



**ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA: A CONSTITUCIONALIDADE OU
INCONSTITUCIONALIDADE DA MAJORAÇÃO DO IPTU DE SALVADOR
EM 2014**

**TAX ADMINISTRATION: THE CONSTITUTIONALITY OR
INCONSTITUTIONALITY OF THE MAJORATION OF THE IPTU OF SALVADOR**

Luciano do Nascimento Costa¹

RESUMO: O presente trabalho de conclusão de curso tem como área específica o Direito Tributário e o seu tema será a arrecadação do IPTU e os impostos/contribuições. A escolha do referido tema se deu em razão da identificação do autor da pesquisa com o Direito Tributário. Com a conclusão do presente trabalho, podemos concluir que precisamos sim de uma tributação justa, pois é com nossa contribuição fiscal que contamos para uma contraprestação capaz de suprir as necessidades mais elementares.

Palavras-chave: Impostos; Tributo; IPTU.

¹ Advogado formado no Bacharelado em Direito pela Universidade Federal da Bahia-UFBA(2017), e no Bacharel Interdisciplinar em Humanidades com ênfase em Estudos Jurídicos pelo Instituto de Humanidades, Artes e Ciências da Universidade Federal da Bahia- UFBA (2014). Aprovado nas Especializações Gestão de Projetos, pela Universidade Estadual de São Paulo- USP, pela ESAQ e na Especialização em Direito Público pela Universidade Católica de Minas Gerais-PUC-MG. Integrante permanente do Grupo de Pesquisa, Controle de Constitucionalidade da Universidade Federal da Bahia, coordenado pelo Dr. Gabriel Marques, em janeiro de 2016, do departamento de direito público da Bahia.

ABSTRACT: This study concluded the course's specific area the Tax Law and its theme will be the collection of property tax and taxes / contributions. The choice of this topic was due identifying the author of the research with the Tax Law. With the completion of this work, we conclude that we do need a fair tax as it is with our tax contribution that counted for a consideration capable of meeting the most basic needs.

Keywords: taxes, tribute.

INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como área específica o Direito Tributário e o seu tema será a arrecadação do IPTU e os impostos/contribuições. A escolha do referido tema se deu em razão da identificação do autor da pesquisa com o Direito Tributário.

Para esse trabalho de pesquisa, foram de grande valia as concepções de Carvalho Jr. (2006), sendo utilizados as suas considerações acerca dos tributos e principalmente do IPTU, inclusive comparando tais colocações com a posição de outros autores.

O método de procedimento será a análise bibliográfica: doutrinária, publicações, periódicos e decisões jurídicas.

As publicações encontradas serão organizadas como pesquisa e de revisão e, posteriormente, categorizadas. A revisão bibliográfica será feita mediante análise acurada da literatura aplicada, extraíndo-se os pontos relevantes ao tema explicitado, com o fim de justificar as ações apresentadas.

Os textos identificados foram submetidos à análise de conteúdo e após análise e apreciação, foram catalogados e empregados na construção textual do desenvolvimento deste.

A pesquisa bibliográfica representa grandes contribuições culturais ou científicas sobre determinado assunto, tema ou problema e permite ao pesquisador desenvolver através de outros estudos, um novo trabalho.

O estudo tem a finalidade de conhecer as contribuições científicas sobre o tema, ao mesmo tempo em que contribui para a discussão e debate sobre o assunto. Portanto, o estudo teve o objetivo analisar e interpretar as contribuições teóricas existentes sobre o fenômeno pesquisado, com tem base descritiva das características apresentadas pelos vários autores que fundamentaram a pesquisa.

1 DIREITO TRIBUTÁRIO

A história nos mostra que a relação tributária (Estado *versus* Contribuintes) é a mais conflituosa de todas; desde a antiguidade quando prevalecia a submissão tribal parasitária; passando pelo célebre “*daí a César o quê é de César*” do Cristo; pela Idade Média, quando suseranos e vassalos se digladiavam por questões de natureza tributárias; pelo absolutismo e o colonialismo explorador, até os dias atuais, onde a reforma tributária é sempre matéria de pauta nas discussões da maioria dos seguimentos das sociedades modernas, figurando, portanto, forçosamente na agenda nacional. Esses fatos históricos nos autorizam a inferir que as questões tributárias foram as que impuseram, às sociedades humanas, as mais dolosas experiências que culminaram em incontáveis revoltas populares, e conseqüentemente, fizeram surgir grande número de princípios jurídicos, pois estas experiências sociais não passaram despercebidas do Direito, frente as suas amplitudes e monstruosas relevâncias (BARROS CARVALHO, 1999).

Direito é uma palavra ambígua, tendo emprego metafórico. Uma de suas etimologias mais prováveis a dá como derivada de *directus*, do verbo *dirigere*, que quer dizer endireitar, alinhar, dirigir, ordenar, mas a idéia que se quer com ela exprimir é a de algo que está conforme a regra, a lei. O poder legal que o agente ou órgão administrativo tem de praticar determinados atos; norma jurídica reguladora da conduta social do homem, direito objetivo ou lei no amplo sentido; conjunto de normas jurídicas acerca de um ramo da ciência jurídica ou de um dos seus institutos, ou ainda sistemas de normas jurídicas vigente num determinado país; a faculdade ou prerrogativa, reconhecida pela lei às pessoas em suas relações recíprocas, ou poder que todo indivíduo tem de praticar, ou não, certo ato. É o elemento necessário à vida em comum.

É uma condição *sine qua non* da coexistência humana. É a ciência normativa da conduta externa. É o conjunto ou complexo de normas, princípios e instituições oriundas do Estado com o objetivo de regular, disciplinar a vida em sociedade, e assim, manter o equilíbrio social (ICHIHARA, 1989).

Para Nogueira (1979) é um sistema de normas reguladoras do comportamento humano, de enunciados de variada forma, em que se manifesta através de leis, sentenças judiciais e atos jurídicos dos indivíduos.

Direito tributário é o conjunto das leis reguladoras da arrecadação dos tributos (taxas, impostos e contribuição de melhoria), bem como de sua fiscalização. Regula as relações jurídicas estabelecidas entre o Estado e contribuinte no que se refere à arrecadação dos tributos. Cuida dos princípios e normas relativas à imposição e a arrecadação dos tributos, analisando a relação jurídica (tributária), em que são partes os entes públicos e os contribuintes, e o fato jurídico (gerador) dos tributos. O objeto é a obrigação tributária, que pode consistir numa obrigação de dar (levar o dinheiro aos cofres públicos) ou uma obrigação de fazer ou não fazer (emitir notas fiscais, etc.) (ICHIHARA, 1989).

O Direito Tributário é uma barreira contra o arbítrio, que poderia ser demandado pelos governantes, na ânsia de querer usurpar toda e qualquer riqueza proveniente do indivíduo e/ou da sociedade de forma ditatorial, vingativa, sem critérios, pois, apenas através da lei e de nenhuma outra fonte formal é que se pode criar ou aumentar impostos de forma racional, porque o Estado tem a obrigação de prever os seus gastos e a forma de financiá-los (ICHIHARA, 1989).

2. PRINCÍPIOS INERENTES AO DIREITO TRIBUTÁRIO

De acordo com Paulo de Barros Carvalho (1999), sinteticamente os princípios são:

a) Princípio da justiça: é uma diretriz suprema que penetra de tal modo todas as unidades normativas do ordenamento jurídico. Como valorativo que é, deve ser projetado em todos os preceitos.

b) Princípio da certeza do direito: Trata-se, também, de um sobre princípio, estando, portanto, acima dos outros princípios e deve reger toda e qualquer porção da ordem jurídica.

c) Princípios da segurança jurídica: Enquanto a certeza jurídica busca estabilizar o futuro com o dever-ser, a segurança jurídica busca garantir o passado para que se estabeleça o clima de segurança das relações jurídicas já consumadas, dando certeza de que o tratamento normativo dos fatos já consumados, dos direitos adquiridos e da força da coisa julgada não de garantir a segurança do passado.

d) Princípio da igualdade: Está contido na formulação expressa do artigo 5º caput da Constituição e reflete uma tendência axiológica de extraordinária importância. Seu destinatário é o legislador, entendido na sua proporção mais larga possível, isto é, todos os órgãos da atividade legislativa e todos aqueles que expedirem normas dotadas de juridicidade (atos administrativos normativos).

e) Princípio da estrita legalidade: Também expresso no artigo 5º inciso II da CF, essa máxima principiológica, assume o papel de absoluta predominância - Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Efundindo, assim, sua influência por todas as províncias do direito positivo brasileiro, não é possível pensar no surgimento de direitos subjetivos e de deveres correlatos sem que a lei os estipule. A diretriz da legalidade está na acepção de que norma jurídica de posição privilegiada estipule limites objetivos.

f) Princípio da irretroatividade das leis: As leis não podem retroagir, alcançando o direito adquirido, ato jurídico perfeito e a coisa julgada, comando inserido expressamente no artigo 5º, inciso XXXVI da CF, vem impregnado de grande força, onde se pode sentir, com luminosa clareza, o seu vetor imediato da segurança jurídica. Trata-se de princípio destinado ao legislador.

g) Princípio da universalidade da jurisdição: Determina o texto constitucional que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito, assim, mesmo em matéria tributária onde há um contencioso administrativo bem estruturado, esse não goza de definitividade, frente à primazia absoluta do Poder Judiciário quanto a tutela jurisdicional (CF, Art. 5º, XXXV).

h) Princípio da ampla defesa, do devido processo legal e do direito de petição: O postulado do devido processo legal, que anima a composição de litígios promovida pelo Poder Judiciário e que garante ampla liberdade às partes para exhibir o teor de juridicidade e o fundamento de suas pretensões, se aplica também nos processos administrativos que se referem em matéria tributária. Tornando-se, assim, o processo judicial ou administrativo num instrumento de acesso à justiça tributária e corolário do Estado de Direito. (CF, at. 5º, XXXIV, “a”, LIV e LV)

i) Princípio do direito de propriedade – assegura o direito à propriedade (CF, Art. 5º, XXII e XXIV), porém, esse direito está cingido à função social da propriedade (Art. 170, III).

Além destes princípios gerais expostos anteriormente, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho (1999), ressalta os princípios tributários expressos na Constituição Federal de 88.

a) Princípio da legalidade: Veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir ou aumentar tributos sem que a lei o estabeleça (CF, Art. 150, I), mas, a própria constituição faculta ao Poder Executivo alterar as alíquotas dos tributos regulatórios (Art. 153, § 1º).

b) Princípio da igualdade: Estabelecido no artigo 150, II da CF, veda às entidades tributantes instituírem 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; a norma refere-se a qualquer tributo, mas, é mais expressivamente dirigida aos tributos pessoais e aos incidentes sobre de renda; e em relação a este último, contudo, há de levar-se em consideração a regra da progressividade constitucionalizada no artigo 153, § 2º, I.

c) Princípio da irretroatividade: De acordo com o qual é vedado cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (CF, Art. 150, III, “a”), isso, combinado com o princípio da anterioridade, significa que o tributo ou seu aumento somente incide sobre fatos geradores que ocorrerem no exercício seguinte ao de sua instituição ou majoração,

com exceção à majoração das alíquotas dos impostos reguladores da economia (II, IE, IPI e IOF), mas nunca aplicáveis a fatos pretéritos.

d) Princípio da anterioridade. Este princípio tem por objetivo garantir ao contribuinte o tempo necessário ao seu planejamento. Ou seja, em regra geral dá a garantia de que nenhum tributo é instituído ou majorado, seja cobrado imediatamente, frustrando assim qualquer planejamento do contribuinte. Desta forma, a CF no artigo 150, III. “b” e “c” garante que o tributo não poderá ser cobrado no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei correspondente, porém, transposto o exercício, deverá ter transcorrido, no mínimo, noventa dias entre as datas da publicação e da aplicação da respectiva lei.

e) Princípio do não confisco ou da proporcionalidade razoável: Regra que veda utilizar tributo cujo efeito caracterize confisco. Isso significa que o tributo não deve subtrair mais do que uma parte razoável do patrimônio ou da renda do contribuinte. Princípio até então implícito, ora, na nova carta, explícito, considerando-se também a proibição de tributos que absorvam parte considerável do valor da propriedade ou renda, aniquilam a empresa ou impedem o exercício da atividade lícita e moral (CF. art. 150, IV).

f) Princípio da não limitação ao tráfego de pessoas ou bens: Por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público. Essa é uma regra complementar do direito à livre circulação de pessoas e de bens (CF. art. 150, V).

g) Princípio da uniformidade geográfica: Segundo o qual, é vedado à União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território brasileiro ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, DF ou Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país. (CF. Art. 151, I)

h) Princípio da limitabilidade da tributação da renda das obrigações da dívida pública estadual ou municipal e os proventos de agentes dos Estados e Municípios: Contido no artigo 151, II, que veda à União tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do DF e dos Municípios, bem como, a remuneração e os proventos

dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações. Redundante, em razão dos princípios da generalidade e da universalidade.

i) Princípio da proibição de concessão de isenção por outro poder diverso do tributante: Segundo o qual, quem tem o poder de impor determinado tributo é que tem o poder de estabelecer isenções. Explicitamente, o texto constitucional proíbe a União de conceder isenções a tributos estaduais ou municipais. É uma reação ao sistema anterior que previa essa possibilidade de intervenção da União nas demais órbitas tributantes, subtraindo a receita, através da concessão de isenções.(CF. Art. 151, III)

j) Princípio da não diferenciação: De acordo com o qual é vedado aos Estados, ao DF e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino (CF, Art. 152).

k) Princípio da não-cumulatividade: Aplicável aos impostos sobre produtos industrializados e sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, segundo o qual será compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores. (CF. Art. 153, § 3º, II e Art. 155, § 2º ,I).

l) Princípio da seletividade: Aplicável obrigatoriamente ao imposto sobre produtos industrializados (CF Art. 153, IV, § 3º, I), segundo o qual este imposto será seletivo em função da essencialidade do produto, sendo facultada sua aplicação ao imposto sobre a circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e a prestação de serviços, (CF 155, § 2º, II) em função da essencialidade dos produtos. Esse princípio permite o estabelecimento de alíquotas diversas, tendo em vista a necessidade, utilidade e superfluidade dos produtos.

m) Princípio da progressividade: Referido expressamente ao imposto sobre a renda (CF, Art. 153, § 3º, I) e ao imposto sobre a propriedade territorial urbana (CF, Art. 156, § 1º e 182, § 4º, II). Imposto progressivo é aquele cuja alíquota aumenta à medida que aumenta o ingresso ou a base imponible.

n) Princípio da universalidade: Decorrente da norma do artigo 19, III da CF significa que todo aquele que praticar o fato gerador da obrigação tributária deverá

recolher o tributo respectivo, salvo os casos expressos de isenção fiscal outorgada em lei que especifique as condições e os requisitos para sua concessão. A CF menciona expressamente a universalidade e a generalidade apenas em relação ao IR (Art. 153, § 2º, I), mas, advirta-se que estes aspectos devem ser aplicados a qualquer tributo, em razão do disposto no artigo 19, III.

o) Princípio da capacidade contributiva: Expressamente consignado no artigo 145, § 1º, pelo qual, sempre que possível, os impostos terão o caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, observados os direitos individuais e na forma da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

3 CONCEITO DE TRIBUTO

Tributo é uma prestação pecuniária, pois o conceito legal exclui qualquer prestação que não seja representada por dinheiro. Não se pode cobrar tributos que consistam em prestação de natureza pessoal, tal como a prestação de serviços.

Nesse sentido, conforme estabelece o art. 3º do CTN - Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se passa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. O tributo é compulsório, visto que a obrigatoriedade faz parte de sua essência.

Segundo Cassone (1999, p. 27), “tributo é certa quantia que os contribuintes (pessoas físicas ou jurídicas) são obrigados a pagar ao Estado (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) quando praticam certos fatos geradores previstos pelas leis tributárias”.

Na visão de Oliveira (1998, p. 23), para melhor entendimento sobre a definição de tributo, é possível decompor sua definição nas seguintes características:

- prestação pecuniária: significa que o tributo deve ser pago em unidades de moeda corrente, inexistindo o pagamento in natura ou in labore, ou seja, o

que é pago em bens ou em trabalho ou prestação de serviços ;moeda ou cujo valor se possa exprimir: os tributos são expressos em moeda corrente nacional (reais) ou por meio de indexadores (ORTN, OTN, BTN, Ufir);

- que não constitua sanção de ato ilícito: as penalidades pecuniárias ou multas não se incluem no conceito de tributo; assim, o pagamento de tributo não decorre de infração determinada norma ou descumprimento da lei;
- instituída em lei: só existe a obrigação de pagar o tributo se uma norma jurídica com força de lei estabelecer essa obrigação;
- cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada; a autoridade não possui liberdade para escolher a melhor oportunidade de cobrar o tributo; a lei já estabelece todos os passos a serem seguidos.

Conforme Cassone (1999, p. 27), o tributo (gênero) é dividido em três espécies: os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria. A palavra tributo deriva de *tribuiro*, que significa distribuir no sentido de repartir entre os entes da comunidade os ônus da satisfação das necessidades coletivas. Nesse caso, a União, o Município, o Distrito Federal e o Estado precisam do dinheiro arrecadado com a cobrança do tributo para investir e cumprir seu papel de prestador de serviço ao cidadão.

4 IMPOSTOS

Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica relativa ao contribuinte, conforme o art. 16 do CTN/66 (BRASIL, 1966). De acordo com Oliveira (2005, p. 24), os impostos “decorrem de situação geradora, independentemente de qualquer contraprestação do Estado em favor do contribuinte”.

Para Cassone (1999, p. 75), “imposto é o tributo exigível independentemente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte”.

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, e identificar, respeitados os direitos individuais e os termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

5 TAXAS

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm, como fato gerador, o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondem aos impostos, nem ser calculada em função do capital das empresas, conforme o art. 77 do CTN/66 (BRASIL, 1966).

Segundo Oliveira *et al.* (2005, p. 24), “as taxas que estão vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte, de serviços públicos específicos e divisíveis”. Como aponta Cassone (1999, p. 75), “taxa é o tributo exigível em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição”.

A taxa é uma exigência financeira para usar certos serviços fundamentais. Alguns exemplos, seriam taxas de corpo de bombeiro, taxa de manutenção de vias públicas, taxa de manutenção de guia e taxa de coleta de lixo.

6 FATO GERADOR

Amaro (2003), critica a expressão “fato gerador” porque “para que possa existir a relação jurídica tributária é necessário que, antes, tenha ocorrido a incidência da regra jurídica tributária sobre o ‘fato gerador’ e, em consequência, irradiado a relação jurídica tributária.”, ou seja, este nada gera. Observa que a fenomenologia do fato gerador não é própria do Direito Tributário, já que todos os ramos do direito adotam a estrutura de hipótese de incidência e regra cuja incidência ocorre com a realização desta hipótese e acrescenta:

Deve-se cuidar para não confundir infalibilidade da incidência com respeitabilidade da incidência. Uma vez realizada a hipótese de incidência, a incidência da regra jurídica é infalível e independente da atuação de qualquer Órgão executivo ou judiciário; entretanto, o que falha é o respeito aos efeitos jurídicos resultantes daquela incidência. Para impor este respeito é que atuam os Órgãos executivos e judiciários (SHANTI, 2006).

Celso Ribeiro Bastos (1998) o define simplesmente como uma “descrição feita, pela norma, de um ato ou fato que, ocorridos, gerarão a obrigação tributária”. Mas, salienta o mencionado autor que há dois níveis em que pode ser entendida a expressão “fato gerador”: em um plano hipotético e na concreta ocorrência do fato ou ato. Afirma, também, que a situação descrita pela norma pode ser entendida como o cerne do fato gerador, ou seja, a definição do artigo 114 do CTN diz respeito ao seu núcleo, mas que, além desse núcleo, há outros aspectos a ele inerentes, tais como o subjetivo, o espacial, o temporal e os quantitativos. Acrescenta, ainda, que o fato gerador pode ser simples ou complexo, “conforme se completa um ou diversos fatos”.

A expressão “fato gerador da obrigação tributária” resistiu a todas as críticas tendo em vista que nenhuma proposta apresentou vantagens, isto por quê:

Hipótese de incidência realizada’ (abstraída a crítica à contradição nos termos que a locução traduz) é de difícil utilização prática, ‘fato imponível’, por sua vez, também não é expressão adequada, pois o sufixo empregado na formação do adjetivo, assim como outros da mesma família, denota qualidade de algo que pode vir a ser, mas que ainda não é (PAULSEN, 2007).

7 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Luciano Amaro (2003) constata que a obrigação, no âmbito tributário, apresenta a mesma conceituação do direito obrigacional comum, diferenciando-se apenas no tocante ao objeto que será sempre uma prestação de natureza tributária, quer seja de dar, quer seja de fazer algo (ex. emitir nota fiscal ou apresentar declaração de rendimentos), ou não fazer (ex. não embarçar a fiscalização).

Celso Ribeiro Bastos (1998) vislumbra que no Direito Tributário não há qualquer discussão quanto ao fato da obrigação tributária (principal) se caracterizar como uma obrigação de dar, portanto, de natureza patrimonial, patrimonialidade esta que, mesmo quem não busca justificativas no Direito Civil, a aceita, como é o caso de Souto Maior Borges, ao reconhecer: “[...] é atributo da obrigação tributária principal o ser economicamente avaliável”.

Luciano Amaro observa com muita propriedade:

a) ora a obrigação deve ser cumprida sem que nenhuma providência seja tomada pela administração tributária (no sistema que o CTN batizou de ‘lançamento por homologação’); o adimplemento da obrigação, nessa hipótese, é já uma exigência incondicionada feita pela lei; b) noutras hipóteses, a obrigação depende de uma providência do sujeito ativo (qual seja, a consecução do lançamento, de ofício ou à vista de declaração apresentada pelo sujeito passivo); já aqui, portanto, o sujeito passivo só está adstrito a efetuar o adimplemento da obrigação após o recebimento da notificação.(...) Em ambas as situações, a obrigação tributária já terá nascido com a ocorrência do fato gerador, mas seu adimplemento, na hipótese ‘b’, depende de uma atuação do sujeito ativo.

Concebido que a obrigação tributária surge com o fato gerador, que este pode compreender, inclusive, o pagamento de penalidade, que existem obrigações cujo adimplemento depende de iniciativa da autoridade administrativa, mas também que existem obrigações que a lei estabelece que o próprio “devedor” deve pagá-las, sem aguardar qualquer iniciativa da Administração Tributária, mister se faz compreender a própria estrutura da obrigação, para verificar algumas de suas características necessárias à compreensão do surgimento do crédito tributário (BASTOS, 2006).

8 CONTRIBUIÇÕES

As Contribuições foram instituídas no Sistema Tributário Brasileiro através da Constituição de 1934, quando o constitucionalismo passou a sofrer influência alemã (MACHADO, 2003). Período em que foram percebidas maiores preocupações sociais, fato que se reflete com o início da mudança da concepção do Estado, deixando o mesmo de ter uma atuação mínima e restritiva e passando para uma atuação mais abrangente, na

qual participava de forma mais efetiva das questões sociais. Reflexo disso foi a instituição da previdência social, mediante contribuição igual da União, do empregador e do empregado (TORRES, 2009)

Posteriormente, as cartas constitucionais de 1937 e 1946 não apresentaram mudanças significativas neste campo. Somente com a emenda constitucional 18/65, que implementou a reforma/ tributária, é que ocorreram mudanças consideráveis no sistema pátrio.

Decorre da mencionada emenda, o Código Tributário Nacional, que incluía a contribuição de melhoria no rol da constituição tributária, tendo posteriormente o decreto-lei nº 27 de 1966, ressalvado a exigência de uma série de contribuições econômicas e sociais. Fato esse, que durante a vigência da emenda constitucional 18/65 gerou grande controvérsia quanto a natureza tributária e a classificação das contribuições (FILHO, 2003)

Com o advento da Constituição de 1967, foi mantida apenas a contribuição de melhoria no rol da constituição tributária, tendo as demais contribuições de intervenção sobre o domínio econômico e as previdenciárias incluídas no rol constitucional econômico e social. Tal classificação, em conjunto com as emendas constitucionais nº 1 de 1969 e nº 8 de 1977 trouxeram novas discussões sobre a natureza tributária das chamadas contribuições econômicas e sociais, mantendo acirradas as discussões sobre sua classificação, sendo observada a época de cada emenda posições doutrinárias conflitantes.

No entanto, com o advento da Constituição de 1988, pela primeira vez cria-se tributos finalisticamente afetados, que são as contribuições e os empréstimos compulsórios, atribuindo-lhes destinação própria a arrecadação, não apenas do ponto de vista do direito financeiro ou administrativo, mas também do direito constitucional tributário (BALEIRO, 2010)

A Constituição de 1988 afastou a discussão sobre a natureza das contribuições, uma vez que as integrou ao sistema tributário nacional, aplicando sobre elas os mais importantes princípios constitucionais, dentre eles o da legalidade, irretroatividade e

anterioridade, além das normas gerais relacionadas ao direito tributário (BALEEIRO, 2010)

Baleeiro (2009, p. 73) afirma ainda que ademais, com exceção das contribuições previdenciárias, as contribuições sociais e econômicas voltaram a pertencer à Constituição Tributária, reconhecendo-se sua natureza tributária.

Corroborando esse entendimento, o posicionamento adotado pelo Supremo Tribunal Federal que reconheceu o caráter tributário que revestia as contribuições ao declarar inconstitucionais os decretos nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Entendimento que se consubstancia com o fato dos artigos 149 e 195 da constituição vigente atribuírem a União competência exclusiva para instituir todo tipo de contribuição (PIRES, 2003)

Dessa forma, a atual constituição amplia o conceito de tributo, alcançando assim, toda e qualquer manifestação de riqueza, a percepção de rendas e a circulação de bens, direitos ou serviços. Nesse caso, encontram-se além dos impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais (PIRES, 2003).

Posteriormente, os debates sobre a classificação das contribuições ressurgiram com o advento da emenda constitucional nº 39/2002, que criou a contribuição para custeio da iluminação pública. Emenda essa, que gerou intenso debate sobre sua classificação, sendo considerado por parte da doutrina como um tributo que só nominalmente é uma contribuição.

Porém, é necessário observar que a classificação de um tributo não se restringe ao texto legal, diversos aspectos devem ser analisados a fim de evitar que o mesmo se constitua com base apenas na sua nomenclatura. No caso das contribuições, iremos nos valer da definição dada pelo professor Ricardo Lobo Torres (2007, p. 467) “é o tributo devido pela realização de um serviço ou obra pública indivisível em favor de determinado grupo social, de que decorra benefício especial para o cidadão que dele participa”.

Nesse sentido, é necessário destacar que no caso das contribuições, a vinculação da arrecadação e sua correta destinação são elementos de extrema relevância, que constituem função legitimadora do tributo (BALEEIRO, 2010).

Como já foi dito anteriormente, as contribuições são tributos autônomos, que mesclam elementos dos impostos e das taxas, presentes em nossa constituição através dos artigos 149, o qual atribui competência exclusiva à União para instituir contribuições sociais, de intervenção do domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, observando ainda o disposto nos artigos 146, III e 150 I e III, sem prejuízo do disposto no artigo 195, § 6º, relativo às contribuições sociais (AMARO, 2007)

Em relação às contribuições presentes na Constituição Federal, podemos classificá-las da seguinte forma: contribuição de melhoria, presente no artigo 145, III; as contribuições sociais, artigo 149; contribuições econômicas, artigo 149; contribuições corporativas, artigo 149, sendo estas de interesse de categorias profissionais ou de categorias econômicas e a contribuição de iluminação pública, artigo 149-A (TORRES, 2007)

Observa-se ainda que mesmo diante de uma vasta gama de espécies de contribuições, é possível perceber que o binômio, atividade estatal praticada no interesse de determinado grupo e a vantagem individual auferida estão presentes em todas elas. Devendo tais elementos estar em permanente interação para que o tributo seja caracterizado como uma contribuição.

Sendo assim, superados os diversos debates acerca do tema, conforme observado anteriormente, é necessária rigidez ao se criar uma contribuição, a fim de garantir que a mesma possua todas as características fundamentais do tributo, o que conseqüentemente contribui para atingir sua finalidade, garantindo assim, segurança jurídica e o equilíbrio do sistema tributário nacional.

9 A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO IPTU DE SALVADOR – BA

Segundo Fernandes (2005), para melhor abordar o IPTU, imperioso se faz a análise do direito de propriedade e de sua função social, pontos nodais para traçar o contexto do imposto a ser aplicado no Brasil.

O IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do imóvel, desde que tal imóvel esteja situado na zona urbana do município. A base de cálculo deste imposto é o valor venal do imóvel, que é calculado de acordo com diversos parâmetros aplicados pelo município (PAULSEN; MELO, 2006).

A Constituição Federal assegura o direito à propriedade, até mesmo porque é um direito individual por excelência, resultando na prosperidade dos povos livres (a rt. 5º, inciso XXII, da CF/88). Em decorrência dessa prerrogativa constitucional, o direito de propriedade restou conceituado no artigo 1.228 do atual Código Civil e consiste na faculdade de usar, gozar e dispor de um determinado bem, e de reavê-lo de quem injustamente o possui.

A arrecadação de IPTU no Brasil tem estado desde o ano 2000 em cerca de: 0,5% do PIB, nível abaixo dos países desenvolvidos, e tem representado cerca de: 6,4% da Receita Corrente Líquida, ou seja, a Receita Bruta deduzida dos gastos com: pessoal, saúde, educação, segurança, transferências entre outros. Embora o valor possa não aparecer significativo, o que mais atrai a atenção é seu caráter continuado de tributação e sem interrupções sazonais, já que a média de arrecadação anual muda basicamente em seu aspecto de reajuste, mas sempre aumenta em relação ao ano anterior (CARVALHO JR, 2006).

Outrossim, importa ressaltar que a Constituição Federal de 1988, segundo Fernandes (2005, p. 54), não deixou dúvidas de que o “direito à propriedade teve sua estrutura alterada ante as limitações constitucionais que lhe foram impostas. Neste sentido, ensina Misabel Abreu Machado Derzi (p.54): “Não existe direito de propriedade absoluto, porque não existem quaisquer direitos individuais absolutos. No caso do direito de propriedade, três dispositivos extraídos do próprio texto constitucional o restringem: a desapropriação, a função social da propriedade e o IPTU.”

De acordo com Santos (2009) este tributo constitui uma importante fonte de recursos para os cofres públicos municipais e apresenta-se como um instrumento hábil, capaz de programar a função social da propriedade no Brasil.

Assim, segundo esta mesma autora (p. 54), “A propriedade, por se enquadrar no âmbito do Estado Social Democrático de Direito, deve possuir uma função social a ser observada em prol do bem comum, sob pena de estar eivada de inconstitucionalidade”.

O IPTU é um imposto altamente visível e com arrecadação estável ao longo do tempo, já que o fato gerador é a propriedade de um bem imóvel que na maioria das vezes só tem a aumentar ao longo do tempo, e por isso a arrecadação acompanhará essa valorização (CARVALHO JR, 2006).

Fernandes (2005) afirma que a função social da propriedade não nega o direito de exclusividade do dono sobre o bem, mas exige que o seu uso e gozo sejam aplicados e condicionados ao bem estar geral, o que faz da função social um conceito dinâmico, estando, portanto, vinculada a variáveis de tempo e espaço, devendo, ainda, ser considerado o momento de sua interpretação a harmonia com os direitos sociais.

Um dos pontos polêmicos do IPTU é a progressão da alíquota que está baseada no valor do imóvel urbano. Os que defendem a progressão da alíquota deste imposto argumentam que isto está baseado na igualdade e na capacidade contributiva, ou seja, se o proprietário de determinado imóvel possui aquele “valor investido em imóvel”, significa que pode contribuir de maneira mais significativa no sistema contributivo nacional. Os que combatem a progressão da alíquota argumentam que o valor cobrado ostentaria natureza real, incompatível com essa progressividade (LOBO, 2004).

Neste sentido, a Constituição de 1988, conforme inteligência de seus artigos 5º, inciso XXIII, 145, §1º, 156, §1º, 170, inciso III, e 182, §2º e §4º, inciso I e II, denunciam que a propriedade está atrelada à função social, sendo o IPTU instrumento de realização desta, podendo, inclusive, segundo Fernandes (2005), ser progressivo, pois exige o cumprimento, via coerção, da função social da propriedade.

De acordo com Carvalho Jr (2006), o IPTU pode ser usado como um eficiente instrumento de política urbana e habitacional para o município, uma vez que pode atrair ou agir de maneira contrária a investimentos no município, seja investimentos de empresas ou investimentos imobiliários. Além do que pode contribuir para a distribuição de renda e captura de “mais-valia”, uma vez que os investimentos públicos

em determinado lugar podem fazer com que uma área específica se valorize e conseqüentemente os imóveis ao seu redor.

Essas políticas de desenvolvimento são determinadas também pelo Estatuto das Cidades e pelo Plano Diretor. O Estatuto das Cidades é a lei que estabelece as diretrizes gerais de políticas públicas nos municípios. Já o Plano Diretor é o instrumento de política e expansão urbana. É ele que determina e orienta os investimentos: a localidade e tipo de investimento (SEBRAE, 2006).

Nesse contexto cabe ressaltar alguns aspectos relativos sobre a lei do IPTU da cidade de Salvador, dispositivo esse que altera a fórmula de cálculo de tributo e contrariam a Constituição Federal Brasileira. Segundo a CF, em seu artigo 150 veda que os Municípios exijam ou aumentem tributo sem lei, cabendo a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre definição de tributos e suas espécies (art.146, III, CF).

Mister lembrar que o Código Tributário Nacional define no seu artigo 97 que somente a lei pode fixar alíquotas e suas respectivas bases de cálculo, impedindo para tanto qualquer modificação na base de cálculo que venha tornar o imposto mais oneroso, pois equipara tal procedimento à majoração de tributo, fato que ocorreu em Salvador.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atualmente nos encontramos em um momento oportuno para discussão do tema abordado, muito se discute sobre uma possível reforma tributária, havendo acalorados debates sobre a carga tributária e os entraves que ela gera para o desenvolvimento do país.

Com a conclusão do presente trabalho, podemos concluir que precisamos sim de uma tributação justa, pois é com nossa contribuição fiscal que contamos para uma contraprestação capaz de suprir as necessidades mais elementares, tais como escola pública de qualidade nos bairros, posto de saúde nos quais não sejam necessárias filas infinitas, ou até mesmo dormir ao relento para conseguir atendimento, vias publicas com asfaltamento de qualidade e mais opções de escoamento do trânsito para facilitar a

locomoção do contribuinte, assim como transportes de massa a preços menores e com maior assiduidade.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 13ª Edição, São Paulo. Editora Saraiva. 2007.

ARRUDA ALVIM NETTO, José Manoel de. Posse e Propriedade: doutrina e jurisprudência – Coordenador Yussef Said Cahali. Breves Anotações para uma Teoria Geral dos Direitos Reais. São Paulo: Editora Saraiva, 1987.

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 11ª Edição. Atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro, Editora Forense. 2010.

BEZNOS, Clóvis. Aspectos Jurídicos da Indenização na Desapropriação. Belo Horizonte: Editora Fórum, 1ª edição, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 12ª Ed. São Paulo: Saraiva. 1999.

CARVALHO JR, P. H. B. IPTU no Brasil: Progressividade, arrecadação e aspectos extrafiscais, IPEA – Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas, Texto para discussão nº 1251, Brasília, dezembro de 2006. Disponível em: Acesso em 19 de Jan de 2014.

CASSONE, Vitorio. Direito Tributário. 11. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

CHIAVENATO, Idalberto. Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor. São Paulo: Saraiva, 2005.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário, Editora Forense, 1998.

CORDEIRO, João; MOTA, Adriano Alves. Trabalho Temporário - Fundamentos Práticos da Lei 6.19/1974. Editora Allprint, 2010.

CRETELLA JR, José. Curso de Direito Roma no. Rio de Janeiro: Editora Forense, 4ª edição, 1967.

CRUZ, Tadeu. Sistema de Informações Gerenciais. Tecnologia da informação e a empresa do século XXI. São Paulo: Atlas, 1998.

DELGADO, José Augusto. Tributos a Direitos Fundamentais. São Paulo: Dialética, p.158-159, 2004.

FILHO, Durval Aires. As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, Editora Dialética. São Paulo, 2003.

GIL, Antonio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 5ª. Ed. São Paulo: Atlas. 2010.

GRANDE DO SUL. Ministério Público. Centro de Apoio Operacional da Ordem Urbanística e Questões Fundiárias. Regularização Fundiária: como implementar, 2011, p.9-10.

ICHIHARA, Yoshiaki. Direito Tributário na nova Constituição, 1. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de Metodologia Científica. 7ª. Ed. São Paulo: Atlas. 2010.

LOBO, M. J. A progressividade fiscal do IPTU à luz do princípio hermenêutico da unidade da Constituição. Revista da Escola Superior da Magistratura de Sergipe, Revista da Esmese, Nº 06, 2004.

LUCATO, Wagner Cezar ; VIEIRA JR., Milton. 24. Produção, v. 16, n. 1, p. 024-033, Jan./Abr. 2006.

MACHADO, Hugo de Brito; MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, Editora Dialética. São Paulo, 2003, P. 273.

MATTOS, Aroldo Gomes. As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, Editora Dialética. São Paulo, 2003.

MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de Direito Civil. Direito das Cosias, Vol. 3, São Paulo: Editora Saraiva, 37ª edição, 2003.

NASSER, Rosita de Nazaré Sidrim. Flexibilização do Direito do Trabalho. São Paulo: Ed. LTr, 1991, p. 168.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 15 ed. São Paulo: Saraiva, p.6, 1999.

NOGUEIRA, Rubem Rodrigues. Curso de Introdução ao Estudo do Direito, 1. ed. São Paulo: Bushatsky, 1979.

OLIVEIRA, José Jaime de Macedo. Código tributário Nacional, Comentários, Doutrina e Jurisprudência. São Paulo: Saraiva. 1998.

ROCHA, Silvio Pereira da. Função Social da Propriedade Pública. São Paulo, Editora Malheiros, 1ª edição, 2005.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. Instituições de Direito Civil, Vol. IV, 18ª edição. Rio de Janeiro Editora Forense, 2004.

PIRES, Adilson Rodrigues. As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, Editora Dialética. São Paulo, 2003.

PINHEIRO, Maurício. Gestão e desempenho das empresas de pequeno porte. Tese de Doutorado. São Paulo. FEA-USP, 1996.

PRADO, Ney. Economia Informal e o Direito do Brasil. Ed LTR, 1991.

RIZZARDO, Arnaldo. Direito das Coisas. Rio de Janeiro: Editora Revista Forense, 1ª edição, 2004.

ROCHA, Silvio Pereira da. Função Social da Propriedade Pública. São Paulo, Editora Malheiros, 1ª edição, 2005.

ROMITA, Arion Sayão. A terceirização e o direito do trabalho. São Paulo: LTr, 1992.

_____. Globalização da economia e direito do trabalho. São Paulo: LTr, 1997

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. Editora Saraiva, 4ª edição. 2012.

SANTOS. C. G.; NAVES, L. V.; MARTORELLI, T. IPTU: um estudo sobre o critério espacial da hipótese tributária. Revista de Direito Público, Londrina, v, 4, n. 3, p.1-14, set./dez. 2009.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio a Micro e Pequena Empresa. A importância do Plano Diretor para o Desenvolvimento Municipal. 2006.

SILVA, Lourivaldo Lopes da. Contabilidade Geral e Tributária. 5. ed. São Paulo:STAIR, R. M; REYNOLDS, G. W. Princípios de Sistemas de Informação: uma abordagem gerencial. São Paulo: Pioneira Thomson, 2006.

TOLEDO, Antonio Luiz de. Vade Mecum, Editora Saraiva, 12ª edição. 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 16ª Edição. Editora Renovar. Rio de Janeiro. 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, Volume IV. Editora Renovar. 2007.