IMPOSTO TERRITORIAL URBANO — CONCEITO — VALOR DO IMÓVEL — INCIDÊNCIA PROGRESSIVA — COMPETÊNCIA DA UNIÃO E DOS MUNICÍPIOS

— A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.

— Declaração de inconstitucionalidade da lei nº 614, de 1964, do Município de Americana.

— Interpretação dos arts. 19 § 6º e 25 nº I da Constituição de 1967.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Prefeitura Municipal de Americana *versus* Estevam Faraone
Recurso extraordinário nº 69 784 — Relator: Sr. Ministro
DJACI FALCÃO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plena, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, não conhecer do recurso, contra o voto do Ministro Aliomar Baleeiro.

Brasília, 5 de março de 1975. *Djaci Falcão,* Presidente e Relator.

EXTRATO DA ATA

RE nº 69 784 — SP — Rel., Ministro Djaci Falcão. Recte., Prefeitura Municipal de Americana (Adv., Vicente Sacilotto Neto). Recdo., Estevam Faraone (Adv., Giancarlo Gelli).

Decisão: Remetido ao Tribunal Pleno, por indicação do Ministro-Relator, à unanimidade.

Presidência do Sr. Ministro Oswaldo Trigueiro. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Aliomar Baleeiro, Djaci Falcão e Rodrigues Alckmim. Procurador-Geral da República, substituto, o Dr. Oscar Corrêa Pina. Ausente, justificadamente, o Ministro Bilac Pinto.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Djaci Falcão: Trata-se de recurso extraordinário manifestado contra a seguinte decisão:

"Vistos, relatados e discutidos estes autos de Ap. cível nº 126 597, da comarca de Americana, em que é apelante Municipalidade de Americana, sendo apelado Estevam Faraone:

Acordam, em Quinta Câmara do Tribunal de Alçada Civil, por votação unânime, negar provimento ao recurso.

Trata-se de ação ordinária visando anulação de lançamentos fiscais efetuados pela Municipalidade de Americana, no exercício de 1967, com fundamento na Lei nº 614, de 6.10.67, referente à cobrança de imposto territorial urbano de terrenos de propriedade do requerente.

E entende nulo o lançamento porque a lei adotou o critério dúplice para lançamento de imposto, por ser uma parte calculada sobre o valor venal, e a outra, adicional variável ou progressivo para os proprietários de mais de um lote.

Cumpre inicialmente deixar assentado que se não justifica o esforço desesperado feito pelo autor, vencedor da ação em sua totalidade, no sentido de afirmar ser nula a sentença por falta de fundamentação.

Insurgiu-se contra a motivação nos embargos declaratórios, no oferecimento de recurso que foi indeferido, visando nulidade do julgado e, nas contra-razões, ao invés de procurar defender a decisão que atendeu ao pedido, anulando o lançamento, condenou a Prefeitura nas custas e verba honorária, reitera a tese da nulidade da sentença que o beneficiou.

Firma-se, desde logo, que, formalmente, a sentença está perfeita. Endossando o relatório já existente, completa-o narrando tudo que posteriormente ocorreu após a prolação do decidido às fls. 156-160.

Da fundamentação consta a exposição do fato e do direito, esta com citação dos dispositivos legais e menção da corrente jurisprudencial que entendeu mais exata, completada com opinião própria do julgador, frise-se mais uma vez favorável à pretensão de quem a impugna.

A parte conclusiva foi técnica, mencionando-se a procedência do feito, sua conseqüência e a condenação nas verbas acessórias.

É verdade que outros fundamentos poderiam ser invocados pelo julgador, mas o por ele considerado era suficiente para justificar a procedência da pretensão, uma vez que não há nenhuma incompatibilidade entre o fundamento acolhido e a conclusão da sentença.

Por outro lado, o objeto da presente ação não é o mesmo da ação anterior.

Na primeira, os lançamentos a serem anulados eram do exercício de 1965; nesta, o autor pretende anular lançamentos do mesmo imposto, mas do exercício de 1967. Como entre os referidos exercícios fiscais o sistema tributário brasileiro sofreu profunda alteração, quer de ordem constitucional, quer na legislação ordinária, segue-se que inexiste litispendência,

como já foi decidido com efeito preclusivo, e também não existe coisa julgada, pois a improcedência do pedido, na primeira ação, não pode levar à improcedência o presente pedido, dada a alteração sofrida pelo nosso sistema legal tributário após o ajuizamento da ação anterior, apreciada sob ângulo constitucional e legal diverso. No caso em discussão, além da revogação do art. 202 da Constituição Federal de 1946, que constituiu a fundamentação da sentença apelada, a Lei nº 614, do Município de Americana, a pretexto de criar um adicional ao imposto territorial urbano, em realidade, como demonstram à saciedade os dois lúcidos pareceres dos Professores Rubens Gomes de Sousa e Ruy Barbosa Nogueira, criou um novo imposto geral sobre o patrimônio imobiliário urbano dos contribuintes, violando, ao mesmo tempo, as normas do § 6º do art. 19 e do art. 25 da Constituição do Brasil de 1967, uma vez que somente a União poderá instituir *outros* impostos que não os previstos na Constituição, sendo que ao Município compete apenas decretar impostos sobre propriedade predial e territorial urbanas e sobre serviços de qualquer natureza, etc., e não sobre *outros* impostos, como fez o Município de Americana através do art. 2º da Lei nº 614, que não tem por *base de cálculo* do imposto territorial urbano *o valor venal do imóvel,* como estatui a norma geral do art. 33 do Código Tributário Nacional, mas a circunstância subjetiva de ser o contribuinte proprietário de mais de um terreno, quando o imposto discutido é de natureza estritamente *real,* como se infere da definição constante do art. 32 do citado Código Tributário. Ademais, a própria doutrina da parafiscalidade, invocada pela apelante, só é legítima quando se amolda às normas constitucionais e às da legislação tributária ordinária. Não é esse, entretanto, o caso dos autos.

Por estas razões, impõe-se a confirmação da sentença apelada.

Tomou parte no julgamento o Ministro João Mendes, revisor.

São Paulo, 17.9.69. *Toledo Pisa,* Presidente c/voto. *Macedo de Campos,* Relator."

O recurso, que se esteia nas alíneas *a* e *d,* do inciso III, do art. 114, da Constituição Federal de 1967, sob alegação de ofensa aos arts. 25 e 150, § 1º, do referido diploma, desenvolve considerações no sentido da legitimidade do imposto predial urbano previsto na Lei nº 614, de 6.10.64, do Município de Americana (ver fls. 256-261). Após a impugnação de fls. 264-267, foi admitido pelo despacho de fls. 273-274. Com as razões de fls. 275 e contra-razões de fls. 278-283 subiu o processo a esta Corte, perante a qual a Procuradoria-Geral da República emitiu parecer pelo não conhecimento do recurso (fls. 287). É oportuno acrescentar que distribuído ao eminente Ministro Amaral Santos, veio a me caber por força de prevenção (fls. 286, 289 e 290).

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Djaci Falcão (Relator): A Lei municipal nº 614, de 6.10.64, em torno da qual gira a demanda, assim dispõe:

"Art. 1º O imposto territorial urbano incidirá sobre o valor venal dos terrenos, na porcentagem de 1% (um por cento).

§ 1º Para os terrenos sem calçadas, nos logradouros onde existem guias e sarjetas: 1,5% (um e meio por cento).

§ 2º Para os terrenos sem muros, onde existem guias e sarjetas: 2% (dois por cento).

§ 3º Para os terrenos sobre os quais existem prédios condenados, incendiados ou em ruínas, a partir do sexto mês, ex-

clusive, da data em que se verificar a interdição ou incêndio: 2% (dois por cento).

Art. 2º Os proprietários de mais de um terreno pagarão, sobre o lançamento de cada um deles, um adicional, na seguinte conformidade: *a*) para os que possuem de dois a três terrenos 20%; *b*) de quatro a seis terrenos 30%; c) de sete a dez terrenos 40%; *d*) de onze a vinte terrenos 50; *e*) de vinte e um terrenos para cima 60%.

§ 1º Para os fins da presente lei é considerado terreno o que possuir área de até 300 metros quadrados;

§ 2º Quando se tratar de gleba maior unificada, encontrar-se-á o número de terrenos, dividindo-se o total da área pelo divisor 300 (trezentos)."

Entendeu o aresto recorrido que o art. 2º da Lei nº 614 não tendo por base de cálculo o valor venal do imóvel, como dispõe a norma geral do art. 33 do Código Tributário Nacional, importa na criação de novo imposto geral sobre o patrimônio imobiliário urbano dos contribuintes, vulnerando as normas do § 6º do art. 19 e do art. 25 da Constituição Federal de 1967.

A seu turno, sustenta a recorrente que a regra do art. 2º da prefalada Lei nº 614, estabelecendo um maior encargo tributário em relação aos proprietários de dois ou mais lotes não edificados, teve por objetivo provocar a construção no perímetro urbano, escopo social elogiável. O legislador local não violou o princípio da igualdade de todos perante a lei, pois instituiu tratamento distinto entre desiguais. Acrescenta que a decisão impugnada afrontou, sim a autonomia do Município, no que toca à sua competência para criar imposto territorial urbano (art. 25, I, da Constituição de 1967).

O imposto territorial urbano, como tributo variável, exige que lei material estabeleça a alíquota e a base de cálculo (art. 97, IV, do CTN), para que se apure o *quantum debeatur.*

Não resta dúvida quanto à legitimidade do art. 1º, da Lei nº 614 do Município de Americana, onde o legislador tomou em consideração o valor venal do imóvel. É verdade que nos §§ 1º, 2º e 3º, estabeleceu alíquotas mais elevadas, considerando determinados fatores relacionados com a depreciação do terreno, com a urbanização da cidade, a envolver, por sua vez, requisitos de segurança, higiene, crescimento, estética urbana, etc. Assim, ao lado de fatores diretamente ligados, ao valor venal do terreno (dimensões, localização, etc), estatuiu um agravamento da base de cálculo, como meio capaz de compelir, de modo indireto, à urbanização, mediante a construção de muros, calçadas, remoção de ruínas, ou reconstrução. Até aí pode chegar o legislador municipal, dentro da competência que lhe foi outorgada pelo constituinte (art. 25, inciso I. c/c o art. 16, inc. II, letra *b*, da Constituição de 1967, hoje art. 24, inc. I, c/c o art. 15, inc. II, *b*, da Emenda Constitucional nº 1/69). Vale acrescentar que às vezes o legislador adota a política fiscal de estímulo à construção, prevendo a redução do imposto na hipótese de efetivação de obras. Tudo isso situa-se no poder regulatório, enfim nos limites da competência tributária municipal.

No caso dos autos, o art. 2º, da mencionada Lei nº 614, estabeleceu um "adicional" à vista do número de terrenos pertencentes ao proprietário, fixando uma alíquota variável, que vai de 20% a 60% (letras *a* e *e*).

O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, da competência do Município (art. 25, I, da Constituição Federal de 1967), situa-se no âmbito dos impostos reais ou objetivos, os quais consoante o magistério do Prof. Aliomar Ba-

leeiro "são decretados sob a consideração única da matéria tributável com inteira abstração das condições personalíssimas de cada contribuinte. O legislador, — continua — concentra sua atenção exclusivamente no fato gerador, desprezadas as circunstâncias peculiares ao contribuinte e que poderiam ser tomadas como dados de fato sobre a sua capacidade contributiva" (*Uma introdução à ciência das finanças*, 4ª edição, p. 278).

Na verdade, ao contrário dos impostos pessoais, em que se ponderam as condições individuais do contribuinte, os impostos reais se baseiam unicamente no valor da matéria tributável.

Proclama-se uma tendência para a personalização de impostos reais, mediante isenção, ou agravamento do tributo, segundo a capacidade econômica do contribuinte. Isso realmente ocorre e constitui medida de alcance político, visando, em última análise, o bem-estar geral. Contudo, não se deve perder de vista que, entre nós, o C.T.N. estabelece normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da legislação complementar, supletiva ou regulamentar, supletiva ou regulamentar (art. 1º). Ao lado disso, é de ver que o referido diploma, ao cuidar do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, estabeleceu:

"Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel".

Portanto, estatuiu, de modo rígido, o valor do imóvel no negócio jurídico compra e venda à vista. É indubitável que o legislador considerou, tão-somente, o valor venal do imóvel, a materialidade da coisa, não levando em conta as condições pessoais do contribuinte. Não se reportou, por qualquer modo, a circunstâncias relacionadas com a capacidade econômica. Não quis, evidentemente, levar em consideração elementos sobre a sua capacidade contributiva. É oportuno repetir que esta diretriz foi seguida pelo art. 1º da Lei 614. Todavia, dela desgarrou-se o art. 2º, eis que passou a considerar as condições pessoais do contribuinte, ou seja, ser proprietário de mais de um terreno, como se esta circunstância constituísse fator essencial do valor venal de cada terreno. De modo ilegítimo passou a considerar o patrimônio imobiliário do contribuinte.

Afigura-se-me correto o parecer do Prof. Ruy Barbosa Nogueira, quando tece as seguintes considerações:

"XXIII — No caso da Lei de Americana temos, pois, no art. 1º, um imposto cujo fato gerador é o terreno e portanto um imposto territorial e no art. 2º um imposto cujo fato gerador é a qualidade de proprietário de mais de um terreno e portanto um imposto sobre o proprietário e não mais sobre a propriedade.

(9) Il debito d'imposta nasce nel momento stesso in cui si verifica quella particolare situazione *di fatto, alla quale la legge ricollega ogni singola imposta, e che può essere genericamente indicata come il* pressupposto del tributo. *Questo presupposto fornisce anche la base fondamentale, che, integrata da altri fattori, consenta la concreta determinazione dell'ammontare dell debito d'imposta.*

La suddetta situazione di fatto, però, che può essere più o meno complessa, e che varia a seconda della specie d'imposta, si scompone fondamentalmente, in due distinti elementi: l'une è la cosa, l'atto, il fatto o anche la semplice qualitá della persona, costituente, secondo le varie leggi tributarie, il presupposto oggettivo *dell'imposta; l'altro é la relazione anch'essa prestabilita dalla legge, in cui deve trovarsi il soggetto passivo dell tributo con guel primo elemento, affinchè possa sorgere nei suoi con-*

fronti il credito d'imposta dell'ente pubblico. Solo nelle imposte che colpiscono una persona per il semplice fatto che abbia una certa qualità i due elementi, materiale e personale, com è intuitivo, si identificano.

a) *Il primo elemento (materiale) e quello che più propriamente costituisce l'oggetto dell' imposta e serve a differenziare l'una dall' altra imposta l'esistenza, ad es., di um patrimonio; la produzione di un reddito; il transferimento di un bene de una persona all'altra; ovvero la semplice qualità di capo della famiglia o di celibe; ecc.: E quindi si hanno l'imposta sul patrimonio, sul reddito, sui transferimenti della ricchezza, di famiglia, sui celibi, ecc.*

(*Instituzioni di diritto tributario*, Giuffré-Editore 5ª ed., Milano, 1951, p. 17).

Observe-se que, conforme o ensinamento de Gianini, os dois elementos integrantes do fato gerador — material e pessoal — concentraram-se na pessoa: o art. 2º abandonou o imóvel como objeto e o substituiu por uma qualidade do sujeito, de modo que os dois elementos constitutivos do fato gerador ficaram sendo a pessoa qualificada como proprietária de mais de um terreno: criou aquela lei um novo e esdrúxulo imposto sobre o proprietário e, note-se bem, além de continuar cobrando o imposto sobre o terreno.

XXIV — Onde está a permissão constitucional para esse novo imposto? A Constituição de 1946, pelo art. 21, somente permitia à União e aos Estados "decretar outros tributos além dos que lhe são atribuídos por esta Constituição"; a Emenda Constitucional 18, no art. 5º, estatuía que "os impostos componentes do sistema tributário nacional são exclusivamente os que constam desta Emenda" e a Constituição de 1967 somente admite a decretação de "outros" impostos por parte da União. O Município jamais teve competência para criar imposto fora dos que lhe foram discriminados na cédula constitucional."

E mais:

"Atualmente, além dos vícios de inconstitucionalidade, o citado art. 2º é ainda manifestamente ilegal porque contraria a disposição do art. 33 da Lei Complementar nº 5 172, de 25.10.66, que entrou em vigor a partir de 1.1.67, nos termos de seu art. 217."

Não padece dúvida de que a Carta Política de 1967 veio a restaurar a competência residual, como se vê do seu art. 19, § 6º. Mas para a União, que poderá instituir outros impostos, ou transferir aos Estados, Distrito Federal e Municípios", o exercício da competência residual em relação a determinados impostos, cuja incidência seja definida em lei federal". No caso ter-se-ia um imposto sobre o patrimônio imobiliário do proprietário. Portanto, fora da competência do município (art. 25, I, da Constituição Federal).

Enfim, pelo menos enquanto vigorar o art. 33 do CTN que traça normas gerais de direito tributário (art. 1º), não vejo como se ultrapassar a limitação nele expressa, pela maneira seguinte:

"A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel".

A definição da base de cálculo deve ser observada pelo legislador municipal.

É oportuno esclarecer que, não obstante a Carta Política de 1967 se referir a lei complementar para a fixação das normas gerais de direito tributário, as normas gerais inseridas no CTN, lei ordinária, "permanecem válidas até que o Congresso (então, sim, por lei complementar) as substitua por outras", como bem afirma o parecer do saudoso Prof. Rubens Gomes de Souza (fls. 16).

À mesma conclusão quanto à eficácia do C.T. Nacional chegou o eminente Prof.

Aliomar Baleeiro (*in Dir trib. brasileiro*, 6ª edição. p. 58-60).

Por todo o exposto concluo que a decisão recorrida não afrontou os arts. 25 e 150, § 1º, da Constituição Federal de 1967, disciplinadores da competência tributária municipal e da igualdade de todos perante a lei. Ao lado disso, não se configura dissenso interpretativo com a decisão tomada por esta Corte no RMS nº 16 798, relatado pelo eminente Ministro Victor Nunes Leal, por quanto no acórdão paradigma a matéria foi tratada em face do art. 202 da Constituição Federal de 1946 (ver *RTJ*, 41/607), que não mais vigora (desde a Emenda Constitucional nº 18, de 1.12.65, art. 25), bem assim, à época em que se exigiu o tributo não havia a regra do art. 33 do Código Tributário Nacional. Desse modo, o acórdão paradigma não se presta à configuração de divergência jurisprudencial (*Súmula* 291).

Ante o exposto, não conheço do recurso.

EXTRATO DA ATA

RE nº 69 784 — SP — Rel., Ministro Djaci Falcão. Recte., Prefeitura Municipal de Americana (Adv., Vicente Saciloto Netto). Recdo., Estevam Faraone (Adv., Giancarlo Gelli).

Decisão: Pediu vista o Ministro Aliomar Baleeiro, após o voto do Relator, não conhecendo do recurso. Ausente, ocasionalmente, o Ministro Thompson Flores.

Presidência do Sr. Ministro Eloy da Rocha. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro, Djaci Falcão, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alckmim e Cordeiro Guerra. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Leitão de Abreu. Procurador-Geral da República o Prof. José Carlos Moreira Alves.

VOTO

I. CONHECIMENTO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro: O eminente Ministro Djaci Falcão, em elaborado voto, confirma o venerando Acórdão do eg. Tribunal de Alçada Criminal de São Paulo (fls. 251) que repeliu o adicional progressivo do Município de Americana (Lei nº 614, de 6.10.64) ao Imposto Territorial Urbano sobre proprietários de mais de um lote não edificado na área da cidade. S. Exª não conheceu do recurso extraordinário da Prefeitura, pelos incisos *a* e *d*, por ofensa aos arts. 25 e 150 § 1º da Constituição Federal de 1967 e dissídio com o Supremo Tribunal Federal. O voto do ilustre relator, como o venerando Acórdão recorrido, funda-se em dois pareceres eruditos dos professores Rubens Gomes de Souza (fls. 7) e Rui Barbosa Nogueira (fls. 40), pedidos pelo Recorrido quando submeteu ao Supremo Tribunal Federal o Recurso Extraordinário 63 666, de 1967, no qual aliás foi vencido, como outros foram no RMS nº 16 789 (*RTJ*, 41/607).

A relevância manifesta do caso, o alto padrão técnico da inicial do Recorrido, as opiniões doutrinárias dos prestigiados jurisconsultos que opinaram, o interesse de 4 000 municípios e o de muitos milhares de proprietários urbanos, enfim, várias circunstâncias estão a recomendar a atenção meditada e circunspecta dos Juízes do Supremo Tribunal Federal acerca da controvérsia, a começar pelo bom exemplo do eminente Relator. Em verdade, estamos diante dum caso em que esta Corte, fiel à sua missão constitucional, vai construir soluções, como órgão para dirimir problemas políticos e econômicos latentes no contexto da Constituição e das leis complementares dela. Temos de minerar os princípios que jazem

subjacentes em nosso Direito Constitucional escrito.

2. *Data venia*, conheço do recurso por ambos os incisos.

O venerando Acórdão recorrido de fls. 251 tem fundamento básico neste caudaloso período:

"No caso em discussão, além da revogação do art. 202 da Constituição Federal de 46, que constituiu a fundamentação da sentença apelada, a Lei nº 614, do Município de Americana, a pretexto de criar um adicional ao imposto territorial urbano, em realidade, como demonstram à saciedade os dois lúcidos pareceres dos Professores Rubens Gomes de Sousa e Rui Barbosa Nogueira, criou um novo imposto geral sobre o patrimônio imobiliário urbano dos contribuintes, violando, ao mesmo tempo, as normas do § 6º do art. 19 e do art. 25 da Constituição do Brasil de 1967, uma vez que somente a União poderá instituir *outros* impostos que não os previstos na Constituição, sendo que ao Município compete apenas decretar impostos sobre propriedade predial e territorial urbanas e sobre serviços de qualquer natureza, etc., e não sobre *outros* impostos, como fez o Município de Americana através do art. 2º da Lei nº 614, que não tem por *base de cálculo* do imposto territorial urbano o *valor venal* do imóvel, como estatui a norma geral do art. 33 do Código Tributário Nacional, mas a circunstância subjetiva de ser o contribuinte proprietário de mais de um terreno, quando o imposto discutido é de natureza estritamente *real*, como se infere da definição constante do art. 32 do citado Código Tributário."

Não creio que Americana houvesse instituído "um novo imposto geral sobre o patrimônio imobiliário urbano" nem que tivesse vulnerado os arts. 19, § 6º e 25 da Constituição Federal de 1967. Cobrou o imposto territorial urbano de sua competência, regulado, *sem qualquer* diferença na Constituição de 1946, na Emenda Constitucional nº 18/65, na Constituição de 67 e na Emenda Constitucional nº 1/69. Sob o regime de 1946 até hoje, o Município não tinha nem tem acesso à competência residual. Se podia exigir validamente aquele adicional da Lei nº 614 no regime da Constituição Federal de 1946, podia exigi-lo sob a Constituição Federal de 1967 e ainda o pode sob a Emenda Constitucional nº 1/69. O Direito Constitucional brasileiro, nesse particular, não mudou nada.

E a supressão do art. 202, da Constituição Federal de 1946, não retirou qualquer sustentáculo à Constitucionalidade da Lei nº 614, de Americana. Isso quanto ao inciso *a*, como voltaremos a discutir mais adiante.

Estou convencido da divergência entre o venerando Acórdão recorrido e o proferido em caso rigorosamente igual — aplicação da Lei nº 614, de Americana a proprietários de mais de um terreno —, o RMS nº 16 789-SP, de 12.12.68, unânime, na *RTJ*, 41/607. Naquela causa, os proprietários argüiam que além de violação da isonomia, o art. 202 da Constituição Federal de 1946 não justificava a discriminação para a progressividade e já estava revogado pelo art. 25 da Emenda Constitucional nº 18, de 1965. O ataque à Lei nº 614 era travado no mesmo campo e com as mesmas armas deste Recurso.

Data venia do preclaro Relator, parece haver equívoco em dizer-se que, nesse venerando Acórdão do RMS nº 16 789, "a matéria foi tratada em face do art. 202 da Constituição Federal, que não mais vigora", "bem assim não havia a regra do art. 33, do Código Tributário Nacional".

A decisão local, em verdade, citou o art. 202, mas o Acórdão do Supremo Tribunal, calcado unicamente no voto do emi-

nente Ministro Victor Nunes, não contém a mais mínima palavra sobre o art. 202, de 1946, ou sequer sobre o princípio nele consagrado, — meramente programático segundo Mestre Rubens Gomes de Sousa — de que os tributos, "sempre que possível, devem ser pessoais e graduados pela capacidade econômica do contribuinte".

Lerei o voto do Ministro Victor Nunes, na *Revista Trimestral de Jurisprudência*, v. 41, p. 608-9:

"Nego provimento ao Recurso, de acordo com a decisão recorrida. Embora os Recorrentes tenham lançado mão de argumentação inteligente, ressalta, desde logo que *não existe a alegada inconstitucionalidade*, o que nos dispensa mesmo de remeter este processo ao julgamento do Pleno, tal como fez o Tribunal de Alçada, que o julgou por sua Terceira Câmara Civil.

Pode ser injusto o critério de variação do imposto territorial urbano em Americana, adotado pela Lei municipal nº 614/64, mas a verdade é que *ele se baseou em dados objetivos, tendo em vista uma finalidade social relevante.*"

Nem uma palavra sobre o art. 202 ou seu conteúdo.

O fundamento é um só: — "não existe a alegada inconstitucionalidade" da Lei nº 614, à luz da Emenda Constitucional nº 18/65 e da Constituição Federal de 1967, que nada diferem no particular. Como continua a não diferir sob a égide da Emenda Constitucional nº 1/69.

Não é só. O mesmo Recorrido destes autos, interpôs o RE nº 63 666 da decisão local que deu pela validade do adicional da Lei nº 614 quanto ao exercício de 1965, e o eminente Ministro Djaci Falcão negou admissibilidade ao apelo extremo pelo despacho de arquivamento (fls. 214) no *Diário da Justiça* de abril de 1969, p. 1 293, nos seguintes termos:

"A matéria objeto do presente recurso, envolvente da Lei municipal nº 614/64, de Americana, foi apreciada no RMS nº 16 789 (ver *RTJ*, 41/607), que concluiu pela legitimidade da cobrança do tributo. O recurso está arrimado tão-só na alínea *a*, do permissivo constitucional."

MÉRITO

3. *Rubens Gomes de Sousa*, estrela cuja luz intensa no firmamento jurídico-tributário sobrevive à morte, honrou-me, há 20 anos, criticando minha opinião de que o art. 202 da Constituição Federal de 1946, era cogente, como Giardina e Manzoni também vieram a sustentá-lo mais tarde em relação a disposição idêntica, — o art. 53, da Constituição Italiana de 1947, fiel, nesse ponto ao princípio embrionário análogo no Estatuto Albertino. No parecer, à fls. 30, Rubens queixa-se de que eu o não houvesse refutado nem me referido a seu reparo quando publiquei a 2ª edição do livro criticado. Dispensei-me de fazê-lo, porque meu argumento se achava expresso na citação das palavras do Deputado e Professor Scoca na Constituinte Italiana, acerca do art. 53, da Constituição de seu país: "... un principio informato è un criterio più democratico, più aderente alla conscienza della solidarietà e più conforme alla evoluzione delle legislazioni più progredite. *La regola della progressività deve essere effetivamente operante...*" (Carullo, *Constituzione ilustrata con i lavori preparatori*, 1948, v. I, 182 e s. — transcr.: em Baleeiro. *Limitações Constit. ao poder de tributar*, 4ª ed., 1974, p. 314, nota 1).

Embora na companhia de Giardina e Manzoni, concedo que são mais numerosos os que estão na mesma linha de Rubens —, a de que o art. 202, da Constituição Federal de 1946, e o art. 53 da Constituição Italiana tem caráter apenas

programático (p. ex., E. D'Albergo, *Riforma tributária*, 1949, p. 11; Giannini, *Coment. alla Constit. Ital.* de Calamandrei, 1950, v. I, p. 169, 281 a 284, etc.).

Ora, se o eminente Relator e o venerando Acórdão local adotaram os raciocínios de Rubens G. Sousa naquele douto parecer, hão de reconhecer que o art. 202, de 1946, não tinha a mínima influência na causa, porque apenas programático. Ele recomendava ao legislador ordinário a personalização e a progressividade do tributo sempre que possível. Suprimindo aquele dispositivo, não há uma palavra na Emenda Constitucional nº 18/65, na Constituição Federal de 67 nem na Emenda Constitucional nº 1/69, a proibir que o legislador decrete em caráter progressivo e pessoal qualquer tributo ou que se conserve com esse caráter um imposto anterior à Emenda Constitucional nº 18, de 1965. Pessoal e progressivo era e continua a ser até 1967 o imposto de herança. Progressório o é o IPI, assim como fora o imposto de consumo, em relação aos cigarros, tributados por alíquotas crescentes conforme o preço. Pessoal é ainda o IPI quando atinge drasticamente produtos supérfluos ou de luxo, em contraste com a benignidade para as mercadorias necessárias ou de consumo generalizado.

Quando a Constituição Federal quer proibir a progressividade ou o gradualismo, ela expressamente estatui que a alíquota deverá ser uniforme. Por exemplo, a do ICM, por força do § 5º, do art. 23, da Emenda Constitucional nº 1/69.

Nada veda, na Constituição Federal ou no Código Tributário Nacional, a progressividade do Imposto Territorial Urbano. Pelo contrário, a analogia, a doutrina e a tradição aconselham que assim seja, como instrumento da Política Legislativa e de Política Fiscal para combate ao latifúndio (ou mesmo ao parvifúndio), acessibilidade dos terrenos às construções para habitação, guerra à especulação que os retém para captação da chamada renda ricardiana, etc.

Há mais de 80 anos, Rui, no *Relatório do Ministro da Fazenda* (1891), já defendia a tributação enérgica dos lotes baldios e das casas arruinadas, em prol da construção de novos edifícios e aproveitamento racional da terra urbana. E cita tentativas ainda no regime monárquico num século avesso à intervenção do Estado. Com mais razão, desde a Constituição Federal de 1934, até a atual, pois todas elas expressam "a função social da propriedade" (Emenda Constitucional nº 1/69, art. 160, III), bem longe do *ius utende et abutende*, da tradição romana.

A possibilidade de usar o Imposto Territorial Rural, em caráter fortemente progressivo, como meio de reforma agrária e extinção dos *latifundia*, foi a justificativa única da Emenda Constitucional nº 10, de 9.11.64, que transferiu para a competência federal esse tributo dos Municípios, embora mandasse a União entregar a estes a arrecadação respectiva.

Isso veio a ficar explícito no Estatuto da Terra (Lei nº 4 504/64):

"Art. 47. Para incentivar a política de desenvolvimento rural, o Poder Público se utilizará da tributação progressiva da terra, do Imposto de Renda, da colonização, etc...".

Isso, para dentre outros alvos, "desestimular os que exercem o direito de propriedade sem observância da função social e econômica da terra" (Est. da Terra, art. 47, nº I). E no art. 49, repete-se que o imposto territorial obedecerá a critérios de progressividade e regressividade (esta, naturalmente, em relação aos minifúndios).

Note-se que o lote-padrão de 300m² de Americana tem analogia, até certo ponto, com o conceito de "módulo" do Estatuto da Terra.

4. O Acórdão local, confirmado pelo Supremo Tribunal Federal, no RMS nº 16 798 (à fls. 94), reconhece que Americana instituiu o combatido "adicional", valendo-se da "chamada extrafiscalidade para atingimento de fins sociais, tendo em vista a utilização dos terrenos baldios." Operando na proporção do número destes os seus proprietários, visa a lei a compelilos, na medida de suas fortunas, a edificar". Acrescentarei: a edificar ou a vendê-los, sem retê-los em busca de lucros às expensas das obras públicas e do crescimento demográfico da cidade. Fato de experiência universal é que os terrenos se valorizam dia a dia e muitos os compram e os conservam baldios para especulação sem esforço nem risco.

Em parte, o aumento é fictício por efeito da desvalorização da moeda. Mas, em parte, — mesmo nas épocas não inflacionárias, os terrenos sobem sempre de valor com o tempo. Nas quadras inflacionadas, o incremento do valor imobiliário é muito maior do que o índice de perda do poder aquisitivo da moeda. Bilac Pinto, em sua clássica monografia *Contribuição de Melhoria,* — infelizmente esgotada — dá exemplos espantosos e astronômicos do crescimento de valor dos imóveis em vários tempos e em várias cidades do mundo. Por quê?

A explicação científica jaz na teoria ricardiana da terra. Há mais de século e meio, David Ricardo, economista clássico mas pai espiritual das idéias econômicas de Karl Marx, explicava que, como os terrenos são diferentes pelas suas faculdades naturais, uns valem mais do que outros, porque aqueles melhores que estes. À proporção que a população cresce e a riqueza da sociedade aumenta, há mais fome de terras e terrenos e, portanto, os preços destes, em todas as categorias, sobem.

Nas cidades, a princípio, todos querem o centro. Depois, vão aceitando os lotes mais distantes e assim sucessivamente. Os proprietários dos lotes bons, pela situação, existência de serviços públicos, proximidade em relação ao comércio, escolas, transportes, etc., gozam de um oligopólio, — ou mercado de pouquíssimos vendedores — e assim podem impor preços cada vez maiores. Eles se locupletam com o crescimento demográfico, que agrava a procura das habitações, e com a expansão dos serviços públicos, que melhoram os bairros novos.

Daí a contribuição de melhoria e o imposto sobre as plusvalias imobiliárias, o *unearned increment,* a política do "imposto único" de Henry George, etc., a fim de que os donos dos lotes não se abstenham de vendê-los à espera de que se valorizem ainda mais, criando para a comunidade angustiosos problemas de moradia, causa da criação do BNH. Nenhum financista moderno deixa de mencionar as funções extrafiscais do imposto, louvando-as, como exercício do poder fiscal não para obter receitas mas para coibir atitudes individuais tidas como anti-sociais. Há algumas dezenas de anos, o Brasil e outros países aplicavam adicionais aos solteiros e aos casais estéreis ou de poucos filhos, como política populacional.

A explosão demográfica contemporânea fez perimir aquela política fiscal.

Uma coisa é certa: — nenhum dispositivo da Constituição veda o emprego de tributos para fins extrafiscais, tão bem estudados por Alberto Deodato, Bilac, W. B. Corrêa e outros no Brasil — objeto de estudos especiais do Congresso reunido pelo Instituto Internacional de Finanças, em Roma, 1948, quando os relatou o Prof. F. Neumark, deles tendo participado o próprio Bilac (*Travaux de l'I.I.F.P.*, 1949, p. 235 e s.). Todos os países civilizados exploram as possibilidades e

efeitos extrafiscais dos impostos, seja para combate à inflação, seja contra os vícios, o luxo, as coisas prejudiciais à saúde, o latifúndio, os terrenos baldios, etc.

Há quase 100 anos, o velho Cooley distinguia do *tax power* o *police power* exercido pela tributação. E ele está consagrado no art. 78 do CTN (redação do Ato Complementar nº 31/67) a respeito das taxas.

5. É válido e legítimo todo tributo que não repugna à Constituição Federal ou a uma lei complementar dela, como o CTN. A alegada injustiça do tributo pode ter os melhores fundamentos políticos, econômicos ou éticos, mas não o condena juridicamente. Os contribuintes, então, recorram aos legisladores e os castiguem nas eleições se permanecerem moucos, mas nada esperem dos Tribunais.

Como acentuou Victor Nunes naquele v. Acórdão do RMS nº 16 798 (*RTJ*, 41/607), o adicional de Americana pode ser injusto talvez, mas não é inconstitucional. A lição é de A. D. Giannini: a lei pode instituir validamente *"il più iniquo o antieconomico dei tributi"* (*Elementi Dir. Finan.* 1945, p. 67 e s.).

A justiça é uma idéia-força, no sentido de Foillé, mas varia no tempo e no espaço, senão de individuo. Fixa-a o legislador e o juiz há de aceitá-la como um autômato. Inúmeros Acórdãos do Supremo Tribunal Federal, declaram que lhe não é lícito corrigir a justiça intrinseca na lei, substituindo-se às escolhas do legislador.

5. À fórmula brutal de A. D. Giannini obsta a Constituição Federal, porque repele, parece-me, o imposto evidentemente confiscatório. No caso, não é confiscatória nem mesmo drástica ou exagerada.

O imposto de Americana, para o dono dum só terreno, é de 1%, seguindo-se suave escala progressão aritmética e não geométrica, calculada sobre o *quantum do* I.T.U. É pois, a seguinte a escala:

1 terreno só	1%
2 a 3 terrenos	1,20%
4 a 6 terrenos	1,30%
7 a 10 terrenos	1,40%
11 a 20 terrenos	1,50%
mais de 21 terrenos	1,60%

Poderia Americana decretar a alíquota de 1,6%, sobre o valor venal, para o proprietário dum lote só? Sem nenhuma dúvida. Nada a impede, como estabeleceu a alíquota de 2%, após o 7º mês, para os lotes sem muros ou ocupados por edifícios incendiados, arruinados, condenados, etc.

Vários municípios brasileiros aplicam alíquotas maiores sem progressão. Um ponto, entretanto, deve ficar bem claro: se a tributação é progressiva. há de ser feita por escalões, isto é, 1% sobre o 1º lote; 1,20% sobre os três imediatos; 1,30% sobre os outros 3 seguintes; 1,40% sobre os 4 imediatos; 1,50% sobre os 10 outros; e 1,60% sobre todos os demais. Não é lícito à Americana, aplicar 1,60% sobre todos os terrenos de quem possuir 22 deles, pois assim o adicional já não será progressivo. Isso é que seria ilegítimo.

8. Não há imposto sobre a coisa, mas imposto sobre a coisa porque alguém ganhou a coisa, vendeu-a, importou-a, exportou-a, contratou-a, ou dela é dono ou possuidor. Se o imposto é calculado objetivamente pela coisa, sem considerar o contribuinte, temos tributo real. Se é considerado o contribuinte, por suas condições individuais, temos tributo pessoal. Qualquer tributo pode ser personalizado e Vauthier, há um século, escreveu um livro para provar que todo imposto pode ser cobrado em base progressiva (L. V. Vauthier, *"De l'Impôt Progressif, étude sur*

l'application de ce mode de prélèvement à un impôt quelconque" (Paris, 1851).

9. Parece-me, *data venia*, haver paralogismo na tese de que o adicional não é o mesmo ITU, porque o fato gerador seria o domínio ou a posse de 2 ou mais terrenos. O fato gerador é, como no ITU, a propriedade ou posse de terreno na área urbana, segundo o Código Tributário Nacional. A base de cálculo é que discrimina o número de lotes, para aplicação do critério progressivo.

O adicional é, pois, um *bis in idem* do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana, que tem como fato gerador o domínio ou a posse do imóvel na área definida como urbana pelo Código Tributário Nacional.

Um adicional é a nova aplicação do mesmo imposto, pelo Fisco competente, em face da legitimidade *bis in idem*, que se não confunde com a inconstitucional *bitributação*, esta caracterizada pela concorrência de governos diversos, um dos quais apenas será o competente (*Repert. Enciclop. do Dir. Brasileiro* v. 6º. verb. *Bitributação* e *Bis in idem*).

Como já assinalamos de começo, a exclusão de Município no campo da competência residual, já vinha da Constituição Federal de 1946 e da Emenda Constitucional nº 18/65, sob cujo império o STF repeliu a alegada inconstitucionalidade da Lei nº 614/64. Não há, pois, como aceitar-se o distingo do venerando Acórdão recorrido, segundo o qual, a partir do exercício de 1967, mudaram as disposições constitucionais disciplinadoras do ITU. Em relação a este, tudo ficou no mesmo.

10. Com a devida vênia, dou provimento ao recurso, feita, porém, ressalva do item 7 deste voto, isto é, progressividade há de ser por escalões sucessivos e não apenas pela alíquota correspondente ao número total de lotes de cada proprietário.

CONFIRMAÇÃO DE VOTO PRELIMINAR

O Sr. Ministro Djaci Falcão (Relator): Sr. Presidente, *data venia*, mantenho o meu voto.

O município não pode ultrapassar os limites da lei geral, considerando as circunstâncias de natureza pessoal do contribuinte, como o fato de ser proprietário de vários lotes. Segundo o CTN o imposto territorial incide sobre o valor venal do imóvel, isto é, sobre o valor correspondente ao negócio jurídico: o preço do terreno, à vista. O tributo não incide sobre a pessoa do proprietário. A extrafiscalidade pode incidir, como o eminente Ministro Aliomar Baleeiro defende em seus livros. Não há dúvida de que se pode acrescer a alíquota, tomando-se em consideração o imóvel de valor mais elevado. Pode-se taxar em razão da falta de calçada, de muro, porque isto incide no próprio conceito de valor venal, mas jamais acrescer a alíquota de 20, 30, 40 e até 60%, pela razão de ordem eminentemente pessoal, de ser o contribuinte proprietário de 10, 20, 30 lotes. Aí, não há dúvida, o Município está instituindo um tributo que foge à competência tributária constitucional. Não é possível se instituir imposto territorial urbano com base no patrimônio imobiliário do proprietário.

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro: Peço desculpas a V. Exª e a todos os Juízes pelo tamanho do voto que dei, mas acentuei de começo que acho o assunto relevantíssimo. A meu ver, nada há na Constituição que proíba o critério de progressividade. É instrumento admirável para desenvolver o problema da habitação e da tributação dos terrenos.

O Sr. Ministro Djaci Falcão (Relator): Confirmo o meu voto, não conhecendo do recurso.

EXTRATO DA ATA

RE nº 69 784 — SP — Rel.. Ministro Djaci Falcão. Recte., Prefeitura Municipal de Americana (Adv., Vicente Sacilotto Netto). Recdo., Estevam Faraone (Adv., Giancarlo Gelli).

Decisão: Pediu vista o Ministro Bilac Pinto, após os votos do Relator, não conhecendo, e do Ministro Aliomar Baleeiro, conhecendo e dando provimento ao Recurso.

Presidência do Sr. Ministro Eloy da Rocha. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Oswaldo Trigueiro, Aliomar Baleeiro, Djaci Falcão Thompson Flores. Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alckmim, Leitão de Abreu e Cordeiro Guerra. Procurador-Geral da República, o Prof. José Carlos Moreira Alves.

VOTO

O Sr. Ministro Bilac Pinto: O Município de Americana, pela Lei nº 614, de 6.10.64, que dispõe sobre o imposto territorial urbano, estabeleceu, no seu art. 2º, que os proprietários de mais de um terreno pagariam, sobre o lançamento de cada um deles, um adicional progressivo com alíquotas percentuais que vão de 20% a 60%, segundo o número de lotes possuídos.

Discute-se, neste mandado de segurança, a constitucionalidade desse adicional de progressividade.

Dois eminentes Professores — Rubens Gomes de Souza e Rui Barbosa Nogueira — emitiram pareceres sustentando o ponto de vista do recorrente, que impugna a legitimidade do questionado adicional.

Em posição antagônica se coloca o eminente Mestre Aliomar Baleeiro, ardoroso defensor da tarifa progressiva de certos tributos, como instrumento de realização de fins extrafiscais.

Embora não seja hostil à extrafiscalidade, cujo alcance reconheço, entendo, entretanto, que o poder de estabelecer tarifas progressivas, com esse objetivo, deve estar contido na competência tributária da respectiva pessoa jurídica de direito público (União, Estado e Município).

O parecer do Prof. Rubens Gomes de Souza faz demonstração exaustiva dessa tese e dele extraio, em apertado resumo, o ponto que me parece essencial.

Segundo dispõe o Código Tributário Nacional, três são os elementos da definição do imposto territorial urbano: *a*) *elemento objetivo ou material*, também chamado "fato gerador", que é a propriedade, a posse ou domínio útil de imóvel por natureza ou acessão física, situado na zona urbana do Município; *b*) *elemento subjetivo ou pessoal*, isto é, o contribuinte, que é a pessoa que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador (CTN, art. 121, parágrafo único, nº I): no caso o proprietário ou o titular do domínio útil, ou o detentor da posse; *c*) *elemento financeiro*, isto é, a base de cálculo: no caso, o valor venal do imóvel.

Quando o legislador, a pretexto de instituir um adicional progressivo a esse tributo introduz alteração, em qualquer dos três elementos citados, corre o risco de descaracterizar juridicamente o respectivo adicional, que perderá a natureza de imposto territorial urbano para transformar-se em tributo de outra espécie.

Em certo trecho de seu parecer, o emérito professor escreveu:

"É precisamente isso que ocorre com o "adicional" do imposto territorial urbano de Americana. Se, como ficou dito e demonstrado, a adoção de uma base de cálculo inadequada já podia descaracterizar um tributo antes do Código Tributário Nacional, atualmente essa situação é muito mais patente, pois o Código define a base de cálculo de cada imposto, e essa defini-

ção, como norma geral de direito tributário, deve ser obrigatoriamente observada pelo legislador municipal, tanto quanto pelo estadual e pelo federal. Ou seja, qualquer imposto, cuja base de cálculo não corresponda à prescrita pelo Código Tributário, não será o imposto que a Constituição previu e o Código regulou normativamente. Será, portanto, um outro imposto, e como tal poderá ser (como no caso é) automaticamente inconstitucional."

No sistema de rígida discriminação de rendas, adotado pela Constituição, os legisladores estaduais e municipais, na criação de adicionais que visem a introduzir a progressividade de um tributo, deverão manter rigorosa obediência aos elementos, objetivo, subjetivo e financeiro, específicos de cada tributo.

Se para o adicional de progressividade se adotar, por exemplo, fato gerador diverso ou outra base de cálculo, o adicional perde as características do respectivo imposto principal, para tornar-se tributo autônomo e de índole diversa.

No caso de Americana, o legislador local, ao instituir o adicional, desprezou a regra de que a base de cálculo do imposto sobre a propriedade territorial urbana é o valor venal do imóvel, e, na realidade, criou outro tributo.

Suponha-se que o contribuinte — A — possui um terreno no centro urbano de Americana, de 300m² no valor de .... Cr$ 200 000,00 e o contribuinte — B — seja proprietário de 30 lotes de 300m² cada um, em zona suburbana, valendo todos eles os mesmos Cr$ 200 000,00.

O primeiro contribuinte (*A*) não ficará sujeito ao adicional e o segundo (*B*) terá a obrigação fiscal acrescida de 60% (sessenta por cento).

Se o imposto territorial urbano tem como fato gerador o valor venal do imóvel, viola o Código Tributário Nacional e a Constituição, submeter os proprietários de imóveis urbanos do mesmo valor a imposição desigual.

O vício de inconstitucionalidade do tributo decorre de que a lei municipal de Americana fundou o seu adicional de progressividade, não no valor venal dos imóveis, mas na extensão do patrimônio territorial do contribuinte.

A Constituição, entreanto, não confere ao Município o poder de tributar o patrimônio imobiliário pela sua área, maior ou menor, tendo-se limitado a conferir-lhe competência para tributar a propriedade territorial urbana pelo seu valor venal.

Se se tratasse de tributo da competência da União, legítima seria essa forma de tributação progressiva, ainda que desatendida a norma que estabelece a *base de cálculo*, pois a Constituição de 1967 conferiu à União competência (art. 19, § 6º) para instituir outros impostos além daqueles a que se referem os arts. 22 e 23, desde que não tenham base de cálculo e fato gerador idênticos aos dos impostos nela previstos, atribuídos à competência privativa dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

Essa regra foi mantida pelo art. 21, § 1º da Constituição de 69.

Tal competência residual da União para criar outros impostos, desde que o fato gerador e a base de cálculo não coincidam com os dos impostos atribuídos privativamente à competência dos Estados, Distrito Federal e Municípios, daria legitimidade ao adicional que aqui se discute, se o tributo principal fosse de sua competência.

Por igual, nada impede que a União, pretendendo realizar a *reforma urbana*, institua tributo autônomo que realize os fins extrafiscais pelos quais vem pugnando, de longa data, o eminente Ministro Aliomar Baleeiro, desde que se contenha

nos limites da competência residual que lhe fixou a Constituição.

Com estes fundamentos, não conheço do recurso.

EXPLICAÇÃO

O Sr. Ministro Aliomar Baleeiro: Sr. Presidente, *data venia*, eu não estou com amor físico à minha opinião nem a meu voto. Acho como acentuei no começo do mesmo, que o assunto é de extrema relevância. Há quatro mil municípios nessa situação, e, à proporção que chegam a certo nível de expansão, defrontam-se com esse drama das pessoas que detêm as grandes áreas. No caso, acredito que o Dr. Faraone quer ter uma casa aprazível com vasta área em redor, mas, muitas vezes, uma pessoa vai prendendo os lotes durante algum tempo, esperando a valorização, para, em seguida, soltá-los aos poucos. Se oferecer cem lotes, duzentos ou trezentos, ao mercado, a baixa de preço é inevitável, em relação a ele e a todos os demais.

Precisamos dar aos municípios uma arma eficaz, para que ele possa combater o latifúndio urbano.

EXTRATO DA ATA

RE nº 69 784 — SP — Rel.. Ministro Djaci Falcão. Recte., Prefeitura Municipal de Americana (Adv., Vicente Sacilotto Neto). Recdo., Estevam Faraone (Adv., Giancarlo Gelli).

Decisão: Pediu vista o Ministro Rodrigues Alckmim, após os votos dos Ministros Relator e Bilac Pinto, não conhecendo, e do Ministro Aliomar Baleeiro, conhecendo e dando provimento ao Recurso.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alckmim, Leitão de Abreu e Cordeiro Guerra. Procurador-Geral da República, o Prof. José Carlos Moreira Alves.

VOTO

O Sr. Ministro Rodrigues Alckmim: Trata-se de decidir sobre a constitucionalidade de Lei do Município de Americana, em que manifestam decisões divergentes sobre o tema os autorizados votos dos eminentes Ministros Relator, Aliomar Baleeiro e Bilac Pinto. A relevância do assunto (que é de interesse geral dos municípios) levou-me ao pedido de vista. E já agora, diante dos doutos fundamentos expendidos nas manifestações anteriores, resumo o presente voto.

Diz a impugnada Lei nº 614, de 6.10.64:

"Art. 1º O imposto territorial urbano incidirá sobre o valor venal dos terrenos, na porcentagem de 1% (um por cento).

§ 1º Para os terrenos sem calçadas, nos logradouros onde existem guias e sarjetas: 1,5% (um e meio por cento).

§ 2º Para os terrenos sem muros, onde existem guias e sarjetas: 2% (dois por cento).

§ 3º Para os terrenos sobre os quais existem prédios condenados, incendiados ou em ruínas, a partir do sexto mês, exclusive, da data em que se verificar a interdição ou incêndio: 2% (dois por cento).

"Art. 2º Os proprietários de mais de um terreno pagarão, sobre o lançamento de cada um deles um adicional, na seguinte conformidade:

a) para os que possuem de dois a três terrenos 20%; *b*) de quatro a seis terrenos 30%; *c*) de sete a dez terrenos 40%; *d*)

de onze a vinte terrenos 50%; *e*) de vinte e um terrenos para cima 60%.

"§ 1º Para os fins da presente lei é considerado terreno o que possuir área de até 300 metros quadrados";

"§ 2º Quando se tratar de gleba maior, unificada, encontrar-se-á o número de terrenos dividindo-se o total da área pelo divisor 300 (trezentos)."

Impugna-se a constitucionalidade do art. 2º, que estabelece adicional pela propriedade de *mais de um terreno.*

Considero que o adicional, majoração da alíquota do mesmo tributo não pode encontrar, no caso, como hipótese de incidência ou fato gerador, circunstância alheia ao *tipo* que justifica a exigência do imposto. Se o adicional tivesse outro fato gerador (a ocorrer concomitantemente, embora, com o do imposto territorial urbano) seria outro imposto, e ilegítimo.

Ora, o que determina a incidência do imposto territorial urbano é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza, localizado na zona urbana. Contribuinte é o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor. E a base de cálculo é o valor venal do imóvel (CTN, arts. 32, 33 e 34).

Conseqüentemente, é a relação jurídica real ou aparente entre o contribuinte e o bem imóvel singularmente considerado, como unidade jurídica que é, que constitui a hipótese de incidência. E o imposto se medirá por uma alíquota, que deve recair sobre o valor venal do bem.

Quando se cria adicional que tem à vista a propriedade de *outros* bens imóveis (singularmente considerados), sai a imposição adicional do quadro em que se configura o fato gerador, relativo a um dos bens. Não é mais a só relação de propriedade, de título de domínio útil ou de posse entre um terreno e o contribuinte (relação que é pressuposto da incidência) que se considera, para a exigência do tributo e do adicional. É algo estranho a essa relação tributária: é a existência de relação de propriedade quanto a outro ou outros bens. Portanto, o adicional recai sobre o fato de ter, o contribuinte proprietário de *um* terreno, *outros* terrenos. Não se trata, assim, de mero adicional, majoração da alíquota do tributo tendo à vista elementos da mesma relação tributada, mas de adicional que, concomitantemente com o imposto, vai atingir uma circunstância *alheia* ao fato gerador: ao fato de possuir, o contribuinte, *outros* bens de natureza imobiliária.

Parece-me, pois, que esse adicional não atende à competência impositiva do Município. Não atende à existência da relação de propriedade, domínio útil ou posse entre o contribuinte e *um* bem, relação esta que suporta o tributo, como unidade jurídica. Recai sobre algo alheio a essa relação tributada: ao número de bens imóveis, singularmente considerados, que pertençam ao contribuinte.

Bem se argumenta em memorial do ilustre advogado Theotonio Negrão: se um lote de terreno, de propriedade de contribuinte que possuísse vários, fosse transmitido a outrem que nada mais possuísse, ainda que a relação jurídica fosse a mesma (propriedade de um mesmo e determinado lote); e substancialmente idêntico o fato gerador.

Nem a regra programática do art. 202 da Constituição Federal /46 pode, a meu ver, legitimar o critério, diante dos textos do direito positivo vigente.

Considero assim, com a devida vênia do eminente Mestre Ministro Aliomar Baleeiro, que o adicional da Lei nº 614, no tocante à propriedade de mais terrenos, juridicamente considerados como bens singulares, é inconstitucional.

Mas também peço vênia para uma ressalva.

Note-se que o art. 1º da mesma lei (que não está em causa) estabelece alíquotas maiores para terrenos que se apresentem sem passeios, sem muros ou com prédios condenados, incendiados ou em ruínas. Não se majoram essas alíquotas tendo à vista elementos estranhos ao imóvel cuja relação de propriedade determina o contribuinte. Tais majorações, de finalidade extrafiscal, considera-as lícitas Rubens Gomes de Sousa, no parecer de fls. 34, *verbis*:

"... não se discute que os impostos em geral, e especificamente o territorial urbano, possam (ou devam) ser utilizados para atingir finalidades outras que a produção de receita. Aliás, o Município de Americana fez precisamente isso, no âmbito de sua competência e dentro dos limites que entendeu razoáveis, no art. 1º da Lei nº 614, quando fixou alíquotas maiores que a normal para os terrenos sem calçadas ou muros, ou para aqueles em que exista construção condenada, incendiada ou em ruínas (além de considerar estes últimos como baldios para efeitos fiscais). Se essas alíquotas diferenciais fossem maiores em função de *melhoramentos* do terreno, elas seriam questionáveis como um meio indireto de alcançar uma segunda vez o valor venal, já aumentado pelos próprios melhoramentos: seria, assim, uma dupla utilização de um mesmo elemento da base de cálculo. Mas as alíquotas diferenciais são maiores em função de fatores que *depreciam* o terreno ou o colocam em desacordo com determinados requisitos da urbanização da cidade ou ligados à segurança, higiene ou aspecto das construções. Assim, elas configuram um exercício legítimo do poder tributário a serviço do poder de polícia do Município naquelas matérias, dentro dos limites em que aquela legitimidade é reconhecida pelos autores citados."

O art. 2º, § 2º, da Lei nº 614 de Americana visa a estabelecer adicional sobre terreno de grande extensão. Se se tratasse do estabelecimento de adicional tendo à vista a grande extensão de um terreno (bem juridicamente uno) com o fim extrafiscal de impor o loteamento (no sentido de urbanização ou de integração da grande área no plano da cidade), eu admitiria a legitimidade do adicional ou da taxação progressiva.

Não se trataria, aí, de estabelecer adicional por força de elementos estranhos ao objeto da relação tributada: pela propriedade de outros bens. A base do tributo seria, sempre, o valor venal do imóvel. Mas a majoração da alíquota corresponderia à finalidade de impor que extensa área encravada no perímetro urbano se integrasse no plano da cidade.

Observa Rui Barbosa Nogueira que a finalidade extrafiscal do imposto não poderia perseguir objetivo estranho à competência municipal. Assim, a lei de Americana, ao criar adicional tendo à vista o *número* de bens imóveis de propriedade do contribuinte, estaria a promover forçada alienação de propriedade, o que é alheio à competência municipal.

Mas a tributação progressiva ou adicional de um bem de extensa área não incorreria nessa censura. Para afastá-la, bastaria o loteamento juridicizado. E esse loteamento, sujeito à aprovação municipal, satisfaria ao interesse do município de obter a adequação de áreas extensas, em seu perímetro urbano, ao plano de desenvolvimento e de abertura de vias públicas.

Não afirmo, portanto, a ilegitimidade de adicional tendo à vista a extensão do terreno situado em zona urbana. No caso, porém, a Prefeitura fez múltiplos lançamentos, relativos a bens que considerou juridicamente unos, impondo-lhes o adicional do art. 2º, *caput*, que considero inconstitucional.

Acompanho, pois, os votos dos eminentes Ministros Relator e Bilac Pinto.

Ressalvo, porém, a opinião de que lícito será aos municípios majorar alíquotas do imposto territorial urbano para fins extrafiscais, tendo à vista objetivos da competência municipal, desde que se não baseiam, tais majorações, em elementos estranhos aos que se compreendem no fato gerador.

VOTO

O Sr. Ministro Cordeiro Guerra: Acompanho o voto do eminente Ministro-Relator Djaci Falcão, e não conheço do recurso, não obstante o brilho e a erudição do voto do eminente Ministro Aliomar Baleeiro.

E isto porque, como observou o eminente Ministro Bilac Pinto, se o imposto territorial urbano tem como fato gerador a propriedade e como base o valor venal do imóvel (arts. 32 e 33 do CTN), viola o Código Tributário Nacional, e a Constituição, submeter os proprietários de imóveis urbanos do mesmo valor a imposição desigual.

O vício de inconstitucionalidade do tributo decorre de que o art. 2º da Lei municipal nº 614, de 6.10.64, do Município de Americana fundou o seu adicional de progressividade, não no valor venal dos dos imóveis, mas na extensão dos terrenos e no número de unidades possuídas pelo contribuinte.

A Constituição não confere ao Município esse poder, tendo-se limitado a conferir-lhe competência para tributar a propriedade urbana pelo seu valor venal.

"Valor venal é aquele que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado de imóveis", é o que ensina o eminente Ministro Baleeiro (*in Direito tributário brasileiro*, 6ª ed., p. 148).

A evidência desse valor independe do número de imóveis possuídos pelo contribuinte, daí considerar procedente a observação do professor Rui Barbosa Nogueira:

"XXIII. No caso da Lei de Americana temos, pois, no art. 1º um imposto cujo fato gerador é o terreno e portanto um imposto territorial e no art. 2º um imposto cujo fato gerador é a qualidade de proprietário de *mais de um terreno* e portanto *um imposto sobre o proprietário e não mais sobre a propriedade.*"

Estou de acordo com o eminente Ministro Aliomar Baleeiro de que nada veda, na Constituição Federal ou no CTN a progressividade do imposto territorial urbano, porém, com a restrição de que tenha por base o valor venal dos imóveis, e não o patrimônio ou número de terreno possuídos pelo contribuinte.

Admissível, também, se me afigura a tributação enérgica dos lotes baldios e das casas arruinadas em prol da construção de novos edifícios e aproveitamento racional da terra urbana, de modo a evitar, também, a retenção de terrenos para fins especulativos.

Em todos os casos, contudo, inafastável será o princípio base do valor venal dos imóveis.

Considero superado o precedente invocado RTJ, 41/607, porque, a seu tempo, não havia a regra do art. 33 do CTN. *Súmula* 291.

Nessa conformidade, com a devida vênia dos votos em contrário, acompanho o eminente Relator, e não conheço do recurso.

EXTRATO DA ATA

RE nº 69 784 — SP — Rel., Ministro Djaci Falcão. Recte.. Prefeitura Munici-

pal de Americana (Adv., Vicente Sacilotto Neto). Recdo., Estevam Faraone (Adv.. Giancarlo Gelli).

Decisão: Não se conheceu do recurso, contra o voto do Ministro Aliomar Baleeiro. Votou o Presidente.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Aliomar Baleeiro, Eloy da Rocha, Thompson Flores, Bilac Pinto, Antonio Neder, Xavier de Albuquerque, Rodrigues Alckmim, Leitão de Abreu e Cordeiro Guerra. Procurador-Geral da República, o Prof. José Carlos Moreira Alves.