributiva.⁴¹

3.2. Direito tributário e distribuição de renda

O direito tributário pode exercer um importante papel como instrumento de distribuição de renda, desde que partamos da suposição de que os pólos do chamado *trade-off* não formam um jogo de soma zero, isto é, que a relação formada entre ambos não se firma sobre a condição de que qualquer ganho de equidade necessariamente produz uma perda na eficiência e vice-versa.

É importante levar tal afirmação em conta, já que na implementação de determinada medida econômica de larga escala, como é o caso do IPTU progressivo, a ponderação entre os critérios de eficiência e equidade e seu impacto social é um importante alicerce analítico na formulação acerca da decisão quanto a qual seria a melhor estratégia para a concretização da progressividade do imposto, instrumento jurídico que se relaciona intrinsecamente a seus impactos na economia por meio da retirada de capitais em maiores ou menores proporções .

⁴¹ “But even if the competitive economy is efficient, the distribution of income to which it gives rise may be viewed as undesirable. One of the main consequences, and main objectives, of government activity is to alter the distribution of income. The evaluation of a public program often entails balancing its consequences for economic efficiency and the distribution of income.” STIGLITZ, Joseph. E. *Economics of the Public Sector*. USA: WW Norton & Company, 1998. p. 90.

Considerando-se a perspectiva keynesiana idealmente apresentada, há a possibilidade de se instituir o imposto progressivo tendo como objetivo tão somente a distribuição de renda e a busca de um resultado eficiente a longo prazo, pois com esse se obteria uma diminuição das desigualdades, o que seria, segundo esse ponto de vista, uma consequência positiva. Em sentido contrário, para a interpretação neoclássica, seria inviável a tentativa de implementação da progressividade tributária, visto que quanto menor a interferência da Administração Pública na livre iniciativa, maior a eficiência e melhores os resultados do crescimento da economia, que por si só refletiriam quocientes de equidade satisfatórios.

De acordo com os prospectos apresentados pelas teorias acima abordadas, há maior valorização de um conceito (ora eficiência, ora equidade) em detrimento do outro, de maneira que os esforços das políticas públicas devem se voltar para um ou outro extremo, isoladamente considerados.

Tendo em vista o problema empírico apresentado, a dizer, implantação do IPTU progressivo, pudemos reconhecer que os princípios supostamente antitéticos mencionados não devem ser avaliados isoladamente, pois existem margens de ganhos de equidade que não necessariamente representam perdas de eficiência, da mesma forma que podem haver resultados mais eficientes sem que a equidade seja afetada.

Acreditamos que o princípio mais razoável para ser adotado é uma tentativa de contemporização do conflito tido como insolúvel nas teorias expostas, de forma que, ao implantar-se a tributação progressiva em determinado município, exista um ganho de equidade sem nenhuma perda (ou com perda mínima) de eficiência, o que se efetuará através da realocação das alíquotas cobradas e do reflexo positivo da diminuição das

desigualdades de renda, na medida em que os menos favorecidos⁴² seriam contemplados com isenções ou diminuição dos valores do IPTU cobrados, sem que houvesse uma redução no montante arrecadado pela administração.

Com dito acima, o caso mais significativo no que tange a implementação da cobrança progressiva do IPTU é o do município de São Paulo, sendo este paradigmático na análise da relação entre a eficiência arrecadatória e a equidade. Como já foi exposto de forma detalhada anteriormente, em 2001 a prefeitura apresentou um projeto de lei à Câmara Municipal, que visava a instituição da progressividade do IPTU além do aumento do número de isentos e não-pagantes. Em 17 de dezembro de 2001, a Lei 13.250 foi aprovada com 29 dos 28 votos necessários⁴³. As medidas que visavam à implementação do IPTU progressivo neste município foram aplicadas pela primeira vez em 2002.

Segundo estudo da prefeitura, essas medidas tinham como objetivo promover maior justiça tributária, havendo uma “deliberada política de tributar mais quem mais tem e menos quem menos tem”. Percebe-se, portanto, que a progressividade, no caso de São Paulo, não tinha como objetivo inicial aumentar a carga tributária, ou seja, não tinha como finalidade uma maior eficiência arrecadatória, mas sim uma distribuição de renda mais

⁴² Faz-se importante ressaltar, aqui, que a progressividade do IPTU não afetaria diretamente os mais pobres, uma vez que esses já são isentos do pagamento deste imposto, tendo, no entanto, o potencial de beneficiar a “classe média” mais empobrecida, e as populações que residem em áreas menos valorizadas. É também necessário esclarecer que a progressividade do IPTU deve-se manter em patamares razoáveis do ponto de vista do impacto econômico que pode provocar nas camadas pagantes, isto é, deve manter-se longe de níveis excessivos que neutralizariam o ganho de equidade para a população beneficiada pela progressividade.

⁴³ Vale lembrar que antes da proposta da Prefeitura na gestão Marta Suplicy, o IPTU tinha alíquota única de 1% tanto para imóveis não residenciais quanto para imóveis residenciais. Com a nova proposta, as alíquotas variariam de 0.8% a 1.8%, mas da seguinte forma: 1% de alíquota para imóveis residenciais, com variação de -0.2% a + 0.6% e com 1.5% de alíquota para imóveis não-residenciais, com variação de -0.3% a + 0.3%. A opção por essa forma de cobrança ocorreu porque a Prefeitura sofria ameaças, por parte de comerciantes e industriais, de derrubada da progressividade do IPTU em âmbito judicial. Para que a administração municipal não sofresse com a possibilidade do não aumento da arrecadação – já que a implantação do IPTU progressivo poderia significar nela um aumento de 21% na arrecadação – caso a progressividade fosse realmente impedida pelo Poder Judiciário, foi incluída no projeto de lei aprovado pelos vereadores uma nova alíquota fixa de 1.5% para os imóveis não residenciais, os quais representam 70% da arrecadação com IPTU, e manteve-se a alíquota, sujeita à progressividade, de 1% para as residências.

equitativa⁴⁴. A intenção da prefeitura de aumentar sua arrecadação residia inteiramente na atualização⁴⁵ na Planta Genérica de Valores (PGV) em relação aos valores de mercado, isto é, quanto aos valores venais de cada imóvel⁴⁶, sendo que a grande maioria deles, principalmente os imóveis da periferia, local onde havia maior desatualização quanto aos valores de mercado, sofreu um acréscimo decorrente da atualização. Isso explica o aumento do Valor Venal Total proporcionalmente do ano de 2001 frente ao ano de 2002, quando comparado aos aumentos verificados nos anos anteriores.

Juntamente à implantação da progressividade em São Paulo, aumentou-se o número de concessão de isenções do IPTU⁴⁷ a residentes de imóveis cujos valores venais eram menores⁴⁸ – presumindo-se, assim, que aqueles que tinham imóveis menos valiosos tinham também menor renda, algo que parece ser factível ao menos na maioria dos casos. Aumentar a isenção foi também uma forma de impedir que os moradores da periferia, região em que houve o maior aumento dos valores venais, fossem obrigados a pagar IPTU muito mais alto que aquele a que estes estavam habituados. Além disso, é importante notar que, apesar dessa diminuição do número absoluto de pagantes, aumentou o valor lançado (somatório de todos os valores cobrados a título de IPTU pela prefeitura) de R\$ 189.590.523.906,00 para R\$ 233.105.597.421,00 entre 2001 e 2002,

⁴⁴ Fonte: Prefeitura Municipal de São Paulo, Secretaria de Finanças Públicas.

⁴⁵ A última atualização da Planta Genérica de Valores havia sido feita em 1996, quando o Valor Venal Total no município de São Paulo subiu de R\$93.062.990.000,00 para R\$ 130.519.566.000,00. Vide o anexo 1 em que encontram-se todos estes dados na forma de uma tabela fornecida pela prefeitura de São Paulo.

⁴⁶ O valor venal de um imóvel é o resultado da somatória entre o valor venal do terreno e o valor venal da área construída. Com a revisão da PGV, o reajuste do metro quadrado de área construída foi de 0% até 62%. Do terreno foi de 10% de redução (área central) e até 90% de aumento (periferia). Os valores venais foram reajustados para atingirem de 65% a 75% dos valores de mercado dos imóveis.

⁴⁷ Até 2001, 540.000 contribuintes eram isentos. Desses, 500.000 eram proprietários de imóveis de até 90m², cujo valor venal era de no máximo R\$22.400,00. Já os outros 40.000 eram aposentados e pensionistas que recebiam até três salários mínimos e que moravam em imóveis próprios. Essa maior isenção também é demonstrada no estudo da prefeitura “Análise da Política Tributária do Município de São Paulo com relação ao IPTU e as Taxas de Conservação, Limpeza e Sinistro. Período de 1995 até 2004”: segundo este, em 2000 80,10% dos contribuintes eram pagantes. Já em 2002, esse número cai para 56,66%.

⁴⁸ Imóveis residenciais cujo valor máximo era de R\$50.000,00 foram isentados. Além disso, imóveis de qualquer uso (residencial ou comercial) cujo valor venal não ultrapassasse R\$20.000,00 também foram isentados. Fato inédito na história da aplicação deste imposto.

aumentando também o valor que efetivamente entrou nos cofres públicos, no mesmo período, de R\$ 1.466.363.333,75 para R\$ 1.698.599.256,15.

Assim, percebe-se que enquanto o número de pessoas pagantes diminuiu, o valor cobrado e o valor efetivamente pago aumentaram. Isso significa que menos pessoas, justamente as residentes em imóveis com maior valor venal, passaram a pagar mais. Era essa a intenção da prefeitura: fazer com que aqueles que possuísem maior renda pagassem proporcionalmente mais que os que possuíam renda menor, provocando uma distribuição de renda através do imposto.⁴⁹

Um dado importante a ser observado é que a inadimplência no mesmo período passou de 13,27% para 18,13%, aumento muito superior ao observado nos anos anteriores (*vide* anexo 1). Isso pode ser explicado, embora apenas enquanto suposição, pelo fato de que a progressividade do IPTU atinge diretamente as pessoas de renda mais alta, ou seja, aquelas que tem maior acesso ao poder Judiciário. Nesse ano foram impetrados vários mandados de segurança contra a prefeitura com o intuito de impedi-la de instituir o IPTU progressivo.

É relevante ressaltar, contudo, que é difícil a medição de qual parcela desse aumento na inadimplência foi provocado pela progressividade, já que nesse mesmo período houve a adoção de outras medidas, como a atualização da PGV, que também provocaram aumento no imposto a ser pago por uma parcela significativa da população. Aumentos nos valores pagos pelos contribuintes geralmente provocam um aumento na inadimplência, o que pode ser observado já no período entre 1997 e 1998, por exemplo, quando houve uma correção monetária de 5,5% que provocou um aumento na

⁴⁹ Importante fixarmos que ajustes distributivos do governo podem dar-se na forma de transferências, impostos e subsídios, que estão fortemente relacionadas entre si. Nesse sentido, à transferência se atrela a redistribuição direta, por meio da tributação em maior medida dos mais ricos e do subsídio aos pobres. Discussões acerca do IPTU no contexto brasileiro de corrupção não foram desconsideradas pelos autores, porém não serão tratada por extrapolarem os objetivos desta pesquisa.

inadimplência de 11,57% para 16,26%. Entretanto, através dos dados fornecidos pela pesquisa realizada pela prefeitura, pode-se constatar que mesmo com a inadimplência maior, os temores de que este fenômeno fizesse com que a progressividade reduzisse a eficiência arrecadatória de maneira não negligenciável não se confirmaram na prática.

3.3. Considerações finais

Os esforços analíticos desta seção foram direcionados a enunciação de algumas teses: primeiramente, procuramos suavizar a antítese tida como inarredável dos conceitos de eficiência e equidade expondo o fato de que dois paradigmas de peso do pensamento econômico do século XX, a despeito de todas as suas diferenças, podem ser unificados em torno do fato de adotarem um dos pólos do conflito citado de forma irrestrita, supondo que do incremento unilateral da eficiência resulta necessariamente equidade e vice-versa.

O que está em jogo é um conflito que, como já foi exposto no princípio deste trabalho, não pode esperar encontrar solução no triunfo da via mais “racional”. A racionalidade interna formal de ambas teorias é perfeitamente análoga e igualmente sólida e, por isso, se deixa ao ator social a escolha entre matrizes valorativas, escolha esta que deve ser feita em termos estritamente subjetivos. A crítica weberiana à maneira pela qual o embate entre estas teorizações se desdobrou ao longo do século XX até nossos dias, seria, portanto, provavelmente a de censurar as tentativas de fundamentar apenas em termos de racionalidade ou adequação formal interna um conflito que extrapola tal esfera, porque, em última análise, a própria escolha de uma em detrimento de outra é valorativa e, dessa maneira, irracional.

Acreditamos, porém, que enquanto tal perspectiva crítica se mostra acertada, existem outras possibilidades de solução para o embate teórico supracitado.

O que buscamos comprovar, primeiro conceitualmente – de forma ideal, portanto - depois recorrendo a um confronto com a realidade empírica, no caso de São Paulo, foi que a oposição entre o binômio acima descrito, não necessariamente encontra seu desenlace numa aversão valorativa absoluta. Em outras palavras, procuramos afirmar que *trade-off* entre eficiência e equidade não é necessariamente um conflito irrestrito de escolhas econômicas e valores.

O caso de São Paulo, exposto em linhas gerais, mostra que existe uma gradação possível, uma amenização por assim dizer, do conflito valorativo mencionado, desde que se admita um alívio da unilateralidade mostrada pelas partes envolvidas. Assim, ganhos de equidade podem ser admitidos num quadro que não apresenta redução de eficiência, o que, nos termos envolvidos em nosso caso exemplar, converte-se na seguinte afirmação: a introdução de uma variável eqüitativa na equação da tributação, isto é, na relação contribuinte–Estado, é aceitável, desde que atente para algumas limitações razoáveis com respeito à eficiência. São elas: a manutenção da arrecadação e a preocupação em limitar a extensão da progressividade para patamares distantes ainda de um quadro “confiscatório”, em que o ganho de equidade passa a ser revertido quando a fração da população que passa a suportar o ônus maior de tributação torna-se, por esta medida, prejudicada ao extremo.

O caso São Paulo, nesse sentido, serviu para demonstrar que os cenários problemáticos delineados por críticos da progressividade, com conseqüências como a fuga massiva da população abastada para municípios ao redor de São Paulo e

conseqüente depressão do mercado imobiliário da capital – seguida por queda na PGV – se mostraram inverídicas.⁵⁰

Abrimos, desta forma, a perspectiva para uma contraposição entre prejuízos e benefícios que podem ser trazidos pela implementação do IPTU progressivo, tendo como exemplo empírico a cidade de São Paulo. Entendemos, nesse quadro, que o direito, enquanto conjunto de valores políticos institucionalizados, pode ser um instrumento intermediário entre a arbitrariedade política nas escolhas acerca da tributação e o conhecimento econômico objetivo. Assim sendo, acreditamos que o direito introduz uma interessante ponte entre estes extremos de difícil conciliação, coisa que pretendemos demonstrar na seção que se segue.

Capítulo 4 – Análise dos desdobramentos jurídicos do IPTU Progressivo

4.1. Considerações preliminares

Diante da constatação, feita anteriormente, de que o IPTU progressivo é hoje um tema de grande relevância para os debates jurídico, político e econômico brasileiros, é necessário não somente entender por que, mas também como a sua discussão ganhou tais proporções e contornos. Em outros termos: que antecedentes históricos e teóricos trouxeram a possibilidade de instituição do IPTU progressivo no ordenamento jurídico Brasileiro?

Uma resposta que se pautar somente em aspectos técnico-formalistas afirmaria, de

⁵⁰ Esta afirmação é reforçada pelo fato de a intenção da prefeitura atual de gestão PFL (situada, portanto, no outro extremo do espectro político-partidário brasileiro com relação ao Partido dos Trabalhadores da gestão anterior) de aprofundar ainda mais o regime de progressividade e atualizar novamente a Planta Geral de Valor. Cf. Artigo de capa da seção metrópole do Estado de São Paulo do dia 12/10/2006. Tais medidas ainda não foram sujeitas à aprovação na câmara municipal, mas o projeto encaminhado pela prefeitura à câmara é prova suficiente desta rara conjugação de ações políticas no plano partidário brasileiro.

pronto, algo que pareceria óbvio: que foi a partir do advento da Constituição Federal de 1988 e que, com esta, a positivação de instrumentos jurídicos tornou possível a instituição do IPTU Progressivo no Brasil. Uma afirmação como esta parte do pressuposto de que todas as questões relativas à progressividade do IPTU se esgotariam na mera interpretação derivada do texto constitucional. Uma das hipóteses deste trabalho é que esta maneira de enxergar a progressividade tem gerado verdadeiras distorções no debate jurídico sobre o tema, tornando-o, em certa medida, incapaz de compreender tal fenômeno de forma mais ampla e complexa. Em última instância, acreditamos que, caso não seja feita uma nova leitura jurídica desse instituto dentro do nosso ordenamento – leitura essa que compreenda a dimensão política da opção do constituinte – grande parte dos juristas estarão fadados a perder-se em uma discussão técnica, permanecendo à margem de um debate mais relevante: a possibilidade do IPTU enquanto política pública promotora de distribuição de renda.

Para tanto, buscaremos estabelecer uma nova leitura sobre o IPTU progressivo no Brasil, de forma a entendê-lo em termos de um processo mais amplo, que teve origem num fenômeno ligado à re-estruturação do direito no século XX: a chamada “*materialização do direito*”. Isto contribuirá para delinear a hipótese colocada no início deste trabalho: que os fundamentos da decisão acerca da implementação do IPTU progressivo, por lidarem com complexas questões como a equidade e a distribuição de renda, não poderiam, por um lado, ficar restritos à subjetividade de um determinado governante, nem, por outro lado, à absoluta objetividade “científica” – seja do direito, seja da economia. A exposição seguinte busca uma via intermediária de interpretação, que leve em conta, ao contrário das perspectivas citadas acima, os valores objetivados em instituições como valores sociais (e não somente individuais).

4.2. O processo de materialização do direito

O direito hoje é o mesmo daquele formado nas bases do liberalismo econômico? Qual a relação existente entre o Estado enquanto ordem jurídica e a sociedade civil? As garantias que o aparato jurídico-estatal fornecia à sociedade do século XIX são as mesmas que hoje existem? Caso sejam diferentes, quais as suas origens sociais, e em que medida as mudanças pelas quais a sociedade civil passou ao longo do século XX podem dar nova luz ao entendimento do que é o direito da atualidade? Estas são questões que só podem ser respondidas a partir de um retrospecto histórico da formação do direito no contexto da modernidade.

Max Weber, em sua obra *Economia e Sociedade*, descreve o direito da passagem do século XIX para o século XX como um sistema formal, cuja função precípua era a de racionalizar os processos econômicos e funcionalizar as medidas governamentais através de uma organização “eficiente” da burocracia estatal. Este modelo, chamado de direito liberal, pressupunha uma sociedade fundada em relações entre indivíduos, entre sujeitos de direito privado, protegidos somente em seus direitos individuais. Partindo de uma concepção baseada na economia clássica, que afirmava que o equilíbrio social deveria ser alcançado através da liberdade de iniciativa econômica, o direito liberal pressupunha que a distribuição de poder econômico e jurídico encontrava-se equilibrada na sociedade. Neste contexto, caberia ao direito simplesmente garantir a ordem normalizada e os fluxos entre as relações capitalistas, defendendo, como direito último de cada indivíduo, os de propriedade e de liberdade de contratar.⁵¹ Em última instância, o ordenamento jurídico

⁵¹ Este direito, sendo afirmado como modo de garantia do “bom desenvolvimento” das relações entre sujeitos econômicos, é absolutamente calcado na chamada “igualdade formal”, uma igualdade perante a lei, que toma todos os sujeitos do corpo social como sujeitos com igual liberdade e igual direito de contratar.

servia à simples segurança das relações econômico-sociais, detendo os direitos deste modelo uma estrutura *negativa*, pela qual o Estado intervinha somente no momento em que a liberdade de contrato, a propriedade e outros valores tutelados por ele fossem violados, efetivando um modelo em que a segurança jurídica estava submissa aos fluxos de riquezas e às relações de mercado.

O século XX foi palco de diversas mudanças estruturais da ordem jurídica e social. Conflitos sociais, crises econômicas, a ascensão de regimes totalitários e ditatoriais, fizeram com que o direito se transformasse, abarcando em seu modelo diversos novos valores e princípios, que estabelecem finalidades e funções que extrapolam a mera abstenção de intervenção na liberdade individual de cada cidadão.

Com o despertar dos problemas sócio-econômicos para os quais a igualdade formal não oferecia respostas, passaram a ser formuladas exigências de direitos sociais para além da mera garantia de contratar livremente, que demandavam do Estado uma prestação *positiva*, de intervenção política no jogo do mercado. Neste sentido, pode-se dizer que uma transformação intensa na sociedade atribuiu novas funções ao sistema jurídico, conferindo-lhe, ao mesmo tempo, novas responsabilidades. Com o capitalismo mundial vivendo profundas alterações estruturais a partir do início do século XX, novos setores da sociedade passaram a ter acesso aos meios de representação nas instâncias decisórias governamentais. Trata-se de um período em que o processo de “democratização” ou de “parlamentarização” da vida política chega a um novo estágio qualitativo. O Estado nacional, para se legitimar, precisou chamar ao processo de tomada de decisões os novos sujeitos políticos coletivos surgidos na sociedade industrial: os

Esta forma de entendimento de igualdade distorceria a realidade heterogênea e desigual existente na sociedade, não conseguindo tratar em suas especificidades sujeitos que são econômica, política e culturalmente diferentes. Este seria um dos motivos que levou diversos setores sociais a intervirem no processo político de formação do direito, de modo a poderem institucionalizar através dele valores particulares a cada segmento, em vista de uma igualdade efetiva.

sindicatos patronais, os sindicatos do trabalho, os partidos políticos, entre outros. O direito ao voto se estendeu a parcelas cada vez maiores da população. Demandas sociais por uma distribuição de riqueza mais justa, bem como por uma maior proteção em relação aos danos sociais produzidos pelo funcionamento do mercado, deram tônica a novas formas de se entender a processo de tomada de decisões políticas. Neste sentido, deve ser considerada a proteção dos hipossuficientes e a preocupação com a prestação de serviços públicos de qualidade.

O direito deixou de ser um mero sistema de manutenção do fluxo natural das relações econômicas, tornando-se um *meio de gestão social*. A racionalidade formal, típica do liberalismo, se esfacela na medida em que novos valores, novos princípios, são levados à estrutura jurídica por intermédio da política. Estes interesses tornam o *medium* do direito um complexo de *valores objetivados*, muitas vezes setorizados, que, fazendo parte das legislações postas, são elevados a um status de grande relevância político-social. Em suma: *o direito se materializa*.

Esse retrospecto histórico, de caráter geral, parece evidenciar dois pontos. Em primeiro lugar, que novas questões se tornam importantes para a análise jurídica, como distribuição de renda, participação política, direitos do cidadão a prestações positivas do Estado, entre outros valores, tornados social e juridicamente relevantes. Em segundo lugar, se admitido como correto o diagnóstico do surgimento destas novas questões, parece ser possível afirmar que uma análise puramente técnica – restrita a idéias de que, do ponto de vista jurídico, o direito deriva somente da leitura do texto das leis, e, do ponto de vista econômico, a análise econômica é absolutamente objetiva, não lidando com *valores* para apontar respostas sobre as diferentes formas de alocação de recurso –

parece não dar conta de importantes fenômenos, seja para seu entendimento, seja para sua avaliação.

Concretizando esta hipótese, pode-se aqui dar um exemplo: a função social da propriedade, se vista somente como um fruto da sua positivação em um determinado artigo de uma determinada constituição, não consegue ser explicada enquanto uma expressão de valores (como distribuição de renda e direito a condições de trabalho) que, historicamente, ganharam força no jogo político de uma sociedade determinada, e tornaram-se então socialmente importantes, ganhando estabilidade quando objetivados pela ordem jurídica.

No Brasil, a partir de 1930, observaram-se as mesmas tendências delineadas esquematicamente nos parágrafos anteriores. Na esfera política, a burguesia urbana, com seu projeto industrializador, e o operariado urbano, cada vez mais numeroso e atuante, constituíram duas novas forças que o Estado corporativo vislumbrado por Vargas viria a incorporar. Se a opção foi industrializar uma nação de baixo nível de poupança privada, o Estado teria de desempenhar o papel de organizador e planejador. Assim é que questões sociais, econômicas e políticas foram progressivamente absorvidas pela ordem jurídica. Não foi por acaso que já em 1946 foi incorporada a idéia de função social da propriedade, questionando-se o paradigma tradicional, individualista,⁵² herdado do século anterior. Com a nova Constituição, surge o instituto da “desapropriação por interesse social”. Mais de vinte anos mais tarde, a Constituição de 1967 coroa o caráter social da propriedade privada. Apesar de restringida a função social da propriedade durante o período militar,

⁵² Este é herança do século XIX, de seu formalismo e do apelo ao “conceito romano de propriedade”. Para uma discussão do paradigma formalista do direito tipicamente liberal, e de sua “racionalidade” romana clássica (menos que de seu conteúdo), cf. WEBER, Max, “Cap. VII, “Sociologia do Direito” in *Economia e Sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva*. V.2. Brasília, DF: Editora Universidade de Brasília: São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 2004..

com o processo de redemocratização, a Constituição de 1988 aprofundou o seu sentido, consagrando-a como um dos princípios da ordem econômica⁵³.

Assim, como resultado deste longo processo, culminando na Constituição de 1988, foi dada inegável primazia ao caráter social da propriedade privada, e foi inaugurada a possibilidade de tal caráter ser levado em conta para fins tributários, como sugerido por seus artigos 145, §1º,⁵⁴ 156 §1º,⁵⁵ e 182, § 4º, II.^{56 57}

A paulatina incorporação da função social da propriedade pelas ordens constitucionais brasileiras ao longo do século XX pode ser interpretada como um exemplo, como um aspecto do processo de materialização da ordem jurídica brasileira, no

⁵³ “**Art. 170.** A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

III - função social da propriedade;

⁵⁴

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 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.”

⁵⁵

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

(...)

§ 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;

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

⁵⁶ “**Art. 182.** A política de desenvolvimento urbano, executada 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.

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

I - parcelamento ou edificação compulsórios;

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo; 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 real da indenização e os juros legais.”

⁵⁷ Vale ressaltar, como será feito detalhadamente mais adiante, que tal previsão gerou diversas controvérsias no que tange à sua constitucionalidade, já que alguns tributaristas argumentaram que a mudança violaria o princípio da isonomia e da *capacidade contributiva*, isto é, que estabeleceria desigualdade de tratamento injustificada e não respeitaria a capacidade de cada indivíduo de pagar o tributo cobrado.

contexto da perspectiva histórico-social já apresentada. O direito deixa de pressupor um indivíduo proprietário auto-suficiente e uma sociedade capitalista espontaneamente organizada a partir da competição individual, para, no lugar, assumir a sua função de intervenção estatal na ordem econômica.⁵⁸

É neste contexto, exemplificado praticamente pelo instituto da função social da propriedade, que, acreditamos, seria interessante avaliar o IPTU progressivo. A narrativa do processo de materialização do direito não apenas apresenta um interessante fenômeno sociológico, mas parece dar base para apontar questões profundamente práticas, tais como: estariam os juristas levando em conta os valores que estão por trás de determinadas normas jurídicas? De que forma a escolha acerca da adoção do IPTU progressivo pode ser fundamentada, para além da simples demonstração de sua eficiência ou de sua equidade?

Desse modo, tendo em vista tudo o que se afirmou a respeito da materialização do direito no século XX, cremos que a inclusão da progressividade do IPTU em nosso ordenamento é uma questão que só pode ser compreendida à luz desse quadro global, ou seja, o fenômeno da politização do jurídico⁵⁹. A partir desse ponto de vista e em conformidade com o que foi afirmado antes, tem-se um crivo mais ou menos seguro para avaliar o direcionamento e o tipo de argumentação expendida pelos tribunais brasileiros ao julgarem a constitucionalidade do IPTU progressivo.

⁵⁸ “*These needs (...) cannot legally be fulfilled on the basis of free competition (...) The rationalization of the individual undertakings is supplemented by the rationalization of the whole economic system, by standardization and uniformity*”. NEUMANN, Franz. *The rule of law. Political Theory and the Legal System in Modern Society* UK: Leamington, 1986, p. 266.

⁵⁹ Note-se que o termo politização se remete à inserção de aspectos de moralidade, de políticas públicas, de valores e finalidades a serem perseguidas pelo ordenamento jurídico; logo, não se trata de partidarização – em termos eleitorais – das discussões jurídicas.

4.3. Materialização do Direito e re-interpretação da questão do IPTU Progressivo

O diploma normativo que primeiro trouxe a previsão do IPTU progressivo foi estabelecido por uma vontade política prévia. Do ponto de vista do direito liberal, dir-se-ia, porém, que ele passou a existir somente quando da válida promulgação da lei. Este modo de compreensão do direito não permite a problematização de pontos jurídico-políticos importantes para a discussão. Quando princípios morais permeiam uma discussão política que culmina na promulgação de uma lei, a lógica da argumentação acerca deste tema de modo algum pode se desvencilhar de discursos igualmente morais. Isso vem como consequência da já descrita materialização do direito, que supera o paradigma de direito formal. Desde um ponto de vista formal, afirma-se:

“Feita a lei, posta em vigor, não pertence mais ao político, mas, (sic) ao jurista, que deve compreendê-la, (sic) segundo *critérios jurídicos*, instrumentado pelos *meios de compreensão e aplicação* que lhe são posto à disposição pela ciência do Direito”⁶⁰ (grifos nossos).

Desta forma, para o direito liberal, a interpretação da lei deve se dar somente por meio de critérios jurídicos, sem levar em consideração razões de moralidade nem a intenção ou finalidade da lei, pois ao jurista, segundo este ponto de vista, interessa somente o que a lei efetivamente diz (*volunta legis*), e nunca o sentido que lhe foi dado por aqueles que a instituíram (*volunta legislatoris*).

Pergunta-se, porém: o que fazer quando se tem de interpretar, por exemplo, uma norma que institui a progressividade do IPTU? Ora, quando uma moralidade qualquer pauta a positivação de uma lei, permeia-a, como afirmado acima, durante toda a sua vigência, de modo a só se poder imaginá-la inteligível de um ponto de vista político. Neil MacCormick, ao escrever sobre a separação entre direito e moral, afirma que

⁶⁰ ATALIBA, Geraldo. *Noções de Direito Tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, p.203.

“(...) laws which invoke a morally loaded institutional like punishment [e diríamos: como a progressividade tributária] cannot avoid becoming morally loaded themselves” e conclui que: “laws, like other social institutions, are *fully intelligible only by reference to the ends or values they ought to realize*, and thus by reference to the intentions that those who participate in making or implementing them must at least purport to have”⁶¹ (grifos nossos)

A compreensão formalista – aqui criticada - das leis não é capaz de compreender o contexto político e as intenções de uma legislação que se propõe a instituir a progressividade tributária, pois, antes de a compreendermos como algo inaugurado por uma lei, é preciso entender o que se deu por trás dela, o que se pretendia com tal medida que, além de ser jurídica, é política, econômica, moral; ignorados tais aspectos, prevalece o formalismo, e, conseqüentemente, perde-se a discussão política que necessariamente deve figurar num debate que se entenda democrático, numa perspectiva de materialização do direito.

A consideração dos valores e das finalidades por trás de uma lei não implica necessariamente que o IPTU progressivo deva ser tido, por exemplo, como constitucional. De volta aos termos de MacCormick,⁶² a divergência especulativa – ou científica, conforme J. S. Mill – pode ser resolvida pela verificação empírica: há critérios claros que permitem que se diga qual a distância física entre dois objetos, por exemplo, mas, quando se trata de uma divergência prática, sobre que decisão política tomar, ou sobre qual sentença judicial proferir, não há uma única resposta “correta”. Nesses termos, podemos ter somente *boas razões*, isto é, bons argumentos para fundamentar decisões, os quais

⁶¹ MACCORMICK, Neil, “Natural Law and the Separation of Law and Morals”, in *Natural Law Theory: Contemporary essays*, Robert P. George (org), USA: Oxford University, 1992. p. 113

⁶² MACCORMICK, D. Neil. *Argumentação Jurídica e Teoria do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2006, pp. 321 e ss.

podem inclusive apresentar sentidos conflitantes.

De qualquer maneira, ou se enxerga que a interpretação da norma instituidora do IPTU progressivo – assim como o debate que se desenvolve em volta dela – exige a construção de uma teoria política que compreenda o sentido e a razão moral por trás de tal lei, ou cair-se-á em um formalismo que não considera a materialização do direito, sua origem social, tornando a lei fonte daquilo que na verdade ela é apenas expressão final.

Sintetizando o argumento normativo acima formulado: uma norma permeada de racionalidade econômica⁶³ ou de moralidade precisa ser interpretada em termos econômicos e morais, pois, caso contrário, o formalismo desconsideraria toda sua racionalidade prática, constituindo-a em algo disforme, sem capacidade de realizar a finalidade presente no processo político desenvolvido ao seu redor.

A título de esclarecimento, imaginemos a decisão A, que institui a política pública X, altamente ineficiente, conforme análises econômicas empíricas. Ora, a constatação de tal ineficiência não implica, desde logo, que não se deva tomar a decisão A, a não ser que se admita que a eficiência é um valor a ser perseguido.

Geralmente, o debate acerca da constitucionalidade da Emenda Constitucional 29 gira em torno de questões técnicas, que não conseguem atingir os valores políticos, morais e econômicos existentes, priorizando argumentos de técnica jurídica. Nesta discussão, ignora-se o processo de materialização supra descrito, como se algo como o IPTU progressivo pudesse ser visto nos moldes do direito liberal, e debatido somente em termos de contradição interna das normas, sem considerar o papel que o direito atualmente cumpre.

Não se pode atribuir à atividade legislativa a mera característica de produzir direito

⁶³ Sobre a relação entre racionalidade econômica e racionalidade jurídica, ver o interessante artigo de José Reinaldo de Lima Lopes (2005: pp. 171-193).

novo. É preciso que se observe com clareza que, quando a prefeitura de São Paulo, nos idos da década de 1990, promulgou lei que continha previsão de progressividade, o fez com visão prospectiva: cobrar mais de indivíduos com imóveis de alto valor venal e menos daqueles com imóveis de valor venal inferior estabelece um ponto de vista de distribuição de renda.

O que se quer dizer é que haveria duas maneiras de interpretar uma norma como essa paulistana, acima referida, a saber, uma abordagem técnico-formalista e uma outra político-econômica. A primeira, como estamos recorrentemente tentando demonstrar, não se pauta na questão da materialização do direito e, por isso, não atende a requisitos essenciais dentro da nova conformação do direito. A segunda, por sua vez, permite o aferimento de elementos políticos, de valoração da norma, de modo a se poder compreendê-la como mandamento instituidor de determinada finalidade ao direito.

Cabe aqui, portanto, uma análise acerca do que se diz no meio jurídico quanto ao IPTU progressivo.

4.4. Discussão jurídico-doutrinária acerca do IPTU progressivo

Conforme demonstrado, o debate acerca do IPTU progressivo movimentou diversos segmentos. Os juristas travaram, também, sua polêmica acerca da questão.

Observamos que, antes do advento da EC 29, já havia uma divisão entre os juristas que defendiam e os que eram contra ser possível – tendo em vista os valores constitucionais – a instituição do IPTU progressivo em municípios brasileiros levando em consideração o valor venal dos imóveis e a sua localização. A polêmica era acirrada por não haver previsão expressa na Constituição Federal.

Seja como for, existia um consenso de que era ao menos prevista constitucionalmente a progressividade como forma de cumprimento da função social da propriedade, a chamada progressividade no tempo (antiga redação do artigo 156, § 1º e artigo 182, § 4º, II). Tal progressividade possui caráter extrafiscal,⁶⁴ já que o governo buscava o bom uso da propriedade no sentido de cumprimento com sua função social. Entretanto, não há como deixar de salientar que essa progressividade no tempo, embora possuísse esse caráter extrafiscal, surgia para o contribuinte com uma dimensão punitiva, já que a progressividade era imposta àquele imóvel tido como “mal-utilizado”, ou seja, que não cumpria sua função social.

A EC 29 veio a modificar o artigo 156, a fim de autorizar o IPTU progressivo de acordo com o valor venal do imóvel, bem como a possibilidade dos municípios fazerem uma diferenciação de alíquotas conforme a localização e o uso dos imóveis. Essa nova espécie de progressividade veio sem prejuízo do tipo já consagrado, o de progressividade no tempo.

Pode-se observar, portanto, uma transformação no cenário da discussão. A progressividade do IPTU pós_Emenda 29 ganhou uma nova dimensão. Se anteriormente a imposição da progressividade estava somente relacionada ao fato de se buscar a efetivação da função social da propriedade, hoje nos parece que ela adquiriu um aspecto mais ligado à promoção da igualdade.⁶⁵ Desta forma, o legislador constitucional, ao autorizar a progressividade em razão do valor venal do imóvel, instituiu um instrumento de

⁶⁴ *Extrafiscalidade* aqui entendida como a intenção do governo de inculir um comportamento ao particular com um objetivo de impacto social. Esta idéia é oposta à de *fiscalidade*, que está ligada à própria idéia de arrecadação do tributo. Portanto, ao falarmos em progressividade extrafiscal, entendemos aquele tipo de progressividade instituída com objetivos que vão além dos meramente arrecadatórios, pois na verdade ela é instituída visando a um fim que gerará de alguma forma benefício para a coletividade. Em contrapartida, a progressividade fiscal seria aquela instituída com o objetivo de aumentar a arrecadação de receitas.

⁶⁵ Polemizou-se, aqui, acerca da questão de se o valor de promoção de igualdade através da progressividade já estaria implícito na constituição e a EC 29 somente veio a explicitá-lo. Esta discussão, no entanto, foge dos objetivos deste trabalho.

justiça tributária que busca atuar no sentido de promoção de uma igualdade substancial, e não apenas formal, em relação aos contribuintes.

A constituição brasileira estabelece como próprios objetivos do Brasil garantir o desenvolvimento nacional, reduzir as desigualdades sociais⁶⁶ e assegurar a igualdade entre todos os cidadãos.⁶⁷ É uma consequência natural de tais ditames que se proponha aceitar a progressividade não somente como uma mera possibilidade, mas como a possibilidade mais coerente com o texto constitucional. Se a constituição abarca esses valores e através da Emenda 29 expressamente outorga a possibilidade do município em instituir uma progressividade em razão do valor venal do imóvel através de alíquotas diferentes de acordo com o uso e a localização deste, associando-se a isso os dados empíricos que evidenciam que a aplicação deste tipo de progressividade pode gerar ganhos de equidade e manutenção de eficiência - conforme exposto neste trabalho -, a progressividade do IPTU, dentro da nova perspectiva trazida pela EC 29, é tida como algo positivo e que deveria ser aplicada pelos municípios, já que (i) existe previsão e suporte constitucional para tanto e (ii) a progressividade com funções extrafiscais é um instrumento a ser utilizado na busca da efetivação de garantias e normas programáticas trazidas pela constituição.

No entanto, uma outra corrente doutrinária continua a se opor à progressividade do IPTU em razão do valor venal. Afirmam que a EC 29 seria em si inconstitucional, por violar cláusula pétrea (no caso, a capacidade contributiva), e que, neste sentido, a

⁶⁶ **Art. 3º.** Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

(...)

⁶⁷ **Art. 5º.** Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

aplicação da mudança inserida no artigo 156 seria impossível por ser esta inconstitucional. O debate que se tem travado acerca desta questão acaba por se prender na discussão da violação ou não da capacidade contributiva, da violação ou não do princípio da isonomia, e na classificação que distingue impostos reais de pessoais.

Tendo em vista discutir a materialização do direito relativamente ao IPTU progressivo com base no valor venal dos imóveis, faremos, aqui, uma exposição a respeito dos termos em que essa discussão tem se dado na doutrina jurídica brasileira.

4.4.1. O caráter real dos impostos e o princípio da capacidade contributiva

Parte da doutrina jurídica afirma que a progressividade aplicada a impostos de caráter real seria inconstitucional, e que, assim, seria a EC 29 inconstitucional, por violar cláusula pétrea correspondente ao princípio da capacidade contributiva, que, de acordo com esses autores, seria um direito individual garantido aos contribuintes,⁶⁸ não podendo ser abolido (artigo 60 § 4º IV da Constituição Federal). De acordo com essa linha doutrinária, o princípio da capacidade contributiva estaria sendo violado pelo fato de que um imposto real não demonstra a efetiva capacidade financeira de contribuir, já que não leva em conta a pessoa do contribuinte e nem a totalidade de seu patrimônio ou a renda, e sim somente um determinado bem, individualmente considerado.⁶⁹ Assim, haveria tratamento desigual de contribuintes que se encontram em situação equivalente, pois “o

⁶⁸

Princípios, ainda que não previstos explicitamente no artigo 5º da Constituição, são, segundo ela própria, considerados direitos individuais, e, portanto, valendo-se de uma interpretação sistemática entre os artigos 5º § 2º e 60 § 4º IV, a EC 29 violaria um direito individual.

Art. 5º. (...)

§ 2º - Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

⁶⁹ MARTINS, R. V. G. S., MARONE, J. R., LOCATELLI, S. D. M., *op. cit.*, p 85.

objeto no qual se funda a exigibilidade não seria um veículo adequado a fim de aferir a efetiva capacidade econômica do contribuinte”.⁷⁰

Sustenta outra parte dessa doutrina, através de “simples” interpretação gramatical e lógica da norma constitucional, que não haveria consistência na tese de que há vedação, na Constituição Federal, ao emprego do princípio da capacidade contributiva relativa a impostos reais (e, conseqüentemente, da progressividade em relação a eles) e que, mesmo que houvesse, não haveria que o considerar cláusula pétrea, pois não seria um direito fundamental, por não se coadunar com a lógica e com a justiça distributiva. De acordo com esta interpretação, o artigo 145 § 1º não veda a relação capacidade contributiva - impostos reais. O texto não diz que só os impostos pessoais se sujeitam à questão da capacidade contributiva, e sim que os impostos serão, *de preferência*, pessoais e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. A interpretação de que não seria conforme ao direito ter impostos reais realizando o princípio da capacidade contributiva não faz sentido quando se tem por base a interpretação sistemática do Sistema Tributário. Por exemplo, o IPI deve e o ICMS tem a faculdade - de acordo com a Constituição Federal - de serem seletivos.⁷¹ Com isso, certas mercadorias e certos serviços considerados de luxo e consumidos por quem tem mais poder aquisitivo, são mais tributados, enquanto outros, considerados essenciais, são menos tributados. É um claro exemplo de impostos reais sendo graduados em função da capacidade contributiva.⁷²

Levando isso em conta, não haveria de se falar em discrepância entre impostos reais e progressividade, principalmente porque a progressividade deve ser vista não

⁷⁰

Id., *Ibid.*, p. 86.

⁷¹

Determinados produtos têm alíquotas diferentes de outros, em razão de características próprias.

⁷²

MACHADO, Hugo de Brito, *op. cit.* p. 59.

apenas como mera técnica legislativa, mas como um verdadeiro princípio do sistema constitucional tributário. De acordo com os autores que defendem essa tese, seria, na verdade, um dever jurídico do legislador de afastar injustiças tributárias, buscando atender ao princípio da igualdade no campo da tributação. Além disso, “todo imposto não deixa de ser real e pessoal ao mesmo tempo, porque sempre será devido por um sujeito de direito em razão de seu patrimônio”.⁷³ Ademais, pode-se afirmar de um progressivo aumento recente da chamada subjetivação do imposto real, cujo estabelecimento leva cada vez mais em conta as características do sujeito passivo. Não há, na Constituição, princípio absoluto que vede tal subjetivação – ao contrário, há diversos princípios que preconizam a igualdade, e a chamada *capacidade de aprendizagem* das normas constitucionais para captação das mudanças na realidade social não poderia ficar tolhida por uma simples classificação doutrinária de cientificidade duvidosa, como a divisão entre impostos reais e pessoais, que, por sinal, não é prevista na Constituição.⁷⁴

4.4.2. O IPTU progressivo e o princípio da isonomia

Um outro ponto que é freqüentemente levantado é o de que o IPTU progressivo em razão do valor do imóvel fere o princípio da isonomia. Isso porque, de acordo com o sistema da progressividade gradual (considerado o único justo), no qual há divisão em faixas de valor dentro das quais a tributação é diferente, seriam beneficiados aqueles donos de inúmeros imóveis de pequeno valor, que pagariam o IPTU relativo a faixas de valor mais baixas, enquanto um dono de um grande imóvel de valor elevado, cujo preço

⁷³ CLÈVE, Merlin Clèmerson e SEHN, Sólon, *IPTU e Emenda Constitucional n29/2000 – legitimidade da progressão das alíquotas em razão do valor venal do imóvel*, in Revista Dialética de Direito Tributário, n.94, p.137.

⁷⁴ Id., *ibid.*, pg. 138.

se comparasse à soma daqueles pequenos imóveis, pagaria um imposto muito mais alto, gerando, portanto, uma desproporção entre duas pessoas de patrimônio equivalente.⁷⁵

No entanto, tal ponto não subsiste a uma análise mais profunda. O primeiro motivo disso é que a maioria das leis municipais que instituem o IPTU progressivo condiciona as isenções ao fato de o proprietário não possuir outro imóvel no município. Ainda que isso não fosse considerado, há que se dizer que faticamente não há qualquer sentido na preocupação com o proprietário de diversos imóveis de pequeno valor, já que este indivíduo, via de regra, alugará estes imóveis, utilizando apenas um para sua habitação. Normalmente, nos contratos de aluguel o ônus do IPTU é transferido para o locatário, e o locatário de um imóvel de baixo valor normalmente tem também baixo poder aquisitivo. Assim sendo, cobrar mais do proprietário de vários imóveis de pequeno valor não somente não faria sentido como poderia ser injusto, já que quem suportaria o maior imposto seria o locatário.

4.5. Considerações finais

Descritos estes movimentos, percebe-se ser possível uma nova leitura jurídica sobre o tema da progressividade do IPTU que ilumine a natureza político-social da promoção da igualdade em política urbana, através do direito e das instituições jurídicas. Esta leitura, necessariamente, impõe aos juristas que tratam do assunto uma análise mais ampla, que agregue, portanto, elementos de economia, história social, política

⁷⁵ “Por exemplo, um indivíduo que possua apenas um imóvel, avaliado em R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), pagará, de acordo com art. 8-A, a título de IPTU do exercício de 2002, a importância de R\$ 3.840,00 (três mil oitocentos e quarenta reais), correspondente à alíquota de 1,6% sobre o valor venal desse imóvel, ao passo que, um outro indivíduo, que possua 4 (quatro) imóveis, avaliados em R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), pagará o montante de R\$ 2.880,00 (dois mil oitocentos e oitenta reais), equivalente à soma do IPTU dos quatro imóveis à alíquota de 1,2%.” MARTINS, R. V. G. S., MARONE, J. R., LOCATELLI, S. D. M., *op. cit.*, p 86.

urbana, etc. Isso porque, se entendido que todos estes elementos passaram a ser temas juridicamente importantes, uma análise jurídica de ser ou não constitucional e de ser ou não importante a instituição do IPTU progressivo não pode, acreditamos, ficar presa a discussões tecnicistas e dogmáticas que, em larga medida, têm-se apresentado pelos cientistas do direito.

Ora, o capítulo antecedente demonstrou os delineamentos em que é feita a análise da problemática do IPTU progressivo no Brasil. Girando o debate principalmente em torno da sua adequação ou não com os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, a discussão parece ser insuficiente.

Quando se afirma que o IPTU progressivo não se coaduna com a capacidade contributiva, o principal argumento é o de que se trata de um imposto real, que, como tal, não pode medir a capacidade econômica do contribuinte. Normalmente, faz-se referência à tradicional afirmação de que não pode haver progressividade relativamente a impostos reais. Tal opinião, de acordo com o ponto desenvolvido neste trabalho, é insustentável. O direito não pode mais ater-se a classificações meramente doutrinárias para resolver os problemas que são contemporaneamente levantados e que decorrem do grau de materialização em que o sistema jurídico se encontra. É incoerente com as mudanças que se operaram em sua estrutura que não se atente a valores morais, políticos e econômicos quando da discussão de um tema como o IPTU progressivo. Neste sentido, de acordo com a análise feita a respeito da justiça distributiva empiricamente observada com a implementação da progressividade, e até mesmo de acordo com um senso comum, é possível aferir a capacidade econômica das pessoas em geral de acordo com a suas possessões, como um imóvel urbano. Podem existir, obviamente, exceções, mas estas não podem ser utilizadas como um argumento para

deslegitimar o que é uma regra – mais que isso, para deslegitimar política pública que aparente lograr transferência de renda e diminuição de desigualdades. O mesmo raciocínio pode ser feito quanto aos argumentos a respeito do princípio da isonomia.

Foram explicitados argumentos que se demonstraram alheios a qualquer tema que pudesse ser entendido como “extra-jurídico” (na compreensão mais estrita da expressão, ou seja, que destoasse do meramente tecnicista). Outros argumentos, no entanto, voltavam-se à realidade materializada no direito, ou seja, existem discussões que não se fecham a essas mudanças que o direito enfrentou no último século. Ainda assim, também estas parecem ser insuficientes, pois se mantêm na questão da constitucionalidade e não enfrentam os temas de maior relevância, em se tratando de uma política urbana de tal importância. Nesse sentido, todo o material produzido a respeito do IPTU progressivo parece esquivar-se da questão central que o envolve: o prisma econômico, do ponto de vista da justiça distributiva.

Como já foi afirmado, o propósito desta monografia foi discutir a recepção, por parte do ordenamento jurídico brasileiro, do instituto da progressividade do IPTU, iluminando as polêmicas jurisprudenciais com considerações históricas e de filosofia do direito. Ora, conforme assinalado anteriormente, com o processo de materialização, o Direito passa a regular com maior profundidade toda a vida social, econômica e política, e, ao fazê-lo, vê-se obrigado a tornar jurídicos critérios normativos contraditórios, trazendo para seu *medium* interesses diversos, expressando e institucionalizando discussões e conflitos políticos da vida social.⁷⁶

⁷⁶ Cabe lembrar, aqui, que, muito embora os argumentos jurídicos apresentados para afirmar da inconstitucionalidade do IPTU progressivo (e, portanto, da sua incompatibilidade com valores como a igualdade e a capacidade contributiva) tenham sido meramente tecnicistas, não é a intenção deste trabalho afirmar que uma análise mais abrangente levaria à conclusão de que tal política pública é constitucional e, indo ainda além positiva. Pretendemos, somente, colocar que não é possível pautar a discussão pelos argumentos apresentados. Se se quer afirmar que a medida não é interessante, é necessário explicitar sob que aspectos, numa discussão que envolva termos mais amplos.

O direito, neste contexto, torna-se obrigado a abarcar novas análises, e atender a uma inescapável dimensão interdisciplinar, sob pena de, se assim não o fizer, tornar-se inócuo e insuficiente. Para tanto, a argumentação jurídica tem de levar em conta critérios de política, de racionalidade econômica, de moralidade objetiva. Todos esses critérios, em que pese seu caráter decisivo para a decisão judicial, não foram “positivados” pelo Estado, nem guardam entre si uma disposição sistemática e livre de contradições. Isso, no entanto, não faz com que não sejam elementos essenciais para uma reflexão sobre as relações entre o Estado e a sociedade civil. Assim, acredita-se necessária a afirmação de que a argumentação jurídica na modernidade, em que o direito se encontra amarrado à totalidade das atividades humanas, tem de deixar claros os critérios de que se serve ao prescrever soluções aos conflitos sociais.

Capítulo 5 - Conclusão

De maneira coerente com a metodologia fixada na introdução, neste trabalho não se buscou fazer uma espécie de “metrologia” do IPTU progressivo, isto é, não nos propusemos a apontar quais são os melhores mecanismos de implementação da progressividade tributária. Isso, porém, não significa que, quando necessário, tenha-se prescindido de elementos empíricos: baseados em dados que apontam para aumento da arrecadação do IPTU após a instituição da progressividade pudemos, por exemplo, afirmar que não há perda de eficiência com tal medida, ainda que se tenha ganhos em equidade; eis que o *trade-off* eficiência-equidade não se mostrou pertinente ao caso analisado.

Ademais, é de se notar que este trabalho tem caráter normativo: propusemo-nos a encontrar argumentos que fundamentem o IPTU progressivo como mecanismo de realização de um valor que sustentamos haver na Constituição Federal. Como se procurou mostrar, isto

não se alcança por meio de uma economia matematizada, tampouco por meio de um direito estritamente técnico-formal. Em outras palavras, a adoção do IPTU progressivo não pode ser fundamentada a partir de uma simples dedução tecno-científica. Recordando, se apontássemos, por exemplo, que o IPTU progressivo é altamente ineficiente, ainda assim não teremos boas razões para afastá-lo por ser uma má decisão a não ser que admitíssemos que eficiência é um valor a ser perseguido.

Perguntamo-nos, porém: onde se fixam tais valores? Onde estão estipuladas as finalidades de um sistema jurídico? A resposta veio clara: na lei, mas não só nela, pois também na intencionalidade por trás das normas, na estrutura valorativa que lhe deu suporte como decisão política, e que, portanto, a permeou durante toda a sua existência; enfim, na sua “essential moral aspiration”, para usar terminologia de⁷⁷.

Nesses termos, se pretendemos analisar o instituto da função social da propriedade, fixado no inciso III do art. 170 da Constituição Federal de 1988, é preciso, que se tenha em mente uma teoria política que estabeleça o que se entende por função social da propriedade, isto é, que preencha de significado este conceito bastante vago.

Evidente é que proposições feitas com base nessa teoria, isto é, numa teoria que pretende eleger um valor, uma finalidade, não têm status de verdade tal qual uma proposição descritiva; assim, ainda que, por exemplo, se entenda que a função social da propriedade é ampla o suficiente para justificar a constitucionalidade de uma lei que institua a expropriação - sem qualquer indenização - de uma fazenda em que se encontre exploração de trabalho escravo ou análogo à escravidão, haveremos de admitir a possibilidade de uma tese contrária, que, igualmente preocupada com a moralidade e valor por trás da lei, defenda posição diametralmente oposta.

⁷⁷ MACCORMICK, D. N *Natural Law and the ...cit..* p. 106 e ss.

O que, porém, não se entende como satisfatório é o direito formalmente considerado, pois este enseja interpretação somente com base em critérios jurídicos, alheios, portanto, à estrutura moral por trás de discussões de suma relevância, como o IPTU progressivo. O direito formal, como se disse, não considera o processo de materialização — justamente por não compreender as novas finalidades, muito mais explícitas na lei, e que, no trato da complexidade da vida social, demandam do Estado ação, e não omissão.

Assim, analogamente ao exemplo da expropriação sem indenização, quando afirmamos que a constituição federal elege como fim a construção de uma “sociedade livre, justa e solidária”, nos termos do inciso I de seu art. 3º, devemos buscar uma teoria política que nos forneça critérios de definição mais claros para interpretar este dispositivo. E só munidos desta teoria política, de caráter essencialmente moral, é que poderemos efetivamente aplicar tal dispositivo, pois sua interpretação exige tais preocupações.

Vale dizer mais uma vez que é somente por meio de uma interpretação que considere a materialização do direito que se pode internalizar bons argumentos de moralidade política e de economia. Nesses termos, este trabalho afirma ter boas razões para defender o IPTU como boa decisão a ser tomada. Ora, por que o faz?

Após estudo do *trade-off* entre equidade e eficiência e depois de análise empírica do caso São Paulo, pudemos afirmar que, ao menos no que se refere a esta hipótese, o jogo de soma-zero não se verificou. Isso, por si, porém, não nos fornece qualquer boa razão que sustente a instituição do IPTU progressivo, pois, além disso, exige-se a postulação de uma finalidade da ordem jurídica, de modo a se poder sustentar a constitucionalidade da progressividade tributária, e conseqüentemente, a pertinência, ao direito brasileiro, de todas as leis municipais que previram tal instituto. Em outras palavras, só poderemos afirmar que a ausência de *trade-off* é um bom motivo à instituição do IPTU progressivo se considerarmos

que a equidade e a eficiência são valores a serem alcançados, pois teríamos, então, um caso em que é possível alcançarmos ambos os valores, vez que o trade-off inexistente. E é para que se chegue a tais ponderações, – neste sentido ou em sentido contrário, isto é, no sentido de afirmação da inconstitucionalidade do IPTU progressivo – que se demanda um abandono do direito formal: só é possível conceber uma teoria política que encontre finalidades e intenções valorativas na lei se não a considerarmos isenta, isto é, se a entendermos como carregada de intencionalidade e de valores. Por este raciocínio, pode-se afirmar que um argumento contrário à progressividade isto é, um argumento que sustente o caráter “nocivo” de uma decisão que institua o IPTU progressivo, seja uma “boa razão”, seja uma justificativa que não pode ser afastada, pois é de se aceitar uma teoria política que eleja a eficiência como um valor a ser perseguido. No caso de São Paulo, contudo, podemos afastar esse tipo de assertiva exatamente porque o *trade-off* não se verificou, ou seja, mesmo que se admita a possibilidade de se eleger a eficiência como finalidade, – o que, note-se, não implica afastar a equidade como valor – o argumento anti-progressividade perde força basicamente porque lhe falta suporte empírico: somente se poderá dizer que uma decisão é ruim se ela prejudicar a realização de uma finalidade.

Em resumo, este trabalho dirigiu uma crítica ao direito formal por considerá-lo impermeável a racionalidades materiais, e por considerar que o fenômeno da materialização não corrompe a racionalidade jurídica; pelo contrário, fornece-lhe meios de estruturação do que chamamos de *boas razões* à tomada de uma decisão política ou ao proferimento de uma decisão judicial.

Dentre as *boas razões* consideradas, isto é, dentre os argumentos que não se restringiam somente a distinções dogmáticas de técnica jurídica, encontrou-se aquele que bradava pela eficiência, apontando o IPTU progressivo como uma ação anti-econômica.

Procuramos mostrar, porém, que tal argumento, pelo menos no caso São Paulo, não é suficientemente persuasivo porque o *trade-off* nesta hipótese, como já foi dito, não se verificou.

Assim, se a progressividade tributária permite a consecução de um valor que acreditamos encontrar na Constituição Federal, qual seja, o da *eqüidade*, eis que temos “boas razões” à sua implementação e, hoje, mais importante, à declaração de sua constitucionalidade.

Por fim, pode-se concluir que, se o direito formal é incapaz de enxergar as “boas razões” que se aferem pela análise jurídica mais ampla, estas, no nosso entender, apontam para a instituição do IPTU progressivo, pois a eqüidade é um valor constitucional a ser perseguido e no caso concreto objeto de análise não existiu perda de eficiência quando da instituição da progressividade tributária. Trata-se de uma situação que proporciona ganho em múltiplos quesitos, isto é, sob diferentes perspectivas – sejam elas econômica ou jurídica – apresenta vantagens substanciais, o que a torna sumamente recomendável.

Bibliografia

ABRAMOVAY, Ricardo. *Soluções para o dilema da eficiência e da equidade*, in *Jornal Gazeta Mercantil* publicado em 22/06/2000.

ATALIBA, Geraldo. *Noções de Direito Tributário*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, s. d.

BARRETO, Aires F. *Imposto Predial e Territorial Urbano*, São Paulo: Malheiros, 2000.

BORGES, José Souto Maior. "IPTU: progressividade", in *Revista de Direito Tributário*, n.59.

CLÈVE, Merlin Clèmerson e SEHN, Sólon, "IPTU e Emenda Constitucional n29/2000 – legitimidade da progressão das alíquotas em razão do valor venal do imóvel", in *Revista Dialética de Direito Tributário*, n.94.

DUPUY, Jean-Pierre. *Caderno O Esquecimento da Política*. Publicação especial para ciclo de palestras de mesmo título, 2006.

GIAMBIAGI, Fabio. ALÉM, Ana Cláudia. *Finanças Públicas. Teoria e Prática no Brasil*. São Paulo: Campus, 2001.

HABERMAS, Jürgen. *Direito e Democracia: entre facticidade e validade*, volume II. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2005.

_____. *Teoría de la acción comunicativa. Tomo I (Racionalidad de la acción y racionalización social)* Madrid: Taurus, 2003 .

HARADA, Kiyoshi, *Direito Financeiro e Tributário*. São Paulo: Atlas, 1996.

LOPES, José Reinaldo de Lima, "The Traditional Dialogue Between Law and Economics" in (Paulo Mattos, org.) *Economic and Social Regulation, Accountability and Democracy*, *Revista Direito GV*, Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005, pp. 171-193.

MACCORMICK, D. Neil. *Argumentação Jurídica e Teoria do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2006

_____. *Natural Law and the Separation of Law and Morais*, in *Natural Law Theory: Contemporary essays*, Robert P. George (org), USA: Oxford University, 1992.

MACHADO, Hugo de Brito. "A Progressividade do IPTU e a EC 29", in *Revista Dialética de Direito Tributário*, n.81.

_____. "Forma de cálculo do IPTU Progressivo", in *Revista Dialética de Direito Tributário*, n.106.

MARTINS, Ives Gandra. *Comentários à Constituição do Brasil*, v.6 t.1, São Paulo: Saraiva, 1990.

_____. “O retrógrado princípio da progressividade” in *Jornal Valor Econômico*, 03/05/2002.

MARTINS, Rogério Vidal Gandra da Silva, MARONE, José Ruben, LOCATELLI, Soraya David Monteiro. *Inconstitucionalidades do IPTU Progressivo Instituído nos Termos da Lei Municipal nº 29/00 e Inconstitucionalidade e Ilegalidade na Forma de Apuração da Base de Cálculo, Violadora do art. 37 da CF e 148 do CTN*, in *Revista Dialética de Direito Tributário*, n.81.

MILL, John Stuart. “Da definição de economia política e do método de investigação próprio a ela” in *Bentham/Mil*. São Paulo: Abril Cultural, 1974.

NEUMANN, Franz. *The Rule of Law. Political Theory and the Legal System in Modern Society*. Leamington, UK, 1986.

NORBERT, Reich. *Mercado y Derecho*, Barcelona, Ed. Ariel, 1985.

OSBERG, Lars. *The equity/efficiency trade-off in retrospect*. Canadian Business Economics, Vol. 3, No. 3, pp. 5-19.

PAULANI, Leda. *Modernidade e discurso econômico*. São Paulo: Boitempo, 2005.

REICH, Norbert. *Mercado y Derecho*, Barcelona: Ariel, 1985

SALOMÃO FILHO, Calixto. *Regulação e Desenvolvimento*. São Paulo: Malheiros, 2002.

SAMUELSON, Paul Anthony. *Introdução à análise econômica*. Rio de Janeiro, Ed. Agir, 1975.

SLEMROD, Joel. Introduction in SLEMROD, Joel ORG. *Tax progressivity and income inequality*, New York: Cambridge University Press, 1996.

STIGLITZ, Joseph. E. *Economics of the Public Sector*. EUA: WW Norton & Company, 1998.

STONIER, Alfred W. e HAGUE, Douglas c. Hague. *Teoria econômica*. Rio de Janeiro: Zahar, 1971.

WEBER, Max. *Economia e Sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva*. V.2. Brasília, DF: Editora Universidade de Brasília: São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 2004..

WEBER, Max. *Ensaios sobre a teoria das ciências sociais*. São Paulo: Centauro, 2003.

Outras fontes:

“Análise da Política Tributária do Município de São Paulo com relação ao IPTU e as Taxas de Conservação, Limpeza e Sinistro. Período de 1995 até 2004”, Estudo da Prefeitura de São Paulo por ela fornecido para os autores deste trabalho.

ANEXO 1⁷⁸

⁷⁸ Fonte: Prefeitura de São Paulo

Exercício	2004	2003	2002
Nº de contribuintes	2.721.357	2.677.878	2.631.020
% de contribuintes pagantes	58,95%	59,58%	56,66%
Valor Venal Total	R\$ 271.986.325.492,00	R\$ 249.929.649.120,00	R\$ 233.105.597.421,00
Valor Lançado	R\$ 2.614.054.393,00	R\$ 2.416.201.239,00	R\$ 2.074.796.767,00
Alíquota Efetiva	0,96%	0,97%	0,89%
Valor Arrecadado	R\$ 2.186.408.371,45	R\$ 1.954.731.457,50	R\$ 1.698.599.256,15
Inadimplência Valor	16,32%	19,10%	18,13%

Exercício	2000	2001
Nº de contribuintes	2.540.711	2.588.025
% de contribuintes pagantes	79,93%	80,10%
Valor Venal Total	R\$ 176.160.248.680,00	R\$ 189.590.523.906,00
Valor Lançado	R\$ 1.577.606.148,00	R\$ 1.690.771.009,00
Alíquota Efetiva	0,90%	0,89%
Valor Arrecadado	R\$ 1.357.570.950,90	R\$ 1.466.363.333,75
Inadimplência Valor	13,95%	13,27%

Exercício	1999	1998	1997
Nº de contribuintes	2.497.797	2.467.108	2.422.174
% de contribuintes pagantes	79,25%		
Valor Venal Total	R\$ 173.190.872.540,00	R\$ 167.774.210.999,00	R\$ 157.288.565.029,00
Valor Lançado	R\$ 1.557.906.463,00	R\$ 1.584.443.961,00	R\$ 1.479.474.283,00
Alíquota Efetiva	0,90%	0,94%	0,94%
Valor Arrecadado	R\$ 1.322.008.698,70	R\$ 1.326.861.419,00	R\$ 1.308.335.819,00
Inadimplência Valor	15,14%	16,26%	11,57%

Exercício	1996	1995
Nº de contribuintes	2.389.536	2.356.614
% de contribuintes pagantes	n.d ⁷⁹ .	n.d.
Valor Venal Total	R\$ 130.519.566.000,00	R\$ 93.062.990.000,00
Valor Lançado	R\$ 1.363.007.481,06	R\$ 1.038.832.436,23
Alíquota Efetiva	1,04%	1,12%
Valor Arrecadado	R\$ 1.210.799.850,00	R\$ 905.241.251,00
Inadimplência Valor	11,17%	12,86%

⁷⁹ Dados não disponíveis