

**ESTUDO SOBRE O IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE TERRITORIAL
URBANA COBRADO NAS CAPITAIS BRASILEIRAS: ANÁLISE DA
LEGALIDADE E FORMA DE CÁLCULO**

**RESEARCH ON THE TAX OF URBAN TERRITORIAL PROPERTY
CHARGED IN THE BRAZILIAN CAPITALS: ANALYSIS OF
LEGALITY AND CALCULATION METHOD.**

**ESTUDIO SOBRE EL IMPUESTO SOBRE PROPIEDAD
TERRITORIAL URBANA COBRADO EN LAS CAPITALES
BRASILEÑAS: ANÁLISIS DE LA LEGALIDAD Y FORMA DE
CÁLCULO.**

Recebimento: 29/11/2018 - Aceite: 28/06/2019 - Publicação: 31/07/2019
Processo de Avaliação: Double Blind Review

Maria Paula Boyadjian¹

Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP)

profpaula2017@uol.com.br

Fernando de Almeida Santos

Doutor em Ciências Sociais

Professor do Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais da Pontifícia Universidade Católica (PUC-SP)

Pesquisador do NUPE-Centro Universitário ENIAC

almeidasantos@puccsp.br

RESUMO

O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) consiste em um tributo que tem fundamento de validade na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF-88), que incide sobre a propriedade urbana, cabendo aos entes municipais legislar, cobrar e fiscalizar esse imposto. A Constituição, ainda, afirma, no artigo 156, que o imposto poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. Esta pesquisa tem por objetivo realizar um estudo comparativo para identificar as características dos critérios de avaliação do rendimento e da progressividade das alíquotas utilizadas pela legislação das 27 capitais brasileiras, sendo 26 dos estados e da capital do Distrito Federal. Foi realizada pesquisa exploratória devido ao processo investigativo e

¹ Autor para correspondência: R. Monte Alegre, 984 - Perdizes, São Paulo - SP, Brasil, 05014-901.

descritiva pelo fato de descrever as características da amostra, além disso, pesquisa documental com base na legislação federal e na legislação das capitais brasileiras. Ao final, identificou-se os diferentes critérios para definição das alíquotas e se as prefeituras atendem à progressividade. Este estudo contribui para despertar o interesse do contribuinte municipal em analisar a questão tributária, demonstrando aspectos legais, além de destacar a necessidade de regulações claras federais para evitar ou minimizar guerras fiscais.

Palavras-chave: Tributação; Progressividade; Capacidade Contributiva; Legalidade do IPTU.

ABSTRACT

The Urban Land and Property Tax (IPTU) is a tribute based on the Constitution of the Federative Republic of Brazil of 1988 (CF-88), which focuses on urban property, and it is incumbent upon municipal entities to legislate, collect and inspect this tax. The Constitution further states in article 156 that the tax may be progressive because of the value of the property and have different rates according to the location and use of the property. The purpose of this research is to carry out a comparative study to identify the tax assessment criteria and the progressivity of rates used by the municipalities of the 27 Brazilian capitals, of which 26 are from the states and one from the capital of the Federal District. An exploratory research was carried out due to the investigative and descriptive process because it describes the characteristics of the sample, in addition, documentary research based on federal legislation and Brazilian capital legislation. At the end, the different criteria for aliquot definition were identified and the municipalities responded to progressivity. This study contributes to the interest of the municipal taxpayer in analyzing the tax issue, demonstrating legal aspects, besides highlighting the need for clear federal regulations to avoid or minimize tax wars.

Keywords: Taxation; Progressivity; Contribution Capacity; Legality of IPTU.

RESUMEN

El Impuesto a la Propiedad Intelectual y Territorial Urbano (IPTU) es un tributo que tiene fundamento de validez en la Constitución de la República Federativa del Brasil de 1988 (CF-88), que incide sobre la propiedad urbana, correspondiendo a los entes municipales legislar, cobrar y fiscalizar dicho impuesto. La Constitución, además, afirma, en el artículo 156, que el impuesto podrá ser progresivo en razón del valor del inmueble y tener alícuotas diferentes de acuerdo con la ubicación y el uso del inmueble. Esta investigación tiene como objetivo realizar un estudio comparativo para identificar cuáles son los criterios de valoración del tributo y progresividad de alícuotas utilizadas por las alcaldías de las 27 capitales brasileñas, siendo 26 de los estados y una de la capital del Distrito Federal. Se realizó una investigación exploratoria debido al proceso investigativo y descriptivo por el hecho de describir las características de la muestra, además, investigación documental con base en la legislación federal y en la legislación de las capitales brasileñas. Al final, se identificaron los diferentes criterios para definir las alícuotas y si las alcaldías atienden a la progresividad. Este estudio contribuye a despertar el interés del contribuyente municipal en analizar la cuestión tributaria, demostrando aspectos legales, además de destacar la necesidad de regulaciones claras federales para evitar o minimizar guerras fiscales.

Palabras clave: Tributación; progresividad; Capacidad Contributiva; Legalidad del IPTU.

1- INTRODUÇÃO

O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) tem fundamento de validade na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF-88), cabendo aos entes municipais legislar, cobrar e fiscalizar esse imposto.

A CF-88 estabeleceu no artigo 156 que compete aos municípios instituírem o Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), que é um imposto que incide sobre o patrimônio imobiliário. As Emendas Constitucionais (EC) 03 de 1993, 29 de 2000 e 37 de 2002 acrescentaram que, deverá fixar alíquotas máximas e mínimas, ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

Com base nessa legislação os municípios têm à sua disposição os instrumentos jurídicos necessários para adotar critérios de progressividade na cobrança do IPTU.

Os tributos são utilizados não apenas com finalidade fiscal (obtenção de receita), mas também com finalidade extrafiscal, cujo objetivo é regular a economia, estimulando ou desestimulando certas atividades ou mecanismos econômicos.

Segundo Carazza (2015), sempre que se tributa o patrimônio do contribuinte, a exemplo do que ocorre no IPTU, só estará sendo respeitado o princípio da capacidade contributiva se a progressividade das alíquotas estiver presente. Este imposto deve ter como base de cálculo o valor do imóvel tributado e sua alíquota será maior ou menor, dependendo de seu valor. Só assim se respeitará o princípio da igualdade, insculpido nos arts. 5º, I e 150. II, da Magna Carta.

A Constituição destaca, também, no artigo 156, que o imposto poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

A pesquisa objetivou comparar sobre os critérios de progressividade de alíquotas utilizadas pelas prefeituras das 27 capitais brasileiras, sendo 26 dos estados e a capital do Distrito Federal.

A pesquisa objetivou comparar os critérios de valoração do tributo e forma de progressividade de alíquotas utilizadas pelas prefeituras das 27 capitais brasileiras, verificando, inclusive, a legalidade.

2- IPTU

Segundo a Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), em seus artigos 3º e 5º, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O art. 145 da CF-88 menciona que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: impostos, taxas e contribuições de melhorias.

Conforme art. 16 do CTN, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Portanto, esta é a definição adequada para o IPTU.

Compete aos Municípios a instituição de impostos sobre a propriedade rural e territorial urbana segundo o art. 156 da CF-88., logo o IPTU é um imposto de competência dos Municípios, como prevê também o art. 32 do CTN.

Os impostos levam em conta o princípio da capacidade contributiva e classificam-se em pessoais e im pessoais.

Segundo Maciel e Carvalho (2009), os impostos diretos, como o IPTU, incidem sobre o patrimônio, ou seja, cobrado diretamente da pessoa física ou jurídica e pago diretamente ao governo

Segundo Pêgas (2017, p. 289), o IPTU é um imposto direto, que incide sobre a propriedade imobiliária, incluindo todos os tipos de imóveis como apartamentos, casas, prédios comerciais e industriais e terrenos.

Portanto, desde a CF-88, as Prefeituras Municipais passaram a ter uma arrecadação própria municipal e deixaram de depender exclusivamente dos valores repassados pela União e pelos estados, trazendo com isso melhorias na sua estrutura fazendária. (Fé, 2013). Isso porque segundo a Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 24.02.1891 em seu art. 9º, era competência dos Estados decretar impostos sobre imóveis rurais e urbanos.

O Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) é um tributo cobrado de todo contribuinte que seja proprietário ou possuidor de um imóvel urbano.

Segundo Lisboa (2016), propriedade é o direito que determinada pessoa, seja ela física, ou jurídica, tem de possuir, usar, ou dispor de um bem.

Para Fonseca, Lobo e Garcia (2017), o IPTU é um dos tributos essenciais à arrecadação para os cofres municipais, assumindo um papel importante como instrumento de planejamento e gestão urbana.

Marengo, Strohschoen e Joner (2017, p.5) mencionam que os Governos municipais possuem prerrogativas de legislar sobre tributos municipais, como o IPTU ou ISS (Imposto sobre serviços de qualquer natureza), mas as variações na legislação tributária, fixação de alíquotas devem ser interpretadas mais como efeito da relação de forças entre governos e agentes privados locais.

O Legislativo determina os parâmetros de tributação que serão utilizados para instituição, fiscalização e cobrança do IPTU. Esse órgão deve elaborar critérios claros para ser aplicados pelo Executivo para o desenvolvimento das PGV (Plantas Genéricas de Valores), elaborando plantas mais precisas e coerentes com a realidade da cidade. Esta planta é que dá origem ao valor venal dos imóveis de acordo com a legislação. (CARAZZA, 2015). Portanto, os municípios têm ampla autonomia para elaborar as suas plantas genéricas de valores.

No Brasil, os tributos imobiliários refletem diretamente sobre a propriedade. Em cidades grandes, algumas Prefeituras encontram muitas dificuldades para atualizarem as plantas genéricas de valores imobiliários. O STJ (Superior Tribunal de Justiça) decidiu que o reajuste das plantas deve ser aprovado pelas Câmaras de Vereadores dos Municípios, porém isso pouco é feito, pois em muitos casos o reajuste é utilizado o índice de correção monetária por meio de atos administrativos, o que fere o legislativo municipal. (SANTOS; SIMÕES, 2013).

Segundo Carvalho Jr (2013, p.165), ter um cadastro municipal de imóveis abrangente e com informações atualizadas é condição fundamental para um bom desempenho da arrecadação do IPTU. Os cadastros obsoletos e desatualizados não refletem a realidade urbana do município.

3- FATO GERADOR E VALORAÇÃO DO IPTU

Segundo o CTN, no art. 114, o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Por sua vez, o fato gerador da obrigação acessória é definido pelo art. 115 como sendo qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O fato gerador do IPTU, segundo o CTN, em seu artigo 32, é a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel por natureza ou acessão física.

Portanto, para haver a incidência do IPTU, o imóvel deve estar localizado na zona urbana do município.

De acordo com o disposto no artigo 33 do CTN, a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel.

Segundo Giacomini (2010 p. 32), considera-se como valor venal do imóvel o seu justo preço. Este poderá ser inferior, mas nunca superior, sob pena de se tributar riqueza diversa da propriedade territorial e predial urbana, o que seria vedado constitucionalmente.

Os municípios brasileiros normalmente avaliam, as edificações e os terrenos separadamente levando em consideração a depreciação, tipo e uso do imóvel e outros aspectos, a fim de obter o valor venal do imóvel. (CARVALHO, 2018).

Furlan (2010) define que a base de cálculo tem diversas funções. Além de apurar o imposto devido, dimensionar a materialidade da hipótese de incidência, observar a capacidade contributiva e confirmar a espécie tributária, ou seja, permitir sua mensuração.

A valorização imobiliária pode também estar associada a contribuição de melhorias, ou seja, valorização imobiliária decorrente de obra pública.

Percebe-se, portanto, que várias são as variáveis que podem influenciar diretamente no valor venal do imóvel conforme relatado.

Cabe ao Município, por meio de lei, definir a alíquota sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana. A CF-88 e o CTN não a definiram claramente, mas segundo a Lei Ordinária nº 10.257 (2001) em seu artigo 7º, §1, a alíquota máxima não poderá ser superior a 15%.

4- PROGRESSIVIDADE E A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

A progressividade e a capacidade contributiva são dois princípios tributários federais.

Tanto a progressividade como a capacidade contributiva são evidenciadas na CF-88 quanto o assunto é o IPTU em seu art. 145 e 156:

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;

II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. (EC nº 29, 2000)

A alíquota do IPTU por ser gradativa, satisfaz o princípio da capacidade contributiva, e é progressiva porque a alíquota aumenta a proporção que aumenta a dimensão da base tributável (FURLAN, 2010).

A seguir serão descritos tais princípios:

Progressividade: A progressividade do IPTU está definida na CF, no Título VI (Da Tributação e do Orçamento), Capítulo I (Do Sistema Tributário Nacional), Seção V (Dos Impostos dos Municípios), com a nova redação dada pela Emenda Constitucional (EC) nº 29 de 13 de setembro de 2000. Segundo seu artigo 156 o imposto poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. A Emenda Constitucional nº 29 objetiva dirimir as dúvidas sobre a progressividade do IPTU estabeleceu, no artigo 156 incisos II e III da CF, que define que esse imposto pode ter progressividade em função do valor venal do imóvel, e ter alíquotas diferentes em função da sua localização e do uso ao qual se destina. Essa progressividade visa atingir uma maior justiça social, observado o princípio da isonomia, e pode ser praticada ao se considerar que há uma correlação entre o valor venal do imóvel e a riqueza pessoal do seu proprietário, ou seja, entre valor e capacidade contributiva.

Sabe-se que a progressividade é uma característica de todos os impostos, da mesma forma que a todos se aplicam os princípios da legalidade, da generalidade e da igualdade tributária. A progressividade pode ser classificada em fiscal e extrafiscal. A fiscal visa abastecer os cofres públicos e a extrafiscal já tem outros fins que não arrecadatórios (FURLAN, 2010).

Capacidade Contributiva: O princípio da capacidade contributiva é, por determinação constitucional, princípio informador dos impostos (FURLAN, 2010). Conforme o art. 145 da CF-88:

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (CF-88).

A capacidade contributiva pode ter dois sentidos. No sentido objetivo diz-se que é a riqueza apta a ser tributada e no sentido absoluto é a parcela dessa riqueza que será objeto da tributação face as condições individuais. (TELLES, 2002)

5- METODOLOGIA

Iniciou-se um estudo exploratório com o intuito de levantar informações e conhecer melhor o assunto abordado e por não ser evidenciado nenhum estudo com esta amplitude.

A pesquisa descritiva foi definida no momento em que a amostra foi delimitada para as 27 unidades da federação brasileira (26 capitais de estado mais o Distrito Federal), descrevendo as características desta população, ou seja, se a progressividade é aplicada em cada capital brasileira segundo a Constituição Federal de 1988, estudando, analisando e descrevendo o comportamento da amostra com relação a esse imposto.

Posteriormente foi realizada a pesquisa documental, levantado todo material sobre o objeto de estudo: legislação, dissertações e livros.

Neste trabalho, a pesquisa documental foi feita com base na CF-88, na Ementa Constitucional e na legislação municipal de cada capital brasileira. Além disso, pesquisou-se os trabalhos científicos que acerbam o tema, com o intuito de analisar em um primeiro momento se em todas as cidades pesquisadas são aplicadas as regras da progressividade, ou seja, se respeitam a CF-88.

Também, foi realizada uma pesquisa com abordagem qualitativa, pois como base na pesquisa documental foi possível construir o cenário e chegar nos resultados obtidos por meio das tabelas e quadros que serão apresentados como resultado final da pesquisa.

Segundo Sampieri, Callado e Lucio (2013), o foco da pesquisa qualitativa é compreender e aprofundar os fenômenos, que são explorados a partir da perspectiva dos participantes em um ambiente natural e em relação ao contexto, mostrando o que realmente pretende-se conhecer com o estudo.

Portanto, a pesquisa qualitativa explora os fenômenos em profundidade, mas não se fundamenta em estatística e os significados são extraídos dos dados trazendo riqueza interpretativa.

Após a identificação da progressividade nas capitais, analisou-se qual o método ou critério é utilizado (valor venal, localização tamanho etc.) para se definir a base de cálculo do imposto e posteriormente saber como as alíquotas são aplicadas segundo esses critérios. Tudo

isso, está evidenciado na análise e discussão apresentado de forma clara e objetiva por meio de quadros, tabelas e gráficos com o propósito de facilitar a interpretação.

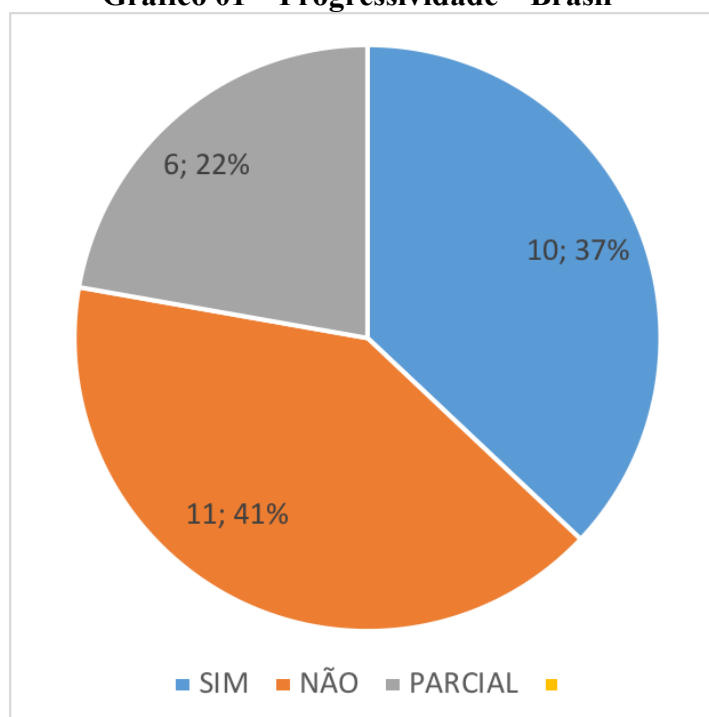
Por fim, apresenta-se o resultado da pesquisa sobre as questões da progressividade e sua adequação aos princípios constitucionais.

6- ANÁLISE E DISCUSSÃO

Foram coletados os dados de vinte e seis capitais de estado e do Distrito Federal que compreendem as regiões: sul, sudeste, centro-oeste, nordeste e norte. Essas capitais possuem seu Código Tributário Municipal, porém foi evidenciado, que as mesmas fazem referência ao Código Tributário Nacional (CTN) editado pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 e ao Artigo 156 da CF no que diz respeito à progressividade.

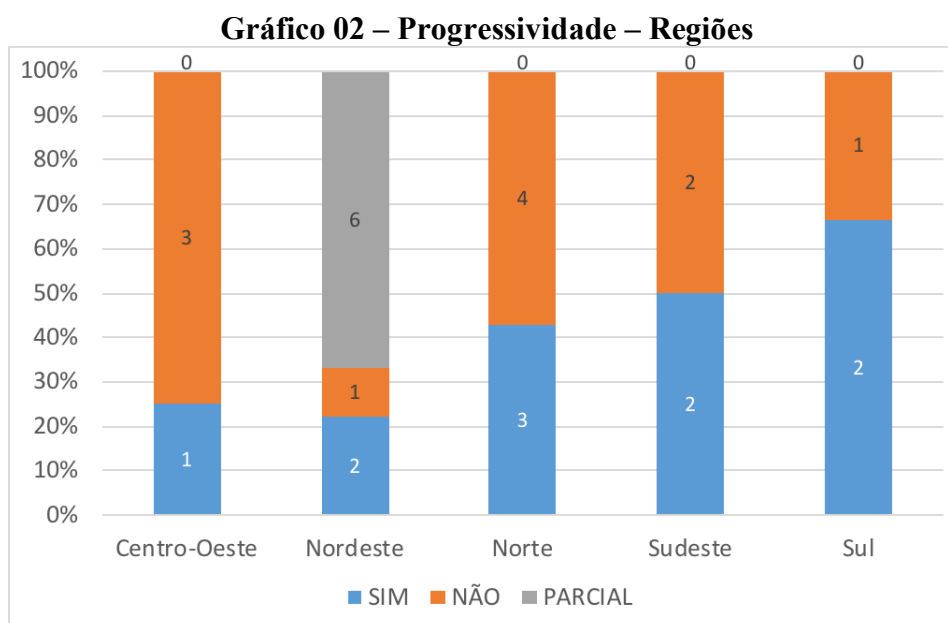
Em uma análise geral conforme o apresentado no gráfico 01, verificou-se que 37% das capitais analisadas aplicam a progressividade, que 41% das capitais não aplicam a progressividade e que 22% aplicam parcialmente. Se somadas as capitais que aplicam e as que aplicam parcialmente este percentual corresponde a 59% de todas as cidades brasileiras.

Gráfico 01 – Progressividade – Brasil



Fonte: Dados da pesquisa

Analisando os mesmos dados por região, evidenciou-se que a região norte é a que mais aplica a progressividade e que a que menos aplica também. A região nordeste é a que mais aplica parcialmente e que nenhuma região aplica totalmente a progressividade, conforme apresenta o gráfico 02.



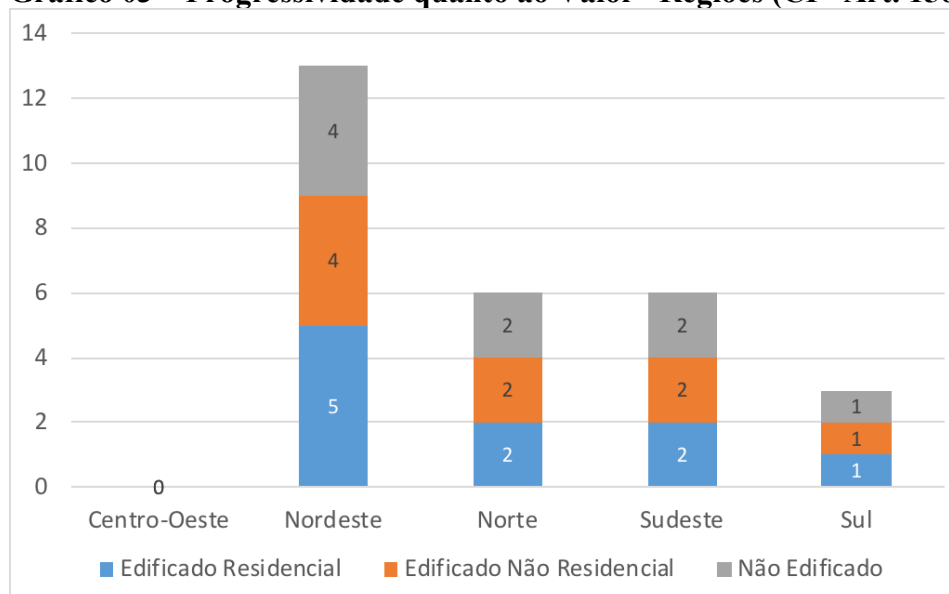
Fonte: Dados da pesquisa

Analisando a progressividade aplicada totalmente ou parcialmente pelas capitais por critério, identificou-se que 60% corresponde ao valor do imóvel, 20% sobre a localização e 20% sobre o critério de uso. É importante destacar que neste gráfico não está sendo analisando o critério, mas que existem capitais que aplicam mais de um critério como será abordado mais à frente.

Quanto ao valor venal diversas são as formas de avaliação: área construída, valor unitário do metro quadrado, valores de mercado, idade do imóvel, localização, serviços públicos e melhoramentos urbanos existentes nos logradouros, situação do imóvel, região etc.

Os imóveis edificados residenciais são os que mais aplicam a progressividade pelo valor. Em se tratando de região, a nordeste é a que mais aplica pelo mesmo critério. Vale ressaltar que as capitais da região centro-oeste não aplicam a progressividade por este critério como mostra o gráfico 03.

Gráfico 03 – Progressividade quanto ao Valor– Regiões (CF- Art. 156)

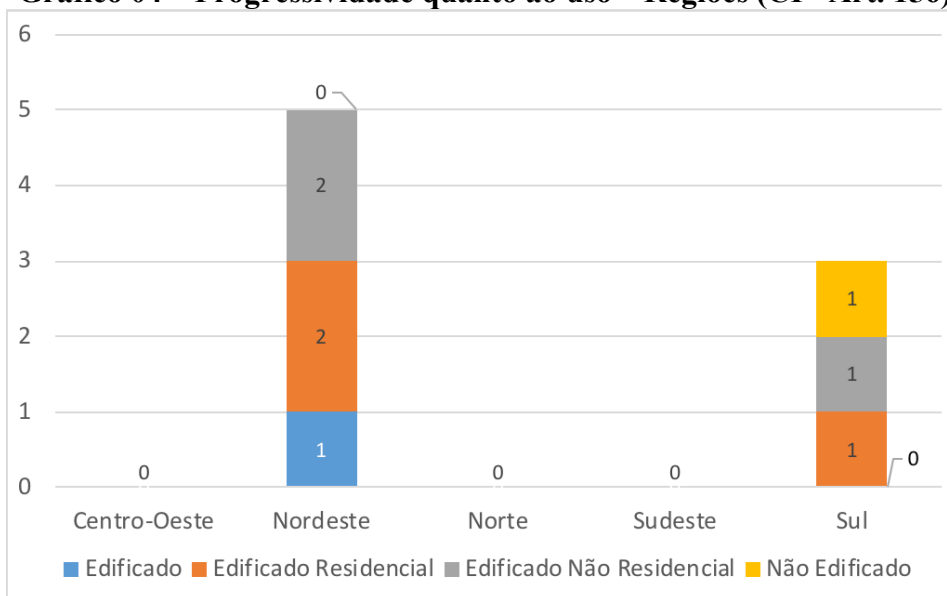


Fonte: Dados da pesquisa

Apesar de ter somente 4 capitais que aplicam a progressividade pelo uso, no gráfico 04 a seguir temos um número maior de informações porque o critério foi utilizado para mais de um item. Na capital João Pessoa, por exemplo, o critério uso é utilizado para imóveis edificados residencial e não residencial. Assim como acontece em Natal e Florianópolis.

Em algumas regiões não se aplica a progressividade pelo uso. Na região nordeste temos as capitais de Aracaju, João Pessoa e Natal e na região Sul temos a capital de Florianópolis.

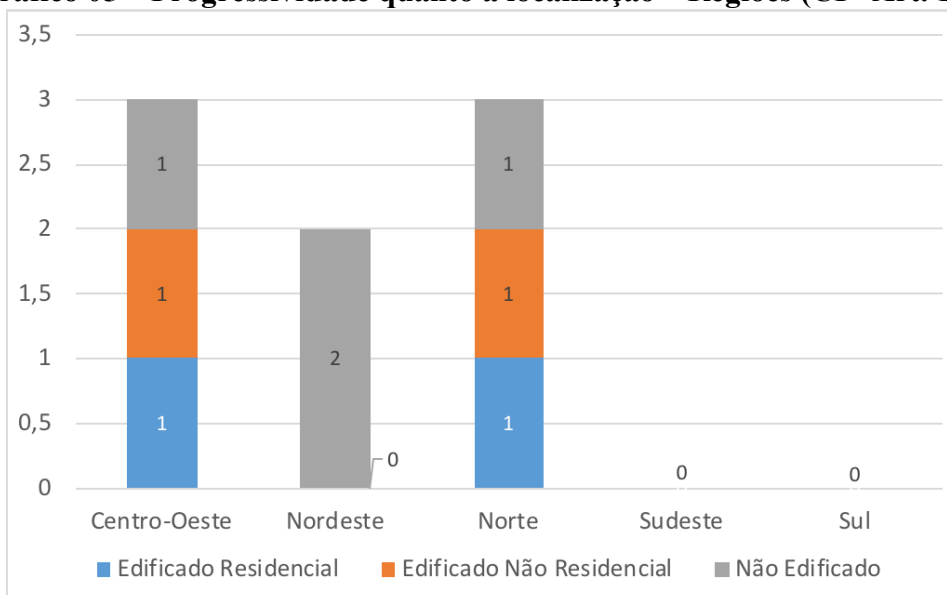
Gráfico 04 – Progressividade quanto ao uso – Regiões (CF- Art. 156)



Fonte: Dados da pesquisa

Quanto ao critério localização, apenas 4 as capitais aplicam este critério. Goiânia e Palmas aplicam a progressividade para os três itens evidenciados no gráfico 05. Além destas capitais Natal e Aracaju também usam esse critério de progressividade. Para as regiões sudeste e sul não se aplica a progressividade. Além disso, este critério é pouco utilizado se comparado ao valor venal do imóvel.

Gráfico 05 – Progressividade quanto a localização – Regiões (CF- Art. 156)



Fonte: Dados da pesquisa

As alíquotas do IPTU variam bastante entre as capitais (de 0,10 a 6,0%). Essas alíquotas se alteram em função do valor venal do terreno ou do imóvel construído ou em construção. As alíquotas também diferem por serem imóveis ou terrenos residenciais e comerciais.

Dentre as alíquotas mínimas aplicadas destaca-se as seguintes capitais: Macapá 0%, Porto Alegre 0,03% e Salvador 0,10%. Entre as maiores alíquotas aplicadas há as seguintes capitais: Porto Alegre 6%, Salvador 5%, Goiânia 4% e Aracaju 4%.

Como pode-se observar a região norte possui a menor alíquota, em seguida a região sul, nordeste, sudeste e por último a região centro-oeste.

Entre as maiores alíquotas aplicadas, a região sul vem em primeiro lugar, seguindo pelas regiões nordeste, centro-oeste, norte e sudeste.

7- CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho consistiu em realizar um estudo comparativo sobre os critérios de progressividade de alíquotas utilizados pelas prefeituras das 27 capitais brasileiras, sendo 26 dos estados e a capital do Distrito Federal e identificar a aplicabilidade da progressividade conforme a CF-88. Além disso, apresentar os diferentes tipos de critérios de progressividade de alíquotas utilizados pelas cidades.

O que se pode observar é que, das 27 capitais analisadas, somente 10 aplicam a progressividade, que 6 capitais aplicam parcialmente e que 11 capitais não aplicam a progressividade conforme a CF-88.

Dentre os critérios utilizados pelas capitais que aplicam a progressividade segundo a CF-88 que são: valor venal, uso e localização, as capitais de Aracaju e Natal utilizam os três critérios, 10 capitais aplicam a alíquota de acordo com o valor venal, 2 capitais utilizam o critério de utilização e 2 capitais utilizam o critério de localização.

Outro ponto a se observar com este trabalho é que a disparidade das alíquotas cobradas atualmente é enorme. Independente do critério utilizado, não existe uma alíquota mínima e máxima estabelecida para todas as capitais. Algumas capitais aplicam a alíquota máxima de 2,5% enquanto outras chegam a aplicar 6%.

Por se tratar de um dos tributos essenciais à arrecadação para os cofres municipais e sua relevância como instrumento de planejamento e gestão urbana, a não aplicabilidade pode gerar prejuízos a sociedade como um todo.

Portanto, este artigo teve o propósito de elucidar de forma clara e objetiva como cada capital brasileira cobra o IPTU possibilitando a todos uma reflexão sobre os resultados apresentados com o intuito de contribuir para uma justiça tributária mais justa.

Considerando que a pesquisa foi feita apenas para as capitais dos estados há uma limitação neste estudo já que as conclusões sobre a progressividade não podem ser extrapoladas para outros municípios do país. Esta limitação da pesquisa precisa ser enfatizada e por isso propõe-se que outros pesquisadores verifiquem outras cidades.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. Brasília, DF, Senado, 1891. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm?TSPD_101_R0=9049373e0a63b8663fc5000e32b9e6ea18D0000000000000000739b1bc9fff00000000000000000000000000000005b1c861c00e9f72ddc](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm?TSPD_101_R0=9049373e0a63b8663fc5000e32b9e6ea18D000000000000000739b1bc9fff00000000000000000000000000000005b1c861c00e9f72ddc)> Acesso em: 09 jun 2018.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, Senado, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 07 jan 2018.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 03, de 17 de março de 1993. Altera os arts. 40, 42, 102, 103, 155, 156, 160 e 167 da Constituição Federal. Brasília, DF, Senado, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc03.htm#art.1. Acesso em 07 jan 2018.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000. Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde. Brasília, DF, Senado, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm#art3. Acesso em 07 jan 2018.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 37, de 12 de junho de 2002. Altera os arts. 100 e 156 da Constituição Federal e acrescenta os arts. 84, 85, 86, 87 e 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, DF, Senado, 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc37.htm#art2>. Acesso em 07 jan 2018.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de out. de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, Brasília, DF, out 1966.

BRASIL. Lei n. 10.257, de 10 de jul. de 2001. Estatuto das Cidades. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências, Brasília, DF, jul 2001.

CARRAZA, E. N. IPTU e Progressividade: Igualdade e Capacidade Contributiva. 2ª ed. São Paulo: Quartier Latin. 2015.

CARVALHO, P. B. Curso de Direito Tributário. 29ª ed. São Paulo: Saraiva Jur. 2018.

CARVALHO JR., P. H. B. de. IPTU no Brasil: Progressividade, Arrecadação e Aspectos ExtraFiscais. In Texto para Discussão nº 1251. Brasília: IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. 2006. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1251.pdf> Acesso em: 18 mar 2018.

FONSECA, D. F.; LOBO, C.; GARCIA, R.A. Imposto predial e territorial urbano: uma metodologia de ajuste tributário para Belo Horizonte/MG. Revista Brasileira de Gestão Urbana, Paraná, v. 9, n. 3, p. 513-526, dez/2017. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/urbe/v9n3/2175-3369-urbe-2175-3369009003AO10.pdf>> Acesso em: 18 mar 2018.

FURLAN, V. IPTU. 2º ed. São Paulo: Malheiros Editores. 2010.

GIACOMINI, L. B. IPTU: Uma análise da função social da propriedade e de sua progressividade. Revista das Faculdades Integradas Vianna Júnior, Juiz de Fora, v. 1, n. 2, p. 29-42, out. 2010. Disponível em: <http://www.viannajr.edu.br/publicacoes/index.php/revista/article/view/24/15> Acesso em: 18 mar. 2018.

LISBOA, J. M. M. V. Definição de propriedade para fins de pagamento do IPTU – Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. Revista de Direito Brasileira, São Paulo, SP, v. 14, n. 6, p. 51-64, mai/ago, 2016. Disponível em: <<http://indexlaw.org/index.php/rdb/article/view/3024>> Acesso em 25 jan 2018.

MACIEL, R.J.; CARVALHO, C. E. Análise dos principais impostos que compõem a estrutura tributária brasileira. Ágora Revista de Divulgação Científica, Santa Catarina, v. 16,

n. 2, p. 367-377, 2009. Disponível em:
<<http://www.periodicos.unc.br/index.php/agora/article/view/125>> Acesso em 09 jun 2018.

MARENCO, A.; STROHSCHOEN M. T. B.; JONER W. Capacidade estatal, burocracia e tributação nos municípios brasileiros. Revista de Sociologia e Política, Curitiba, PR, v.25, n. 64, p. 3-21, dez/2017. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rsocp/v25n64/0104-4478-rsocp-64-3.pdf>> Acesso em 25 jan 2018.

PÊGAS, P. H. Manual da contabilidade tributária. 9 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2017.

SAMPIERI R. H. et al. Metodologia da pesquisa. 5. Ed. São Paulo: Penso Editora, 2013.

SANTOS, P.; SIMÕES, A. M. Impasses da política urbana no Brasil: Uma análise desde a perspectiva da tributação imobiliária. Revista Del Cesla. Varsovia, Polónia, n. 16, p. 279-296, 2013. Disponível em: <http://cejsh.icm.edu.pl/cejsh/element/bwmeta1.element.desklight-59b5eede-c528-4caf-87cf-49db8fb11ac4/c/279-296_Articulo_Angela_MSPS.pdf> Acesso em: 25 jan. 2018.

TELLES, E. M. Capacidade contributiva e progressividade do IPTU. Revista Jurídica Virtual, v. 4. N. 42, nov. 2002. Disponível em:
<<https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/viewFile/779/767>> Acesso em 18 mar 2018.