



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA – UEPB
CAMPUS I
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ
CURSO DE DIREITO**

CÁSSIO NUNES DE LIRA BRAGA

**UM ESTUDO ACERCA DA APLICAÇÃO DOS MECANISMOS DE
PROGRESSIVIDADE FISCAL E EXTRA-FISCAL DO IMPOSTO PREDIAL E
TERRITORIAL URBANO NO MUNICÍPIO DE CAMPINA GRANDE - PB**

**CAMPINA GRANDE – PB
2015**

**UM ESTUDO ACERCA DA APLICAÇÃO DOS MECANISMOS DE
PROGRESSIVIDADE FISCAL E EXTRAFISCAL DO IMPOSTO PREDIAL E
TERRITORIAL URBANO NO MUNICÍPIO DE CAMPINA GRANDE - PB**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no Curso de Graduação de Direito na Universidade Estadual da Paraíba em cumprimento à exigência para obtenção do grau de Bacharel.

Área de Concentração: Direito Tributário

Orientador: Prof. Dr. Raymundo Juliano Rêgo Feitosa

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

B813e Braga, Cassio Nunes de Lira

Um estudo acerca da aplicação dos mecanismos de progressividade fiscal e extrafiscal do imposto predial e territorial urbano no município de Campina Grande - PB [manuscrito] / Cassio Nunes de Lira Braga. - 2015.
25 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Jurídicas, 2015.

"Orientação: Prof. Dr. Raymundo Juliano Rego Feitosa, Direito Público".

1. Direito Tributário. 2. Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU). 3. Impostos Municipais. 4. Progressividades do IPTU. I. Título. 21. ed. CDD 343.04

CÁSSIO NUNES DE LIRA BRAGA

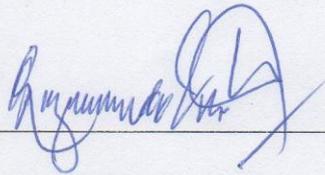
**UM ESTUDO ACERCA DA APLICAÇÃO DOS MECANISMOS DE
PROGRESSIVIDADE FISCAL E EXTRAFISCAL DO IMPOSTO PREDIAL E
TERRITORIAL URBANO NO MUNICÍPIO DE CAMPINA GRANDE - PB**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no Curso de Graduação de Direito na Universidade Estadual da Paraíba em cumprimento à exigência para obtenção do grau de Bacharel.

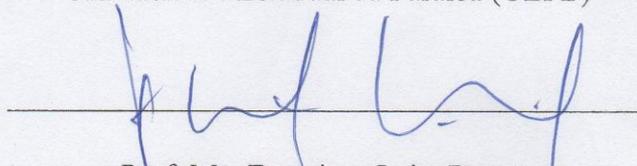
Área de Concentração: Direito Tributário

Aprovado em 18/06/2015

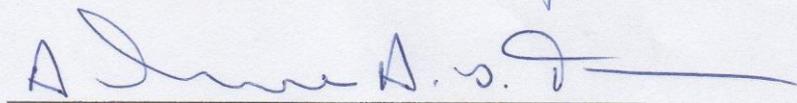
Banca Examinadora



Prof. Dr. Raymundo Juliano Rêgo Feitosa (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Francisco Leite Duarte
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Dr. Alexandre Henrique Salema Ferreira
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Para Samuel, meu pequeno irmão.

AGRADECIMENTOS

Ao Deus do céu, pela companhia em todos os momentos;

A minha mãe Kátia, sem a qual eu não teria logrado quaisquer êxitos;

Ao meu pai, meus irmãos e demais familiares, pelo apoio contínuo;

Ao Professor Raymundo Juliano, que me acompanhou em projetos valiosos e que agora orienta meu trabalho de conclusão;

Ao Professor Hugo César Gusmão, por seu auxílio e incentivo, em especial no início do curso de Direito;

Ao amigo Jeremias de Cássio, que me apresentou ao verdadeiro direito;

Aos Procuradores Arthur Moura e Ana Carolina Mariz, pelo auxílio constante em diversos aspectos;

Aos grandes amigos que fiz na Procuradoria da Fazenda Nacional, enquanto estagiário;

Aos professores que se disponibilizaram a participar da banca de avaliação do presente Trabalho de Conclusão de Curso;

Aos professores e funcionários da UEPB que, de alguma forma, contribuíram para a minha formação ao longo do curso;

A minha querida Angela, que me mostrou um novo horizonte;

Aos meus amigos que estão espalhados pelo Brasil e pelo mundo.

Alles, was nicht Literatur ist, langweilt mich.
Franz Kafka.

UM ESTUDO ACERCA DA APLICAÇÃO DOS MECANISMOS DE PROGRESSIVIDADE FISCAL E EXTRAFISCAL DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO NO MUNICÍPIO DE CAMPINA GRANDE – PB

BRAGA, Cássio Nunes de Lira¹

RESUMO

O trabalho em tela apresenta um breve estudo sobre os mecanismos de progressividade de alíquotas tributárias associados ao Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU. O IPTU, tributo de competência municipal, deve ter suas alíquotas majoradas quando um bem imóvel estiver descumprindo a função social da propriedade (progressividade extrafiscal). A partir da Emenda Constitucional 29/2000, as alíquotas do IPTU devem ser progressivas também para atender ao princípio da capacidade contributiva dos contribuintes (progressividade fiscal). Nesse cenário, buscou-se analisar a aplicação das técnicas de progressividade de alíquotas do Imposto Predial e Territorial Urbano no Município de Campina Grande – Paraíba.

PALAVRAS-CHAVE: IPTU – Progressividade – Campina Grande

INTRODUÇÃO

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte.

Sustenta-se que existem três fundamentos (LEAL, 2004, p. 108) para os tributos: o fundamento fiscal, quando o objetivo de um tributo é meramente arrecadatório; a função extrafiscal, em que se tenta induzir ou regular determinado comportamento do contribuinte; e,

¹ Graduando em Direito pela Universidade Estadual da Paraíba – UEPB (2015). Orientando do Prof. Dr. Raymundo Juliano Rêgo Feitosa.

por último, o parafiscal, quando o objetivo é arrecadar recursos para o custeio de atividades que não integram funções próprias do Estado.

CARVALHO (1998, p. 162) faz importante ressalva no sentido de que não existe um tributo com um único fundamento (fiscal ou extrafiscal), ou seja, “não existe (...) entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão-só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade”. Para o autor, pode ocorrer a predominância de um ou de outro fundamento, sendo que ambos os objetivos convivem de forma harmônica.

A Constituição Federal reparte as competências tributárias entre os entes federados (SCHOUERI, 2012, p. 238). Visando garantir autonomia financeira² aos Municípios, a Norma Ápice autoriza-os a instituir tributos, dentre os quais o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU.

Na doutrina clássica, o Imposto Predial e Territorial Urbano é classificado como tributo de natureza real³, que é aquela prestação pecuniária compulsória fundada sobre a materialidade da coisa tributável, inexistindo como parâmetro mediador a condição do sujeito passivo (LEAL, 2004, fl. 111).

Nesse sentido, não seria possível majorar as alíquotas do IPTU progressivamente, na medida em que o mecanismo da progressividade fiscal tem relação com a capacidade contributiva do sujeito passivo tributário e, por ser tributo de natureza real, o IPTU não teria nada que ver com a capacidade contributiva (STF - RE: 153771 MG - 05/09/1997).

Por outro viés, com objetivos extrafiscais de natureza urbanística⁴, o imposto em estudo poderia ter suas alíquotas majoradas. Essa progressividade extrafiscal tem conexão com o princípio da Função Social da Propriedade (SANTOS, 2004, p. 152).

A partir da Emenda Constitucional 29/2000, a Constituição Federal autorizou a utilização do mecanismo da progressividade fiscal em relação ao IPTU (BUSSAMARA,

² CARRAZZA (2007, p. 140) tece brilhantes esclarecimentos relacionados ao Princípio Federativo e suas conseqüências: “no Brasil, por obra e graça do princípio federativo – verdadeira coluna mestra do nosso sistema jurídico -, convivem harmonicamente (e nisto estamos com Kelsen) a ordem jurídica global (o Estado Brasileiro) e as ordens jurídicas parciais, central (a União) e periféricas (os Estados-membros). Esta múltipla incidência só é possível por força da cuidadosa discriminação de competências, levada a efeito pela Constituição da República”.

³ Fala-se que a obrigação de pagar o Imposto Predial e Territorial Urbano é uma obrigação *propter rem*, ou seja, aquela própria da coisa. Também é denominada de obrigação ambulatória, por seguir a coisa onde quer que se encontre (TARTUCE, 2014, p. 364).

⁴ Os objetivos da Política Urbana estão previstos no art. 2º da Lei 10.257/01.

2011, p. 292). Em razão disso, vislumbrou-se uma reviravolta jurisprudencial, que será estudada no presente trabalho.

A progressividade extrafiscal do IPTU já era uma previsão constitucional (CF, art. 156, § 1º) antes da supramencionada Emenda. O Estatuto da Cidade detalha essa progressividade no tempo: trata-se de um mecanismo que pretende induzir o proprietário ou possuidor de um imóvel a dar a seu bem uma função social.

A progressividade do IPTU, tanto em sua faceta fiscal quanto extrafiscal, será estudada no escrito em evidência, e a análise de sua aplicação será realizada no tocante ao Município de Campina Grande – Paraíba.

O trabalho tem base, em especial, nos desdobramentos do Projeto de Pesquisa (PIBIC) intitulado “IPTU e o Princípio da Legalidade Tributária: Análise da Adequação da Cobrança do IPTU na Cidade de Campina Grande à legislação concernente com ênfase no Estatuto da Cidade e na EC 29/2000”, que foi elaborado com o apoio da Universidade Estadual da Paraíba (UEPB), sob orientação do Prof. Dr. Raymundo Juliano Rêgo Feitosa.

1. AUTONOMIA MUNICIPAL: BREVES COMENTÁRIOS

O federalismo, conforme explica SILVA (2002, p. 88), nasceu a partir da Constituição norte-americana de 1787 e tem por base a união de coletividades políticas autônomas.

Essa forma de Estado, segundo o autor supramencionado, é caracterizada pela união de coletividades públicas dotadas de autonomia político-constitucional, autonomia federativa.

O Estado Federal⁵ brasileiro é bastante peculiar. Quando não são Estados Unitários, os Estados Soberanos costumam repartir, a partir de suas Leis Maiores, as atribuições entre União e Estados membros.

⁵ CARRAZZA (2006, p. 127) é didático ao explicar que “Federação (...) é uma associação, uma união institucional de Estados, que dá lugar a um novo Estado (o Estado Federal), diverso dos que deles participam (os Estados-membros). Nela, os Estados Federados, sem perderem suas personalidades jurídicas, despem-se de algumas tantas prerrogativas, em benefício da União. A mais relevante delas é a soberania”.

No caso brasileiro, o Município, ao lado da União e dos Estados membros, possui autonomia política, financeira e administrativa (CARRAZZA, 2007, p. 178).

Segundo RESENDE (2008, p. 13), “autonomia municipal corresponde a um círculo de competências ou esfera de atribuições em que lhe é permitido atuar de maneira livre para melhor atender às conveniências da comunidade local”.

Nesse sentido, percebe-se que os Municípios, no Brasil, têm autonomia para agir consoante o chamado interesse local.

RESENDE (2008, p. 13) cita argumentos críticos a essa autonomia dos Municípios: a inexistência de representação no Senado; inexistência de Judiciário próprio; impossibilidade de que exista intervenção federal em Municípios; além da impossibilidade de apresentação de emendas à Constituição Federal pelas Câmaras Municipais.

CARRAZA (2007, p. 162) explica que os municípios não fazem parte do pacto federativo, vez que não contribuem para a formação da vontade nacional. São autônomos, porém, em razão do poder constituinte decorrente.

Não obstante as críticas, os Municípios têm autonomia política (autogoverno, com as figuras do prefeito e da câmara municipal); autonomia administrativa, possibilitando a gerência dos próprios negócios da comunidade local, sem interferências das outras entidades federadas (RESENDE, 2008, p. 17); bem como têm autonomia financeira⁶, o que garante a capacidade do Município de instituir e arrecadar tributos de sua competência, dentre os quais o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU.

2. OS IMPOSTOS MUNICIPAIS: O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO E SUAS CARACTERÍSTICAS FUNDAMENTAIS

⁶ Acerca da autonomia financeira dos Municípios, ANTÔNIO JOSÉ CALHAU DE RESENDE (2008, p. 25) esclarece: “A autonomia financeira do ente local é um traço fundamental de sua autonomia, pois é com base nos tributos que institui e arrecada que ele adquire os recursos financeiros necessários à prestação de serviços públicos e à realização de obras de interesse da coletividade. Infelizmente, a grande maioria dos Municípios brasileiros possui uma população inexpressiva, e sua arrecadação de recursos financeiros é insuficiente para a realização dos serviços e obras de maior vulto, ficando eles na dependência do repasse de verbas do governo federal ou estadual. A proliferação acentuada do número de Municípios no Brasil tem trazido sérios problemas para a administração local”.

O Imposto Predial e Territorial Urbano é tributo cuja previsão constitucional se encontra no art. 156, I, da referida Magna Carta. O artigo diz que “Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I – propriedade predial e territorial urbana”. Adiante, no § 1º desse artigo, fala-se em progressividade, tanto em sentido fiscal como extrafiscal.

Já no Código Tributário Nacional (CTN), o tratamento do IPTU começa a partir do artigo 32⁷. A base de cálculo desse imposto é o valor venal do imóvel urbano, que “representa o valor que o imóvel alcançará para compra e venda, à vista, segundo as condições usuais do mercado imobiliário, sendo aceita uma variação de até 10% (dez por cento)” (AGUIAR, 2010, p. 256).

As alíquotas do Imposto Predial e Territorial Urbano devem ser progressivas (CF, art. 156, § 1º após a Emenda Constitucional 29/2000). O Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título, desde que haja *animus domini*. Por ausência de *animus domini*, o locatário, o arrendatário, o comodatário e o mero detentor não praticam o fato gerador do Imposto Predial e Territorial Urbano (BARRETO, 2009, p. 220).

3. FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE E O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO

Discute-se muito acerca do tema Função Social. No Código Civil, fala-se expressamente em Função Social do Contrato: veja-se o artigo 421⁸ do referido Código.

Já a Função Social da Propriedade é destaque na Constituição Federal (arts. 5º, XXII e XXIII; 170, II e III; 182, 2º; 184; 186, etc.), no Código Civil⁹ e em diplomas legais como o Estatuto da Cidade¹⁰.

A propriedade, antes de caráter absoluto¹¹, precisa, hoje, cumprir uma Função Social. Tal função está inclusa no rol de deveres fundamentais: “Função Social, portanto, é

⁷ Vide artigos 32 ao 34 do CTN.

⁸ CC. Art. 421. A liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato.

⁹ Basta lembrar-se do Direito de Vizinhança.

¹⁰ Estatuto da Cidade. Art. 39. A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor (...).

direito fundamental não apenas do indivíduo proprietário, mas da própria sociedade” (PRESTES, 2009, p. 289).

PRESTES (2009, p. 290) menciona SUNDFELD, que apresenta algumas ideias relativas à função social da propriedade: a) o princípio da função social não autoriza a supressão da propriedade privada; b) a utilização da propriedade na realização de interesses sociais merece proteção do Direito, mesmo contra o proprietário; c) o princípio da função social é fundamento para a imposição do dever de utilizar a propriedade; d) a função social é um dos fundamentos de legitimação da propriedade.

Cabe observar que a propriedade não será desnaturada se deixar de cumprir sua função social: os terrenos baldios aguardando valorização imobiliária não perderão seu caráter de propriedade. No entanto, o critério de gradação da proteção jurídica ¹²dessa propriedade será distinto (CARDOSO, 2008, p. 103).

Uma destinação social implica na “implementação pelo particular da produtividade do bem conforme sua potencialidade, produzindo riqueza de modo a atender a suas necessidades e às do grupo social” (CARDOSO, 2008, p. 102).

Assim, o terreno baldio em função de especulação imobiliária não é produtivo em sua potencialidade: aquela área que poderia ser útil está sem nenhum uso, quando poderia ser um estacionamento útil à população, ou um prédio comercial ou residencial, assegurando a geração de emprego e renda.

Para fomentar a função social da propriedade improdutiva existem mecanismos, como o da progressividade no tempo (função extrafiscal) do IPTU, que buscam induzir¹³ os particulares a tomarem providências em relação ao bem imóvel.

¹¹ Segundo PRESTES (2009, p. 280), “O Direito de Propriedade Privada, pilar do liberalismo e inserido no contexto acima sinteticamente identificado, foi construído ao longo dos tempos na perspectiva individualista. Segundo a concepção do liberalismo, a propriedade privada era um direito natural inato ao indivíduo, sendo que o Estado era necessário para garantia desta, pois do contrário a propriedade sempre seria do mais forte”.

¹² Essa gradação é exemplificada por CARDOSO (2008, p. 103): “Esta gradação definida pelo constituinte é bem assinalada na fixação do instituto da desapropriação com pagamento de títulos da dívida pública. Destaque-se que o pagamento que não em espécie e procedido posteriormente à perda do direito real traduz garantia bem mais singela que a justa e prévia indenização paga em moeda corrente à propriedade que exerça sua função social, prevista no art. 5º, XXIV, CRFB”.

¹³ REALE (1998, p. 76) já falava em sanção premial, que consiste no tipo de sanção sem caráter intimidativo, ou seja, que oferece uma vantagem ao destinatário. Nesse sentido, as sanções premiaais funcionam influenciando os obrigados a uma adesão espontânea, através de incentivos e vantagens.

Majorar as alíquotas do IPTU de forma progressiva certamente forçaria o proprietário a dar uma destinação social melhor ao bem inerte, conforme será visto no decorrer do trabalho.

4. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO

Através do princípio da capacidade contributiva¹⁴ é que a igualdade material¹⁵, no Direito Tributário, pode ser realizada (BAPTISTA, 2008, p. 312). A capacidade contributiva é mencionada pela *Lex Mater* em seu artigo 145, § 1º:

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

(...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Assim, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.¹⁶

O princípio da capacidade contributiva ou de pagamento serve ao aspecto distributivo, ou de redistribuição de renda (JOST, 2003, p. 38).

Demais disso, AGUIAR (2010, p.273) cita CARRAZA¹⁷ para justificar a conexão entre o princípio da igualdade e o da capacidade contributiva, ligação que ajuda a realizar, no

¹⁴ SANTOS (2009, p. 197) tece interessante comentário acerca da capacidade contributiva: “Focalizando, no entanto, com maior atenção o princípio da capacidade contributiva, verifica-se mais um imbricamento, e da maior relevância: por se tratar de um instrumento de atenção aos elementos de personalidade constantes na imposição tributária e, mais ainda, de superação de desigualdades; constitui-se o princípio mor no que respeita à realização da igualdade material, à vista de que atende às desigualdades entre os contribuintes”.

¹⁵ De acordo com o pensamento de BAPTISTA (2008, p. 343), “o princípio da igualdade pode ser observado tanto em sua óptica formal como em sua óptica material. Em resposta à consagração do aspecto formal da igualdade (igualdade perante a lei), a partir do marxismo e, definitivamente, com o Estado Social, passou-se a realçar o substrato material da igualdade (igualdade na lei). Assim, as próprias normas deveriam veicular preceitos diferentes para pessoas diferentes. A dessemelhança, contudo, não poderia dar lugar à arbitrariedade e, por isso, deveria ser racional, vale dizer, o critério de discriminação deveria ser legítimo. Essa legitimidade estaria diretamente relacionada com três ‘testes’: (i) o da razoabilidade do critério de discriminação escolhido, (ii) o da adequação entre o fator discriminatório adotado e a disparidade no tratamento adotado e (iii) o da promoção dos valores constitucionais de determinada ordem jurídica.

¹⁶ A propósito, CARRAZZA (2006, p. 87) destaca que “o legislador tem o dever, enquanto descreve a norma jurídica instituidora dos impostos, não só de escolher fatos que exibam conteúdo econômico, como de atentar para as desigualdades próprias das diferentes categorias de contribuintes, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas”.

campo do Direito Tributário, os ideais republicanos. Prossegue o autor, na linha de CARRAZZA, defendendo que quem tem maior riqueza deve, em termos proporcionais, pagar mais imposto do que quem tem menor condição financeira.

Existem técnicas ou mecanismos no Direito Tributário que facilitam a concretização do princípio da capacidade contributiva. A proporcionalidade e a progressividade são exemplos (BAPTISTA, 2008, p. 323): enquanto no primeiro caso as alíquotas são fixas (independentemente do valor da base de cálculo); no segundo caso as alíquotas seriam distintas para diferentes bases de cálculo. Se as alíquotas são majoradas em razão do aumento da base de cálculo, fala-se em progressividade; por outro lado, em sendo as alíquotas minoradas diante do aumento da base tributável, fala-se em regressividade.

Uma das vantagens da progressividade fiscal de alíquotas diante da proporcionalidade¹⁸ é explicada por BAPTISTA, para a qual a progressividade analisa detalhes pessoais relativos ao sujeito passivo da obrigação tributária:

A progressividade contempla a necessidade de graduar a tributação de acordo com a capacidade econômica dos cidadãos e, a um só tempo, permite que sejam levados em consideração detalhes subjetivos do contribuinte que justificam a não incidência do poder impositivo. (BAPTISTA, 2008, p. 323)

Surge uma controvérsia quando se tenta considerar esses detalhes subjetivos (através da progressividade de alíquotas) em se tratando de tributos de natureza real, como é o caso do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

Quando as alíquotas do IPTU são majoradas em função da inobservância da Função Social da Propriedade, tem-se uma progressividade desassociada da questão da capacidade contributiva do contribuinte, vez que o que se busca, nesse caso, é minimizar o uso ou manutenção de imóveis em descompasso com a função social (BARRETO, 2009, p. 273).

¹⁷ Assim dispõe CARRAZZA: “o princípio da capacidade contributiva hospeda-se nas dobras do princípio da igualdade e ajuda a realizar, no campo tributário, os ideais republicanos. Realmente, é justo e jurídico que quem, em termos econômicos, tem muito pague, proporcionalmente, mais imposto do que quem tem pouco. Quem tem maior riqueza deve, em termos proporcionais, pagar mais imposto do que quem tem menor riqueza. Noutras palavras, deve contribuir mais para a manutenção da coisa pública. As pessoas, pois, devem pagar mais impostos na proporção dos seus haveres, ou seja, de seus índices de riqueza”.

¹⁸ A explicação de BAPTISTA (2008, p. 323) acerca da diferença entre progressividade e proporcionalidade de alíquotas é bastante clara: “Ter-se-á tributo proporcional quando for aplicada a mesma alíquota indistintamente a todos os contribuintes, independentemente da base de cálculo. Assim, a proporcionalidade será consequência do aumento do valor da base de cálculo, e não da diferença entre alíquotas. O tributo será progressivo quando as alíquotas variarem em razão da flutuação da base de cálculo, tornando o valor a ser pago pelo contribuinte a título de exação progressivamente maior conforme aumentar a base de cálculo.”

Sob outro ângulo, quando as alíquotas são majoradas com objetivo de redistribuição de renda, tributando mais àqueles que mais têm – fazendo-se, portanto, uma análise das características subjetivas do contribuinte -, há uma associação dessa progressividade fiscal com o princípio da capacidade contributiva.

Se o tributo não é pessoal¹⁹, como é o caso do IPTU (natureza real), a progressividade fiscal de alíquotas não seria adequada para esse imposto, a princípio, já que não seria possível analisar a situação (capacidade contributiva) do titular da propriedade tributada. Os entendimentos, nesse caso, têm mudado consideravelmente, em especial a partir da edição da EC 29/2000.

5. DISCUSSÃO: A PROGRESSIVIDADE FISCAL E EXTRAFISCAL DO IPTU

Viu-se que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (CF, art. 145, § 1º).

Para atender ao princípio da capacidade contributiva, existe a técnica da progressividade²⁰ fiscal de alíquotas. Nesse caso, as alíquotas serão majoradas quanto maior for o valor da base de cálculo (MACHADO, 2012, p. 96).

Em se tratando de IPTU, em sendo maior o valor venal do imóvel (apurado conforme a planta genérica de valores de cada cidade), numericamente maior seria a alíquota desse tributo.

Acontece que, classicamente²¹, o Imposto Predial e Territorial Urbano possui natureza real. Por esse motivo e por inexistência de previsão constitucional para a

¹⁹ BARRETO (2009, p. 260) explica a diferença entre tributos reais e pessoais: “denominam-se reais os impostos que tomam em consideração manifestações objetivas e concretas do patrimônio, isoladamente considerado, sem analisar a situação do titular desses bens. São os que enfatizam certas coisas, sem considerar a condição ou riqueza global dos seus titulares. Diversamente, pessoais são aqueles cuja imposição estriba-se nas condições personalísticas do contribuinte, tomando em conta a sua capacidade contributiva, globalmente”.

²⁰ O professor Hugo de Brito Machado faz uma compilação de diversas explicações acerca da técnica da progressividade fiscal em artigo científico intitulado “A Progressividade do IPTU e a Capacidade Contributiva”, publicado pela Revista Dialética de Direito Tributário n. 203. Recomenda-se a leitura.

²¹ Repare-se que um tributo não é exclusivamente real ou pessoa. Essas características se misturam e, o que pode existir, é uma mera predominância de uma característica sobre outra. A separação dessas características é puramente para fins didáticos, notadamente em relação aos doutrinadores clássicos.

progressividade de alíquotas do IPTU (antes da EC 29/2000), o Supremo Tribunal Federal²² entendia inconstitucionais todas as leis criadas por municípios com o objetivo de progressão de alíquotas do tributo em questão (BAPTISTA, 2008, p. 336).

Para BUSSAMARA (2011, p. 292), o Supremo Tribunal Federal “considerou inconstitucional a extensão da progressividade ao IPTU fiscal, não ordinatório, tendo em vista sua natureza real (não pessoal) que o incompatibilizaria, então, com a aplicação da sistemática da capacidade contributiva”.

Os argumentos para sustentar a impossibilidade de progressividade fiscal de alíquotas do IPTU eram, então, a natureza real desse tributo, bem como a ausência de previsão constitucional nesse sentido.

No entanto, a Emenda Constitucional n. 29/2000 trouxe a seguinte mudança em relação ao tema estudado:

<i>Artigo 156, § 1º da CF antes da EC 29/2000</i>	<i>Artigo 156, § 1º da CF após a EC 29/2000</i>
Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; (...) § 1º - O imposto previsto no inciso I poderá ser progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade.	Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; (...) § 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: I - ser progressivo em razão do valor do imóvel; e II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

²² IPTU. Progressividade. - No sistema tributário nacional é o IPTU inequivocamente um imposto real. - Sob o império da atual Constituição, não é admitida a progressividade fiscal do IPTU, quer com base exclusivamente no seu artigo 145, § 1º, porque esse imposto tem caráter real que é incompatível com a progressividade decorrente da capacidade econômica do contribuinte, quer com arrimo na conjugação desse dispositivo constitucional (genérico) com o artigo 156, § 1º (específico). - A interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude o inciso II do § 4º do artigo 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no artigo 156, I, § 1º. - Portanto, é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no artigo 156, § 1º, aplicado com as limitações expressamente constantes dos §§ 2º e 4º do artigo 182, ambos da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e provido, declarando-se inconstitucional o sub-item do setor II da Tabela III da Lei 5.641, de 22.12.89, no município de Belo Horizonte. (STF - RE: 153771 MG, Relator: MOREIRA ALVES, Data de Julgamento: 05/09/1997, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 05-09-1997 PP-41892 EMENT VOL-01881-03 PP-00496 RTJ VOL-00162-02 PP-00726)

Antes da alteração constitucional, o art. 156, § 1º, apenas fazia referência à progressividade extrafiscal, ou seja, ao mecanismo de progressão de alíquotas relacionado à função social da propriedade.

O parágrafo em comento dificultava a utilização da progressividade com objetivos arrecadatórios. Esse impedimento corroborava as ideias de quem defendia ser o IPTU um tributo pessoal, incapaz de ser instituído obedecendo ao princípio da capacidade contributiva dos contribuintes.

Conforme acima mencionado, a inexistência expressa de determinação constitucional no sentido de permitir a progressividade (fiscal) não impediu que alguns Municípios a instituísem, notadamente pela interpretação extensiva do art. 145, § 1º da Constituição Federal feita pelos legisladores locais (BUSSAMARA, 2011, p. 290).

Não obstante, após a edição da EC 29/2000²³, a CF passou a autorizar expressamente a progressão fiscal de alíquotas do IPTU, deixando de levar em conta o entendimento clássico²⁴ de que a capacidade contributiva²⁵ não teria como ser aferida quando se tratasse de tributos de natureza pessoal.

Diante disso, o Tribunal Constitucional do Brasil necessitou mudar de entendimento: ocorreu uma reviravolta jurisprudencial (*overruling*).

A propósito, recomenda-se a leitura do Informativo n. 611 e da Súmula 668 do STF, em que se firma a constitucionalidade do instituto da progressividade fiscal do IPTU.²⁶

²³ Segundo AFONSO (2006, p. 10), “a EC 29/2000 foi responsável por estabelecer grandezas de variação do IPTU atinentes às supostas características pessoais do contribuinte, pois anteriormente, por se tratar de imposto real, sua progressividade considerava única e exclusivamente a função social da propriedade, ou seja, apenas nos casos de não aproveitamento adequado é que se fazia presente o instituto da progressividade”.

²⁴ Em sentido contrário a esse dito entendimento clássico, TEIXEIRA (2006, p. 185) afirma o seguinte: “verifica-se efetivamente que o § 1º do art. 145 da Constituição Federal não fala na existência de impostos pessoais, de um lado, e de impostos reais, de outro. Tal constatação é deveras relevante, na medida em que defendemos que todos os tributos, logo todos os impostos, são pessoais e reais, do ponto de vista constitucional. Os impostos, como todos os tributos, são originariamente neutros”.

²⁵ MACHADO (2012, p. 99) opina da seguinte maneira: “não temos dúvida de que os impostos reais podem realizar o princípio da capacidade contributiva, ainda que de forma indireta, em face do fenômeno da repercussão”.

²⁶ IPTU: Progressividade e EC 29/2000: Nesta assentada, o Min. Celso de Mello registrou haver atualmente um modelo de progressividade que não mais se qualificaria como a simples progressividade-sanção em virtude exatamente da específica vinculação do instituto da progressividade tributária, em tema de IPI, ao cumprimento da função social da propriedade urbana, notadamente quando analisada em face das exigências públicas de adequada ordenação do solo urbano. Reputou que a pretensão de inconstitucionalidade, no presente caso, seria afastada precisamente pelo conteúdo inequívoco do próprio discurso normativo que se encerraria no texto da EC 29/2000, portanto, não mais apenas a progressividade-sanção, mas também, agora, o instituto da progressividade como medida de isonomia, como medida de justiça fiscal. Concluiu que, em face da EC 29/2000, o conteúdo de

Em consequência, fragilizado restou o entendimento de que os tributos predominantemente reais não podem ser progressivos.

Remanesceu, contudo, opinião no sentido de que somente poderia haver progressividade fiscal – em sendo caso de tributos impessoais – quando existisse expressa previsão na Constituição da República.

LEAL (2012, p. 21) expõe argumento de CARRAZZA no sentido de que, “com exceção daqueles poucos impostos – como o ICMS e o IPI – cujas regras-matrizes constitucionais os incompatibilizam com a progressividade, todos os demais devem ser progressivos”.

LEAL (2012, p. 21) ainda faz referência à decisão do STF que estava para ser tomada envolvendo a questão da progressividade de alíquotas do ITCMD. Essa possibilidade foi reconhecida²⁷ no ano de 2013.

O autor acima mencionado sustenta que os tributos ditos reais podem ser progressivos mesmo quando não houver referência expressa na Carta Magna, isso quando as regras-matrizes constitucionais desses impostos permitirem:

Essa a razão para, com a devida vênia, reputar-se inadequado o notório entendimento do Supremo Tribunal Federal segundo o qual apenas os tributos pessoais poderiam ser progressivos, sendo inconstitucional qualquer lei que estabeleça a progressividade de tributos reais, salvo quando expressamente prevista na Constituição, como veio a ocorrer com o IPTU na oportunidade do advento da Emenda Constitucional 29/2000 (2012, p. 21).

Em resumo: em se tratando do Imposto Predial e Territorial Urbano, a Constituição Federal, após a EC 29/2000, determina a progressividade fiscal de alíquotas,

que se mostraria impregnada a Súmula 668 do STF poderia ser então superada, tendo em vista o fato de que se mostraria plenamente legítimo e possível ao Município adequar o seu modelo pertinente ao IPTU à clausula da progressividade, tal como prevista no § 1º do art. 156 da CF. Alguns precedentes citados: RE 153771/MG (DJU de 27.11.96); RE 234105/SP (DJU de 31.3.2000). RE 423768/SP, rel. Min. Marco Aurélio, 1º.12.2010. (RE-423768)

²⁷ RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL: PROGRESSIVIDADE DE ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CONSTITUCIONALIDADE. ART. 145, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRINCÍPIO DA IGUALDADE MATERIAL TRIBUTÁRIA. OBSERVÂNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO. (STF - RE: 562045 RS , Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Data de Julgamento: 06/02/2013, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJe-233 DIVULG 26-11-2013 PUBLIC 27-11-2013 EMENT VOL-02712-01 PP-00001)

com o objetivo de promover a justiça fiscal através da concretização do princípio da capacidade contributiva.²⁸

Ademais, possível observar que, mesmo antes da Emenda Constitucional aqui trabalhada, a progressividade extrafiscal do IPTU foi previsão da Lei Ápice de 1988.

O art. 156, § 1º, da CF, antes da EC 29/2000, já previa que “O imposto previsto no inciso I [IPTU] poderá ser progressivo, nos termos de lei municipal, de forma a assegurar o cumprimento da função social da propriedade”.

Essa faculdade, a de instituir alíquotas progressivas em razão da função social da propriedade, foi mantida após a Emenda e é detalhada no Estatuto da Cidade (Lei 10.257/01).

Trata-se da progressividade no tempo, conforme o art. 7º da Lei 10.257/01:

Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º²⁹ 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.

²⁸ AIRES F BARRETO (2009, p. 269) afirma que a EC 29/2000 é inconstitucional: “o emprego da progressividade, no caso de imposto real, implica a abolição dos limites do princípio da capacidade econômica; derruba as balizas dessa diretriz para alcançar – contra a solene promessa do art. 5º, § 2º - os impostos de natureza real. Mas, sobretudo, soterra a exegese do Supremo Tribunal Federal. A indigitada emenda tripudia sobre o sentido, conteúdo e alcance que a Excelsa Corte deu ao princípio da capacidade contributiva. A emenda aniquila o direito individual de os contribuintes não serem tributados progressivamente, diante de impostos reais. Como se expôs, a Emenda n. 29/2000 não apenas tende a abolir, mas, de fato, culmina com a abolição dos mais conspícuos pilares do sistema constitucional tributário. (...) O emprego da progressividade, no caso de imposto real como o IPTU (ou de qualquer outro imposto real), implica inconstitucionalidade, também por ofensa ao princípio da isonomia, para o qual não existe qualquer possibilidade de dúvida constituir cláusula pétreia, pois expresso no *caput* e inciso I do art. 5º da CF”.

²⁹ Art. 5º Lei municipal específica para área incluída no plano diretor poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, devendo fixar as condições e os prazos para implementação da referida obrigação.

§ 1º Considera-se subutilizado o imóvel:

I – cujo aproveitamento seja inferior ao mínimo definido no plano diretor ou em legislação dele decorrente;

II – (VETADO)

§ 2º O proprietário será notificado pelo Poder Executivo municipal para o cumprimento da obrigação, devendo a notificação ser averbada no cartório de registro de imóveis.

§ 3º A notificação far-se-á:

I – por funcionário do órgão competente do Poder Público municipal, ao proprietário do imóvel ou, no caso de este ser pessoa jurídica, a quem tenha poderes de gerência geral ou administração;

II – por edital quando frustrada, por três vezes, a tentativa de notificação na forma prevista pelo inciso I.

§ 4º Os prazos a que se refere o caput não poderão ser inferiores a:

I - um ano, a partir da notificação, para que seja protocolado o projeto no órgão municipal competente;

II - dois anos, a partir da aprovação do projeto, para iniciar as obras do empreendimento.

§ 5º Em empreendimentos de grande porte, em caráter excepcional, a lei municipal específica a que se refere o caput poderá prever a conclusão em etapas, assegurando-se que o projeto aprovado compreenda o empreendimento como um todo.

§ 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.

SANTOS (2009, p. 200) nomeia essa progressividade de sancionatória, já que visa assegurar o uso de bem imóvel consoante os interesses coletivos.

Para AGUIAR (2010, p. 279), a progressividade extrafiscal é aquela em que o Estado visa apontar diretrizes e condutas importantes para o bem-estar da população, aumentando alíquotas para objetivos específicos, independentemente de alteração de base de cálculo.

MONTEIRO (2012, p. 141), mencionando SCHOUERI, faz uma observação bastante pertinente acerca do tema:

No que atine a este ponto específico, merece relevo a utilização da progressividade, pela Constituição, como mecanismo apto a consagrar a chamada justiça estrutural, implementando objetivos basilares da ordem econômica. Neste ponto, aduz Schoueri, com absoluta propriedade, que o constituinte optou por vincular ao escopo de imprimir função social à propriedade, consagrado pela Carta Magna nos arts. 5º, XXIII e 170, III, a técnica de progressividade em razão do tempo, e não mais em razão da base de cálculo, como sói ocorrer com a chamada progressividade fiscal, vinculando, especialmente nos arts. 182, § 4º, II e 153, § 4º, ambos da CF/1988, a gradação das alíquotas de imposto em razão da forma de aproveitamento do solo urbano, no caso do IPTU, ou rural no caso do ITR.

Verifica-se, pois, a importância dada ao mecanismo de progressividade extrafiscal do Imposto Predial e Territorial Urbano, notadamente para promover a Função Social da Propriedade.

Diante do exposto, percebe-se que dois vetores são colocados em evidência quando se fala em progressividade fiscal e extrafiscal das alíquotas do IPTU: capacidade contributiva e função social da propriedade. No entanto, os Municípios³⁰ parecem não ter interesse em adequar sua legislação nesse sentido.³¹

³⁰ CARVALHO JR. (2006, p. 33) faz uma importante observação acerca do desinteresse dos Municípios para instituir alíquotas progressivas do Imposto Predial e Territorial Urbano: trata-se do custo político. A propósito,

6. SUPORTE LEGISLATIVO MUNICIPAL PARA A APLICAÇÃO DOS MECANISMOS DE PROGRESSIVIDADE EM CAMPINA GRANDE

O Município de Campina Grande – Paraíba – tem como um de seus objetivos fundamentais “garantir o desenvolvimento local e auxiliar no desenvolvimento regional e nacional”, conforme sua Lei Orgânica, art. 2º, II.

Ademais, guarda a seguinte prioridade, que se coaduna com o constitucional objetivo de desenvolvimento urbano:

Estruturação, organização e preservação dos espaços e serviços municipais, orientando-os para o livre e efetivo exercício da cidadania, para o desenvolvimento dos valores democráticos e afirmação das vocações históricas, tendo em vista propiciar à população condições de vida em padrões compatíveis com a dignidade humana, a justiça social e a promoção do bem comum. (art. 4º, parágrafo único, I da Lei Orgânica)

Dentre as competências do Município em estudo, destacam-se as de “promover o adequado ordenamento territorial, mediante planejamento da ocupação e do uso do solo” (art. 10, X, Lei Orgânica).

Adentrando, especificamente, na questão da progressividade do Imposto Predial e Territorial Urbano, percebe-se que a Lei Orgânica referente à cidade de Campina Grande assegura essa possibilidade (diferente do que ocorre no Código Tributário do Município), em seu art. 121, § 1º:

Art. 121 - Compete ao Município instituir os seguintes tributos: (...) I - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana; (...) § 1º - *O imposto previsto no inciso I será progressivo, na forma a ser estabelecida em lei, de modo a assegurar o cumprimento da função social da propriedade (grifamos).*

Essa preocupação ainda é tratada no capítulo da Lei Orgânica referente ao desenvolvimento urbano, em diversos artigos, como por exemplo:

veja-se: “É bem verdade que os municípios não querem ser responsabilizados pela já elevada carga tributária brasileira, e como muitos são altamente dependentes de transferências governamentais, o custo político se tornaria muito elevado”.

³¹ Recomenda-se, para fins de aprofundamento no assunto, a análise do Texto Para Discussão n. 1251, elaborado por Pedro Bruno Humberto de Carvalho em 2006, em parceria com o IPEA.

Art. 234 – O pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e a garantia de bem-estar de sua população, objetivos da política urbana executada pelo Poder Público, serão assegurados mediante: I – *formulação e execução do planejamento urbano*; II – *cumprimento da função social da propriedade expressa no plano diretor*; III – distribuição espacial adequada da população, das atividades sócio-econômicas, de infra-estrutura básica e dos equipamentos urbanos e comunitários; IV – integração e complementação das atividades urbanas e rurais, no âmbito do Município; V – participação comunitária no planejamento e controle de execução de programas que lhe forem pertinentes; VI – acesso de todos os cidadãos aos bens e serviços urbanos, assegurando-lhes o direito da cidadania (grifamos).

Art. 235 – São instrumentos do planejamento urbano, entre outros: I – *Plano Diretor*; II – legislação de parcelamento, ocupação e uso do solo; III – legislação financeira e tributária, *especialmente o imposto predial e territorial progressivo* e contribuição de melhoria; IV – transferência do direito de construir; V – parcelamento ou edificação compulsórios; VI – concessão do direito real de uso; VII – servidão administrativa; VIII – tombamento; IX – desapropriação por interesse social, necessidade ou utilidade pública, com prévia e justa indenização em dinheiro; X – fundos destinados ao desenvolvimento urbano (grifamos).

E o Plano Diretor, sobre o qual se refere o supracitado art. 235, I, visa, conforme o art. 239, I, o “adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano”.

Embora exista essa preocupação da Lei Orgânica com a função social da propriedade, com a progressividade do IPTU no tempo, além de outras políticas de urbanidade, percebe-se a ausência de lei específica (a qual se refere o § 1º do art. 121 da LO) que trate do tema para concretizar os referidos instrumentos de política urbana.

Importante destacar que, em roteiro elaborado sobre o Município de Campina Grande em 2010, para avaliação do Plano Diretor dessa cidade, constatou-se que há preocupação com a função social da propriedade por parte do Município, conforme art. 10, I, 24 e 98, IV do PD:

Art. 10. A gestão urbana do Município de Campina Grande tem os seguintes objetivos gerais: I – ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, garantindo o direito à cidade sustentável, nele abrangido o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infra-estrutura urbana, ao transporte e aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer, para as presentes e futuras gerações.

Art. 24. O uso e ocupação do solo urbano ficam condicionados ao controle de densidade demográfica, em função da saturação da infra-estrutura, da oferta de transportes e da ameaça ao meio ambiente, mediante o estabelecimento de limites de construção por Zonas. Parágrafo único. Os limites de construção são determinados pelos coeficientes de aproveitamento do terreno, que dizem respeito ao aproveitamento máximo do lote com edificações, taxas de ocupação e por outros índices urbanísticos complementares.

Art. 98. Constituem diretrizes da Política Municipal de Habitação: (...) IV – a promoção do uso racional do espaço urbano e rural do Município, bem como o acesso da população à moradia digna, com disponibilidade de infraestrutura e equipamentos comunitários.

Mesmo diante dessas previsões, não foi possível constatar a concretude dos mandamentos esparsos do Plano Diretor:

Art. 38. Para a implantação de programas habitacionais de baixa renda nas ZEIS [Zonas Especiais de Interesse Social], o Poder Executivo poderá, na forma da lei: I – exigir o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios, ou ambos; II – *aplicar o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo.* (grifamos)

Assim, o IPTU progressivo no tempo se encontra explicitamente relacionado à questão habitacional, conclusão essa que se extrai do relatório elaborado pelo Observatório das Metrôpoles sobre o Plano Diretor de Campina Grande.

Vale salientar que o Código Tributário de Campina Grande prevê, sim, alíquotas maiores³² do IPTU (até o limite de 7%) para os terrenos não edificados, mas não fala diretamente em função social da propriedade.³³

Em se tratando de progressividade fiscal, verificou-se a inexistência desse mecanismo em relação ao Imposto Predial e Territorial Urbano em Campina Grande: o Código Tributário Municipal dessa Cidade (Lei 1.380/85) prevê alíquotas apenas proporcionais³⁴, ou seja, alíquotas fixas, independentemente da variação do valor da base de cálculo (valor venal do imóvel).

³² Art. 20 – O imposto incidirá sobre o valor do imóvel a razão de: (...)

IV – 2,5 (dois vírgula cinco por cento) para os terrenos vagos com área superior a 250m².

Art. 21 – Fica acrescida de 1% (um por cento) por ano até o limite de 7% (sete por cento), a alíquota para os terrenos não edificados descritos no Artigo 20, item IV.

Art. 22 – Para os efeitos deste imposto, considera-se construído o imóvel no qual exista edificação que possa servir de habitação ou para o exercício de qualquer atividade.

Art. 23 – Consideram-se terrenos vagos: I - os terrenos onde haja construções em andamento ou paralisadas; II - os terrenos onde haja prédios em estado de ruínas ou de qualquer modo inadequado à utilização de qualquer natureza ou construção de caráter temporário; III – os terrenos explorados na atividade comercial.

³³ Pertinente crítica ao percentual máximo de 15% estabelecido pelo Estatuto da Cidade para fim de progressividade no tempo é realizada por BARRETO (2009, p. 272). O autor defende que uma alíquota nesse patamar tem efeito nitidamente confiscatório, tornando a previsão do Estatuto inconstitucional. O tributarista explica: “Com a autorização para a estipulação de alíquotas em tais patamares, o fato é que a sistemática adotada agride, às escâncaras, o princípio constitucional que veda a utilização de tributo com efeito confiscatório (inciso IV do art. 150 da CF). Tal como está, mesmo respeitado o valor venal do imóvel não construído, poderá ser adotada uma alíquota original de 10%, passando no 2º ano para 15%, permanecendo nesses mesmos 15% nos 3º, 4º e 5º anos. De ver está que, em apenas 5 anos, será retirado 70% do valor do imóvel. É dizer, em pouco tempo ocorrerá a absorção da quase-totalidade do valor da propriedade, o que é visivelmente confiscatório”.

³⁴ Art. 19 – A base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel, fixado na forma desta Lei. Parágrafo Único – Na determinação da base de cálculo não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter

Sendo caso de uma lei datada de 1985 – quando não havia previsão constitucional que autorizasse expressamente a progressividade fiscal do IPTU –, é natural a inexistência de previsão no Código Tributário Municipal do instituto em estudo.

Não obstante, o Município já deveria ter alterado sua legislação para adequar a cobrança do IPTU à nova previsão constitucional trazida pela EC 29/2000, referente à progressividade fiscal de alíquotas.

7. AS DIFICULDADES DOS MUNICÍPIOS PARA A APLICAÇÃO DE ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS;

Diversos são os problemas a serem enfrentados quando se fala na possibilidade de instituição de alíquotas progressivas do Imposto Predial e Territorial Urbano: desatualização da Planta Genérica de Valores^{35 36}, do Plano Diretor, Lei Orgânica e Código Tributário Municipal; custo político; sobrecarga tributária em relação aos municípios.

permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

Art. 20 – O imposto incidirá sobre o valor do imóvel a razão de: I – 1% (um por cento) para os imóveis construídos para uso residencial; II – 1,2 (um vírgula dois por cento) para os imóveis industrial, comercial ou prestação de serviços; III - 1% (um por cento) para os terrenos vagos com área igual ou inferior a 250m²; IV – 2,5 (dois vírgula cinco por cento) para os terrenos vagos com área superior a 250m²

³⁵ Importante explicação é a de CARVALHO (2006, p. 17) a respeito da atualização da Planta Genérica de Valores: “A Atualização da Planta Genérica de Valores (APGV) e o recadastramento são medidas importantes para aumentar o nível e a equidade na arrecadação do IPTU. A APGV consiste em mudar os valores avaliados do metro quadrado dos terrenos onde estão inseridos os imóveis da cidade a fim de torná-los mais próximos do valor de mercado. Evidentemente, dentro do valor de mercado do imóvel, o que valoriza é o preço do terreno urbano o qual ele está edificado, pois a construção em si tende a sofrer depreciação, caso não seja realizada nenhuma reforma. O cálculo do valor venal do imóvel, na maioria das cidades brasileiras, é o resultado da adição do valor do terreno com o valor da construção. Somente o preço do terreno pode sofrer variações exógenas e é isso que tende a ser verificado numa APGV. Por isso, periodicamente a prefeitura deve realizar uma APGV a fim de não tornar os valores venais, que são a base de cálculo do IPTU, diferentes do real valor de mercado e também para manter uma maior equidade na tributação”.

³⁶ Não basta a instituição de alíquotas progressivas, através de alterações do CTN municipal, lei orgânica etc. Deve-se atualizar, periodicamente, a Planta Genérica de Valores. Supondo que os imóveis fossem corretamente avaliados em Campina Grande, e a cobrança continuasse a ser através de alíquotas proporcionais, os contribuintes acordariam, no exercício seguinte, com uma conta consideravelmente maior para pagar, não obstante as diversas outras obrigações tributárias. Por outro lado, diante de uma suposta atualização da Planta Genérica e, ao mesmo tempo, da instituição de alíquotas progressivas, dever-se-ia ter cautela para que alíquotas altas não fossem utilizadas a ponto de deixar os sujeitos passivos mais sobrecarregados do que já são: as alíquotas devem ser pensadas de acordo com cada localidade, levando-se em conta as peculiaridades de cada Município, além de prezar pela capacidade contributiva dos contribuintes. Segundo CARVALHO (2006, p. 27), “É importante destacar que nem sempre o valor da alíquota implica uma carga tributária mais elevada. Isso porque a base de cálculo do imposto, ou seja, os valores venais dos imóveis avaliados pela prefeitura podem estar muito desatualizados”.

Outro receio que se enfrenta é o da regressividade³⁷. Contrária à progressividade, a regressividade ocorre quando, diante do aumento da base de cálculo, as alíquotas são reduzidas. A priori, um objetivo relevante da progressividade fiscal do IPTU é o de reduzir ou acabar com a regressividade.

A regressividade do IPTU surge, dentre outros motivos, especialmente em razão de “as administrações municipais avaliarem os imóveis de maneira regressiva, isto é, os mais valorizados tendem a apresentar uma defasagem maior em relação ao seu valor de mercado que os imóveis de valores mais baixos” (CARVALHO, 2006, p. 11).

Assim, a base de cálculo dos imóveis menos valorizados condiz mais com a realidade (valor de mercado) que a base dos imóveis de fato mais valorizados, fazendo com que os proprietários de menor capacidade contributiva paguem proporcionalmente mais a título de IPTU que os proprietários que possuem mais capacidade financeira.³⁸

Uma atualização brusca dos valores venais dos imóveis sem a existência de alíquotas progressivas ocasionaria uma cobrança elevadíssima em relação ao exercício financeiro anterior.

BARRETO (2009, p. 269), para quem a EC 29/2000 é inconstitucional³⁹, menciona também um problema interessante: o fato de inúmeros proprietários terem vários imóveis de valor venal baixo, ao mesmo tempo em existem donos de um só imóvel de valor expressivo, o que ocasionaria uma condição desprivilegiada quando da cobrança do Imposto Predial e Territorial Urbano.

Portanto, o legislador municipal deve estar atento aos diversos entraves que podem surgir quando da regulamentação dos mecanismos de progressividade do IPTU, sejam eles relativos à desatualização normativa, à possível sobrecarga fiscal dos contribuintes ou à regressividade tributária.

³⁷ LEAL (2012) faz uma abordagem interessante acerca do fenômeno da regressividade em artigo publicado pela Revista Dialética de Direito Tributário nº 196 e intitulado de “(In)Justiça Social por Meio dos Tributos: a Finalidade Redistributiva da Tributação e a Regressividade da Matriz Tributária Brasileira”.

³⁸ Imóveis avaliados comercialmente em um alto valor têm como base de cálculo um valor consideravelmente menor; já os imóveis de baixo valor comercial têm uma base de cálculo numericamente mais próxima desse valor. Multiplicando-se esses valores venais por alíquotas fixas (proporcionais), constatam-se cobranças regressivas do Imposto Predial e Territorial Urbano.

³⁹ Vide nota de rodapé número 28.

8. PROGRESSIVIDADE DO IPTU EM CAMPINA GRANDE: UMA PROPOSTA LEGISLATIVA

Buscou-se apresentar, ao longo do trabalho em tela, algumas questões relativas à progressividade do IPTU, seja ela fiscal ou extrafiscal. Pela análise de textos legislativos em Campina Grande, pôde-se verificar que não há previsão de alíquotas progressivas para o Imposto Predial e Territorial Urbano; por outro lado, a legislação desse Município tem uma maior preocupação com a extrafiscalidade do tributo em evidência. No entanto, constatou-se que, mesmo em se tratando de progressividade extrafiscal, não há uma regulamentação suficiente.

Assim, e consoante as previsões do artigo 156 da Constituição federal, os legisladores da Cidade de Campina Grande devem atuar no sentido de melhorar a legislação no tocante à progressividade extrafiscal e de instituir alíquotas progressivas fiscais do Imposto Predial e Territorial Urbano para atender, sobretudo, à função social da propriedade e à capacidade contributiva dos contribuintes, através de alterações do Código Tributário Municipal.⁴⁰

Ressalte-se que essa atuação dos legisladores deve ser paralela à atualização da Planta Genérica de Valores do Município, sob pena de ferir o princípio da igualdade e praticar injustiças fiscais.⁴¹

⁴⁰ A título de exemplo, alguns artigos do Código Tributário Municipal de Salvador (Lei n. 7.186/06) acerca de alíquotas progressivas do Imposto Predial e Territorial Urbano: Art. 73. *O valor do Imposto é encontrado aplicando-se à base de cálculo as alíquotas constantes da Tabela de Receita nº I, do Anexo II desta Lei, conforme o valor venal da unidade imobiliária. § 1º Quando se tratar de terreno que não esteja atendendo a função social, conforme definido no Plano Diretor, será aplicada a alíquota constante da Tabela de Receita n. I acrescida de um ponto percentual por ano, pelo prazo máximo de 5 (cinco) anos, enquanto não for promovida a edificação ou utilizada para um fim social, público ou privado. § 2º A Secretaria Municipal da Fazenda publicará até 31 de dezembro de cada ano, para vigência no exercício seguinte, as tabelas de alíquotas progressivas para imóveis de uso residencial, não residencial e de terrenos, constante da Tabela de Receita nº I de que trata o caput deste artigo, bem como o valor das parcelas a deduzir de cada faixa, em função da progressividade da incidência das alíquotas sobre a base de cálculo. § 3º Os intervalos de valores venais constantes das tabelas progressivas referidas no parágrafo anterior serão calculados conforme metodologia constante das correspondentes notas explicativas, tomando-se por base a situação do cadastro imobiliário em 30 de novembro de cada ano.* Recomenda-se a análise das tabelas de alíquotas do exercício de 2015 do Município de Salvador.

⁴¹ Acerca do princípio da igualdade e sua relação com a Justiça Fiscal, VINHA e RIBEIRO (2010, p. 4) asseveram que “O princípio da igualdade refere-se ao princípio fundamental de todo o sistema tributário e que, necessariamente deverá nortear as políticas governamentais, pois a estrutura tributária deve guiar-se no sentido da Justiça Fiscal, e os critérios utilizados deverão ter por meta atingir essa Justiça Fiscal. Ela tem de ser justa, de modo a se fazer com que haja uma adequada distribuição do ônus tributário entre os indivíduos. Essa adequada distribuição do ônus tributário entre todos os indivíduos está atrelada ao conceito de igualdade, uma vez que somente será atingida a justiça fiscal quando os encargos tributários forem divididos entre os indivíduos que compõem uma sociedade, respeitando suas diferenças, na medida que o princípio cria uma medida uniforme. O

Os vereadores, em conjunto com o Prefeito da cidade paraibana, devem vislumbrar, em especial, a salvaguarda da função social da propriedade e o combate à regressividade: o objetivo da progressividade (notadamente a fiscal) não é apenas arrecadatório, mas também o de repelir a regressividade.

Pensou-se, a partir de analogias feitas com outras legislações municipais, na seguinte proposta de alteração do Código Tributário Municipal de Campina Grande, que carece, advirta-se, de bastante aperfeiçoamento:

PROJETO DE ALTERAÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL DE CAMPINA GRANDE

Dá nova redação aos artigos 20, 21 da Lei 1.380/85 para instituir alíquotas progressivas ao Imposto Predial e Territorial Urbano, conforme previsão do art. 156 e parágrafos da Constituição Federal.

A Câmara Municipal de Vereadores do Município de Campina Grande decreta:

Art. 1º. Dê-se aos artigos 20, 21 da Lei 1.380/85 a seguinte redação:

“Art. 20 O valor do Imposto é encontrado aplicando-se à base de cálculo as alíquotas progressivas constantes de tabelas publicadas, até o dia 31 de dezembro de cada ano, para vigência no exercício seguinte, pela Secretaria de Finanças do Município de Campina Grande, atentando-se sempre para a constante atualização da Planta Genérica de Valores”

“§ 1º: As alíquotas progressivas devem atender à capacidade contributiva dos sujeitos passivos da obrigação tributária relativa ao IPTU, além de que devem prezar pela manutenção da função social das propriedades.”⁴²

“Art. 21 Quando se tratar de terreno que não esteja atendendo a função social, conforme definido no Plano Diretor, será aplicada a alíquota constante de tabela a ser publicada pela Secretaria de Finanças do Município de Campina Grande, acrescida de um ponto percentual por ano, pelo prazo máximo de 5 (cinco) anos, enquanto não for promovida a edificação ou utilizada para um fim social, público ou privado.”

(...)

exame de casos iguais com duas ou mais medidas é injusto. O princípio proporciona tratamento isonômico e imparcial de todos que são compreendidos pelo princípio”. Sem a correta e constante atualização da Planta Genérica de Valores, a cobrança do IPTU não irá respeitar, com eficiência, as diferenças de capacidade entre os sujeitos passivos das relações tributárias.

⁴² TEIXEIRA (2006, p. 190) sustenta que para sujeitos passivos possuidores de mais de um imóvel na área urbana de um Município, considera-se a base de cálculo do IPTU a soma dos valores venais de seus imóveis. É possível, após estudos, que se conclua que essa soma de base de cálculos amenize o problema explicado por BARRETO (2009, p. 269). Essa possibilidade é de discutível constitucionalidade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho em evidência buscou analisar, de forma breve, os mecanismos de alíquotas progressivas associadas ao Imposto Predial e Territorial Urbano, em especial quanto à sua aplicação no Município de Campina Grande – PB.

Abaixo, algumas considerações pontuais sobre o tema estudado:

1. O Estado Federal brasileiro é bastante peculiar, pelo fato de que os Municípios possuem autonomia. Apesar de não fazerem parte do pacto federativo, que se consubstancia entre a União e os Estados Membros, os Municípios têm capacidade de autogoverno, gerência própria e a possibilidade de instituir e arrecadar tributos de sua competência, a exemplo do Imposto Predial e Territorial Urbano;
2. As propriedades devem cumprir uma função social, que decorre da ideia de que o direito de propriedade não possui mais caráter absoluto: a destinação de um bem imóvel urbano interessa não só ao seu dono, mas também ao grupo social. Função social é um dever fundamental previsto na Constituição Federal de 1988.
3. Descumprida a função social, uma das formas de induzir o proprietário a dar uma destinação social ao seu bem é utilizando a progressividade de alíquotas do IPTU. Trata-se da progressividade no tempo prevista no Estatuto da Cidade, com função extrafiscal (não arrecadatória);
4. Não há lei específica em Campina Grande sobre a progressividade extrafiscal de alíquotas do IPTU. No entanto, diplomas legislativos locais demonstram preocupação com a destinação social dos bens imóveis urbanos. Não foi possível aferir a concreta utilização dessas alíquotas no Município paraibano.
5. A Lei Ápice determina que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Essa gradação pode ser concretizada com a utilização de alíquotas progressivas. No caso no IPTU, a autorização de alíquotas progressivas surgiu após a Emenda Constitucional 29/2000, com o intuito de salvaguardar a capacidade contributiva dos sujeitos passivos da obrigação tributária de pagar o imposto sobre propriedade urbana;

6. A Capacidade Contributiva anda ao lado do Princípio da Igualdade e, através dela, exige-se que quem tem muito pague proporcionalmente mais em relação aos que têm menor capacidade financeira; Tratando-se do IPTU, não havia permissão constitucional expressa, antes da EC 29/2000, para a progressividade fiscal desse tributo. Justificava-se que, por ser um tributo de natureza real, o Imposto Predial e Territorial Urbano não poderia ser progressivo para atender a capacidade contributiva dos contribuintes;
7. O Supremo Tribunal Federal, antes contrário à progressividade fiscal de alíquotas do IPTU, mudou de entendimento (*overruling*) após a EC 29/2000. A Suprema Corte agora admite sejam progressivas as alíquotas do tributo incidente sobre imóveis urbanos, não obstante ser imposto de natureza real;
8. Em Campina Grande, as alíquotas do IPTU são apenas proporcionais: não houve alteração do Código Tributário Municipal com a finalidade de adequar a cobrança de IPTU à nova redação do art. 156, § 1º, da *Lex Mater*, que autoriza tanto a progressividade fiscal quanto a extrafiscal do IPTU;
9. Por fim, o trabalho apresentou um esboço de proposta para a alteração do Código Tributário Municipal de Campina Grande, no sentido de adequar a legislação à previsão constitucional do artigo 156, § 1º. Naturalmente, o tema precisa ser debatido conforme o interesse local, levando-se em conta diversos aspectos para a instituição da progressividade do imposto em questão (como a regressividade, a sobrecarga dos contribuintes, a atualização da Planta Genérica de Valores, as diretrizes do Plano Diretor e Estatuto da Cidade, dentre outros).

ABSTRACT:

This work presents a study about the mechanisms of progressive rates associated with the Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU. The property tax (a city tax) must have their rates increased when this property is not complying with the social function of property. After the Constitutional Amendment 29/2000, the rates should also be progressive in order to preserve the principle of the ability to pay. So, we attempted to analyze the application of the progressive techniques of the Imposto Predial e Territorial Urbano from Campina Grande city – Paraíba.

KEY-WORDS: IPTU – Progressive tax – Campina Grande

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFONSO, César Sylvio. **Aspectos Controvertidos do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana**. IP 35, São Paulo: 2006.

AGUIAR, Robson de Oliveira. **A Progressividade Fiscal do IPTU: uma questão republicana**. RTRIB 94: São Paulo, 2010.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2010.

BAPTISTA, Renata Ribeiro. **Capacidade Contributiva e Progressividade Tributária**. RDE Ano 3: Rio de Janeiro, 2008.

BARRETO, F Aires. **Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BUSSAMARA, Walter Alexandre. **O STF e a Progressividade do IPTU**. RTRIB 100: São Paulo, 2011

CARDOSO, Fernanda Lousada. **Propriedade Urbana no Ordenamento Brasileiro**. São Paulo: Editora Atlas, 2008.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. Malheiros: São Paulo, 2007.

CARVALHO JR, Pedro Humberto Bruno de. **IPTU no Brasil: Progressividade, Arrecadação e Aspectos Extrafiscais**. Brasília: IPEA, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito Tributário**. 10. ed. rev. e aum. São Paulo: Saraiva, 1998.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. Saraiva: São Paulo, 2009.

CUNHA JÚNIOR, Dirley da. **Curso de Direito Constitucional**. Salvador: Juspodium, 2011.

GASPARINI, Diogenes. **Aspectos Jurídicos do Plano Diretor**. São Paulo: IP 31, 2005.

LEAL, Augusto Cesar de Carvalho. **(In)Justiça Social por Meio de Tributos: a Finalidade Redistributiva da Tributação e a Regressividade da Matriz Tributária Brasileira**. São Paulo: RDDT 196, 2012.

LEAL, Rogério Gesta. **O IPTU Progressivo como Instrumento da Efetivação da Função Social da Cidade no Brasil**. Revista de Direito Administrativo e Constitucional: Belo Horizonte, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **A Progressividade do IPTU e a Capacidade Contributiva**. RDDT 203, 2012.

MARQUES NETO, João. **Contribuição ao Estudo da Base de Cálculo do IPTU: a Problemática das Tabelas de Valores**. RDDT 191: São Paulo, 2011.

MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. **A Progressividade em suas Facetas Fiscal e Extrafiscal**. RTRIB 103: São Paulo, 2012.

MOTA, Maurício. **Fundamentos Teóricos da Função Social da Propriedade: A Propriedade em Tomás de Aquino.** RDE 11: Rio de Janeiro, 2006.

NABAIS, José Casaltas. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos.** Coimbra: Almedina, 2004.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro.** Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência.** Livraria do Advogado: Porto Alegre, 2012;

PIRES, Maria Coeli Simões. Costa, Mila Batista Leite Corrêa da. **Função Social do Espaço Urbano – Uso do Solo e Construção de Sustentabilidades.** IP 74: Belo Horizonte: 2012.

PRESTES, Vanêsa Buzelado. **A Função Social da Propriedade nas Cidades: das limitações administrativas ao conteúdo da propriedade.** São Paulo: IP 53, 2005.

VINHA, Thiago Degelo. RIBEIRO, Maria de Fátima. **Efeitos Socioeconômicos dos Tributos e sua utilização como instrumento de políticas governamentais.** In Tributação, Justiça e Liberdade, Ed. Juruá, Curitiba, 2005.

REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito.** São Paulo: Saraiva, 1998.

RESENDE, Antônio José Calhau de. **Autonomia Municipal e Lei Orgânica.** Cad. Esc. Legisl., Belo Horizonte, v. 10, n. 15, p. 7-42, jan./dez. 2008.

SANTOS, Willians Franklin Lira dos Santos. **O Alcance e os Reflexos do Princípio da Capacidade Contributiva em Face da Atual Disciplina normativo-constitucional do IPTU.** RTRIB 84: São Paulo, 2009.

SANTOS, Márcia Walquíria Batista dos. FERNANDES, Amanda Brisola. **O Estatuto da Cidade e o Direito Urbanístico.** RBDP: Belo Horizonte, 2004.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário.** São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo.** 20. ed., São Paulo: Malheiros, 2002.

TARTUCE, Flávio. **Manual de Direito Civil.** Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014.

TEIXEIRA, Ayrton de Mendonça. **Progressividade Fiscal do IPTU (Considerações Acerca de Sua Incidência e de sua Base de Cálculo em Face do Princípio da Igualdade Tributária).** IP 35: Porto Alegre, 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** 18ª Edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

ZAVASCKI, Teori Albino. **A tutela da posse na Constituição e no Projeto do novo Código civil.** In. A reconstrução do direito privado. Org. Judith Martins-Costa. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

ZILVETI, Fernando Aurelio. **Princípios de Direito Tributário e a Capacidade Contributiva.** Quartier Latin: São Paulo, 2004.