



FACULDADE BAIANA DE DIREITO E GESTÃO

CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO *LATO SENSU*

DIREITO TRIBUTÁRIO

LUCIDALVA PURIDADE DO SACRAMENTO BATISTA

PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA E O IPTU DE SALVADOR

Salvador
2017

LUCIDALVA PURIDADE DO SACRAMENTO BATISTA

**PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA E O IPTU DE
SALVADOR**

Monografia apresentada a Faculdade Baiana de
Direito e Gestão como requisito parcial para a
obtenção de grau de Especialista em Direito
Tributário.

Salvador
2017

LUCIDALVA PURIDADE DO SACRAMENTO BATISTA

PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA E O IPTU DE SALVADOR

Monografia aprovada como requisito para obtenção do grau Especialista em Direito Tributário, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Salvador, ____/____/ 2017

Dedico este trabalho primeiramente a Jeová DEUS, condutor do meu destino, permitiu que finalizasse essa tese em momento tão delicado da minha vida. À minha família, especialmente aos meus filhos pelo apoio constante a cada etapa superada.

AGRADECIMENTOS

A Jeová Deus que iluminou o meu caminho durante esta caminhada. Sei, que o “senhor” reserva momentos de muitas conquistas. **Acreditar, evoluir, superar, persistir sempre, desistir jamais.**

A todos os professores do curso, que foram tão importantes na minha vida acadêmica e no desenvolvimento desta monografia. Especialmente ao professor e coordenador Eduardo Sabbag, pelo convívio, pelo apoio, pelo conhecimento e a professora Josiane Minardi, deste o período do curso de Direito Tributário (EAD) no desafio do exame da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), agora por ter contribuído em mais uma etapa da minha formação. Conto com vocês, o caminho ainda é árduo e preciso da ajuda dos mestres queridos.

A minha família, meu esposo Cristiano e principalmente aos meus filhos Caio Lucas e Felipe, sempre presentes ao meu lado, ajudando-me a superar os momentos difíceis do último semestre.

Enfim, agradeço a todos aqueles que de alguma maneira colaboraram para o sucesso dessa dissertação.

“A persistência é o caminho do
êxito.” **Charles Chaplin**

RESUMO

O tema aborda o princípio da isonomia tributária e o IPTU de Salvador, especificamente sobre o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação de equivalência. Tal norma decorre, especialmente, da análise dos artigos 150, inciso II, e 156, inciso I da Carta Magna (1988). O estudo avalia o direito a paridade de tratamento entre contribuintes do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), sem distinção, devendo protegê-los na medida de sua igualdade. O objeto de exame restringe dados amostral dos imóveis residenciais localizados em bairro específico. Apresenta-se também reflexão quanto aos demais princípios constitucionais, trazendo a discussão, progressividade e judicialização do aludido imposto. Considerando a importância das normas para interpretação da matéria, discorreremos em síntese os principais conceitos do Direito Tributário no ordenamento jurídico brasileiro. Sendo assim, iniciamos nosso trabalho com a busca de percepção de noções de Estado e o Poder de Tributar, definições compreendidas no Sistema Tributário Nacional, além dos procedimentos processuais no âmbito administrativo e judicial.

Palavras chaves: Constituição Federal; Tributário; Princípio da Isonomia Tributária; IPTU.

ABSTRACT

The theme addresses the principle of tax isonomy and the IPTU of Salvador, specifically on the unequal treatment of taxpayers who are in a situation of equivalence. This norm derives, in particular, from the analysis of Articles 150, II and 156, item I of the Constitution (1988). The study evaluates the right to parity of treatment between taxpayers of the Tax on Property and Urban Territorial Property (IPTU), without distinction, and must protect them to the extent of their equality. The exam object restricts sample data of residential properties located in a specific neighborhood. There is also reflection on the other constitutional principles, bringing the discussion, progressivity and judicialization of the aforementioned tax. Considering the importance of the norms for interpreting the matter, we summarize the main concepts of Tax Law in the Brazilian legal system. Thus, we began our work with the search for perception of notions of State and the Power of Tax, definitions included in the National Tax System, as well as procedural procedures in the administrative and judicial spheres.

Key words: Federal Constitution; Tributary; Principle of Tax Isonomy; IPTU.

LISTA DE ABREVIATURA

CF/88 – Constituição Federal de 1988

CTN – Código Tributário Nacional de 1966

EAD – Ensino a Distância

ESAF – Escola de Administração Fazendária

IDPJ – Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica

OAB – Ordem dos Advogados do Brasil

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TJBA – Tribunal de Justiça da Bahia

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO NO DIREITO TRIBUTÁRIO	13
2.1 O ESTADO E O PODER DE TRIBUTAR	13
2.2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	13
2.2.1 Tributos: Classificação, competência, obrigações acessórias	15
2.2.2 Sujeito ativo e passivo, responsabilidade tributária	17
2.3 DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO	18
2.3.1 Princípios aplicáveis ao processo administrativo e judicial tributário	18
2.3.2 Procedimento administrativo tributário	19
2.3.3 Procedimento judicial tributário	22
2.4 PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO	25
2.4.1 Princípio da legalidade tributária	26
2.4.2 Princípio da anterioridade tributária	30
2.4.3 Princípio da irretroatividade tributária	31
2.4.4 Princípio da capacidade contributiva	33
2.4.5 Princípio da Proporcionalidade	38
2.4.6 Princípio da vedação ao confisco	42
3 PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA	42
4 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL TERRITORIAL E URBANO	47
4.1 BREVE RELATO HISTÓRICO E ORIGEM	47
4.2 IPTU PROGRESSIVO	48
4.3 FINALIDADE	51
4.4 JUDICIALIZAÇÃO DO IPTU DE SALVADOR	53
5 ISONOMIA TRIBUTÁRIA E O IPTU	64
5.1 RELAÇÃO COM O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, PRINCÍPIO DA LEGALIDADE	64
5.2 CASO CONCRETO	65
5.2.1 Notificações de Lançamentos	68
5.2.1.1 Notificações de Lançamento do Contribuinte IPTU A	68
5.2.1.2 Notificações de Lançamento do Contribuinte IPTU B	69

6 CONCLUSÃO

74

REFERÊNCIAS

80

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho examina o princípio da isonomia tributária e o IPTU de Salvador, previstos nos artigos 150, inciso II, e 156, inciso I da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. O aludido estudo analisa exclusivamente a isonomia tributária entre contribuintes do IPTU, domiciliados em local específico no bairro de Patamares, visto que a Carta Constitucional impede tratamento desigual ou sejam discriminados, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. Buscando preservar o sigilo fiscal dos mesmos, nomeou-se **contribuintes de IPTU A e B**.

Tendo em vista os fatos apresentados, pretende-se responder a seguinte questão: **Cabe tributação de forma mais gravosa entre contribuintes do IPTU que se encontre em situação de equivalência?** O Princípio da Igualdade Tributária ordena tratamento uniforme perante a lei, ao contribuinte pertence o direito a equidade de condição, por isso não pode “[...] instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente” (CF/88, art. 150, II).

É claro que será fixado uma tributação mais onerosa para aqueles que têm mais capacidade contributiva, no entanto não deve haver privilégios ou desigualdades, entres contribuintes em situação de equidade. Esse princípio “é a projeção, na área tributária, do princípio geral da isonomia jurídica, ou princípio pelo qual todos são iguais perante a lei.” (MACHADO, 2012, p. 37). Sendo assim, o objetivo geral desta pesquisa é analisar se ocorreu descumprimento do princípio da isonomia tributária referente notificações de lançamentos nos exercícios de 2016 e 2017 dos **contribuintes de IPTU B**.

Para alcançarmos o fim proposto, designa os seguintes objetivos específicos: analisar e comparar notificações de lançamentos dos **contribuintes de IPTU A** (proprietários e possuidores de imóveis em situação de equivalência) e **contribuintes de IPTU B**; verificar ordenamento jurídico brasileiro, especialmente a legislação do IPTU do município de Salvador; analisar as recentes jurisprudências

sobre o tema; averiguar repercussão do acréscimo do IPTU de Salvador a partir do ano de 2013; investigar os principais princípios constitucionais vinculados ao Direito Tributário;

Como afirma Hugo Machado (2012, p.281) “O que a lei não pode fazer é tratar desigualmente pessoas que estejam nas mesmas condições factuais”. (MACHADO, 2012, p. 281). O Princípio da Igualdade aborda o fim igualitário, pretende-se garantir aos contribuintes tratamento idêntico perante ao ordenamento jurídico, de maneira a dar tratamentos paritários para os iguais e diferentes para os dessemelhantes. Por isso, imprescindível verificar cumprimento formal e semelhante para todos os contribuintes a que se destine.

A predileção pelo objeto de análise justifica-se pela relevância social e jurídica do tema. Para a sociedade contribui muito em virtude da complexidade normativa que envolve o imposto municipal. Logo, existe interesse social para contribuintes e Estado. Como também, é mais uma fonte de referência para entendimento da matéria, uma vez que se trata de momento excepcional para interessados examinarem posicionamento da doutrina e do poder judiciário em relação a matéria. Além do interesse pessoal, acadêmico e profissional.

No campo jurídico, agrega valor, serve de base nos julgamentos técnicos e permite observar pontos positivos no cenário acadêmico, colabora com o conhecimento dos pesquisadores. O IPTU é um dos principais impostos dos municípios, tem por finalidade a obtenção de recursos financeiro, seja no desempenho da função fiscal e/ou extrafiscal. Deste modo, o aprimoramento do objeto resguarda o processo de melhoria contínua no âmbito jurídico. O cumprimento dos princípios constitucionais assegura julgamento justo.

Para materialização do trabalho foi utilizado fontes de pesquisa: manuais, periódicos, meio eletrônico, documentos, jurisprudências e legislações. A abordagem será composta de cinco partes: informações gerais no ordenamento jurídico brasileiro no âmbito do direito tributário, a segunda o princípio da isonomia tributária, o terceiro sobre o IPTU, quarto, o tema “o princípio da isonomia tributária e o IPTU”, designadamente sobre os enfoques: relação com o princípio da

capacidade contributiva, princípio da legalidade, caso concreto e por última conclusão.

2. ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

2.1 O ESTADO E O PODER DE TRIBUTAR

Hugo de Brito Machado (2012, p.23) ilustra que “para viver em sociedade, necessitou o homem de uma entidade com força superior, bastante para fazer as regras de conduta, para construir o direito positivo”. Assevera que “Dessa necessidade nasceu, o Estado. Na concepção de Eduardo Sabbag (2016, p. 56), o poder de tributar impõe “limites à invasão patrimonial tendente à percepção estatal do tributo”. Esses limites estão previstos na Carta Magna. O mestre ainda elucida:

Uma pergunta exsurge: como o ente político, intitulado “estado”, exige dos indivíduos uma parcela do seu patrimônio particular? a resposta é simples: tudo se dá no exercício da soberania estatal. de fato, dentre as várias facetas da soberania do estado, destaca-se uma, o poder de tributar, como relevante fragmento dessa soberania. (SABBAG, 2016, p.57).

2.2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Estado enquanto instituição responsável pelos fins sociais tem o dever de assegurar e garantir os direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade, a justiça, a educação, à saúde, ao trabalho, ao lazer, à segurança, à previdência social e à assistência social, é o que determina o preâmbulo da Constituição Federal (1988). Segundo a ESAF- Escola de Administração Fazendária (2009, p. 7), “No Brasil, o tributo é a principal fonte de financiamento sustentável das atividades estatais e sua normatização está expressa no Sistema Tributário Nacional, regido por princípios constitucionais”. O tributo foi instituído como princípio básico para atingir esse objetivo.

A Lei nº 5.172 (1966) disciplina o Sistema Tributário Nacional, onde se encontram definidos nos artigos 3º, 4º e 16º do Código Tributário Nacional os conceitos de tributo, natureza jurídica e impostos. Estabelece na Carta Magna (1988), capítulo I, artigos 145 a 162 as seguintes seções: Dos princípios gerais, das limitações do

poder de tributar, dos impostos da união, dos impostos dos estados e do distrito federal, dos impostos dos municípios e da repartição das receitas tributárias. Para uma melhor compreensão do assunto, segue as principais definições:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Artigo 4º A natureza jurídica do tributo é determinada pelo fator gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la. [...].

Artigo 16º Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. (CTN, 1966).

“A palavra “tributo” deriva do latim *tributum*. Diz respeito aquilo que, por dever, é entregue ao Estado”. (ESAF, 2009, p. 22). Por regra geral, o legislador não define conceitos em lei, mas em relação aos tributos determinou expressamente para evitar discussões de seus elementos. Apenas através de lei pode o tributo ser instituído, em respeito ao princípio da legalidade, não há tributo sem lei, em princípio por lei ordinária, as exceções estão previstas rigorosamente pela Constituição Federal, nesses casos, a criação acontece por lei complementar, a exemplo do que dispõe o artigo 146, III, a da CF (1988).

O tributo é prestação obrigatória, portanto, não existe contrato, não há vontade, não tem facultatividade. No ponto de vista do mestre (SABBAG, 2016, p. 419), “a prestação pecuniária é dotada de compulsoriedade, ou seja, de coercibilidade, não dando azo à autonomia de vontade. [...]”. Tem por característica o pagamento a um ente público (União, Estado, Distrito Federal ou Município), poder atribuído pela Constituição Federal de criar e cobrar impostos e por desígnio de servir de meio para atendimento das necessidades financeiras do Estado e com objetivo de realizar sua função social. (ESAF, 2009, p. 22).

Ainda nas lições do professor “é importante assinalar que o traço da compulsoriedade deriva, à semelhança do caráter pecuniário, da legalidade [...]”, em consonância com o art.5º, II, CF, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, se não for por meio de lei”. O presente dispositivo será objeto de análise nas laudas adiante. Cabe salientar que o tributo não é multa, assim como multa não é tributo.

Conforme disposto no CTN 9 (1966, p. 1) “a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualifica-la: [...]”.

2.2.1 Tributos: Classificação, competência, obrigações acessórias

A classificação jurídica dos tributos já sofreu diferentes mudanças desde a promulgação do Código Tributário Nacional e o advento da Constituição Federal. Primeiramente, apresentou classificação **bipartide**, impostos e taxas. Posteriormente, **tripartide**, passando para impostos, taxas e contribuições. No entanto, o constituinte nos artigos 145, 148 e 149 da Constituição Federal de 1988 como **qüinqüipartide**, dividindo em cinco espécies: impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

Trata-se de tema controvertido entre doutrinadores, para Machado (2012, p. 64) “No plano de uma Teoria Geral do Direito o empréstimo compulsório não é tributo. Ele não é uma receita pública, no sentido de ingresso sem correspondente no passivo [...]”. Afirma o autor que empréstimo compulsório não é tributo, isso porque todas as vezes que o Estado recebe uma quantidade de títulos como empréstimo compulsório, aumenta a disponibilidade de dinheiro, mas também aumenta a sua dívida. Não há cessão de riqueza do setor privado para o setor público.

Não é simplesmente instituir um tributo, precisa se observar todos os elementos envolvidos, como: definição de hipóteses, sujeitos da obrigação, valor, base de cálculo, dentre outros. Ainda no seu entendimento, tem categoria jurídica autônoma o empréstimo compulsório no sistema tributário, e os classificam em quatro espécies: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições sociais.

A competência para constituir o crédito tributário pelo lançamento através do procedimento administrativo é da autoridade administrativa, com fundamentação legal no artigo 142 do CTN (LEI nº 5.172, 1966), tem como atribuição determinar o fato gerador da obrigação, matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, sujeito passivo e penalidades.

Kyioshi Harada profere:

O conceito de tributo não é uniforme. Contudo, a doutrina em geral inclui em seu conceito o traço característico da coercitividade. Assim, os tributos são prestações pecuniárias compulsórias, que o Estado exige de seus súditos em virtude do seu poder de império. Na verdade, a conceituação doutrinária não tem mais interesse prático à medida que a definição de tributo se acha normatizada no Código Tributário Nacional. (HARADA, 2017, p. 235).

De acordo com definição antecedente, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória [...]” (CTN, art. 3º, p. 1). No presente estudo sobre o imposto (IPTU), importante salientar que, “O contribuinte do IPTU é notificado do lançamento pelo envio do carnê ao seu endereço”, Súmula 397 do Superior Tribunal de Justiça – STJ (2009, p.1). O Direito Tributário regula e trata do conjunto de regras (instituição, arrecadação, fiscalização dos tributos), nas suas mais diversas acepções. Na mesma norma, dispõe que sua competência é indelegável (artigo 7º, caput, CTN), mas a capacidade tributária é delegável.

A obrigação tributária é regida no art. 113 do CTN (1966), e classifica-se como principal ou acessória. A primeira surge em decorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (§ 1º) e a segunda provém da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (§ 2º), o seu não atendimento implica em transformar a obrigação acessória em obrigação principal.

O Estado, com base na lei, exige dos contribuintes o cumprimento de obrigações acessórias, como, por exemplo: Escrituração de livros fiscais, emissão de documentos fiscais, declarações periódicas de informações, tendo em vista o objeto de exame a ser apreciado, se faz relevante citar o que dispõe o parágrafo primeiro do art. 145 e inciso II, art. 150 da Constituição Federal:

§ 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. (1988, p. 51). Grifo nosso.

II - **Instituir tratamento desigual entre contribuintes** que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. (CF, 1988). Grifo nosso

Em relação a capacidade econômica do contribuinte (CF, 1988), imprescindível ressaltar que “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”, Súmula 668 do Supremo Tribunal Federal – STF. Os princípios constitucionais são basilares no desenvolvimento da matéria de pesquisa.

2.2.2 Sujeito ativo e passivo, responsabilidade tributária

Em concordância com o artigo 119 (CTN, 1966), o sujeito ativo da obrigação é pessoa jurídica de direito público, que tem a competência para determinar o seu cumprimento, pode ser a União, Estados, Distrito Federal e Municípios. O sujeito passivo da relação tributária é a pessoa jurídica ou natural (física) obrigada ao cumprimento da obrigação tributária (pagamento de tributo ou penalidade pecuniária). Os artigos 121 e 122 do CTN (1966) apresentam o sujeito passivo da obrigação principal e acessória. Em princípio, o tributo deve ser cobrado da pessoa que pratica o fato gerador, porém o Estado pode atribuir à responsabilidade tributária a um terceiro envolvido na relação.

Nas palavras de Josiane Minardi,

Em Direito Tributário, o responsável tributário se denomina a pessoa que a lei impõe o dever de pagar o tributo, ainda que não tenha praticado o fato gerador. Exclui, assim, a responsabilidade do contribuinte (quem praticou o fato gerador) ou, o atribui em caráter supletivo para o cumprimento da obrigação tributária. (MINARDI, 2016, p. 335).

São sujeitos passivos o contribuinte e o responsável tributário, o primeiro direto e o segundo indireto. No sentido amplo, pode o fisco vincular contribuinte ou não como pessoa responsável na prestação da obrigação tributária. Já no sentido estrito o fisco obriga pela prestação um não contribuinte, impõe a quem está vinculado ao fato gerador da obrigação tributária, nesse caso o legislador prefere atribuir a

responsabilidade pelo pagamento do imposto a quem pode atuar na condição de contribuinte substituto, retendo os valores correspondentes para arrecadar aos cofres públicos. São obrigados ao pagamento dos tributos conforme os artigos 128 a 138 do Código Tributário Nacional.

2.3 DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO

Será analisado neste capítulo breves noções do direito processual tributário cabível no âmbito dos entes da federação brasileira. Porém, antes de adentrarmos no objeto, alistaremos sínteses dos principais princípios aplicáveis ao processo administrativo e judicial tributário. O direito ao contraditório e ampla defesa está assegurado pela Carta Magna nos processos administrativos e contenciosos tributários. “Em nossa Constituição Federal, não há distinção entre o processo judicial e processo administrativo, sendo conferido a ambos, garantias como o contraditório, a ampla defesa e a razoável duração do processo”. (JESUS, 2016, p.371).

Para Hugo Machado:

O contraditório é uma forma de se assegurar a ampla defesa e por isto, sob certo aspecto, com ela se confunde. Por “contraditório” entende-se o procedimento no qual tudo o que de relevante é praticado no processo por uma das partes deve ser do conhecimento da parte contrária. Sobre o que diz o autor deve ser ouvido o réu, e vice-versa. [...]”.

Ampla defesa quer dizer que as partes tudo podem alegar que seja útil na defesa da pretensão posta em juízo. Todos os meios lícitos de prova podem ser utilizados. (MACHADO, 2012, 476).

2.3.1 Princípios aplicáveis ao processo administrativo e judicial tributário

O princípio do contraditório está expresso no artigo 5º, inciso LV, (CF, 1988) que dispõe: “aos litigantes, em **processo judicial ou administrativo**, e aos acusados em geral são assegurados o direito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Tem o contribuinte o direito ao contraditório no processo, de forma que as partes tenham igualdade, sob pena de nulidade no processo tributário.

O contribuinte tem direito a prazos iguais para se defender, apresentar recursos, contrarrazões, defesa oral, entre outros. O contraditório e a ampla defesa são princípios fundamentais da Lei Maior, que permite o sujeito passivo optar pela via administrativa, maior possibilidade de informação e acesso aos documentos em função de dilação probatória.

O princípio da ampla defesa encontra fundamento na Carta Constitucional, em seu artigo 5º, (1988, LV). Abrange a defesa técnica e autodefesa, ou seja, é garantido ao contribuinte a efetiva participação de profissional habilitado em todas as etapas do processo, são disponibilizados todos os meios para a sua alegação no processo tributário, porque o contribuinte tem o direito à igualdade processual.

Entre outros, diferentes princípios são elementos de embasamento nas ações tributárias, podemos citar: Direito de Petição, Devido Processo Legal, Proporcionalidade, Legalidade, Impessoalidade, Publicidade, Motivação, Interesse Público e Eficiência. (JESUS, 2016, p.372). Referimos ainda, os princípios da Duração Razoável do Processo (CF, 1988, artigo 5º, inciso LXXVIII) e Verdade Material (Lei 9.784/99, artigo 36).

2.3.2 Procedimento administrativo tributário

“[...] garantia constitucional que assegura ao contribuinte o acesso a todos os meios de defesa, sem limitações e mediante célere tramitação, quando postulado em relação à Fazenda Pública via processo administrativo. (JESUS, 2016, p. 372). Algumas ações devem ser cometidas de forma ordenada, observando formalidades, o termo pode ser utilizado em sentido amplo e em sentido restrito. Assim o ilustríssimo doutor Hugo Machado define:

O primeiro sentido corresponde a “tal expressão designa o conjunto de atos administrativos tendentes ao reconhecimento, pela autoridade competente, de uma situação jurídica pertinente à relação fisco/contribuinte” e o segundo sentido corresponde “[...] designa a espécie do processo administrativo destinado à determinação e exigência do crédito tributário”. (MACHADO, 2012, p. 459).

O procedimento administrativo fiscal é de natureza administrativa, apesar de o seu teor, em determinados fatos, seja de natureza jurídica. Não se admite qualquer

discricionariedade no campo da administração tributária, a atividade desenvolvida pela autoridade administrativa é sempre vinculada. “A fiscalização se materializa em atos de verificação do cumprimento de obrigações tributárias, quer sejam principais, quer sejam acessórias”. (SABBAG, 2012, p. 914). A autoridade fiscal com base na constituição tem o poder-dever de realizar o procedimento fiscalizatório.

Em relação aos tributos da União Federal o processo é regulado pelo Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, que tem força de lei. O presente decreto disciplina sobre processo fiscal e processo de consulta, parte do seu conteúdo foi alterado pela Lei 9.430, de 27.01.1996, e recepcionados suas normas em regra geral pelos membros federativos em suas legislações. Dispõe a lei sobre: Atos e termos processuais; Dos prazos; Do procedimento; Da intimação; Da competência; Do julgamento em primeira e segunda instância; Do julgamento em instância especial; Do processo de Consulta; Das nulidades e das disposições finais.

Divide-se em duas fases: unilateral ou não contencioso e bilateral, contenciosa ou litigiosa. A fase não contenciosa tem extrema importância quando ocorre no lançamento de ofício do tributo, o sujeito da obrigação tributária deve receber comunicado por escrito, a partir daí o ato pode produzir efeitos. Na maioria das vezes se tem início a ação fiscal através de abertura de termo de início de fiscalização, porém podem ocorrer através de apreensão de mercadorias nos postos fiscais, livros ou documentos, despacho aduaneiro se tratando de mercadorias importadas.

No artigo 138 do CTN, parágrafo único menciona que “não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”, nesse caso, o início da ação de fiscalização afasta os fins da denúncia espontânea, a espontaneidade. A legislação fixa prazo de validade, em relação à legislação federal o prazo é de 60 dias, o encerramento ocorre com a lavratura do término, se constatado violações previstas na legislação tributária será lavrado o auto de infração. Deve constar a infração e requisitos essenciais (data, hora, etc.).

A fase contenciosa inicia-se com a impugnação do lançamento logo após o auto de infração, em seguida ocorrem os atos de instrução do processo, como por exemplo: Cumprimento de diligências e de perícias, se necessários e por fim o julgamento em primeira instância. A regra do ônus da prova se fundamenta nas disposições do código de processo civil, nesse caso não cabe ao contribuinte e sim a quem o alega. Mas, pode ocorrer a inversão da prova em certas circunstâncias em virtude de fortes indicações do fato gerador da obrigação tributária, sendo possível a alegação de presunção. Porém, sem os indícios, o ônus da prova é do fisco.

As provas documentais e periciais são as principais e o exame das mesmas será realizado conforme o princípio do livre convencimento do julgador. Cabe recurso de decisão do órgão de primeiro grau, pode existir possibilidade de recurso especial, que tem por finalidade, assegurar uniformidade dos julgamentos no órgão. Se a decisão for favorável ao contribuinte, expedirá remessa obrigatoriamente ao tribunal superior, para novo julgamento.

‘O respeito ao direito de produzir prova, aliás, é uma decorrência dessa garantia constitucional que independe mesmo da existência de previsão normativa específica’. (MACHADO, 2011, p. 304). O referido decreto serve de referência para elaboração dos regimentos internos dos demais entes da federação (estado e municípios). Como descreve Sabbag (2012, p.921) “A ação fiscalizatória é ato público da Administração e, *ipso facto*, não poderá estar divorciada dos princípios legais, pessoalidade, moralidade e publicidade (art. 37, CF), sob pena de resvalar em arbítrio e abuso de poder”.

As diligências fiscalizatórias seguem formalidades, dever de observação dos prazos para conclusão. Extingue o direito de a fazenda pública constituir o crédito em cinco anos (art. 173, parágrafo único, CTN). O direito a intimação (art. 197, CTN), ao sigilo (art. 198, CTN), dentre outros. Resumidamente, serão exibidas etapas do processo administrativo tributário. Com o término do processo de fiscalização, autoridade competente da Administração Pública (auditor fiscal) notifica o contribuinte para ciência do encerramento. Apresenta termo de encerramento, com lavratura ou não do auto de infração. Se afirmativo, o contribuinte pode optar: 1) pagamento, extingue a obrigação tributária, nos termos do art. 156, I, do CTN, o processo

administrativo será arquivado; 2) parcelamento, suspende a exigibilidade do crédito, art. 151, I, VI, CTN;

3) inércia, o crédito tributário será constituído que deverá ser exigido pela fazenda pública (inscrição da CDA), com posterior propositura de execução fiscal pela procuradoria; 4) defesa administrativa, suspende a exigibilidade do crédito tributário, art. 151, III, do CTN, seguindo os procedimentos administrativos. No auto de infração, precisa constar todos os requisitos obrigatórios, entre eles: Ser lavrado por autoridade competente da administração Pública; qualificação do contribuinte; local, hora, descrição dos fatos, assinatura do autuante.

Se o contribuinte escolher o processo de defesa administrativa, será apresentada ao órgão competente, com observância de todos os requisitos, seja na 1ª ou 2ª instância. “A defesa administrativa é o instrumento escrito no qual o contribuinte demonstrará a sua inconformidade com o ato do lançamento tributário ou a própria autuação praticada”. (JESUS, 2016, p. 376). Advendo decisão desfavorável para o contribuinte no processo administrativo tributário, restará direito de processo judicial tributário.

2.3.3 Procedimento judicial tributário

O contribuinte tem a sua disposição o Poder Judiciário, uma vez inconformado com o fim do processo administrativo fiscal, pois as decisões não são definitivas, podendo recorrer ao judiciário. Não necessariamente, precisa-se advir antes processo administrativo, no entanto, no direito tributário, existe corrente que defendem a discussão prévia. Por exemplo, na existência de auto de infração, o dispêndio será mais benéfico para a empresa, visto que alegação e altercação tem prazo razoável de resolução do conflito na esfera administrativa.

Com fulcro na Carta Constitucional (1988, art. 5º, XXXV) “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”, portanto tem o contribuinte respaldo constitucional para propositura de ação, por isso goza de prerrogativa. Por isso, como diz Machado (2012, p. 473):

“O processo de conhecimento em matéria tributária é sempre de iniciativa do contribuinte, porque a decisão no processo administrativo é sempre do Fisco, inexistindo, assim, razão para que este provoque o controle judicial da legalidade [...]”.

No processo judicial tributário as ações classificam-se como **exacionais** e **antiexacionais**. Na primeira, por iniciativa do fisco, tem por objetivo forçar o sujeito passivo ao cumprimento das obrigações tributárias. Na segunda, inicia-se em virtude do interesse do sujeito passivo. Nas ações de execução fiscal (**interesse do fisco**) deve ser notado a Lei 6.830/1980, que trata da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, logo, não se aplica o Código de Processo Civil/2015, salvo nos dispositivos que não sejam conflitantes com a norma especial.

“O objetivo genérico do processo judicial é a aplicação do Direito. Inobservada a norma por seus destinatários, ao Poder Judiciário cumpre aplicá-la, assegurando a estes a prevalência daquela.” (MACHADO, 2012, p. 477). A inscrição em Dívida Ativa da Fazenda Pública, dando origem a CDA (Certidão da Dívida Ativa) é um dos maiores empecilhos para os contribuintes, por isso o processo de conhecimento tem por finalidade discutir o direito material judicialmente, única forma de paridade.

Outro temor dos contribuintes, é a questão da possibilidade do protesto da Certidão de Dívida Ativa (CDA) tributária. Conforme dispõe o art. 781 do Código de Processo Civil (2015), o título executivo extrajudicial pode ser executado independentemente de processo de conhecimento. Tal procedimento ocasiona prejuízos econômicos, para pessoas físicas e jurídicas devido às restrições impostas ao desempenho de atividades empresariais e individuais (imagem, concessão de créditos), etc.

“Quem promove um processo de execução, portanto, já dispõe de um título executivo. Isto quer dizer que não vai a juízo questionar o seu direito. Vai pedir providências ao juiz para fazê-lo valer. Não pede decisão sobre uma controvérsia. [...]” (MACHADO, 2012, p.478). Cautelar fiscal (Lei 8.397, 1992) tem por desígnio a indisponibilidade dos bens dos contribuintes, quanto a Ação Acessória, após o trânsito em julgado de sentença desfavorável ao erário, pode provocar na hipótese do art.966 do CPC/2015.

As ações **antiexacionais**, portanto de iniciativa do contribuinte São elas: Embargos à execução fiscal, tem por fim, anular, total ou parcial, o título executivo, visando a extinção da execução; Exceção de pré – executividade, matéria de ordem pública, pode ser alegada a qualquer tempo, não depende de dilação probatório, pode ser reconhecida de ofício pelo juiz, por exemplo, constatado prescrição e decadência; Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica (IDPJ), previsto no art. 133 do CPC/2015.

O Código de Processo Civil (2015) regulamentou o IDPJ, trouxe inovações, por esse motivo trata-se de assunto relevante para análise. Isabela Jesus (2016, p. 401), esclarece:

O IDPJ está instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo. Trata-se de procedimento que disciplina a possibilidade de, na petição inicial ou incidentalmente, requerer-se a desconsideração da personalidade jurídica, facultando-lhes demonstrar, após dilação probatória, a impertinência da pretensão do credor. “[...] o incidente de desconsideração é cabível em todas as fases do processo de conhecimento, no cumprimento de sentença e na execução fundada em título executivo extrajudicial. [...] por outro lado, outros entendem que o IDPJ não se aplica para as pessoas físicas, mas somente aos grupos econômicos, uma vez que não há normas específica para o caso já que as infrações tributárias praticadas pelos grupos econômicos não estão tipificadas no art. 135 do CTN, e em nenhum outro do CTN. Aplicando-se, portanto, o art. 50 CC/2002 de forma subsidiária.

Ainda, temos: Ação anulatória de débito fiscal, prevista no art. 38 da Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830,1980), tem por propósito o anulamento do procedimento administrativo de lançamento; Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, art. 19, I do CPC/15, consiste no pedido de declaração da inexistência da relação jurídica tributária, o contribuinte propõe com intuito do juiz afastar insegurança jurídica. Ação de repetição de indébito, art. 165 do CTN, visa pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou a maior, muito conhecido como “ação de restituição”;

Ação de consignação em pagamento, advém das condições prevista no art. 164 do CTN (recusa de recebimento ou subordinação [...], subordinação do recebimento [...], exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público [...]); Mandado de Segurança (Lei 12.016/2009), pode ser impetrado pelo contribuinte existindo direito

líquido e certo); Ação Rescisória, quando tiver trânsito em julgado de sentença favorável ao fisco, nas disposições do art. 966 do CPC/15; Reclamação ao STF, nos termos do art.103-A da CF, (1988).

No processo judicial tributário, tanto a fazenda quanto os contribuintes devem observância as ações de controle de constitucionalidade (controle de constitucionalidade, ação direta de inconstitucionalidade, ação declaratória de constitucionalidade) e da coletividade (ação popular, ação civil pública). Ações propostas pelos legitimados pela Carta Magna (1988).

2.4 PRINCÍPIOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

O ordenamento jurídico brasileiro baseia-se em diferentes princípios, que estão explícitos e implícitos na Constituição Federal (1988). No artigo 1º expõe os princípios fundamentais que servem de alicerce interpretativo para proteção de um Estado Democrático de Direito. Pela relevância da matéria, abordaremos os princípios constitucionais para o direito tributário com ênfase **no princípio da isonomia**, esse em capítulo específico. Os princípios exercem função importantíssima no ordenamento jurídico, Josiane Minardi diz:

Os princípios exercem função importantíssima no ordenamento jurídico, uma vez que eles orientam, condicionam e iluminam a interpretação das normas jurídicas em geral, e, por essa razão, o texto constitucional deve ser analisado como um todo, de forma a extrair a melhor interpretação no caso concreto”. (MINARDI, 2016, p.740).

Os princípios são diretrizes do direito tributário, aplica-se no caso concreto por garantia constitucional. No entendimento de Hugo de Brito Machado (2012, p. 31), “utilizamos a palavra princípio para designar também as normas dotadas de grande generalidade, embora tenham a estrutura [própria das regras [...]”. Na sua avaliação os princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e o da liberdade de tráfego, podem ser acatados, comuns a todos os sistemas jurídicos, ou pelo menos aos mais importantes, devido sua universalidade. Os princípios constitucionais de garantia do direito dos contribuintes.

“[...] em muitos casos, como já se viu, servem esses princípios como verdadeiras garantias constitucionais do contribuinte contra a força tributária do Estado, assumido a postura de nítidas limitações constitucionais ao poder de tributar”. (SABBAG, 2016, p. 61). De fato, é um instrumento de defesa do contribuinte contra o abuso de autoridade dos entes federativos. O mestre salienta que “tais balizamentos, no plano dos princípios tributários, não se resumem aos princípios encontrados na seção constitucional, intitulada “Das Limitações do poder de Tributar”.

Segundo Kyioshi Harada (2017, p.268) os princípios expressos e implícitos “[...] constituem o escudo de proteção dos contribuintes, atuando como freios que limitam o poder de tributação do Estado[...]”. Tal pensamento consolida entendimento de diversos doutrinadores sobre o assunto. Na precisa lição de Regina Helena Costa (1993, p. 13) ao discorrer sobre o princípio da capacidade contributiva expôs a necessidade de cumprimento em legítimo limite ao poder de tributar.

[...] expressa a respeito da capacidade contributiva, a doutrina mais atenta sempre proclamou a necessidade de sua observância, como princípio implícito decorrente do ordenamento jurídico, verdadeiro parâmetro para eleição de hipóteses de incidência tributária e, especialmente, para a graduação dos impostos, traduzindo-se em legítimo limite ao exercício do poder de tributar.

Os princípios constitucionais tributários encontrar-se estabelecidos nos artigos 145 a 152 da Constituição Federal (1988, p.), artigos 9º a 15 do Código Tributário Nacional (1966). No entanto, abordaremos os basilares da Carta Magna vinculados ao objeto de estudo. “A instituição, regulamentação e implementação do IPTU devem respeitar princípios e limites constitucionais valores, embora exista certa flexibilidade, os sistemas tributários são orientados por valores pré-estabelecidos [...]” (MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p. 20).

É consenso na doutrina sobre a relevância dos princípios no Direito Tributário, do mesmo modo, o órgão por meio de cadernos técnicos orienta sua obediência:

“A função de editar a legislação para instituição do IPTU cabe exclusivamente ao Poder Legislativo Municipal, cujas regras devem ser formuladas em consonância com o disposto na Constituição Federal e normas gerais de direito tributário constantes no CTN” (MINISTÉRIO DASCIDADES, 2015, p. 21).

2.4.1 Princípio da legalidade tributária

O princípio da legalidade no direito tributário fundamenta-se nos artigos 5º, II (CF, 1988, p. 5), 150º, II e caput do art. 97º e inciso I do Código Tributário Nacional, que diz “Somente lei pode estabelecer: a instituição de tributos, ou a sua extinção;”. É também conhecido por princípio da legalidade tributária, e tem por objetivo assegurar que a tributação não consentida não tenha validade no ordenamento jurídico, “se somente lei pode criar, somente lei pode aumentar”, salvo as hipóteses acolhidas expressamente pela própria Carta Magna. Sobre a matéria Hugo Machado (2012) expõe:

Realmente, é indubitoso que somente a lei pode criar, somente, a lei pode aumentar, a não ser nas hipóteses ressalvadas pela própria Constituição. **Admitir, fora dessas hipóteses, que o tributo pode ser aumentado por norma inferior é admitir que essa norma inferior modifique o que em lei foi estabelecido, o que constitui evidente, absurdo.** Grifo nosso

Sendo a lei a manifestação legítima da vontade do povo, [...]. Mas não é só isto. Mesmo não sendo a lei, em certos casos, uma expressão desse consentimento popular, **presta-se o princípio da legalidade para garantir a segurança nas relações do particular (contribuinte) com o Estado (Fisco)**, as quais devem ser inteiramente disciplinadas, em lei, que obriga tanto sujeito passivo como sujeito ativo da relação obrigacional tributária. Grifo nosso. Para compreender o princípio da legalidade é importante ter presente o significado das palavras “lei” e “criar”. “[...] Só é válida a criação do tributo por lei [...]”. (MACHADO, 2012, p.32).

Assim sendo, o princípio da legalidade tributária deve ser respeitado, pois trata-se de segurança jurídica para os contribuintes, visto que será inconstitucional a instituição ou majoração sem lei, por exemplo, utiliza-se de outro instrumento normativo, como, portaria, instrução normativa, decreto. Cabe ressaltar a função social do tributo, porque “o objetivo do tributo sempre foi o de carrear recursos financeiros para o Estado (MACHADO, 2012, p. 69 [...], no entanto, suas limitações estão expressas no art. 150 e seguintes da Constituição Federal. O IPTU representa principal fonte de arrecadação dos municípios:

A função principal da tributação é financiar a ação do Estado de modo a promover a distribuição de renda e recursos entre diferentes segmentos da sociedade. Nesse panorama, a tributação imobiliária, em especial o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), exerce um papel central, principalmente pela sua função extrafiscal de apoio à política urbana local. (MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p. 5).

O órgão apresenta diferentes fundamentos sobre a contribuição do imposto para uma sociedade mais justa, no capítulo específico “IPTU” será apresentada finalidade do imposto. “O princípio da legalidade é o fundamento de toda a tributação, sem o qual não há como se falar em Direito Tributário” (NOGUEIRA apud SABBAG, 2016, p. 64). O princípio da legalidade é “o vetor dos vetores” (FIGUEIREDO apud SABBAG, 2016, p.6), deste modo trata-se de base fundamental de todos outros.

Acerca do tema, já se pronunciou o Supremo Tribunal Federal:

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Legalidade. 4. **IPTU. Majoração da base de cálculo. Necessidade de lei em sentido formal.** 5. Atualização monetária. Possibilidade. 6. É inconstitucional a majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, vedada a atualização, por ato do Executivo, em percentual superior aos índices oficiais. 7. **Recurso extraordinário não provido.** 648.245 (STF - Relator: Min. GILMAR MENDES, Data de Julgamento: 1º/08/2013, Data de Publicação: DJe-084 DIVULG 21/02/2014 PUBLIC 24/02/2014). (Grifo nosso).

Os princípios estão repletos de carga valorativa na Carta Magna, nos dizeres do renomado professor:

No plano axiológico, o princípio da legalidade tributária, abrindo-se para a interpretação, apresenta-se carregado de carga valorativa, sendo informado pelos ideais de segurança jurídica e justiça – vetores que não podem ser solapados na seara da tributação. “[...] o princípio da legalidade tributária é previsão centenária, percorrendo todos os textos constitucionais, com exceção da Constituição Federal de 1937, omissa a respeito, podendo-se observá-lo, de modo genérico, no art. 5º, II, da atual Carta Magna, sob a disposição “Ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. [...]” o tributo depende de lei para ser instituído e para ser majorado. [...]”. (SABBAG, 2016, p. 64-65).

Salientamos que não é possível no ordenamento jurídico brasileiro exigência ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça (CF, art.150, I). Por isso, é dever dos entes tributantes cumprirem o princípio da legalidade no direito tributário, porque na inobservância não será atribuída obrigação tributária ao contribuinte ou responsável. Essa norma será inconstitucional, salvo as exceções previstas na lei em consonância com a Carta Constitucional. Não apenas “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (CF, art. 150, I). Contudo, “a lei tributária deve servir de parâmetro para criar e, em outro giro, para extinguir o tributo; para aumentar e, em outra banda, reduzir a exação” (SABBAG, 2016. p. 65).

Notado restrita legalidade, presume-se respeitado a vontade popular, isto é, aprovação do povo para tributação, já que “é da essência de nosso regime republicano que as pessoas só devem pagar os tributos em cuja cobrança consentirem” (RIBEIRO apud SABBAG, 2016, p.65). Deste modo, a sua cobrança será autorizada, cabendo responsabilidade por parte do sujeito passivo na ocorrência do fato gerador do tributo.

Para Josiane Minardi (2016, p. 75) “Somente à lei é dada a atribuição de definir delitos e penas, de impor dever majorar tributos”. Sua sustentação basilar está explícita na Carta Constitucional (1988), e tem como finalidade proteger o cidadão contra os abusos do poder do Estado.

Citado por MINARD, Roque Antônio Carazza (2016, p.75) afirma ser o Princípio da Legalidade um dos mais importantes do Direito Tributário. Assegura ainda, que “é por meio da lei, editada pelos representantes do povo, que a sociedade manifesta a própria vontade, e, assim, autorregula-se, na nítida ideia de autotributação”, como segue:

[...] é da essência de nosso regime republicano que as pessoas só devem pagar os tributos em cuja cobrança consentirem. **Tal consentimento há de ser dado, por meio de lei ordinária, pelo Poder Legislativo**, com este fito reunido, conforme a Constituição. [...] no direito tributário, não exige, apenas, que a atuação do Fisco rime com uma lei matéria (simples preeminência da lei). Mais do que isto, determina que cada ato concreto do Fisco, que importe **exigência de um tributo, seja rigorosamente autorizado por uma lei** (sic). (CARRAZA, apud MINARDI, 2016, p. 75-76). Grifo nosso.

Com fulcro nos embasamentos acima, deve existir lei para criar e majorar tributo para que ocorra obrigação principal por parte do contribuinte. Ainda, que se tenha de cumprir as exceções proferidas ao princípio da legalidade. É sabido e apoiado por alguns doutrinadores a faculdade do Poder Executivo em alterar as alíquotas dos impostos de Importação de Produtos Estrangeiros (II); de Exportação (IE); sobre Produtos Industrializados (IPI) e sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), fundamentado no parágrafo 1º do art.153 da Lei Maior (1988). Todavia, cabe atender os limites da lei, a saber:

Destaca-se, entretanto, que a alíquota desses impostos poderá ser modificada pelo Poder Executivo, tão somente dentro dos limites estabelecidos **em lei**. Por essa razão, torna-se equivocado o entendimento de que o artigo 153, §1º, da CF, que traz essa

possibilidade, constitui uma exceção ao Princípio da Legalidade. Ora, o Poder Executivo somente poderá alterar essas alíquotas desde que observadas as condições que uma lei estabelece. (MINARDI, 2016, p.76).

Deste modo, a Carta Constitucional (1988) e o art.97 do CTN (1966): Assegura que “Somente a lei pode estabelecer: I – a instituição de tributos, ou a sua extinção; II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39,57 e 65”. É certo que a mera atualização do valor monetário da referida base de cálculo não constitui majoração de tributo (CTN, art.97, §2º). A fim de garantir Segurança Jurídica e Legalidade, o Superior Tribunal de Justiça – STJ editou a seguinte Súmula nº 160 “É defeso ao Município atualizar o IPTU, mediante Decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária”.

Portanto, conclui-se que nenhum imposto poderá ser criado se não estiver plenamente de acordo com o princípio da legalidade”. Logo, a legalidade sustenta que a cobrança de qualquer tributo deve ser decorrente de previsão legal, segundo a Constituição Federal (1988) e normas gerais de direito tributário (CTN, 1966).

2.4.2 Princípio da anterioridade tributária

De acordo com o princípio da anterioridade tributária, nenhum tributo poderá ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que estes foram instituídos ou aumentados. Abalizado no art.150, III, alíneas “b” “c”, CF (1988, p.), pode-se dizer que, “os contribuintes devem conhecer, com razoável antecedência, o teor e o quantum dos tributos a que estariam sujeitos no futuro imediato, de modo a poderem planejar suas atividades [...]” (TURRIN, 2010, p. 22).

Certamente o contribuinte não pode ser surpreendido em seu planejamento financeiro, então necessita que seja garantido o direito de reorganizar seu orçamento, afim de cumprir suas obrigações legais no prazo. Nas palavras de Ricardo Alexandre (2017, p. 164) “É importante ressaltar que o princípio existe para proteger o contribuinte, não impedindo, portanto, a imediata aplicação das mudanças que diminuam a carga tributária a que o contribuinte está sujeito [...]”.

Deste modo, a finalidade da norma é proteger o contribuinte contra a imediata aplicação da lei que instituiu ou majorou o tributo. O citado princípio também é conhecido como princípio da “**não surpresa**” do contribuinte, porque assegura análise da determinação legal com antecipação. Josiane Minardi (2016), explica que:

O Princípio da Anterioridade das leis tributárias tem a finalidade de obstar a **eficácia** das normas que instituíam ou majoram tributos até o exercício **subsequente** aquele no qual tenham entrado em **vigor**, impedindo, assim, a sua aplicabilidade, exequibilidade e exigibilidade imediata. [...] ocorre que nem todos os tributos precisam respeitar o Princípio da Anterioridade, existem diversas exceções. Tais exceções encontram-se dispostas nos artigos 150, § 1º, 155, § 4º, IV, “c”, 177, §4º, I, “b” e 195, § 6º, da CF. (MINARDI, 2016, 150-152).

As exceções a anterioridade previstas na Lei Maior têm por finalidade a extrafiscalidade, pretendo especificamente regular o mercado. Conforme Fábio Azevedo (2013, p.1), “sua intenção basilar é estimular, ou desestimular, certos comportamentos sociais”:

Já os impostos com finalidade extrafiscal podem ser definidos como aqueles que possuem o escopo de intervir ou regular a situação estatal. Esta espécie de imposto não pode ser confundida como “não arrecadatória”, contudo sua intenção basilar é estimular, ou desestimular, certos comportamentos sociais. Além de arrecadatória, possui notadamente funções político-sociais e econômicas. Como um exemplo de impostos extrafiscais podemos citar o IPI e o IOE.

Todavia, na regra geral não pode o sujeito passivo da obrigação acessória ser surpreendido, visto que o alicerce do referido princípio é proteger o contribuinte contra imediata aplicação da lei que criou ou aumentou o tributo. Sendo assim, podemos citar:

[...] quando o Estado quer proteger determinado setor da indústria nacional, para dar-lhe fôlego na concorrência contra produtos estrangeiros, uma das medidas mais adequadas é a majoração das alíquotas do imposto de importação incidentes sobre os bens e insumos produzidos pelo setor. (ALEXANDRE, 2017, p. 166).

De qualquer forma, o Poder Executivo fica vinculado aos limites estabelecidos em lei, asseverou MINARDI (2016, p. 76) “Destaca-se, entretanto, que a alíquota desses impostos poderá ser modificada pelo Poder Executivo, tão somente dentro dos limites estabelecidos **em lei**”. Por essa razão, o princípio da anterioridade tributária tem por objetivo impedir atuação abusiva, tendo em vista que uma vez respeitado o

princípio da legalidade tributária, de fato, o Estado tem a faculdade de criar ou aumentar tributos existentes, desde que respeitados os limites imperiosos da Carta Magna.

2.4.3 Princípio da irretroatividade tributária

O presente princípio fundamenta-se no art. 150, III, a, da Constituição Federal (1988), e tem por desígnio garantir aos contribuintes, certeza quanto a não exigência de fato gerador de tributo anterior a instituição de lei posterior. Quer dizer que, o efeito da lei nova não retroage para vincular obrigação principal (CTN, art.113, p.20). Ante o exposto, imprescindível analisar:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: III - cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; ” (CF, 1988, p. 2; 65).

A Lei Maior assegura direitos adquiridos, atos jurídicos e coisa julgada, não podem os contribuintes ficarem mais vulneráveis, diante da “sanha arrecadatória do fisco”, “insaciável apetite arrecadatório” (FILHO, 2016, p.1). “É flagrante a fragilidade e vulnerabilidade do contribuinte, que está completamente exposto, em busca de respeito das garantias constitucionais”. (REBOUÇAS, 2017, p.1). Não há Lei Tributária que exija fatos geradores pretéritos.

Para Ricardo Alexandre (2017, p. 156) os objetivos do princípio da irretroatividade são: “a) impedir a tributação de fatos que, no momento da sua ocorrência, não estavam sujeitos à incidência tributária; b) garantir que a tributação já verificada é definitiva, não podendo ser objeto de majoração por legislação posterior“. Portanto, persistir na “sanha arrecadatória” tributação a qualquer custo, traz consequências negativas para os entes tributantes, presume-se aumento no número de ações judiciais, por ferir o princípio da irretroatividade.

Luciano Amaro aduz:

[...] o que a Constituição pretende, obviamente, é vedar a aplicação da lei nova, que criou ou aumentou tributo, a fato pretérito, que, portanto, continua sendo não gerador de tributo, ou permanece como gerador de menor tributo, segundo a lei da época de sua ocorrência“. “ Lei Tributária que eleja fatos do passado, como suporte fático da incidência de tributo antes não exigível [...] será inconstitucional, por ferir o princípio da irretroatividade da lei criadora ou majoradora do tributo”. (AMARO apud SABBAG, 2016 p. 198).

Nas relações jurídicas a segurança deve prevalecer, assim é vedado, a instituição ou aumento de tributos para fatos geradores do pretérito. “O princípio da anterioridade evita a surpresa e garante a segurança jurídica ao contribuinte para que não lhe seja cobrado tributo do dia para a noite [...] não podem instituir ou majorar tributos e passar a cobrá-los ao seu bel prazer” (JESUS, 2016, p. 61). A lei nova alcança apenas fatos geradores futuros, desde que esteja em consonância com o princípio da legalidade. O aludido princípio por si só é suficiente para impedir a cobrança de tributo antes da vigência da lei que os instituiu. (HARADA, 2017, p. 269).

Nas palavras do professor e ex-Ministro do STF, Carlos Mário da Silva Velloso, o termo “cobrar tributo” não é apropriado, “[...] Noutras palavras, o fato anterior à lei instituidora do tributo não é capaz de gerar tributo. **A cobrança segue-se num segundo tempo**. O princípio da irretroatividade, então, deixemos isto claro, diz respeito ao fato gerador do tributo”. Grifo nosso. A lei nova, será válida para fatos geradores vindouros, não retroage seus efeitos causando prejuízos aos contribuintes. Por isso, no âmbito do direito tributário, zela-se pela segurança jurídica ante aplicação das normas. O contribuinte deve ficar atento aos seus direitos constitucionais.

2.4.4 Princípio da capacidade contributiva

De acordo com o art. 145, §1º, da Constituição Federal (1988), “[...] os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte [...]”, por esse motivo afirma-se que “O Princípio da Capacidade Contributiva constitui fundamento basilar do Direito Tributário” (MINARDI, 2016,

p.88). O cidadão tem o dever de contribuir consoante a sua capacidade econômica, assim pronuncia a autora:

De acordo com esse princípio, o cidadão tem o dever de contribuir para as despesas públicas, na exata proporção da sua capacidade econômica, ou seja, a sua habilidade de suportar o encargo tributário. As despesas públicas devem ser rateadas proporcionalmente entre os cidadãos, à medida que eles tenham, potencial ou efetivamente, usufruído a riqueza garantida pelo Estado. (MINARDI, 2016, p.88).

Óbvio que o cidadão tem o dever de contribuir com as despesas públicas, porém na medida de sua capacidade de suportar o ônus, na condição de sujeito passivo tributário. “O princípio da capacidade contributiva no caso do IPTU não pode ser aplicado nem em função da renda nem da soma do valor dos imóveis do sujeito passivo para evitar sua desnaturação”. (CARRAZZA apud MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p. 22). Os contribuintes precisam contribuir, porém na proporção de suas respectivas capacidades.

Isto é, capacidade do indivíduo de suportar o ônus tributário. Não se pode confundir, capacidade contributiva com capacidade econômica. Podemos exemplificar, relação de tributação do imposto de renda da pessoa física (IRPF). O referido tributo precisa acatar imperiosamente ao presente princípio no que tange a aplicação da tabela de alíquotas progressivas, que por sua vez, aumentam de acordo com a base de cálculo.

No que diz respeito ao IPTU, o Ministério das Cidades (2015, p. 22) assegura que “[...] por ser função do valor do imóvel, pode-se considerar que o IPTU, por si mesmo, atende ao princípio da capacidade contributiva na medida em que contribuintes que possuem imóveis de maior valor contribuem mais em termos absolutos”. Costa citado pelo órgão, ilustra: “De forma geral, a progressividade dos impostos é justificada como concretização de uma política de redistribuição, visando reduzir as desigualdades sociais” (COSTA apud MINISTÉRIO DAS CIDADES, p. 22).

Por essa razão, é necessário medir capacidade contributiva do sujeito passivo. Josiane Minardi (2016) distingue capacidade contributiva de capacidade econômica:

“[...] como dito alhures, a capacidade contributiva se define naquela que o contribuinte apresenta para contribuir com os gastos públicos conforme sua capacidade econômica. A capacidade econômica – mais abrangente –, não coincide com a capacidade contributiva, pois muitas vezes a pessoa apresenta capacidade econômica, sem, contudo, apresentar a capacidade contributiva. [...] como exemplo, Os Entes Federativos, que apresentam capacidade econômica, pois dispõem de recursos financeiros próprios, todavia não manifestam capacidade contributiva. Em atenção ao Princípio Federativo, esses entes não irão cobrar tributos uns dos outros, para cobrir seus gastos públicos[...]” (MINARDI, 2016, p. 88).

No entendimento de Hugo de Brito Machado (2012, p. 39) o princípio da capacidade contributiva, ou capacidade econômica, “[...] diz respeito aos tributos em geral e não apenas aos impostos, embora apenas em relação a estes esteja expressamente positivado na Constituição. Faz alusão ainda, a “isenção de certas taxas, e até da contribuição de melhoria” que com base no princípio se justificaria, uma vez que “em situações nas quais é evidente a inexistência de capacidade contributiva daquele de quem teria de ser o tributo cobrado”.

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal, teve oportunidade de se manifestar no julgamento do RE nº 177.835-1 “é de que a capacidade não está restrita **apenas aos impostos**” referente taxa da Comissão de Valores Mobiliários – CVM. Por outro lado, parte da doutrina, a exemplo de Patrícia Brandão Paoliello (2003, p.1) faz a seguinte menção: “Trata-se de um desdobramento do Princípio da Igualdade, aplicado no âmbito da ordem jurídica tributária, na busca de uma sociedade mais igualitária, menos injusta, impondo uma tributação mais pesada sobre aqueles que têm mais riqueza”.

Sendo assim, uma vez aplicado o aludido princípio haverá tratamento justo, visto que o legislador conferirá as diferenças dos cidadãos, tratando de forma desigual os desiguais exigindo o pagamento de impostos em consonância com a capacidade contributiva de cada contribuinte individualmente. O princípio da capacidade contributiva, não se confunde com o princípio da isonomia, “A capacidade contributiva evidencia uma das dimensões da isonomia, a saber, a igualdade na lei, quando se busca tratar de forma distinta situações diversas [...]” (SABBAG, 2016, p. 157).

O Autor explica que o princípio da capacidade contributiva está intimamente vinculado ao princípio da igualdade, “mas não se esgota”. O primeiro vai além da função de “coibir discriminações arbitrárias”, mas sim efetiva justiça para o “Direito Tributário” (ANDRADE apud SABBAG). O tributo justo será aquele condizente à capacidade contributiva de cada indivíduo que necessita honrar sua obrigação tributária. O princípio tem por finalidade o atingimento da justiça fiscal, aquinhoando os encargos do Estado na proporção das possibilidades de cada contribuinte.

O distinto mestre Klayton Turrin (2010, p.24) explica:

O Estado, no momento de tributar, deverá levar em consideração a capacidade de contribuição do contribuinte, logo, conforme dispõe a CRFB/88, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. (TURRIN, 2010, p. 24).

Ricardo Alexandre (2017, p. 147), diz que “Em matéria de tributação, o principal parâmetro de desigualdade a ser levado em consideração para atribuição de tratamento diferenciado às pessoas é, exatamente, sua capacidade contributiva” também defende que o “princípio da capacidade contributiva está umbilicalmente ligado ao da isonomia, dele decorrendo diretamente”.

Na medida de suas possibilidades, é recomendado contribuir, porque considera-se justo, quem tem mais, dispõe de maior capacidade de colaborar na medida destes, sem comprometimento do sustento das suas necessidades econômicas. Na concepção de Kyioshi Harada (2017) o legislador ordinário está constitucionalmente proibido de instituir uma progressividade do IPTU na razão inversa do valor venal dos móveis:

Se, de um lado, o preceito programático não gera direito subjetivo para o contribuinte, que não poderá bater às portas do **Judiciário pleiteando que determinado imposto ajuste-se ao seu perfil econômico, de outro, esse preceito produz efeito pelo seu aspecto negativo, à medida que confere ao contribuinte a faculdade de exigir que o poder tributante não pratique atos que o contravenha. Assim, o legislador ordinário está constitucionalmente proibido de instituir uma progressividade na razão inversa da grandeza presumível da renda ou dos bens sobre os quais incide o imposto. Por exemplo, seria inconstitucional a instituição de alíquotas progressivas do IPTU na razão inversa do valor venal dos imóveis: quanto menor o valor venal do imóvel maior a alíquota do imposto. (HARADA, 2017, p. 272). Grifo nosso**

Conforme Marcos F. Garcia Et Chegoyen citado por Minardi (2016, p. 89) deve ser notado a impossibilidade de tributar o mínimo vital, “o qual engloba os recursos mínimos para existência da pessoa, e, por essa razão, não guardam identidade com a capacidade contributiva”. Ou seja, “pode-se afirmar que a capacidade contributiva só é evidenciada após mensuração do mínimo vital, antes disso não há que se falar em capacidade contributiva”. (MINARDI, 2016, p. 89).”

No mesmo sentido Isabela Bonfá de Jesus (2016, p.65) define a importância de excluir-se o mínimo vital com fundamento no art. 145, §1º da Constituição Federal (1988):

Nas normas tributárias, há uma relação jurídica em que, ocorrido o fato imponible (fato gerador), o contribuinte está obrigado a entregar ao Estado, na medida de sua capacidade, parte de sua riqueza. A expressão na **medida de sua riqueza** importa em uma proteção ao patrimônio do contribuinte.

De todo o patrimônio, exclui-se o **mínimo vital** para garantir que o contribuinte continue produzindo riqueza, pois a Constituição Federal garante o direito à propriedade privada. Grifo nosso

Entre outras palavras cabe ao Estado proteger os cidadãos, deste modo, os entes da federação devem seguir o princípio da capacidade contributiva precisamente como fundamento basilar de atuação, impedindo que haja abuso de tributação para os contribuintes. A autora enfatiza que “Quando não se obedece ao princípio da capacidade contributiva, ocorre o **confisco**, vez que o Poder Público simplesmente deixou de atender aos limites estabelecidos pela Constituição Federal”. (JESUS, 2016, p. 66). Grifo nosso.

Josiane Minardi (2016, p. 91) define:

Em suma, a capacidade contributiva consiste no dever de contribuir para os gastos públicos, para suprir as necessidades públicas, que a pessoa apresenta, segundo os ditames constitucionais, e que deve estar intimamente relacionada à capacidade econômica do sujeito, de modo que ele contribua de acordo com o seu orçamento, sem violação ao mínimo vital e ao não confisco.

Logo, em relação ao princípio da capacidade contributiva compete atendimento não apenas por parte do legislador ordinário, como também, dos demais poderes (executivo e judiciário). A autora ainda, faz referência quanto a sua classificação : Em absoluta e relativa, no primeiro verifica-se “manifestação de riqueza passível de

tributação e o segundo, observa-se no caso concreto, “na medida da verificação da sua possibilidade de suportar a tributação”.

Para o notável Eduardo Sabbag (2016, p. 169) aqueles cidadãos com maior capacidade contributiva devem pagar impostos com alíquotas maiores:

O princípio da capacidade contributiva impõe, na esteira da justiça distributiva, que aqueles cidadãos dotados de maior poder aquisitivo devem pagar impostos com alíquotas maiores, de forma que o sacrifício econômico por eles sentido seja proporcionalmente maior do que o suportado pelos contribuintes mais economicamente vulneráveis.

No entanto, pode o contribuinte ter capacidade econômica em razão do seu patrimônio, porém não tem a capacidade de arcar com o ônus tributário. Por exemplo, nem todas as pessoas que possuem um imóvel podem pagar IPTU. É certo que para advir justiça social, aqueles cidadãos com maior capacidade contributiva devem pagar mais impostos, isso em regra já acontece. O órgão aclara:

“De modo geral, por ser função do valor do imóvel, pode-se considerar que o IPTU, por si mesmo, atende ao princípio [...] na medida em que contribuintes que possuem imóveis de maior valor contribuem mais em termos absolutos”. (MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p.22). A aplicação de alíquotas progressivas já é realidade em diversos municípios do país, o tema será apreciado no capítulo IPTU. Quanto a cobrança de tributo, não se pode exigir quando não há capacidade contributiva, assim ente o respeitado tributarista “[...] deve ser visto como um limite ao arbítrio dos governantes.” (MACHADO, 2012, p. 46).

O Princípio da Capacidade Contributiva tem por finalidade proteger direitos individuais dos contribuintes. Deste modo, ainda que obrigado a pagar tributos instituídos por lei, tem o mesmo o direito a observância das garantias constitucionais de que o Ente Tributante não pode instituir ou aumentar tributo sem respeitar à capacidade de um de contribuir. Josiane Minardi (2016, p. 103), faz referência a relação do Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Igualdade, em suas palavras:

Trata-se, na verdade, de um desdobramento deste último; sendo a relação entre igualdade e capacidade contributiva algo entre um princípio maior, aplicável a todo o direito, e um subprincípio, que se consubstancia na eleição de um critério fundamental para atuar na esfera tributária.

Por outro lado, Sabbag (2016, p. 189) explica vínculo entre o Princípio da Capacidade Contributiva e a proporcionalidade:

A técnica da proporcionalidade – obtida pela aplicação de uma alíquota única sobre uma base tributável variável – é um instrumento de justiça fiscal “neutro”, por meio do qual se busca realizar o princípio da capacidade contributiva. Vale dizer que a técnica induz que o desembolso de cada qual seja proporcional à grandeza da expressão econômica do fato tributo.

2.4.5 Princípio da Proporcionalidade

A proporcionalidade, no Direito Tributário, é uma técnica empregada pelo legislador para instituir tributos cujo valor seja proporcional à capacidade contributiva de cada sujeito passivo. Segundo este princípio, a alíquota do tributo possui valor fixo, de modo que a variação da base de cálculo da cobrança irá acarretar um tributo proporcional à situação e capacidade econômica do contribuinte. Amaro diz que (2005, p. 142) “a proporcionalidade implica que riquezas maiores gerem impostos proporcionalmente maiores (na razão direta da riqueza). Já a progressividade faz com que a alíquota para as fatias mais altas da riqueza seja maior”.

Para Isabela Bonfá de Jesus (2016, p. 52) “o exame da proporcionalidade envolve a verificação da existência de meios que sejam alternativos àquele inicialmente escolhido pelo Poder Público, e que possam promover, igualmente, o fim, sem restringir os direitos fundamentais afetados. No que se refere a matéria Sabbag (2016, p. 262), profere que “A aplicabilidade do princípio da proporcionalidade no Direito Tributário será feita à luz da casuística, inexistindo uma padronização limitadora de seu espectro de abrangência”.

Portanto, o princípio da proporcionalidade tem relevância no caso concreto, uma vez que seria faceta do “princípio da razoabilidade. Celso Antônio Bandeira de Mello citado por SABBAG, (2016) continua:

A razoabilidade na ação estatal justifica-se na veiculação de ações coerentes, que levem em conta o equilíbrio no binômio “meios empregados e fins alcançáveis”. O princípio vem moldar a conduta da Administração, que, atuando com a racionalidade necessária, adotará critérios aceitáveis por qualquer pessoa equilibrada, afastando-se das condutas desarrazoadas e bizarras que se distanciam das finalidades da lei atributiva da discricionariedade.

No caso concreto, pode-se aferir o excesso de abusividade do legislador e das autoridades dos entes federativos de modo que seja assegurado a justa exigência dos impostos aos contribuintes. “Em suma, o postulado da proporcionalidade desponta como inafastável instrumento de limitação da ação estatal, tendente a inibir o excesso de poder cometido por toda e qualquer pessoa que atue em nome do Estado”. (SABBAG, 2016, p. 263).

2.4.6 Princípio da vedação ao confisco

O princípio da vedação ao confisco está previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal (1988), estabelece que o tributo não pode “utilizar tributo com efeito de confisco”. “A cobrança de tributos deve pautar-se dentro de um critério de razoabilidade, não podendo ser excessiva e antieconômica [...] tal princípio configura um importante norte à conduta administrativa a fim de evitar o abuso do poder estatal” (JESUS, 2016, p. 64).

A proteção do princípio vincula penalidades tributadas, por tanto, não cabe multas confiscatórias:

Apesar de dificuldade na definição dos contornos conceituais e jurisprudenciais, confisco ou confiscação pode ser entendido como o ato do poder público de decretação de apreensão, adjudicação ou perda de bens pertencentes ao contribuinte, sem a contrapartida de justa indenização. [...] O mesmo princípio da vedação ao confisco se aplica na fixação de penalidades tributárias, que deverão guardar razoabilidade com o tributo exigido e não poderão ser utilizadas como instrumentos confiscatórios. (MORAES, 2017, 644).

O princípio do não confisco se aplica às multas tributárias, porém, conforme se pode verificar no AI 851.038 Agr., relatoria do Ministro Roberto Barroso (STF, 2015, p. 1), apenas se o montante for superior a 100% (cem por cento) do valor do tributo, que será considerada abusiva. “[...] é confiscatória a multa punitiva que ultrapasse o valor da própria obrigação tributária, o que, na prática, significou estabelecer um teto

de 100% para as multas de ofício, sob pena de configuração de confisco. (ALEXANDRE, 2017, 181).

Na legislação fiscal, existem hipóteses em que a multa, aplicada sobre determinada infração, resulta em patamar superior à de 100%, considerando-se a soma do valor do principal do tributo, mais penalidade (multa). O Ministério das Cidades (2015, p. 23) ressalta que “são raras as situações nas quais existe a necessidade de avaliar se a incidência do IPTU é confiscatória no contexto brasileiro. Sobre o tema o órgão citou Fernandes):

A vedação de tributo com efeito de confisco exige que a tributação respeite a capacidade máxima do contribuinte, impedindo que a riqueza deixe de existir diante de seu confisco por meio da tributação, e que com isto haja a inviabilização do próprio sistema tributário, eis que restaria prejudicada a sua própria manutenção. (FERNANDES apud MINISTÉRIO DAS CIDADES, p.23).

A Carta Magna, em seu art. 150, IV, não exclui do rol de proteção constitucional os tributos designados na relação dos extrafiscais, no entanto, existe corrente doutrinária desfavorável a aplicação, do mesmo modo, que há os defensores. Na opinião de Isabela Bonfá de Jesus (2016, p. 64) “Os tributos extrafiscais não podem se furtar ao controle jurisdicional de sua adequação. É neste momento que deve se buscar compatibilidade com o princípio da capacidade e da vedação ao confisco”.

Por outro lado, Hugo de Brito (2012, p. 41) defende:

“A vedação do confisco é atinente ao atributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, por que tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta e não daquele. ” No entendimento do autor, não se aplica princípio do confisco à multa punitiva faz distinção entre tributo e multa com base no art. 3º do CTN (1966).

De todo modo, a Corte do Supremo Tribunal Federal proferiu decisões que considera confiscatória a multa punitiva que ultrapasse 100% do valor da própria obrigação tributária. Enfim, tributação confiscatória é vedada pela Constituição Federal (1988), por isso não deve haver descumprimento à norma tributária.

3. PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

O princípio da igualdade veda que os contribuintes em situação equivalente sejam tratados de maneira desigual ou sejam discriminados, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. Define o art. 5º da Constituição Federal do Brasil (1988, p) que todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza. Com direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos dos incisos subsequentes.

Devido ao objeto de exame requer maior atenção a literalidade do inciso “I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição”, tal dispositivo versa sobre princípio geral da **igualdade** (Grifo nosso). Especificamente em relação matéria tributária, a Carta Magna (1988), dispõe:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: **II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente**, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; Grifo nosso

O Princípio da Igualdade tributária ordena tratamento uniforme perante a lei, ao contribuinte incumbe o direito a igualdade de condição, assim sendo não compete aplicação diferenciada por parte do Estado. Esse princípio “é a projeção, na área tributária, do princípio geral da isonomia jurídica, ou princípio pelo qual todos são iguais perante a lei.” (MACHADO, 2012, p. 37).

É verdade que aqueles que tem maior capacidade contributiva deve contribuir de forma diversa, no entanto não deve haver privilégios ou desigualdade. “O princípio da igualdade tributária proíbe distinção arbitrárias entre contribuintes que se encontrem em situações semelhantes, ou seja, o Estado não pode dar tratamento jurídico diferenciado entre os cidadãos”. (TURRIN, 2010, p.23-24).

A equidade entre contribuintes precisa prevalecer sempre, não pode sob argumentos arrecadatários extrapolar suas competências. Celso Antônio Bandeira de Mello explica:

O Princípio da Igualdade é instrumento regulador da vida social, uma vez que a lei não pode servir de fonte de privilégios ou de perseguições, **devendo tratar equitativamente todos os cidadãos.** [...] o que a ordem jurídica pretende firmar é a impossibilidade de desequilíbrios fortuitos ou injustificados. [...]. Grifo nosso (MELLO apud MINARDI, 2016, P. 100).

O citado princípio garante a igualdade de todos diante da norma, a Lei Maior proíbe tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em condições equivalentes.

“A isonomia é um princípio geral que sustenta a igualdade de todos perante a lei. Na área tributária, o **princípio da isonomia** proíbe a instituição e cobrança de tributos de forma desigual entre os que se encontram em condições de igualdade [...]”. (MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p.22).

Segundo Hugo Machado, (2012, p. 280-281), a isonomia, “ [...] é um princípio universal de justiça”, diz que um exame intenso do tema nos remete a concluir que o

isonômico é o justo. Porém, alerta que as pessoas não são iguais, se faz necessário que certas pessoas reúnam certas condições, certas prerrogativas. Nesse caso, afirma “**O que a lei não pode fazer é tratar desigualmente pessoas que estejam nas mesmas condições factuais**” [...]. (Grifo nosso).

O Princípio da Igualdade versa com um fim igualitário, pretende-se garantir aos contribuintes tratamento idêntico perante ao ordenamento jurídico, de maneira a dar tratamentos paritários para os iguais e diferentes para os dessemelhantes. “A regra da igualdade (ou da isonomia) consiste senão em aquinohar igualmente aos desiguais e desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualem”. (SABBAG, 2016, P. 137).

Logo, imprescindível averiguar cumprimento formal e uniformidade para todos os cidadãos a que se destine. No campo doutrinário, importante observar a seguinte expressão: “A igualdade perante a lei e a igualdade na lei”. Vitor Cruz (2017, 173) diferencia as duas formas de isonomia:

[...] Igualdade perante a lei: com a lei já elaborada, essa igualdade direciona o aplicador da lei para que a aplique sem fazer distinções (isonomia formal). Igualdade na lei: é o princípio que direcionado legislador a não fazer distinções entre as pessoas no momento de se elaborar uma lei.

Quanto a igualdade na lei, SABBAG (2016, p. 138-139) pronuncia:

A igualdade na lei (ou através da lei), por sua vez, é diferente dimensão da isonomia, que se volta ao legislador, a fim de que este institua a norma com respeito ao imperativo corrente de que os iguais deverão ser igualmente tratados, enquanto desiguais, na medida de suas dessemelhanças, deverão diferentemente sê-lo. [...] Na perspectiva da “igualdade na lei”, a **isonomia** se mostra como a paridade entre pessoas, em face de situações dessemelhantes.

Destarte, a isonomia tem, uma acepção horizontal e uma vertical. “A acepção horizontal refere-se às pessoas que estão niveladas [...], portanto devem ser tratadas da mesma forma”. (ALEXANDRE, 2017, p. 141). O autor esclarece que “contribuintes com os mesmos proveitos e mesmas despesas devem pagar o mesmo imposto de renda”. Relevante respeito aos contribuintes para aqueles que se encontre em situação de equivalência, apreciação no caso concreto.

Ricardo Alexandre (2017, p. 141) complementa ainda, “refere-se às pessoas que se encontram em situações distintas e que, justamente por isso, devem ser tratadas de maneira diferenciada na medida em que se diferenciam”. No caput do artigo 150, II da Constituição Federal (1988), expressamente consta “situação equivalente”, estando implícito a necessidade de tratamento desigual aos que se deparam em situação diferentes.

Todavia, o constituinte assegura tratativa em conformidade com o art. 145, §1º princípio da capacidade contributiva. Para Elizabeth Nazar Carrazza citado por Isabela Bonfá Jesus (2016, p.59) explica que é necessário a presença de mais de uma pessoa para mensuração do cumprimento ou não do princípio da igualdade:

A relação interpessoal está sempre pressuposta quando se perquire da obediência ou desobediência de critérios de tratamento isonômico. Diante de um indivíduo, isoladamente considerado, não há falar em igualdade ou desigualdade. É sempre necessária a existência de mais de uma pessoa a fim de que se possa estabelecer a comparação. Daí sim, havendo tratamento diferenciado, pode o jurista aferir se as normas constitucionais foram ou não atendidas. Noutro dizer, se houve ou não o descumprimento do princípio da igualdade.

Tendo em vista, a necessária comparação no caso concreto, na ausência dessa condição, fica impossível afirmar prevalência de privilégios. Deste modo, o Estado deverá conferir tratamento igual aos contribuintes, não importando quem seja a pessoa envolvida. No tocante a matéria Jesus (2016, p. 60) assevera que “[...] se o princípio da igualdade visa a tratar desigualmente os desiguais, na medida da sua desigualdade, a razoabilidade constitui o instrumento para que o intérprete/ aplicador do Direito estabeleça a medida da desigualdade”.

Notemos elucidação de Josiane Minardi:

Para falar-se de **igualdade** se faz necessário verificar os critérios de discriminação, tendo em vista a tributação que será igual para os iguais e diferente para os desiguais. Para tanto, constata-se que sem critérios para formulação de juízos de igualdade entre pessoas, fatos ou situações, torna-se improvável, senão impossível, traçar uma isonomia jurídica, visto que sempre haverá a configuração de desigualdades e igualdades. (MINARDI, 2016, p. 100).

Inegável pretensão do constituinte para proteger direitos dos contribuintes, tal princípio existe para evitar a fúria arrecadatória dos entes tributantes. O princípio da

isonomia tributária tem garantia constitucional, protege os contribuintes contra os abusos cometidos fisco. Por seu turno, defende o professor:

O princípio da igualdade é também conhecido por “princípio da proibição dos privilégios odiosos”, na medida em que visa coibir a odiosidade tributária, manifestável em comandos normativos discriminatórios, veiculadores de favoritismos por meio da tributação. [...] O princípio da igualdade tributária passou, assim como um estudo garantidor, em nítida proteção, contra as injustas discriminações em razão de classe ou condição social do cidadão-contribuinte. (SABBAG, 2016, 140).

O mestre esclarece que o “princípio da proibição dos privilégios odiosos” corresponde ao princípio da isonomia, por causa disso se entende que não pode haver desigualdade, portanto, prevalece a justiça da igualdade. Logo, proíbe o Estado de determinar tratamento desigual entre contribuintes que se encontre em situação equivalente. Com obviedade é preciso ser visto as circunstâncias do caso concreto.

Bernardo Ribeiro de Moraes referido por Sabbag (2016) diz que deve se perceber determinadas regras para aplicação do princípio da isonomia tributária:

a) A igualdade jurídica tributária consiste numa igualdade relativa, com seu pressuposto lógico da igualdade de situações ou condições (...); b) não se admitem exceções ou privilégios, tais que excluam a favor de um aquilo c) a existência de desigualdades naturais justifica a criação de categorias ou classes de contribuintes, desde que as distinções sejam razoáveis e não arbitrárias. (MORAES apud SABBAG, 2016, p. 142).

O Ministro Alexandre de Moraes (2017), aduz:

Os tributos federais, estaduais, distritais e municipais deverão ser uniformes em toda a circunscrição de sua incidência, apresentando idêntica base de cálculo, vedando-se que contribuintes na mesma situação recebam tratamento diferenciado por parte do Estado, sendo, inclusive, vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. (MORAES, 2017, p. 642).

Assim sendo, o princípio da igualdade tem por finalidade proibir a discriminação entre os iguais e dever de discriminar entre os desiguais. Melhor dizendo, proteger os contribuintes contra o abuso do Estado. Proíbe distinções arbitrárias, entre contribuintes que se encontrem em situações semelhantes. Claramente será

garantido a proporcionalidade da incidência de acordo com o princípio da capacidade contributiva, fundamento constitucional estudado anteriormente.

4. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL TERRITORIAL E URBANO

4.1 BREVE RELATO HISTÓRICO E ORIGEM

A Sigla IPTU significa Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, está previsto no artigo 156, inciso I, da Constituição Federal (1988), regido pelo Código Tributário Nacional – CTN em seus artigos 32 a 34 (1966, p. 4-5), o mencionado imposto incide sobre a propriedade imobiliária urbana, “O IPTU é um imposto que incide sobre a propriedade imobiliária urbana, tanto para pessoas físicas, como para jurídicas. Abrange todos os tipos de imóveis, como apartamentos, casas, salas comerciais, terrenos, prédios e outros”. (SEFAZ-SALVADOR, 2017, p.1).

O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) é da competência dos Municípios, mas na Constituição Federal de 1891 estabelecia jurisdição dos Estados. “Embora existam referências doutrinárias a esse imposto como sendo velho na competência dos Municípios, o certo que a Constituição de 1891 o situava na competência dos Estados (art.9º, item 2º). (MACHADO, 2012, p. 398). Os entes municipais tiveram poderes de tributação sobre o IPTU somente a partir da Constituição de 1934, sendo capaz de tributar pessoas físicas e jurídicas no campo da propriedade urbana:

A Constituição de 1934 transferiu aos municípios o poder de tributar os imóveis urbanos. Na sua origem, foram estabelecidos dois tributos distintos: o imposto predial e o imposto territorial, cuja unificação ocorreu por meio da Constituição de 1946, nos termos do art. 29, inciso I, posteriormente alterado pelas emendas constitucionais 5/1961 e 10/1964: Atualmente, o imposto que incide sobre os imóveis urbanos - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) - está previsto no art. 156, inciso I, da Constituição Federal de 1988 [...]” (MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p.1).

Com a unificação através da Constituição Federal de 1946, relevante advertir que se trata apenas de “um só, e não de dois impostos”, tendo em vista a possibilidade de interpretação diversa por parte do Município em situações específicas, em tal caso o imposto é sobre a propriedade do imóvel. “[...] tratando-se de grandes áreas de terreno, com pequenas edificações. O Município, em situações tais, pode pretender que o imposto sobre as edificações não abrange todo o terreno, o que é inadmissível” (MACHADO, 2012, p. 399).

Atualmente o tributo, “[...], incidirá sobre 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. ” (JESUS, 2016, 360). Conforme súmula 399 do STJ “Cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU”. Breve síntese da hipótese de incidência e consequente tributário: a) Critério Material: Ser proprietário, ter domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física localizado na zona urbana do Município;

b) Critério Espacial: Imóvel localizado na zona urbana do Município; c) Critério Temporal: Ser proprietário, ter domínio útil ou a posse de bem imóvel localizado na zona urbana do Município em 1º de janeiro; d) Critério Pessoal: Ativo – Municípios, Passivo – Ser proprietário, ter domínio útil ou a posse de bem imóvel localizado na

zona urbana do Município; e) Critério Quantitativo: Base de cálculo : valor venal do imóvel e alíquotas: variadas e progressivas, de acordo com a legislação de cada Município.

4.2 IPTU PROGRESSIVO

“O IPTU, no plano das alíquotas, por não fazer parte do rol retrocitado, não pode se distanciar da estrita legalidade. Quanto à possibilidade de variação das alíquotas, a Constituição Federal admite, explicitamente, a progressividade do IPTU [...]” (SABBAG, 2016, p.1132). A lei 10.257 de 10 de julho de 2001, versada como Estatuto da Cidade, regulamentou os artigos 182 e 183 da Carta Magna (1988), para exigir nos termos da lei federal, IPTU progressivo no tempo.

Os institutos tributários e financeiros, usados como instrumentos de política urbana (artigo 4º, IV, “a”), uma vez regulamentado o § 4º do art.182 da norma maior, afim de cumprir função social e ambiental da propriedade e da cidade (art.7º). Nesse contexto, torna-se relevante transcrição dos aludidos artigos:

Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, [...] § 4º - É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: I - parcelamento ou edificação compulsórios; II - **imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo**; (grifo nosso) III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais. (CF, 1988, p. 77). “Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, **o Município procederá à aplicação do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.** (grifo nosso) § 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o caput do art. 5º desta Lei e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento. § 2º Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida em cinco anos, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação, garantida a prerrogativa prevista no art. 8º. § 3º É vedada a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva de que trata este artigo. ” (Lei 10.257, ESTATUTO DAS CIDADES, art. 7º, p. 5).

O IPTU progressivo no tempo “prevê o estabelecimento de alíquota progressiva para o IPTU, caso o proprietário não dê adequado aproveitamento ao imóvel. Trata-se de mecanismo destinado a coibir a especulação parasitária [...]” (HADAR, 2016, p.1), sendo aplicado alíquotas majoradas a cada ano, com fim exclusivo de penalidade. O fisco municipal calcula esse valor de acordo com informações disponíveis no seu banco de dados, no entanto, as alíquotas devem ser aprovadas por lei municipal.

Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU É um imposto patrimonial que incide sobre o valor venal dos imóveis urbanos. A Constituição Federal admite a utilização de alíquotas progressivas com o objetivo de fazer com que a propriedade atenda à sua função social. A Constituição Federal admite três formas de progressividade: no tempo, para punir a especulação imobiliária em propriedades urbanas não edificadas, não utilizadas ou subutilizadas (art. 182, § 4º, II); em razão do valor do imóvel (art. 156, § 1º, I); em razão da localização do imóvel (art. 156, § 1º, II).” (ESAF, 2009, p. 36).

Hugo Machado (2012), faz os seguintes esclarecimentos:

A Constituição Federal de 1988 diz expressamente que é facultado ao Poder Público Municipal, **mediante lei específica** para área incluída no Plano Diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo (art. 182, §4º, II). Essa disposição constitucional, aliás, tem ensejado a alguns o entendimento pelo qual só é possível a progressividade desse imposto com observância das exigências na mesma colocadas, o que não nos parece razoável. **Realmente uma coisa é o imposto progressivo no tempo**, como instrumento de política urbana, e outra é o **imposto progressivo em razão do valor de sua base de cálculo**, como instrumento de política fiscal tendente à realização do princípio da capacidade econômica. (MACHADO, 2012, p. 399). Grifo nosso.

Para Josiane Minardi (2016, p. 108), “O **IPTU** pode ser progressivo por duas razões: a) para garantir **a função social** da propriedade, nos termos do artigo 182, § 4º, II, da CF, que assume o caráter extrafiscal da tributação; e b) em razão do valor do imóvel, após a Emenda Constitucional n. 29, que alterou o artigo 156, §1º, I da CF, com viés fiscal. Por esse motivo, importante compreender as respectivas funções. No que diz respeito a modificação de alíquotas, importante notar Súmula 539 do

STF “É constitucional a lei do Município que reduz o imposto predial urbano sobre imóvel ocupado pela residência do proprietário, que não possua outro”.

A respeito do assunto, o Supremo Tribunal Federal se posicionou:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. **IMPOSTO TERRITORIAL PREDIAL URBANO - IPTU**. PROGRESSIVIDADE DAS ALÍQUOTAS. INCONSTITUCIONALIDADE. EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO. FATO GERADOR OCORRIDO EM PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL 29/2000. **ALÍQUOTA MÍNIMA. MENOR GRAVOSIDADE AO CONTRIBUINTE**. PROPORCIONALIDADE DO CRITÉRIO QUANTITATIVO DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. Relator: Min. EDSON FACHIN, Data do Julgamento: 04 de novembro de 2015, **RE 602.347. MINAS GERAIS**. DATA DE PUBLICAÇÃO DJE 12/04/2016 - ATA Nº 47/2016. DJE nº 67, divulgado em 11/04/2016.

Assegurado tributação com alíquota mínima para o contribuinte, uma vez violado o princípio da legalidade.

4.3 FINALIDADE

Regra geral, o desígnio do IPTU é **fiscal**, tendo por objetivo fundamental à obtenção de recursos financeiros para os Municípios. No entanto, desempenha função também **extrafiscal**. Sob a ótica (MACHADO, 2012, p. 399), “No mundo moderno, entretanto, dificilmente um imposto deixa de ter função também extrafiscal [...]”. O propósito extrafiscal seria para desacorçoar práticas de imobilizações de recursos em terrenos para fins especulativos, impedindo o desenvolvimento das cidades.

Kyioshi Harada (2017, p. 324) faz menção quanto a possibilidade de progressividade fiscal e extrafiscal do IPTU, enuncia:

[...] A progressividade fiscal, decretada no interesse único da arrecadação tributária tem seu fundamento no preceito programático representado pelo § 1º do art. 145 da CF, segundo o qual, sempre que possível, o imposto será graduado conforme a capacidade econômica do contribuinte. É bem de ver que, no caso, só o valor venal do imóvel poderá ser tomado como parâmetro para a progressão das alíquotas, na medida em que apenas ele espelha, objetivamente, a capacidade econômica do proprietário-contribuinte. A consideração de qualquer outro fator ou elemento retira a natureza fiscal da progressividade.

Para uma melhor compreensão, o Ministério das Cidades aclara:

Salvo em situações extraordinárias, a finalidade do IPTU é fiscal, isto é, se destina à obtenção de recursos financeiros para o custeio das despesas públicas. [...]. A extrafiscalidade é relacionada ao uso de tributos para finalidades distintas da geração de receitas. **No caso do IPTU**, estes benefícios estão relacionados a promover o **ordenamento territorial e o desenvolvimento urbano**. Grifo nosso (MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p. 16).

A função extrafiscal do IPTU progressivo no tempo, está vinculado ao uso inadequado do imóvel, em razão do tempo, deixando de cumprir a função social. A progressividade prevista nos artigos 156, §1º e 182, §4º, II da Constituição Federal, tem objetivo ordinário, portanto não visa aumento da arrecadação, como bem esclarece Kyioshi Harada (2017, p. 324):

Assim, a progressividade extrafiscal tanto aquela prevista no § 1º do art. 156 da CF (progressividade genérica), como aquela prevista no § 4º, II, do art. 182 da CF (progressividade específica) tem objetivo ordinatório. O fim visado não é o aumento da arrecadação tributária. Daí a necessidade de a lei declinar a razão da progressividade, sem o que o contribuinte não poderá adequar seu comportamento de sorte a cumprir a função social da propriedade urbana, expressa no Plano Diretor, impositivo para cidades com mais de 20.000 habitantes (§§ 1º e 2º do art. 182 da CF). (HARADA, 2017, p. 324).

A respeito do impacto, o Ministério das Cidades, enfatiza:

No caso do IPTU que é estabelecido com base na soma do valor da terra e do valor das construções, estes efeitos possuem um impacto maior quando a incidência do imposto é mais elevada sobre o valor da terra do que sobre o valor das construções ou, ao menos, quando alíquotas mais elevadas incidem sobre os terrenos sem utilização. (MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p. 18).

“Quando a lei confere ao tributo caráter regulatório estamos diante da chamada extrafiscalidade” (HARADA, 2017, p. 324). Pode-se afirmar que a progressividade concretiza o princípio da isonomia? Segundo Hugo Machado (2012, p. 305) “A

progressividade efetivamente realiza o princípio da isonomia, ao menos para os que a preconizam como instrumentos da justiça. ” Também sobre a extrafiscalidade, Sacha Calmon Navarro Coêlho elucida:

Defende que a tributação exacerbada se justifica por razões extras fiscais: É exatamente no escopo de tornar insuportável a propriedade utilizada contra a função social que são arrumadas as tributações extrafiscais. [...] O IPTU progressivo no tempo leva o proprietário de lotes aproveitados ao desespero. [...]”. (COELHO apud MINARDI, 2016, p. 120).

Concernente ao IPTU progressivo por causa do valor do imóvel, podemos citar Súmula nº 589 (STF): “É inconstitucional a fixação de adicional progressivo do imposto predial e territorial urbano em função do número de imóveis do contribuinte”. O IPTU progressivo no tempo difere do IPTU por não ser um instrumento fiscal, mas por funcionar como uma penalidade ao não aproveitamento ou aproveitamento inadequado dos terrenos urbanos e, assim, visar ao cumprimento da função social da propriedade urbana.

Por meio da Emenda Constitucional nº 29/2000, foi instituído a progressividade por causa do valor do imóvel, assim como, apresenta alíquotas diversas em virtude da localização e o uso do imóvel. “§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. ” (CF, 1988, art. 156, § 1º).

O Município de Salvador dispõe que “As alíquotas do imposto são definidas conforme tabela progressiva prevista na legislação” (SALVADOR, IN 36, 2016, p. 1). “No caso do IPTU e ITR, progressivos para cumprimento da função social da propriedade, tributar-se-á com uma menor carga tributária o sujeito que der a devida finalidade a sua propriedade”. (MINARDI, 2016, p. 121). Por certo, forçosa obediência a Súmula 668 do STF: “É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional nº 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade”.

Por outro lado, “O STF firmou entendimento no sentido de que não há inconstitucionalidade na diversidade de alíquotas do IPTU no caso de imóvel edificado, não edificado, residencial ou comercial”. Essa orientação é anterior ao advento da EC 29/2000. Precedentes. **AI 582.467 AgR**, rel. min. **Ellen Gracie**, j. 22-6-2010, 2ª T, *DJE* de 6-8-2010.] = **AI 716.543 AgR**, rel. min. **Dias Toffoli**, j. 14-6-2011, 1ª T, *DJE* de 8-9-2011 **Vide RE 437.107 AgR**, rel. min. **Joaquim Barbosa**, j. 6-4-2010, 2ª T, *DJE* de 23-4-2010.

Por fim, Hugo de Brito Machado preleciona:

Na linguagem da ciência das finanças públicas e do direito tributário, progressividade dos impostos significa alíquotas diversas, crescentes na medida em que cresce a base de cálculo do imposto, ou excepcionalmente um outro elemento eleito pelo legislador para esse fim. (MACHADO, 2012, p. 305).

No mesmo sentido, se assentou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, inclusive com a edição da Súmula 160 - É defeso, ao município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária. (Súmula 160, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/06/1996, DJ 19/06/1996 p. 21940).

Logo, inconstitucional instituição ou majoração de tributo sem lei. *Sine qua non* (indispensável).

4.4 JUDICIALIZAÇÃO DO IPTU DE SALVADOR

No ano de 2014, diversas cidades do país alteraram legislação municipal, revisando a Planta Genérica de Valores (PGV) ou Planta de Valores Genéricos (PVG) “é o termo coloquialmente empregado no Brasil para descrever os trabalhos de avaliação que são realizados para fins tributários (usualmente quando o tema é IPTU) [...]” (MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p. 57). O município de Salvador introduziu alterações distintas na legislação do IPTU, diferentes contribuintes alegam que trata de aumento abusivo do imposto, ocasionando insatisfação à população.

Na data de 06/11/2013, em situação distinta, o Tribunal de Justiça da Bahia decidiu desfavoravelmente a respeito da inconstitucionalidade do sistema de

progressividade instituído em razão do padrão construtivo do imóvel e contido nº 73, da Lei Municipal nº 7.186/2006 e na Tabela de Receitas Nº 01, contrário ao interesse do Município de Salvador. Antes da promulgação das leis de 2013, já havia discussão judicial referente sistema de progressividade das alíquotas em razão do padrão construtivo do imóvel (art.73), conferimos:

EMENTA: RECURSO DE APELAÇÃO. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IPTU. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL JULGADA PROCEDENTE. APELO INTERPOSTO PELO MUNICÍPIO DO SALVADOR. SENTENÇA RECORRIDA EM CONSONÂNCIA COM O RESULTADO DO JULGAMENTO DA ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 0016164-13.2009.8.05.0001, DO PLENO DO TJ/BA, QUE DECLAROU, NA DATA DE 06/11/2013, A INCONSTITUCIONALIDADE DO SISTEMA DE PROGRESSIVIDADE INSTITUÍDO EM RAZÃO DO PADRÃO CONSTRUTIVO DO IMÓVEL E CONTIDO NO ART. 73, DA LEI MUNICIPAL Nº 7.186/2006 E NA TABELA DE RECEITAS Nº I (ANEXA AO ALUDIDO DIPLOMA LEGAL). REFORMA DA SENTENÇA. DESNECESSIDADE. I – “[...]. II - Nesse passo, é necessário ressaltar que o objeto do presente recurso de apelação, interposto pelo Município do Salvador, trata da mesma matéria que já fora julgada integralmente pela Arguição de Inconstitucionalidade nº 0016164-13.2009.8.05.0001, acima referenciada. “[...] VIII – Impositiva é a manutenção, na íntegra, da sentença de fls. 141/147, por estar em consonância com o resultado do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 0016164-13.2009.8.05.0001, deste Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. RECURSO DE APELAÇÃO CONHECIDO E IMPROVIDO. Apelação n. ° 0016158-06.2009.8.05.0001. TJBA.

Em entrevista à imprensa local, alusivo as alterações das leis municipais do IPTU, o Deputado Federal Nelson Pelegrino (2014, p.1), diz que a revisão desses valores, não foram realizados por décadas pelos gestores municipais, em Salvador, por 20 anos "Se levou 20 anos sem atualizar os valores dos imóveis, [...], a população de Salvador não aguenta esse aumento. Tem muita gente que não vai conseguir pagar o IPTU e vai perder o imóvel", tal aumento abruito "Em alguns casos o aumento chegou a mais de 1000%." (RECORD BAHIA, 2014, p.1), deu motivo de avalanche de ações judiciais.

O poder executivo municipal habilmente designou campanha de cadastramento e recadastramentos dos imóveis de Salvador, os contribuintes de boa-fé não hesitaram no chamamento do prefeito ACM Neto (A TARDE, 2013, p.1) "Quero destacar que, com essas propostas, vamos promover justiça fiscal e social no município, fazendo com que quem tem menos não pague ou pague menos, e quem

tem mais pague mais", afirmou o prefeito durante a coletiva. " Todavia, careceu de transparência, pois a sanha arrecadatória estava porvir.

No ano de 2013, imprensa local (A TARDE, 2013, p.1) noticiou desígnio de arrecadação do fisco municipal, "A prefeitura pretende aumentar a arrecadação do IPTU em R\$ 480 milhões com a campanha de cadastramento e recadastramento dos imóveis de Salvador". Apesar da negativa, já havia especulação quanto ao aumento do tributo. "Desde que a prefeitura passou a solicitar o recadastramento de imóveis aos habitantes de Salvador foi especulado que o mecanismo seria uma forma de arrecadação financeira da gestão de ACM Neto (DEM). "

Mas, a negativa de cunho arrecadatório foi destaque em rádio local, concedida entrevista ao comentarista Levi Vasconcelos (Bahia Notícias, 2013), "No entanto, o secretário municipal da Fazenda, Mauro Ricardo, garante que esse não é o objetivo. [...] Salvador foi especulado que o mecanismo seria uma forma de arrecadação financeira da gestão de ACM Neto (DEM). " O secretário municipal da Fazenda, Mauro Ricardo, negou veementemente:

No entanto, ao ser questionado se o recadastramento implicará em reajuste de IPTU, principalmente aos que está defasado, ele **afirmou que o combate é contra a sonegação de impostos**. "Como eu disse, o recadastramento não tem qualquer finalidade arrecadatória. Não é de IPTU, é imobiliário. **O que fizemos recentemente foi um combate à sonegação de impostos**. As pessoas faziam uma transação imobiliária de 100 e registrava por 20 para pagar menos impostos. Era constante e é o mais sonegado no país. Criamos uma base de referência para aquelas pessoas que quiserem passar por um valor inferior, não seja permitido automaticamente", explicou. (NEWS, 2013. p.1).

A campanha para o recadastramento, foi enfatizada nos meios de comunicação. "IPTU: Recadastramento do imóvel é válido para o contribuinte" (A TARDE, 2013, p.1). Contudo, devido as alterações introduzidas pelas Leis 8.464/2013 e 8.473/2013, e normas gerais da administração: Instrução Normativa SEFAZ/DGRN nº 12/2013 e alterações posteriores; Instrução Normativa SEFAZ/DGRN nº 33/2015 e Instrução Normativa SEFAZ/DGRN nº 36/2016, em razão do aumento abrupto do IPTU, existe ampla repercussão negativa por parte dos contribuintes soteropolitanos, de rejeição, até os dias atuais.

O imbróglio teve início em 2014, cidadãos, especialistas, representantes de classes distintas, inclusive OAB-BA, contestaram o aumento abusivo do imposto. Muitos defendem a inconstitucionalidade das leis, por entender que há violação aos princípios constitucionais, entre eles: LEGALIDADE, IGUALDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, PROPORCIONALIDADE, DO NÃO CONFISCO, SEGURANÇA JURÍDICA.

A reverberação de contrariedade a época invadiu os domicílios da capital baiana e perdura até hoje, visto que se aguarda decisões judiciais, tendo como principal, Adin (ação direta de inconstitucionalidade) contra o aumento do IPTU de Salvador, ingressada pela Ordem dos Advogados do Brasil – Secção Bahia. “IPTU: OAB-BA ingressa com Adin no TJBA contra leis que aumentaram o imposto (OAB-BA, 2014, p. 1).

A entidade não pretendia recorrer ao Poder Judiciário, segundo nota pública assinada pelo seu presidente Luiz Viana Queiroz:

[...]2. Apesar de todos os esforços para se chegar a um acordo com o Poder Municipal, tal entendimento não foi possível, uma vez que dependia da imediata suspensão da cobrança do IPTU e do saneamento das inconstitucionalidades apontadas, através de envio de novo projeto de lei para a Câmara Municipal, o que não foi aceito.

3. O diálogo entre OAB e Prefeitura teve início no dia 03 de Fevereiro, quando o Presidente Luiz Viana esteve pessoalmente com o Prefeito de Salvador no Palácio Tomé de Souza para conversar sobre o aumento do IPTU, tendo neste dia sido entregue a Sua Excelência o parecer da Comissão de Direito Tributário da OAB-BA com o apontamento de diversas inconstitucionalidades nas leis municipais e com sugestões para o encaminhamento da questão. [...]”.(OAB-BA,2014,p.1).

Por todos os meios de comunicação, cidadãos, especialistas e representantes do ente municipal se manifestaram sobre o assunto. Em entrevista à Rádio MetrÓpole (2014, p. 11) a especialista em Direito Tributário Karla Borges, disse:

“É absolutamente inconstitucional. A lei prevê dispositivos legais que ferem frontalmente a Constituição Federal. Até o exercício passado, as alíquotas variavam em função do padrão construtivo. A disposição da tabela teria que obedecer ao princípio da transparência”. [...] a previsão de arrecadação orçamentaria com o IPTU neste ano é de R\$ 820 milhões, discutindo a necessidade de se reajustar tão bruscamente uma fonte de receita que não era a principal da cidade. O valor é este, mas o que eu acho que deveria ser arrecado, obedecendo os ditames constitucionais, são R\$ 300 milhões. Já

no ano passado, a arrecadação foi de R\$ 282,00 milhões. É bom esclarecer que o IPTU nunca foi o tributo mais importante para a cidade”. (METRÓPOLE, 2014, p. 11).

Relevante advertir que ao anunciar reforma tributária do IPTU em 2013, a pretensão de arrecadação almejada no período era de R\$ 480 milhões, “A prefeitura pretende aumentar a arrecadação do IPTU em R\$ 480 milhões com a campanha de cadastramento e recadastramento dos imóveis de Salvador”. (A TARDE, 2013, p.1). Naquela ocasião, já se alegava crescimento exorbitante, considerando arrecadação do exercício, na ordem de R\$ 282,00 milhões.

Na mesma data, o presidente da Ordem dos Advogados do Brasil, seção OAB-BA também concedeu entrevista à rádio, “Segundo Queiroz, os pontos que ferem a Constituição são a lei da progressividade do imposto e a lei que reviu os valores dos imóveis” (METRÓPOLE, 2014, p.11). Ainda no encontro, Luiz Viana de Queiroz comenta sobre a Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada pela entidade:

Considerando que não houve cumprimento das regras procedimentais dentro da Câmara de Vereadores, como, por exemplo, a exigência de parecer das comissões na Casa, onde foram feitos pareceres orais. Mas, quando recebemos as cópias do processo, não houve nenhum indício de que isso ocorreu. Isso pode ser sanado se for reencaminhado para a Câmara. O outro grande problema é que houve uma série de aumentos gigantescos. O valor real dos imóveis cresceu mais que a correção monetária. [...]. Nosso questionamento é jurídico. Precisa-se encontrar uma solução jurídica e sanar as inconstitucionalidades. Isso feito, é preciso discutir o valor mesmo. Para a OAB o grande problema é que foi muito rápido. Temos 19 anos de defasagem e, em um ano, não dá para recuperar isso”, acrescentou Queiroz, criticando o aumento da alíquota do imposto com base no recálculo do valor venal dos imóveis. (METRÓPOLE, 2014, p. 11).

A emissora também conversou com ouvintes:

O número de denúncias sobre altas discrepâncias no valor do IPTU cobrado pela Prefeitura não para de crescer. Elas vêm de contribuintes que assistem ao valor do imposto cobrado sobre seus imóveis saltar sem nenhum tipo de explicação plausível. São casos como o Complexo Manoel Barradas, Centro de Treinamento do Esporte Clube Vitória, em Canabrava, cujo IPTU teve reajuste de 900% no intervalo de um ano. “Esse ano recebemos o IPTU com o valor de R\$ 3 milhões com as três matrículas que compõem o complexo Manoel Barradas. No ano passado, esse valor ficou em torno de R\$ 90 mil, lembrou.” [...]. (METRÓPOLE, 2014, p.8).

Em publicação da entidade, OAB-BA (2014, p. 6-8), por meio da matéria intitulada “Em defesa da sociedade”, salienta ainda, “Em prol dos contribuintes

soteropolitanos, OAB-BA ingressa com Adin contra as leis municipais que promoveram o aumento do IPTU em Salvador”. Consta fundamentos do Conselho que decidiram pela propositura da ação, provavelmente os 35 votos favoráveis, acataram parecer técnico dos seus membros.

Nossa convicção está embasada em estudos técnicos tributários do mais alto nível jurídico que identificaram várias irregularidades, desde falhas no processo legislativo até o desrespeito a vários princípios constitucionais, como segurança jurídica, razoabilidade, capacidade contributiva e vedação de confisco. Querem que a sociedade pague de sopetão o que o poder público municipal não cobrou em 19 anos. Isso é uma aberração fiscal. (REVISTA OAB-BA, 2014, nº 21, p. 7).

O presidente Luiz Viana de Queiroz voltou a se posicionar “Querem que a sociedade pague de sopetão o que o poder público municipal não cobrou em 19 anos. Isso é uma aberração fiscal. ” (OAB-BA, 2014, p. 8). Por outro lado, a prefeitura de Salvador contratou o renomado jurista Paulo de Barros Carvalho para emissão de parecer favorável, quanto ao aumento do IPTU, para defesa da legalidade. Em razão do valor da contratação do especialista, publicou nota à imprensa esclarecendo o feito:

IPTU 2014: Procuradoria esclarece contratação de jurista

A Prefeitura esclarece que a contratação do renomado jurista Paulo de Barros Carvalho, um dos maiores especialistas em Direito Tributário do país, para elaboração de parecer jurídico sobre a constitucionalidade dos projetos do IPTU aprovados ano passado pela Câmara de Vereadores, foi solicitada pela Procuradoria Geral do Município (PGM) e se deu tendo em vista dos possíveis e graves prejuízos que a ação pode causar à cidade.

Ademais, as discussões em torno do IPTU, em função da Ação Direta de Inconstitucionalidade (Adin) movida pela seccional baiana da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB-BA), ganharam contornos políticos, tornando necessária, segundo a PGM, a emissão de um parecer técnico e imparcial do jurista sobre o conteúdo das leis.

A Prefeitura esclarece ainda que a contratação por inexigibilidade ocorreu dentro dos trâmites legais, com fundamento no art. 25, II, §1º c/c o art. 13, II da Lei nº 8.666/93, diante da singularidade do serviço de natureza intelectual prestado pelo emérito professor, consubstanciado em seus conhecimentos individuais e na sua capacitação profissional.

Por fim, vale registrar que o valor da contratação está compatível com aqueles praticados pelo jurista em contratos similares. (PREFEITURA DE SALVADOR, 2014, p.1).

Na nota, Procuradoria Geral do Município (PGM) faz alusão aos “contornos políticos” após propositura da ADIN (OAB-BA), oposição criticou o ato, “[...] Será que não temos juristas qualificados na Bahia ou eles não seriam coniventes com este IPTU?”, indagou o deputado. O “parecer a peso de ouro” [...]” (BAHIA 24hs, 2014, p.1) no

entanto, a entidade alega falta de debate técnico, sobre a questão político-partidária, o seu presidente elucida:

Acontece que levemente estão atacando a OAB da Bahia e fugindo do debate jurídico, tentando fazer da discussão sobre o IPTU uma questão político-partidária. Estão equivocados. A Ordem não tem preferências políticas nem partidárias, tem bandeiras, valores e princípios que defende lá se vai quase um século. Com eles ficará e por eles resistirá. (OAB-BA, 2014, p.8).

O tributarista Paulo Barros de Carvalho emitiu parecer favorável a respeito da constitucionalidade das leis, discordando absolutamente da OAB, seccional Bahia. O especialista, respondeu questionamento do Jornal à tarde (2014) por e-mail, esclareceu pontos que baseiam apreciação técnico.

Qual é o principal ponto no parecer do senhor em defesa da constitucionalidade?

Após demorado exame da documentação que me foi enviada, incluindo não apenas os textos legais, mas também ofícios da Câmara dos Vereadores, o parecer da OAB-BA, cópias dos estudos preparatórios dos projetos de lei, dentre outros elementos, não consegui apontar qualquer irregularidade, quer no processo legislativo, quer no teor das leis aprovadas no último ano. Quero deixar bem claro que os estudos feitos sobre essa matéria dizem respeito tão somente à legislação do município de Salvador, no qual pude estudar todos os documentos necessários à formulação de juízo conclusivo e objetivo sobre a matéria. Há uma tendência de generalização por parte de certos setores da comunidade jurídica de, sem tomar conhecimento das particularidades de cada caso, afirmar apressadamente que "todo aumento de IPTU é inconstitucional". Essa não pode ser a postura de quem se pretenda imparcial: é preciso conhecer o caso concreto, com suas particularidades, antes de se pronunciar de maneira tão categórica. [...]" (A TARDE, 2014, p.1).

O prefeito ACM Neto, em entrevista (BAHIA NOTÍCIAS, p. 1) em dezembro de 2013, enunciou que tomou medidas preventivas para evitar litígios no âmbito empresarial. "Nós acatamos sugestões importantes do Fórum Empresarial e em contrapartida eles assumiram o compromisso de que não entrariam com ação contra o IPTU. Eu tomaria isso como um descumprimento de acordo sem precedentes". Será que o segmento empresarial concordou com o reajuste? O índice de insatisfação divulgado na imprensa e o número de ações judiciais, demonstram que não existiu ações preventivas para evitar conflitos.

O secretário da Fazenda Pública Municipal de Salvador, Mauro Ricardo, em diálogo com o Jornal Metrópole (2014, p.10) assevera que "não existe erro no reajuste da

tributação, “Não há nenhum tipo de inconstitucionalidade no IPTU. O projeto foi feito com segurança jurídica necessária, para evitar esse tipo de questionamento”. Afirmou”. Em outro noticiário, durante audiência pública na Câmara Municipal, o secretário voltou a contestar as críticas “Segundo o secretário, apenas 0,5% dos imóveis teve um crescimento significativo do IPTU. “Isso representa quatro mil imóveis, que são responsáveis por 50% da arrecadação, cerca de 400 milhões”, explicou o secretário. (A TARDE, 2014, p.1).

Publicada no site oficial do município matéria com título “Prefeito, Ministro e especialistas defendem IPTU de Salvador” (2014), ACM Neto diz “[...] Câmara de Vereadores ano passado, fizeram Justiça social e fiscal [...]”. José Roberto Afonso “Hoje se arrecada no Brasil mais de IPVA do que de IPTU e Salvador é a capital que apresenta a maior diferença entre estes dois tributos, ambos incidentes sobre o patrimônio”. No mesmo encontro, ministro do STF e tributaristas pronunciaram seus pareceres:

[...] O ministro abordou a questão da capacidade contributiva na tributação do IPTU e destacou decisões do STF que já consagraram o entendimento de que, para impostos reais, a capacidade contributiva é indicada pelo valor do próprio imóvel e não pela renda ou fatores econômicos específicos de cada proprietário. [...]”. Gilmar Mendes.

[...] “O desejável, claro, é que seja atualizado periodicamente. Irrazoável é não atualizar, gerando uma desigualdade da tributação. A não atualização da PGV é que leva à uma situação de injustiça fiscal [...]”. Betina Treiger Gruppenmacher.

[...]. Os vereadores, eleitos pelo povo, são quem têm a competência para decidir acerca da carga tributária a ser suportada pela sociedade. Esta não é uma função do Judiciário, a quem cabe apenas verificar os aspectos legais e sua aderência aos comandos constitucionais”. Marciano Seabra de Godoi. (SALVADOR, 2014, p.1).

No campo político há defesa para ambas posições, partidos da base do prefeito “defendem aumento do IPTU” e opositores apoiam ADIN, ingresso pela OAB-BA “contra aumento do IPTU”, tais informações estão disponíveis na rede mundial de computadores (internet), para os interessados sobre a questão. Contudo, importante ressaltar que com a judicialização do IPTU de Salvador, houve impacto na arrecadação do imposto. A tributarista Karla Borges faz “Breve análise da arrecadação do IPTU 2014. Pela relevância do tema, reproduzimos elementos do estudo:

O orçamento municipal previu para **o exercício de 2014** o ingresso de receita oriundo do IPTU no montante de **R\$ 892.419.000,00**, projeção que causou perplexidade aos economistas, uma vez que o total **arrecadado no ano anterior foi de R\$ 283.000.000,00**, [...]"

Segundo o Portal de Transparência da Secretaria Municipal da Fazenda, a arrecadação do IPTU na cidade do Salvador saltou de **R\$ 26.120.997,20 registrados em julho deste ano para R\$ 65.034.882,86 em agosto, o que representou um aumento de 150,2% em apenas um mês, alcançando a marca acumulada de R\$ 361.936.654,69, portanto 59,7% de crescimento sobre o mesmo período de 2013.** "[...], enquanto que esse ano apenas 40,56% da expectativa de receita foi concretizada até agosto de 2014, **comprovando o altíssimo nível de inadimplência por parte da população** e o enorme equívoco na elaboração orçamentária. (Grifo nosso). (BAHIA NOTÍCIAS, 2014, p.1).

O projeto de aumento de arrecadação foi arrojado, almejar inércia dos contribuintes diante do reajuste, trata-se de atitude no mínimo temerária. No orçamento municipal deveria considerar margem de contestação no âmbito administrativo e judicial, os gestores públicos sabiam ou deveriam saber, que existiria com certeza.

Devido a frustração do secretário da Fazenda com a queda da arrecadação, o orçamento para 2015 foi alterado. O mesmo canal de comunicação divulgou matéria "Arrecadação do IPTU atinge apenas metade do previsto em Salvador" (BAHIA NOTÍCIAS, 2014,p.1).

Ante a celeuma em torno do IPTU de Salvador deste 2014, devido ao aumento promovido pelo município, só cabe aos contribuintes soteropolitanos esperarem decisões, além da ADIN - Ação Direta de Inconstitucionalidade (OAB-BA e outros), diversas ações individuais foram propostas no Poder Judiciário. Em março de 2017, o Tribunal de Justiça da Bahia (TJBA), proferiu o primeiro acórdão pela inconstitucionalidade do IPTU por unanimidade, divulgado pela imprensa.

O Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (TJ-BA) decidiu na última quarta-feira (16), por meio da Quarta Câmara Cível, que o aumento do IPTU promovido pelo município de Salvador após 2013 é inconstitucional. De acordo com os desembargadores da Quarta Câmara Cível do TJ-BA, o majoramento da alíquota do IPTU não observou os princípios constitucionais da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade, segurança jurídica e anterioridade nonagesimal. "Ademais, a Administração Pública não é permitido agir contra factum propium, isto é, que o comportamento gerador de expectativa seja posteriormente contrariado, em detrimento de outrem. Destarte, acertada a decisão do magistrado singular, não havendo que se falar em reforma do julgado", afirmou. **O município de Salvador teria aumentado o IPTU em 2013 com instrução normativa, e não por meio da lei, assim como a Constituição define.** Em 2014, a Ordem dos Advogados do Brasil – Seccional Bahia (OAB-BA) e outros três partidos propuseram uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (Adin) contra o aumento do IPTU e uma liminar requerendo que o aumento fosse suspenso

na época. 13ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador. [...]” (BAHIA NOTÍCIAS, 2017, p.1). Grifo nosso.

Desde 2014, o Poder Judiciário do Estado da Bahia concede liminares para os contribuintes do IPTU da capital, podemos citar Decisão Interlocutória, Processo nº: 0507841-83.2014.8.05.0001, Mandado de Segurança - IPTU/ Imposto Predial e Territorial Urbano, Mariana Varjão Alves Evangelista Juíza de Direito Substituta. Salvador (BA), 05 de março de 2014. Em abril, um mês depois, nova decisão favorável ao contribuinte, porém na 1ª. Instância, publicado “Juíza baiana considera reajuste de IPTU de 2014 inconstitucional”:

O reajuste do IPTU de Salvador realizado em 2014 foi novamente contestado na Justiça baiana. A 2ª Vara da Fazenda Pública julgou procedente uma ação anulatória de débito fiscal que questionou a alteração do IPTU em 2014, proposta pela empresa Bibrás Empreendimentos Ltda. contra o município de Salvador. [...] O argumento dado pela empresa é de que o valor do IPTU do exercício de 2014 e 2015 é “irrazoável, violando os princípios da capacidade tributária, do não-confisco e da proporcionalidade”. [...]”. A juíza Cláudia Valeria Panetta Pereira afirmou que, ao realizar o reajuste, “houve total inobservância dos limites estabelecidos pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional, quando se trata da instituição ou aumento de tributos”. “Percebe-se que as alíquotas progressistas do IPTU, exercício de 2014, decorreram da Instrução Normativa nº. 12/13, traduzindo para muitos contribuintes efetiva majoração de alíquota”, afirmou Cláudia na decisão. O Tribunal de Justiça da Bahia (TJ-BA) já havia se manifestado sobre a questão, reconhecendo a inconstitucionalidade da Lei 8.464/2013, que introduziu as alterações do IPTU do exercício de 2014 ([veja aqui](#)). [...]. (BAHIA NOTÍCIAS, 2017, p.1).

A sociedade espera ansiosamente o fim do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) no Tribunal de Justiça da Bahia (TJ-BA), contra a lei que majorou o IPTU de Salvador no ano de 2014. Em 30 de julho de 2014 o pleno deu início ao julgamento das ações de inconstitucionalidades (OAB-BA e outros), mas o tribunal adiou “Julgamento do IPTU é suspenso com 7 a 1 pela constitucionalidade da cobrança” (NEWS, 2014, p.1).

No último dia 9 de agosto de 2017, “Após pedido de vista, decisão sobre IPTU de Salvador é adiada novamente” (BAHIA NOTÍCIAS, 2017, p.1), a pedido do desembargador José Edivaldo Rocha Rotondano. O julgamento retornou a pauta dia 23 de agosto de 2017 e foi novamente delongado “TJ-BA adia novamente decisão sobre inconstitucionalidade do IPTU de Salvador”.

[...]“Como disse a desembargadora Ilona, seria uma discussão repetida. Vamos aguardar a desembargadora Ivone voltar. O processo tem dois anos em andamento, acho que 20 dias a mais, 20 a menos não vai fazer diferença”. Ao notar que na próxima sessão, no início de setembro, Ivone já haverá retornado da licença, a presidente da Corte concluiu pelo adiamento. (BAHIA NOTÍCIAS, 2017, 1).

Após sucessivos adiamentos, a sociedade espera julgamento para o dia 13 de setembro de 2017, O jornal *Atarde* anuncia “Lei do IPTU foi alterada sem autorização da Câmara”.

Após sucessivos adiamentos, o Conselho Pleno do Tribunal de Justiça da Bahia (TJ-BA) retoma nesta quarta-feira, 13, o julgamento da ação direta de inconstitucionalidade (Adin) contra o aumento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), aplicado em 2014 pela prefeitura de Salvador. [...]” (ATARDE, 2017, 1).

Adiou mais uma vez, agora para 11 de outubro de 2017. “Julgamento do IPTU de Salvador é adiado para outubro” (ATARDE, 2017, p.1). Só compete aos contribuintes aguardarem decisão final do Poder Judiciário, referente constitucionalidade das leis, dessa maneira, será elucidado procedência ou não do reajuste do IPTU pelo ente municipal no ano de 2014 e subsequentes.

5 ISONOMIA TRIBUTÁRIA E O IPTU

5.1 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E CASO CONCRETO

Após EC nº 29/2000, é legítimo a progressividade de alíquotas em razão do valor do imóvel, localização e o uso do imóvel (CF, 1988, art. 156, § 1º). “ **IPTU** - Função social da propriedade - Emenda Constitucional nº 29/2000 - Lei posterior. Surge legítima, sob o ângulo constitucional, lei a prever alíquotas diversas presentes imóveis residenciais e comerciais, uma vez editada após a Emenda Constitucional nº 29/2000.” (RE 423768, Relator Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgamento em 1.12.2010, DJe de 10.5.2011) (STF, 2010, p.1).

Na medida que os contribuintes adquirem imóveis de maior valor, contribuem com mais tributo, respeitando o princípio da capacidade contributiva. “[...] por ser função do valor do imóvel, pode-se considerar que o IPTU, por si mesmo, atende ao princípio da capacidade contributiva na medida **em que contribuintes que possuem imóveis de maior valor contribuem mais em termos absolutos**”. Costa citado pelo Ministério das Cidades (2015, p.22). Grifo nosso.

Para José Roberto Vieira citado por Minardi o princípio da capacidade poderia continuar implícito devido a garantia de efetividade do princípio da isonomia, como profere: “O Princípio da Capacidade Contributiva poderia continuar implícito, tal como o estava no sistema constitucional imediatamente anterior, sem prejuízo da sua efetividade, uma vez que inegável corolário do Princípio da Igualdade em matéria tributária” (VIEIRA apud MINARDI, 2016, p. 103).

Eduardo Sabbag (2016, p.1132), assevera necessidade de observância do princípio da reserva legal “O IPTU, no plano das alíquotas, por não fazer parte do rol retrocitado, não pode se distanciar da estrita legalidade. Quanto à possibilidade de variação das alíquotas, a Constituição Federal admite, explicitamente, a progressividade do IPTU [...]”. Como já relatado nas laudas anteriores, especificamente no capítulo “JUDICIALIZAÇÃO DO IPTU DE SALVADOR”, desde o ano de 2014 aguarda-se julgamento em definitivo da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN).

“Em prol dos contribuintes soteropolitanos, OAB-BA ingressa com Adin contra as leis municipais que promoveram o aumento do IPTU em Salvador”. (REVISTA OAB-BA, 2014, p. 6-8), devido as alterações introduzidas pelas Leis 8.464/2013 e 8.473/2013,

e normas gerais da administração: Instrução Normativa SEFAZ/DGRN nº 12/2013 e alterações posteriores; Instrução Normativa SEFAZ/DGRN nº 33/2015 e Instrução Normativa SEFAZ/DGRN nº 36/2016, em razão do aumento abrupto do IPTU. Entre outros, o pedido mais relevante almejado é “declaração de inconstitucionalidade das citadas normas”.

Porém, no caso concreto, objeto de estudo, não se trata de situações distintas, “[...] Em relação acepção vertical alega que “refere-se às pessoas que se encontram em situações distintas e que, justamente por isso, **devem ser tratadas de maneira diferenciada na medida em que se diferenciam**” (ALEXANDRE, 2017, p. 141). Grifo nosso. Nem sequer de “contribuintes em condições de desigualdades em razão do valor do imóvel, localização e o uso do imóvel, nem mesmo por motivo da função social.

Ante o exposto, pretende-se responder a seguinte questão: Cabe tributação de forma mais gravosa entre contribuintes do IPTU que se encontre em situação de equivalência?

5.2 CASO CONCRETO

Diferentes contribuintes (proprietário, possuidor ou titular do domínio útil), contraíram imóveis situados no Greenville, Patamares, Salvador, Bahia. Trata-se de imóveis novos, com o mesmo padrão construtivo, com idade entre 1 a 3 anos, bairro planejado com condomínios edilícios. Os aludidos sujeitos passivos alegam que a cobrança do IPTU/TRSD, exercícios 2016 e 2017, dos imóveis residencial descritos acima, sofreu aumento de forma inconstitucional, exorbitante, violando preceitos constitucionais.

No que tange a matéria de inconstitucionalidade, espera-se conclusão do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN), pelo Poder Judiciário. No entanto, será objeto de investigação no que diz respeito, **existência de tratamento desigual entre contribuintes do IPTU, pessoas que se encontram em situações iguais em razão do valor do imóvel, localização e o uso do imóvel**, logo haveria transgressão do princípio da isonomia tributária? Com intuito de preservar o sigilo

fiscal, não serão citados dados cadastrais dos condôminos, nos exemplos mais adiante, nomeia-se no comparativo contribuintes cadastrados **no IPTU A e IPTU B**.

As Leis 8.473/2013, artigos 4º e 5º e 8.821/2014, artigo 1º (MUNICÍPIO DE SALVADOR), trouxeram alterações, foram determinados limites de tributação com base no ano de 2013, para os exercícios de 2014, **2015, 2016 e 2017**. No entanto, o fisco municipal, entendeu que as travas limitadoras de aumento do valor do IPTU compulsórias, não se aplicam a todos contribuintes, em relação aos exercícios de 2016 e 2017 (**IPTU B**). Veja-se, pois, o que diz a lei:

Art. 4º A partir do exercício de 2014 o valor do IPTU devido não poderá ser superior.

a:
I - 1,35 vezes, do valor do IPTU devido no exercício anterior para as unidades imobiliárias com utilização residencial; Art. 5º Para o exercício de 2014, os valores lançados da Taxa de Coleta, Remoção e Destinação de Resíduos Sólidos Domiciliares - TRSD estarão sujeitos somente à atualização pela variação do Índice de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA. (LEI MUNICIPAL nº 8.473/2013, p.1).

Art. 1º Os limites estabelecidos nos incisos I, II, e III do art. 4º da Lei nº 8.473, de 27 de setembro de 2013, nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, não poderão ser superiores à variação anual do Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, apurado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. (LEI MUNICIPAL nº 8.621/2014, p.1).

A legislação citada, não faz quaisquer restrições de beneficiários pela trava limitadora, “A partir de 2014 o valor do IPTU devido não poderá ser superior a 1, 35 vezes, [...] (LEI MUNICIPAL nº 8.473/2013); “Nos exercícios de 2015, 2016 e 2017 [...]” (LEI MUNICIPAL nº 8.621/2014). Entretanto, alega os contribuintes que efetivaram cadastros dos imóveis nos exercícios de 2016 e 2017 (**IPTU B**) que foram muitos prejudicados com a tributação, tendo em vista que apenas os contribuintes cadastrados na Prefeitura de Salvador até o ano de 2013 (**IPTU A**) se beneficiaram do limite da trava de 35%. (LEI 8. 473/2013, art. 4º, I).

Os contribuintes entendem que em decorrência das alterações legislativas, a majoração do IPTU de Salvador (questionada no judiciário) causou cobrança desigual referentes imóveis cadastrados após 2013. Os imóveis foram cadastrados perante a Prefeitura Municipal em 2016. O ente público, expediu Notificações de Lançamento (**IPTU B**), dos quais é possível conferir as informações que demonstram, aumento excessivo e abusivo do IPTU, em comparação ao que deveria ser cobrado (**IPTU A**), se respeitados os limites determinados na legislação.

Como esclarecido em capítulo específico, diversos soteropolitanos questionaram inconstitucionalidades das diferentes alterações legislativas em 2013, **que resultaram em prejuízos**, da mesma maneira que alegam os contribuintes (**IPTU B**). Extraímos com o propósito de ilustrar, conteúdo do Parecer do Ministério Público da Bahia:

[...] “Prossegue narrando que o lançamento do IPTU, referente ao exercício de 2014, consubstanciou-se em ato inconstitucional, na medida em que se baseou **nas diversas alterações legislativas promovidas no ano de 2013, as quais, por sua vez, culminaram numa série de inconstitucionalidades materiais e formais**, viciando a cobrança do IPTU realizada em 2014. ” 2ª VARA DA **FAZENDA PÚBLICA DA COMARCA DE SALVADOR – BA PROCESSO Nº 0507841-83.2014.8.05.0001 – MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO: SECRETÁRIO DE FAZENDA DO MUNICÍPIO DE SALVADOR. JUIZADO** Grifo nosso.

O julgamento da Ação de Direta de Inconstitucionalidade está **sub judice**, reiteramos que o objeto de análise, se resume a investigação da violação do princípio da isonomia tributária quanto ao tratamento desigual efetivado pelo fisco do Município de Salvador na cobrança do IPTU, nos exercícios de 2016 e 2017 entre contribuintes, uma vez que todos possuem imóveis com valor venal, padrão construtivo, localização e o uso do imóvel em situações de iguais.

O procurador do Município de Salvador Cleber Lacerda Botelho Junior (2017), elucida:

“A atualização do valor venal a níveis compatíveis com o mercado imobiliário, portanto, é o único meio legítimo para alcançar esse fim. O que seria não razoável, na verdade, seria permitir que o valor venal continuasse eternamente defasado, o que inclusive aconteceria se a atualização se resumisse apenas ao índice de inflação, como exposto; seria não razoável continuar a cobrar o IPTU muito abaixo da capacidade contributiva expressa pelo valor venal dos imóveis; seria não razoável insistir em não cumprir as normas de responsabilidade fiscal, optando pelo politicamente confortável em detrimento da gestão responsável. “ **FAZ. PÚBLICA DA COM. DE SALVADOR – BA PROCESSO Nº 8000568-66.2017.8.05.0001. JUIZADO ESPECIAL CÍVEL.**

5.2.1 Notificações de Lançamentos

5.2.1.1 Notificações de Lançamento Contribuinte IPTU A

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO IPTU/TRSD 2014



IDENTIFICAÇÃO E DADOS DO IMÓVEL										
INSCRIÇÃO IMOBILIAR	CÓDIGO DO LOGRADOURO	TRECHO	PADRÃO CONSTRUTIVO							
			E5							
CONTRIBUINTE										
ENDEREÇO DO IMÓVEL										
RUA EMBIRA, PATAMRES, 41.680-113										
USO		IDADE DO IMÓVEL			CÓDIGO WEB (*)					
RESIDENCIAL		NÃO INFORMADO								
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO IPTU										
ÁREA(M²)	VALOR(M²R\$)	LOCALIZAÇÃO	FATORES DE CORREÇÃO			AJUSTE VALOR VENAL		BASE DE CÁLCULO		
CONSTRUÇÃO	VUP DA CONSTRUÇÃO		INSTALAÇÕES ESPECIAIS	PÉ DIREITO	DEPRECIACÃO			CONSTRUÇÃO	BASE DE CÁLCULO (R\$)	
223	1.430,08	1,10	1,00	1,00	1,00	1,00		350.799,62	(A)	
TERRENO	VUP DO TERRENO	ESQUINA E FRENTE	CONDIÇÕES TERRENO			AJUSTE VALOR VENAL		TERRENO		
166	541,74	1,00	1,02			1,00		93.561,97	(B)	
EXCEDENTE DE TERRENO			CONDIÇÕES TERRENO					EXCEDENTE DE TERRENO		
0			1,02					0,00	(C)	
APURAÇÃO DO IPTU LANÇADO										
BASE DE CÁLCULO (A+B)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR (R\$)	BENEFÍCIO EM CONSTRUÇÃO	IPTU (R\$)		IPTU LANÇADO		IPTU DEVIDO		
444.360,59	1,00	1.301,59	1,00	3.142,02		995,27		MINOR VALOR ENTRE (D) E (F) - MINOR VALOR ENTRE (D) E (G) (R\$)		
BASE DE CÁLCULO (C)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR (R\$)			IPTU EXCED. DE TERRENO (R\$)		IPTU 2013		IPTU 2014 MÁXIMO	
0,00	1,00	0,00			0,00		0,00		1.343,62	
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA TRSD										
TIPO DE UNIDADE	ZONA	ÁREA (M²)	APURAÇÃO DA TRSD LANÇADA		LIMITE (TIPO UNIDADE)	VALOR TRSD 2014	APURAÇÃO DO LIMITE DA TRSD 2014		TRSD DEVIDA	
RESIDENCIAL	NOBRE	223,00	VALOR POR M² OU FRD	VALOR DA TAXA	637,82	637,82	VALOR DA TAXA 2014	LIMITE 2014 (TRSD 2013 + PCA)	15,84	
			2,95	657,85			0,00	47,81		
DEMONSTRATIVO VALORES A PAGAR IPTU + TRSD										
IMÓVEL REGISTADO ATÉ 15/10/2017	DESCONTO DE 10% DO IPTU DEVIDO PELA RECADASTRAMENTO	CERTIFICAÇÃO CONCEDIDA	DESCONTO IPTU VERDE	IPTU A PAGAR - IPTU DEVIDO - DESCONTO (D) - DESCONTO IPTU VERDE		IPTU A PAGAR + TRSD A PAGAR (B + (H) + (I))		CREDITO DA NOTA CIDADÃ / NOTA SALVADOR (K)		TOTAL A PAGAR (L) (R\$)
NÃO	0,00	-	0,00	1.343,62		1.359,56		0,00		1.359,56

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO IPTU/TRSD 2017



IDENTIFICAÇÃO E DADOS DO IMÓVEL											
INSCRIÇÃO IMOBILIAR	CÓDIGO DO LOGRADOURO	TRECHO	PADRÃO CONSTRUTIVO								
	24336-1	A	E5								
CONTRIBUINTE											
ENDEREÇO DO IMÓVEL											
RUA EMBIRA, PATAMRES, 41.680-113											
USO		IDADE DO IMÓVEL			CÓDIGO WEB (*)						
RESIDENCIAL		3 ANOS									
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO IPTU											
ÁREA(M²)	VALOR(M²R\$)	LOCALIZAÇÃO	FATORES DE CORREÇÃO			AJUSTE VALOR VENAL		BASE DE CÁLCULO			
CONSTRUÇÃO	VUP DA CONSTRUÇÃO		INSTALAÇÕES ESPECIAIS	PÉ DIREITO	DEPRECIACÃO			CONSTRUÇÃO	BASE DE CÁLCULO (R\$)		
223	1.777,49	1,10	1,00	1,00	1,00	1,00		436.016,30	(A)		
TERRENO	VUP DO TERRENO	ESQUINA E FRENTE	CONDIÇÕES TERRENO			AJUSTE VALOR VENAL		TERRENO			
166	673,34	1,00	1,02			1,00		114.000,93	(B)		
EXCEDENTE DE TERRENO			CONDIÇÕES TERRENO					EXCEDENTE DE TERRENO			
0			1,02					0,00	(C)		
APURAÇÃO DO IPTU LANÇADO											
BASE DE CÁLCULO (A+B)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR (R\$)	BENEFÍCIO EM CONSTRUÇÃO	IPTU (R\$)		IPTU LANÇADO		IPTU DEVIDO			
550.028,23	1,00	1.427,45	1,00	4.072,83		4.072,83		MINOR VALOR ENTRE (D) E (F) - MINOR VALOR ENTRE (D) E (G) (R\$)			
BASE DE CÁLCULO (C)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR (R\$)			IPTU EXCED. DE TERRENO (R\$)		IPTU 2016		IPTU 2017 MÁXIMO		
0,00	0,00	0,00			0,00		1.572,53		1.572,53		
APURAÇÃO DO LIMITE DE AUMENTO DO IPTU											
				LIMITE AUMENTO		IPTU 2017 MÁXIMO		IPTU 2017 MÁXIMO EXCED. DA TERR.		LIMITE AUMENTO	
				1.200		1.572,53		NÃO APLICÁVEL		1.572,53	
				IPTU 2016 EXCED. TERR.		LIMITE AUMENTO					
				0,00		1.572,53					
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA TRSD											
TIPO DE UNIDADE	ZONA	ÁREA (M²)	APURAÇÃO DA TRSD LANÇADA		LIMITE (TIPO UNIDADE)	VALOR TRSD 2017	APURAÇÃO DO LIMITE DA TRSD 2017		TRSD DEVIDA		
RESIDENCIAL	C	223,00	VALOR POR M² OU FRD	VALOR DA TAXA	-	789,75	VALOR DA TAXA 2016	LIMITE 2017 (TRSD 2016 + PCA)	59,42		
			3,65	813,95			55,95	59,42	59,42		
DEMONSTRATIVO VALORES A PAGAR IPTU + TRSD											
CERTIFICAÇÃO CONCEDIDA	DESCONTO IPTU VERDE	IPTU A PAGAR - IPTU DEVIDO - DESCONTO IPTU VERDE		IPTU A PAGAR + TRSD A PAGAR (B + (H) + (I))		CREDITO DA NOTA CIDADÃ / NOTA SALVADOR (K)		TOTAL A PAGAR (L) (R\$)			
-	0,00	1.572,53		1.631,95		0,00		1.631,95			

5.2.1.2 Notificação de Lançamento do Contribuinte IPTU B

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO IPTU/TRSD 2016



IDENTIFICAÇÃO E DADOS DO IMÓVEL										
INSCRIÇÃO MOBILIAR	CODIGO DO LOGRADOURO	FRECHO	RUBRICA CONSTRUTIVO							
CONTRIBUINTE										
ENDEREÇO DO IMÓVEL										
RUA EMBIRA, PATAMARES, 41.680-113										
USO	IDADE DO IMÓVEL		CODIGO WEB (*)							
RESIDENCIAL	0 ANOS		6432D4452							
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO IPTU										
ÁREA (M²)	VALOR M² (R\$)	LOCALIZAÇÃO	FATORES DE CORREÇÃO			AJUSTE VALOR VENAL		BASE DE CÁLCULO		
CONSTRUÇÃO	VUP DA CONSTRUÇÃO		INSTALAÇÕES ESPECIAIS	PE DIREITO	DEPRECIÇÃO			CONSTRUÇÃO	BASE DE CÁLCULO (R\$)	
225	1.673,72	1,10	1,00	1,00	1,00	1,00		414.245,70	(A)	
TERRENO	VUP DO TERRENO	ESQUINA E PREENTES	CONDIÇÕES TERRENO			AJUSTE VALOR VENAL		TERRENO	(B)	
111	634,03	1,00	1,00			1,00		70.377,33		
EXCEDENTE DE TERRENO			CONDIÇÕES TERRENO					EXCEDENTE DE TERRENO	(C)	
0			1,00					0,00		
APURAÇÃO DO IPTU LANÇADO										
BASE DE CÁLCULO (A+B)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR (R\$)	BENEFÍCIO EM CONSTRUÇÃO	IPTU (R\$)		IPTU LANÇADO		IPTU DEVIDO		
454.623,03	1,00	1.298,64	1,00	3.549,59		3.549,59		MENOR VALOR ENTRE (D) E (F) + MENOR VALOR ENTRE (E) E (G) (R\$)		
BASE DE CÁLCULO (C)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR (R\$)	IPTU EXCDO DE TERRENO (R\$)		IPTU 2016		LMITE AUMENTO	IPTU 2016 MÁXIMO		
0,00	0,00	0,00	0,00		0,00		0,00	NÃO APLICÁVEL		
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA TRSD										
TIPO DE UNIDADE	ZONA	ÁREA (M²)	APURAÇÃO DA TRSD LANÇADA		LMITE (TIPO UNIDADE)	APURAÇÃO DO LIMITE DA TRSD 2016		TRSD DEVIDA		
RESIDENCIAL	C	225,00	VALOR POR M² OU FWSO	VALOR DA TAXA	-	VALOR TRSD 2016	VALOR DA TAXA 2016	LMITE 2016 (TRSD 2016 + IPCA)	340,00	
			3,44	774,00		743,64	0,00	0,00		
DEMONSTRATIVO VALORES A PAGAR IPTU + TRSD										
IMÓVEL RECADASTRADO ATÉ 15/10/2017	DESCONTO DE 10% DO IPTU DEVIDO PELO RECADASTRAMENTO	CERTIFICAÇÃO CONCEDIDA	DESCONTO IPTU VERDE	IPTU A PAGAR = IPTU DEVIDO - DESCONTO (F) - DESCONTO IPTU VERDE		IPTU A PAGAR - TRSD A PAGAR (H) + (I) + (J)		CREDITO DA NOTA CIDADÃ / NOTA SALVADOR (K)		TOTAL A PAGAR (L) (R\$)
NÃO	0,00	-	0,00	3.549,59		3.797,47		0,00		3.797,47

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO IPTU/TRSD 2017



IDENTIFICAÇÃO E DADOS DO IMÓVEL									
INSCRIÇÃO MOBILIAR	CODIGO DO LOGRADOURO	FRECHO	RUBRICA CONSTRUTIVO						
CONTRIBUINTE									
ENDEREÇO DO IMÓVEL									
RUA EMBIRA, PATAMARES, 41.680-113									
USO	IDADE DO IMÓVEL		CODIGO WEB (*)						
RESIDENCIAL	1 ANO								
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO IPTU									
ÁREA (M²)	VALOR M² (R\$)	LOCALIZAÇÃO	FATORES DE CORREÇÃO			AJUSTE VALOR VENAL		BASE DE CÁLCULO	
CONSTRUÇÃO	VUP DA CONSTRUÇÃO		INSTALAÇÕES ESPECIAIS	PE DIREITO	DEPRECIÇÃO			CONSTRUÇÃO	BASE DE CÁLCULO (R\$)
225	1.777,48	1,10	1,00	1,00	1,00	1,00		439.828,78	(A)
TERRENO	VUP DO TERRENO	ESQUINA E PREENTES	CONDIÇÕES TERRENO			AJUSTE VALOR VENAL		TERRENO	(B)
111	873,34	1,00	1,00			1,00		74.740,74	
EXCEDENTE DE TERRENO			CONDIÇÕES TERRENO					EXCEDENTE DE TERRENO	(C)
0			1,00					0,00	
APURAÇÃO DO IPTU LANÇADO									
BASE DE CÁLCULO (A+B)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR (R\$)	BENEFÍCIO EM CONSTRUÇÃO	IPTU (R\$)		IPTU LANÇADO		IPTU DEVIDO	
514.669,52	1,00	1.427,45	1,00	3.719,25		3.719,25		MENOR VALOR ENTRE (D) E (F) + MENOR VALOR ENTRE (E) E (G) (R\$)	
BASE DE CÁLCULO (C)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR (R\$)	IPTU EXCDO DE TERRENO (R\$)		IPTU 2017		LMITE AUMENTO	IPTU 2017 MÁXIMO	
0,00	0,00	0,00	0,00		0,00		0,00	NÃO APLICÁVEL	
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA TRSD									
TIPO DE UNIDADE	ZONA	ÁREA (M²)	APURAÇÃO DA TRSD LANÇADA		LMITE (TIPO UNIDADE)	APURAÇÃO DO LIMITE DA TRSD 2017		TRSD DEVIDA	
RESIDENCIAL	C	225,00	VALOR POR M² OU FWSO	VALOR DA TAXA	-	VALOR TRSD 2017	VALOR DA TAXA 2017	LMITE 2017 (TRSD 2017 + IPCA)	789,75
			3,85	821,25		789,75	743,84	789,75	
DEMONSTRATIVO VALORES A PAGAR IPTU + TRSD									
CERTIFICAÇÃO CONCEDIDA	DESCONTO IPTU VERDE	IPTU A PAGAR = IPTU DEVIDO - DESCONTO IPTU VERDE		IPTU A PAGAR - TRSD A PAGAR (H) + (I) + (J)		CREDITO DA NOTA CIDADÃ / NOTA SALVADOR (K)		TOTAL A PAGAR (L) (R\$)	
-	0,00	3.549,59		4.339,34		0,00		4.339,34	

RESUMO DOS DEMONSTRATIVOS: CONTRIBUINTE IPTU A

Áreas	Idade do Imóvel	IPTU Lançado 2014	IPTU 2013	IPTU Devido. 2014	Máximo Limite de Aumento 1,35%
Construção 222	NÃO INFORMADO	3.142,02	995,27	1.343,62	
Terreno 165					
Área total 223 M2					

Áreas	Idade do Imóvel	IPTU Lançado 2017	IPTU 2016	IPTU Devido. 2017	Máximo Limite de Aumento 1,35%
Construção 222	3 anos	4.072,83	1.572,73	1.572,53	
Terreno 165					
Área total 223 M2					

RESUMO DOS DEMONSTRATIVOS: CONTRIBUINTE **IPTU B**

Áreas	Idade do Imóvel	IPTU Lançado 2016	IPTU 2016	IPTU Devido. 2017	Máximo Limite de Aumento 1,35%
Construção 225	0 anos	3.549,59	3.549,59	NÃO APLICÁVEL	
Terreno 111					
Área total 225 M2					

RESUMO DOS DEMONSTRATIVOS: CONTRIBUINTE **IPTU B**

Áreas	Idade do Imóvel	IPTU Lançado 2016	IPTU 2016	IPTU Devido. 2017 Sem Limite de Aumento 1,35%.	Máximo
Construção 225	1 anos	3.729,25	3.549,59	3.549,59	
Terreno 111					
Área total 225 M2					

Ressalta-se que todos os contribuintes estão situados na Rua Embira, Patamares, 41680-113, Trecho A, Padrão Construtivo B5, Zona C. Em relação área total: **Contribuinte IPTU A**, 223M2; **Contribuinte IPTU B**, 225 M2.

Quanto ao valor do IPTU devido pelo **Contribuinte IPTU A**: 2013 R\$ 995,27, 2014 R\$ 1.343,62, **2017 R\$ 1.572, 53.**

Quanto ao valor do IPTU devido pelo **Contribuinte IPTU B**: 2016 3.549,59*, **2017 R\$ 3.549,59.** * Pagamento proporcional a data de entrega do imóvel.

O **Contribuinte IPTU B** paga imposto no percentual superior a 125%, analisando apenas exercício de 2017 conforme notificações, sem considerar a Taxa de Coleta, Remoção e Destinação de Resíduos Sólidos Domiciliares – TRSD, o referido tributo não foi objeto de exame, porém a base de cálculo corresponde ao valor do IPTU Devido. Isto é, nega-se o direito do limite de aumento previsto na legislação, e ainda onera o pagamento do TRSD.

Segundo os sujeitos passivos, as citadas legislações promoveram alterações consideráveis tanto na **alíquota** aplicável aos imóveis com o **padrão construtivo** dos imóveis, **B5** dos Contribuintes de IPTU A e B (notificações), como na sua **base de cálculo**, visto que, no ano de 2013, os dados cadastrais correspondiam as seguintes informações: Valor Unitário Padrão de Edificações (VUP), **R\$ 667,52**, **padrão B** – luxo, VUP dos Logradouros, alíquota de **0,7%**. Deste modo, comparado

aos dados atuais (notificações de lançamentos), os Contribuintes do IPTU B sofreram reajuste na ordem, de 190%. Então averiguamos planilhas disponíveis em (SEFAZ SALVADOR, 2017, p. 1):

VALOR UNITÁRIO PADRÃO DE EDIFICAÇÕES - 2013															
CÓD.	DESCRIÇÃO	PADRÃO CONSTRUTIVO / ALIQUOTA													
		A		B		C		D		E		F		G	
		A. LUXO	%	LUXO	%	ALTO	%	BOM	%	MÉDIO	%	SIMPLES	%	PRECÁRIO	%
10	COM. SERVIÇ.	1076,18	1,5	968,60	1,4	xxxxx		854,40	1,2	730,16	1,2	518,15	1,0	206,92	1,0
40	INDUSTRIAL	xxxxx		xxxxx		718,84	1,3	618,43	1,2	515,45	1,2	346,31	1,0	151,77	1,0
61	RESID. APART.	747,94	1,0	667,52	0,7	xxxxx		529,50	0,4	458,77	0,3	275,84	0,2	xxxxx	
65	RESID. CASA	747,94	1,0	667,52	0,7	xxxxx		529,50	0,4	411,29	0,3	192,37	0,2	90,27	0,1
71	ESP. INSTITUC.					889,18	1,3	713,31	1,2	604,04	1,2	422,86	1,0		
74	ESP. INSTITUC.					889,18	1,3	713,31	1,2	604,04	1,2	422,86	1,0		

ANEXO I							
VALOR UNITÁRIO PADRÃO DOS LOGRADOUROS IMPLANTADOS EM 2012							
CÓDIGO	DV	FX	DENOMINAÇÃO	NOME	LOCALIDADE	2012	2013
24327	2	A	Rua	Ibira	Valéria	67,77	71,54
24334	5	A	Rua	Salgueiro	Boca do Rio/Patamares	84,10	88,78
24335	3	A	Rua	Acapu	Boca do Rio/Patamares	84,10	88,78
24336	1	A	Rua	Embira	Boca do Rio/Patamares	84,10	88,78
24337	0	A	Rua	Ingá	Boca do Rio/Patamares	84,10	88,78
24338	8	A	Rua Camará	Camará	Boca do Rio/Patamares	84,10	88,78
24339	6	A	Rua	Canela	Boca do Rio/Patamares	84,10	88,78

Logo, podemos extrair os seguintes elementos:

Ano	VUP construção	VUP terreno	Alíquota	Valor do IPTU DEVIDO	Percentual de Aumento
2013	667,52	88,78	0,7%	-	-
2014	1.430,08	541,74	1,0%	-	-
2016	1.673,72	634,03	1,0 %	3.549,59	190%
2017	1.777,49	673,34	1,0%	3.719,25	4,8%

Com base nos demonstrativos, no caso concreto, houve alteração no percentual de alíquota de 0,7% para 1% entre 2013 e 2014. Alega-se possibilidade no pretérito, presente e futuro de cálculo do valor do IPTU devido pelos **Contribuintes IPTU B**,

para os exercícios 2016 e 2017 e subsequentes, com base nos moldes de 2013, tendo em vista que os imóveis estavam em construção a época. A legislação limitou aumento do IPTU para 2014 no percentual de 35%, confrontado ao IPTU lançado em 2013 (LEI MUNICIPAL 8.473/2013, art. 4º, p. 1). Porém, as travas limitadoras não foram aplicadas em benefícios dos referidos contribuintes.

6 CONCLUSÃO

O Objeto de estudo analisou as disposições dos artigos 150, inciso II, e 156, inciso I da Constituição Federal de 1988. Notadamente, o direito a **igualdade de tratamento na tributação do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) de Salvador** em circunstância específica. Em relação ao Princípio da Igualdade Tributário, procurou-se avaliar o fim igualitário, Eduardo Sabbag (2016, p.137) diz que “A regra da igualdade (ou da isonomia) consiste senão em aquinohar igualmente aos desiguais e desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualem”.

Referente ao IPTU, podemos destacar os principais fundamentos legais: “Compete aos Municípios instituir imposto sobre propriedade predial e territorial urbana” (CF, 1988, art. 156, I) e “Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular, ou o seu possuidor a qualquer título” (CTN, 1966, art. 34). “Cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU”. A progressividade das alíquotas do imposto deve está prevista em lei posterior a Emenda Constitucional nº 29/2000:

Imposto Predial e Territorial Urbano. Progressividade. Função social da propriedade. Emenda Constitucional nº 29/2000. Lei posterior. Surge legítima, sob o ângulo constitucional, lei a prever alíquotas diversas, presentes imóveis residenciais e comerciais, uma vez editada após a Emenda Constitucional nº 29/2000. **[RE 586.693]**, rel. min. **Marco Aurélio**, j. 25-5-2011, P, *DJE* de 22-6-2011, com repercussão geral (STF, 2011).

Desde que observado o princípio da legalidade, é possível a cobrança do IPTU em alíquotas distintas. O Superior Tribunal de Justiça – STJ edita “Súmula 160 - É defeso, ao município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária. (Súmula 160, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/06/1996, DJ 19/06/1996 p. 21940)”.

No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal julgou entendimento da possibilidade de aplicação de alíquotas diferenciadas:

[...] a jurisprudência deste STF firmou-se no sentido de que a cobrança do Imposto Predial e Territorial Urbano em alíquotas diferenciadas em razão da destinação dos imóveis não afronta a Constituição da República”, voto da rel. min. **Cármem Lúcia**, j. 20-11-2007, 1ª T, *DJE* de 9-5-2008.] **[RE 595.080 AgR]**, rel. min. **Joaquim Barbosa**, j. 31-8-2010, 2ª T, *DJE* de 1º-10-2010.

Imperioso notar que os capítulos antecedentes são relevantes para o estudo da matéria examinada, entre eles: Princípio da Legalidade Tributária, Princípio da Capacidade Contributiva, Princípio da Vedação do Confisco, demais princípios do direito tributário, direito processual tributário, bem como, o assunto: Judicialização do IPTU de Salvador. Quanto a igualdade na lei, Eduardo Sabag (2016) explica:

A igualdade na lei (ou através da lei), por sua vez, é diferente dimensão da isonomia, que se volta ao legislador, a fim de que este institua a norma com respeito ao imperativo corrente de que os iguais deverão ser igualmente tratados, enquanto desiguais, na medida de suas dessemelhanças, deverão diferentemente sê-lo. [...] Na perspectiva da “igualdade na lei”, a **isonomia** se mostra como a paridade entre pessoas, em face de situações dessemelhantes. (SABAG, 2016, p. 138-139).

Antecipadamente, em razão do objeto de apreciação, respeitando os princípios do contraditório e ampla defesa, expresso no artigo 5º, inciso LV, (CF, 1988) “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o direito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”, divulgamos posicionamentos diferentes sobre o tema.

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA CUMULADA COM AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. IPTU. REGIME DE PROGRESSIVIDADE FISCAL PARA AS ALÍQUOTAS DA EXAÇÃO. **MAJORAÇÃO EXCESSIVA. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. LEI MUNICIPAL 8464/13 NÃO APRESENTA AS TABELAS COM DADOS NUMÉRICOS E AS RESPECTIVAS ALÍQUOTAS. COMPLEMENTAÇÃO POR INSTRUÇÃO NORMATIVA. IMPOSSIBILIDADE. DECRETO DO PODER EXECUTIVO NÃO TEM O CONDÃO DE MAJORAR O VALOR VENAL DO IMÓVEL. NECESSIDADE DE LEI EM SENTIDO FORMAL. **Apelação nº 0556314-66.2015.8.05.0001** Foro de Origem: Salvador Órgão: Quarta Câmara Cível Relator: Des. Des. José Olegário Monção Caldas Apelante: Município de Salvador. TJBA. Grifo nosso**

O Ministério Público da Bahia emite parecer favorável para contribuinte para concessão de liminar:

“[...] Diante disto, conclui-se que qualquer determinação que venha acarretar aumento do IPTU – inclusive a fixação de alíquotas progressivas - deveria estar prevista em lei. Mas não foi o que ocorreu. Em clara violação ao referido princípio constitucional da legalidade estrita, a Lei nº 8.464/2013 não fornece aos contribuintes os elementos necessários para definição das alíquotas aplicáveis a cada base de cálculo. Ela apenas delega ao Poder Executivo, de forma evidentemente inconstitucional, a competência para definir as faixas de tributação da tabela progressiva de alíquotas, permitindo que a Instrução Normativa 12/2013 inclua à Tabela de Receitas nº1, anexa à referida lei, informações antes inexistentes,

estabelecendo, assim, os valores de cada faixa, que deveriam ter sido contemplados na lei anteriormente aprovada, e não em ato administrativo. [...] saliente-se que, para além da violação ao princípio da legalidade estrita, a Lei nº 8.464/2013 viola ainda o princípio constitucional da anterioridade nonagesimal, na medida em que, por determinação de seu artigo 2º, remete para 31 de dezembro de cada ano o conhecimento das tabelas de alíquotas pelo contribuinte: [...] **Conclui-se, assim, que as alterações promovidas na Legislação que rege o IPTU do Município de Salvador, e, conseqüentemente, a sua cobrança referente ao exercício de 2014, afrontam os princípios da legalidade estrita, da segurança jurídica, bem como dispositivos do Código Tributário Nacional, configurando flagrantes vícios de constitucionalidade e legalidade, que devem ser combatidos por este Juízo.** Ante o exposto, o Ministério Público pugna pela concessão da segurança pleiteada, no sentido de que seja a Impetrante desobrigada de recolher o IPTU do exercício de 2014 conforme a legislação vigente, bem como seja reconhecido seu direito de pagar, em relação ao exercício de 2014, somente o valor de IPTU do exercício de 2013, corrigido monetariamente. **2ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA DA COMARCA DE SALVADOR – BA PROCESSO Nº 0507841-83.2014.8.05.0001 – MANDADO DE SEGURANÇA. IMPETRADO: SECRETÁRIO DE FAZENDA DO MUNICIPIO DE SALVADOR.** (Grifo nosso).

O Advogado Tributarista Paulo de Barros Carvalho, emitiu Parecer favorável para o Município de Salvador, a respeito da Constitucionalidade das Leis 8.464/2013, 8.473/2013 e 8.474/2013, conforme dados disponíveis no site oficial do órgão. (SALVADOR, 2014, p.1):

Paulo de Barros Carvalho

Professor Emérito e Titular da PUC/SP e da USP
Advogado

P A R E C E R

Sumário: I. Da Consulta. II. Do Parecer. 1. Considerações a respeito da estrutura das normas jurídicas e o sistema do direito positivo: regras voltadas diretamente ao comportamento e regras dirigidas ao ato de criação normativa. 1.1. A publicidade dos atos jurídicos como requisito para sua existência e a função dos veículos oficiais na construção da realidade jurídica. 2. Os preceitos que se compõem para realizar o sobreprincípio da segurança jurídica. 2.1. A estrita legalidade no contexto do exercício impositivo tributário. 2.2. O princípio da anterioridade da lei tributária como limite-objetivo assegurador da não surpresa. 3. Os procedimentos legislativos de aprovação das Leis nº 8.464/2013, nº 8.473/2013 e nº 8.474/2013, do Município de Salvador. 4. A rígida discriminação das competências tributárias no sistema constitucional brasileiro. 4.1. Função dos conceitos de direito privado na determinação dos contornos da incidência tributária. 5. Normas gerais de direito

O professor Paulo de Barros Carvalho concedeu entrevista à imprensa local, defendendo legalidade das leis, o conteúdo na íntegra encontra-se disponível no site do Jornal A tarde (2014), conforme publicação:

“[...] Qual é o principal ponto no parecer do senhor em defesa da constitucionalidade?

Após demorado exame da documentação que me foi enviada, incluindo não apenas os textos legais, mas também ofícios da Câmara dos Vereadores, o parecer da OAB-BA, cópias dos estudos preparatórios dos projetos de lei, dentre outros elementos, não consegui apontar qualquer irregularidade, quer no processo legislativo, quer no teor das leis aprovadas no último ano. Quero deixar bem claro que os estudos feitos sobre essa matéria dizem respeito tão somente à legislação do município de Salvador, no qual pude estudar todos os documentos necessários à formulação de juízo conclusivo e objetivo sobre a matéria. Há uma tendência de generalização por parte de certos setores da comunidade jurídica de, sem tomar conhecimento das particularidades de cada caso, afirmar apressadamente que "todo aumento de IPTU é inconstitucional". Essa não pode ser a postura de quem se pretenda imparcial: é preciso conhecer o caso concreto, com suas particularidades, antes de se pronunciar de maneira tão categórica. [...]”.

O município noticiou em site oficial “Tributarista diz que Prefeitura agiu corretamente em relação ao IPTU”. Assevera ainda, Sacha Calmon, advogado tributarista citado pelo município falou que “O IPTU é um imposto periódico e a base de cálculo é o valor venal de mercado em condições normais. Portanto, se o valor utilizado como base está aquém do valor venal, não existe inconstitucionalidade”. (SALVADOR, 2014, p.1).

O presidente da Unibairros, Joceval Tibúrcio, também concedeu entrevista ao Jornal Grande Bahia e expôs a seguinte inquietação:

A entidade teme o fim da isenção fiscal concedida pela Prefeitura a imóveis com valor venal até R\$ 80 mil. Segundo o presidente da entidade, Joceval Tibúrcio, “estas famílias dos bairros populares de baixa renda teriam que pagar então porque os mais ricos ficaram anos pagando abaixo do valor real? A população pobre precisa da isenção oferecida assim como tem urgência nas demandas de serviços públicos”, pontuou. ” (JORNAL GRANDE BAHIA, 2014, p.1).

O princípio da isonomia tributária garante o direito de tratamento para todos os contribuintes que se encontrem em situação de igualdade, por essa razão não pode ser diferente no que diz respeito a tributação do IPTU do Município de Salvador. O Ministério das Cidades (2015, p.22) ilustra que “A isonomia é um princípio geral que sustenta a igualdade de todos perante a lei. Na área tributária, o **princípio da igualdade** proíbe a instituição e cobrança de tributos de forma desigual entre os que se encontram em condições de igualdade [...]”. Grifo nosso.

Por esse motivo, pode se afirmar que o princípio da isonomia é valioso nas decisões de conflitos, seja no processo administrativo ou judicial. Paulo Bonavides, (2009, p.229) diz que “[...] é o princípio da igualdade a mais valiosa das garantias sociais. Sendo assim, com base nas informações aferidas, entende-se que os **Contribuintes IPTU B** sofreram aumento arbitrário e abusivo em relação ao valor do imposto cobrado no exercício de 2013, igualmente, teve direito violado pela não obediência à limitação do artigo 4º da Lei Municipal nº 8.473/2013, no percentual de 35%, segundo demonstrativo:

Ano	VUP construção	VUP terreno	Alíquota	Valor do IPTU DEVIDO	Percentual de Aumento
2013	667,52	88,78	0,7%	-	-
2014	1.430,08	541,74	1,0%	-	-
2016	1.673,72	634,03	1,0 %	3.549,59	190%
2017	1.777,49	673,34	1,0%	3.719,25	4,8%

Constata-se que o acréscimo do valor do imposto foi no percentual de 190%, portanto, compete ao fisco equalizar valores do tributo devido pelos **Contribuintes do IPTU B**, uma vez que tais sujeitos passivos estão recebendo tratamento desigual e mais oneroso do que o tratamento que está sendo conferido aos **Contribuintes do IPTU A** que são proprietários e possuidores de apartamentos com características similares, em determinados casos idênticos e até superiores, localizados no mesmo CEP. 41.680-113, conforme notificações supra.

Por fim, conclui-se que de acordo com as informações técnicas, o Município de Salvador dispõe de elementos necessários para respeitar os princípios constitucionais básicos, fundamentalmente o princípio da isonomia tributária, visto que a existência de tratamento desigual entre contribuintes, que se encontram em situações iguais, confronta a “Constituição Federal (1988, art.150, II) [...] II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. [...]”.

Nos dizeres do ilustre Hugo de Brito Machado:

O Princípio da Igualdade Tributária ordena **tratamento uniforme perante a lei**, ao contribuinte incumbe o direito a igualdade de condição, assim sendo não compete aplicação diferenciada por parte do Estado. Esse princípio “é a projeção, na área tributária, do princípio geral da isonomia jurídica, ou princípio pelo qual todos são iguais perante a lei.” (MACHADO, 2012, p. 37). Grifo nosso.

Como mencionado anteriormente, imperioso, a observância dos requisitos legais, se a lei instituiu ou majorou um tributo, só através de norma legal poderá ser modificado. Não cabe alteração por meio de normas infraconstitucionais. O contribuinte não pode ser penalizado e/ou prejudicado por interesses alheios do poder executivo, não nos parece razoável a função intervencionista do tributo, com o objetivo único de aumentar arrecadação.

E ainda, evidente que o cidadão tem o dever de contribuir com as despesas públicas, porém na medida de sua capacidade contributiva, na condição de sujeito passivo tributário. “O princípio da capacidade contributiva no caso do IPTU não pode ser aplicado nem em função da renda nem da soma do valor dos imóveis do sujeito passivo para evitar sua desnaturação”. (CARRAZZA apud MINISTÉRIO DAS CIDADES, 2015, p. 22).

Sendo assim, aplica-se o respeito à segurança jurídica e o Princípio da Igualdade Tributária, em consonância com as normas jurídicas, garantindo o limite de 35% de aumento quanto ao IPTU de 2016, tomando como base a legislação de 2013, e exercícios subsequentes, acrescido do índice oficial de correção monetária em conformidade com os ditames legais. (STJ, 1996, Súmula 160). Por causa disso, não cabe tributação mais gravosa para **contribuintes do IPTU B** que se encontre em situação de equivalência, necessitando cumprir o princípio da isonomia tributária.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário. 11. ed. rev., atual. e ampl. Salvador: JusPODIUM, 2017.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

ATARDE, Jornal. **Prefeitura quer aumentar em R\$ 480 MI arrecadação com IPTU**. 2013. Disponível em: <<http://atarde.uol.com.br/bahia/salvador/noticias/1530052-prefeitura-quer-aumentar-em-r-480-mi-arrecadacao-com-iptu>>. Acesso em: 30 agos. 2017 às 10:03:01.

A TARDE, jornal. **Audiência acirra polêmica sobre IPTU**. 2014. Disponível em: <<http://atarde.uol.com.br/bahia/salvador/noticias/1569929-audiencia-acirra-polemica-sobre-iptu-2014>>. Acesso em: 03 set. 2017 às 15:01:06.

A TARDE, jornal. **Tributarista defende legalidade do IPTU**. 2014. Disponível em: <<http://atarde.uol.com.br/bahia/salvador/noticias/1570259-tributarista-defende-legalidade-do-iptu>>. Acesso em: 01 set. 2017 às 19:00:01.

A TARDE, **Jornal. IPTU: Recadastramento do imóvel é válido para o contribuinte**. 2013. Disponível em: <<http://atarde.uol.com.br/economia/noticias/1525790-iptu-recadastramento-do-imovel-e-valido-para-o-contribuinte>>. Acesso em 02 set. 2017 às 10:24:03.

ATARDE, jornal. **Lei do IPTU foi alterada sem autorização da Câmara**. Disponível em: <<http://atarde.uol.com.br/economia/noticias/1894077-lei-do-iptu-foi-alterada-sem-autorizacao-da-camara>>. Acesso em: 15 set. 2017 22:59:00.

ATARDE, jornal. **Julgamento do IPTU de Salvador é adiado para outubro**. Disponível em: <<http://www.atarde.uol.com.br/economia/noticias/1894232-julgamento-do-iptu-de-salvador-e-adiado-para-outubro>>. Acesso em: 15 set. 2017 22:23:01.

AZEVEDO, Fábio C. **Finalidade de Impostos Extrafiscais na Economia Brasileira. 2013**. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI180246,71043-Finalidade+de+Impostos+Extrafiscais+na+Economia+Brasileira>>. Acesso em: 23 agos. 2017 às 11:46:02.

BAHIA, Jornal Grande. **Aumento-do-iptu-presidente-da-unibairros-afirma-os-pobres-nao-podem-pagar-a-conta-do-iptu**. Disponível em: <Disponível em: <https://www.jornalgrandebahia.com.br/2014/02/salvador-aumento-do-iptu-presidente-da-unibairros-afirma-os-pobres-nao-podem-pagar-a-conta-do-iptu/>>. Acesso em: 04 set. 2017 às 08:19:02.

BAHIA NOTÍCIAS, Jornal. **ACM Neto**. 2013. Disponível em: <<http://www.bahianoticias.com.br/entrevista/337-acm-neto.html>>. Acesso em: 02 set. 2017 às 06:24:01.

BAHIA NOTÍCIAS, Jornal. **TJ BA Profere Primeiro Acórdão Pela Inconstitucionalidade do IPTU por Unanimidade**. 2017. Disponível em: <<http://www.bahianoticias.com.br/noticia/204755-tj-ba-profere-primeiro-acordao-pela-inconstitucionalidade-do-iptu-por-unanimidade.html>>. Acesso em: 03 set. 2017 às 10:52:01.

BAHIA NOTÍCIAS, Jornal. **Juíza Baiana Considera Reajuste de IPTU de 2014 Inconstitucional**. 2017. Disponível em: <<http://www.bahianoticias.com.br/justica/noticia/56648-juiza-baiana-considera-reajuste-de-iptu-de-2014-inconstitucional.html>>. Acesso em: 02 set. 2017 às 11:53:01.

BAHIA NOTÍCIAS, Jornal. **Arrecadação do IPTU atinge apenas metade do previsto em salvador**. Disponível em: <<http://www.bahianoticias.com.br/noticia/163159-arrecadacao-do-iptu-atinge-apenas-metade-do-previsto-em-salvador.html>>. Acesso em 02 set. 2017 às 08:00:00.

NOTÍCIAS, Bahia. **Após pedido de vista, decisão sobre IPTU de Salvador é adiada novamente**. Disponível em: <<http://www.bahianoticias.com.br/justica/noticia/57250-apca-os-pedido-de-vista-decisca-ao-sobre-iptu-de-salvador-ca-e-adiada-novamente.html>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 22:28:01.

BAHIA, Record. **Contribuintes reclamam de aumento abusivo do IPTU**. 27.01.2014. Disponível em: <<http://noticias.r7.com/bahia/contribuintes-reclamam-de-aumento-abusivo-do-iptu-28082015>>. Acesso em: 02 set. 2017 às 13:59:04.

BAHIA 24hs, blog. **Deputado Questiona Contratação De Jurista Para Defender O IPTU De Salvador**. Disponível em: <<http://bahia24hs.blogspot.com.br/2014/02/deputado-questiona-contratacao-de.html>>. Acesso em: 02 set. 2017 às 17:27:01.

BONAVIDES, Paulo. **O Princípio da Igualdade Como Limitação à Atuação do Estado**. Revista Internacional de Direito e Cidadania, n. 3, p. 217-229, fev., 2009. p.229.

BORGES, Karla. **Breve análise da arrecadação do IPTU 2014**. 2014. Disponível em: <<http://www.bahianoticias.com.br/artigo/663-breve-analise-da-arrecadacao-do-iptu-2014.html>>. Acesso em: 02 set. 2017 às 14:30:02.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, Senado, 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 14 set. 2017 às 18:37:25.

BRASIL. Lei Complementar nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em 24 jul. 2017 às 21:28:25.

BRASIL. Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980. **Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências.** Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm >. Acesso em 14 set. 2017 às 18:28:21.

BRASIL. Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992. **Institui medida cautelar fiscal e dá outras providências.** Disponível em:< https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8397.htm >. Acesso em: 14 set. 2017 às 09:52:25.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.** Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm >. Acesso em: 14 set. 2017 às 08:30:25.

BRASIL. Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001. **Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências.** Disponível em:< https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 15 set. 2017 às 14:41:25.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Código Civil.** Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm >. Acesso em: 14 set. 2017 às 09:35:23.

BRASIL. Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009. **Disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências.** Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12016.htm >. Acesso em: 14 set. 2017 às 19:10:23.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil.** Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 14 set. 2017 às 09:37:23.

BRASIL. Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. **Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.** Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D70235cons.htm>. Acesso em: 14 set. 2017 às 09:55:23.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 160.** E defeso, ao município, atualizar o iptu, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária. Disponível em:<

<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?livre=160&processo=160&&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 14 set. 2017 às 14:30:01.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 397**. O contribuinte do IPTU é notificado do lançamento pelo envio do carnê ao seu endereço. Disponível em:<
<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?processo=397&&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 14 set. 2017 às 18:30:01.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 399**. Cabe à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU. Disponível em:<
<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?processo=399&&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 14:34:01.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial n. 648.245**. Agravo de instrumento. Recorrente: Município de Belo Horizonte, Recorrido: Adhemar Ferreira Maciel e Outros. Relator: Min. Gilmar Mendes, Brasília, D. J 01 agos. 2013. Disponível em:<
<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4105978&numeroProcesso=648245&classeProcesso=RE&numeroTema=211> >. Acesso em: 11 set. 2017 às 15:51:12.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário. 437107**. Recorrente: ADP – Administração, Participações e Agropecuária Ltda E outros. Recorrido: Município de Curitiba. Relator: Min. Joaquim Barboza, Brasília. DJE nº 71, 22 abr. 2010. Disponível em:<
<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=437107&classe=RE-AgR&codigoClasse=0&origem=JUR&recurso=0&tipoJulgamento=M> >. Acesso em: 15 set. 2017 às 16:25:11.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário. 602.347**. Recorrente: Município de Belo Horizonte, Recorrido: Maria Aparecida Pessoa de Paula. Relator: Min. Edson Fachin, Brasília, D. J: 04 nov. 2015. DJE nº 67, 11 abr. 2016. Disponível em:<
[http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=\(602347.NUM E.%20E%20RE.SCLA.\)&base=baseAcordaos](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=(602347.NUM E.%20E%20RE.SCLA.)&base=baseAcordaos)>. Acesso em: 15 set. 2017 às 15:27:12.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário. 586.693**. Recorrente: Município de São Paulo, Recorrido: Edison Maluf. Relator: Min. Marco Aurélio Fachin, Brasília, D. J: 25 mai. 2011. DJE 22 jun. 2011. Disponível em:<
<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28586693%20ENUME%2E+OU+586693%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/j98z6ye> >. Acesso em: 16 set. 2017 às 06:43:12.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário. 595.080**. Recorrente: Antônio Pedro Gasparin, Recorrido: Município de Curitiba. Relator: Min. Joaquim Barbosa, Brasília, D. J: 20 nov. 2007. DJE 09 mai. 2008. Disponível em:<
<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28595080%20ENUME%2E+OU+595080%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/zq25nc5> >. Acesso em: 16 set. 2017 às 06:49:09.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental em Agravo de Instrumento n. 851038**. Agte: Rina Movéis Ltda, Agdo. Município de Minas Gerais. Relator: Min. Roberto Barroso, Brasília, D. J 28 mar. 2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28851038%2EENUME%2E+OU+851038%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/j36v943>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 12:09:01.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula n. 539**. É constitucional a lei do Município que reduz o impôsto predial urbano sobre imóvel ocupado pela residência do proprietário, que não possua outro. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=539.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 14:54:10.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula n. 589**. É inconstitucional a fixação de adicional progressivo do imposto predial e territorial urbano em função do número de imóveis do contribuinte. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=589.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 16:03:01.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula n. 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. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=668.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>>. Acesso em: 14 set. 2017 às 08:42:12.

BRASIL. Tribunal de Justiça da Bahia. Processo n. 0016158-06.2009.8.05.0001. Recurso de Apelação. Direito Constitucional e Tributário. IPTU. Ação Anulatória de Lançamento Fiscal Julgada Procedente. Disponível em: <<http://esaj.tjba.jus.br/cpo/sg/search.do?jsessionid=B8807F1569B0F400B9759DC86DD24F66.cposg4?paginaConsulta=1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=0016158-06.2009&foroNumeroUnificado=0001&dePesquisaNuUnificado=0016158-06.2009.8.05.0001&dePesquisa=>>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 17:09:03.

BRASIL. Tribunal de Justiça da Bahia. **Processo n. 0556314-66.2015.8.05.0001**. **Recurso de Apelação**. Ação Declaratória Cumulada com Ação Anulatória de Débito Fiscal. **IPTU**. Disponível em: <<http://esaj.tjba.jus.br/cpo/sg/search.do?paginaConsulta=1&cbPesquisa=NUMPROC&tipoNuProcesso=UNIFICADO&numeroDigitoAnoUnificado=0556314-66.2015&foroNumeroUnificado=0001&dePesquisaNuUnificado=0556314-66.2015.8.05.0001&dePesquisa=>>>. **Acesso em: 16 set. 2017 às 07:03:01**.

BRASIL. Ministério Público da Bahia. **Processo nº 0507841-83.2014.8.05.0001**. **Mandado de Segurança**. 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, BA.

COSTA. Regina Helena. **Da capacidade contributiva**. Malheiros Editores Ltda. 1993, p. 13. Disponível em: <

<https://www.passeidireto.com/arquivo/24968844/regina-helena-costa---principio-da-capacidade-contributiva>>. Acesso em: 22 agos. 2017 às 11:02:01.

DE CESARE, Cláudia M.; Fernandes, Cintia Estefânia. **Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana: Caderno Técnico de Regulamentação e Implementação de Instrumentos do Estatuto das Cidades.**: Ministério das Cidades, 2015. 3 vol. Coleção Cadernos Técnicos de Regulamentação e Implementação de Instrumentos do Estatuto da Cidade. Disponível em: <http://ead.capacidades.gov.br/pluginfile.php/140531/mod_resource/content/2/Caracteriza%C3%A7%C3%A3o%20geral%20do%20IPTU.pdf > Acesso em: 11 agos. 2017 às 11:00:05.

ESAF. Escola de Administração Fazendária. **Função Social dos Tributos.** Distrito Federal, 2009. Disponível em:<<http://portaldoprofessor.mec.gov.br/storage/materiais/0000008740.pdf>>. Acesso em: 24 jul. 2017 às 19:53:33.

FELIPE, Renata Ribeiro. **O princípio da proporcionalidade no direito tributário sancionador.** Disponível em:< http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=15970&revista_caderno=26>. Acesso em: 21 agos. 2017 às 15:54:01.

FILHO, Mario Simas Filho. **A Sanha Arrecadatória de Haddad. 2013.** Disponível em: <http://istoe.com.br/331576_A+SANHA+ARRECADATORIA+DE+HADDAD/, acesso em 28 agos de 2017 às 14:50:02.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário.** 26. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

JESUS, Isabela Bonfá de.; JESUS, F. B; JESUS, R. B. **Manual de Direito e Processo Tributário.** 3. ed. Ver., atual. E ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes Contra A Ordem Tributária.** Rio de Janeiro: 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

_____. **Curso de Direito Tributário.** Rio de Janeiro: 33. ed. rev., atual. e amp. São Paulo: Malheiros, 2012.

METRÓPOLES, Jornal da. IPTU: Cidadão, especialistas e prefeitura discutem aumento no imposto. 14 fev. 2014.

MINARDI, Josiane. **Manual de Direito Tributário.** 3. ed. rev. ampl. e atual. Salvador: JusPODIVM, 2016.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional.** 33 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas.

NEWS, Bocão. **Secretário da fazenda garante que recadastramento não é para arrecadar.** 2013. Quarta, 21 de Agosto de 2013 - 08:19. Disponível em:<<http://www.bocaonews.com.br/noticias/politica/politica/67548,secretario-da->

fazenda-garante-que-recadastramento-nao-e-pfara-arrecadar.htm>. Acesso em: 02 nov. 2017 às 09:10:01.

NEWS, Bocão. **Julgamento do IPTU é suspenso com 7 a 1 pela constitucionalidade da cobrança.** 2014. Disponível em:<<http://www.bocaonews.com.br/noticias/politica/justica/92525,julgamento-do-iptu-e-suspenso-com-7-a-1-pela-constitucionalidade-da-cobranca.html>>. Acesso em: 02 set. 2017 às 11:52:01.

OAB, BA. **Em defesa da sociedade. OAB defende inconstitucionalidade do reajuste do IPTU em Salvador.** Ano 8. Mar. nº 21. Salvador. 2014.

OAB,BA. **IPTU: OAB-BA Ingressa com Adin no TJBA contra leis que aumentaram o imposto.** 2014. Disponível em:<<http://www.oab-ba.org.br/single-noticias/noticia/iptu-oab-ba-ingressa-com-adin/?cHash=c64ee4517e9788510a3965469c52be5f>>. Acesso em: 02 set. 2017 às 13:02:01.

PAOLIELLO, Patrícia Brandão. **O princípio da capacidade contributiva.** Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 8, n. 66, 1 jun.2003. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/4138>>. Acesso em: 16 ago. 2017.

PELEGRINO, Nelson. **Aumento do IPTU abusivo.** Disponível em:<<https://www.brasil247.com/pt/247/bahia247/130504/Pelegrino-insiste-Aumento-do-IPTU-%C3%A9-abusivo.htm> completou o deputado petista>. Acesso em 02 set. 2017 13:45:01.

REBOUÇAS, Daniele Fukui. **Vulnerabilidade do Contribuinte frente à manipulação do Direito Tributário pelo Estado.** 2017. Disponível em: <http://www.pontonacurva.com.br/opiniaovulnerabilidade-do-contribuinte-frente-a-manipulacao-do-direito-tributario-pelo-estado/3488>. Acesso em: 23 agos. 2017 às 18:08:02.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. **Manual de Direito Tributário.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SALVADOR, Município de. Lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006. **Código Tributário de Rendias do Município de Salvador.** Disponível em:<<http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/131>>. Acesso em 15 set. 2017 às 16:51:03.

SALVADOR, Município de. Lei nº 8.473, de 28 a 30 de setembro de 2013. **Aprova os Valores Unitários Padrão – VUP de terreno e de construção, altera dispositivos da Lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, e dá outras providências.** Disponível em:<<https://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/982>>. Acesso em 15 set. 2017 às 18:46:01.

SALVADOR, Município de. Lei nº 8.464, de 17 de setembro de 2013. **Altera dispositivos da Lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, aprova a Tabela de Receita nº I com as alíquotas progressivas do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/979>>. Acesso em 15 set. 2017 às 18:34:03.

SALVADOR, Município de. Lei nº 8.464, de 17 de setembro de 2013. **Altera dispositivos da Lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, aprova a Tabela de Receita nº I com as alíquotas progressivas do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/979>>. Acesso em 15 set. 2017 às 18:34:03.

SALVADOR, Município de. Lei nº 8.621, de 04 de julho de 2014. **Dispõe, altera, acrescenta e revoga dispositivos das Leis nº 8.473, de 27 de setembro de 2013, nº 8.474, de 02 de outubro de 2013 e nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, na forma que indica.** <<https://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/986>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 20:09:01.

SALVADOR, Município de. **Prefeito, Ministro e Especialistas defendem IPTU de Salvador.** 2014. Disponível em: <<http://www.comunicacao.salvador.ba.gov.br/index.php/todas-as-noticias/44484-prefeito-ministro-e-especialistas-defendem-iptu-de-salvador>>. Acesso em: 04 set. 2017 às 08:12:11.

SALVADOR, Município de. **IPTU 2014: Procuradoria Esclarece Contratação de Jurista.** 2014. Disponível em: <http://www.comunicacao.salvador.ba.gov.br/index.php?option=com_content&view=article&id=43931:iptu-2014-procuradoria-esclarece-contratacao-de-jurista&catid=56&Itemid=170>. Acesso em: 04. set. 2017 às 07:10:08.

SALVADOR, Município de. Instrução Normativa Sefaz-RM nº 12 de 20 de dezembro de 2013. Disponível em: < **Estabelece as Tabelas de Alíquotas Progressivas do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, com vigência no exercício de 2014, na forma que indica.** <<https://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/1045>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 20:20:12.

SALVADOR, Município de. Instrução Normativa Sefaz-DGRM nº 33/2015 de 30 de dezembro de 2015. Disponível em: < **Estabelece as Tabelas de Alíquotas Progressivas do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, com vigência no exercício de 2014, na forma que indica.** <<https://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/1337>>. Acesso em: 15 set. 2017 às 20:48:01.

SALVADOR, Município de. Instrução Normativa Sefaz/-RM nº 36 de 29 de dezembro de 2016. Disponível em: < **Estabelece as Tabelas de Alíquotas Progressivas do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, com vigência**

no exercício de 2017, na forma que indica.<<http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/1439>>. Acesso em: 02 jul. 2017 às 05:33:01.

SALVADOR, Município de. **Tributarista diz prefeitura agiu corretamente em relação ao IPTU.** 2014. Disponível em: <<http://www.comunicacao.salvador.ba.gov.br/index.php/todas-as-noticias/44349-tributarista-diz-que-prefeitura-agiu-corretamente-em-relacao-ao-iptu>>. Acesso em: 04 set. 2017 às 16:13:01.

SALVADOR, Secretaria da Fazenda do Município de. **IPTU perguntas e respostas.** Disponível em:<<http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/lptu/perguntasRespostas?Length=4>>. Acesso em: 11 agos. 2017 às 10:12:01.

TURRIN, Klayton. **Direito tributário na 2ª fase do Exame de Ordem - Nacional.** São Paulo: Cenofisco.2010.

VELLOSO, Carlos Mário da. **O Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária.** Min.do STF. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/ministro/verMinistro.asp?periodo=stf&id=29>>. Acesso em: 26 jul. 2017 às 09:54:33.