

Justiça e legalidade do Imposto Predial e Territorial Urbano progressivo

Jorge Barrientos-Parra e Carlos Alberto Bezerra Jr.

Sumário

1. Introdução. 2. O IPTU progressivo como instrumento para viabilizar o princípio da função social da propriedade. 3. O poder de tributar ou função arrecadatória. 4. O poder de regular ou função ordinatória. 5. O IPTU progressivo e a Lei de Responsabilidade Fiscal. 6. Conclusão.

“O proprietário de um terreno não edificado, que se contenta com uma pequena renda, sem relação com o valor do imóvel, porque planeja recolher ulteriormente os benefícios pela valorização do imóvel... elude o imposto da parte do capital que acumula... e retirando do mercado terrenos úteis para a construção de casas ou de fábricas, é o causador de um aumento do preço absolutamente especulativo e nocivo para o interesse geral”.

Lloyd Georges

1. Introdução

Nos últimos dias, a implementação do Imposto Predial e Territorial Urbano progressivo¹ na Cidade de São Paulo tem suscitado muita discussão e espaços na mídia. Este artigo tem o intuito de esclarecer algumas questões jurídicas fundamentais nesse debate, fazendo assepsia dos elementos políticos conjunturais, que, em nossa opinião, obscurecem a exata compreensão do problema.

O Poder Executivo Municipal enviou à Câmara o Projeto 04-0021/2001 de Emenda

Jorge Barrientos-Parra é Professor do Curso de Administração Pública da Unesp, Doutor em Direito pela Université Catholique de Louvain.

Carlos Alberto Bezerra Jr. é Médico, Vereador no Município de São Paulo, membro das Comissões de Saúde, Promoção Social e Trabalho; e Extraordinária Permanente de Defesa dos Direitos da Criança e do Adolescente.

à Lei Orgânica do Município de São Paulo modificando entre outros o art. 133 da Lei Orgânica do Município, a redação proposta justifica-se pela necessidade de adequação da Lei municipal à norma constitucional, possibilitando assim a aplicação do IPTU progressivo, de acordo com a Emenda Constitucional nº 29, de 13/09/00², que outorgou às municipalidades instrumentos legais condizentes com as suas crescentes responsabilidades. A implementação do IPTU progressivo exige também a aprovação do Plano Diretor, que em breve deve ser enviado à Câmara.

Neste artigo, abordaremos a relação existente entre o referido imposto e o princípio da função social da propriedade, as finalidades arrecadatória e ordinatória ínsitas ao poder do Estado e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

2. O IPTU progressivo como instrumento para viabilizar o princípio da função social da propriedade

A concepção da propriedade como direito absoluto no sistema individualista da declaração de Direitos do Homem e do Cidadão de 1789³, do Código de Napoleão (1804)⁴ e de todos os códigos que sofreram influência desses monumentos jurídicos, inclusive o nosso⁵, experimentou profundas transformações, deixando de ser um direito subjetivo do proprietário para converter-se também numa função social⁶.

Na concepção individualista e liberal, a propriedade era absoluta, o proprietário tinha o direito de usar e de não usar, de dispor e de não dispor, em decorrência disso poderia deixar suas terras improdutivas, seus terrenos urbanos não edificadas, subutilizados ou não utilizados, suas casas desabitadas e sem conservação.

Essa concepção individualista, que associava a propriedade à liberdade absoluta, foi ultrapassada. Já a começos do século XX, fazia-se sentir a influência benfazeja da relativização da concepção absolutista da

propriedade na França⁷, na Alemanha⁸ e na Inglaterra⁹. Nesse último país, na mensagem de encaminhamento (21 de abril de 1909) à Câmara dos Comuns do projeto do imposto *Increment Duty*, o Chanceler Lloyd George afirmava que:

“O proprietário de um terreno não edificado, que se contenta com uma pequena renda, sem relação com o valor do imóvel, porque planeja recolher ulteriormente os benefícios pela valorização do imóvel... elude o imposto da parte do capital que acumula... e retirando do mercado terrenos úteis para a construção de casas ou de fábricas, é o causador de um aumento do preço absolutamente especulativo e nocivo para o interesse geral”¹⁰.

O direito de propriedade perdeu o seu caráter de direito imprescritível e inviolável para sobreviver como uma garantia definida pela lei e cujo conteúdo está subordinado às exigências do interesse coletivo¹¹.

Hoje, o direito positivo não protege o direito subjetivo do proprietário, senão na medida em que ele cumpre a função social que a coletividade lhe impõe pelo fato de ser o titular daquele bem. Em outras palavras, a propriedade como instituto jurídico existe não apenas em função dos interesses particulares, mas se subordina aos interesses e necessidades da coletividade.

Nessa evolução, influenciaram decisivamente as concepções da propriedade de autores cristãos clássicos como São Ambrósio, São Basílio, São Boaventura e Santo Tomás de Aquino. Há crítica aos excessos do liberalismo e às lacras do capitalismo por parte de autores socialistas como Robert Owen, Karl Marx, Friedrich Engels, Mikhail Bakunin e Pierre Joseph Proudhon; os estudos de sociólogos como Auguste Comte¹² e Landry¹³ e de juristas como Léon Duguit¹⁴ e Maurice Hauriou¹⁵ somente para citar alguns.

A Constituição vigente deu destaque à função social colocando-a no Título Dos Direitos e Garantias Fundamentais¹⁶; inscreve-a ainda como um princípio fundamental

da ordem econômica (art. 170, III), exigindo que o proprietário utilize-se da coisa condicionando-a ao bem-estar geral. Quanto à propriedade rural, a Constituição exige do proprietário, sob pena de desapropriação por interesse social para reforma agrária: aproveitamento racional e adequado; utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente; observância das disposições que regulam as relações de trabalho e exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Em relação à propriedade urbana, exige que o proprietário promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de: parcelamento ou edificação compulsórios; *imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressiva no tempo*; e desapropriação, de acordo com sistemática estabelecida pela Carta Magna.

3. O poder de tributar ou função arrecadatória

É cediço que cada um dos níveis da federação, em razão da soberania estatal, dispõe do poder de tributar e do poder de regular. Esses poderes têm entre nós fundamento na Constituição Federal de forma expressa.

Vejamos primeiro o poder de tributar. Em termos gerais, a tributação é captação de riqueza, atividade essencial para a vida em sociedade, para o bom funcionamento dos serviços públicos. Nas palavras do Prof. Ruy Barbosa Nogueira, “o tributo é uma despesa individual tão essencial como a que é consagrada à habitação, à alimentação e ao vestuário”¹⁷.

Por uma questão de justiça decorrente do princípio da igualdade, é necessário desigualar os desiguais na medida em que se desiguam; a Constituição estabeleceu expressamente o princípio da capacidade contributiva, graduando os impostos de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, o que já é tradicional em nosso sistema.

Esse princípio já estava insculpido no art. 179 da Constituição do Império do Brasil, de 1824, nestes termos:

“15^o) Ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado, em proporção dos seus haveres”

Na Constituição de 1946, aparece com redação semelhante à atual:

“Art. 202. Os tributos terão caráter pessoal sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte”.

A Emenda Constitucional n^o 18/65 suprimiu essa disposição; entretanto, o princípio da capacidade econômica do contribuinte sempre foi considerado implícito no sistema tributário nacional¹⁸.

O princípio tem por objetivo a justiça na arrecadação. Na verdade, todos são obrigados a concorrer para os encargos públicos na razão de sua capacidade contributiva¹⁹. Por outro lado, reafirma também o preceito da igualdade de posições dos cidadãos diante do dever tributário de prover às necessidades da coletividade, que implica distribuição equânime dos ônus tributários²⁰.

O conceito de capacidade contributiva abrange toda a riqueza do indivíduo disponível, depois de satisfeitas as necessidades elementares da existência, que pode ser absorvida pelo Estado, sem reduzir o padrão de vida do contribuinte e sem prejudicar as suas atividades econômicas²¹.

Para graduar a carga dos impostos sobre o patrimônio e a renda, de acordo com a capacidade econômica de cada um, a Constituição inseriu explicitamente a técnica da progressividade, e não há como dela fugir, sob pena de violação dos princípios constitucionais²².

A Emenda Constitucional n^o 29 veio em boa hora uma vez que a jurisprudência até então admitia a progressividade do IPTU somente para efeitos extrafiscais com o intuito de assegurar o cumprimento da função social da propriedade²³.

Agora, expressamente, a Carta Magna prevê que, sem prejuízo da progressividade

no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I (isto é, o IPTU) poderá: ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. Dessa forma, a progressividade do IPTU para efeitos arrecadatórios passou a ser claramente consagrada no texto constitucional, outorgando aos municípios ferramentas jurídicas para cumprir seus crescentes desafios em termos de combate à pobreza e à exclusão social e prestação de serviços de qualidade, na saúde, educação, habitação, transporte público, segurança, cultura, meio ambiente, saneamento básico, desenvolvimento econômico, e em todas as áreas do seu peculiar interesse, que estão a exigir receita crescente, porque afinal, como disse o saudoso Franco Montoro: “Ninguém mora na União, ninguém mora no Estado, todos moram no Município”.

Como é sabido, existe a progressividade fiscal e a extrafiscal. A progressividade fiscal objetiva unicamente a arrecadação tributária, tem o seu fundamento no preceito constitucional programático do art. 145, §1º, que afirma:

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

Quanto aos parâmetros a serem utilizados para a progressão das alíquotas do IPTU, a Constituição fornece três: o valor do imóvel, a localização e o uso.

Quanto ao valor, via de regra, considera-se o valor venal²⁴, assim a autoridade tributária poderá adotar faixas de valor venal diferente.

Quanto à localização, em qualquer cidade existem bairros mais valorizados. Ora, quem é proprietário naqueles bairros tem ca-

pacidade econômica maior, logo é justo que esse proprietário pague mais IPTU. Assim, a autoridade tributária poderá adotar faixas progressivas de acordo com a localização do imóvel.

A Carta Magna também faculta a adoção de tabelas diferentes conforme a utilização. Assim, por exemplo, poderá haver uma para os imóveis residenciais e outra para os imóveis não residenciais.

Evidentemente, a capacidade contributiva tem um limite, que o Poder Público deve identificar e nunca ultrapassar porque a arrecadação que exceder a capacidade do contribuinte é confisco²⁵, isto é, forma arbitrária de adjudicação de bens ou direitos ao fisco, sem respeito ao direito individual²⁶. Há confisco na hipótese de redução do padrão de vida do contribuinte e na redução do nível das suas atividades econômicas, portanto deve ser analisado pelo Judiciário caso a caso.

Isso significa que o Poder Público, nesse caso municipal, deve proceder aos estudos necessários de forma a não prejudicar a vida econômica da cidade, mantendo o equilíbrio entre o seu poder de tributar e a capacidade econômica dos contribuintes, sob pena de pesado ônus político e da correção dos excessos por via judicial.

4. O poder de regular ou função ordinatória

Outro dos poderes irrenunciáveis do Estado é o poder de regular, também conhecido como poder de polícia²⁷. Na conceituação do Prof. Ruy Barbosa Nogueira, é o poder de promover o bem público pela limitação e regulação da liberdade, do interesse e da propriedade²⁸.

Ora, o tributo é também um instrumento, um meio de regular. Por meio do tributo o poder público poderá fomentar uma atividade, inibi-la ou até impedir uma atividade ilícita.

Estamos aqui no âmbito da extrafiscalidade, entendida pelo acatado Hely Lopes Meirelles como sendo

“a utilização do tributo como meio de fomento ou de desestímulo a atividades reputadas convenientes à comunidade. É ato de política fiscal, isto é, de ação de governo para o atingimento de fins sociais, através da maior ou menor imposição tributária... Modernamente, os tributos são usados como instrumento auxiliar do poder regulatório do Estado sobre a propriedade particular e as atividades privadas que tenham implicações com o bem estar social”²⁹.

Ressalte-se uma vez mais que os grandes problemas de nossas cidades em termos de habitação, meio ambiente, transporte, saneamento básico, educação, saúde, segurança, etc. estão a exigir intervenção urgente do Poder Municipal, que deve além disso organizar e preparar os espaços urbanos para os grandes desafios do futuro. Essa intervenção aqui e alhures é feita sobretudo pelo poder impositivo do Estado em geral e das municipalidades em particular³⁰.

De acordo com o art. 182, § 4³¹, da Constituição Federal, o Poder Público municipal está facultado para aplicar ao proprietário de solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado as medidas legais necessárias para seu adequado aproveitamento conforme as exigências do princípio da função social da propriedade. Essas medidas são, sucessivamente: parcelamento ou edificação compulsórios; imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo; desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

5. O IPTU progressivo e a Lei de Responsabilidade Fiscal

O poder de tributar tanto quanto o poder de polícia têm claros limites legais, o pri-

meiro porque é vinculado, e o segundo porque, mesmo sendo discricionário, deve efetivar-se dentro dos limites legais em prol do interesse público.

Essas responsabilidades do Administrador vieram a ser reforçadas pela Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), em matéria tributária. Com efeito, esse diploma legal estabelece que constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação, *in casu* do Município, sob pena de não receber transferências voluntárias. A LRF define as transferências voluntárias como sendo “a entrega de recursos correntes ou de capital ao Município, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde (SUS)”. Em outras palavras, os Municípios, em virtude da EC nº 29/00 combinada com a LC nº 101/00, não podem, obedecendo injunções políticas, deixar de prever, instituir e cobrar efetivamente os impostos de sua competência.

6. Conclusão

Tanto o poder de tributar como o poder de regular são decorrentes do poder soberano do Estado, poderes esses irrenunciáveis no cumprimento das suas funções precípuas.

O constituinte consagrou o princípio da função social da propriedade impondo ao titular desse direito determinadas responsabilidades inclusive em nível tributário.

Um dos instrumentos previstos no direito interno e em direito comparado para permitir o cumprimento do princípio da função social da propriedade é a progressividade dos impostos sobre o patrimônio e sobre a renda. Assim, o IPTU progressivo tem raízes na história da luta pela justiça social, aqui e alhures. Em nosso sistema jurídico, está solidamente fundado na EC nº 29. Assim, os projetos de emenda das leis orgâni-

cas municipais prevendo a instituição e cobrança do IPTU progressivo são oportunos e legais porque nada mais fazem do que adequar as LOM à Carta Magna; e da mesma forma, a inserção do IPTU progressivo nos orçamentos e sua efetiva cobrança tem arraigo constitucional.

Por último, em virtude da LRF, o Executivo municipal passou a ter a obrigação de arrecadar o IPTU progressivo sob pena de não recebimento de transferências voluntárias.

Em decorrência de tudo isso, a cobrança do IPTU progressivo é uma exigência ética, constitucional e legal.

Estabelecido então o fundamento legal, com base na função arrecadatória: quem tem mais deve contribuir mais e com base na função ordinatória do Estado: inibindo a especulação imobiliária, as municipalidades terão que dosar a carga impositiva considerando a realidade local, tendo como limite o princípio da vedação de efeitos confiscatórios dos tributos. Há aí uma larga margem para a negociação política.

Notas

¹ Imposto progressivo é aquele cuja alíquota aumenta à medida que aumenta o ingresso ou base imponible (SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 698.

² Art. 156 – Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I- propriedade predial e territorial urbana; II- ... III- ... § 1º - Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: I- ser progressivo em razão do valor do imóvel; e II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

³ O art. 17 dessa Declaração reza: “A propriedade é um direito inviolável e sagrado”.

⁴ O artigo 544 do Código Napoleão: “A propriedade é o direito de usufruir e de dispor das coisas da maneira mais absoluta”.

⁵ “A lei assegura ao proprietário o direito de usar, gozar e dispor de seus bens, e de reavê-los do poder de quem quer que injustamente os possua” – art. 524 do Código Civil.

⁶ DUGUIT, León. *Las transformaciones generales del derecho privado desde el código de Napoleón*.

Madrid: Librería Española Francisco Beltrán, 1920. p. 166 -.

⁷ Entre outras decisões semelhantes, a *Cour de cassation* estimou que um proprietário não pode, sem motivo relevante, fazer escavações em seu terreno que ocasionem prejuízos ao vizinho, mesmo considerando que o art. 544 do Código Civil concede ao proprietário o direito de usufruir e dispor das coisas do modo mais absoluto (*Cour de cassation*, 10 jun. 1902, Sirey, 1903, I, p. 12).

⁸ Na Alemanha, pela Lei de 15 de julho de 1909, foi aprovado o imposto sobre a valorização imobiliária, *Reichsstempelgesetz*. Essa lei autorizava a avaliação do aumento do valor de um imóvel e a cobrança de uma parcela desse valor em forma de imposto (aumento do valor territorial), cada vez que o referido imóvel fosse transferido *inter vivos* e a título oneroso. M. W. OUALID observa com acuidade a diferença existente entre as razões que permitiram a aprovação dessas leis na Inglaterra e na Alemanha. No país de Shakespeare, o imposto foi considerado um instrumento de reforma econômica e social, isto é, foi entendido e utilizado na sua função ordinatória. Já no país de Goethe, considerou-se sobretudo a necessidade de cobrir o déficit no orçamento do Império, isto é, foi enfatizada a sua função arrecadatória. *Revue de science et de législation financières*, 1910. p. 173 - e 1911, p. 325 -.

⁹ Em 1910, foi aprovado o *Finance Act*, que no seu art. 1º estabeleceu um imposto denominado *Increment duty* cobrado sobre a valorização (*increment value*) de qualquer terreno a partir de 30 de abril de 1900. A cada cinco libras completas de aumento do valor do imóvel, deve ser pago ao fisco uma libra. Ainda, a mesma lei estabeleceu um imposto especial sobre o valor dos terrenos não utilizados: “Se estabelecerá, imporá e cobrará para o ano econômico que termina em 31 de março de 1910 e para cada ano econômico seguinte, em função do valor territorial (*site value*) dos terrenos não utilizados (*undeveloped land*), um direito denominado *undeveloped land duty*, a razão de meio pens por cada 20 xelins do valor dos referidos terrenos”. Sobre essa lei, ver o artigo de M. W. OUALID, *L'imposition des plus-values foncières en Angleterre*. *Revue de science et de législation financières*, 1910, p. 389-.

¹⁰ *Bulletin de statistique et de législation comparée*, II, 1909, p. 595.

¹¹ BURDEAU, Georges. *Les libertés publiques*. 4ª ed. Paris: Pichon et Durand-Auzias, 1972. p. 338.

¹² “Em todo estado normal da humanidade, todo e qualquer cidadão constitui realmente um funcionário público, cujas atribuições, mais ou menos definidas, determinam obrigações e pretensões. Este princípio universal deve certamente estender-se até a propriedade, na qual o positivismo vê, sobretudo, uma indispensável função social des-

tinada a formar e a administrar os capitais com os quais cada geração prepara os trabalhos da seguinte. Sabiamente concebida, esta apreciação normal enobrece a propriedade. Sem restringir sua justa liberdade, até, a faz mais respeitável". *Système de politique positive*, edição de 1892, I, p. 156.

¹³ De l'utilité sociale de la propriété individuelle, 1901.

¹⁴ Ver entre outros trabalhos: *Le droit social et le droit individuel; Les transformations du droit public e Traité de droit constitutionnel I*.

¹⁵ Ver por exemplo: *Principes de droit public*.

¹⁶ Art. 5º, XXIII – a propriedade atenderá a sua função social.

¹⁷ *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 124.

¹⁸ NOGUEIRA, Ruy Barbosa, op. cit. p. 11.

¹⁹ Constituição italiana, art. 53.

²⁰ UCKMAR, Victor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. São Paulo: EDUC/RT, 1976.

²¹ Grizioti, apud NOGUEIRA, Ruy Barbosa op. cit. p. 12.

²² LACOMBE, Américo Masset. *Princípios constitucionais tributários*. São Paulo: Malheiros, 1996. Vide também do mesmo autor o artigo O IPTU progressivo obrigação constitucional. *Folha de São Paulo*, p. A-3, 17 out. 2001.

²³ Ver entre outros o RE-248892/RJ, Relator Min. Maurício Corrêa, publicado no DJ de 31-03-00, p. 63.

²⁴ De acordo com Aliomar Baleeiro, valor venal é aquele que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado de imóveis (*Uma introdução à ciência das finanças*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. p. 39 v.12.). Segundo Bernardo Ribeiro de Moraes, para determinar o valor venal, a Administração Pública analisa: a) forma, dimensão e tipo de terreno; b) forma, dimensão e estado de construção; c) localização do imóvel e equipamentos urbanos; d) valorização das áreas vizinhas; e) custo unitário da construção (valor do metro quadrado de construção) e do terreno (valor do metro quadrado do terreno); f) preços das locações correntes; g) índices de desvalorização da moeda; e h) declaração do contribuinte.

²⁵ Na *Encyclopaedia of the social sciences*, encontramos a seguinte definição: "Confisco é um princípio reconhecido por todas as nações que os direitos de propriedade não podem ser transferidos pela ação de autoridades públicas, de um particular para outro, nem podem eles ser transferidos para o tesouro público, a não ser para uma finalidade publicamente conhecida e autorizada pela Constituição" (New York: MacMillan, 1948. v. 4, p. 138).

²⁶ CENEVIVA, Walter. *Direito constitucional brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1989. p. 242.

²⁷ O Código Tributário Nacional (art. 78) define o poder de polícia como sendo a "atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos".

²⁸ Op. cit. p. 181.

²⁹ Finanças Municipais, *Revista dos Tribunais*, p. 57-58.

³⁰ Sobre o tema, consultar Maurice Duverger, *Institutions financières*, Paris, 1960. p. 12.

³¹ Esse artigo da Constituição Federal, que outorga os instrumentos legais para a promoção de uma reforma urbana e para o cumprimento da função social da propriedade nas cidades, foi regulamentado pela Lei nº 10.257/01 (Estatuto da Cidade) somente em julho de 2001, isto é, com muitos anos de atraso em relação aos instrumentos legais aprovados para a reforma agrária em 1964. Isso porque na Assembléia Nacional Constituinte triunfou a proposta conservadora do "Centrão", de condicionar a aplicação do art. 182, § 4º da CF a aprovação de uma Lei federal. Assim o Estatuto da Cidade, entre outros efeitos positivos, chega para modificar posições conservadoras, na doutrina e na jurisprudência, que consideraram inconstitucionais as leis municipais que dispunham sobre a progressividade do IPTU.