

ASPECTOS TÉCNICOS E JURÍDICOS DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA

TECHNICAL AND LEGAL ASPECTS OF THE TAX ON PROPERTY AND URBAN TERRITORIAL

Rodrigo Silva Tavares*

Hamilton Afonso de Oliveira**

SUMÁRIO: Introdução. 1 Assimilando o fato gerador do IPTU e sua hipótese de incidência. 1.1 Definição jurídica de propriedade. 1.2 Definição jurídica de domínio útil. 1.3 Definição jurídica de posse. 1.4 Definição jurídica de imóvel por natureza ou por acessão física. 1.5 Definição jurídica de zona urbana e zona rural. 2 Feições para a incidência tributária do IPTU. 2.1 Feição pessoal do IPTU. 2.1.1 Feição pessoal do IPTU - Sujeito ativo. 2.1.2 Feição pessoal do IPTU - Sujeito passivo. 2.1.3 Feição pessoal do IPTU - Responsável tributário. 2.2 Feição temporal do IPTU. 2.3 Feição espacial do IPTU. 2.4 Feição material do IPTU. 2.5 Feição quantitativa do IPTU. 2.5.1 Feição quantitativa do IPTU - Base de cálculo. 2.5.2 Feição quantitativa do IPTU - Alíquota. 2.6 Função do IPTU. 2.7 Natureza jurídica do IPTU. Considerações finais. Referências.

RESUMO: O presente ensaio procurou abordar o fato gerador do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) e sua hipótese de incidência tributária. 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. Para isso, se demonstrou por meio da pesquisa bibliográfica o conceito de propriedade, posse, domínio útil e imóvel por natureza ou por acessão física, como também a diferença jurídica entre zona urbana e zona rural. Ao buscar maior familiaridade com o objeto em estudo, examinou-se as feições para a incidência tributária do IPTU e os aspectos gerais relacionados à natureza e as funções fiscais e extrafiscais do imposto. Ao

* 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 Cândido 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.

** 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).

Artigo recebido em 25/08/2021 e aceito em 05/07/2022.

Como citar: TAVARES, Rodrigo Silva; OLIVEIRA, Hamilton Afonso de. Aspectos técnicos e jurídicos do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana. **Revista de Estudos Jurídicos UNESP**, Franca, ano 25, n. 42, p. 85, jul./dez. 2021. Disponível em: <https://ojs.franca.unesp.br/index.php/estudosjuridicosunesp/issue/archive>.

final, chegou-se à conclusão da importância do fenômeno da tributação da propriedade imobiliária urbana, com o escopo de adequar o gravame ao potencial econômico do tributado, bem como assegurar o cumprimento de sua função social.

Palavras-chave: Fato gerador. Hipótese de incidência. IPTU.

ABSTRACT: This essay sought to address the taxable event of the urban property and territorial property tax (IPTU) and its hypothesis of tax incidence. The deductive method was used, which consists of basing itself on generalist statements, systematically through logical-deductive reasoning, to arrive at the explanation of the fundamentals. For this, the concept of ownership, possession, useful and immovable domain by nature or by physical access, as well as the legal difference between urban and rural areas, was demonstrated through bibliographical research. When seeking greater familiarity with the object under study, the features for the tax incidence of IPTU and the general aspects related to the nature and fiscal and extrafiscal functions of the tax were examined. In the end, it was concluded the importance of the phenomenon of taxation of urban real estate property, with the scope of adapting the levy to the economic potential of the taxed person, as well as ensuring the fulfillment of its social function.

Keywords: Taxable event. Incidence hypothesis. IPTU.

INTRODUÇÃO

De acordo com Leal (2004) “a Constituição Federal delimita a competência tributária de todos os entes políticos, e estes, para instituírem os tributos de sua competência, devem editar leis que prevejam os elementos essenciais da norma jurídico-tributária competente” (LEAL, 2004, p. 110). Tais elementos, por intercessão de estudo dirigido, consagrou-se na voz do renomado tributarista Paulo de Barros Carvalho a categorização jurídica de regra-matriz de incidência tributária. Entende-se esta, por técnica ou método que busca estabelecer na norma jurídica os comandos subjetivos, material, temporal, espacial e quantitativo, referente ao fato social que concebe o tributo. O propósito excepcionalmente é garantir a legitimidade do preito perante a ordem jurídica.

O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) tem previsão expressa na Constituição Federal de 1988, no artigo 156, inciso I e no Código Tributário Nacional (CTN), dos artigos 32 ao 34. Segundo Lisboa (2016) “a competência para instituí-lo pertence aos Municípios (art. 156, I, CF), ao Distrito Federal e até pela União, caso haja territórios sem divisão de Municípios, por força do artigo 147 da Constituição Federal” (LISBOA, 2016, p. 52). Em conformidade com a orientação dos postulados da legalidade e estrita legalidade em matéria tributária, essas entidades federativas devem criar o imposto, por intermédio de lei ordinária municipal, distrital ou federal.

Em subsunção a regra-matriz de incidência tributária, tal lei ordinária e suas disposições normativas trarão os comandos subjetivos, material, temporal, espacial e quantitativo do imposto. Lembrando que o fato gerador do IPTU, segundo a redação do artigo 32 do CTN, compreende-se no evento de ter a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física, conforme definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município (BRASIL, 1966).

A partir daí se faz necessário compreender os aspectos técnicos do imposto e sua natureza jurídica, decompondo em duas etapas: conceito e espécies. Dessa forma, este artigo reconstrói tecnicamente o fenômeno da tributação da propriedade imobiliária urbana.

Cumpra 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.

1 ASSIMILANDO O FATO GERADOR DO IPTU E SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

Segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “a expressão ‘fato gerador’ significa o fato definido em lei, ou seja, hipótese de incidência abstrata inserida em lei, que caso ocorra na sociedade, gerará uma obrigação tributária, que pode ser principal ou acessória” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 186). A obrigação principal traz em sua essência o dever de pagamento do tributo ou multa, enquanto a acessória delimita obrigações de fazer ou não fazer no interesse da arrecadação tributária. Para Brito (2016):

A noção de hipótese do fato gerador de um tributo distingue os seus dois núcleos: hipótese e fato gerador. Se é hipótese é um juízo. Se é fato é acontecimento da vida. Se é juízo, deve ser sempre o juiz de dever ser, que, no caso, do tributo, somente pode ser formulado pelo legislador. Porque, entre nós, existe o princípio da legalidade, que consiste em o legislador ter de exercer a competência privativa para descrever, em hipótese,

o fato gerador da obrigação de pagar um tributo, debuxando o acontecimento social que desencadeia uma consequência no plano jurídico (BRITO, 2016, p. 824).

De acordo com Ramos (2011) “para que ocorra a incidência tributária, para o fato jurídico tributário ser tido como tal, o fato praticado deve preencher todos os critérios previstos na regra-matriz de incidência tributária, em observância ao princípio da tipicidade” (RAMOS, 2011, p. 74). Pelo princípio, reputa-se necessário a subsunção integral do fato social a norma jurídica. Isso porque, na falta de disposição expressa definindo o tipo tributário não pode a autoridade competente simplesmente exigir o pagamento de tributo, utilizando-se do emprego de analogia ou equidade. Em outros termos, não é permitido a entidade tributante criar um tipo fictício ou até mesmo semelhante para o fato social, que não seja previsto em lei, com o intuito de exigir o pagamento do imposto.

Segundo Sabbag (2018), “o fato gerador do IPTU dar-se-á com a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel, localizado na zona urbana do Município, consubstanciando-se, mediante ficção jurídica, no primeiro dia do ano civil (1.º de janeiro)” (SABBAG, 2018, p. 307). Vejamos a redação do caput do artigo 32 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município (BRASIL, 1966).

Portanto, o fato impositivo do IPTU, conforme ensina Lisboa (2016), é “representado por um verbo mais complemento é ser proprietário de imóvel localizado na zona urbana do Município” (LISBOA, 2016, p. 52), ou mesmo, titular do seu domínio útil ou tão-somente posseiro, por natureza ou acessão física, na zona urbana do Município (BRASIL, 1966).

1.1 Definição jurídica de propriedade

O legislador civilista de 2002, em pressão há diversas frentes políticas não determinou precisamente o conceito de propriedade, optou em enunciar apenas os poderes do proprietário, nos termos do artigo 1.228, sendo aquele que detém 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 (BRASIL, 2002).

Para Lisboa (2016):

A Constituição Federal trata a propriedade como direito fundamental além de esclarecer que ela deve atender à sua função social. Assim todo o direito de usar, gozar, dispor ou até readquirir deve ser entendido dentro dos limites e parâmetros legais, respeitando a função social da propriedade (LISBOA, 2016, p. 53).

Sobre o tema, Melo (2010, p. 543 apud LISBOA, 2016, p. 53) explica:

[...] como a propriedade deve atender à sua função social (art. 5º, XXII e XXIII; art. 170, III, arts. 184 e 186 da CF), o exercício do seu direito deve estar em consonância com a suas finalidades econômicas e sociais, preservando a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, evitando a poluição do ar e das águas (art. 1.228 §1º do Código Civil). Os objetivos da função social podem ser alcançados mediante obrigações positivas (proprietário construir em terreno ocioso), e como regras impeditivas de ações (proibição de edificações, visando funções do urbanismo; ordenamento do crescimento de atividades, segregação de indústrias insalubres, conveniente uso de ocupação do solo, evitando especulação imobiliária) (LISBOA, 2016, p. 53).

Como visto, o CTN prevê no seu artigo 32, como hipótese de incidência tributária do IPTU: a propriedade predial e territorial urbana, bem como o domínio útil e a posse do bem imóvel (BRASIL, 1966).

1.2 Definição jurídica de domínio útil

Domínio útil é um instituto jurídico herdado do direito romano, em que figura a pessoa do senhorio direto ou nu-proprietário, isto é, aquele que detém o título aquisitivo da propriedade, no entanto, celebra contrato que cede todos os direitos de uso, fruição e disposição do bem para a pessoa do enfiteuta ou foreiro, mediante contrapartida denominada foro.

Não obstante, o senhorio direto lhe reserva o direito de domínio direto da propriedade, o que significa dizer que ele não transfere o título do imóvel para o enfiteuta ou foreiro. Contudo, em caso de extinção do domínio útil, o enfiteuta ou foreiro é garantido ao direito de preferência na compra da propriedade.

Por desábito, com a publicação do novo Código Civil de 2002 ficou proibida a constituição de enfiteuses e subenfiteuses, nos termos do artigo 2.038, porém, as existentes seguiram as regras do antigo Código Civil de 1916 até a sua extinção, aplicando-se inclusive os efeitos fiscais sobre esse tipo de domínio útil (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 191). Segundo Barbosa (2006):

Extinguindo-se a enfiteuse, o domínio útil resultante do contrato de enfiteuse deixa de ser hipótese de incidência tributária, a partir da vigência do novo Código Civil. Embora permaneça o 'domínio útil' como hipótese de incidência (art. 32 do Código Tributário Nacional), ele se refere exclusivamente aos contratos de enfiteuse celebrados no regime anterior e ao usufruto, que permanece como instituto jurídico na nova lei (BARBOSA, 2006, p. 52).

O usufruto corresponde ao direito de usar e fruir a propriedade. Em análise da matéria pelo Superior Tribunal de Justiça, este reconheceu a legitimidade do usufrutuário para questionar a cobrança do IPTU, sob o argumento de que ele possui obrigação de proteger a coisa como se detivesse o domínio (Recurso Especial nº 691.714/SC, Relator Ministro Franciulli Netto, Diário de Justiça de 27/06/05).

1.3 Definição jurídica de posse

Para Brito (2016) “a posse é situação na qual se tem a sujeição direta e imediata da coisa a uma pessoa” (BRITO, 2016, p. 835). Isso denota que o possuidor tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes intrínsecos a propriedade (BRASIL 2002).

No entanto, para fins de tributação do IPTU, há jurisprudência consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), especialmente no Recurso Especial de nº 325.489-SP, de Relatoria da Ministra Eliana Calmon, que o contribuinte do imposto é aquele que exerce a posse com o ânimo definitivo, ou seja, com a pretensão de se tornar dono do imóvel.

Logo, quem sujeita-se a posse precária da propriedade, tal como o locatário, comodatário, superficiário, usuário, administrador de bens de terceiro, arrendatário, ocupante e habitador não podem ser considerados contribuinte do imposto. A posse passível de tributação do IPTU é aquela que possibilita a aquisição do imóvel por meio da usucapião (posse ad usucapionem).

1.4 Definição jurídica de imóvel por natureza ou por acessão física

Nos termos do artigo 79 do Código Civil Brasileiro (2002) “são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente” (BRASIL, 2002). Segundo Messa e Andreucci (2016) “são imóveis por sua própria natureza o solo e, evidentemente, sua superfície, bem como o subsolo e o espaço aéreo que a ele correspondem. Tudo aquilo que está naturalmente incorporado ao solo (cachoeiras, jazidas etc.) também deve ser considerado bem imóvel” (MESSA; ANDREUCCI, 2016, p. 138-139). Para Messa e Andreucci (2016) “as árvores (desde que não destinadas ao corte, porquanto móveis) e seus frutos pendentes são considerados bens imóveis por acessão natural” (MESSA; ANDREUCCI, 2016, p. 139).

Já os bens imóveis por acessão física ou artificial, de acordo com Messa e Andreucci (2016) “são acréscimos feitos pelo homem e incorporados de forma perene ao solo, como as construções e plantações que, derivadas de bens móveis (tijolos, metais, sementes etc.), assumem a condição de imóveis por ocasião de sua aderência ao solo” (MESSA; ANDREUCCI, 2016, p. 139).

1.5 Definição jurídica de zona urbana e zona rural

Há diversos métodos para diferenciar zona urbana de zona rural. Contudo, há dissonância entre os próprios métodos adotados pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e pelo legislador do Código Tributário Nacional (CTN). Por exemplo, este elegeu o método da localização do imóvel, conforme se depreende dos parágrafos primeiro e segundo do artigo 32, abaixo citado:

§1º - [...] entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º - A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos

aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior (BRASIL, 1966).

O método da localização do imóvel exige que o município crie uma lei dispendo sobre o próprio urbanismo, observando-se a existência de pelo menos duas infraestruturas básicas ao redor da propriedade, para fins de incidência do IPTU.

Não obstante, esta lei poderá considerar ainda urbanas, as áreas urbanizáveis ou de expansão urbana constante de loteamentos aprovados e que tenha a infraestrutura básica exigidas pelo Plano Diretor (asfalto, rede pluvial, meio fio etc.), destinadas à habitação, indústria e comércio.

Todavia, o Superior Tribunal de Justiça vem adotando o método da destinação econômica do imóvel. Por este, entende-se que toda propriedade revela um fim econômico e/ou social em si própria, como, por exemplo, um imóvel rural que é destinado para exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial. Deste modo, interpreta-se que tal propriedade, ainda que fixada em área definida como zona urbana do município, não poderá sofrer a incidência do IPTU, mas sim do imposto territorial rural (ITR), pois a sua essência econômica e/ou social é voltada para a produção rural. Sobre o assunto, vejamos o entendimento jurisprudencial construído no âmbito do tribunal superior:

TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 15 DO DL 57/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. 1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966). 2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. (STJ - REsp: 1112646 SP 2009/0051088-6, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 26/08/2009, PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 28/08/2009).
TRIBUTÁRIO. IPTU. IMÓVEL LOCALIZADO EM ÁREA URBANA. EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADES ESSENCIALMENTE RURAIS. IPTU. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTE. 1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóveis nos quais são exploradas atividades essencialmente rurais, ainda que localizados em áreas consideradas urbanas por legislação municipal. Precedente: REsp. 1.112.646/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, DJe 28/08/2009,

submetido ao art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. [...]. 4. Recurso especial não conhecido (STJ – REsp. 1150408 SP 2009/0074333-1, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 28/09/2010, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/10/2010).

A corroborar o exposto acima, impende ressaltar que o pensamento expendido pelo STJ tem fundamento legal no artigo 15 do Decreto Lei nº 57/1966. O renomado tributarista Hugo de Brito Machado reprocha veementemente a divergência dos métodos escolhidos pelo legislador tributário e pelo Superior Tribunal de Justiça, o qual segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “entende tratar-se de conflito de competência tributária a delimitação da zona urbana e conseqüentemente da zona rural, logo, o instrumento hábil para dirimir essa divergência seria lei complementar” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 190).

Assim, perfilhamos o mesmo entendimento de Peter, Isquierdo e Pazinato (2015):

[...] o critério econômico serve para complementar o critério da localização do imóvel, ficando claro que mesmo que um imóvel esteja localizado na zona urbana de um determinado município, isto é, em área que apresente pelo menos dois dos requisitos do parágrafo 1º do artigo 32 ou a área não disponha de qualquer requisito, mas esteja localizada em área de expansão ou urbanizável, se a destinação do bem imóvel for para exploração agrícola, extrativa vegetal, pecuária ou industrial, não incidirá o IPTU e sim o ITR (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 189).

Ou seja, o que determina se uma propriedade é rural ou urbana não é necessariamente a sua localização, mas a sua utilização e finalidade relacionada ao trabalho e uso da terra, neste caso, pode acontecer com as pequenas glebas rurais, que sendo voltadas para atividades rurais acabam por se constituir em verdadeiras “ilhas” localizadas em meio - ou margens - de grandes cidades, resistindo ao avanço da especulação imobiliária. No entanto, essa “resistência” também não deixa de ter um caráter especulativo devido à proximidade e o avanço da área urbana.

2 FEIÇÕES PARA A INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DO IPTU

Após assimilarmos o fato gerador do IPTU, bem como os conceitos e aspectos gerais relacionados a propriedade, domínio útil, posse, acessão

física e natural, zona urbana e zona rural, passamos agora a examinar sua regra-matriz de incidência tributária.

2.1 Feição pessoal do IPTU

Na relação jurídico-tributária, conforme ensina Harada (2017) “existe o polo ativo e o polo passivo, representado pela entidade tributante (sujeito ativo) e pelo contribuinte (sujeito passivo), respectivamente” (HARADA, 2017, p. 186).

Os artigos 119 e 121 do Código Tributário Nacional esclarecem que o sujeito ativo da obrigação tributária é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento e o sujeito passivo é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (BRASIL, 1966).

2.1.1 Feição pessoal do IPTU - Sujeito ativo

A feição pessoal do IPTU tem como sujeito ativo os municípios, de acordo com o artigo 156, inciso I da CF/88, bem como o Distrito Federal, por força do artigo 32, parágrafo primeiro da CF/88 e, até mesmo a União, para os casos que haja territórios sem divisão de Municípios, nos termos do artigo 147 da CF/88.

2.1.2 Feição pessoal do IPTU - Sujeito passivo

Consoante a dicção do artigo 34 do Código Tributário Nacional (1966) o “contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título” (BRASIL, 1966).

Em virtude das considerações já ponderadas em tópico anterior sobre a propriedade, o domínio útil e a posse, torna-se demasiado repetir o tema, reforçando que a intenção do artigo não é esgotar as pendências sobre o fato imponible do IPTU, mas tão-somente conceituar de forma geral os comandos subjetivos, material, temporal, espacial e quantitativo do imposto, com fulcro na legislação vigente, doutrina e jurisprudência.

2.1.3 Feição pessoal do IPTU - Responsável tributário

O artigo 128 do Código Tributário Nacional (1966) dispõe que “a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito

tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação” (BRASIL, 1966).

Nesta linha, a responsabilidade tributária é um instituto jurídico de direito público que convoca os efeitos legais da solidariedade civil, com o propósito exclusivo de facilitar ou tornar executável a tributação.

No entanto, o responsável tributário não realiza o fato imponible inserto na norma jurídica. Já que, sem revestir da condição de devedor principal e sem qualquer espécie de benefício pessoal, o mesmo, simplesmente, se vê compelido, por força de lei, a colaborar com o Fisco. Afirma Lisboa (2016) que:

A responsabilidade pode ocorrer por solidariedade nas hipóteses em que o imóvel contenha mais de um proprietário. Ressalta-se que no direito tributário a solidariedade não pode ocorrer por contrato. Apenas por lei. A hipótese, nesse caso é aquela prevista no artigo 124, I do CTN. É a solidariedade que ocorre por interesse comum, ou seja, todas as vezes que houver um imóvel com mais de um proprietário. Há ainda a hipótese de responsabilidade por sucessão quando houver venda de imóvel ou de estabelecimento comercial, onde teremos a sucessão intervivos, nos termos do artigo 130 do CTN (LISBOA, 2016, p. 61).

2.2 Feição temporal do IPTU

Ainda esmiuçando a regra-matriz de incidência tributária do IPTU, tem-se a feição temporal do imposto, no qual é factível registrar o intervalo de ocorrência da subsunção tributária, ou seja, o instante em que nasce para o ente político um direito subjetivo e um dever jurídico para o sujeito passivo. Nestes termos, a feição temporal do IPTU marca, no tempo, o instante certo em que se deve contemplar a ocorrência do fato jurídico tributário (FERNANDES, 2015). Segundo Fernandes (2015):

A regra geral assumida pelos Municípios é a de adotar como critério temporal o ano civil, mais especificamente a designação da data de 1.º de janeiro de cada ano, sendo relevante para a formação do lançamento tributário, a situação do imóvel na data estipulada pela legislação então vigente. Então será sujeito passivo da relação jurídico-tributária do IPTU o proprietário, o detentor do domínio útil ou da posse, *ad usucapionem*, nesta data. Outras pessoas que venham a adquirir ou se apossar do imóvel em data diversa da inicialmente estipulada, somente

serão sujeitos passivos na data do exercício seguinte, designada pela legislação municipal. Neste ínterim, os adquirentes ou possuidores, responderão pelo tributo na condição de responsáveis tributário, se houver disposição legal expressa (FERNANDES, 2015, p. 145).

Do exposto, é de se destacar que a feição temporal do IPTU se dá em 1º de janeiro de cada ano, isto é, quando se inicia o exercício fiscal, com base no calendário dos entes políticos.

2.3 Feição espacial do IPTU

A feição espacial do IPTU entende-se por local de ocorrência do fato gerador do imposto. Como visto, a propriedade deve ser fixada no perímetro urbano do município, para fins de incidência tributária, observando-se ainda a existência mínima de duas infraestruturas básicas constantes do parágrafo primeiro do artigo 32 do Código Tributário Nacional, ou em área definida como expansão urbana ou urbanizável, de acordo com a delimitação dada pelo plano diretor.

2.4 Feição material do IPTU

A feição material do IPTU é representada por um verbo mais complemento. Assim, segundo Lisboa (2016) “o fato que faz nascer a obrigação tributária de pagar o IPTU é ser proprietário, ter o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município” (LISBOA, 2016, p. 62).

2.5 Feição quantitativa do IPTU

A feição quantitativa do imposto é fragmentada em duas grandezas econômicas: base de cálculo e alíquota, conforme se demonstrará a seguir.

2.5.1 Feição quantitativa do IPTU - Base de cálculo

A base de cálculo do preito, de acordo com Metta (2013) “tem a função de dimensionar a materialidade da hipótese de incidência tributária, apurar o montante devido, constatar a observância dos princípios da capacidade contributiva e da reserva de competências impositivas e confirmar, afirmar ou infirmar a espécie tributária” (METTA, 2013, p. 8).

Nos termos do artigo 33 do Código Tributário Nacional, a base do cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, sem computar o valor dos bens móveis mantidos em caráter permanente ou temporário na propriedade (BRASIL, 1966).

Baleeiro (1999) conceitua o valor venal como “aquele que o imóvel alcançará para a compra e venda à vista, segundo as condições usais do mercado de imóveis” (BALEEIRO, 1999, p. 249). Lustoza (2015) afirma que:

Diante da impossibilidade de haver uma avaliação individual para cada imóvel urbano é comum os Municípios estabelecerem critérios genéricos para apuração do valor venal. Por isso que, na maioria das situações o valor venal dos imóveis é definido na Planta Genérica de Valores, a qual determina o preço do metro quadrado por região. Então, a base de cálculo poderá variar em relação aos imóveis, uma vez que o valor do metro quadrado estará condicionado a uma série de situações definidas em lei municipal, como tipo de construção, localização, destinação etc. (LUSTOZA, 2015, p. 151-152).

Insta registrar que a Planta Genérica de Valores deve ser elaborada ano a ano, com base no preço corrente do mercado de imóveis. A título de exemplo, em Morrinhos, município do estado de Goiás, este mapa será desenvolvido e revisto por comissão organizada pelo Chefe do Poder Executivo e, em regra deverá ser aprovado (2000) “anualmente pela Câmara Municipal, até o final do exercício que anteceder o lançamento, mediante lei de iniciativa do Poder Executivo” (BRASIL, 2000).

O valor venal da unidade imobiliária de Morrinhos/GO será apurado conforme os seguintes indicadores:

I - Quanto ao prédio: a) o padrão ou tipo da construção; b) a área construída; c) o valor unitário do metro quadrado; d) o estado de conservação; e) os serviços públicos; f) o índice de valorização do logradouro, em que estiver localizado o imóvel; g) os preços de imóveis nas últimas transações de compra e venda, localizadas na mesma região; e h) quaisquer outros dados informativos obtidos pela repartição competente; II - Quanto ao terreno: a) a área, a forma, as dimensões, a localização, os acidentes geográficos e outras características; e b) os elementos das alíneas “f”, “g” e “h” do item anterior (BRASIL, 2000).

As três últimas atualizações da Planta Genérica de Valores Imobiliários do referido município foram aprovadas pelas Leis nº 1.778, de 24 de novembro de 2000, Lei nº 2.212, de 21 de dezembro de 2005 e Lei nº 3.011, de 13 de dezembro de 2013. É indiscutível que esta atualização de 2013 está defasada, pois não acompanhou a valorização venal dos imóveis ocorridas ao longo dos últimos sete anos. Como também, não existe uma atualização sistemática ano a ano, uma vez que os lotes urbanos podem ter sido edificados ou as construções ampliadas, o que por certo contribuiria para agregar valor aos imóveis.

A esse propósito, conforme entendimento sedimentado pela Súmula de nº 160 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o aumento da base de cálculo do IPTU poderá ocorrer apenas mediante lei, pois: “É defeso ao município atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária” (BRASIL, 1996). Noutros termos, segundo Lustoza (2015) “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).

2.5.2 Feição quantitativa do IPTU - Alíquota

A alíquota do tributo, segundo De Cesare (2015) “é o percentual que se aplica sobre o valor venal do imóvel para estabelecer o quanto de imposto deve ser pago em relação ao valor de mercado do imóvel” (DE CESARE, 2015, p. 47).

De acordo com Peter, Isquierdo e Pazinato (2015):

As alíquotas do IPTU deverão ser fixadas pelo Município, inexistindo qualquer limitação constitucional ou infraconstitucional, no caso, estabelecida pelo CTN, cabendo apenas a lei municipal respeitar os princípios constitucionais tributários, especialmente o da isonomia, capacidade contributiva e vedação ao confisco (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 196).

De Cesare (2015) salienta que “as alíquotas para a cobrança dos impostos podem ser únicas (também ditas uniformes), ou diferenciadas, as quais podem ser subdivididas em seletivas, progressivas e regressivas” (DE CESARE, 2015, p. 47). Segundo De Cesare (2015):

Única (ou uniforme) é aplicada a mesma alíquota independentemente das características específicas do objeto da tributação ou do aumento da base tributável. É importante notar que a imposição de uma alíquota única não garante que os contribuintes paguem o tributo proporcionalmente à sua capacidade contributiva, isto é, não garante que o sistema seja neutro; Diferenciadas: Seletiva - Na seletividade, importa exclusivamente o objeto da tributação. As alíquotas são específicas para subgrupos com características comuns, usualmente sendo empregado o uso ou a área do imóvel para o estabelecimento das classes; Progressiva - As alíquotas crescem à medida que aumenta a base tributável, ou seja, o valor dos imóveis; Regressiva - As alíquotas decrescem à medida que aumenta a base tributável, isto é, o valor dos imóveis (DE CESARE, 2015, p. 47).

A Constituição Federal, acerca do IPTU, prevê no inciso II, do parágrafo 1º, do artigo 156, a possibilidade de o município instituir alíquotas diferentes conforme a localização e o uso do imóvel (BRASIL, 1988). Segundo Lustoza (2015) “as alíquotas são definidas através de lei municipal, sendo diferenciadas em relação à destinação do imóvel: comercial, residencial ou industrial. Também se diferencia em relação aos imóveis construídos (predial) e terrenos sem construção (territorial)” (LUSTOZA, 2015, p. 153).

A exemplo de particularismo, o município de Morrinhos/GO, em seu Diploma Tributário Municipal (Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000), utilizou somente do critério de uso do imóvel para estabelecer as alíquotas do IPTU. Noutras palavras, não optou pela diferenciação de alíquotas com base na região setorial ou localização do imóvel, o que significa entender que elas não levam em consideração se a propriedade urbana está ou não em área valorizada.

De acordo com De Cesare (2015) “a maior parte dos municípios brasileiros emprega alíquota seletiva em função do uso do imóvel, em geral, mais baixa para os imóveis residenciais e mais alta para os territoriais, visando a combater a especulação imobiliária e incentivar a atividade de construção” (DE CESARE, 2015, p. 48). É comum, ainda, segundo o autor, municípios instituírem alíquotas progressivas para cada classe, como fez, por exemplo, Belém do Pará, Belo Horizonte, Recife e São Paulo (DE CESARE, 2015). Sobre o assunto, De Cesare (2015) salienta:

Quando existe uma graduação do ônus tributário por meio da adoção de alíquotas progressivas [...], o objetivo é gerar um impacto sobre o poder econômico do contribuinte, visando, por exemplo, à redução das disparidades sociais entre os indivíduos. É importante notar que a implementação de um sistema de alíquotas diferenciadas - seletivas ou progressivas - não significa qualquer tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente (DE CESARE, 2015, p. 48).

Não obstante, a Constituição Federal ainda estabeleceu, em relação ao IPTU, a alíquota progressiva extrafiscal pelo decurso do tempo, no inciso II, do parágrafo 4º, do artigo 182, e a alíquota progressiva fiscal, em razão do valor venal do imóvel, no inciso I, do parágrafo 1º, do artigo 156 (BRASIL, 1988).

Evitando-se, contudo, não perder o foco deste estudo, multiplicando-se a base de cálculo apurada pela alíquota determinada em lei, obteremos o valor da prestação pecuniária relativa ao imposto.

2.6 Função do IPTU

O IPTU tem a função preponderante de obter receitas públicas, arrecadar dinheiro dos contribuintes, a fim de manter a máquina pública local e a realização de serviços no município. Esta função é qualificada na doutrina tributária de tipicamente fiscal e é intrínseca aos impostos.

Não obstante há também a função extrafiscal do IPTU, por meio do qual a prefeitura não busca apenas a arrecadação do dinheiro particular, mas possui outras intenções, como o desenvolvimento de políticas urbanas, proteção de direitos dos cidadãos, preservação do meio ambiente local, ampliação de determinada região no município, cumprimento de princípios e deveres constitucionais, como, por exemplo, o da função social da propriedade urbana.

Isso porque, segundo Peter, Isquierdo e Pazinato (2015) “no caso do IPTU, verifica-se a função extrafiscal no artigo 182, parágrafo 4º, inciso II da CF, no qual a Constituição Federal estabelece que a propriedade deve cumprir sua função social e caso isso não ocorra o ente pode instituir alíquotas progressivas” (PETER; ISQUIERDO; PAZINATO, 2015, p. 196-197), praticando a extrafiscalidade.

2.7 Natureza jurídica do IPTU

A natureza jurídica do IPTU, na opinião de Rebouças (2014) transfere-se para:

[...] a importância em saber a diferença entre os impostos reais e pessoais. Uma definição básica do que são os impostos reais é dizer que são aqueles impostos que não levam em consideração as condições inerentes ao contribuinte, incidindo por igual face a qualquer pessoa, ou seja, são os denominados impostos sobre o patrimônio (REBOUÇAS, 2014, p. 2).

Para Fornerolli (2005), o gravame nos impostos reais “está centrado apenas na matéria tributável, prendendo-se a seus aspectos objetivos, independentemente das condições econômicas, jurídicas, pessoais ou de família, relativas ao contribuinte” (FORNEROLLI, 2005, p. 81). Noutros termos, pouco importa a capacidade econômica do tributado.

Por sua vez, os impostos pessoais, segundo Rebouças (2014) “estabelecem diferenças tributárias em função de condições inerentes ao contribuinte. Nos impostos pessoais tributa-se conforme a capacidade econômica em decorrência do disposto no § 1º do artigo 145 da Constituição Federal” (REBOUÇAS, 2014, p. 2), que assim estabelece:

§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 (BRASIL, 1988).

Assim, os critérios que contemplam a individualidade do contribuinte nos impostos pessoais são elementos que se integram na formação do fato gerador e determinam o quantum a ser cobrado pelo Fisco (BALEEIRO, 1977).

À guisa de corroboração, podemos citar como exemplo de imposto pessoal e imposto real: o imposto de renda e o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, respectivamente. Isso porque, o primeiro recai sobre o rendimento pessoal do contribuinte, enquanto o segundo se despenda sobre as características peculiares do bem imóvel, ou seja, sobre o patrimônio.

Deste modo, por longos anos o IPTU foi considerado pela corte suprema e doutrina clássica um imposto de natureza real, ou seja, aquele que incide sobre o patrimônio do particular. No entanto, tal tema é considerado até os dias atuais bastante controvertido perante os tributaristas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer do presente ensaio, analisamos o fato gerador do IPTU e sua hipótese de incidência tributária. Em seguida, conceituamos a propriedade, a posse, o domínio útil, bem como o imóvel por natureza ou por acessão física. E apresentamos a diferença jurídica entre zona urbana e zona rural.

Ao aprofundarmos melhor o assunto, examinamos a regramatriz de incidência tributária ou aqui denominado especialmente de feições para a incidência tributária do IPTU. Tecemos os aspectos gerais relacionados à natureza jurídica e as funções fiscais e extrafiscais do imposto. Dentro destas, vislumbramos a possibilidade de suas alíquotas serem majoradas, sempre que houver finalidades determinadas a serem atingidas, como, por exemplo, assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana ou adequar o gravame ao potencial econômico do tributado. Posto isto, concluímos o objetivo traçado no estudo de abordar de maneira técnica a importância do fenômeno da tributação da propriedade imobiliária urbana.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 1999.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 12ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 2001.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 5ª ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense, 1977.

BARBOSA, Evandro Paes. **Progressividade do iptu**. 2006, p. 139, Dissertação (Mestrado em Direito Tributário Constitucional). Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica - PUC/SP, São Paulo/SP. Disponível em: <http://dominiopublico.mec.gov.br/download/teste/arqs/cp011530.pdf>. Acesso em: 13/07/2020.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**. Poder Legislativo, Brasília, DF, out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. **Diário Oficial da União**. Poder Legislativo, Brasília/DF, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm. Acesso em: 09/07/2020.

BRASIL. Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**. Poder Legislativo, Brasília, DF, out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 09/09/2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 005, de 15 de dezembro de 2000. Código Tributário do Município de Morrinhos, Goiás. **Diário Oficial do Município**. Poder Legislativo Municipal, Morrinhos/GO, 2000. Disponível em: <https://morrinhos.go.gov.br/site/wp-content/uploads/2014/04/ctm.pdf>. Acesso em: 09/09/2020.

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. **Diário Oficial da União**. Poder Legislativo, Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, [1996]. Disponível em: http://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/electronica/stj-revista-sumulas-2010_11_capSumula160.pdf. Acesso em: 13/07/2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 668. 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. **Diário Oficial da União**. Poder Legislativo, Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, [2003]. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=1521#:~:text=O%20Supremo%20Tribunal%20Federal%20possui,S%C3%BAmula%20668%20do%20STF..> Acesso em: 13/07/2020.

BRITO, Edvaldo. **Direito tributário e constituição**: estudos e pareceres. 1ª ed. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 11ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 1999.

DE CESARE, Cláudia M. A tributação sobre a propriedade imobiliária e o iptu: fundamentação, caracterização e desafios. In: CUNHA, Egláisa Micheline Pontes; DE CESARE, Cláudia M. (Orgs.).

Financiamentos das Cidades: Instrumentos Fiscais e de Política Urbana – Seminários Nacionais, Brasília/DF, Módulo I, p. 45-78, Ministério das Cidades, 2015. Disponível em: <http://livros01.livrosgratis.com.br/mdc00003.pdf>. Acesso em: 23/07/2020.

DE CESARE, Cláudia M. Progressividade fiscal no IPTU em Porto Alegre: discussão & análise. In: CUNHA, Egláisa Micheline Pontes; DE CESARE, Cláudia M. (Orgs.). **Financiamentos das Cidades:** Instrumentos Fiscais e de Política Urbana – Seminários Nacionais, Brasília/DF, Módulo I, p. 85-112, Ministério das Cidades, 2015. Disponível em: <http://livros01.livrosgratis.com.br/mdc00003.pdf>. Acesso em: 23/07/2020.

DOMINGOS, Felipe Silva. **Progressividade fiscal do iptu**. 2012, p. 48, Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito), Fundação de Ensino Eurípedes Soares da Rocha, Centro Universitário Eurípedes de Marília - UNIVEM, Marília/SP. Disponível em: <https://aberto.univem.edu.br/handle/11077/916>. Acesso em: 06/07/2020.

FERNANDES, Cintia Estefania. O desenvolvimento dos municípios através da tributação imobiliária e do estatuto da cidade. In: CUNHA, Egláisa Micheline Pontes; DE CESARE, Cláudia M. (Orgs.). **Financiamentos das Cidades:** Instrumentos Fiscais e de Política Urbana – Seminários Nacionais, Brasília/DF, Módulo II, p. 133-164, Ministério das Cidades, 2015. Disponível em: <http://livros01.livrosgratis.com.br/mdc00003.pdf>. Acesso em: 21/07/2020.

FORNEROLLI, Luiz Antônio Zanini. Natureza jurídica do iptu: imposto “real” ou “pessoal”. **Revista Jurisprudência Catarinense**, Florianópolis/SC, v. 31, n. 107, p. 77-87, abr./jun. 2005. Disponível em: https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/92244/natureza_juridica_ipu_forneolli.pdf. Acesso em: 06/07/2019.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 25ª ed. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 26ª ed. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2017.

LEAL, Rogério Gesta. O iptu progressivo como instrumento de efetivação da função social da cidade no Brasil. **A & C - Revista de Direito Administrativo e Constitucional**, Belo Horizonte/MG, ano 4, n. 16, p. 107-123, abr./jun. 2004. Disponível em: <http://www.revistaaec.com/index.php/revistaaec/article/view/601>. Acesso em: 09/07/2020.

LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna. Definição de propriedade para fins de pagamento do iptu - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. **Revista de Direito Brasileira - RDB**, São Paulo/SP, v. 14, n. 6, p. 51- 64, mai./ago. 2016. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/rdb/article/view/3024>. Acesso em: 09/07/2020.

LUSTOZA, Helton Kramer. **Impostos municipais para concursos: issqn, iptu e itbi**. 1ª ed. Salvador/BA: Editora JusPodivm, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 27ª ed. São Paulo/SP: Editora Malheiros, 2006.

MESSA, Ana Flávia; ANDREUCCI, Ricardo Antonio. **Exame da oab unificado 1ª fase**. 6ª ed. São Paulo/SP: Editora Saraiva, 2016.

METTA, Victor Sarfatis. Iptu e o princípio da progressividade. **Revista Âmbito Jurídico**, São Paulo/SP, p. 1-22, ago. 2013. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/iptu-e-o-principio-da-progressividade/>. Acesso em: 22/07/2020.

PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini. **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática**. 17ª ed. São Paulo/SP: Editora Papirus, 2012.

PETER, Priscilla Brandão; ISQUIERDO, Ana Maria Correa; PAZINATO, Liane Francisca Hüning. O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (iptu) e suas progressividades: breve análise sobre a possibilidade de realização da justiça social. **JURIS - Revista da Faculdade de Direito**, Rio Grande/RS, v. 23, p. 183-209, 2015. Disponível em: <https://periodicos.furg.br/juris/article/view/6329>. Acesso em: 10/07/2020.

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: 06/07/2020.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**. 6^a ed. Rio de Janeiro/RJ: Editora Forense; São Paulo/SP: Editora Método, 2018.

STF, Portal do Supremo Tribunal Federal. **Pesquisa de jurisprudência**. 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/>. Acesso em: 13/07/2020.

STJ, Portal do Superior Tribunal de Justiça. **Pesquisa de jurisprudência**. 2020. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/>. Acesso em: 13/07/2020.