

PRINCÍPIOS JURÍDICOS GERAIS APLICÁVEIS AO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA

*GENERAL LEGAL PRINCIPLES APPLICABLE TO THE TAX ON URBAN REAL ESTATE
AND TERRITORIAL PROPERTY*

*Rodrigo Silva Tavares¹
Hamilton Afonso de Oliveira²*

Resumo

O presente ensaio procura organizar e examinar sumariamente os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao IPTU. Emprega-se o método dedutivo e a pesquisa bibliográfica para definir o sentido lógico e jurídico de princípio geral e examina-los no decorrer do estudo. Demonstra-se que o IPTU possui a função da extrafiscalidade com o fito de atender os objetivos republicanos, sobretudo em relação a proteção do meio ambiente e o desenvolvimento sustentável. Conclui-se que o município tem o dever legal de respeitar tais princípios jurídicos gerais, balizando a soberania municipal contra qualquer arbítrio, abuso ou desvio de finalidade.

Palavras-Chave: Tributação. Princípios. Legitimação. IPTU.

Abstract

This essay seeks to organize and briefly examine the general legal principles applicable to IPTU. The deductive method and bibliographic research are used to define the logical and legal sense of the general principle and examine them throughout the study. It is demonstrated that the IPTU has the function of extrafiscality in order to meet the republican objectives, especially in relation to the protection of the environment and sustainable development. It is concluded that the municipality has a legal duty to respect such general legal principles, marking municipal sovereignty against any arbitrary, abuse or deviation of purpose.

¹ Mestre pelo Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ambiente e Sociedade da Universidade Estadual de Goiás (UEG), com Pesquisa direcionada na área de Direito Tributário Ambiental. Graduado em Direito pela Universidade Salgado de Oliveira (GO) e Técnico em Contabilidade pelo Centro de Educação Profissional Sebastião de Siqueira (GO). Pós-Graduado Lato Sensu em Direito Tributário e Processo Tributário pela Universidade Candido Mendes (RJ). Pós-Graduado Lato Sensu em Direito Civil e Processo Civil pela Faculdade de Direito Atame (GO). Pós-Graduado Lato Sensu em Docência do Ensino Superior pela Faculdade Brasileira de Educação e Cultura (GO). Ex-Servidor Público Municipal (Fiscal Tributário), Advogado, Professor. <http://lattes.cnpq.br/9635595706255920>.

² Doutor em História pela Universidade Paulista Júlio de Mesquita Filho (UNESP). Mestre em História pela Universidade Federal de Goiás (UFG). Professor efetivo do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ambiente e Sociedade da Universidade Estadual de Goiás (PPGAS/UEG/Brasil). <http://lattes.cnpq.br/1906395147663952>.

Keywords: Taxation. Principles. Legitimation. IPTU.

INTRODUÇÃO

O presente escrito tem como objetivo organizar e examinar sumariamente os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

Como se sabe, o IPTU é um imposto de competência tributária municipal, espécie do gênero maior tributo, que se compõe no fato jurídico de ter ou possuir um bem imóvel urbano, localizado nos limites territoriais do município. Ocorrendo tal ficção jurídica, nasce a obrigação tributária para o proprietário ou possuidor, que, em tese será legítima, se as autoridades públicas competentes nos atos de sua instituição, cobrança, fiscalização e legislação, respeitarem os direitos fundamentais dos contribuintes, bem como os princípios e deveres constitucionais conectados ao imposto.

Porquanto, para ser válido e integrar-se ao sistema legal vigente, é necessário que o IPTU esteja subsidiado pelos princípios jurídicos gerais. Contudo, antes de aprofundarmos o assunto é importante abordar o sentido lógico e jurídico de princípio geral, definindo-o e demonstrando a sua relação pragmática com o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

Cumprе salientar que o processo de desenvolvimento de nossa investigação é orientado pela fundamentação metodológica da pesquisa bibliográfica, uma vez que busca soluções ao objeto proposto, a partir da compreensão e leitura de várias referências teóricas disponíveis na doutrina, lei, atos normativos e jurisprudências.

Para estruturar o conhecimento, empregou-se o método dedutivo, que consiste em basear-se em enunciados generalistas, sistematicamente por meio do raciocínio lógico-dedutivo, para se chegar a exposição dos fundamentos.

Assim, se pretende no transcorrer do estudo, organizar e examinar sumariamente os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao IPTU.

1 PRINCÍPIOS JURÍDICOS GERAIS APLICÁVEIS AO IPTU

Por princípio jurídico geral entende-se uma norma bússola matriz, de grau ou equivalência superior, que orienta área ou sub-área de direitos, bem como toda estrutura de comandos normativos. Segundo Mello (2002):

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento

obrigatório, mas todo o sistema de comandos. É mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra (MELLO, 2002, p. 808).

Sendo o município o detentor do monopólio da tributação da propriedade urbana, os direitos fundamentais dos contribuintes, aqui organizados na forma de princípios jurídicos gerais, devem balizar a soberania municipal contra qualquer arbítrio, abuso ou desvio de finalidade, seja no momento legislativo, constitutivo e operacional do imposto. Posta assim esta questão, passe-se ao exame dos princípios jurídicos gerais aplicáveis ao IPTU.

1.1 Princípio da legalidade

Estancado na Constituição Federal como direito e garantia fundamental para o contribuinte, está esculpido no artigo 5º, inciso II e pressupõe que os poderes públicos poderão agir, em regra, se houver lei que autorize ou fundamente a sua atuação (BRASIL, 1988).

No artigo 150, inciso I, do texto maior, aparece também como garantia ao contribuinte, de não ser tributado ou taxado com base de cálculo e alíquotas maiores, sem a previsão de lei.

Este princípio, em matéria tributária, é um limitador da competência ou do poder dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de tributar sem a existência de lei (BRASIL, 1988). Dessa forma, pode ser analisado sob duas vertentes: material e formal.

Sob o aspecto material, o artigo 146, inciso III, da Constituição Federal elege a Lei Complementar para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, no que concerne à definição de tributos e de suas espécies, fatos geradores, base de cálculo, contribuintes, obrigação, lançamento, crédito tributário, prescrição, decadência, tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas e a definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte e etc. (BRASIL, 1988). Noutros termos, isso significa se o legislador de qualquer dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) optar pelo processo legislativo de uma lei ordinária para tratar sobre as matérias acima, ele afrontará o princípio da legalidade sob o aspecto material. Consequentemente, esta lei ficará inconstitucional.

O Código Tributário Nacional, nos termos do seu artigo 97, consagra também o princípio da legalidade material, mas com o nome de estrita legalidade, quando elenca matérias específicas que somente a lei pode estabelecer.

Sob o aspecto formal, uma lei deve observar o devido processo legislativo para a sua

constituição, ou seja, respeitar as fases e os tramites legais e formais, como, por exemplo, iniciativa, discussão, deliberação (ou votação), sanção ou veto, promulgação e publicação. Além disso, o instrumento normativo deve estar adequado aos procedimentos do seu processo constitutivo. Em outras palavras, se a Constituição exige um quórum de maioria absoluta na votação da lei, não pode a deliberação legislativa se contentar com o quórum de maioria relativa ou simples, sob pena de inconstitucionalidade formal.

Em exceção ao princípio da legalidade, com relação ao IPTU, assevera Lustoza (2015) que “a mera aplicação de correção monetária aos valores venais pode ser feita via Decreto, a teor do disposto no § 2º, do artigo 97 do CTN, desde que não seja acima do índice oficial” (LUSTOZA, 2015, p. 152). Caso contrário, pressupõe aumento da base de cálculo do imposto, que pode ocorrer apenas mediante lei, conforme entendimento sumulado pelo STJ (Súmula 160): “É defeso ao município atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária” (BRASIL, 1996).

Ainda, em exceção ao princípio da legalidade, temos que em caso de relevância e urgência, pode o Presidente da República adotar medidas provisórias, que implique instituição ou majoração do IPTU, nos termos do artigo 62, parágrafo 2º da Constituição Federal. De outro lado, em situação exatamente inversa, isto é, que não implique instituição ou majoração do imposto, pode a entidade fazendária alterar o prazo para pagamento do IPTU, por ato infralegal (BRASIL, 1988).

1.2 Princípio da tipicidade

Está acoplado a legalidade. Pelo princípio da tipicidade, entende Carrazza (2004) que:

[...] todos os elementos essenciais do tributo (hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, alíquota e base de cálculo) [...] devem ser previstos abstratamente na lei. Ademais, cada ato concreto da Fazenda Pública que reconheça a existência de um tributo (lançamento) ou que leve à sua efetiva arrecadação (cobrança tributária) deve encontrar respaldo numa lei. [...]. Quando a hipótese de incidência é incompleta, ou seja, não descreve, de modo exaustivo, o “tipo tributário”, a exação não pode ser exigida. [...]. De fato, os elementos integrantes do tipo tributário devem ser formulados na lei de modo tão preciso e determinado, que o aplicador não tenha como introduzir critérios subjetivos de apreciação, que poderiam afetar [...] a segurança jurídica dos contribuintes, comprometendo-lhes a capacidade de previsão objetiva de seus direitos e deveres” (CARRAZZA, 2004, p. 387-388).

Noutras palavras, este princípio assegura a previsão legal das ações fiscais e das feições

para incidência tributária, com o objetivo de que a Fazenda Pública não aplique a norma jurídica com liberdade ou analogia, o que garante, assim, segurança jurídica aos contribuintes.

1.3 Princípio da igualdade ou isonomia tributária

Segundo Carrazza (2004) “o tributo, ainda que instituído por meio de lei, editada pela pessoa política competente, não pode atingir apenas um ou alguns contribuintes, deixando a salvo outros que, comprovadamente, se acham nas mesmas condições” (CARRAZZA, 2004, p. 70).

O princípio da isonomia tributária é consagrado na Constituição Federal, como direito e garantia fundamental para o contribuinte. Nos termos do seu artigo 150, inciso II, este princípio é um limitador da competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibindo qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou da função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (BRASIL, 1988). Na lição de Coêlho (2010):

[...] o tributo é um dever. Um dever de que natureza? Um dever obrigacional, cuja característica é ser econômico, patrimonial. O levar dinheiro aos cofres públicos. O que se postula é puramente que esse dever seja idêntico para todos, importe em sacrifício igual a todos os cidadãos. Profundamente infratora do princípio em estudo seria a norma tributária que criasse um imposto fixo, incidente sobre os rendimentos auferidos no ano anterior, cuja prestação fosse quantitativamente idêntica para todos os contribuintes, independentemente do valor desses rendimentos. E tanto mais odiosa seria a norma quanto mais gravoso fosse o tributo, representativo de leve encargo para os ricos e de insuportável dever para os pobres [...] (COÊLHO, 2010, p. 232-233).

Tal princípio, de acordo com Coêlho (2010) “impõe ao legislador: a) discriminar adequadamente os desiguais, na medida de suas desigualdades; b) não discriminar entre os iguais, que devem ser tratados igualmente. Deve fazer isto atento à capacidade contributiva das pessoas naturais e jurídicas” (COÊLHO, 2010, p. 234).

No entanto, desponta Coêlho (2010) “em certas situações, o legislador está autorizado a tratar desigualmente aos iguais, sem ofensa ao princípio, tais são os casos derivados da extrafiscalidade e do poder de polícia” (COÊLHO, 2010, p. 234). Um exemplo seria, na perspectiva de Coêlho (2010) “o IPTU progressivo pelo número de lotes vagos ou pelo tempo, para evitar especulação imobiliária, à revelia do interesse comum contra a função social da propriedade” (COÊLHO, 2010, p. 234).

Nos termos da Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000, o município de Morrinhos/GO prevê dois tipos de extrafiscalidade para o IPTU. O primeiro destina-se a construção de mureta e calçada nos imóveis urbanos e o segundo incentiva a construção de casas, com o propósito de evitar a especulação imobiliária. Contudo, como será demonstrado adiante, tal município não vem aplicando o IPTU progressivo extrafiscal.

1.4 Princípio da irretroatividade tributária

Nos termos do artigo 150, inciso III, alínea a, da Constituição da República, a lei tributária que instituir ou majorar tributos, não poderá alcançar fatos ocorridos antes de sua eficácia (BRASIL, 1988). É um corolário lógico dos princípios republicano e da segurança jurídica, uma vez que a Constituição prescreve no inciso XXXVI, do seu artigo 5º, que a lei não prejudicará o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada (BRASIL, 1988).

O princípio da irretroatividade tributária é consagrado na Carta Política, como direito e garantia fundamental para o contribuinte e, representa um limitador da competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (BRASIL, 1988). Para Paulsen (2020):

Não se pode admitir que a atos, fatos ou situações já ocorridos sejam atribuídos novos efeitos tributários, gerando obrigações não previstas quando da sua ocorrência. Preservando o passado da atribuição de novos efeitos tributários, a irretroatividade reforça a própria garantia da legalidade, porquanto resulta na exigência de lei prévia. O que inspira [...] é o princípio da segurança jurídica, que nela encontra um instrumento de otimização no sentido de prover uma maior certeza do direito. Não há no texto constitucional nenhuma atenuação ou exceção à irretroatividade tributária. A lei instituidora ou majoradora de tributos tem de ser necessariamente prospectiva, não se admitindo nenhum tipo de retroatividade, seja máxima, média ou mínima (PAULSEN, 2020, p. 191).

Entretanto, adverte Mazza (2019) que “o art. 106 do CTN define duas exceções ao princípio da irretroatividade: a) lei interpretativa; b) lei mais benéfica em matéria de infração” (MAZZA, 2019, p. 388-389). A lei interpretativa tem por escopo, segundo Mazza (2019) “explicar o conteúdo de lei anterior. Conforme exigido pelo art. 106, I, do CTN, para que tenha efeito retroativo a lei deve ser expressamente interpretativa, ou seja, o diploma normativo precisa autodeclarar-se interpretativo, sob pena de o efeito retroativo não ocorrer” (MAZZA, 2019, p. 389). De acordo com Mazza (2019):

Existem ao menos três requisitos fundamentais que precisam ser rigorosamente observados para que a lei tributária interpretativa retroaja: 1) existência de fundada dúvida interpretativa sobre o conteúdo da lei tributária anterior; 2) a lei nova deve ser expressamente declarada pelo legislador como interpretativa; 3) o conteúdo da lei nova deve ser de fato voltado a solucionar a dúvida interpretativa da lei anterior (MAZZA, 2019, p. 390).

Outra situação inconfundível, é a do inciso II, do artigo 106 do CTN, que permite que a lei nova retroaja quando tiver dispositivos normativos mais benéficos sobre infração tributária (BRASIL, 1966). Afirma Mazza (2019) que “a lei tem que ser favorável ao contribuinte, ou seja, reduzir a penalidade, eliminar uma infração, dilatar o prazo para pagamento da pena” (MAZZA, 2019, p. 390). No entanto, Mazza (2019) enfatiza que:

A lei nova mais benéfica somente retroage para favorecer casos que ainda não tenham sido definitivamente julgados, quer na esfera judicial, quer no âmbito administrativo. Isso porque o caso definitivamente julgado na esfera judicial é imutável por força da coisa julgada, sendo inatingível pela lei nova. Já o caso definitivamente julgado na esfera administrativa, esgotado por força da preclusão, é imodificável por força do ato jurídico perfeito e não pode ser alcançado pela nova lei. [...]. São exemplos de leis tributárias mais benéficas em matéria de infração, dotadas de força retroativa: a) lei que deixa de definir certa conduta como infracional (abolição de infração); b) lei que reduz multa tributária; c) lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática (MAZZA, 2019, p. 390-391).

Última exceção ao princípio da irretroatividade tributária está enunciado no artigo 144, parágrafo 1º do CTN, que ocorre quando a lei nova, de acordo com Mazza (2019) “estabelece melhorias no procedimento de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios” (MAZZA, 2019, p. 391-392). Nesses casos, depreende-se que a lei nova não retroage para beneficiar o contribuinte, mas as autoridades administrativas.

1.5 Princípio da anterioridade do exercício

Nos termos do artigo 150, inciso III, alínea b, da Constituição Federal, temos que este princípio limita a competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei

que os instituiu ou aumentou (BRASIL, 1988).

É um direito e garantia fundamental para o contribuinte de não ser surpreendido com a tributação. Existe para proteger o sujeito passivo contra a instituição ou majoração do tributo e sua cobrança espontânea no mesmo exercício fiscal.

Todavia, nada impede, segundo Alexandre (2017) “a imediata aplicação das mudanças que diminuam a carga tributária a que o contribuinte está sujeito (casos de extinção ou redução de tributos) ou que não tenham qualquer impacto sobre essa carga tributária” (ALEXANDRE, 2017, p. 164). De acordo com Alexandre (2017):

[...] o Supremo Tribunal Federal entende que a norma que se restringe a mudar o prazo para pagamento de tributo, mesmo antecipando-o, não agrava a situação do contribuinte, não se sujeitando à regra da anterioridade do exercício (STF, 1ª T., RE-AgR 274.949/SC, Rel. Min. Sydney Sanches, j. 13.11.2001, DJ 01.02.2002, p. 100). O entendimento hoje se encontra cristalizado na Súmula Vinculante 50 (que tornou vinculante o teor da antiga Súmula 669 do STF) que se afirma que ‘norma legal que altera o prazo de recolhimento de obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade’ (ALEXANDRE, 2017, p. 164).

Em exceção ao princípio, temos ainda que a mera atualização monetária do valor do tributo ou da sua base de cálculo, por não ser considerado majoração, pode ser cobrado de imediato e não sujeita ao princípio da anterioridade do exercício. Sobre o assunto, é pacífico este entendimento no âmbito do Supremo Tribunal Federal:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO - MATÉRIA TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO LEGAL DOS FATORES DE INDEXAÇÃO - ALEGADA OFENSA ÀS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS DO DIREITO ADQUIRIDO E DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA - INOCORRÊNCIA - SIMPLES ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA QUE NÃO SE CONFUNDE COM MAJORAÇÃO DO TRIBUTO - RECURSO IMPROVIDO. [...]. A modificação dos fatores de indexação, com base em legislação superveniente, não constitui desrespeito a situações jurídicas consolidadas (CF, art. 5º, XXXVI), nem transgressão ao postulado da não-surpresa, instrumentalmente garantido pela cláusula da anterioridade tributária (CF, art. 150, III, b) (STF - RE: 200844 PR, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 25/06/2002, Segunda Turma, Data de Publicação: DJ 16-08-2002, p. 92).

Por fim, a fixação da base de cálculo do IPTU, pela regra do parágrafo 1º do artigo 150 da Lei Suprema, observa o princípio da anterioridade do exercício. Logo, se uma Planta Genérica de Valores fixar os valores venais dos imóveis de determinado município, este poderá cobrar o IPTU com base na demarcação dos valores, somente no próximo exercício fiscal

(BRASIL, 1988).

1.6 Princípio da anterioridade nonagesimal

De acordo com o artigo 150, inciso III, alínea c, da Carta Política, este princípio limita a competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituíram ou aumentaram (BRASIL, 1988).

É um direito e garantia fundamental para o contribuinte de não ser surpreendido com a tributação. Existe para proteger o sujeito passivo contra a cobrança inesperada do tributo, que é instituído ou majorado por lei nos últimos dias do ano. Infelizmente, esta é uma prática comum da fiscalização tributária, visando cumprir o princípio da anterioridade do exercício majora-se o tributo nos últimos dias do mês de dezembro e, inicia-se a sua cobrança em janeiro do ano seguinte. Segundo Carvalho (2012):

Essa a razão pela qual o constituinte derivado, por meio da Emenda Constitucional n. 42, de 19 de dezembro de 2003, acrescentou a alínea c ao inciso III do art. 150 da Constituição, prescrevendo ser vedado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios ‘cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b’ (CARVALHO, 2012, p. 210).

Isto significa dizer que o princípio em estudo, garante ao contribuinte o direito à segurança jurídica, em face da instintiva tributação. Entretanto, segundo Sabbag (2012) “o Poder Constituinte Derivado, por questão ontológica, houve por bem excepcionar do período de 90 dias alguns tributos” (SABBAG, 2012, p. 110), como fez, por exemplo, com o assentamento da base de cálculo do IPTU, que avoca apenas o princípio da anterioridade do exercício, conforme a redação do parágrafo 1º do artigo 150 da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Logo, se o poder público municipal instituir a base de cálculo do IPTU nos últimos dias do mês de dezembro, não deverá aguardar os 90 dias para cobrar o imposto. É necessário arrecadá-lo em janeiro do ano seguinte. Contudo, esta exceção não se aplica ao caso de modificação das alíquotas do IPTU. Sobre o assunto, leciona-se Sabbag (2012) “havendo lei que aumente as alíquotas, por exemplo, em dezembro de 2010 a incidência delas ocorreria, em tese, no 91º dia a contar da data do aumento, isto é, em meados de março de 2011” (SABBAG, 2012, p. 114). Noutras palavras, o aumento das alíquotas do IPTU observa-se tanto o princípio da anterioridade do exercício como o princípio da anterioridade nonagesimal.

1.7 Princípio da vedação ao confisco

Disposto no artigo 150, inciso IV, do texto maior, este princípio limita a competência dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) de utilizar o tributo com efeito de confisco, de modo que inviabilize o direito de propriedade particular (BRASIL, 1988). Consagrado na Lei Suprema, representa um direito e garantia fundamental para o contribuinte de não ter seu bem confiscado para o pagamento de tributo. Para Sabbag (2012):

A vedação constitucional do confisco tributário traduz-se na interdição, pela Carta Política, da pretensão governamental tendente à injusta apropriação do patrimônio particular, parcial ou integralmente, sem a correspondente indenização, levando ao seu comprometimento, em face da insuportabilidade da carga tributária imposta. É sabido, da mesma forma, que o tributo é inexorável, entretanto, o ‘poder de tributar’ não pode se mostrar como um ‘poder de destruir’ ou de aniquilar o patrimônio do particular (SABBAG, 2012, p. 237).

Caberá ao intérprete da lei, na difícil missão de delimitar os efeitos do confisco, perscrutar o seu conteúdo e real alcance, ponderando-se com outros princípios constitucionais, como, por exemplo, o da proporcionalidade, razoabilidade, capacidade econômica do contribuinte, função social da propriedade, direito de propriedade particular e isonomia tributária. Se ele se deparar com situações em que há conflitos entre princípios, ele não pode esvaziar o núcleo de qualquer direito fundamental. Ele precisa otimizar a aplicação dos princípios, adotando uma solução harmoniosa para o caso, ou até mesmo privilegiar um detrimento do outro, mas sem sacrificar o núcleo do direito fundamental. Esta técnica emerge do princípio hermenêutico da concordância prática ou harmonização, influenciado diretamente pela unidade constitucional.

Segundo Carrazza (2001) “cabe, entretanto, neste ponto, questionar se a proibição do confisco é princípio cogente que atua, também, no campo da extrafiscalidade, ou se a proibição de tributos confiscatórios se restringe à fiscalidade propriamente dita” (CARRAZZA, 2001, p. 70). Questiona-se Carrazza (2001) “a extrafiscalidade, com sua função de ordenação da vida social, é ilimitada, a ponto de tolerar o confisco, por meio da exacerbação das alíquotas tributárias?” (CARRAZZA, 2001, p. 70). Para Coêlho (2010):

[...] onde o constituinte previu a exacerbação da tributação para induzir comportamentos desejados ou para inibir comportamentos indesejados, é vedada a arguição do princípio do não-confisco tributário, a não ser no caso-limite (absorção do

bem ou da renda). Destarte, se há fiscalidade e extrafiscalidade, e se a extrafiscalidade adota a progressividade exacerbada para atingir seus fins, deduz-se que o princípio do não-confisco atua no campo da fiscalidade tão somente e daí não sai, sob pena de antagonismo normativo, um absurdo lógico-jurídico (COELHO, 2010, p. 238).

Filiamos a corrente doutrinária erigida pela professora Elizabeth Nazar Carrazza que admite a progressividade do IPTU, no campo da extrafiscalidade, de maneira apenas restrita, pois do contrário, é dar ao servidor público liberdade para realizar o confisco (CARRAZZA, 2001). Segundo Carrazza (2001):

Parece mais consentâneo com o sistema normativo vigente, que a extrafiscalidade venha a ser utilizada dentro dos limites da razoabilidade. Afora as hipóteses expressamente previstas na Lei Maior, que não configuram, rigorosamente falando, hipóteses de confisco de natureza tributária, deve acautelar-se o legislador ao atuar neste campo. Os excessos, quando não claramente explicitados, são passíveis de impugnação judicial. Não se pode negar que, em alguns impostos, a exacerbação de alíquotas pode chegar a um limite quase insuportável, porém admitido pelo sistema. Em outros, de revés, tal forma de proceder levaria à extinção do próprio fator desencadeante da atividade de tributação. É o que o ocorre, por exemplo, no IPTU. A Constituição da República prevê, de forma expressa, a progressividade da alíquota tributária no tempo, quando desatendida a função social da propriedade, nos termos do disposto no art. 182, § 4º. Mas, mesmo nesta hipótese, há de haver indenização pela perda da propriedade, ainda que não seja prévia e em dinheiro. Há uma expropriação compulsória de caráter sancionatório, já que decorre do descumprimento de um dever jurídico, limitador do exercício do direito de propriedade (CARRAZZA, 2001, p. 71-72).

1.8 Princípio da capacidade econômica ou contributiva

À luz do parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição Federal, este princípio esteia a garantia de contribuição conforme o potencial econômico do tributado (BRASIL, 1988). Isso significa dizer, segundo Gaffuri (1969 apud ZILVETI, 2004, p. 134):

[...] que as despesas públicas devem ser rateadas proporcionalmente entre os cidadãos, uma vez que estes tenham, potencial ou efetivamente, usufruído a riqueza garantida pelo Estado. Também aceita-se como definição do princípio da capacidade contributiva: a divisão equitativa das despesas na medida da capacidade individual de suportar o encargo fiscal (ZILVETI, 2004, p. 134).

Noutros termos, tal princípio amolda-se, na opinião de Zilveti (2004) “de instrumento para realizar a igualdade na tributação, atribuindo tratamento desigual aos desiguais, segundo a

capacidade individual para arcar com o ônus tributário” (ZILVETI, 2004, p. 134).

Para Berliri (1990 apud ZILVETI, 2004, p. 134): “o conceito de capacidade contributiva se traduz, também, na necessidade de separar com justiça a porção necessária à sobrevivência do cidadão, da porção sujeita a ser utilizada no custeio das despesas públicas”. De igual forma, para Maffezzoni (1970 apud ZILVETI, 2004, p. 134-135):

[...] a capacidade contributiva somente se iniciaria após a dedução das despesas necessárias para a manutenção de uma existência digna para o contribuinte e sua família. A difícil separação deve ser feita segundo um critério de valoração regulado de acordo com o extrato social em que se atua (ZILVETI, 2004, p. 134-135).

Na oportunidade, cumpre salientar que tal teoria é de origem italiana. E tem como pressuposto o princípio do mínimo existencial, que fundamenta o ordenamento jurídico brasileiro. Como cediço o princípio da capacidade contributiva caminha ao lado da teoria da progressividade tributária, conforme as modulações presentes nas atuais Cartas Magnas. Para Zilveti (2004):

Isso se deu, provavelmente, pelo fato de essas Cartas, em especial as europeias, terem sido elaboradas no pós-guerra, diante da necessidade de reconstrução dos países envolvidos. Também pode atribuir-se essa tendência a um certo predomínio do pensamento socialista, na Europa, nos primeiros dois terços do século passado. A doutrina, entretanto, não chegou até então a um consenso sobre a forma como a progressividade poderia informar o princípio, a não ser a de satisfazer a vontade do Estado de arrecadar tributos (ZILVETI, 2004, p. 181).

Para Carraza (2001):

O princípio da capacidade contributiva não atua sozinho. Sofre restrições e ampliações em razão da incidência de outros princípios constitucionais. O da igualdade tributária (art. 150, II, CF), do qual é uma das manifestações, não é o único relevante à sua configuração constitucional. Outros princípios existem, tais como o da liberdade, o da solidariedade, o da proteção aos mais fracos, o da proteção ao meio ambiente, o dever do Estado de combater a miséria etc., que influem de maneira substancial na formação de sua moldura constitucional (CARRAZZA, 2001, p. 54).

Desta forma, entendemos que o vínculo existente entre capacidade econômica e progressividade tributária serve para atender os objetivos republicanos da Constituição Federal, de modo que proporcione igualdade social redistributiva da renda, diminuição das desigualdades

sociais, promoção do desenvolvimento sustentável e do patrimônio histórico-cultural, bem como equilíbrio do meio ambiente.

Sobre o tema sustentabilidade, há que se evocar a proposta desenvolvida pelo grupo de trabalho da “Reforma Tributária Verde”, nos meses de julho e agosto do ano de 2020. Composta por doze organizações da sociedade civil e parlamentares da frente ambientalista, a Reforma Tributária Verde tem como enfoque principal incorporar as questões ambientais na reforma tributária. Dentre algumas medidas perscrutadas pelo grupo, temos a ideia de transformar a CIDE-Combustível em CIDE-Ambiental, a fim de combater a emissão de gases poluentes e proteger o clima atmosférico. Além, é claro, de outorgar a competência tributária do Imposto Territorial Rural (ITR) para o poder municipal. Bem como, compensar a tributação ao agente econômico pela ação de implementar e manter sua atividade econômica sustentável.

Todavia, cumpre salientar que apesar do registro, essa proposta ainda está imersa no campo das ideias e, portanto, não há previsão ou mesmo pretensão parlamentar para a sua produção legislativa.

1.9 Princípio do direito de propriedade

Nos termos do artigo 5º, inciso XXII, o texto maior prevê a propriedade privada como direito e garantia fundamental. Todavia, de acordo com Ramos (2001) “o perfil desse direito, não foi traçada pela Constituição vigente como um direito absoluto (aliás, nenhum direito é absoluto, nem mesmo os direitos fundamentais o são)” (RAMOS, 2011, p. 56). Segundo Ramos (2011) “o direito de propriedade sofre as limitações em prol do pleno desenvolvimento das funções sociais e do adequado aproveitamento do solo urbano” (RAMOS, 2011, p. 57). Isso significa dizer que deve ser exercido em conformidade com suas finalidades econômicas e sociais, de modo a garantir o equilíbrio ecológico, nos termos do artigo 1.228, parágrafo 1º, do Código Civil:

O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

§ 1º. O direito de propriedade deve ser exercido em consonância com as suas finalidades econômicas e sociais e de modo que sejam preservados, de conformidade com o estabelecido em lei especial, a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, bem como evitada a poluição do ar e das águas (BRASIL, 2002).

1.10 Princípio da função social da propriedade

A Carta Política dispõe em seu artigo 5º, inciso XXIII, que é garantido o direito de propriedade, mas desde que atenda a sua função social (BRASIL, 1988). De acordo com Santos e Pinto (2019):

A preocupação com a função social vem sendo fundamentada há algum tempo. Seguindo os comandos constitucionais nas Constituições pátrias, partimos de uma concepção de propriedade com interesse apenas do particular para um direito do particular ressaltando sua finalidade precípua: a de respeitar e cumprir a função social (SANTOS, PINTO, 2019, p. 213).

Segundo Rebouças (2014) “com o advento da Constituição Federal de 1988 a função social da propriedade foi tratada de maneira bastante categórica através de normas mais aplicáveis e específicas do que as que a precederam, bem como, em casos de descumprimento, a aplicação de sanções” (REBOUÇAS, 2014, p. 8). Tal princípio se aplica tanto ao imóvel rural quanto a propriedade urbana. Nos termos do parágrafo 2º, do artigo 182 da Lei Suprema, obedece a função social o imóvel urbano que cumpre os mandamentos de urbanização expresso no plano diretor, segundo as diretrizes básicas apontadas no Estatuto da Cidade (BRASIL, 1988). De acordo com Santos e Pinto (2019):

Ante o fenômeno da urbanização das cidades, a Constituição dedicou capítulo próprio para dar tratamento específico ao tema, o capítulo “Da Política Urbana”, o qual impõe a edição de lei para a fixação das diretrizes para a política nacional de desenvolvimento urbano. Nesse trecho, a Constituição ainda atribuiu aos Municípios a competência para executar as diretrizes gerais da política urbana, ordenando o desenvolvimento e bem-estar dos munícipes. Cumpre enfatizar que todas as Constituições mencionadas asseguraram o direito de propriedade; todavia, esse direito sofrera uma limitação imposta pela função social, como um dever, e dando um destaque à política urbana e seus instrumentos, sendo por intermédio deles que o princípio da função social poderá ser alcançado (SANTOS, PINTO, 2019, p. 214).

Para Rebouças (2014) “a função social da propriedade está intimamente ligada ao uso adequado perante a coletividade, pois um uso indevido, sob a visão do Estado Democrático de Direito, é uma afronta em si, vez que nesse contexto haverá imensa desigualdade social” (REBOUÇAS, 2014, p. 8). Segundo Rebouças (2014):

Com a leitura do artigo 5º, incisos XXII e XXIII da Constituição Federal de 1988, constata-se que a relação de propriedade e função social estão intimamente ligados e

possuem aplicação imediata conforme o §1º do artigo 5º da CF/88. Consagrou-se, portanto uma liberdade maior do aplicador do direito, pois caberá ao Poder Judiciário analisar a cada caso se a propriedade cumpre ou não a função social, podendo se utilizar inclusive dos meios constitucionais (REBOUÇAS, 2014, p. 8).

Conforme os dispositivos mencionados, o direito à propriedade não se encontra desvinculado do cumprimento da função social. Em qualquer lugar do território nacional a propriedade não deve servir apenas às expectativas exclusivas do proprietário, mas, também, às necessidades da coletividade a qual encontra-se inserido. No caso das propriedades urbanas, conforme previsto no artigo 182, § 4º, inciso III da Constituição Federal, temos um tipo de obrigação *propter rem*, para:

[...] em casos de solos urbanos subutilizados ou não utilizados seja promovido seu adequado aproveitamento sob pena de progressão do imposto sobre a propriedade progressivo no tempo. Diante disso, é negado o não uso da propriedade. Portanto, segundo os princípios constitucionais a utilização e exploração dos bens estão ligados diretamente com o cumprimento da função social, devendo se adequar com a destinação final do bem (REBOUÇAS, 2014, p. 9).

Segundo Dias e Oliveira (2018) o Estatuto da Terra promulgado em 1964, também associou o direito à propriedade ao cumprimento da função social, quando reza: “Art. 2º. É assegurada a todos a oportunidade de acesso à propriedade da terra, condicionada pela sua função social” (BRASIL, 1964). No parágrafo 1º do artigo 2º, o legislador se ocupou em definir o que seria a função social da propriedade rural, ao afirmar que esta:

a) favorece o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores que nela labutam, assim como de suas famílias; b) mantém níveis satisfatórios de produtividade; c) assegura a conservação dos recursos naturais; d) observa as disposições legais que regulam as justas relações de trabalho entre os que a possuem e a cultivam (DIAS; OLIVEIRA, 2018, p. 208).

Segundo Ramos (2011), a propriedade particular se adequa a função social, quando desenvolve o posto de “moradia, trabalho, circulação, lazer, integração entre os seres humanos, crescimento educacional e cultural, preservação do meio ambiente etc.” (RAMOS, 2011, p. 57).

Em suma, a propriedade particular não é mais um direito absoluto, integral e independente, visto que está amoldado ao cumprimento de deveres sociais, desse modo, é inexorável a conclusão de “que o direito coletivo passou a ter relevância maior do que antes e em mesma medida que o individual” (DIAS; OLIVEIRA, 2018, p. 208). Fica evidente que a

partir da promulgação do Estatuto da Terra em 1966, que “a normatização tem caminhado no sentido de promoção da defesa dos direitos socioambientais, difusos e coletivos, onde o direito individual, restritivo ou exclusivo, seja associado ao bem-estar coletivo” (DIAS; OLIVEIRA, 2018, p. 210).

1.11 Princípio da seletividade

De acordo com Sousa (2011) “o princípio da seletividade tributária está relacionado com a cobrança de alíquotas maiores ou menores de imposto com base na essencialidade do bem tributado”. Que, neste caso, “não se aumenta a alíquota conforme o aumento da base de cálculo, mas sim conforme a maior ou menor essencialidade do bem tributado” (SOUSA, 2011, p. 9).

Em relação ao IPTU, segundo Carneiro (2020), a edição da Emenda Constitucional n.º 29/2000, acabou por modificar o parágrafo 1º do artigo 156 da Constituição Federal, permitindo em seu inciso II, que o IPTU tenha “alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, o que significa que o referido imposto municipal passa a ser seletivo em função do bairro ou região da cidade, ou da finalidade comercial, atendendo à pretensa variação da capacidade contributiva” (CARNEIRO, 2020, p. 480).

1.12 Princípio da proporcionalidade

Está implícito na atual Constituição Federal. De acordo com Ramos (2011) “o princípio da proporcionalidade (que em inúmeras oportunidades é tratado como princípio contido no âmbito da razoabilidade) tem por finalidade precípua equilibrar os direitos individuais com os anseios da sociedade” (RAMOS, 2011, p. 1). Segundo Carvalho (2017):

Espera-se sempre uma atuação proporcional do agente público, um equilíbrio, entre os motivos que deram ensejo à prática do ato e a consequência jurídica da conduta. A grande finalidade deste preceito é evitar abusos na atuação de agentes públicos, ou seja, impedir que as condutas inadequadas desses agentes ultrapassem os limites no que tange à adequação, no desempenho de suas funções em relação aos fatos que ensejaram a conduta do Estado. Logo, buscar um equilíbrio entre o ato praticado e os fins a serem alcançados pela Administração Pública é a essencialidade desse princípio (CARVALHO, 2017, p. 91).

1.13 Princípio da razoabilidade

Segundo Fiorillo e Ferreira (2018) “a razoabilidade há que ser entendida, por suas raízes históricas, como um princípio negativo, capaz de tão somente evidenciar que dado ato administrativo não cumpre sua finalidade, por se caracterizar como absurdo ou arbitrário” (FIORILLO, FERREIRA, 2018, p. 207). Está implícito na atual Constituição Federal. Para Carvalho Filho (2017) “razoabilidade é a qualidade do que é razoável, ou seja, aquilo que se situa dentro de limites aceitáveis, ainda que os juízos de valor que provocaram a conduta possam dispor-se de forma um pouco diversa” (CARVALHO FILHO, 2017, p. 58). Segundo Carvalho (2017), o princípio da razoabilidade:

[...] visa impedir uma atuação desarrazoada ou despropositada do Administrador, definindo que o agente não se pode valer de seu cargo ou função, com a falsa intenção de cumprir a lei, para agir de forma ilegal e arbitrária fora dos padrões éticos e adequados ao senso comum. Este princípio representa certo limite para discricionariedade do administrador, uma vez que, mesmo diante de situações em que a lei define mais de uma possibilidade de atuação, a interpretação do agente estatal deve-se pautar pelos padrões de escolha efetivados pelo homem médio da sociedade, sem o cometimento de excessos (CARVALHO, 2017, p. 90).

1.14 Princípio do desenvolvimento sustentável

A sociedade urbana tem se impactado com as diversas ocorrências provenientes da degradação do meio ambiente, como, por exemplo, falta de saneamento básico e água potável, bem como moradia em áreas com riscos de desabamentos e de alagamentos que, em sua grande maioria, encontram-se em áreas públicas de preservação permanente e que não deveriam ser ocupadas. Segundo Freitas (2015) “a proteção do meio ambiente deixou de ser, na última década, uma postura romântica de proteção da fauna e da flora para tornar-se algo essencial à própria sobrevivência, com dignidade, do ser humano na Terra” (CARLI; COSTA; RIBEIRO, 2015, p. 7). Para Cavalcante (2016):

A questão ambiental é hoje o ponto central de discussão da ciência jurídica, afinal, disciplinar a conduta humana de forma sustentável para garantir o futuro das gerações é condição da própria existência. O papel da doutrina é fundamental para promover esse debate em torno do futuro da humanidade. A busca de soluções para a avançada degradação ambiental é urgente. Não há mais como adiar o debate. Ele tem que acontecer e todas as ciências devem se unir em busca de soluções viáveis (CAVALCANTE, 2016, p. 433).

Segundo Cavalcante (2016) “a feição multidisciplinar do tema permite essa interação

em torno de um saber ambiental” (CAVALCANTE, 2016, p. 433). Isso ocorre segundo Leff (2007 apud CAVALCANTE, 2016, p. 433): “quando acentua a necessidade de todas as disciplinas internalizarem valores e princípios ecológicos que asseguram a inserção da sustentabilidade em processo de conhecimento”. Nesse passo, na visão de Fiorillo e Ferreira (2018):

O princípio do desenvolvimento sustentável tem por conteúdo a manutenção das bases vitais da produção e reprodução do homem e de suas atividades, garantindo igualmente uma relação satisfatória entre os homens e destes com o seu ambiente, para que as futuras gerações também tenham oportunidade de desfrutar dos mesmos recursos que temos hoje à nossa disposição (FIORILLO; FERREIRA, 2018, p. 52).

Noutras palavras, para Rodrigues (2016) “o desenvolvimento sustentado está diretamente relacionado com o direito à manutenção da qualidade de vida por meio da conservação dos bens ambientais existentes no nosso planeta” (RODRIGUES, 2016, p. 294). É importante salientar que a ideia de desenvolvimento não é mais a mesma de meio século atrás. O estado liberal tornou-se infrutífero perante as transformações ocorridas na economia, ciência e tecnologia. Na opinião de Fiorillo e Ferreira (2018):

[...] percebeu-se a necessidade de um modelo estatal intervencionista, com a finalidade de reequilibrar o mercado econômico. Com isso, a noção e o conceito de desenvolvimento, formados num Estado de concepção liberal, alteraram-se [...]. Passou-se a reclamar um papel ativo do Estado no socorro dos valores ambientais (FIORILLO; FERREIRA, 2018, p. 52-53).

Assim, a noção de desenvolvimento atualmente é de crescimento qualificado que harmoniza o progresso econômico com a necessidade de preservar o meio ambiente. O estado como agente intermediário dos interesses difusos, tem o papel fundamental na implementação de políticas alternativas, que visa a preservação do meio ecológico para a atual e para as futuras gerações. Passa-se, deste modo, a exigir uma harmonização das políticas fiscais com as políticas ambientais que deveriam ser levadas em consideração na proposta de reforma tributária em discussão atualmente no Brasil. Nesse contexto, segundo Silva (2018):

A tributação ambiental representa a interação entre direito ambiental e direito tributário. Enquanto naquele encontramos os fins, nestes encontramos os meios. Ele reflete [...] uma política pública pela qual o Estado se vale da atividade tributária para garantir a defesa do meio ambiente (SILVA, 2018, p. 46).

De acordo com a Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE),

os tributos ambientais possuem base de cálculo relacionada a proteção dos bens ecológicos. O artigo 4º da Lei 10.257/2001 (Estatuto da Cidade) enumera diversos instrumentos a serem utilizados na política de desenvolvimento urbano. E uma dessas ferramentas, segundo o inciso IV é a utilização de institutos tributários e financeiros (BRASIL, 2001). Para Silva (2018):

[...] a caracterização de um tributo como ambiental, sob a perspectiva do direito tributário, pode se dar apenas pelo critério da extrafiscalidade, ou seja, somente pode ser tributo ambiental aquele cuja vocação é induzir a modificação de comportamentos para que se alinhem à defesa do meio ambiente. [...] pois os tributos empregados na função extrafiscal de indução são capazes de desencorajar comportamentos que, embora lícitos, são indesejados pela sociedade, tal qual é o ato de desenvolver atividades poluentes. Mostra-se mais eficaz uma intervenção estatal antes da ocorrência do evento danoso do que após a consumação do prejuízo, evidenciando a grande importância de políticas indutoras de mudanças de comportamentos, em detrimento da punição” (SILVA, 2018, p. 44-47).

Além disso, Dantas (2014) completa que o IPTU também “está inserido no contexto de benefícios fiscais, pois, enquanto sanção premial, oportunizará alíquotas reduzidas, descontos, isenções ou até imunidade para aqueles contribuintes que executarem alguma ação, devidamente prevista na lei municipal, em prol do meio ambiente” (DANTAS, 2014, p. 371).

No que concerne ao princípio em análise, entendemos que o IPTU tem a função da extrafiscalidade voltada para atender os objetivos republicanos da Carta Magna, como, por exemplo, justiça, igualdade, liberdade e solidariedade, por intermédio da adoção de alíquota aumentada ou reduzida sobre a base de cálculo do gravame, visando especialmente a proteção do meio ambiente e o desenvolvimento sustentável. Nesse sentido, conclui Dantas (2014) que:

[...] o imposto sobre propriedade territorial urbana (IPTU) com viés ambiental - denominado IPTU verde - pode ser um instrumento eficaz para a efetividade da função socioambiental da propriedade privada, na medida em que pode estimular o comportamento do contribuinte para a proteção ambiental, a exemplo de ter imóvel urbano que contemple uma cobertura vegetal importante, que realize coleta seletiva de resíduos, que utilize captação de água das chuvas etc. (DANTAS, 2014, p. 371).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer do presente ensaio, organizamos e examinamos sumariamente os princípios jurídicos gerais aplicáveis ao IPTU.

Definimos o sentido lógico e jurídico de princípio geral, tal sendo uma norma bússola matriz, de grau ou equivalência superior, que orienta toda estrutura de comandos normativos, até mesmo área ou sub-área de direitos.

No que concerne ao último princípio examinado (desenvolvimento sustentável), constatamos que o IPTU possui a função da extrafiscalidade para atender os objetivos republicanos da Carta Magna, tais como justiça, igualdade, liberdade e solidariedade, por intermédio da adoção de alíquota aumentada ou reduzida sobre a base de cálculo do gravame, objetivando especialmente a proteção do meio ambiente e o progresso sustentável.

Vimos que o município como detentor do monopólio da tributação da propriedade urbana, tem a obrigação de respeitar os direitos fundamentais dos contribuintes nos atos de legislação, instituição, cobrança e fiscalização do imposto.

Do exposto, desponta a conclusão de que o IPTU para ser válido e integrar-se ao sistema legal vigente, deve observar consentaneamente aos princípios jurídicos gerais da legalidade, tipicidade, igualdade ou isonomia tributária, irretroatividade tributária, anterioridade do exercício, anterioridade nonagesimal, vedação ao confisco, capacidade econômica ou contributiva, direito de propriedade, função social da propriedade, seletividade, proporcionalidade, razoabilidade e desenvolvimento sustentável.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11ª ed. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2017.
- BRASIL. Código Tributário Nacional (1966). **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF, out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 09/07/2020.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 09/07/2020.
- BRASIL. Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001. **Estatuto da Cidade**. Brasília, DF, jul. 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 09/07/2020.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 160**. É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, [1996]. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2010_11_capSumula160.pdf>. Acesso em: 22/07/2020.
- CARLI, Ana Alice de; COSTA, Leonardo de Andrade; RIBEIRO, Ricardo Lodi (org.). Tributação e sustentabilidade ambiental. In: FREITAS, Vladimir Passos de. **Tributação e sustentabilidade ambiental**. 1ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora FGV, 2015.

- CARNEIRO, Claudio. **Curso de direito tributário e financeiro**. 9ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva Educação, 2020.
- CARRAZZA, Elizabeth Nazar. **Progressividade e iptu**. 1ª ed. Curitiba/PR: Editora Juruá, 2001.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 19ª ed. São Paulo/SP: Editora Malheiros, 2004.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 31ª ed. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2017.
- CARVALHO, Matheus. **Manual de direito administrativo**. 4ª ed. rev. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2017.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2012.
- CAVALCANTE, Denise Lucena. Direito tributário e meio ambiente. In: PHILIPPI JÚNIOR, Arlindo; FREITAS, Vladimir Passos de; SPÍNOLA, Ana Luíza Silva. **Direito e sustentabilidade**. 1ª ed. Barueri/SP: Editora Manole, 2016.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 11ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 2010.
- DANTAS, Gisane Tourinho. Iptu verde e o direito à cidade sustentável. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal da Bahia - UFBA**, Bahia/BA, v. 24, n. 26, p. 328-381, nov. 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufba.br/index.php/rppgd/article/view/11934>>. Acesso em: 18/03/2021.
- DIAS, Denise Oliveira; OLIVEIRA, Hamilton Afonso. Reflexões sobre a função socioambiental da propriedade privada no Brasil. In. **E-legis**, Brasília, n. 26, p. 200-217, mai./ago. 2018, ISSN 2175.0688. Disponível em: <<http://e-legis.camara.leg.br/cefor/index.php/e-legis/article/view/380/473>>. Acesso em: 01/03/2021.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário**. 4ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva Educação, 2018.
- LUSTOZA, Helton Kramer. **Impostos municipais para concursos: issqn, iptu e itbi**. 1ª ed. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2015.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 14ª ed. São Paulo/SP: Editora Malheiros, 2002.
- PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini. **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática**. 17ª ed. São Paulo/SP: Editora Papirus, 2012.
- RAMOS, Diego da Silva. O princípio da proporcionalidade. **Revista DireitoNet**, Sorocaba/SP, p. 1-8, mar. 2011. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/5865/O-principio-da-proporcionalidade>>. Acesso em: 26/09/2019.
- RAMOS, José Eduardo Silvério. **Tributação ambiental: o iptu e o meio ambiente urbano**. 1ª ed. Belo Horizonte/MG: Editora Fórum, 2011.

REBOUÇAS, Vinícius Eleutério. **A progressividade da alíquota do iptu à luz do princípio da capacidade contributiva e da função social da propriedade:** progressão fiscal da alíquota do IPTU frente às normas constitucionais, que em meio a esta sociedade capitalista encontra dificuldades para pôr em prática o direito à igualdade. 2014, p. 41, Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito), Centro Universitário Farias Brito - FBUNI, Fortaleza/CE. Monografias Brasil Escola, Goiânia/GO. Disponível em: <<https://monografias.brasilecola.uol.com.br/direito/a-progressividade-aliquota-iptu-luz-principio-capacidade-contributiva-funcao-social-propriedade.htm>>. Acesso em: 28/09/2020.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Direito ambiental esquematizado.** 3ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** 4ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2012.

SANTOS, Larissa Dias Puerta dos; PINTO, Felipe Chiarello De Souza. O iptu progressivo como instrumento de política urbana: análise dos dados elaborados no município de São Paulo. **Revista Direito Público - RDP**, Brasília/DF, v. 15, n. 87, p. 211-232, mai./jun. 2019. Disponível em: <<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/2897>>. Acesso em: 25/09/2019.

SILVA, Nayara Crispim da. **O icms como instrumento de indução ao consumo sustentável.** 2018, p. 143. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional e Processo Tributário), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUC/SP, São Paulo/SP. Disponível em: <<https://tede.pucsp.br/handle/handle/21814>>. Acesso em: 26/11/2020.

SOUSA, Sandro de Oliveira. Aplicação do princípio da seletividade ao iptu. **Revista DireitoNet**, Sorocaba/SP, p. 1-17, abr. 2011. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/6238/Aplicacao-do-principio-da-seletividade-ao-IPTU>>. Acesso em: 26/09/2019.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **Princípios de direito tributário e a capacidade contributiva.** São Paulo/SP: Editora Quartier Latin, 2004.