



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

A PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA DO ITBI

Luiza Moraes Gomez

Rio de Janeiro
2019

LUIZA MORAES GOMEZ

A PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA DO ITBI

Artigo científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Professores Orientadores:

Mônica C. F. Areal

Néli L. C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

Rio de Janeiro

2019

A PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA DO ITBI

Luiza Moraes Gomez

Graduada pela Faculdade de Ciências
Sociais Aplicadas/IBMEC. Advogada.

Resumo –O objetivo do presente artigo é apresentar e discutir algumas características e implicações da técnica da progressividade das alíquotas do imposto sobre a transmissão *inter vivos* de bens imóveis para o alcance da igualdade tributária. Para isso é necessário o exame do princípio da capacidade contributiva, do seu subprincípio da progressividade e a necessária superação da Súmula nº 656 do Supremo Tribunal Federal (STF). É essencial a análise do panorama normativo em que o imposto sobre transmissão de bens e imóveis *inter vivos* (ITBI) se encontra e da evolução jurisprudencial do STF sobre a sistemática de progressividade das alíquotas dos impostos reais, em especial para o ITBI. Logo, nota-se divergências jurisprudenciais ao longo de grande tempo, mas faz entender que é cabível a progressividade fiscal em relação ao ITBI e que o raciocínio utilizado pelo STF em sua sumula está superado, apesar dessa sumula ainda não ter sido expressamente revogada.

Palavras-chave –Direito Tributário. ITBI. ITD. Progressividade da alíquota.

Sumário – Introdução. 1. A aplicabilidade ou não do Princípio da Capacidade Contributiva e o seu subprincípio da progressividade aos impostos de caráter real. 2. Há influência ou não da mudança de paradigma jurisprudencial no STF em relação ao imposto de transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD) em relação a alíquota do ITBI?3. Pode-se considerar superada a Súmula nº 656 do STF?Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

Não há uma definição legal do que seja um imposto de natureza pessoal e um imposto de natureza real, nem há uma plena definição disso na doutrina. Todavia, grande parte converge que um imposto de natureza real, como o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis *Inter Vivos* (ITBI), não é cabível o exame do aspecto subjetivo do contribuinte, isto é, sua capacidade contributiva. Isso também ocorre ao tomar por base precedentes do STF, que se fundamentam em doutrina italiana, vedando o cabimento da progressividade de alíquotas no IPTU e no ITBI, sendo só admitida mediante expressa referência no texto constitucional.

No auge dessa discussão foi feita a EC nº 29/00 que possibilitou a progressividade no IPTU ao modificar a redação do art.156,§1 da CRFB/88 e a EC nº 42/03 que deixou clara a possibilidade de progressividade para o Imposto Territorial Rural (ITR) pela nova redação do art.153,§4º, da CRFB/88 e do Imposto de Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), por meio da nova redação do art.155,§6º, CRFB/88.

Em virtude dessa divergência, a questão da progressividade da alíquota do ITBI ocupou um grande espaço na doutrina e na jurisprudência dos nossos tribunais até que foi pacificada pelo STF, com a Súmula nº 656 ao estabelecer “É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão *inter vivos* de bens imóveis - ITBI, com base no valor venal do imóvel”.

Porém, no final do ano de 2013, o STF declarou sob a égide da repercussão geral a constitucionalidade da alíquota progressiva em função do valor da herança, nela incluídos os bens imóveis. Isso ocasionou a volta de todo o debate quanto ao cabimento da progressividade no ITBI e a possível superação da Súmula nº 656 do STF.

Diante do exposto, no primeiro capítulo pretende-se demonstrar que apesar do princípio da Capacidade Contributiva e seu subprincípio da progressividade não serem aplicados em regra para impostos classificados como reais abre-se algumas exceções, como para o ITCMD e ITBI por entender-se uma forma de alcançar a igualdade tributária.

Enquanto que no segundo capítulo, visa-se argumentar e provar que o caráter real não deve impedir a aplicação deles ao ITBI, sendo possível a convivência dessas características como forma de garantir a igualdade tributária. Essa é uma aplicação analógica de diversos doutrinadores quanto a mudança de paradigma pelo STF com base em uma jurisprudência sobre a aplicação da Capacidade Contributiva ao ITCMD.

No último sustenta-se que apesar de haver uma Súmula do STF em um determinado sentido e esta continuar em vigor, ela não deve ser mais aplicada, entendem os diversos doutrinadores. Doutrina sustenta que a partir da decisão quanto a aplicabilidade da capacidade contributiva no ITCMD pode-se entender que essa sumula foi superada, faltando somente a revogação explícita.

Busca-se demonstrar que a Súmula nº 656 do Supremo Tribunal Federal (STF) está superada diante do panorama normativo em que encontra-se o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis *Inter Vivos* (ITBI) e a evolução jurisprudencial do STF quanto a progressividade de alíquotas para os impostos reais.

Este artigo está a ser desenvolvido por meio do método hipotético-dedutivo, pois busca-se analisar o imposto objeto de estudo, posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais já formulados para com isso poder afirmar uma tese.

Assim, pode-se afirmar que o trabalho possuiu como cunho principal a natureza qualitativa e bibliográfica. Visa-se o desenvolvimento desse a partir de doutrinas,

artigos e jurisprudência sobre o assunto que estão sendo reunidas nessa fase exploratória.

1. A APLICABILIDADE OU NÃO DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O SEU SUBPRINCÍPIO DA PROGRESSIVIDADE AOS IMPOSTOS DE CARÁTER REAL

Uma das grandes problemáticas no Brasil refere-se a má distribuição de renda, sendo essa agravada pela desigualdade de tributação que contribui para a sua concentração. E esse panorama se aprofundou ainda mais com o antigo posicionamento do STF que entendia não ser cabível a aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva aos impostos de natureza real.

Cabe relembrar que os antigos precedentes do STF se fundamentavam em doutrina italiana, vedando o cabimento da progressividade de alíquotas nos impostos de natureza real, sendo só admitida mediante expressa referência no texto constitucional.

Primeiramente, cabe esclarecer que parte da doutrina entende o Princípio da Progressividade como subprincípio do Princípio da Capacidade Contributiva, como Luciano Amaro¹, e outra parte compreende como dois princípios distintos, como Hugo de Brito Machado². Neste trabalho considera-se o primeiro posicionamento por ser entendido como o mais adotado.

Cabendo ressaltar que Princípio da Capacidade Contributiva tem como seu principal fundamento o art.145, §1º, CRFB/88³. Sendo que esse princípio surgiu na Constituição do Brasil de 1824.

Deve-se entender por tributo progressivo aquele que se majora uma variável relativa à pessoa ou ao objeto a sofrer a tributação⁴. Ou seja, uma pessoa que tem renda maior deve ter uma alíquota de Imposto de Renda -IR- mais elevada, pois cobrar uma mesma alíquota de quem ganha mais e de quem ganha menos rendimento é onerar esse em demasia. Contudo, quem olha superficialmente pode pensar que os gravames são equivalentes.

¹AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p.140

²MACHADO, Hugo de Brito. *Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988*. 5 ed. São Paulo: Dialética, 2004. p.142

³BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 20 de mar. 2019.

⁴MACHADO, Hugo de Brito. *Manual de direito tributário*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018. p.112

Esse exemplo demonstrou a possibilidade da progressividade em razão da base de cálculo, possuindo caráter fiscal, o que em regra acontece, mas pode ocorrer a progressividade em razão do tempo em que um imóvel passa a descumprir a sua função social, como no caso do IPTU progressivo, aqui o caráter é extrafiscal. Essa pode ser vista como uma função punitiva, excepcionando o art.182, §4º, inciso II, da CRFB/88⁵.

Diante disso, a progressividade tributária em suas espécies é compreendida como uma técnica de diferenciação de incidência de alíquotas que tem por objetivo a igualdade material.

Todavia, pode-se afirmar que a progressividade também induz uma legislação de maior complexidade e de maior desestímulo a atividade econômica.

Diante do exposto, pode-se perceber que em alguns momentos do passado o STF não teve uma posição coerente com o art.145, da CRFB/88⁶, pois o artigo não diz que a pessoalização e a capacidade econômica não se aplicam aos impostos de caráter real, mas somente aos de caráter pessoal. Isto é, na verdade o STF entendia cabível a progressividade nos impostos reais somente quando expressa na Constituição, sabendo-se que esta ressalva foi concebida por interpretação deles e não havendo isso na Constituição de 1988.

O STF apegava-se aos termos “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”, do art.145 da CRFB/88⁷ e dava aplicação restrita, se referindo somente impostos de caráter pessoal.

Os impostos entendidos como de caráter real são aqueles que não levam em consideração o sujeito passivo e suas características pessoais, mas somente considerações objetivas e econômicas. Enquanto que os pessoais nos quais eles defendem que pode ser aceita a progressividade são os em função da pessoa do obrigado⁸.

Para se compreender melhor toda essa questão deve-se analisar o contexto histórico apresentado a seguir.

⁵BRASIL, op. cit., nota 3.

⁶Ibid.

⁷Ibid.

⁸TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013. p.377.

Em 1975 teve o RE nº 69.784⁹ no qual foi decidida a inconstitucionalidade do adicional progressivo do IPTU quanto a considerar o número de imóveis do proprietário, isso foi com relação a Lei Municipal nº 614/64¹⁰ de Americana, São Paulo¹¹. Mas ressalta-se que havia já o entendimento do cabimento da progressividade com base no valor venal do imóvel.

Em 1997 o STF restringe ainda mais o entendimento firmado acima, no RE nº 153.771-0/MG¹², vinculando o Princípio da Capacidade somente aos impostos pessoais.

Cabe também recordar o RE nº 234.105¹³ o qual declarou inconstitucionais as alíquotas progressivas do ITBI.

Já em 2000, houve uma significativa mudança no mundo jurídico devido a Emenda Constitucional nº 29¹⁴ que incluiu no art. 156 o parágrafo 1º, da CRFB/88¹⁵. Nela se fez constar de forma expressa na Constituição de 1988 a progressividade de um imposto real, o IPTU, mas no caráter fiscal, já que, o caráter extrafiscal já havia forma expressa no art.182, §4º, inciso II, da CRFB/88¹⁶.

Logo em seguida, veio a Emenda Constitucional nº 42/03¹⁷ que deu nova redação ao art.153,§ 4º e incluiu o inciso I, da CRFB/88¹⁸ deixando evidente a possibilidade de progressividade para o Imposto Territorial Rural -ITR- e do Imposto de Propriedade de Veículos Automotores -IPVA-, por meio da inclusão do §6º, inciso I, no art.155, da CRFB/88¹⁹.

Essas emendas esvaziaram e deixaram insubsistentes os argumentos utilizados pelo STF para vedar a aplicação desses princípios aos impostos reais.

⁹BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 69.784/SP*. Relator: Min. Djaci Falcão. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28614%2F64%29&base=baseA cordaos&url=http://tinyurl.com/yy8vgnfr>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

¹⁰ BRASIL. *Lei Municipal nº 614/64*. Disponível em: <https://www.americana.sp.gov.br/americanaV6_in dex .ph p>. Acesso em: 24 mar. 2019.

¹¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 234.105-3/SP*. Relator: Min. Carlos Velloso. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=254529>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

¹²BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 153771-0/MG*. Relator: Min. Moreira Alves. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=211634>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

¹³ BRASIL, op. cit., nota 11.

¹⁴BRASIL. *Emenda Constitucional nº 29*, de 13 de setembro de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm>. Acesso em: 24 mar. 2019.

¹⁵BRASIL, op. cit., nota 3.

¹⁶ Ibid.

¹⁷BRASIL. *Emenda Constitucional nº 42*, de 19 de dezembro de 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm>. Acesso em: 24 mar. 2019.

¹⁸BRASIL, op. cit., nota 3.

¹⁹ Ibid.

Com essas mudanças legislativas o STF veio flexibilizando seu entendimento quanto a possibilidade de aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva e o subprincípio da Progressividade para os impostos de caráter real com o fim de se alcançar a igualdade tributária.

Vale lembrar o tradicional doutrinador Ruy Barbosa Nogueira “O princípio da capacidade contributiva é um conceito econômico e de justiça social, verdadeiro pressuposto da lei tributária”²⁰.

Ressalta-se que essa flexibilização não foi total e nem tão rápida, pois no RE nº 346.829 AgR, do relator Ministro Marco Aurélio de 2011²¹ ainda prevaleceu o entendimento do não cabimento de alíquotas progressivas para o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). Inclusive com base neste acórdão foi feita a Súmula nº 656 do STF²², estabelecendo a inconstitucionalidade de leis que preverem alíquotas progressivas para o ITBI, não prevalecendo nesse caso o alcance da igualdade tributária.

Porém, no final do ano de 2013, o STF em sede de repercussão geral no RE nº 562045/RS²³ e após longa discussão entendeu pela possibilidade da progressividade para o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCMD.

Devido a esse acórdão os tribunais vem entendendo pelo cabimento desse princípio ao ITBI, até mesmo por causa da questão da igualdade que está nas grandes questões jurídicas. Assim, levanta-se a questão se está ou não superada a Súmula nº 656 do STF²⁴, apesar dessa estar ainda plenamente eficaz, ou seja, não foi expressamente revogada.

Foram longos anos de análises do cabimento ou não do Princípio da Capacidade Contributiva e do seu subprincípio da Progressividade aos impostos de caráter real. Em suma, pode-se falar em uma evolução ou melhor dizendo um amadurecimento de teses para entender que cabe em alguns impostos reais esses

²⁰PAOLIELLO, Patrícia Brandão. O princípio da capacidade contributiva. *Revista Jus Navigandi*, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 8, nº 66, 1 jun. 2003. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/4138>>. Acesso em: 24 abr. 2019.

²¹BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 346.829 AgR/MG*. Relator: Min. Marco Aurélio. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=619975>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

²²BRASIL. *Sumula nº 656 do STF*. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2151>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

²³BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 562045-RG/RS*. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=630039>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

²⁴BRASIL, op.cit., nota 22.

princípios. Sem se esquecer que isso se deu visando a igualdade material tributária. Quem firmou mesmo o entendimento pela aplicabilidade foi o constituinte derivado ao fazer as emendas constitucionais para alguns impostos reais²⁵.

Contudo, como já dito acima, eles não podem ser aplicados indiscriminadamente, apesar de, por um ponto de vista gerar igualdade entre as pessoas, por outro ponto pode levar a uma maior complexidade na formulação de leis, além de desestímulo a atividade econômica.

2. HÁ INFLUÊNCIA OU NÃO DA MUDANÇA DE PARADIGMA JURISPRUDENCIAL NO STF EM RELAÇÃO AO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD) EM RELAÇÃO A ALÍQUOTA DO ITBI?

A eminente controvérsia teve início com a promulgação da Lei nº 11.154 de 1991²⁶ da Prefeitura Municipal de São Paulo. No art. 10²⁷ dessa lei foi estabelecida a alíquota progressiva do ITBI, ou seja, seria a alíquota majorada de maneira diretamente proporcional ao aumento da base de cálculo.

Primeiramente o Tribunal de Justiça de São Paulo veio a declarar a inconstitucionalidade dessa lei, depois o STF proferiu acórdão no sentido de vedar a progressividade da alíquota do ITBI, mas admitiu de forma expressa a progressividade quanto ao ITCMD no ARE nº 1.109.297 São Paulo²⁸.

Porém, o posicionamento mais importante do STF veio com o julgamento da constitucionalidade do dispositivo da Lei nº 8.821 de 1989²⁹ do Estado do Rio Grande do Sul, o qual instituiu alíquota progressiva para o imposto transmissão causa mortis e doação. O STF promulgou acórdão, RE nº 562045³⁰, sobre a constitucionalidade desse

²⁵PAOLIELLO, op. cit., nota 20.

²⁶BRASIL. *Lei nº 11.154*, de 30 de dezembro de 1991. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a/sp/s/sao-paulo/lei-ordinaria/1991/1115/11154/lei-ordinaria-n-11154-1991-dispoe-sobre-o-imposto-sobre-transmissao-inter-vivos-a-qualquer-titulo-por-ato-oneroso-de-bens-imoveis-por-natureza-ou-acessao-fisica-e-de-direitos-reais-sobre-imoveis-exceto-os-de-garantia-bem-como-cessao-de-direitos-a-sua-aquisicao-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 24 jun. 2019.

²⁷Ibid.

²⁸BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ARE nº 1.109.297/SP*. Relator: Min. Luiz Fux. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=313799843&tipoApp=.pdf>>. Acesso em: 24 jun. 2019.

²⁹BRASIL. *Lei nº 8821*, de 27 de janeiro de 1989. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXT0&Hid_TodasNormas=19586&hTexto=&Hid_IDNorma=19586>. Acesso em: 24 jun. 2019.

³⁰BRASIL, op. cit., nota 23.

dispositivo da lei em 2013 com fundamento no Princípio da Igualdade Material Tributária e com observância do Princípio da Capacidade Contributiva.

Foi a partir desse precedente que tribunais estaduais passaram a entender constitucionais os dispositivos das legislações que instituíram a progressividade do ITCMD.

Esse acórdão rompeu com o posicionamento anterior que afirmava não haver essa regulamentação na Constituição e de que só caberia a progressividade para os impostos pessoais, cabendo lembrar que a Emenda Constitucional nº 29³¹ já havia permitido ao alterar o §1º, do art.156, da CRFB/88³², expressamente a progressividade do IPTU (imposto classificado também como de caráter real).

Frise-se que o legislador em momento algum vedou expressamente a aplicação da capacidade contributiva aos impostos de caráter pessoal.

Inclusive, esse paradigma mesmo sem a alteração formal do texto constitucional é o responsável por diversos doutrinadores entenderem cabível a progressividade da alíquota do ITBI. Isso, devido ao ITBI ser um imposto de caráter real e sua possibilidade de progressividade não se encontrar prevista na Constituição. Também com base nos princípios da igualdade material e da capacidade contributiva. Pode-se dizer que há falta de coerência jurisprudencial com relação a impostos por vez similares.

O Ministro Eros Grau no voto que abriu a divergência deste acórdão afirmou “Todos os impostos estão sujeitos ao princípio da capacidade contributiva, mesmo os que não tenham caráter pessoal, e que o que esse dispositivo [art. 145, §1º³³] estabelece é que os impostos, sempre que possível, deverão ter caráter pessoal. [...]”³⁴.

Cabe ressaltar que o artigo da lei gaúcha objeto deste RE foi alterado enquanto ainda corria o processo, sendo reintroduzida a alíquota única, o que foi ressaltado pelo Min Eros Grau ao deixar claro que isso não faria com que fosse declarada a perda do objeto desta ação. Pois a alíquota única não beneficiaria os contribuintes no patamar igual ou inferior àquele dispositivo na lei adversada, como também não havia previsão de restituição ou compensação quanto ao recolhimento superior³⁵.

³¹BRASIL,op.cit., nota 14.

³²BRASIL,op.cit., nota 3.

³³ Ibid.

³⁴ BRASIL,op.cit., nota 29.

³⁵ Ibid.

Outro ponto importante a ser destacado nesse voto é quanto a evidência da progressividade no ITCMD não poder ser confundida com o caráter confiscatório, pois haveria controle de teto das alíquotas pelo Senado Federal³⁶, conforme art. 155, §1º, IV, CRFB/88³⁷.

De acordo com o entendimento do Ministro Eros Grau, Gustavo Vital na Revista de Direito Tributário e Finanças Publicas expõe que a possibilidade da progressividade da alíquota do ITBI seria benéfico aos municípios devido ao Princípio da Autonomia Financeira, estabelecido constitucionalmente aos entes federativos, e também seria importante para a realização de forma mais plena do princípio democrático do art.1 e art. 60, §4º, da CRFB/88³⁸, na medida que deixaria a critério da população de cada ente municipal o devido sistema de tributação³⁹.

Saliente-se que o ITBI somente incide nas operações de transmissão de bens imóveis quando elas houverem sido regularmente registradas no cartório competente, isto é, mediante o registro no cartório de registro imobiliário. Sendo notório no mundo jurídico de que se o registro não ocorreu também não se consumou a transmissão de propriedade e conseqüentemente não houve o fato gerador do ITBI⁴⁰.

A progressividade no ITBI pode ser vista tanto nas alíquotas progressivas em razão do valor do imóvel, como também junto com a seletividade em relação a outros signos, como localização, a destinação ...

Como já retratado o ITCMD e o ITBI são muito similares devidos a diversos aspectos, uma vez que também se originaram no mesmo imposto de transmissão. Ambos são impostos de caráter direto, reais, fiscais e possuem base de calculo semelhante. Devido a isso tudo há grande questionamento doutrinário, principalmente, do motivo da progressividade ser aceita para a alíquota do ITCMD e não para a alíquota do ITBI.

Entende-se que a mudança de paradigma para o ITCMD influencia de modo direto e preciso a questão da progressividade da alíquota do ITBI e por questão de

³⁶Ibid.

³⁷BRASIL, op.cit., nota 3.

³⁸Ibid.

³⁹OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital. *A progressividade do ITBI e o federalismo Fiscal*. Disponível em: <https://www.academia.edu/39037932/Federalismo_fiscal_e_competição_financeira_entre_munic%C3%ADpio_s_pela_participação_na_arrecadação_do_ICMS>. Acesso em: 20 jun. 2019.

⁴⁰PINTO JUNIOR, Moacir. *O fato gerador do ITBI*. Âmbito Jurídico, n. 43, jul. 2007. Não paginado.

Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4122>. Acesso em: 29 jun. 2019.

coerência e hermenêutica jurídica os tribunais superiores deverão reapreciar os fundamentos utilizados com relação a aplicação da progressividade e consequentemente da capacidade econômica ao ITBI.

3. PODE-SE CONSIDERAR SUPERADA A SÚMULA Nº 656 do STF?

Após um longo período de discussão na jurisprudência brasileira, sobre a possibilidade de se estabelecer alíquotas progressivas para o ITBI, foi editada a Sumula nº 656 do STF⁴¹ em 2003, esta, por sua vez, adveio de entendimentos de ser inconstitucional e inviável a aplicação do princípio da capacidade contributiva aos impostos de caráter real, em especial, ao ITBI⁴².

Embora, essa sumula editada pelo STF não possua efeito vinculante, ela evidentemente torna mais dificultosa e morosa nova discussão por instâncias inferiores e no próprio STF acerca da possibilidade da progressividade da alíquota do ITBI.

Pode-se observar que há uma certa divergência e incompatibilidade quanto a Emenda Constitucional nº 29 de 2000⁴³, a qual fez constar expressamente na Constituição Federal de 1988 no art. 156, § 1º⁴⁴, a progressividade da alíquota do IPTU no caráter fiscal.

Isso, fora a evidente incompatibilidade também com a EC nº 42/2003⁴⁵, a qual possibilitou a progressividade no Imposto Territorial Rural, ITR, e no Imposto de Propriedade de Veículos Automotores, IPVA, por meio dos respectivos artigos 153, §4º, inciso I⁴⁶ e artigo 155⁴⁷, ambos da CRFB/88.

É evidente que o constituinte derivado vinha, por meio de sucessivas emendas constitucionais, posicionando-se no sentido da compatibilidade da progressividade das alíquotas nos impostos reais.

Como pode-se perceber esse assunto da progressividade das alíquotas em impostos de caráter real até hoje é permeado de muitas peculiaridades e inconsistências se olhar um todo.

⁴¹BRASIL, op. cit., nota 22.

⁴²PAOLIELLO, op. cit., nota 20.

⁴³BRASIL, op.cit., nota 14.

⁴⁴BRASIL,op.cit., nota 3.

⁴⁵BRASIL, op. cit., nota 17.

⁴⁶BRASIL, op. cit., nota 3.

⁴⁷Ibid.

Conforme evidenciado acima, no ano de 2003 foi editada Emenda Constitucional n° 42⁴⁸ entendendo pela possibilidade da progressividade e o STF entendendo pela não progressividade do ITBI.

Logo, o fato do STF ainda manter suas Súmula n° 656⁴⁹ e Súmula n° 668⁵⁰ demonstra a incoerência entre princípios, bem como uma opção estritamente positivista, já que o STF só aceitou a progressividade fiscal do IPTU após a EC n° 29 de 2000⁵¹. Essa posição positivista ia contra a construção de um Estado Democrático de Direito.

Ressalte-se que a tese de que a progressividade não seria aplicável aos impostos reais decorreu de construção jurisprudencial do STF e passa a ser modificada com o julgamento do RE n° 562.045⁵².

Já, nesse RE em 2013, o STF julgou plenamente constitucional a progressividade das alíquotas do ITCMD, de acordo com o Princípio da Capacidade Contributiva e por uma questão de coerência e hermenêutica deveria conduzir a reapreciação dos fundamentos quanto ao entendimento sobre o ITBI.

Evidencie-se uma necessidade de adoção de uma concepção única de direito que garanta a isonomia e justiça entre os indivíduos, bem como garanta efetividade aos objetivos e valores estabelecidos nos primeiros artigos da Constituição, esses, objetivos e valores, devem figurar como vetores interpretativos.

Ficou superado, com esse julgamento, que não é considerada uma vedação implícita da Constituição a possibilidade de progressividade das alíquotas não constar expressamente no texto constitucional, ou seja, a posição positivista do STF⁵³.

Além disso, também restou superado o entendimento que a graduação somente seria para impostos de caráter pessoal. É cabível lembrar que em momento algum o legislador atribuiu a capacidade contributiva somente aos impostos de caráter pessoal, a interpretação quanto a vedação adveio somente por não haver autorização legal, por isso há crítica quanto ao positivismo aplicado pelo STF⁵⁴.

Com base na evolução jurisprudencial do STF sobre o tema, é notório que a Corte tem se posicionado cada vez mais abertamente à universalização do Princípio da

⁴⁸BRASIL, op. cit., nota 17.

⁴⁹BRASIL, op. cit., nota 22.

⁵⁰BRASIL. *Sumula n° 668 do STF*. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=1521>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

⁵¹BRASIL, op. cit., nota 14.

⁵²BRASIL, op. cit., nota 23.

⁵³PAOLIELLO, op. cit., nota 20.

⁵⁴Ibid.

Capacidade Contributiva, da Progressividade e da Isonomia Material cujo fim é alcançar a justiça tributária e a diminuição de igualdades.

Hoje, verifica-se que o ITBI é um tributo de alíquota proporcional, isto é, a alíquota se mantém fixa diante da variação da sua base de cálculo, que é o valor venal do bem ou do direito real. Isso, por exemplo, faz com que adquirentes de pequenos imóveis paguem a mesma alíquota que aqueles que adquiriram imóveis mais caros e vultuosos⁵⁵.

A possibilidade de alíquotas progressivas faria com que os adquirentes de imóveis de valor venal menor arcassem com menos tributação, enquanto que os adquirentes dos imóveis de valor venal maior arcassem com maior tributação, seria a cobrança tributária conforme a capacidade exteriorizada por cada um.

Há que se lembrar que atualmente há exceções concedendo isenções quanto ao ITBI para os imóveis cujo valor venal é inferior a certo patamar, estejam situados em áreas de risco ou áreas desfavorecidas e outras hipóteses, conforme legislação de cada estado, isso para a preservação de um mínimo dignidade humana⁵⁶.

Logicamente, cada ato pode gerar diversas consequências, por um lado pode levar a maior igualdade material entre as pessoas, mas se não houver um grande estudo para a sua aplicação poderá acarretar em um grande desestímulo a atividade econômica e uma enorme complexidade de leis.

Entende-se que a Súmula nº 656 do STF⁵⁷ a época de sua edição tinha mais consonância com o antigo posicionamento da Corte sobre o tema, contudo, ao longo dos anos o STF veio mudando seu posicionamento no sentido de aceitar a progressividade, sem previsão constitucional, para os impostos de caráter real. Assim, pode-se afirmar que a adoção da progressividade do ITBI não depende de alteração formal do texto constitucional.

Em tese, portanto, é possível a progressividade fiscal da alíquota em relação ao ITBI, conforme o Princípio da Capacidade Contributiva, só há que ser regulamentada com antecedência. Entende-se que a Súmula nº 656 do STF⁵⁸ está superada, mas ainda

⁵⁵ROSENBLATT, Paulo; PEREIRA, Juliana Studart. Alíquotas progressivas no imposto sobre a transmissão de bens imóveis: proposta de superação da súmula 656 do Supremo Tribunal Federal. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, v. 54, n. 215, p. 195-212, jul./ set. 2017. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/54/215/rilv54n215p195>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

⁵⁶BRASIL. *SMF*. Disponível em: <<http://www.rio.rj.gov.br/web/smf/exibeconteudo?id=142031>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

⁵⁷BRASIL, op. cit., nota 22.

⁵⁸Ibid.

não há uma declaração expressa e vinculante pelos tribunais superiores. Como essa súmula ainda não foi revogada, ela está vigente no ordenamento jurídico e pode ser aplicada.

CONCLUSÃO

Compreende-se, ao término deste artigo, que o STF por muitos anos proferiu decisões no sentido de não ser cabível a progressividade da alíquota para os impostos de caráter real, isso com base em que seria mais harmônica com o imposto de caráter pessoal, por levar em consideração características individuais dos contribuintes, e por não ter autorização expressa pela Constituição. Devido a esse entendimento o STF proferiu súmula nesse sentido, a qual, hoje, doutrina e jurisprudência, entendem estar superada, apesar de ainda não ter sido expressamente revogada.

Com relação a primeira divergência apresentada, depois de muita discussão doutrinária e jurisprudencial, considera-se pacificado que tanto os impostos de caráter pessoal e quanto os de caráter real podem possuir alíquotas progressivas, conforme o princípio da capacidade contributiva. Não há que se esquecer que para a legal aplicação é necessário a devida previsão legislativa.

A alteração do entendimento do STF e sua pacificação veio em 2013 com o acórdão do RE nº 562.045/RS, no qual reconheceu a progressividade da alíquota do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD). Pode-se perceber que quebrou totalmente com o antigo entendimento, já que, este é de caráter real e não há previsão permitindo a progressividade expressamente na Constituição.

Deixa-se claro que independente da classificação tributária em que estejam, o cerne perseguido é o princípio constitucional da igualdade tributária. Até porque sabe-se que a Constituição tem como um de seus objetivos estabelecidos a construção de uma sociedade, livre, justa e solidária, na qual seus cidadãos participam dos gastos públicos na medida de sua capacidade contributiva.

O que ainda é responsável por um embate acadêmico, doutrinário e jurisprudencial é a jurisprudência antiga do STF negando a aplicação da progressividade para o ITBI sendo que o ITCMD é um imposto com muitas similaridades.

Dessa antiga jurisprudência originou-se a Súmula nº 656 do STF, a qual proíbe expressamente a progressividade da alíquota do ITBI com base no valor venal do imóvel.

O cerne deste artigo é demonstrar os motivos pelo qual se entende que apesar de estar em vigor essa súmula ela deve ser considerada superada. Como apresentado, os argumentos utilizados pelo Tribunal para não permitir a aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva para o ITBI foram afastados pelos próprios ministros no julgamento do RE acima citado.

Demonstra-se que a mudança de posicionamento pelo STF quanto ao ITCMD influenciou cabalmente o ITBI por sua similaridade, há claramente uma inclinação para a igualdade tributária e a justiça fiscal, o que se acredita que acarretará na revogação expressa da referida súmula.

REFERÊNCIAS

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

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 20 de mar. 2019.

_____. *Emenda Constitucional nº 42*, de 19 de dezembro de 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm>. Acesso em: 24 mar. 2019.

_____. *Lei Municipal nº 614/64*. Disponível em: <https://www.americana.sp.gov.br/americanav6_index.php>. Acesso em: 24 mar. 2019.

_____. *Lei nº 11.154*, de 30 de dezembro de 1991. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a/sp/s/sao-paulo/lei-ordinaria/1991/1115/11154/lei-ordinaria-n-11154-1991-dispoe-sobre-o-imposto-sobre-transmissao-inter-vivos-a-qual-quer-titulo-por-ato-oneroso-de-bens-imoveis-por-natureza-ou-acessao-fisica-e-de-direitos-reais-sobre-imoveis-exceto-os-de-garantia-bem-como-cessao-de-direitos-a-sua-aquisicao-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 24 jun. 2019.

_____. *Lei nº 8821*, de 27 de janeiro de 1989. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXT0&Hid_TodasNormas=19586&Hid_Texto=&Hid_IDNorma=19586>. Acesso em: 24 jun. 2019.

_____. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 69.784/SP*. Relator: Min. Djaci Falcão. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28614%2F64%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/yy8vgnfr>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

_____. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 153771-0/MG*. Relator: Min. Moreira Alves. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=211634>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

_____. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 346.829 AgR/MG*. Relator: Min. Marco Aurélio. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=619975>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

_____. Supremo Tribunal Federal. *RE nº 562045-RG/RS*. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?DocTP=AC&docID=630039>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

_____. Supremo Tribunal Federal. *ARE nº 1.109.297/SP*. Relator: Min. Luiz Fux. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=313799843&tipoApp=.pdf>>. Acesso em: 24 jun. 2019.

_____. *Sumula nº 656 do STF*. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2151>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

_____. *Sumula nº 668 do STF*. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=1521>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

_____. *SMF*. Disponível em: <<http://www.rio.rj.gov.br/web/smf/exibeconteudo?id=142031>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. *Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988*. 5 ed. São Paulo: Dialética, 2004.

_____. *Manual de direito tributário*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital. *A progressividade do ITBI e o federalismo Fiscal*. Disponível em: <https://www.academia.edu/39037932/Federalismo_fiscal_e_competicao_financeira_entre_munic%C3%ADpios_pela_participacao_na_arrecadacao_do_ICMS>. Acesso em: 20 jun. 2019.

PAOLIELLO, Patrícia Brandão. O princípio da capacidade contributiva. *Revista Jus Navigandi*, ISSN1518-4862, Teresina, ano 8, nº 66, 1 jun. 2003. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/4138>>. Acesso em: 24 abr. 2019.

PINTO JUNIOR, Moacir. *O fato gerador do ITBI*. *Âmbito Jurídico*, n. 43, jul. 2007. Não paginado. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=4122>. Acesso em: 29 jun. 2019.

ROSENBLATT, Paulo; PEREIRA, Juliana Studart. Alíquotas progressivas no imposto sobre a transmissão de bens imóveis: proposta de superação da súmula 656 do Supremo Tribunal Federal. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, v. 54, n. 215, p. 195-212, jul./ set. 2017. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/54/215/rilv54n215p195>>. Acesso em: 24 mar. 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.