

**CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BRASÍLIA — UniCEUB**  
**Instituto CEUB de Pesquisa e Desenvolvimento — ICPD**

**DOUTORADO EM DIREITO**

Eugênio Pacceli de Moraes Bomtempo

**Município Intermediário e Tributação: Perspectivas e  
desafios ao financiamento da Regularização Fundiária  
Urbana de Interesse Social - REUB-S**

**Brasília - DF**  
**2022**

EUGÊNIO PACCELI DE MORAIS BOMTEMPO

## **Município Intermediário e Tributação: Perspectivas e desafios ao financiamento da Regularização Fundiária Urbana de Interesse Social - REUB-S**

Tese apresentada como requisito parcial para a obtenção do título de Doutor em Direito no Programa de Mestrado e Doutorado do Centro Universitário de Brasília — UniCEUB.

Orientador: Prof. Dr. Paulo Afonso Cavichioli Carmona

Brasília - DF  
2022

EUGÊNIO PACCELI DE MORAIS BOMTEMPO

## **Município Intermediário e Tributação: Perspectivas e desafios ao financiamento da Regularização Fundiária Urbana de Interesse Social - REUB-S**

Tese apresentada como requisito parcial para a obtenção do título de Doutor em Direito no Programa de Mestrado e Doutorado do Centro Universitário de Brasília — UniCEUB.

Orientador: Prof. Dr. Paulo Afonso Cavichioli Carmona

### **BANCA EXAMINADORA**

Professor Doutor Paulo Afonso Cavichioli Carmona (Presidente)

\_\_\_\_\_.

Professor Doutor Marcos Aurélio Pereira Valadão (Membro Externo)

\_\_\_\_\_.

Professor Doutor José Eduardo Sabo Paes (Membro Externo)

\_\_\_\_\_.

Professor Doutor Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy (Membro Interno)

\_\_\_\_\_.

Professor Doutor Sandro Lúcio Dezan (Membro Interno)

\_\_\_\_\_.

“I have a dream”  
(Martin Luther King Jr.)

Bomtempo, Eugênio Pacceli de Moraes.  
Município Intermediário e Tributação: Perspectivas e desafios ao financiamento da Regularização Fundiária Urbana de Interesse Social - REUB-S. Eugênio Pacceli de Moraes Bomtempo - 2022. 394 f.  
Trabalho de conclusão de curso (Doutorado em Direito) — Centro Universitário de Brasília — UniCEUB, Brasília, 2022.  
1. Tributos Municipais. 2. Arrecadação Tributária. 3. REURB-S. 4. Desenvolvimento Sustentável. 5. Cidades Médias.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. **Município Intermediário e Tributação: Perspectivas e desafios ao financiamento da Regularização Fundiária Urbana de Interesse Social - REUB-S.** 2022. 392 f. Tese (Doutorado em Direito). Faculdade de Direito. Centro Universitário de Brasília, Brasília.

## RESUMO

As cidades intermediárias no Brasil, Capitais Regionais C, dentro da metodologia adotada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE apresentam crescimento acelerado e graves problemas de assentamentos precários, degradação ambiental e não dispõem de recursos suficientes para fazerem a Regularização Fundiária Urbana de Interesse Social – REUB-S, pois dependem sobremaneira de transferências intergovernamentais. Despesas de saúde e educação invadem os poucos recursos de receitas próprias. Na bitola estreita da atual competência tributária municipal não tem permitido arrecadação tributária para a realização de políticas públicas de infraestrutura, de moradia, saneamento básico e REURB-S. Assim, o objetivo desta pesquisa é examinar como desenvolver a arrecadação de receitas próprias dentro da matriz tributária municipal tomando como linha condutora o princípio da solidariedade social e, principalmente, a tributação sobre o patrimônio. As cidades de Barreiras – BA, da Região Nordeste e, também, a Anápolis – GO, da Região Centro-Sul; foram selecionadas para facilitar o acesso a informações; estas duas cidades intermediárias estão em pleno desenvolvimento e com muitos problemas sociais e ambientais. Adotou-se o método hipotético-dedutivo, com abordagem interdisciplinar alinhando as hipóteses a conjecturas; análise econômica do direito, análise de dados estatísticos e consultas bibliográficas; o resultado alcançado foi satisfatório. Entre os principais resultados estão: a) a margem de isenção do ITBI precisa ser ampla para aumentar a regularização de imóveis das classes mais pobres da sociedade, eliminar "contratos de gaveta", mas o ITBI não sacrifica os negócios dos mais ricos, que buscam mais segurança jurídica para suas propriedades; b) a progressividade do IPTU ordinário sobre terrenos ociosos no centro da cidade, mesmo sem aguardar o IPTU progressivo a tempo, pode forçar a construção ou venda de terrenos ociosos no centro da cidade, pois essa oferta é totalmente inelástica, o peso morto recai inteiramente sobre o proprietário, o que gera propensão a aumentar a oferta de imóveis; c) a promoção do IPTU Solidário, via Terceiro Setor, é um caminho promissor para a rápida implantação da REURB-S por envolver toda a sociedade civil organizada da cidade, estudantes de arquitetura, igrejas, empresários e moradores de assentamentos precários, a possibilitar parcerias para transformar esses locais carentes em bairros dignos mais rapidamente; considerando as diferentes experiências nacionais com o IPTU Solidário, esse caminho é promissor, dentro da lógica da solidariedade social e da extrafiscalidade. Concluiu-se, neste estudo, que é possível aumentar a arrecadação municipal em cidades de médio porte mesmo sem aumentar as taxas, mas o IPTU Solidário abre espaço para o aumento progressivo das taxas de forma a possibilitar não só a transformação de assentamentos precários em bairros como tornar essas cidades inteligentes, sustentáveis e humanas.

Palavras-chave: Receitas Próprias. IPTU Solidário. REURB-S. Cidades Médias. Desenvolvimento Sustentável.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Morais. **Intermediate Municipality and Taxation: Perspectives and Challenges to the Financing of Urban Land Regularization of Social Interest** - REUB-S. 2022. 380 f. Thesis (Doctorate in Law). Law School. University Center of Brasilia, Brasilia.

### ABSTRACT

Intermediate cities in Brazil, Regional Capitals C, within the methodology adopted by the Brazilian Institute of Geography and Statistics - IBGE, show accelerated growth and serious problems of precarious occupation, environmental degradation and do not have enough resources to carry out the Urban Land Regularization of Social Interest – REUB-S, as they depend heavily on intergovernmental transfers. Expenditure on health and education invades the few resources from own revenues. In the narrow gauge of the current municipal tax jurisdiction, it has not allowed the collection of taxes for the implementation of public policies on infrastructure, housing, basic sanitation and REURB-S. Thus, the objective of this research is to examine how to develop more the collection of own revenues within the municipal tax matrix, taking as a guiding line the principle of social solidarity and, mainly, taxation on assets. The cities of Barreiras – BA, in the Northeast Region, and also Anápolis – GO, in the Center-South Region have been selected to facilitate access to information; these two intermediate cities are in full development and with many social and environmental problems. The hypothetical-deductive method was adopted, with an interdisciplinary approach, aligning hypotheses to conjectures; economic analysis of law, analysis of statistical data and bibliographic consultations; the result achieved was satisfactory. Among the main results are: a) the ITBI exemption margin needs to be wide to increase the regularization of properties of the poorest classes of society, eliminate "drawer contracts", but the ITBI does not sacrifice the business of the richest, who seek more legal security for their properties; b) the progressivity of the ordinary IPTU on idle land in the center of the city, even without waiting for the progressive IPTU in time, can force the construction or sale of idle land in the city center, as this offer is totally inelastic, the dead weight falls entirely on the owner, which generates a propensity to increase the supply of properties; c) the promotion of IPTU Solidário, via the Third Sector, is a promising path for the rapid implementation of the REURB-S, as it involves the entire organized civil society of the city, architecture students, churches, businessmen and residents of precarious settlements, allowing for partnerships to transform these deprived places into worthy neighborhoods more quickly; considering the different national experiences with the Solidarity IPTU, this path is promising, within the logic of social solidarity and extrafiscality. It was concluded, in this study, that it is possible to increase municipal collection in medium-sized cities even without increasing rates, but the IPTU Solidário opens space for the progressive increase of rates in order to enable not only the transformation of precarious settlements into make these cities smart, sustainable and humane.

Keywords: Own Revenues. Social Property Tax. REURB-S. Medium Cities. Sustainable Development.

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Percentual de Receitas Próprias versus Receitas Totais de todas as Capitais Regionais C.....	47
Gráfico 2. Desenvoltura do ISS na Região Amazônica das Capitais Regionais C.....	172
Gráfico 3. Desenvoltura do ISS na Região Nordeste das Capitais Regionais C.....	173
Gráfico 4. Desenvoltura do ISS na Região Centro Sul das Capitais Regionais C.....	173
Gráfico 5. Impacto do ITBI sobre o Preço do Imóvel para o Comprador.....	191
Gráfico 6. Comparativo dos Impostos ITBI, IPTU e ITR nas Capitais Regionais C.....	204
Gráfico 7. Zonas de influência e de benefício da obra para contribuição de melhoria.....	222
Gráfico 8. IPTU das Capitais Regionais “C” por Região.....	231
Gráfico 9. IPTU das Capitais Regionais “C” por Região.....	232
Gráfico 10. IPTU das Capitais Regionais C – Região Centro-Sul.....	232
Gráfico 11. IPTU das Capitais Regionais C – Região Centro-Sul.....	233
Gráfico 12. IPTU das Capitais Regionais C Região Centro-Sul.....	233
Gráfico 13. ITBI das Capitais Regionais C na Região Amazônica.....	234
Gráfico 14. O ITBI na Região Nordeste.....	234
Gráfico 15. ITR das Capitais Regionais C na Região Amazônica.....	235
Gráfico 16. ITR das Capitais Regionais C na Região Nordeste.....	236
Gráfico 17. ITR nas Capitais Regionais C – Região Centro-Sul.....	236
Gráfico 18. ITR nas Capitais Regionais C – Região Centro-Sul.....	237
Gráfico 19. Comparação da Arrecadação do ITR das Três Regiões das Capitais Regionais C.....	237
Gráfico 20. Comparativo de Receitas Totais e Próprias com Despesas de Habitação e Saneamento das Capitais Regionais C na Região Amazônica.....	241
Gráfico 21. Comparativo de Receitas Totais e Próprias com Despesas de Habitação e Saneamento das Capitais Regionais C na Região Nordeste.....	241
Gráfico 22. Comparativo de Receitas Totais e Próprias com Despesas de Habitação e Saneamento das Capitais C na Região Centro-Sul.....	242
Gráfico 23. Comparativo de Receitas Totais e Próprias com Despesas de Habitação e Saneamento das Capitais Regionais C na Região Centro-Sul.....	242



Gráfico 24. Gastos com Saneamento Ambiental versus Receitas Totais nas Capitais Regionais C, da Região Amazônica .....	246
Gráfico 25. Gastos com Saneamento Ambiental versus Receitas Totais nas Capitais Regionais C, da Região Amazônica .....	247
Gráfico 26. Gastos com Saneamento Ambiental versus Receitas Totais nas .....	247
Gráfico 27. Gastos com Saneamento Ambiental versus Receitas Totais nas Capitais Regionais C, da Região Centro Sul .....	248
Gráfico 28. Distribuição de Alunos na Região de Barreiras .....	341

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1. Distribuição do FPM e PIB per capita por Região, 2010 e 2018 .....	48
Tabela 2. Tributação Comparada sobre Heranças e Brasil.....	117
Tabela 3. Participação dos Entes Federados na Arrecadação Total de Tributos.....	141
Tabela 4. Carga Tributária Brasileira Comparada (%PIB).....	142
Tabela 5. Impostos sobre a Propriedade na Europa .....	155
Tabela 6. Carga Tributária Bruta por Esfera de Governo – 2018-2019 .....	238
Tabela 7. Situação macroeconômica do Brasil e Projeção para 2022.....	254
Tabela 8. Percentuais Médios de Renúncias Tributárias de ICMS no Brasil (2012).....	254

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Percentual de Residências Inadequadas por Região no Brasil .....	38
Figura 2. Rede Urbana Brasileira - 2018 .....	40
Figura 3. Carga Tributária sobre o Consumo, Brasil - 2017 .....	136
Figura 4. Mapa inadequação fundiária urbana, percentual em relação aos domicílios particulares permanentes duráveis urbanos segundo unidade da Federação – 2019 .....	190
Figura 5. Mapa do Município de Anápolis e suas Macrozonas .....	327
Figura 6. Distrito Industrial de Anápolis - DAIA .....	338
Figura 7. Visão Panorâmica da Cidade de Barreiras - BA .....	340
Figura 8. Distrito Industrial de Barreiras .....	344

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1. Cidades Médias Regionais Identificadas pelo IBGE – IPEA como “Capitais Regionais C” – 2018 e Estimativa de Assentamentos Precários .....	50
Quadro 2. Carga Tributária do Brasil, de 2013, por Base de Incidência e por Volume de Arrecadação (R\$ Milhões) .....	131
Quadro 3. Percentuais Médios de Renúncias Tributárias de ICMS no Brasil (2012) .....	135
Quadro 4. Tributos sobre a Propriedade x PIB – 2020 .....	198
Quadro 5. Projeção da transposição de alíquotas ITBI – IPTU, em Marília - SP .....	205
Quadro 6. Tipologia dos Assentamentos Precários no Brasil.....	265
Quadro 7. Detalhamento das Receitas do Município de Anápolis - 2021 .....	334
Quadro 8. Execução Orçamentária em Anápolis em 2021 .....	335
Quadro 9. Detalhamento das Receitas do Município de Barreiras – 2021 .....	347
Quadro 10. Execução Orçamentária por função em Barreiras em 2021 .....	348

## LISTA DE SIGLAS

ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias  
ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade  
BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento  
CEPAL – Comissão Econômica para a América Latina e Caribe  
CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico  
CTN – Código Tributário Nacional  
FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço  
FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação  
FPE – Fundos de Participação dos Estados  
FPM – Fundos de Participação dos Municípios  
FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação  
HABITAT – Conferências I, II e II, da ONU para o Desenvolvimento Urbano  
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística  
ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços  
IDH – Índice de Desenvolvimento Humano  
IE – Imposto de Exportação  
IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas  
II – Imposto de Importação  
INSS – Instituto Nacional do Seguro Social  
IOF – Imposto sobre Operações Relativas  
IPCA – Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo  
IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada  
IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados  
IPTU – Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana  
IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores  
IR – Imposto de Renda  
ISS – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza  
ITBI – Imposto sobre Transmissão de Bens *Inter vivos*  
ITCMD – Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doações  
ITR – Imposto Territorial Rural  
LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias  
LOA – Lei Orçamentária  
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal  
MP – Medida Provisória  
OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico  
ONU – Organização das Nações Unidas  
PEC – Projeto de Emenda Constitucional  
PIB – Produto Interno Bruto  
PMCMV – Programa Minha Casa Minha Vida  
PPA – Plano Plurianual  
REsp – Recurso Especial  
RE – Recurso Extraordinário  
SUS – Sistema Único de Saúde

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	16
<b>CAPÍTULO 1 O MUNICÍPIO, TRIBUTAÇÃO E PACTO FEDERATIVO</b> .....	29
1.1 O MUNICÍPIO NO FEDERALISMO .....	29
1.2 JURIDICIDADE URBANO-TRIBUTÁRIA .....	49
1.3 OS CONCEITOS OPERACIONAIS TRIBUTÁRIOS .....	74
<b>1.3.1 A Operacionalidade do Sistema Tributário Nacional e a Matriz Tributária Brasileira</b> .....	74
<b>1.3.2 O Princípio da Solidariedade Social e o Direito Tributário</b> .....	99
1.4 COMPONENTES DA MATRIZ TRIBUTÁRIA BRASILEIRA.....	116
<b>1.4.1 Reflexos da Competição Tributária Internacional</b> .....	116
<b>1.4.2 A Matriz Tributária e os Municípios</b> .....	129
<b>CAPÍTULO 2. TRIBUTAÇÃO, EQUIDADE E EFICIÊNCIA</b> .....	151
2.1 MOLDURA JURÍDICA DA TRIBUTAÇÃO REAL INTERNACIONAL E IPTU NO BRASIL.....	151
2.2 A MOLDURA JURÍDICA DO ITBI, ISS E DO ITR .....	167
2.3 EFICIÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO DO ITBI E DO IPTU.....	181
<b>2.3.1 Ineficiência e Facultatividade do ITBI</b> .....	181
<b>2.3.2 Progressividade Ordinária do IPTU e o Resgate de Locais Precários</b> .....	196
2.4 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA E INFRAESTRUTURA.....	208
<b>2.4.1 Ineficiência da Contribuição de Melhoria: O caso de Maringá</b> .....	208
<b>2.4.2 O Financiamento de Obras de Infraestrutura</b> .....	220
<b>CAPÍTULO 3. ANÁLISE DAS RECEITAS PRÓPRIAS DE ISS, IPTU E ITBI E DESPESAS SOCIAIS NOS MUNICÍPIOS MÉDIOS</b> .....	230
3.1 ANÁLISE DAS RECEITAS PRÓPRIAS DE ISS, IPTU E ITBI.....	230
3.2 OS GASTOS COM SANEAMENTO E HABITAÇÃO NAS CAPITAIS REGIONAIS C .....	239
3.3 IPTU SOLIDÁRIO.....	248
<b>3.3.1 As Potencialidades do IPTU Verde e Solidário em REURB-S</b> .....	249
<b>3.3.2 IPTU Solidário Voltado à REURB-S via Terceiro Setor</b> .....	259
3.4 ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA CIDADES INTELIGENTES .....	275
<b>3.4.1 Estratégias para o Aumento de Receitas Próprias</b> .....	276

<b>3.4.2 Arrecadação Tributária Inteligente: Componentes tecnológicos.....</b>	<b>286</b>
<b>CAPÍTULO 4. GOVERNANÇA DO BEM-ESTAR EM MUNICÍPIOS MÉDIOS.....</b>	<b>302</b>
4.1 MUNICÍPIO E BEM-ESTAR .....	302
4.2 DESPESAS OBRIGATÓRIAS COM SAÚDE E EDUCAÇÃO.....	319
4.3 TRIBUTAÇÃO, PLANEJAMENTO E REURB-S EM ANÁPOLIS .....	323
<b>4.3.1. Planejamento Urbano e REURB-S em Anápolis.....</b>	<b>323</b>
<b>4.3.2 A REURB-S em Anápolis .....</b>	<b>332</b>
4.4 TRIBUTAÇÃO, PLANEJAMENTO E REURB-S EM BARREIRAS .....	339
<b>4.4.1 O Planejamento Urbano e REURB-S em Barreiras .....</b>	<b>339</b>
<b>4.4.2 A REURB-S em Barreiras.....</b>	<b>345</b>
<b>CONCLUSÕES.....</b>	<b>352</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>361</b>

## INTRODUÇÃO

Esta pesquisa tributária e urbanística se volta à compreensão da moldura institucional dos municípios médios e de suas finanças públicas, para verificar como podem ser reunidos recursos para a Regularização Fundiária de Interesse Social – REURB-S, em aglomerados subnormais, no ideal de construção de cidades humanas, inteligentes, criativas e sustentáveis. Sabe-se, que apesar dos esforços despendidos no tempo, o fenômeno da proliferação de assentamentos precários tem sido marcante, sobretudo, em grandes cidades. Porém, esta realidade também pode ser observada em cidades pequenas e médias. Logo, será preciso viabilizar recursos para dar conta de tamanhas soluções.

As catástrofes humano-ambientais advindas de inundações nos morros e margens de rios e córregos demonstram ser inadiável a solução dos assentamentos subnormais consolidados. Contudo, o que se arrecada atualmente, em termos de receitas próprias, não é suficiente nem para o volume de despesas públicas municipais.

Há franca dependência de transferências intergovernamentais para o atendimento das volumosas despesas em municípios médios e não há folga de caixa. Apesar das transferências para saúde e educação, o volume destas despesas engolem boa parte da arrecadação própria municipal. Logo, para que a municipalidade possa promover políticas públicas como REURB-S, construção de moradias, saneamento básico, precisa alavancar maiores receitas próprias. No entanto, há resistências ao aumento de alíquotas de impostos municipais. Assim, nesta pesquisa levanta-se a seguinte pergunta fundamental: como alavancar receitas próprias para a promoção da REURB-S integral?

Nesta senda, esta investigação faz um corte epistemológico para buscar identificar como a tributação local, sobretudo, sobre a propriedade imobiliária, pode contribuir para a regularização dos assentamentos precários transformando-os em bairros, com urbanificação plena, em cidades médias.

O IBGE constituiu em suas análises como Capitais Regionais “C” cidades entre 100 mil a 600 mil habitantes, salvo algumas cidades isoladas que também são agregadas nesta concepção. Estas cidades intermediárias contêm em média 284 mil habitantes. Muitas são as divergências conceituais quanto a cidades médias, ou seja, quanto à forma de classificá-las, em meio à diversidade da realidade brasileira. Esta pesquisa tomou por base as noções de cidade



estabelecidas pelo IBGE – IPEA, quanto à capacidade desenvolvimentista competitiva, dentro de cada uma das três regiões geoeconômicas: Região Amazônica, Região Nordeste e Região Centro-Sul.

Nesta via metodológica do IBGE considera-se as cidades isoladas e as cidades concentradoras de arranjos populacionais integrando cidades vizinhas numa espécie de rede compacta, com economia e população que irradia um grau de desenvolvimento intermediário. Neste conceito, também, constam alguns arranjos populacionais, pois agrupam municípios de forma bem integrada, em seus deslocamentos para trabalho e estudo. Estas cidades polos comandam atividades empresariais, de gestão pública e fornecem bens e serviços às cidades adjacentes menores. Foram eleitas nesta investigação 61 cidades intermediárias classificadas pelas suas potencialidades, pois situadas dentro do que o IBGE denominou na categoria Capital Regional C.<sup>1</sup> Estas cidades potencializam elevada qualidade de vida para seus cidadãos se bem ordenadas e estão situadas nas três regiões na configuração do IBGE - IPEA: Região Amazônica, Região Nordeste e Região Centro-Sul.<sup>2</sup>

Observou-se no decorrer da pesquisa, que os grandes municípios (as capitais dos Estados) vêm desenvolvendo programas de urbanificação de assentamentos precários via cooperações intergovernamentais e por empréstimos em bancos nacionais e internacionais. Estes programas acabam sendo interrompidos quando os recursos não são suficientes ou quando

---

<sup>1</sup> INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA - IPEA. **Projeto Competitividade e Governança das cidades Médias do Brasil:** Referencial conceitual e metodológico. Relatório 1, 2022, p. 21. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/publicacoes>. Acesso em: 28 fev. 2022.

<sup>2</sup> Ibidem. Na Região Amazônica as cidades consideradas Capitais Regionais “C” são: o Agrupamento populacional de Macapá – AP, Boa Vista – RR, Ji-Paraná – RR, Cacoal – RR, Rio Branco – AC, Rondonópolis – MT, Araguaína – Tocantins, Santarém – PA, Marabá – PA, Castanhal – PA e Sinop – MT. Na Região Nordeste as Capitais Regionais “C” são: Agrupamento Populacional de Petrolina e Juazeiro – PE, Garanhuns – PE, Campina Grande – PE, Mossoró – RN, Agrupamento Populacional de Imperatriz – PI, Agrupamento Populacional de Sobral – CE, Arapiraca – AL, Ilhéus – BA, Barreiras – BA e Eunápolis – BA. Na Região Centro-Sul as Capitais Regionais “C” são: Agrupamento Populacional de Ipatinga – MG, Montes Claros – MG, Uberaba – MG, Governador Valadares – MG, Agrupamento Populacional de Sele Lagoas – MG, Poços de Caldas – MG, Pouso Alegre – MG, Teófilo Otoni – MG, Varginha – MG, Agrupamento Populacional de Macaé – RJ, Agrupamento Populacional de Volta Redonda e Barra Mansa – RJ, Agrupamento Populacional de Campos dos Goytacazes – RJ, Agrupamento Populacional de Cabo Frio – RJ, Agrupamento Populacional de Petrópolis – RJ, Agrupamento Populacional de Americana e Santa Bárbara do Oeste – SP, Agrupamento Populacional de Piracicaba – SP, Agrupamento Populacional de Franca – SP, Agrupamento Populacional de Presidente Prudente – SP, Agrupamento Populacional de Limeira – SP, Agrupamento Populacional de Araraquara – SP, Agrupamento Populacional de São Carlos – SP, Agrupamento Populacional de Marília – SP, Araçatuba – SP, Agrupamento Populacional de Guaratinguetá – SP, Agrupamento Populacional de Catanduva – SP, Jaú – SP, Barretos – SP, Anápolis – GO, Cachoeiro do Itapemirim – ES, Dourados – MS, Agrupamento Populacional de Ponta Grossa – PR, Agrupamento Populacional de Foz do Iguaçu – PR, Agrupamento Populacional de Pelotas – RS, Agrupamento Populacional de Santa Maria – RS, Agrupamento Populacional de Lajeado – RS, Agrupamento Populacional de Santa Cruz do Sul – RS, Agrupamento Populacional de Brusque – SC, Agrupamento Populacional de Tubarão e Laguna – SC e Lages – SC.

ocorrem desvios de finalidade. Mas, estes empréstimos nem sempre se fazem de fácil acesso para municípios menores e médios. Assim, o exame da tributação no raio de competência municipal passa a ser uma necessidade. Adota-se, para análise, dados de habitação e saneamento básico como um indicativo representativo ao exame da REURB-S.

As notícias sobre enchentes inundando casas em assentamentos subnormais às margens de córregos e rios na Bahia, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo, os deslizamentos de encostas soterrando moradias precárias nos morros do Rio de Janeiro revelam a urgência desta política pública merecer renovados esforços, sobretudo, quanto à forma de financiar esta revolução benigna. A nova Lei de Regularização Fundiária, Lei 13.465, de 2017, simplificou os procedimentos para a realização da REURB-S; este instrumento jurídico e o Estatuto da Cidade fornecem alguns meios fundamentais, para equacionar os problemas urbanos. Conforme dados disponíveis do IBGE, mais a frente analisados, o Brasil tem 84,7% de sua população urbana.

A questão agora é como implementar, ainda que gradualmente, vários projetos desta proporção nas municipalidades brasileiras. Praticamente todos os municípios padecem de assentamentos subnormais (assentamentos precários, palafitas, cortiços, entre outros). Mas, o mais interessante é que as cidades médias brasileiras têm um potencial enorme de superar todos os desafios e, talvez mais rápido que se imagina, podem garantir excelente qualidade de vida à população, a exemplo da magnífica cidade Plano – Texas, nos Estados Unidos.

Com o avançar da pesquisa percebeu-se que as finanças das grandes capitais ficam vulneráveis devido ao inchaço desordenado, à degradação ambiental e ao espraiamento incontido da cidade. Esta realidade conduz à elevação dos custos de manutenção e de funcionamento das grandes capitais. As cidades pequenas, em geral, não dispõem de acesso a créditos, não têm uma base tributável segura, pois a tributação local é voltada para grandes metrópoles e estas pequenas cidades são rurais. As cidades médias têm demandas maiores que a arrecadação própria, dependem muito das transferências intergovernamentais e precisam desenvolver melhor arrecadação dos impostos de sua competência. Este é o cerne desta pesquisa: arrecadar bem, para fazer a REURB-S. A tributação sobre o patrimônio no âmbito municipal será investigada com mais profundidade nesta pesquisa.

Na Colômbia a pobreza fiscal alimentava o sistema político eleitoral e não permitia a construção de vias, parques, salões comunitários, infraestrutura, para os pobres, entre outros.<sup>3</sup> Este cenário tem sido comum na América Latina. Le Corbusier acende uma luz quanto à necessidade de conter a desordem urbana.<sup>4</sup> Estudar a matriz tributária local sob o viés das demandas urbanas oferece um diferencial estratégico visando o desenvolvimento em longo prazo.

Estes problemas também estão presentes nas cidades médias. Com exceção do Programa nacional Minha Casa Minha Vida, não são facilmente disponíveis recursos para investimentos em moradias e saneamento básico à suficiência em cidades médias, pois os recursos são finitos para gastos enormes.

No desenvolvimento desta pesquisa com enfoque jurídico tributário busca-se a sintonia com os princípios da solidariedade social, da justiça tributária, em prol da dignidade humana. Apesar da indispensável cogência da imposição tributária, a corresponsabilidade em fazer face aos custos sociais em relação ao Estado, via pagamento de tributos também tem uma componente voltada à solidariedade cidadã. Afinal, não se alcança efetividade aos direitos sociais dispostos no artigo 6º, da Constituição Federal de 1988, sem recursos, sem o consentimento e cidadania. Inclusive, os direitos sociais, enquanto direitos de terceira geração, como bem explica Bonavides, estão ligados ao Estado de Bem-Estar Social que, através de políticas públicas volta-se a prestações educacionais, de saúde, moradia, entre outras, busca superar as injustiças sociais no ideal de promover a igualdade material.<sup>5</sup>

Estas cidades intermediárias são polos de desenvolvimento, com vínculos entre as áreas rurais, as cidades grandes e suas regiões metropolitanas. A Conferência das Nações Unidas Habitat III, voltada para Desenvolvimento Urbano Sustentável e a moradia, reconhece serem estes centros irradiadores e integradores estratégicos ao planejamento urbano. Neste documento são sintetizados alguns desafios à concretização do direito à cidade, com alinhamento aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável – ODS. As leis urbanísticas seguem esta orientação internacional, vertente por onde se desenvolve esta pesquisa tributária e municipal.

---

<sup>3</sup> BROMBERG, Paul. **Impuestos y Cambio em Bogotá 1992-2011: Realidades y ficciones**. Bogotá: Universidade Nacional de Colômbia, abr. 2016, p. 34.

<sup>4</sup> CORBUSIER, Le. **Planejamento Urbano**. Tradução de Lúcio Gomes Machado. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2004, p. 117-118.

<sup>5</sup> BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005, *passim*.

Desde a Declaração de Istambul a nova agenda urbana reconhece que a chave para a nova governança envolve parcerias-público privadas e a sociedade civil, em harmonia com a Agenda 2030, Acordo de Paris sobre o clima e a agenda de financiamento do desenvolvimento. Entre os desafios diagnosticados na Conferência Habitat III estão: governança inadequada na maioria dos países estudados; capacitação de pessoal insuficiente; falta de recursos para habitação e infraestrutura urbana; processo decisório coletivo falho; as grandes metrópoles devem receber mais atenção, pois enfrentam grandes desafios; as cidades intermediárias apresentam crescimento expressivo e não têm políticas públicas adequadas; há falta de colaboração entre os setores públicos, privados e sociedade civil; falta de integração entre as políticas nacionais, regionais e locais; baixa capacitação dos governos locais e mesmo carência de cooperação intermunicipal.<sup>6</sup>

Cerca de 7 milhões de pessoas estavam em assentamentos precários em 2010, ou seja, morando em assentamentos subnormais. Ocorre que o Brasil há um déficit habitacional enorme, com 11% da população sem abastecimento de água e cerca de 50% da população sem redes de esgoto.<sup>7</sup> Estes números crescem, ano a ano. Algo em torno de 25% das casas são alugadas no Brasil e geram um comprometimento de renda na ordem de 30% da renda familiar.<sup>8</sup> No Distrito Federal a situação é ainda mais grave, pois a quantidade de residências alugadas está em torno de 28,2% dos imóveis, enquanto no Brasil a taxa média é de apenas 17%.<sup>9</sup>

Pesquisa realizada com amostra ampla pelo IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, até dezembro de 2019, revela que no Brasil existem 5.127.747 domicílios em aglomerados subnormais, ou em jargão popular, morando em assentamentos precários.<sup>10</sup> Enquanto alguns proprietários mantêm imóveis em especulação imobiliária, a maior parte da população não consegue acesso a um mínimo de propriedade.

<sup>6</sup> ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Governança, capacidade e desenvolvimento institucional urbanos:** Habitat III. Brasília, ONU, 2016. Disponível em: <https://uploads.habitat3.org/hb3/Policy-Paper-4-Portugue%CC%82s.pdf>. Acesso em: 2 mar. 2022.

<sup>7</sup> CANUTO, Elza Maria. **Direito à Moradia Urbana:** Aspectos da dignidade humana. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2010, p. 192.

<sup>8</sup> BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. **Síntese de Indicadores sociais:** Uma Análise das Condições de Vida dos Brasileiros – 2018. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101629.pdf>. Acesso em: 01 mar. 2022.

<sup>9</sup> JORNAL CORREIO BRAZILIENSE. **Pnad:** cerca de 28% dos brasilienses moram em residências alugadas. 24 abr. 2018.

<sup>10</sup> BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. **Aglomerados Subnormais 2019:** Classificação Preliminar e informações de saúde para o enfrentamento à COVID-19. Rio de Janeiro: IBGE, Nota técnica 01/2020, 19 mai. 2020.

Assim, metodologicamente, a presente pesquisa faz um corte epistemológico voltado para a construção do reforço da consensualidade democrática. Alguns valores são caros a esta pesquisa: o princípio da solidariedade, justiça, a liberdade como autonomia do cidadão e da coletividade; legalidade democrática; igualdade de oportunidades sociais; proteção do vulnerável; os direitos devem ter contrapartidas em responsabilidades tributárias, pois têm custos; não se pode absolutizar o direito de propriedade que não atenda a finalidade social urbana; valorização da democracia e do pluralismo; a sociedade civil deve ser bem informada e ativa; o Estado deve se voltar ao investimento social para criar o desenvolvimento; a gestão pública deve atuar com responsabilidade fiscal nos moldes da Nova Zelândia.<sup>11</sup>

Nas propostas de reformas tributárias recentes tem surgido o esforço de construção de um Imposto sobre o Valor Agregado – IVA nacional, para evitar a guerra fiscal interna, com a tendência de se aprovar o denominado Imposto sobre Bens e Serviços-IBS. Boa parte da tributação do ISS tem sido direcionada à atração de investimentos e geração de empregos nas cidades maiores via isenções fiscais. Mas os Municípios apresentam muitas dificuldades para tantas demandas públicas urbanas.

As cidades médias arrecadam bem o IPTU e o ISS. Contudo, o que se arrecada atualmente, em termos de receitas próprias, não é suficiente para o volume de despesas públicas municipais. Há franca dependência de transferências intergovernamentais. Logo, para que a municipalidade possa promover políticas públicas como REURB-S, construção de moradias, saneamento básico, precisa alavancar maiores receitas próprias. No entanto, há resistências ao aumento de alíquotas. Este fenômeno atrai uma curiosidade científica: como superar tal impasse?

Neste viés Motta demonstra, por estimativas do IBGE, que cerca de 61,9% das cidades brasileiras têm problemas de saneamento básico; por volta de cem milhões de pessoas aguardam por regularização fundiária em cidades brasileiras; em 2010 já eram 8,3 milhões de pessoas morando em áreas de risco, enfim, são inúmeros desafios. Por isso, Motta defende que a Nova Agenda Urbana, aprovada na Conferência das Nações Unidas para Moradia e o Desenvolvimento Urbano Sustentável acaba por fortalecer a urbanização progressiva de assentamentos precários, o que pode se dar por parcerias público-privadas, operações urbanas consorciadas, regularização fundiária, com a superação de restrições legais e administrativas,

---

<sup>11</sup> REGIS, André. **Do Liberalismo à Terceira Via**: Reflexões para a discussão do modelo de estado brasileiro. Disponível em: <<http://www.unicap.br/neal/artigos/Texto8AndreRegis.pdf>>. Acesso em: 5 out. 2022.

para o atendimento à população com habitações informais. Inúmeros assentamentos precários aparecem em várias cidades ao mesmo tempo, sobretudo, devido à recalcitrante crise econômica que se arrasta desde 2014 e que foi agravada posteriormente com a Pandemia da Covid-19.

O Programa Minha Casa Minha Vida foi importante e de atendimento abrangente. O Marco Legal do Saneamento abre novas oportunidades para implantação de saneamento nos assentamentos precários carentes de regularização fundiária. As experiências de programas como “Favela-Bairro” no Rio de Janeiro; o Programa Habitar-Brasil do BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento; a contribuição do Plano Estratégico Municipal para Assentamentos Subnormais (PEMAS), para modernizar a gestão municipal; a nova Lei de Regularização Fundiária de 2017, mesmo o Programa “Casa Verde e Amarela”, instituído em 2021, somam-se às contribuições à modelagem destas políticas públicas por ações integradas de urbanização, habitação, acesso a infraestrutura e equipamentos públicos.<sup>12</sup> Muitos dos recursos disponíveis acabam sendo canalizados para as grandes metrópoles.

Reale explica que a partir do momento em que a estrutura social vem adquirir um patamar de paradigma, que se projeta para o futuro, a estrutura social vai assumindo características de uma estrutura normativa, de um modelo social, político e jurídico dinâmico, solidariamente organizado em torno de certos fins. Neste desenvolvimento jurídico, percebem-se constantes axiológicas transcendentais a tornarem o direito uma experiência possível, ainda que persista nesta dinâmica dialética o drama entre o Direito e a Justiça, sob a forma de contraposição entre o Direito Natural e o Direito Positivo, a implicar imperativos éticos, metajurídicos, em função dos direitos humanos feridos.<sup>13</sup>

Cella, comentando a obra de Reale, destaca que o Direito não se reduz a norma, como pensou Kelsen, em contraposição aos exageros da sociologia jurídica. Direito não é só fato como pensou Marx, e nem só economia, como pensaram economistas, embora a produção econômica seja relevante. O Direito não é, sobretudo, valor como pensaram os tomistas. O Direito é uma integração normativa de fatos conforme valores. A dinâmica dialética do Direito é ao mesmo tempo “fato, valor e norma”.<sup>14</sup> Saindo um pouco das estreitas vias polarizadas, este

---

<sup>12</sup> MOTTA, Diana Meirelles. Urbanização Progressiva: alternativa para a informalidade. **Caos Planejado**, 16 dez. 2021. Disponível em: <https://caosplanejado.com/author/diana-motta>. Acesso em: 2 mar. 2022.

<sup>13</sup> REALE, Miguel. **Teoria Tridimensional do Direito**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1986, p. 107-110.

<sup>14</sup> CELLA, José Renato Gaziero. **Teoria Tridimensional do Direito de Miguel Reale**. Curitiba: Juruá, 2012, p. 46-47.

estudo procurará diagnosticar como a tributação municipal pode contribuir para a solução do fenômeno dos assentamentos precários, enquanto fato social ilícito, a necessidade de fazer justiça aos despossuídos como fator axiológico e, para efeito de norma, a investigação norteia-se pelo princípio da solidariedade social via direito tributário, para a superação dialética desta realidade.

Torres reconhece ser o direito tributário o melhor campo para o exercício da solidariedade, pois o dever fundamental de pagar o tributo mostra-se regulado.<sup>15</sup> O inciso I, do artigo 3º, da Constituição Federal, confere ao princípio da solidariedade um valor, um espírito, de dever objetivo, direcionamento a orientar as políticas públicas. Neste ideal, está o direito fundamental à moradia – REURB-S. A atividade financeira unindo esforços do Poder Executivo e do Poder Legislativo local sob a forma consensual deve se voltar ao planejamento e à efetividade da política urbana.<sup>16</sup>

Por outro lado, segundo dados obtidos no Ministério da Integração Regional: estima-se que dos 60 milhões de domicílios existentes no Brasil, cerca de 30 milhões estão irregulares.<sup>17</sup> Muitas transações ocorrem por procurações ou cessões de direitos. Esta irregularidade registral merece atenção. Afonso, Araújo e Nóbrega observam que na realidade prática da arrecadação municipal o IPTU tem sido um imposto pouco aproveitado, sujeito a politização, com o princípio da progressividade pouco ou nada aplicado e vez por outra se torna uma espécie de “bode expiatório” da revolta popular dos contribuintes.<sup>18</sup> Contudo, na tributação do IPTU há que ser investigada sua potencialidade solidária.

Neste vértice, o objetivo geral desta investigação é compreender como regularizar e financiar a REUB-S em cidades médias, com recursos próprios, ou seja, dentro da estreita bitola da competência tributária municipal vigente. Como objetivos específicos foram elencados: a) Identificar o sentido da solidariedade social no contexto da tributação e do direito municipal, para verificar as potencialidades desta vertente em regularizações fundiárias, sobretudo, de

<sup>15</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário**. Valores e Princípios Constitucionais Tributários. v. 2. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 181.

<sup>16</sup> CUNHA FILHO, Alexandre Jorge Carneiro; RIBEIRO, Carlos Vinícius Alves; MONTEIRO, Vítor. Planejamento, Urbanismo e as Normas Reguladoras da Ocupação do Solo. In: MEDAUAR, Odete; SHICARO, Vitor Rhein; MIGUEL, Luiz Felipe Hadlich; GRECO-SANTOS, Bruno (Coord.). **Direito Urbanístico: Estudos fundamentais**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 144.

<sup>17</sup> RIBEIRO, Luiz. Metade dos Imóveis no País são Irregulares. **Correio Braziliense**, 28 jul. 2019. Disponível em: <https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/brasil/2019/07/28/interna-brasil,774183/imoveis-irregulares-no-brasil.shtml>. Acesso em: 25 abr. 2022.

<sup>18</sup> AFONSO, José Roberto R.; ARAUJO, Erika Amorim; NÓBREGA, Marcos Antonio Rios da. **IPTU no Brasil: Um diagnóstico abrangente**. v. 4. IDP, FGV Projetos, 2013.

interesse social, em cidades médias brasileiras; b) Estudar como estão as finanças públicas e a arrecadação tributária sobre o patrimônio no âmbito municipal das cidades médias, Capitais Regionais “C”, para verificar como desenvolver a arrecadação tributária sobre o patrimônio; c) Examinar como desenvolver políticas públicas de regularização fundiária, sobretudo, de interesse social, financiadas com recursos próprios, principalmente via IPTU, para discernir oportunidades inovadoras para a solução da REURB-S mantendo a cidade sustentável.

Em que pese todos os desafios, esta pesquisa defende a seguinte tese: se as transferências intergovernamentais são vinculadas a despesas obrigatórias e nos municípios médios são inexistentes ou escassos os recursos direcionados à regularização fundiária de interesse social (REURB-S) integral, a efetividade desta política pública depende do aperfeiçoamento tecnológico e da inteligência fiscal municipal aplicadas à arrecadação de receitas próprias, bem como, da mobilização social via IPTU solidário, que além de estratégias extrafiscais e seletivas, pode ser viabilizada via Terceiro Setor.

Alcançar soluções eficientes é um desafio. Gico Júnior explica que o conceito de eficiência apresenta dificuldades, pois este vernáculo é plurissignificativo, sendo afeto a várias ciências. Mas, a eficiência alocativa será obtida se o bem ou serviço produzido apresentar custo menor. Todas as combinações de bens ou serviços que satisfaçam a sociedade podem ser demonstradas graficamente como um nível de bem-estar. A alocação eficiente, porém, gerará maior bem-estar.

Esta composição ótima de bem-estar pode ser alterada com inovações tecnológicas dando ao conceito de eficiência um caráter dinâmico no tempo. Pela ótica Kaldor-Hicks eficiente, se um projeto de política pública trazer um resultado positivo ao bem-estar, ainda assim, será necessário analisar se é financeiramente viável, se demandará financiamento e, por análise custo-benefício, se haverá mais elementos para a decisão política.<sup>19</sup>

Os estudos de Schumpeter contribuíram para a percepção da existência de uma inter-relação entre a formação histórica, a economia e a sociologia proporcionada pela fiscalidade.<sup>20</sup> Esta premissa se faz relevante para esta pesquisa, pois é necessário analisar como se chegou à atual matriz tributária brasileira visando alcançar um caminho seguro e forma interdisciplinar para o deslinde desta tese. Ricardo Lobo Torres contribuiu para a percepção da ligação entre

<sup>19</sup> GICO JÚNIOR, Ivo. Bem-Estar Social e o Conceito de Eficiência. **Revista Brasileira de Direito**, Passo Fundo, v. 16, n. 2, p. 1-43, maio/ago., 2020.

<sup>20</sup> SCHUMPETER, Joseph A.; SWEDBERG, Richard. **The crisis of the tax state**. 1918.



diretos humanos e tributação. Valcir Gassen contribuiu para a percepção da complexidade da matriz tributária brasileira, Paulo Carmona forneceu bases seguras sobre o direito urbanístico, entre outros autores. O estudo de caso nesta pesquisa confirmou toda a teoria investigada.

O domínio de interesses transnacionais revelam-se incisivos sob o impacto da globalização e da competição tributária internacional e nacional, com tentáculos na esfera local. As relações são cada vez mais complexas na sociedade fragmentária e líquida da atualidade, cada vez mais interconectada por sistemas e mídias, logo, sujeitas a orquestrações de grupos de pressão diversos, sob a arena democrática. Neste ambiente, visando aprofundar a questão da tributação municipal e REURB-S, examinar-se-á o marco institucional e tributário do universo municipal, com a eleição de três hipóteses para testar a tese nuclear deste trabalho:

- a) a alíquota do ITBI deve ser baixa para reduzir os custos transacionais nas compras e vendas de imóveis, sob pena de penalizar as famílias de poucas rendas; a redução da alíquota permite a regularização de inúmeros “contratos de gaveta” e assemelhados, a facilitar o acesso a um mínimo de propriedade para os mais pobres.
- b) As prefeituras devem empreender gestão tecnológica de inteligência fiscal para ampliar a arrecadação fiscal; devem também manter a atualização da planta genérica de valores dos imóveis e promover a elevação da carga tributária do IPTU em pelo menos 1%, com progressividade, para alcançar uma folga orçamentária que permita a promoção da REURB-S integral.
- c) Políticas extrafiscais, via IPTU solidário, têm o potencial de facilitar o consentimento dos contribuintes para destinarem parcela da exação do IPTU à REURB-S, via Terceiro Setor, para implementação de infraestrutura gradual transformando assentamentos precários em bairros.

Esta tese trilha pelo método hipotético-dedutivo e examina quantitativamente receitas e despesas municipais, com um enfoque interdisciplinar, com alinhamento entre hipóteses e conjecturas encontradas. Durante a busca de dados foram identificadas assimetrias informacionais nas três regiões examinadas.

Assim, para dar lastro às análises quantitativas deste trabalho, recorreu-se às estimativas existentes no IPEA, quanto à arrecadação dos três impostos municipais IPTU, ISS e ITBI e Receita Total, fruto do cruzamento de dados em bases oficiais federais, sendo que os pesquisadores do IPEA buscaram harmonizá-los com o mesmo tratamento e deflações para o

ano de 2020, o que permite a esta pesquisa em direito utilizá-los como referência.<sup>21</sup> Neste descortinar foram utilizados dados fiscais secundários existentes no Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, com séries históricas de receitas tributárias de 2003 a 2019 harmonizados.

Contudo, diante da dificuldade de alcançar dados sobre despesas com habitação e saneamento básico para fazer o contraponto, fixou-se na data base em 2018, para a elaboração da maioria dos gráficos. Outros dados foram sendo encontrados no curso da pesquisa e vieram a ser agregados ao trabalho. Elegeu-se duas cidades próximas a Brasília, Anápolis – GO e Barreiras - BA, para facilitar o acesso a informações estratégicas, o que permitiu visitas *in loco*. Estas duas cidades encontram-se em franco desenvolvimento econômico e, também, enfrentam graves desafios sociais. Buscou-se examinar estas duas cidades, Anápolis (Região Centro-Sul) e Barreiras (Região Nordeste), duas cidades médias em franco desenvolvimento, para o exame da realidade urbanística, tributária e de execução orçamentária, em lastro a esta pesquisa e verificação da situação da REURB-S.

Não são somente as limitações de recursos nos municípios que fizeram assentamentos subnormais persistirem no tempo sem erradicação e sem serem transformados em bairros, o que tornou inevitável alguma falseabilidade nas hipóteses iniciais para afastar prenoções.<sup>22</sup> Recorreu-se, em parte da pesquisa, a ferramentas de análise econômica do direito no exame da eficiência tributária do ITBI e do IPTU. Esta tese trilhou por uma abordagem interdisciplinar.

O exame da tributação imobiliária municipal e da REURB-S se apoia na doutrina, na lei e na jurisprudência, recorrendo ao acervo bibliográfico nacional e estrangeiro. A compreensão dos graves problemas nacionais relativos aos desafios tributários municipais, neste enfoque interdisciplinar, contará com o acesso a remissões históricas, para melhor compreensão, interpretação e transformação da realidade atual. Recorre, também, a interpretações de dados estatísticos encontrados no IBGE e no IPEA, em órgãos fazendários e em estudos urbanos. Para responder esta tese, este trabalho foi dividido em quatro capítulos.

No Capítulo 1, a investigação analisa o arcabouço institucional do município na federação brasileira. Propõem-se alguns conceitos basilares visando uma espécie de acordo semântico, de forma a estribar o desenvolvimento da pesquisa. Em seguida busca-se examinar

---

<sup>21</sup> SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; FARIA, M. E. de. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura**, Ipea, n. 48, jul. 2020.

<sup>22</sup> DINIZ, Marco Túlio Mendonça. Contribuições ao ensino do método hipotético-dedutivo a estudantes de Geografia. **Revista Geografia Ensino & Pesquisa**, v. 19, n.2, p. 107-111, jan/abr. 2015.

os efeitos exógenos da competição tributária internacional e também efeitos da “guerra fiscal” interna, bem como, a matriz tributária brasileira e sua correlação com os municípios médios. Levantam-se vários problemas condicionantes da tributação municipal.

Por outro lado, no Capítulo 2, a pesquisa volta-se ao exame das bases jurídicas da tributação municipal e quanto ao bem-estar da população cidadina. Aspectos da eficiência tributária do ITBI e do IPTU utilizando-se de ferramentas de análise econômica do direito ganham atenção nesta parte nuclear a tese; analisa-se, também, a contribuição de melhoria, enquanto tributo justo e praticamente desprezado no Brasil. A tributação imobiliária tem atenção especial nesta tese, pois é por esta via que serão testadas as hipóteses e a tese.

No Capítulo 3, a análise toma em conta a realidade do comportamento das receitas dos principais impostos municipais, nas três regiões das Capitais Regionais C, examina a questão da rigidez orçamentária; verifica-se a significância das transferências intergovernamentais, sobretudo, do Fundo de Participação dos Municípios e das Cotas do ICMS-IPVA, entre outros repasses, bem como, observam-se os investimentos em habitação e saneamento básico, pois indispensáveis à REURB-S integral; investiga-se a correlação problemas de corrupção, a relação entre especulação imobiliária com o problema de assentamentos precários, as possibilidades de solução via IPTU Solidário neste processo de emancipação social, como as políticas extrafiscais podem se voltar à solução da REURB-S. Examina-se neste contexto, como aumentar as receitas próprias com a aplicação tecnológica e com inteligência fiscal, o que permite testar parte da segunda hipótese, para a construção de cidades inteligentes e sustentáveis.

Por fim, no Capítulo 4, a pesquisa aprofunda o exame da governança municipal considerando a dialética dos desafios de cidades médias sob a ótica da Nova Agenda Urbana. Examina-se o potencial dos incentivos fiscais contribuir para o desenvolvimento econômico e social dos municípios médios, seus riscos também, quais ideias circundam a questão da REURB-S. Como estudo de caso, elegeu-se as cidades médias de Anápolis – GO e Barreiras – BA, dada a força do desenvolvimento destas cidades regionais, de forma a dar mais lastro a esta pesquisa. A cada passo foram sendo completados os testes das hipóteses desta investigação.

O estudo destas cidades médias é realmente atraente e apresenta uma abordagem inédita, em termos de pesquisa acadêmica, em razão da interdisciplinaridade aplicada ao exame maciço da tributação municipal com apoio em elementos econômicos e urbanísticos, de forma a trilhar pela via da realidade. O Brasil é admirável. Chega a impressionar quão pujantes e importantes para o desenvolvimento pátrio são as cidades intermediárias e como merecem receber uma

atenção especial nas políticas públicas não somente municipais, mas de todos os Entes públicos. O desenvolvimento social e econômico pode ser desatado a partir das cidades médias, com criatividade e inteligência fiscal. Estas cidades podem desafogar os grandes centros e suprir as pequeninas cidades da região de serviços importantes, como educação e saúde. Esta presente pesquisa buscou aproximar a teoria à realidade concreta destas Capitais Regionais C, para a expansão de suas potencialidades tributárias, sociais e urbanas pela causa da REURB-S, temática complexa que, certamente, atrairá novos contributos.

## CAPÍTULO 1. O MUNICÍPIO, TRIBUTAÇÃO E PACTO FEDERATIVO

Neste capítulo serão examinados os eixos institucionais que edificam os municípios brasileiros. A Constituição Federal distribui as competências tributárias para os Entes Federados. O federalismo brasileiro reúne três características: paira sobre desigualdades regionais; trilha sob diferentes receitas *per captas* entre os Entes federativos e persiste em manter uma tendência municipalista marcante.<sup>23</sup> Assim, esta investigação começa pelo estudo de como se desenvolveu e como funciona institucionalmente a municipalidade no Brasil.

### 1.1 O MUNICÍPIO NO FEDERALISMO

Os municípios foram elevados a Entes públicos. Esta elevação no federalismo brasileiro tem *status* de cláusula pétrea. Considerando que o Brasil é um País cuja população é majoritariamente urbana torna-se indispensável conhecer os institutos e problemas municipais.

As divergências doutrinárias entre o centralismo do poder e a necessidade de prover descentralização se arrastam no tempo. A neutralidade axiológica é desafiante ante tantos fatos, contradições e pensamentos. Há distinção entre validade positivista e juízo de valor. Ontologicamente analisa-se a realidade empírica do direito se determinada norma é válida ou não. Porém, inserindo-se o valor na realidade dos fatos, a hermenêutica há de recorrer à filosofia do direito para a compreensão deontológica, a moral e a finalidade na aplicação de regras ou de princípios preponderantes, conforme a concepção alexyana.

Federalismo é uma categoria normativa de governo múltiplo, segundo Liziero e Carvalho, com um governo central e governos regionais. Apesar da federação brasileira inicialmente estar em sintonia com o modelo norte-americano sofreu influência recente do federalismo alemão, que é mais centralizado. A questão da centralização e descentralização no regime democrático dos Estados Unidos foi alterada diante da crise de 1929, pois o governo precisou centralizar mais a gestão nacional. A centralização tem sido uma tendência contemporânea. É na repartição de competências que se efetiva a coesão na federação, cuja centralização e descentralização no Brasil, citando Bresser-Pereira, tem movimento pendular. No Brasil há maior concentração de competências tributárias na União Federal, além de

---

<sup>23</sup> GRANAI, Felipe Bauer. **Federalismo fiscal e desigualdades regionais: Uma análise dos impactos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) sobre o desenvolvimento e a equalização fiscal.** 2022. 141 p. Dissertação (Mestrado). Pós-Graduação em Economia, Faculdade de Ciências e Letras, Araraquara, 2022, p. 77.

existirem competências comuns e concorrentes, o que contribui para maior centralização federativa.<sup>24</sup>

No entanto, a doutrina apresenta defensores de gestões totalitárias que não gostam de descentralizar, preferem Estados unitários. Outra linha, prefere descentralizar compartilhando competências. Há também quem defenda que num país com dimensões continentais sempre haverá o risco de sua desagregação. O movimento municipalista se alinha à vertente descentralizante.

Botelho e Ferreira demonstram que os debates sobre centralização e descentralização se arrastam desde a fase imperial do Brasil. Memoráveis foram os debates entre Tavares Bastos pela descentralização para evitar a “depravação moral” na gestão pública, a centralizar o atraso do desenvolvimento, bem como, por outro lado, as réplicas de não concordância do Visconde do Uruguai, que defendia a centralização devido aos baixos níveis educacionais da população, não reunindo as virtudes cívicas para descentralizar a governança no Brasil. A centralização é uma herança portuguesa. Botelho e Ferreira, citando Ronald de Carvalho e Oliveira Viana, apontam que o papel dos senhores de engenho e fazendeiros foi mais intenso para a evolução nacional e não para os municípios. Revelam, segundo Florestan Fernandes, haver um “confinamento dos benefícios da urbanização a um circuito fechado, isto é, a parcelas reduzidas da população que monopolizam a renda, o prestígio social e o poder político”.<sup>25</sup>

Proudhon defendia a importância de se construir um Estado indiviso, centralizado, uma federação industrial unitária, pois a seu ver esta seria a forma de se promover transformações econômicas, a nação deveria ser “indivisa sem espírito local nem interesse paroquial”.<sup>26</sup> Entretanto, Tocqueville, divergiu de Proudhon, pois a seu ver a centralização prejudica a reprodução das forças nacionais e sua prosperidade não se mantém duradora; a concentração de poder e a servidão individual caminham juntas; Tocqueville fez um alerta em relação ao risco da centralização em uma nação que seja ignorante e democrática, pois facilmente o

---

<sup>24</sup> LIZIEIRO, Leoman Baesso da Silva; CARVALHO, Fabrício. Federalismo e Centralização no Brasil: Contrastes na construção da federação brasileira. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 3, p. 1483-1503, 2018.

<sup>25</sup> BOTELHO André; FERREIRA, Gabriela Nunes. Estado e Sociedade no Brasil: Um encontro adiado com a democracia. **Revista de Estudos Avançados**, Universidade de São Paulo, São Paulo, v. 36, n. 105, 2022.

<sup>26</sup> PROUDHON, Pierre Joseph. **Do Princípio Federativo**. Tradução de Francisco Trindade. São Paulo: Editora Imaginário, 2001, p. 18.

soberano acaba concentrando os poderes dada a alta capacidade do poder administrativo do Estado.<sup>27</sup>

Souza, citando Lukic, sobre os debates na Assembleia Nacional Constituinte, em 1987, revela que a tese defendida pela comissão encabeçada pelo deputado Afonso Arinos, tendo como ponto de partida a crítica ao modelo tributário de 1965 e 1967, demonstrava não ter apreço à descentralização das políticas públicas, mesmo reconhecendo a debilidade financeira dos municípios. Já a proposta defendida pela Secretaria de Planejamento – IPEA buscava atender três princípios: “a reconstrução do sistema Federativo, justiça tributária e garantir os direitos dos contribuintes contra o Estado”.<sup>28</sup>

Elazar explica que o federalismo, apesar de ser um termo ambíguo, possibilita que o poder político aja em nome da liberdade e com a concentração suficiente para manter a unidade e governabilidade. A ideia repousa na possibilidade das pessoas fazerem escolhas constitucionais, arranjos contratuais, convênios, para alcançarem o bem comum. Apesar das diversas estruturas de poder, a autoridade legítima é garantida constitucionalmente e exercida por um poder central.

Baracho observou que o Governo Militar no Brasil centralizou muito a gestão governamental. Assim, considerou importante que a abertura democrática se aprofundasse com a descentralização. Citando Charles Roic identificou quatro teorias a respeito: a) a relativa à distinção entre negócios locais e nacionais visando a solução de impasses quanto a interesses em conflitos; b) teoria quanto à necessária autonomia jurídica e financeira; c) estabelecimento de eleições municipais e fixação de serviços a serem prestados por seus agentes desconcentrando o poder; d) centralização e descentralização, tomando os estudos de Eisenmann, quanto a Estado unitário ou composto por divisão do aparelho de Estado, com exclusão da descentralização de serviços.

Eisenmann, segundo Baracho, vislumbra três sistemas neste sentido: a) centralização normativa por atividades no órgão central; b) descentralização por distribuição das atividades governamentais por múltiplos órgãos não centralizados; c) semi-centralização. Contudo, Baracho considera haver uma íntima relação entre descentralização e a democracia liberal,

---

<sup>27</sup> TOCQUEVILLE, Alexis. **A Democracia na América**. Tradução de Júlia da Rosa Simões. São Paulo: Edipro, 2019, p. 834.

<sup>28</sup> SOUZA, Cairo Tavares. Tentativas de Reforma do Sistema Tributário Nacional, a partir de 1988: um Olhar a Partir do Estudo de Políticas Públicas. 2019, 66 p. Dissertação (Mestrado) – Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, Mestrado em Políticas Públicas e Gestão Governamental, 2019.

sendo indispensável dotar de autonomia municipal para que haja uma aproximação entre o governo e a comunidade local, o que exige também descentralização tributária via distribuição de competências constitucionais, racionalização democrática, para o fortalecimento de Estados e Municípios.<sup>29</sup>

A autonomia das cidades enraizou-se na cultura dos Estados Unidos e da Suíça, porém, de maneiras diferentes. Na Suíça há um compromisso da sociedade com a estabilidade de sua “comuna”. Nos Estados Unidos, as relações intergovernamentais se dão pelo enfoque do controle local com relativa autonomia, pois os programas estaduais e federais afetam a realidade política local.<sup>30</sup>

Mas, para ampliar a compreensão da questão municipal brasileira faz-se necessário conhecer como se formou cada instituto local. As municipalidades no Brasil Colônia, no Império e na Primeira República não tinham receitas próprias, só alcançavam dotações eventuais dos Estados e da União, “sem critério distributivo e sem nenhuma garantia constitucional, o que lhes afastava por completo a autonomia financeira”.<sup>31</sup>

A par desta realidade, Delorenzo Neto elaborou um importante levantamento das origens do municipalismo no Brasil. A municipalidade era uma realidade apagada no Estado unitário do Império do Brasil, razão de Tavares Bastos desejar implantar e desenvolver o Estado federal brasileiro, para o alcance do progresso de forma livre e autônoma. No entanto, com a implantação da República, o federalismo de 1891 pouco fez pelos municípios.<sup>32</sup> Leal revela que a doutrina também apresenta dissidências à autonomia municipal a exemplo de Francisco Campos, Castro Nunes, entre outros, que acreditavam caber aos Estados cuidar dos interesses gerais dos municípios, assim, o resultado da campanha municipalista em 1891 foi mesquinho. A Revolução de 1930 tentou “desmontar a máquina política da República Velha, cujas raízes estavam entrelaçadas nas situações municipais”.<sup>33</sup>

---

<sup>29</sup> BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Descentralização do Poder: Federação e Município**. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/181609/000416834.pdf?sequence=3>>. Acesso em: 18 dez. 2022.

<sup>30</sup> ELAZAR, Daniel Judah. **Exploring Federalism**. Tuscaloosa: The University of Alabama Press, 1991, p. 34 e 191.

<sup>31</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p. 71.

<sup>32</sup> DELORENZO NETO, A. A Evolução do Municipalismo no Brasil: Administração Municipal. **Revista do Serviço Público**, [S. l.], v. 74, n. 01, p. 76 - 94, 1957. DOI: 10.21874/rsp.v74i01.4329. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/4329>. Acesso em: 2 fev. 2022.

<sup>33</sup> LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, Enxada e Voto: O Município e o regime representativo no Brasil**. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012, p. 94.



A Constituição de 1934 ampliou por um lado a autonomia municipal, com impostos e eleição de prefeitos, mas por outro lado, manteve a tutela dos Estados sobre as comunas. Contudo, citando J.J. Seabra, Leal revela que em 1934 cerca de 63% das receitas tributárias eram arrecadadas pela União, 28% pelos Estados e 9% pelos municípios. Com a Constituição de 1937, de cunho antimunicipalista, sob a lavra de Francisco Campos, reduziu-se a receita municipal e foram suprimidas as eleições municipais, situação esta, que só foi restabelecida na Constituição Federal de 1946, voltando a ter eleições para prefeitos, permitindo, porém, que os Estados nomeassem prefeitos para capitais e estâncias hidrominerais.<sup>34</sup> A Bancada parlamentar paulista buscava manter e ampliar o fortalecimento dos Estados, com isso, as receitas municipais ficaram retraídas no tempo, o que tornava os municipalistas mais aguerridos.

Citando Alberto Torres, Delorenzo Neto recorda que este autor da primeira república brasileira considerava a autonomia estadual e municipal como os “nervos mais sensíveis” da política nacional. Washington Azevedo em 1914 e Orlando Carvalho em 1937 escreveram os primeiros livros sobre a situação e gestão municipal. Mas o movimento municipalista ganha vulto com a criação da Associação Brasileira de Municípios criada em 1946, a influir na constituinte para a elaboração da Constituição Federal de 1946, com severas críticas. A carência de participação e distribuição das rendas nacionais frente às limitações municipais foram denunciadas por Rafael Xavier como origem dos problemas sociais.

Delorenzo Neto lembra, ainda, Araújo Cavalcante, pois de seus trabalhos surge o primeiro plano de desenvolvimento municipal nos idos da década de 1950. Rui Ramos, em seus estudos, chegou a propor que os municípios fossem tratados como unidades urbanas e as zonas rurais como distritos não autônomos. Um documento sistemático, a partir dos estudos de Osório Nunes, foi a “Carta de São Vicente” dotando de cientificidade sistemática a questão municipal. Yves de Oliveira escreve, segundo Delorenzo Neto, a mais bela página a dar lastro ao movimento municipalista brasileiro.<sup>35</sup> Impressiona a atualidade do “Programa Municipalista” e o quanto se aproxima com a ótica do Estatuto da Cidade. A ideia era construir um movimento livre das bitolas político-partidárias, mas lutar contra as desigualdades sociais.<sup>36</sup> Este movimento livre inspira esta pesquisa.

---

<sup>34</sup> Ibidem, p. 153.

<sup>35</sup> DELORENZO NETO, A. A Evolução do Municipalismo no Brasil: Administração Municipal. **Revista do Serviço Público**, [S. l.], v. 74, n. 01, p. 76 - 94, 1957. DOI: 10.21874/rsp.v74i01.4329. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/4329>. Acesso em: 2 fev. 2022.

<sup>36</sup> OLIVEIRA, Yves. Introdução ao Estudo da Filosofia Municipalista. **Revista Brasileira dos Municípios**, n. 39/40, ano 10, jul./dez, p. 147-150, 1957.

Meirelles explica que a Constituição de 1934 foi a primeira a se preocupar com a autonomia financeira municipal concedendo-lhe capacidade tributária para impostos, de indústria e profissões, ou a impostos novos criados pela União ou os Estados. Na Constituição Federal de 1937 os municípios perderam o imposto cedular sobre rendas de imóveis e participação em novos impostos. Mas, a Constituição de 1946 introduziu o “Imposto do Selo” sobre contratos diversos na economia local e reimplantou o imposto sobre indústria e profissões. No entanto, mesmo com a ampliação da competência tributária os resultados não foram satisfatórios: “sujeição do interesse público aos interesses particulares”, injunções políticas, “precária máquina lançadora e arrecadadora”.<sup>37</sup>

Os municipalistas empreenderam esforços para dotar a Constituição Federal de 1946 de novas bases. Leal demonstra que os municípios passaram a ter competência privativa para fixar seus tributos (IPTU, licenças, imposto sobre indústria e profissões, contribuições de melhorias e taxas), além de rendas oriundas do patrimônio municipal. Todavia, as transferências intergovernamentais aumentaram: a) 40% dos impostos a serem criados pela União e Estados passariam para os municípios; b) repasses relativos a impostos únicos de minerais, de energia elétrica, combustíveis, entre outros, cujas cotas seriam estabelecidas por lei, para os Entes federados e os municípios; c) do excesso de arrecadação estadual em município que não fosse capital, 30% do excesso seria destinado ao município; d) 10% do Imposto de Renda coletado pela União seria revertido às municipalidades, o que foi um acréscimo de receita significativo para os municípios.

Leal observa que os interesses se deslocam do campo para as cidades, em prol do desenvolvimento da indústria e do comércio nas cidades, com favores aduaneiros e cambiais, bem como, a paulatina ampliação do mercado interno e medidas protecionistas à indústria e diminuição da concorrência interna (concentrando rendas e propriedades) nos grandes centros sacrificando os municípios menores, segundo Rafael Xavier. De toda sorte, a produtiva exportação cafeeira, em longa duração, foi determinante para a industrialização e o crescimento das cidades. Enquanto isso, as oligarquias estaduais buscavam manter o fortalecimento estadual por impostos indiretos.<sup>38</sup> Esta matriz de tributação se arrastou e se arrasta no tempo regressivamente. A concentração de renda e propriedades tem raízes na histórica tributação

---

<sup>37</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p. 72.

<sup>38</sup> LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, Enxada e Voto: O Município e o regime representativo no Brasil**. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012, p. 174.

sobre o consumo no Brasil. As cidades moveram-se para a produção e acumulação capitalista, não houve planejamento quanto à distribuição do solo.<sup>39</sup>

No drama municipal a matriz latifundiária provocou êxodo rural crescente. Leal explica que a situação dos pequenos proprietários era difícil, bem como, da massa de força de trabalho de “autônomos” nas zonas rurais. A grande propriedade era “absorvente”; em 1940 haviam 74,83% de ínfimas propriedades rurais, com apenas 11% da área total de estabelecimento agrícolas, 15,9% das áreas eram de proprietários médios e 73,1% de grandes proprietários rurais.<sup>40</sup> O Brasil vem experimentando um êxodo rural expressivo considerando não somente a matriz tributária como a realidade latifundiária preponderante.

Gassen explica que em 1940 o Brasil tinha uma população rural de 28,4 milhões e urbana de 12,8 milhões, o que significa 69% do total da população viviam no campo e 31% nas cidades. Cinco décadas depois, em 1990, a população rural já era 35 milhões, enquanto a urbana 105 milhões, ou seja, cerca de 75% da população passou a residir no meio urbano e 25% no meio rural.<sup>41</sup> Neste caminhar desagregador, atualmente, o Brasil já tem 84,7% da população morando em cidades, logo, o desenvolvimento urbano é significativo e merece ser estudado. Não é lícita a exclusão social massificada. No Mundo, os assentamentos precários tendem a triplicar até 2050, segundo estudos no âmbito da ONU, como será abordado mais à frente. Maricato explica que as cidades têm se tornado “verdadeiras bombas socioecológicas e não apenas para os mais pobres”.<sup>42</sup>

A estrutura agrária formatou o processo eleitoral com votos inconscientes sob o comando dos “coronéis” locais, que se tornaram políticos estaduais e federais, com uma cultura paternalista, de troca de favores, viciando as estruturas governamentais, sobretudo, mantendo o despreparo, a corrupção e a anarquia na gestão municipal. A hostilidade eleitoral é a marca deste processo onde o adversário é tratado como inimigo. Com isso, via de regra, ainda surge dificuldade de formação de quadros capazes de conduzir a burocracia municipal. Prefeitos buscam arduamente o apoio dos governadores estaduais e de autoridades federais para seus governos, logo, há falta de autonomia municipal também em relação ao modelo político, apesar

---

<sup>39</sup> FERREIRA FILHO, Paulo; MENDONÇA, Rafael da Mota. **Política Habitacional no Século XXI: Moradia nas cidades inteligentes**. Rio de Janeiro: Editora Processo, 2018, p.116.

<sup>40</sup> LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, Enxada e Voto: O Município e o regime representativo no Brasil**. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012, p. 50.

<sup>41</sup> GASSEN, Valcir. **A Lei de Terras de 1850 e o Direito de Propriedade**. Dissertação (Mestrado em Direito). 236 f. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1994, p. 25.

<sup>42</sup> MARICATO, Ermínia. **O Impasse da Política Urbana no Brasil**. 3. ed. Petrópolis: Vozes, 2014, p. 19.

da “ampla autonomia extralegal” dos chefes municipais, em geral, hegemônicos donos de terras, via de regra, a amesquinhar a gestão do município. Leal afirma que o “coronelismo” sobrevive do “sacrifício da autonomia municipal” para se manter politicamente.<sup>43</sup>

Rodríguez explica que no Brasil, desde o período colonial, prevalece a tendência contraditória de alternância entre centralismo autoritário e mandonismo local como herança burocrática e patrimonial portuguesa. Alternam-se períodos de sístoles e diástoles, isto é, de centralização e descentralização no pacto federativo. Na República o centralismo ficou visível no governo de Getúlio Vargas e no Regime Militar a partir de 1964.

Com a Emenda Constitucional n. 18, de 1965, aos municípios foi permitido que cobrassem o Imposto de Circulação de Mercadorias – ICM, de competência municipal, mas esta competência foi revogada pelo Ato Complementar n. 31, de 1966, no entanto, fixou que o Estados transferissem 20% da arrecadação do ICM para os municípios. O quadro geral nos municípios continuava sendo de estagnação fiscal quanto às receitas próprias.

Por outro lado, surgiram retenções de recursos municipais pelos Estados, para suprir despesas com fiscalização e arrecadação, sendo necessária a edição do Enunciado de Súmula 578, pelo Superior Tribunal Federal – STF, para deter esta prática inconstitucional. Não bastasse isso, a distribuição igualitária do ICM prejudicava os municípios com vocação agrícola, razão de se fomentar, por isso, a industrialização dos municípios, situação esta, que Meirelles expõe potencializante à destruição dos municípios agropecuários.<sup>44</sup>

Citando Wilson Cano, Rodríguez registra que a partir da década de 30 houve um esforço de aumentar os intercâmbios regionais e de industrialização, que se expande na década de 60. Na década de 70 o Brasil busca sua inserção na economia internacional com modernizações tecnológicas industriais e agrícolas, para exportação. Na década de 80 a recessão provoca crises sucessivas com inflação devido à crise fiscal. No entanto, a região sudeste continua a ser o motor da economia nacional, em meio à crise.

Os debates em prol da redistribuição de competências foram tensos em meio à recessão e revelou certo esgotamento do sistema de representação política dos interesses regionais

---

<sup>43</sup> LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, Enxada e Voto: O Município e o regime representativo no Brasil**. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012, p. 74.

<sup>44</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p. 73 e 118.

fragmentados e agravados com a crise fiscal da União Federal, o que faz emergir a política dos governadores fazendo surgir um conflito federativo vertical, a partir de 1982.

O Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ experimenta certa inoperância frente à “guerra fiscal” entre os Estados. Além disso, as falhas na distribuição de competências entre as diferentes esferas de governo geram a deterioração dos serviços públicos, sobretudo, na área social. A política dos governadores em face da União revela um caráter autofágico, competitivo e descentralizante diante das ideias neoliberais e da globalização incidindo, também, sobre as economias regionais.

Esta política de descentralização por transferências governamentais desencadeou um expressivo crescimento do Centro Oeste, Norte e Nordeste reduzindo os desequilíbrios políticos federativos, a revelar uma presença permanente da política dos governadores. Mas, se de um lado existiu uma tensão centralista autoritária, de outro, houve uma tensão descentralizando neoliberal, a ameaçar a unidade nacional na década de 1990, com um esforço de descentralização fiscal, de política de incentivos fiscais e estabilização macroeconômica em prol de retomar crescimento econômico.<sup>45</sup>

Fazendo alusão à norma fundamental de Kelsen as “normas jurídicas são criadas em conformidade com esta norma fundamental”.<sup>46</sup> As capitais, enquanto municípios maiores, foram se organizando e arrecadando melhor, sobretudo, após o advento da Constituição Federal de 1988, fruto do movimento municipalista, que visava a descentralizar e promover a redemocratização das estruturas de poder após o regime militar, para o desenvolvimento de políticas locais com maior controle social. A nova Constituição irradiou novos direitos.

O município foi elevado a Ente público na Constituição Federal de 1988. Assim, nos termos das disposições contidas no artigo 1º, o município foi dotado de competência legislativa, administrativa e financeira, conforme os termos dos artigos 29 e 30, da Constituição Federal. Tem competência, também, para a gestão da política urbana, nos termos dos artigos 182 e 183, dentro dos limites constitucionais. Entretanto, os desafios municipais são significativos, sobretudo, com o advento do inchaço crescente das cidades. O texto constitucional dedicou no capítulo da gestão da política urbana o instituto do “Plano Diretor” como forma a dotar a cidade

---

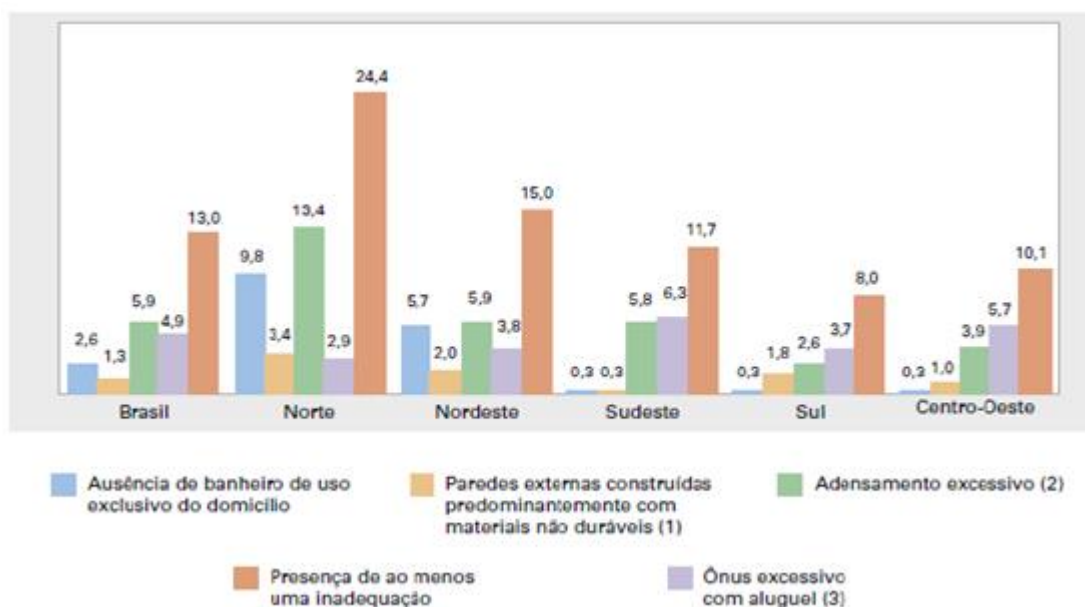
<sup>45</sup> RODRÍGUEZ, Vicente. Los intereses regionales y la federación brasileña. **Revista EURE-Revista de Estudios Urbano Regionales**, Santiago do Chile, v. 22, n. 67, p. 17-27, 1996.

<sup>46</sup> KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. Tradução de João Baptista Machado. 7. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006, p. 221.

de um meio prático para o planejamento e a solução gradual de seus problemas democraticamente.<sup>47</sup>

Pelos indicadores sociais de inadequação residencial, em 2017, publicados em 2018, pelo IBGE: falta de esgotamento sanitário, água e coleta de lixo, em cerca de 37,6% dos domicílios. O panorama de moradias no Brasil desafia novos arranjos institucionais e tributários, como se pode observar na figura abaixo.<sup>48</sup>

Figura 1. Percentual de Residências Inadequadas por Região no Brasil



Fonte: BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística –IBGE. **Síntese de Indicadores Sociais: Uma análise das condições de vida da população brasileira, 2018.**

O número de moradias inadequadas faz parte da inadequação fundiária, que indica existir 3.557.117 (três milhões, quinhentos e cinquenta e sete mil cento e dezessete) domicílios irregulares, sem atualização no registro de imóveis e em assentamentos subnormais. Este número foi extraído em pesquisa realizada pela Fundação João Pinheiro, em 2019, conforme consta no Relatório Déficit Habitacional: Inadequação Habitacional no Brasil 2016-2019. Nesta pesquisa os domicílios são classificados como inadequados em três situações: a) falta de

<sup>47</sup> BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. **População Rural e Urbana.** 2015. Disponível em: <<https://educa.ibge.gov.br/jovens/conheca-o-brasil/populacao/18313-populacao-rural-e-urbana.html>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

<sup>48</sup> BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística –IBGE. **Síntese de Indicadores Sociais: Uma análise das condições de vida da população brasileira, 2018.** Rio de Janeiro: IBGE, Coordenação de População e Indicadores Sociais, 2018, p. 64. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101629.pdf>. Acesso em: 01 mar. 2022.

infraestrutura urbana (água, esgoto, coleta de lixo, energia elétrica); b) inadequação edilícia (cômodos, armazenamento de água, ausência de banheiro de uso exclusivo, piso e cobertura inadequados); c) inadequação fundiária, ou seja, imóveis situados em terrenos não próprios.<sup>49</sup> Há carência de políticas públicas voltadas aos dramas urbanos, pois cerca de 84,7% da população brasileira já vive em cidades, segundo o IBGE, em dados de 2015.

Há necessidade de promover a urbanificação integral dos assentamentos precários consolidados. Logo, a temática da autonomia financeira municipal é relevante, pois se faz preciso criar fontes de receitas sustentáveis para tantos ideais objetivos presentes nos direitos sociais constitucionais, entre eles, o direito à moradia.

No modelo “tax take”, qualquer investimento avalia primeiro o impacto tributário. A lógica tem sido diminuir a austeridade na exação para aumentar a arrecadação de impostos, dentro da lógica da Curva de Laffer. Contudo, Ribeiro tece críticas ao modelo tributário brasileiro defendendo que a solução das injustiças sociais passa pela reformulação da tributação, que deve ser justa; sua crítica começa analisando as diferenças existentes no perfil tributário do Brasil em relação a outras nações. A carga tributária na OCDE gira em torno de 35,5% do PIB, no Brasil em torno de 35,9%. A tributação sobre o consumo na OCDE é 11,6% do PIB, no Brasil, é 18,8% do PIB. O Imposto de Renda na OCDE é 12,2% do PIB, no Brasil é 6,4% do PIB.<sup>50</sup>

Ribeiro demonstra que os municípios brasileiros arrecadam pouco em tributos sobre o patrimônio, em relação à média da OCDE, como será examinado mais à frente. As políticas públicas urbanas necessitam de recursos para o enfrentamento do crescimento desordenado das cidades, solução de assentamentos ilegais precários, com deterioração do meio ambiente, entre tantas mazelas. Mas, a correção de tantas injustiças sociais passa por uma reforma tributária igualitária, como bem sedimenta Ribeiro,<sup>51</sup> a partir dos estudos de Piketty, para correção das desigualdades. Obviamente, a globalização imprime novos desafios à governança urbana tornando-a mais complexa. A interação dos interesses das regiões metropolitanas, com cidades intermediárias e cidades pequenas nem sempre se fazem harmônicas, sobretudo, quanto ao

<sup>49</sup> FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO. **Déficit Habitacional: Inadequação Habitacional no Brasil 2016-2019**. Belo Horizonte: Fundação João Pinheiro, 2020, p. 17 e 118.

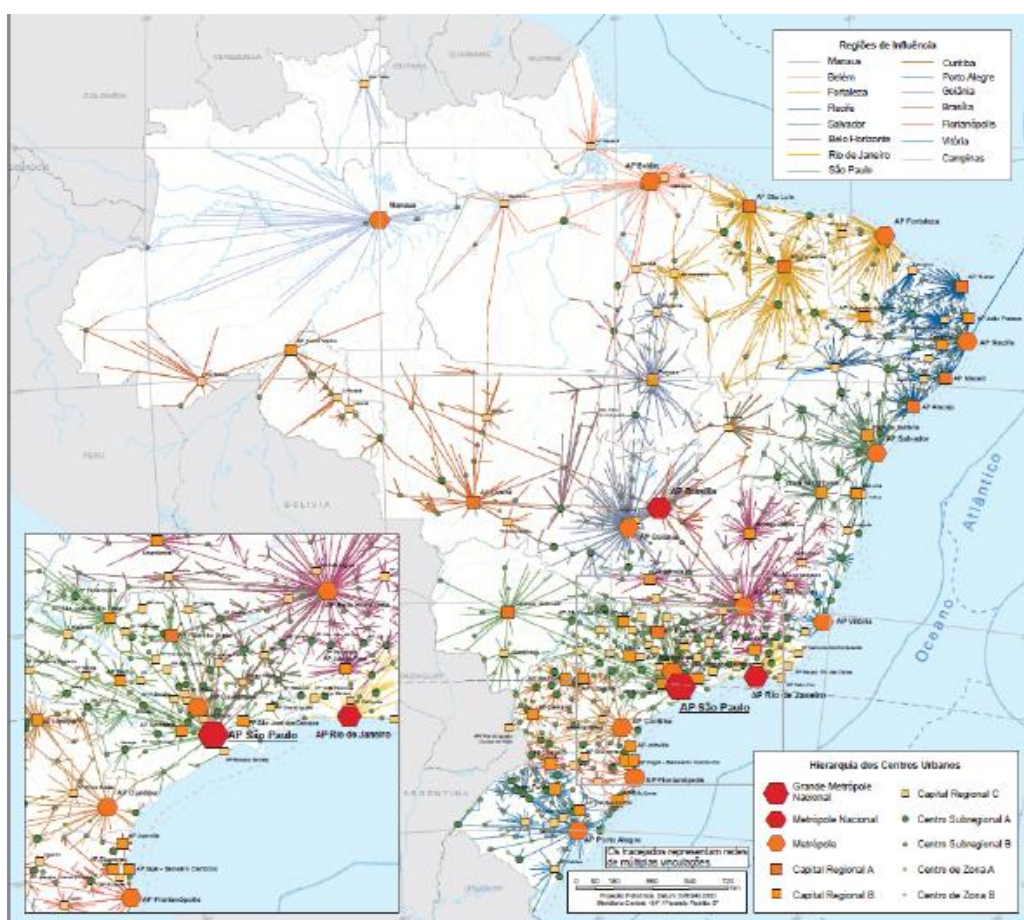
<sup>50</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. Piketty e a Reforma Tributária Igualitária no Brasil. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD**, Rio de Janeiro, v. 3. n. 3, 2015.

<sup>51</sup> Ibidem.

combate à pobreza, instalação de infraestrutura, mas a desigualdade social necessita ser remediada. Os recursos disponíveis são escassos.

Esta abordagem está em harmonia com a Nova Agenda Urbana. Todavia, a eficácia de governança local mede-se pela capacidade de planejamento e na gestão urbana, uso do solo, mapeamento e correção de áreas precárias, regularização fundiária de assentamentos subnormais, entre outros fatores.<sup>52</sup> No Brasil as cidades médias, Capitais C, são representadas pelos quadrados laranja no Mapa abaixo:

Figura 2. Rede Urbana Brasileira - 2018



Fonte: IBGE, REGIC 2018.

Nesta pesquisa, o exame aprofundado de como resolver o financiamento destas soluções toma por base as cidades médias pelas suas arrecadações próprias. A Conferência das Nações Unidas Habitat III voltada para Desenvolvimento Urbano Sustentável e moradia reconhece

<sup>52</sup> INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA – IPEA. **Projeto Competitividade e Governança das Cidades Médias do Brasil:** Referencial conceitual e metodológico. Relatório 1. Rio de Janeiro: IPEA, 2022. Disponível em: < <http://www.ipea.gov.br/portal/publicacoes> >. Acesso em: 3 out. 2022.



serem estes centros irradiadores e integradores estratégicos para o planejamento urbano das nações.

Cidades médias são tomadas com base em dados do REGIC 2018, a partir da rede de cidades circunvizinhas, da centralidade e hierarquia da cidade na rede considerada, juntamente com as funcionalidades citadinas, os arranjos populacionais e mesmo em caso de cidade isolada internacional e pelo tamanho populacional, em torno de 300 mil habitantes. Estas cidades são observadas, pois irradiam por cidades circunvizinhas novas oportunidades como melhor tratamento de saúde e de suporte educacional.

Mas, a tarefa tributária municipal se vê hercúlea, para tantas demandas. Há dificuldades de gestão e de conseguir o consentimento para aumento de alíquotas ou para simples atualização da Planta Genérica de Valores Imobiliários que servem como base de cálculo para o IPTU e o ITBI. Em reforço à abordagem principiológica e aos regramentos constitucionais, tomando por base os termos do Enunciado de Súmula 69, do STF, “a constituição estadual não pode estabelecer limite para o aumento de tributos municipais”. O município elevado a Ente público tem seu raio de competência a ser observado.

Contudo, as dificuldades são agravadas pelo êxodo rural que faz aumentar as demandas sociais, a exigir planejamento tributário e urbano em busca da sustentabilidade. Apesar deste desafio, cabe aos municípios, dentro de sua autonomia constitucional, plena liberdade para criar e arrecadar tributos de sua competência a atrair críticas aos §§ 1º e 2º, do art. 32, do CTN.

Por certo, o poder público municipal precisou também tomar consciência de sua responsabilidade e autoridade para o enfrentamento dos problemas sociais como ocorreu durante a Pandemia de Covid-19. A cidadania, quanto mais desenvolvida, mais exigirá consciência e responsabilização dos gestores públicos.

Com a nova Constituição Federal de 1988, os municípios assumiram crescente e, obrigatoriamente, parte do financiamento de políticas públicas, “em assuntos de interesse local”, o que significou uma ampliação do raio de competência municipal em relação à Carta Magna de 1967/69, pois não há que ser demonstrado mais “peculiar interesse local” (próprio), obviamente, observados os marcos e as competências constitucionais vigentes, o que Carraza aduz que se afina com a maioria dos autores norte-americanos (*local government affairs*). A competência de governo e gestão administrativa disposta no artigo 30 tem rol exemplificativo

de interesse local, ou seja, não é taxativo, sendo esta autonomia municipal uma cláusula pétrea, nos termos do inciso I, do § 4º, do artigo 60, da Constituição Federal de 1988.<sup>53</sup>

Os municípios para o exercício de suas competências necessitam tributar. O Estado, no desempenho de suas múltiplas atribuições, visando sempre o interesse público (bem comum), tem como suporte essencial de sua ação a atividade financeira. Sua ação se dá através do direito. A atividade financeira do Estado é objeto material do Direito Financeiro, da Ciência das Finanças e do Direito Tributário. O Direito Financeiro disciplina a atividade financeira dos Estados. Seu conteúdo abrange: receitas públicas, despesas públicas e o orçamento público.

Meirelles explica que a receita municipal é composta pelo conjunto de recursos financeiros de que dispõe o cofre local, para suprir as despesas orçamentárias e adicionais. A receita municipal é gênero de várias receitas. As receitas geradas pelo patrimônio do Estado são ditas receitas originárias (exemplo: alugueres). As receitas arrecadadas compulsoriamente dos excedentes gerados pelos particulares sob a forma de tributos ou de penalidades pecuniárias são denominadas as receitas derivadas (receitas tributárias). As penalidades pecuniárias (previstas nas leis tributárias) também compõem as receitas públicas. Existem também as receitas advindas de transferências federais e estaduais, de caráter permanente, e também, as receitas eventuais relativas a empréstimos, financiamentos, subvenções, doações e outros auxílios fiscais.

Meirelles explica que os municípios podem obter receitas não tributárias com alienação de bens, móveis e imóveis, como receita corrente local. Quando disponibiliza serviços e bens públicos podem cobrar tarifas ou preços públicos não obrigatórios que não têm natureza tributária. As taxas são cobradas para serviços obrigatórios divisíveis, logo, as taxas têm natureza de tributo, o que é diferente de tarifas.<sup>54</sup>

Os municípios, também, podem recorrer a empréstimos no mercado interno, mediante autorização da Câmara de Vereadores, e também, podem recorrer a empréstimos externos, geralmente para obras maiores, desde que autorizados pela Câmara de Vereadores e pelo Senado Federal, que também pode disciplinar limites para a dívida fundada. Estes ingressos são contabilizados como receitas correntes nos termos do artigo 11, da Lei 4.320, de 1964. Há também o repasse de auxílios e subvenções intergovernamentais, para programas específicos,

---

<sup>53</sup> CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 153-162.

<sup>54</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p. 4.

espécie também presente nos Estados Unidos (*grants in aid*), que devem atender a critérios administrativos, ainda que não reembolsáveis. A Prefeitura Municipal está sujeita, na pessoa do prefeito, a prestação de contas de suas aplicações aos controles externos respectivos e à Câmara de Vereadores.

Os municípios podem ter acesso a alguns fundos especiais, a exemplo do Fundo de Financiamento de Estudos de Projeto e Programas – FINEP instituído pelo Decreto Federal n. 55.820, de 1965, sendo que os pedidos devem ser encaminhados à Secretaria de Planejamento da Presidência da República, o que revela a feição política da gestão deste fundo. Foi criado o Fundo Rotativo de Águas e Esgotos – FRAE, via Decreto-Lei 52, de 1966, para financiar obras de abastecimento de águas e esgotos sanitários urbanos e rurais, sob a forma de empréstimos.

O Plano Nacional de Saneamento foi criado para alcançar a adesão municipal a empresas estaduais, sob regime de concessão, com remuneração por tarifas, enquanto uma forma encontrada para tentar minorar este déficit em alguns municípios. Foi criado, também, o Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Urbano – FNDU com a Lei 6.256, de 1975, para saneamento ambiental, melhorias viárias, segurança pública, enfim, várias intenções. Criou-se, também, pelo Decreto-Lei n. 950, de 1969, o Fundo Especial para Calamidades Públicas – FUNCAP, desde que o Governo Federal reconheça a calamidade pública para suprir a municipalidade atingida.<sup>55</sup>

Os impostos, nos termos dos artigos 16 e 17 do CTN, são exigidos compulsoriamente independentemente de qualquer atividade ou prestação estatal. A taxa já está vinculada ao alcance de algum benefício específico, divisível, ou relativa ao poder de polícia e não podem ter base de cálculo ou fato gerador próprio de impostos (CTN, artigos 77 a 79). A contribuição de melhoria e as taxas são tributos que podem ser cobrados por todos os Entes federados em seus raios de competências (CF, artigo 145). A contribuição de melhoria se vê instituída para cobrir os custos das obras públicas na proporção das plusvalias geradas aos particulares beneficiados com a obra com valorização imobiliária; o limite fica entre o total da despesa realizada e o acréscimo de valor que a cota da obra resultar para cada imóvel beneficiado com a valorização, não podendo superar o valor gasto pela Administração o acréscimo (CF, artigo 145, inciso III; CTN, artigo 81). Meirelles, todavia, imputa que os critérios fixados no CTN dificultam a utilização da Contribuição de Melhoria, ainda que a partir da Constituição de 1967,

---

<sup>55</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p. 146 – 150.

estes critérios puderam receber alterações por Estados e Municípios.<sup>56</sup> O limite individual desta cobrança está no benefício econômico auferido com a realização da obra, ou seja, na valorização imobiliária, o que não se confunde com instituição de taxa.<sup>57</sup> Estes aspectos serão examinados em profundidade nesta pesquisa.

Meirelles explica ainda, quando o serviço fornecido não é obrigatório, mas facultativo e divisível, sua cobrança se dá sob a forma de preço público fixado pela administração, sob a modalidade de tarifa ou pedágio. A tarifa é fixada por ato administrativo, prévia e unilateralmente, via concessionários ou permissionários de utilidades ou serviços industriais. O pedágio serve para remunerar serviços demandados pelo cidadão, como no caso de água, energia elétrica, telefonia, entre outros. Preço público não é taxa, pois taxa é tributo. Os preços semipúblicos ou quase privados são diferentes de tarifas e pedágios, pois frutos de negócios jurídicos entre particulares com a Administração Pública, como remuneração pelo uso de boxes em mercados, alienações via licitações, assim, na aquisição “não há imposição do poder público”.<sup>58</sup>

Por outro lado, no Censo de 2010 observou-se, por exemplo, no município de Belém do Pará, que 54,5% dos domicílios eram irregulares. Uma experiência bem sucedida de regularização fundiária ocorreu nesta cidade de Belém. Foi instituído um importante programa de regularização fundiária urbana de interesse social, “Chão Legal”, a começar pela fixação de áreas de domínio público fixadas como ZEIS – Zonas Especiais de Interesse Social, para desenvolver projetos de regularização fundiária, bem como, a cidade foi georeferenciada ao Sistema Geodésico Brasileiro.

Foi implantado em Belém, na última década do Século XX, o Cadastro Técnico Multifinalitário voltado à transparência administrativa e fiscal, em reação à costumeira ocultação dos fatos relevantes da cidade ao conhecimento popular, sobretudo, a parcela mais excluída. Fez-se, também, em Belém, um levantamento aerofotográfico da área urbana e de expansão urbana, foi elaborada nova Planta de Valores Genéricos – PVG, dos imóveis da cidade e o levantamento cadastral expedito. Tudo isso, para urbanização em ZEIS e regularização fundiária, para dar efetividade ao direito à moradia em Belém, o que foi um sucesso.<sup>59</sup> A

<sup>56</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p. 130.

<sup>57</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 140.779**. Rel. Min. Ilmar Galvão, j. 8.1995.

<sup>58</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p.26.

<sup>59</sup> BOENER JÚNIOR, Darwin. **Cadastro Multifinalitário e Regularização Fundiária para um Sistema Formal de Propriedade**: Programa Chão Legal em Belém do Pará. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2020, p. 25-30.

exemplo desta experiência de Belém faz-se necessário ter recursos orçamentários disponíveis para reproduzir experiências semelhantes para a modernização da gestão institucional dos municípios.

Todavia, a questão tributária municipal fica mais complexa dada a dificuldade de renda do brasileiro. A conhecida “Curva de Laffer” explica, teoricamente, que a tributação tem um limite que se ultrapassado, a arrecadação declina. No Brasil a metade da população tem acesso a apenas 10% da renda familiar total gerada no país, a população envelhece e surgem incertezas se as finanças públicas serão sustentáveis no futuro.<sup>60</sup> Assim, as políticas públicas municipais encontram desafios de vários matizes.

A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios (art. 148 CF), para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, e também, investimentos públicos de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, da Constituição Federal. A aplicação de recursos provenientes de empréstimos compulsórios fica vinculada à despesa pela qual foi instituída, o que oferece alguma proteção para evitar desvio de finalidade e improbidade considerando o artigo 8º, da Lei de Responsabilidade Fiscal. Porém, os municípios não podem instituir empréstimos compulsórios. A competência para instituir empréstimos compulsórios não é comum, a merecer reflexão, pois as municipalidades ficam engessadas para socorrer calamidades, a exemplo de enchentes, deslizamento de encostas em zonas de riscos, regularização fundiária urbana de interesse social (REURB-S), com base no princípio da solidariedade social.

Ainda dentro dos arranjos municipais para a prestação de serviços públicos pode-se viabilizá-los mediante remuneração por preços públicos ou tarifas. As tarifas cobradas pelo serviço prestado à população deve remunerar o capital, manter o equilíbrio econômico-financeiro e garantir a expansão do fornecimento do serviço. Mas, outras receitas podem ser recebidas, também sob a forma de auxílios, subvenções; podem ser viabilizadas com alienação de bens móveis e imóveis. Várias são as receitas patrimoniais, industriais e de capitais possíveis, como especificadas na Lei 4.320, de 1964, contudo, insuficientes na maioria dos municípios brasileiros. Podem também manter sob controle as despesas, a exemplo dos gastos com pessoal

---

<sup>60</sup> OECD. **Relatórios Econômicos OCDE:** Brasil. OECD, fev. 2018. Disponível em: <<https://www.oecd.org/economy/surveys/Brazil-2018-OECD-economic-survey-overview-Portuguese.pdf>>. Acesso em: 17 abr. 2022.

e aposentadorias. Interessante observar que os municípios só podem gastar até 60% do orçamento anual com despesas de pessoal, nos termos do artigo 19, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

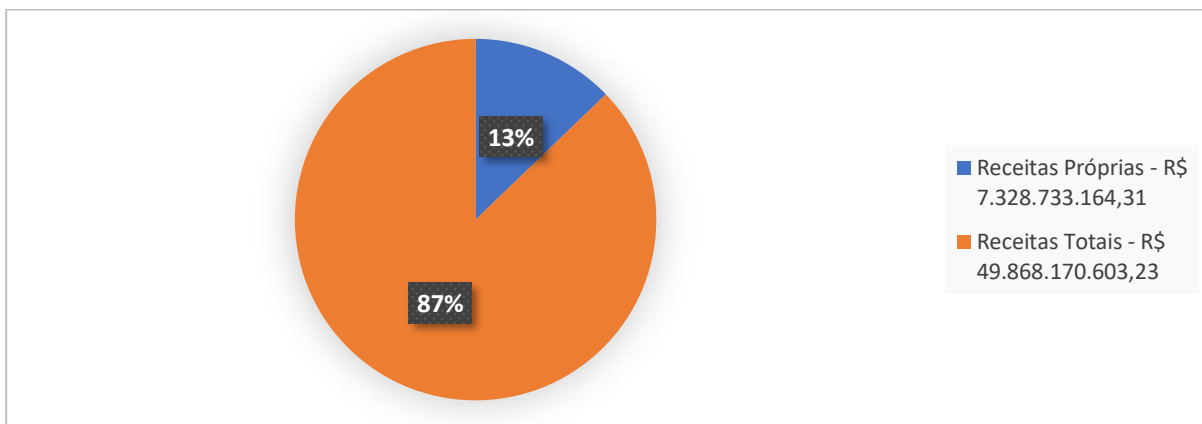
As transferências intergovernamentais aliviam estas dificuldades. Estas transferências, como visto, foram criadas buscando equalizar a distribuição da arrecadação tributária para corrigir as disparidades regionais e locais em razão do pacto federativo, nos termos do art. 159, da Constituição Federal. Os critérios de cálculo dos coeficientes de participação dos municípios estão baseados no artigo 91 da Lei n. 5.172/66 (CTN), artigo 4º, da Lei Complementar n. 62/89, estabelecendo os dias de repasses federais para Estados e Municípios (10, 20 e 30 de cada mês), entre outras leis complementares, bem como, o Decreto-Lei n. 1.881, de 1981, que veio criar a Reserva do Fundo de Participação dos Municípios, para municípios com população superior a 156.216 habitantes na época.

Neste ideal, às capitais foram destinados 10% do FPM, sendo 3,6% de Reserva e 86,4% para distribuição entre os municípios do interior. A Constituição Federal de 1988 recepcionou o CTN com *status* de lei complementar e aumentou o percentual de participação do FPM relativo às quotas de IR e IPI de 17 para 22,5% e fixou ser necessária lei complementar quanto ao rateio dos Fundos de Participação de Estados e Municípios, nos termos dos artigos 157, 158, 159 e inciso II, do art. 161, da Constituição Federal de 1988. Estados Municípios devem aplicar pelo menos 25% de suas receitas em educação. Contudo, para valorizar a educação e o magistério foi criado o FUNDEF pela EC n. 14, de 1996, incorporando novas transferências intergovernamentais vinculadas e obrigatórias deduzindo 15% nos repasses para os FPE e FPM, sendo substituído pelo FUNDEB por força da Emenda Constitucional n. 53, de 2006, regulamentada via Lei 9.494, de 2007, aumentando a dedução para 20%.

Porém, nova alteração do FUNDEB ocorreu por força da Emenda Constitucional n. 108, de 2020, que alterou os artigos 158, 163, 193, 206, 211 e 212, da Constituição Federal de 1988, destinando 20% da arrecadação das receitas estaduais e das transferências para os municípios para compor o FUNDEB. Mais a frente este aspecto será aprofundado.

Em razão da EC 55, de 2007, foi aumentada a participação, a cada dezembro anual, no bolo tributário Federal em favor do FPM para 23,5%, a ser repassado aos municípios todo mês de dezembro e, via EC 84, de 2014, este percentual subiu para 24,5% do que for arrecadado liquidamente de IR e IPI. Com base em estimativas recolhendo dados de várias fontes oficiais realizadas no âmbito do IPEA, tem-se:

Gráfico 1. Percentual de Receitas Próprias versus Receitas Totais de todas as Capitais Regionais C



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, julho de 2020. Adaptação própria.

Os municípios com até 5 mil habitantes recebem transferências interfederativas: a) federais, do Fundo de Participação dos Municípios, e também, b) as transferências de cotas do ICMS - IPVA estadual. Percebendo que municípios pequeninos poderiam ficar financeiramente superavitários com estas transferências intergovernamentais, as elites políticas regionais criaram novos municípios.

Granai estima que 1.405 municípios foram divididos dos municípios já existentes antes da Constituição Federal de 1988, para acessarem estes recursos públicos advindos do FPM e as cotas do ICMS - IPVA. A política pública de transferências intergovernamentais tem sua importância estratégica, afinal busca privilegiar regiões mais populosas, mas de forma redistributiva. Como o Nordeste, por exemplo, comporta 27,8% da população nacional recebe algo em torno de 35,7% dos recursos do FPM. O Sudeste, mesmo tendo 42,1% da população recebe em seus municípios 31,1% do FPM, por ter maior capacidade arrecadatória. Contudo, aproximadamente 70% dos municípios brasileiros têm menos de 20 mil habitantes e são beneficiados com boas transferências governamentais, mesmo tendo baixa arrecadação própria. Assim, na doutrina tem surgido questionamentos sobre a qualidade da aplicação destes recursos. Observe-se a Tabela abaixo:<sup>61</sup>

<sup>61</sup> GRANAI, Felipe Bauer. **Federalismo fiscal e desigualdades regionais: Uma análise dos impactos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) sobre o desenvolvimento e a equalização fiscal.** 2022. 141 p. Dissertação (Mestrado). Pós-Graduação em Economia, Faculdade de Ciências e Letras, Araraquara, 2022, p. 76 e 77.

Tabela 1. Distribuição do FPM e PIB per capita por Região, 2010 e 2018

Região	% FPM por Região	PIB per capita R\$ (2010)	% PIB per capita Total-Brasil	PIB per capita R\$ (2018)	% do PIB per capita Total-Brasil
Nordeste	35,7%	16.472,54	48,3%	18.462,948	52,7%
Norte	8,6%	21.810,19	64,0%	22.229,080	63,4%
Sudeste	31,1%	45.395,56	133,2%	44.248,221	126,2%
Centro-Oeste	7,2%	42.235,95	124,0%	45.054,906	128,6%
Sul	17,4%	37.876,90	111,2%	41.906,359	119,6%
Total - Brasil	100%	34.071,57	100%	35.036,229	100

Fonte: IBGE, TECU, STN, GRANAI.

Com isso ocorreu o enfraquecimento de parte dos municípios antigos. Havendo excesso de recursos disponíveis em municípios minúsculos pode surgir uma propensão para gastos públicos ineficientes sem o devido resgate social, razão dos pobres destas cidades migrarem, de cidades em cidades, até chegarem a cidades maiores buscando sobrevivência, inserção econômica e social. Pior, com esta conduta municipal não se desenvolve a consciência tributária da população, o que mantém viva e até reforça a concepção antifiscal no Brasil, seja pela revolta contra o fisco ou pela revolta causada pela miséria. A dependência de transferências intergovernamentais retarda a fixação de uma política de regularização fundiária de interesse social, pois a municipalidade não tem recursos para tantos investimentos.

Obviamente, existem povoados sem qualquer possibilidade contributiva, a exemplo dos ribeirinhos da Amazônia. Contudo, as transferências intergovernamentais não devem servir de incentivo ao desleixo na tributação, à corrupção e ao desperdício de recursos públicos, qualquer que seja o município.

Meirelles criticou a distribuição igualitária das cotas do antigo ICM, pois a seu ver seria necessário distinguir municípios rurais de urbanos, pois o modelo tributário na década de 70 provocou uma verdadeira corrida dos municípios interioranos disputando quem dava mais benefícios fiscais para alcançarem a industrialização. Alertava que os municípios rurais tinham menor produtividade tributária que em locais industrializados, por isso, sugeriu que o critério distributivo do ICM prestigiasse os municípios menores, para os municípios industriais não aniquilarem os menores.<sup>62</sup> De toda sorte, em linhas gerais, a Receita Federal publicou, em 2018,

<sup>62</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979, p. 118.



o perfil da participação dos Entes federados na arrecadação total de tributos: 67,53% pertencem à União Federal, 25,9% para os Estados e 6,57% para os municípios.<sup>63</sup>

Neste capítulo foi possível verificar as bases institucionais que permitem o funcionamento do município, suas bases de orçamento e tributação, a situação municipal na realidade federativa. O legado das elites regionais. Examinou-se, também, o êxodo rural acelerado que veio urbanizar as cidades provocando ocupações desordenadas, bem como, o esforço de dotar a municipalidade de condições administrativas. A seguir será examinada a moldura urbano-tributária municipal com mais profundidade.

## 1.2 JURIDICIDADE URBANO-TRIBUTÁRIA

A Constituição Federal de 1988 constitucionalizou a política urbana. Bonizzatto recomenda a interpretação sistemática das normas urbanísticas municipais a partir da interpretação dos artigos 182 e 183, da Constituição Federal, que devem ser ponderados com o artigo 21, inciso XX, artigo 24, inciso I, artigo 30 e de forma menos direta, e também importante, com os artigos 1º, 3º, 5º, 6º e 29 da Carta da República.

A evolução do marco legal urbanístico no Brasil está alinhada às tendências internacionais. A Conferência das Nações Unidas de 1976 (Habitat I), sobre Assentamentos Humanos de Vancouver influenciou a criação da Lei 6.766, de 1979 (parcelamento do solo), assim, como a Conferência das Nações Unidas de 1996 (Habitat II), em Istambul, também sobre assentamentos humanos influenciou na edição da Lei 10.257, de 2001 (Estatuto da Cidade) e da Lei 13.089, de 2015 (Estatuto da Metrópole).<sup>64</sup> Ressalta, inclusive, que o Estatuto da Cidade (Lei 10.257, de 2001) é a norma infraconstitucional que complementa a matéria urbanística, com eficácia nacional.<sup>65</sup>

Na Declaração das Nações Unidas sobre assentamentos humanos de 1976 (Habitat I), Vancouver – Canadá, objetivos de desenvolvimento sustentável foram fixados sob a forma da “Agenda 2030”, com 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. A preocupação

<sup>63</sup> BRASIL. Receita Federal - CETAD. **Carga Tributária no Brasil 2018**: Análise por tributo se bases de incidência. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>>. Acesso em: 14 mar. 2022.

<sup>64</sup> GRECO-SANTOS, Bruno. Direito Urbanístico Brasileiro e Ordem Urbanística Internacional. In: MEDAUAR, Odete; SHICARO, Vitor Rhein; MIGUEL, Luiz Felipe Hadlich; GRECO-SANTOS, Bruno (Coord.). **Direito Urbanístico**: Estudos fundamentais. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 57.

<sup>65</sup> BONIZZATTO, Luigi. **A Constituição Urbanística e a Confirmação de uma Teoria do Direito Constitucional Urbanístico**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2020, p. 7 – 9.

internacional está direcionada à explosão de grandes centros urbanos e a carência de moradias. No Brasil o fenômeno do êxodo rural foi expressivo, logo, este paradigma é relevante. Na Declaração das Nações Unidas Habitat II, de Istambul – Turquia, a preocupação voltou-se para a inclusão social. O problema dos assentamentos subnormais é global.<sup>66</sup> Faz-se indispensável dotar as cidades de moradias dignas, dar segurança às posses, acesso a água, saneamento básico e desenvolvimento sustentável, se preciso, com o Estado intervindo para fazer valer a função social da propriedade. Na Declaração Habitat III, em Quito – Equador, a atenção se volta a que as pessoas possam ter oportunidades iguais.<sup>67</sup>

Entre os lastros internacionais sobre o direito à moradia tem-se a Declaração Universal dos Direitos Humanos, artigo 25; o Pacto Internacional sobre os Direitos Econômicos, Sociais e Culturais; o artigo 6º e 183, da Constituição Federal e os artigos 9º e 10 do Estatuto da Cidade. A regularização fundiária se vê regulada nos termos da Lei 13.465, de 2017, o que veio alterar diversas leis esparsas, que se comunicam à temática. A forma de atuação do poder público e da sociedade urbana, de gestão da cidade, se vê regulada no Estatuto da Cidade, que fixou diretrizes gerais objetivas no artigo 2º, em prol do pleno desenvolvimento da função social da cidade, uso do solo e propriedade urbana, com fito na observância do bem da coletividade, que passou a ter direito à cidade, isto é, direito de pertencer à cidade, com várias manifestações neste sentido no âmbito da Organização das Nações Unidas – ONU.

No entanto os desafios que alguns municípios médios enfrentam não tendo na agenda política local um programa de regularização fundiária urbana de interesse social consistente, de saneamento e de moradias dignas crescem. Com o surgimento de assentamentos subnormais consolidados alguns programas praticamente retóricos e insuficientes começam a surgir nas cidades, contudo, estes dados ainda contêm um grau de assimetria informacional a ser considerado, a exemplo do que será observado no estudo de caso de Anápolis e Barreiras, em que os números são maiores que os constantes em dados oficiais, mesmo por estimativas. Estes foram os dados estimados acessados:

Quadro 1. Cidades Médias Regionais Identificadas pelo IBGE – IPEA como “Capitais Regionais C” – 2018 e Estimativa de Assentamentos Precários

Unidade da Federação	Região	Nome	População	Estimativa da População em
----------------------	--------	------	-----------	----------------------------

<sup>66</sup> WORLD UNITED NATIONS. **History, mandate & role in the UN system**. Disponível em: <<https://unhabitat.org/about-us>>. Acesso em: 25 jan. 2022.

<sup>67</sup> WORLD UNITED NATIONS. **Habitat III**. Disponível em: <<https://unhabitat.org/about-us>>. Acesso em: 25 jan. 2022.

				<b>assentamentos precários</b>
Amapá	Amazônia	AP Macapá	635.998	63.671
Roraima	Amazônia	Boa Vista	419.652	1.157
Roraima	Amazônia	Ji-Paraná	130.009	5.590
Roraima	Amazônia	Cacoal	85.893	1936
Acre	Amazônia	Rio Branco	413.418	33721
Mato Grosso	Amazônia	Rondonópolis	236.042	5.550
Tocantins	Amazônia	Araguaína	183.381	7.364
Pará	Amazônia	Santarém	306.480	43.197
Pará	Amazônia	Marabá	283.542	28.821
Pará	Amazônia	Castanhal	203.251	Não TEM
Amazonas	Amazônia	Sinop	146.005	6.337
Pernambuco	Nordeste	AP – Petrolina e Juazeiro	572.479	3.432
Pernambuco	Nordeste	Garanhuns	140.577	Não encontrado
Paraíba	Nordeste	Campina Grande	511.342	29.039
Rio Grande do Norte	Nordeste	Mossoró	300.618	5.944
Piauí	Nordeste	AP Imperatriz	272.253	127 IBGE não
Ceará	Nordeste	AP Sobral	235.163	PAC Favela
Alagoas	Nordeste	Arapiraca	233.047	615
Bahia	Nordeste	Ilhéus	159.923	39072
Bahia	Nordeste	Barreiras	156.975	PAC Favela
Bahia	Nordeste	Eunápolis	114.396	Não encontrado
Minas Gerais	Centro-sul	AP Ipatinga	565.609	12841
Minas Gerais	Centro-sul	Montes Claros	413.487	15607
Minas Gerais	Centro-sul	Uberaba	337.092	PAC Favela
Minas Gerais	Centro-sul	Governador Valadares	281.046	7290
Minas Gerais	Centro-sul	AP Sete Lagoas	258.981	PAC Favela
Minas Gerais	Centro-sul	Divinópolis	240.908	PAC Favela
Minas Gerais	Centro-sul	Poços de Caldas	168.641	Não encontrado
Minas Gerais	Centro-sul	Pouso Alegre	153.549	Não encontrado
Minas Gerais	Centro-sul	Teófilo Otoni	140.937	Não encontrado
Minas Gerais	Centro-sul	Varginha	136.602	PAC Favela
Rio de Janeiro	Centro-sul	AP Macaé e Rio das Ostras	501.719	36233 5095
Rio de Janeiro	Centro-sul	AP Volta Redonda e Barra Mansa	484.185	6172 33651
Rio de Janeiro	Centro-sul	AP Campos dos Goycatazes	547.591	15777
Rio de Janeiro	Centro-sul	AP Cabo Frio	401.497	41.914
Rio de Janeiro	Centro-sul	AP Petrópolis	319.347	25117
São Paulo	Centro-sul	AP Americana e Sta. Bárbara do Oeste	397.364	1.516
São Paulo	Centro-sul	AP Piracicaba	468.750	14.845
São Paulo	Centro-sul	AP Franca	403.253	Não encontrado
São Paulo	Centro-sul	AP Presidente Prudente	361.845	Não encontrado
São Paulo	Centro-sul	AP Limeira	333.096	Não encontrado

São Paulo	Centro-sul	AP Araraquara	303.852	PAC Favela
São Paulo	Centro-sul	AP São Carlos	289.956	PAC Favela
São Paulo	Centro-sul	AP Marília	257.955	4.016
São Paulo	Centro-sul	Araçatuba	198.129	Não encontrado
São Paulo	Centro-sul	AP Guaratinguetá	194.621	Não encontrado
São Paulo	Centro-sul	AP Catanduva	162.723	Não encontrado
São Paulo	Centro-sul	Jaú	151.881	Não encontrado
São Paulo	Centro-sul	Barretos	122.833	Não encontrado
Goiás	Centro-sul	Anápolis	391.772	1.812
Espírito Santo	Centro-sul	Cachoeiro do Itapemirim	210.589	PAC Favela
Mato Grosso do Sul	Centro-sul	Dourados	225.495	PAC Favela
Paraná	Centro-sul	AP Ponta Grossa	379.161	13.117
Paraná	Centro-sul	AP Foz do Iguaçu	281.947	6.406
Rio Grande do Sul	Centro-sul	AP Pelotas	371.492	3.217
Rio Grande do Sul	Centro-sul	AP Santa Maria	289.214	Não
Rio Grande do Sul	Centro-sul	AP Lajeado	178.880	Não encontrado
Rio Grande do Sul	Centro-sul	AP Santa Cruz do Sul	158.464	PAC Favela
Santa Catarina	Centro-sul	AP Brusque	167.393	Não encontrado
Santa Catarina	Centro-sul	AP Tubarão e Laguna	189.298	3891 4601
Santa Catarina	Centro-sul	Lages	157.349	Não encontrado

Fonte: IPEA. IBGE. Instituto Cidades Sustentáveis. MDR. Adaptação própria.

Valladares comenta que o Primeiro Congresso de Favelas em 1964; em 1967 - 1968 foi criado o CODESCO – Companhia de Desenvolvimento das Comunidades para dar suporte técnico e financiamento de materiais de construção, com juros baixos, para os moradores; em 1968 criou-se um órgão chamado CHISAM – Coordenação de Habitação de Interesse Social da Área Metropolitana do Rio de Janeiro, federal, para remoção de favelas e, também, foi criada a FAFEG – Federação das Associações de Favelas do Estado da Guanabara; em 1976 a Igreja Católica criou a Pastoral das Favelas; em 1979 o BNH – Banco Nacional da Habitação criou o Projeto PROMORAR de casas populares em locais vulneráveis; nesta época as favelas cariocas foram eletrificadas; reformas foram realizadas na Favela da Maré; em 1983 foi criado um programa de água e saneamento em favelas.

Revela, ainda, que em 1993 surge o Programa Favela-Bairro que foi se desenvolvendo aos poucos e surgiu também o movimento Viva-Rio. Em 1988 foi criado o Instituto Municipal de Urbanismo Pereira Passos; no ano de 1999 foi criada a CUFA – Central Única das Favelas.

No ano 2000 foi recenseado o Complexo da Maré e, em 2001, foi criada a Agência de Notícias das Favelas, Observatório das Favelas, entre tantas contribuições.<sup>68</sup>

Assim, na contramão das políticas de desfavelamento e remoção de famílias surgiu em Belo Horizonte, em 1983, o Programa Municipal de Regularização de Favelas – PROFAVELA (Lei Municipal n. 3.235, de 1983). Apesar de ter sido importante a demarcação das Zonas Especiais de Interesse Social nestas duas cidades, de Belo Horizonte e Recife, os movimentos sociais de resistência às remoções cumpriram seus papéis, sobretudo, em razão do desmonte do Sistema Financeiro da Habitação, com a extinção do Banco Nacional da Habitação. A escassez de recursos públicos limitou muitas intervenções urbanísticas frustrando muitas expectativas.<sup>69</sup>

Carmona e Bomtempo demonstram que inúmeros esforços relevantes contribuíram para se chegar ao Estatuto da Cidade para o fortalecimento da função social da cidade. Foi encaminhada uma proposta de emenda popular visando o reconhecimento do direito fundamental da função social da propriedade, via Movimento Nacional pela Reforma Urbana, com outras entidades nacionais: Articulação Nacional do Solo Urbano (ANSUR), a Federação Nacional dos Arquitetos (FNA), Federação Nacional dos Engenheiros, a Coordenação Nacional das Associações de Mutuários do BNH, o Movimento em Defesa do Favelado, o Instituto dos Arquitetos do Brasil – e mais 48 entidades locais e estaduais. Realizou-se um evento: Fórum Nacional de Reforma Urbana, para fortalecer a necessidade de reforma urbana, sob os princípios: a) do direito à cidade com participação de seus habitantes na eleição de suas prioridades; b) gestão, planejamento e controle social; c) fomento do interesse coletivo no direito à cidade, com base em estudos de Saule Júnior, Uzzo, entre outros. A Assembleia Nacional Constituinte fez constar a política urbana nos artigos 182 e 183, da Constituição Federal de 1988.

Porém, a regulação urbanística constitucional se deu apenas em 2001, com a edição do Estatuto da Cidade. Em 2005, a Lei n.º 11.124, instituiu o Sistema Nacional de Habitação de Interesse Social – SNHIS. Foi criado, também, o Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social – FNHIS. A regulação fundiária rural e urbana alcançou atualização legislativa com o

---

<sup>68</sup> VALLADARES, Lícia do Prado. **A Invenção da Favela: Do mito de origem à favela.com**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005, *passim*.

<sup>69</sup> ROLNIK, Raquel; SANTORO, Paula Freire. **Zonas Especiais de Interesse Social (ZEIS) em Cidades Brasileiras: Trajetória recente de implementação de um instrumento de política fundiária**. Lincoln Institute of Land Policy, 2013. Disponível em: <[https://www.lincolninst.edu/sites/default/files/pubfiles/rolnik-wp14rr1po-full\\_0.pdf](https://www.lincolninst.edu/sites/default/files/pubfiles/rolnik-wp14rr1po-full_0.pdf)>. Acesso em 22 jan. 2022.

advento da Lei n. 13.465, de 2017, prevendo a Regularização Fundiária de Interesse Social (Reurb-S) incidindo até mesmo sobre propriedades públicas em caso de necessidade social.<sup>70</sup>

Todo este arcabouço supralegal, já constante no ordenamento jurídico brasileiro, visa atender o interesse público e possibilitar o desenvolvimento sustentável das cidades. Assim, observa-se, que a política urbana encartada na Carta Magna brasileira está alinhada com os grandes ideais de centenas de nações espalhadas pelo Planeta.

No entanto, existem várias linhas de créditos para aquisição financiada de terrenos e construções no Brasil, em geral absorvidas pelos grandes centros urbanos. Destacam-se, como financiadores para alguns programas o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES); Banco do Brasil – BB; Banco do Nordeste do Brasil – BNB; Banco da Amazônia – BASA; Financiadora de Estudos e Projetos – FINEP e, sobretudo, tem sido amplamente fornecedora de crédito para programas habitacionais, a Caixa Econômica Federal – CEF. Recursos do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço tem sido uma fonte importante no Brasil. Na esfera internacional algumas instituições financiam projetos de saneamento de água e esgoto, para urbanificação, sobretudo, em capitais metropolitanas, com destaque especial para o World Bank; International Finance Corporation – IFC; Inter-American Development Bank – IADB; Corporación Andina de Fomento – CAF, entre outros.<sup>71</sup>

Outras fontes de receitas também são acessíveis sob a forma de financiamentos externos com autorização do Senado Federal e empréstimos, mesmo internos, dependem da autorização da Câmara de Vereadores, também. Com amparo na interpretação de vários dispositivos legais o Ministério da Economia suspendeu operações de créditos de Estados, Distrito Federal e Municípios, com a edição do artigo 3º, da Portaria 9.365, de 2021. Como a maioria dos municípios têm dificuldades para se endividar, os municípios menores não geram dívidas. Desenvolver sem dívidas ainda é o melhor caminho, o que atrai atenção especial para os problemas de arrecadação tributária como enfrentados nesta tese.

No entanto, em geral, os municípios maiores contraem dívidas. A dívida consolidada, em linhas gerais, é composta por dívida mobiliária (títulos emitidos), dívidas contratuais por

---

<sup>70</sup> CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli; BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. O Direito à Cidade, a Especulação Imobiliária e o IPTU Progressivo no Tempo. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 4. p. 1-26, 2020.

<sup>71</sup> MORAIS, A.F.; SEABRA, F.; BAUER, M.M. Financiamento via bancos e instituições de crédito voltado ao setor de água e esgoto: o caso de Santa Catarina. **Revista de Gestão de Água da América Latina**, v. 17, 2020. Disponível em: <<https://doi.org/10.21168/reg.v17e1>>. Acesso em: 2 out. 2022.

empréstimos internos e externos, condenações judiciais via precatórios e outros tipos de dívidas. Contudo, por fim, os pagamentos dos financiamentos onerarão os erários dos Entes públicos contratantes, cujos efeitos serão suportados pelos contribuintes dos impostos.

Por outro lado, no aspecto tributário, os municípios podem instituir impostos sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU (CF, artigo 156, inciso I); o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis – ITBI (CF, artigo 156, inciso II), o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS (CF, artigo 156, III). No caso do ISS para fixar alíquotas máximas e mínimas, excluir o imposto sobre exportações e regular a forma de isenções e benefícios fiscais, ou revogá-los, exige edição por lei complementar Federal, atualmente, a Lei Complementar n. 116, de 2003, regula do ISS. Todavia, excessiva a especificação do ISS, inclusive, quanto à necessária observância taxativa da lista de serviços tributáveis que orientam e limitam a exação, pois tais disposições violam o princípio da autonomia municipal.<sup>72</sup> Estes tributos receberão análises aprofundadas mais à frente.

O Distrito Federal acumula competências estaduais e municipais para instituição de impostos e, em havendo territórios, a competência da União Federal se amplia, nestes locais, com as competências estaduais e municipais (CF, artigo 147). Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição para o custeio de sistemas de previdência e assistência social, nos termos do artigo 140, da Constituição Federal.

Entretanto, em razão das transferências intergovernamentais surgiram alterações no pacto federativo. Muitos foram os municípios cindidos para criar novos municípios com o objetivo de receberem transferências intergovernamentais após a Constituição Federal de 1988, com o advento da Emenda Constitucional n. 15, de 1996. Antes desta Emenda as regras para desmembramento ou criação de municípios eram mais rígidas.

As disposições da Emenda Constitucional n. 15, de 1996 abrandaram a criação, incorporação, o desmembramento e a fusão de municípios delegando esta prerrogativa a leis estaduais, além de passar por consulta prévia à população local, a Estudos de Viabilidade Municipal e publicação na forma da Lei estadual. Foram exuberantes as leis estaduais editadas. Impressionante o número de criação e desmembramentos municipais a partir da Constituição Federal de 1988, com os acréscimos desta Emenda Constitucional n. 15, de 1996, como visto,

---

<sup>72</sup> CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 166-167.

muitos municípios foram criados ou desmembrados, a dificultar o planejamento urbano e tributário brasileiro. Contudo, uma destas leis foi objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade, ADI 4.722, perante Supremo Tribunal Federal que limitou a iniciativa em lei geral federal julgando inconstitucional uma lei estadual emancipatória no Estado do Rio Grande do Sul.<sup>73</sup>

O modelo tributário municipal é eminentemente urbano e mais adequado a municípios maiores. Obviamente, as engrenagens da dinâmica do subdesenvolvimento precisam ser revertidas com cidadania e adequação da matriz tributária visando permitir políticas públicas inclusivas em todas as municipalidades.

Giacomoni explica que o Decreto-lei 200, de 1967 foi editado na intenção de aprimorar o planejamento público e estabelecer o Orçamento-programa anual ao lado do Plano Geral de Governo. Com as pressões populares para a abertura política nasce a Constituição Federal de 1988 e, com ela, o Poder Executivo encaminha o projeto de lei de diretrizes orçamentárias com o objetivo de dispor sobre a futura lei orçamentária.

Algumas alterações foram introduzidas na Lei 4.320, de 1964, após a nova Carta Magna, mas manteve a classificação econômica e a classificação funcional, bem como, criou o Orçamento Plurianual de Investimentos, que também foram estendidos a Estados e Municípios, a promover um salto de qualidade em matéria orçamentária visando implantar o Orçamento-programa, com enfoque de planejamento. Assim, nos termos do artigo 165, da Constituição Federal de 1988, o Poder Executivo tem iniciativa para estabelecer o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais.

Aprofundando um pouco mais, o orçamento rege-se por alguns princípios: a) princípio da unidade (deve ser uno: orçamento fiscal na esfera federal, orçamento de investimento e orçamento de seguridade social); b) princípio da universalidade: todas as receitas e despesas devem ser autorizadas e conhecidas; c) princípio do orçamento bruto sendo vedadas quaisquer deduções e colocações de saldos líquidos, conforme o artigo 6º, da Lei 4.320, de 1964; d) princípio da anualidade; e) princípio da não-afetação das receitas: não podem ser vinculadas receitas de impostos a determinadas despesas; a criação de fundos exige autorização legislativa

---

<sup>73</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **ADI 4.711**. Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 5 nov. 2019. O Relator propôs a seguinte tese no julgamento: “É inconstitucional lei estadual que permita a criação, incorporação, fusão e desmembramento de municípios sem a edição prévia das leis federais previstas no art. 18, § 4º, da CF/1988, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 15/1996”.



nos termos do inciso IX, do artigo 167, da Constituição Federal de 1988; a Emenda Constitucional n. 3, de 1993, permitiu que Estados e Municípios vinculem recursos para garantir certos programas ou acertos com a União; f) princípio da discriminação de receitas e despesas, o que favorece a fiscalização orçamentária, não admitindo dotações globais, nos termos do artigo 5º, com a exceção do artigo 20, da Lei 4.320, de 1964; g) princípio da exclusividade quanto a despesas ou receitas restritas à anualidade, ainda que seja necessário posteriormente autorização legislativa para abertura de crédito suplementar; h) princípio do equilíbrio, para evitar déficits públicos; i) princípio da clareza; j) princípio da publicidade; k) princípio da exatidão; l) princípio da programação: diante da escassez de recursos, o planejamento orçamentário se faz indispensável.

As classificações econômicas de receitas e despesas figuram na Lei Orçamentária Anual. São receitas correntes os impostos, taxas e contribuições de melhorias, receita patrimonial, agropecuária, industrial, serviços, transferências correntes (não própria, ou seja, FPM e repasses de cotas do ICMS - IPVA), entre outras receitas. As receitas de capital são obtidas por operações de créditos, para financiar o déficit orçamentário ou para investimentos; mas também pode ser uma alienação de bens, empréstimos amortizados, transferências e outras receitas de capital. Nos termos do inciso III, do artigo 167, da Constituição Federal as operações de créditos não podem exceder o montante das Despesas de Capital.

Giacomoni ainda explica que em 1990 substituiu-se a classificação funcional-programática, que era muito detalhada, para simplificar as classificações funcional e por programas, em categorias econômicas, grupos de despesas, modalidades de aplicação e elementos. Os elementos especificam a aplicação da despesa, exemplo: remuneração de pessoal. São despesas correntes as despesas com pessoal e encargos, juros e encargos de dívidas, outras despesas correntes; uma espécie de participação do setor público no “consumo”. Figuras, ainda, na Lei Orçamentária Anual, as despesas de capital que são investimentos, inversões financeiras e amortização de dívida. Se o saldo entre receitas correntes e despesas correntes for negativo ocorrerá um déficit do orçamento corrente.

No âmbito da Emenda Constitucional n. 100, de 2019, alterou-se o artigo 165, acrescentando os parágrafos 10º e 11º, na Carta da República, para tornar obrigatória a execução de emendas de bancada estadual observadas as metas fiscais, o limite de despesas e os impedimentos de ordem técnica. Entretanto, na esfera federal o orçamento já é quase todo

impositivo, com pouca margem discricionária, mesmo antes desta Emenda, em razão das leis já aprovadas no tempo.<sup>74</sup>

Santos, considerando que o orçamento público é um mecanismo de gestão municipal, considera que este instrumento deve ser concebido como algo maior, para resolver problemas na alocação de recursos, mas a participação da sociedade civil é que fará com que as reformas urbanas aconteçam. É um importante instrumento de controle sobre as finanças do governo. O ciclo orçamentário compreende elaboração da proposta, aprovação, execução e controle.

A elaboração da proposta orçamentária é de competência privativa do prefeito no município, sob pena de responder por crime de responsabilidade. Deve seguir as diretrizes da Lei de Diretrizes Orçamentárias com a participação dos outros poderes e da sociedade civil. O orçamento deve ser participativo. Com o envio da proposta ao Poder Legislativo Municipal podem ocorrer emendas, debates, audiências públicas, até que a proposta seja aprovada. Com sua aprovação, o orçamento pode ser executado dentro do exercício financeiro, que também é do ano civil, sob conta única do tesouro municipal, sem prejuízo de eventuais adaptações frente a situações imprevisíveis. Esta execução está subordinada a controles internos e externos.

A deficiência na condução do orçamento público tem levado muitos prefeitos a responderem por improbidade administrativa, mesmo em muitos casos, não resultando de má-fé, mas de falta de conhecimento. Insta observar, também, que os gastos exagerados com pessoal inibem os investimentos públicos municipais ensejando o risco de transformar o orçamento em mera folha de pagamento. A execução do orçamento deve estar alinhada aos ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal.<sup>75</sup>

Do lado da despesa, em havendo no núcleo informal consolidado área de preservação permanente tornam-se obrigatórios estudos técnicos para a promoção de preservação e melhorias ambientais, por força dos artigos 64 e 65, da Lei 12.651, de 2012, para que se aprove eventual regularização fundiária de interesse social (REURB-S): situação ambiental, saneamento, controles de riscos geotécnicos e de inundações, recuperação de áreas degradadas, acesso público a águas, melhoria da habitabilidade, entre outros aspectos. A União Federal

---

<sup>74</sup> GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2021, p. 27- 139.

<sup>75</sup> SANTOS, Aristeu Jorge dos. Orçamento público e os municípios: alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal. **Revista Eletrônica de Administração**. Porto Alegre. Edição 22, v. 7, n. 4, jul./ago. 2001. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/19441>. Acesso em: 4 mar. 2022.

poderá doar imóveis para Estados, Distrito Federal e Municípios para provimento de programas com finalidade de REURB-S, nos termos do artigo 31, da Lei 9.636, de 1998.

A Lei 13.465, de 2017 busca equacionar o problema da regularização fundiária tanto para a classe média, com seus condomínios irregulares (Regularização Fundiária Urbana de Interesse Específico – REURB-E), como para os aglomerados urbanos informais (Regularização Fundiária Urbana de Interesse Social - REURB-S), cuja relativa desburocratização para estas regularizações respondem a vários esforços de promoção social urbana de movimentos sociais e acadêmicos, em que pese ser tardio o reconhecimento do direito à moradia no ordenamento jurídico este está positivado.

A Lei 13.465, de 2017, dispõe que no projeto de regularização deva haver um detido levantamento planialtimétrico e cadastral com georeferenciamento. O georeferenciamento tem elevado custo. O ideal é que a União Federal dispusesse a fornecer o georeferenciamento para os municípios, em operações de REURB-S, por ser uma política pública indispensável ao desenvolvimento nacional.

A REURB- S exige estudos ambientais indispensáveis, o levantamento da planta do núcleo informal, com a indicação de áreas usucapíveis, áreas com erosão grave, fixar opções de mobilidade, de infraestrutura, eventual necessidade de reassentar parte da população instalada devido a questões ambientais ou de risco, notificar titulares de domínios e de direitos reais, os confrontantes (artigo 28 e seguintes), o que revela ser uma tarefa hercúlea para municípios menores, ainda que possíveis a municípios médios.

O poder público local deve ter um órgão ambiental capacitado para atuar na REURB-S na esfera administrativa, até que seja possível emitir a Certificação de Regularização Fundiária – CRF. Com esta CRF faz-se possível sua prenotação no Cartório Registro de Imóveis, para a qualificação registral e o registro definitivo dos ocupantes beneficiados. Após este registro, o Cartório de Registro de Imóveis pode ter que notificar o INCRA, caso o imóvel esteja em perímetro rural.

Mas, o Ente e suas empresas não poderão vender o imóvel recebido em doação. Nos contratos com pessoas físicas observar-se-á os §§ 4º e 5º, do artigo 31, da Lei 9.636, de 1998, quanto aos requisitos, para esta regularização social: renda familiar de até 5 salários mínimos, não ter outro imóvel, ter o primeiro registro em eventual direito de laje em se tratando de REURB-S e providenciar as certidões e documentos necessários para registro. Além disso,

muito importante, constará cláusula de inalienabilidade por cinco anos. Em REURB-S as pessoas físicas beneficiadas serão isentas de custas, tributos e emolumentos cartorários nos primeiros registros. Locais como áreas de riscos podem exigir a remoção das pessoas para outro local.

A estruturação urbana das grandes metrópoles, também, recebeu disposições legais especiais com o advento do Estatuto das Metrópoles (Lei 13.089, de 2015). O Estatuto da Cidade (Lei 10.257, de 2001) é a norma infraconstitucional que complementa a matéria urbanística, com eficácia nacional. A estruturação urbana das grandes metrópoles, também, recebeu disposições legais especiais com o advento do Estatuto das Metrópoles (Lei 13.089, de 2015) visando possibilitar o chamado Plano de Desenvolvimento Urbano Integrado (PDUI). Bonizzatto defende que todas as normas urbanísticas devem nortear-se por esta moldura constitucional, sob pena de cometimento de ilegalidade e ou inconstitucionalidade. A seu ver, pela interpretação sistemática, pode-se confirmar que há no Brasil “uma teoria do Direito Constitucional Urbanístico”.<sup>76</sup>

A Constituição Federal de 1988 ampliou sobejamente a carta de direitos individuais, sociais, distribuiu competências, reconheceu a importância da política urbana, meios de participação popular, enfim, surgiram novos horizontes para a cidadania pela via democrática. Contudo, não tem sido fácil avançar; o Brasil é imenso e diverso.

Mas, a globalização é um dos processos de aprofundamento da integração econômica, social, cultural, política, com o barateamento dos meios de transporte e comunicação dos países do mundo no final do século XX e início do século XXI. Este fenômeno tende a formar uma “Aldeia Global” que permita maiores ganhos de escala para os mercados transnacionais integrados.

Entre as principais características da globalização estão a homogeneização dos centros urbanos e a expansão das corporações para regiões fora de seus núcleos geopolíticos nacionais. A revolução tecnológica nas comunicações e na eletrônica, a reorganização geopolítica do mundo em blocos comerciais, a hibridização entre culturas populares locais e uma cultura de massa universal, entre outros. A “reflexividade social produz formas de dupla discriminação que afetam os desprivilegiados” [...] “privação material” e “desqualificação” [...] “os

---

<sup>76</sup> BONIZZATTO, Luigi. **A Constituição Urbanística e a Confirmação de uma Teoria do Direito Constitucional Urbanístico**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2020, p. 7 - 11.

mecanismos de exclusão são normalmente sociais e psicológicos”.<sup>77</sup> De toda sorte, o quadro é preocupante e desafiador, sobretudo, para as municipalidades médias e grandes.

A partir de 1990 fortalece a pretensão de formar capital humano para a empregabilidade na globalização, mas não há emprego para todos e, quanto aos analfabetos, houve uma diminuição de cerca de 250 mil por ano de 2005 a 2015 no Brasil. Falta alfabetizar 12.9 milhões de pessoas, o que para Braga e Mazzeu, observada a mesma proporção demorará 50 anos.<sup>78</sup> Os analfabetos se já não estão em assentamentos precários são fortes candidatos a habitarem em invasões urbanas com toda sorte de violências, o que aguça a importância de políticas públicas sociais inclusivas.

Os investimentos buscam aumentar a lucratividade, benefícios fiscais, mão de obra barata e abundante. Os clientes também buscam facilidades optando por fazerem compras em locais onde encontrem tudo que precisam com mais rapidez. O fenômeno do *e-commerce* relativiza um pouco mais esta realidade, mas que ainda se faz presente nas equações de trocas e do desemprego estrutural.

Entre as faces da especulação imobiliária podem ser encontradas algumas práticas de corrupção, sobretudo, em eleições. O crescimento habitacional acelerado nas cidades sobrevaloriza os terrenos e prédios em locais bem servidos de serviços e equipamentos públicos de infraestrutura. Imensos espaços e terrenos vazios provocam ágios sendo subtributados.

Singer observa que o financiamento habitacional provoca o crescimento econômico, todavia, porém, não ocorre proporcionalmente o aumento dos serviços urbanos disponíveis ao cidadão. As dívidas tornam-se frustrantes para as famílias. Outra parcela de migrantes quando mudam para as cidades não conseguem pagar alugueres e vão para as periferias sem serviços públicos adequados, em invasões de terras e, por vezes, em locais de risco ou degradados ambientalmente.

A cidade vai ficando velha em alguns locais e sem atrativos. Novos empreendimentos surgem em outros locais impulsionados pela especulação imobiliária, com novas tecnologias e requintes de luxo e os velhos centros vão se deteriorando sem vitalidade. As locações ficam

---

<sup>77</sup> GIDDENS, Anthony. **Para Além da Esquerda e da Direita**: O futuro da política radical. São Paulo: Editora Unesp, 1996, p. 106.

<sup>78</sup> BRAGA, Ana Carolina; MAZZEU, Francisco José Carvalho. O Analfabetismo no Brasil: Lições da história. **RPGE – Revista on line de Política e Gestão Educacional**, Araraquara, v. 21, n. 1, p. 24-46, 2017. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.22633/rpge.v21.n.1.2017.9986>>. Acesso em: 27 jan. 2022.

baratas, formam-se cortiços, abrem-se casas de prostituição, o que expulsa a classe média. Enquanto isso, o centro novo atrai investimentos públicos e privados arrojados. Nas periferias imensos terrenos ficam vazios esperando valorização, quando não são invadidos.

Há carência de renovar estes centros velhos das cidades, com planejamento. Renovar a cidade, gerar empregos e rendas, para a atração de instalações comerciais, com melhor proveito da infraestrutura existente: renovação urbanística. Há uma correlação entre as obras do Estado e a especulação imobiliária privada.<sup>79</sup>

Barbosa explica que fatores históricos da colonização brasileira fizeram internalizar que a coisa pública mais parece não pertencer ao povo brasileiro. Citando Faoro, os funcionários públicos tornaram-se como que donos do cargo público.<sup>80</sup> Entre as disfunções do patrimonialismo, além do coronelismo (prática autoritária estadual na primeira república), também ficou enraizado no federalismo brasileiro e, ainda se mantém na esfera municipal, práticas de clientelismo (troca de favores por votos), nepotismo (emprego de parentes) e mandonismo (atuação arbitrária do senhor de engenho, latifundiário e poderoso local). Estas realidades ainda são típicas de muitas chefias políticas locais.<sup>81</sup>

Por certo, além das mazelas históricas, as vantagens locacionais atraem a ocupação do solo. Os serviços urbanos são fundamentais neste processo: fornecimento de água, transporte, esgoto, comércio, escolas, acesso a meios de comunicação, urbanização, asfalto, honorabilidade dos vizinhos, entre outros aspectos como proximidade de igrejas, tribunais, administração pública, bancos, supermercados, shoppings, colégios, entre outros.

No Dicionário de Política de Bobbio, Matteucci e Pasquino, a corrupção é uma transação ou troca de quem corrompe ou de quem se deixa corromper. Um exercício de influência ilícita de decisões públicas, que se acentua com o acesso a privilégios em um sistema representativo imperfeito.<sup>82</sup> Weber observou que o interesse dos capitalistas pode não

<sup>79</sup> SINGER, Paul. O uso do solo urbano na economia capitalista. **Boletim Paulista de Geografia – BPG**, n. 57, 1980. Disponível em: <<https://www.agb.org.br/publicacoes/index.php/boletim-paulista/article/view/1044>>. Acesso em: 4 abr. 2022.

<sup>80</sup> BARBOZA, Márcia Noll. **O Combate à Corrupção no Mundo Contemporâneo e o Papel do Ministério Público**. Disponível em: <[http://www.mpf.mp.br/atuacao-tematica/ccr5/noticias-1/eventos/docs-monografias/monografia\\_3\\_lugar.pdf](http://www.mpf.mp.br/atuacao-tematica/ccr5/noticias-1/eventos/docs-monografias/monografia_3_lugar.pdf)>. Acesso em: 31 mar. 2022.

<sup>81</sup> ARRUDA, Luiz Gustavo Lima. **Apontamento sobre Mandonismo, Coronelismo e Clientelismo: O debate conceitual**. Disponível em: <[http://www.snh2013.anpuh.org/resources/anais/27/1390337697\\_ARQUIVO\\_Apontamentos.pdf](http://www.snh2013.anpuh.org/resources/anais/27/1390337697_ARQUIVO_Apontamentos.pdf)>. Acesso em: 31 mar. 2022.

<sup>82</sup> BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de Política**. 11. ed. Brasília: Editora UnB, 1998, p. 292.

corresponder às genuínas tendências próprias do desenvolvimento da burocracia.<sup>83</sup> Segundo Aristóteles, “o homem injusto é ganancioso”.<sup>84</sup>

No entanto, a baixa qualificação do corpo técnico, bem como, o clientelismo facilitam a formação de uma engrenagem corrupta, além de prejudicar a realização de políticas públicas integradas devido à baixa qualidade técnica no serviço público. Esta realidade é problemática, sobretudo, em cidades com pouquíssimos habitantes ou em prefeituras com muito apadrinhamento político na contratação de servidores sem concursos.

No entanto, apesar de a doutrina majoritária defender que as heranças históricas formatam a corrupção no Brasil, Furtado, em respeitável tese doutoral, desafiou este entendimento concluindo que depois de tanto tempo em relação à colonização, as falhas na gestão administrativa brasileira têm conexão com a falta de vontade política para debelar a corrupção; “o excesso de oportunidades para desviar recursos públicos e a certeza da impunidade, e não a formação moral ou cultural do povo brasileiro, constituem as reais causas para a manutenção da corrupção em elevados patamares”.<sup>85</sup>

Mas, Wu pesquisando sobre a efetividade de políticas públicas denuncia que a falta de gestão por mérito geralmente incapacita a burocracia na gestão pública. A interferência política não somente prejudica o moral, como favorece “a tolerância à corrupção generalizada [...]. Em sistemas com a capacidade burocrática muito reduzida, a probabilidade de adoção e implementação de políticas públicas integradas, em qualquer sentido significativo, é, de fato, remota”.<sup>86</sup>

Não bastassem os problemas de capacitação burocrática na Administração Pública, sobretudo municipal, estudos da Transparência Internacional realizados em 180 países classificaram as nações com índice de corrupção entre 1 a 100. Quanto mais próximo de 100, menos corrupção. A média mundial situa-se na pontuação 43 pontos, a Nova Zelândia está com 88 pontos, em primeiro lugar em menor corrupção no Mundo. O índice de corrupção do Brasil

---

<sup>83</sup> WEBER, Max. **Economia e Sociedade**: Fundamentos da sociologia compreensiva. Tradução de Regis Barbosa e Karen Elsabe Barbosa. São Paulo: Editora UnB, v. 2, 2004, p. 123.

<sup>84</sup> ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. Tradução de Leonel Vallandro e Gerd Bornheim da versão inglesa de W. D. Ross. 4. ed. São Paulo: Nova Cultural, 1991, p. 95.

<sup>85</sup> FURTADO, Lucas Rocha. **As Raízes da Corrupção**: Estudos de casos e lições para o futuro. Tese (Doutorado), 499 f. Universidad de Salamanca, 22 out. 2012, p. 8. Disponível em: <[https://gedos.usal.es/bitstream/handle/10366/121413/DDP\\_RochaFurtadoLucas\\_Tesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://gedos.usal.es/bitstream/handle/10366/121413/DDP_RochaFurtadoLucas_Tesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em: 12 abr. 2022.

<sup>86</sup> WU, Xun *et al.* **Guia de Políticas Públicas**: Gerenciando processos. Tradução de Ricardo Avelar de Souza. Brasília: Enap, 2014, p. 146.

está nivelado em 38 pontos, ao lado do Suriname, Peru, Tanzânia, Etiópia, abaixo até da Colômbia.<sup>87</sup> Estas informações transcendem que ainda há um elevado grau de tolerância à corrupção no Brasil.

Muitos são os argumentos que a corrupção provoca o aumento da sonegação de impostos. A temática da corrupção tem crescido no debate internacional. Inúmeras são as medidas, estudos, recomendações, convênios e tratados presentes na agenda internacional para reprimir a evolução da corrupção. As atividades produtivas pautam-se pela redução de custos operacionais e pela circulação de seus estoques no intento de alcançarem lucros.

Furtado fez um levantamento de importantes marcos internacionais contra a corrupção, a demonstrar o quanto este aspecto preocupa a humanidade: a) em 1988 foi aprovada a Convenção de Viena das Nações Unidas (ONU) quanto a tráfico de drogas; b) em 1989 foi implantado o GAFI – Grupo de Ação Financeira; c) em 1990 foi aprovado o Convênio de Estrasburgo (Conselho da Europa) sobre confisco e lavagem de capital; d) em 1991 a União Europeia editou a Diretiva 91/308/CEE, estabelecendo a obrigatoriedade de determinados sujeitos indicarem a origem de seus recursos financeiros; d) em 1995 foi implantado o Grupo Egmont de inteligência financeira; e) em 1996 foi aprovada na Organização dos Estados Americanos (OEA) a Convenção Interamericana contra a Corrupção; f) em 1997 foi aprovada a Convenção sobre Suborno de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais no âmbito da Organização para Desenvolvimento e Cooperação Econômica – OCDE; g) em 1997 foi celebrado o Convênio contra os atos de corrupção envolvendo funcionários das Comunidades Europeias e dos Estados Participantes da União Europeia; h) em 1998 se viu criado por uma resolução do Comitê de Ministros do Conselho da Europa o Grupo de Estados contra a Corrupção - GRECO; i) em 1999 foi aprovado um Convênio contra o suborno dos funcionários públicos estrangeiros nas transações comerciais internacionais pelo Comitê de Ministros do Conselho Europeu; j) em 1999 foi aprovado o Convênio de Direito civil contra a corrupção pelo Comitê de Ministros do Conselho Europeu; k) no ano 2000 foi aprovada a Convenção de Palermo (ONU) sobre Delinquência Organizada Transnacional; l) em 2003 foi aprovada a Convenção da União Africana contra a corrupção aprovada pelos

---

<sup>87</sup> TRANSPARENCY INTERNATIONAL. **Índice de Percepção da Corrupção 2020**. 2020. Disponível em: <<https://www.transparency.org/en/cpi/2020/index/nzl>>. Acesso em: 12 abr. 2022.



Chefes de Estado e Governo da União Africana; m) em 2003 foi aprovada a Convenção de Mérida (ONU) sobre corrupção.<sup>88</sup>

Esta Convenção da ONU contra a Corrupção, de 2003, foi ratificada no Brasil pelo Decreto Legislativo 348, de 2005 e promulgada via Decreto n. 5.687, de 2006 prevendo criminalização, recuperação de ativos e cooperação internacional contra atos corruptos. O problema é que a corrupção urbana nem sempre se faz perceptível à massa populacional. Há um longo caminho para que sejam imunizados os cidadãos quanto a certas práticas de corrupção urbanística.

Na esfera urbanística, a corrupção estofa com mais intensidade onde existe excesso de normas, morosidade dos processos administrativos decisórios, para vender facilidades às escondidas. A respeito Lyman, Fletcher e Gardiner fizeram um profundo estudo sobre a corrupção urbanística nos Estados Unidos e chegaram à conclusão que onde há mais incentivo e desenvolvimento territorial mais surgem oportunidades para a corrupção: áreas de rápido crescimento, decisões sobre zoneamentos, regulamentações de construção e aprovação de projetos, enfim, locais onde o dinheiro está fluindo. Mas, nas cidades mais velhas também surgem corrupções envolvendo narcotráfico, jogos de azar, prostituição, bebidas alcoólicas, avaliações das propriedades para apuração do valor do imposto, aplicação de códigos sanitários, barganha por alvarás e autorizações, locais com muitas obras, entre outras. Quando os salários das repartições públicas são mais baixos que os salários da iniciativa privada por vezes surgem atos de corrupção, sobretudo, se a decisão depender apenas de uma ou duas pessoas e se o resultado não for visível.

Lyman, Fletcher e Gardiner ainda examinam outros detalhes, como as verificações dos cartões de ponto dos funcionários públicos se estão, ou não, trabalhando, ou assistindo televisão ou bebendo cervejas, pois sem monitoramento eficaz, até no uso de veículos oficiais, pode haver desvio de finalidade e algum trabalho privado. Para estes autores, quanto menor o risco de exposição do infrator mais provável será surgir corrupção, sobretudo, se a regulamentação for

---

<sup>88</sup> FURTADO, Lucas Rocha. **As Raízes da Corrupção**: Estudos de casos e lições para o futuro. Tese (Doutorado em Direito), 499 f. Universidad de Salamanca, 22 out. 2012, p. 15. Disponível em: <[https://gedos.usal.es/bitstream/handle/10366/121413/DDP\\_RochaFurtadoLucas\\_Tesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://gedos.usal.es/bitstream/handle/10366/121413/DDP_RochaFurtadoLucas_Tesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em: 12 abr. 2022.

baixa e sem punição as infrações descobertas, onde há maior proteção contra demissões e os sindicatos consideram tais demissões intoleráveis.<sup>89</sup>

Muitas oportunidades de corrupção, segundo Borges, surgem devido a certas discricionariedades em que são aceitas propinas para que um funcionário público possa fazer alguma alteração de gabarito, uma outorga onerosa de direito de construir mais barata (ao arrepio das normas), não observando o interesse coletivo, o bem comum, para benefícios meramente privados. Citando Capeplletti, os setores urbanísticos afetados pela corrupção são: obras públicas, cooperação internacional, privatizações, definição de uso do solo, concessões e licenças, controles e regulamentações, licitações, venda de votos nas eleições e exercícios de poder de polícia, inclusive, a forma com que as normas são realizadas, com elevado grau de discricionariedade.<sup>90</sup> Realmente, o não cumprimento correto de normas revela indícios veementes de corrupção e de ofensa ao princípio da isonomia. Muitos acordos lesivos são formulados no período eleitoral, em busca de financiamento de campanhas políticas.

A falta de transparência e mesmo de conhecimento do sistema urbanístico, por vezes “opaco”, oportuniza a corrupção. A par deste tipo de ocorrência, a corrupção urbana na Espanha tem sido estudada. A Fundación Alternativas fez um diagnóstico dos principais problemas entrevistando vários especialistas, o que resume alguns aspectos práticos de corrupção urbana.

A Fundación Alternativas na Espanha examinou os marcos legais, a jurisprudência e entrevistou vários *experts* em desenvolvimento urbano perguntando-lhes quais as principais consequências da corrupção urbanística, ao que responderam, à unanimidade, implicar uma grave decepção com o regime democrático e com as instituições, o que é um verdadeiro “câncer” social. Se não houver soluções legais potencializa-se o surgimento de situações “apocalípticas”, “explosões de bolhas imobiliárias”, manobras em privilégio de poderosos grupos de interesses aproveitando a falta de vigilância, modificando regras e destinações dos imóveis, autorizações de licenças fora das normas, entre outros fenômenos; segundo os especialistas consultados, em quase sua totalidade, concluem que a consequência mais grave

---

<sup>89</sup> LYMAN, Theodore R.; FLETCHER, Thomas W.; GARDINER, John A. **Prevention, Detection and Correction of Corruption in Local Government: A Presentation of Potential models.** Washington: U.S. Department of Justice, nov. 1978. Disponível em: <<https://www.ojp.gov/pdffiles1/Digitization/50199NCJRS.pdf>>. Acesso em: 30 jan. 2022.

<sup>90</sup> BORGES, Leonardo Beraldo de Ornelas. **Corrupção Urbanística: Expansão urbana, controle sobre o território e interferência sobre a cidadania.** Dissertação (Mestrado), 142 p. PUC- Campinas, 20 fev. 2018, p. 33, 39 e 44. Disponível em: <<http://tede.bibliotecadigital.puc-campinas.edu.br:8080/jspui/handle/tede/1094>>. Acesso em: 16 abr. 2022.

da corrupção urbanística é a deterioração do sistema democrático e perda de credibilidade das instituições.<sup>91</sup>

Sabe-se, a corrupção, por vezes, começa no processo eleitoral. Entre as consequências mais graves da corrupção estão inversões de prioridades deixando de lado a inclusão social. Já é consenso que a corrupção compromete a democracia. A população necessita de educação para se defender de verdadeiros “estelionatos eleitorais”, pois as demandas das classes mais pobres acabam ficando represadas sem solução eficaz no tempo, sobretudo, quanto a diversos assentamentos precários, palafitas e bairros esquecidos. Tudo isso afeta a juridicidade municipal enquanto locais esquecidos.

A realidade atual é que o êxodo rural se tornou expressivo, como visto, a ponto das cidades congregarem, atualmente, 84,7% da população brasileira em municípios.<sup>92</sup> A política urbana foi constitucionalizada somente a partir da Constituição Federal de 1988 e regulamentada pelo Estatuto da Cidade, em 2001. Pode-se observar que houve barreira política a esta atualização constitucional e legislativa, mesmo depois de tantos conflitos, sendo o Brasil um país de dimensões continentais.

Este tipo de problema também afeta outras nações, a desafiar atualizações legislativas e intervenções judiciais. Vários acórdãos e sentenças de condenações judiciais espanholas foram registradas no livro da Fundación Alternativas, tanto de agentes públicos como de agentes privados. Entre as principais consequências da corrupção urbanística tem-se: a) a quebra da sustentabilidade pela incorreta classificação e uso do solo; b) danos ambientais irreparáveis e legalizações indevidas; c) catástrofes e inundações; d) provoca um “mosaico” de expansão inadequada da cidade e em terrenos inadequados para moradia – “efeito fronteira” atingindo também outros municípios; e) especulação imobiliária. A corrupção urbana deriva-se das violações dos seguintes princípios de governança: “transparencia, participación, rendimiento de cuentas, eficacia y eficiencia, coherencia”.<sup>93</sup> Este diagnóstico serve ao Brasil, com tantas

---

<sup>91</sup> GONZALES, Felipe Iglesias (org.). **Urbanismo y Democracia: Alternativas para evitar la corrupción.** Madrid: Fundación Alternativas, 2007, p. 15. Disponível em: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=482027>>. Acesso em: 12 abr. 2022.

<sup>92</sup> IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **População Rural e Urbana.** 2015. Disponível em: <<https://educa.ibge.gov.br/jovens/conheca-o-brasil/populacao/18313-populacao-rural-e-urbana.html>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

<sup>93</sup> GONZALES, Felipe Iglesias (org.). **Urbanismo y Democracia: Alternativas para evitar la corrupción.** Madrid: Fundación Alternativas, 2007, p. 38 e 95. Disponível em: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=482027>>. Acesso em: 12 abr. 2022.

grilagens de terras, invasões, assentamentos precários e históricas omissões de governança, apesar de alguns projetos urbanísticos exitosos.

Um outro lado perverso da corrupção urbanística está na especulação imobiliária à custa da baixa tributação sobre o patrimônio, o que vem segregar as pessoas, sobretudo, de baixa renda, situação recorrente nos países subdesenvolvidos, em que os investimentos em infraestrutura urbana, as limitações de crédito imobiliário e de renda contribuem para que especulação imobiliária se torne gravosa provocando a informalidade e as invasões urbanas, enquanto estes proprietários acumulam patrimônio valorizado, à custa do esforço de toda população da cidade.<sup>94</sup> A formação urbana do Brasil seguiu, em boa parte, a lógica dos latifundiários do período colonial e imperial, bem como, do improvisado nas cidades.

A omissão também é uma face da corrupção urbanística. Maricato explica que, com a industrialização e o trabalho assalariado atraiu-se mão de obra barata para as cidades, mas as pessoas não tinham onde morar, o que fê-las invadir morros e encostas para buscarem acesso ao trabalho. Estas invasões em locais ambientalmente inadequados e sem regularização no tempo, fez nascer um direito comunitário à margem do direito oficial, um complexo cultural marginal, com franca tolerância dos gestores municipais, mesmo diante de catástrofes ambientais e ocorrências violentas. Maricato demonstra a origem matricial urbana no Código Municipais de Posturas subordinando alguns locais da cidade ao setor imobiliário, o que provocou o surgimento de loteamentos ilegais.<sup>95</sup>

Não se pode pensar que eventual corrupção seja apenas dos políticos. Não significa que não haja corrupção no setor privado. Na realidade há a Convenção Mérida, com proposta de criminalização do suborno também em face do setor privado, se este também se beneficiar. Atualmente, Cadore, citando Gomes, estima que cerca de R\$ 600 milhões por dia são desviados dos cofres públicos por atos de corrupção, entre 4 a 5% do Produto Interno Bruto no Brasil.<sup>96</sup> Fala-se muito em cidadania, mas cidadania exige um novo paradigma educacional e fiscal. A falta de transparência e a corrupção desestrutura a democracia; a corrupção pode retardar a

<sup>94</sup> CARVALHO JÚNIOR, Pedro Humberto. A administração tributária do IPTU e seu impacto na efetivação do Estatuto da Cidade. In: COSTA, Marco Aurélio. **O Estatuto da Cidade e a Habitat III: um balanço de quinze anos da política urbana no Brasil e a Nova Agenda Urbana**. Brasília: IPEA, 2016, p. 207.

<sup>95</sup> MARICATO, Ermínia. MetrÓpole, legislação e desigualdade. **Revista Estudos Avançados**, São Paulo, v. 17, n. 48, p. 151-166, ago. 2003. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0103-40142003000200013&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142003000200013&lng=en&nrm=iso)>. acesso em 13 abr. 2022.

<sup>96</sup> CADORE, Tiago. **A Influência Negativa da Corrupção no Desenvolvimento Econômico e na Sustentabilidade do Meio Ambiente Urbano**. Dissertação (Mestrado em Direito), 120 f. Universidade do Vale do Itajaí, 4 out. 2019.

solução dos bairros vulneráveis nas grandes cidades. A urbanização dos assentamentos precários encontra dificuldades ante a especulação imobiliária, um grave problema no equacionamento das cidades.

A manutenção do acesso à terra, mesmo urbana, nas mãos da elite agrária, segundo uma vertente do pensamento brasileiro, aprofundou a desigualdade e contribuiu para a “marginalização do povo negro”.<sup>97</sup> Mesmo inconscientemente, a manutenção desta pervertida situação dos assentamentos precários, algumas com dezenas de anos consolidadas, também se qualifica como um aspecto negativo: “A resistência à mudança nas regras do jogo são evidentes quando após muitas lutas sociais as conquistas se restringem principalmente à admissão da regularização fundiária”.<sup>98</sup>

A intervenção constitucional sobre o drama urbano foi salutar, com a edição dos artigos 182 e 183, o reconhecimento da função social da propriedade, pela Constituição Federal de 1988. Inclusive, como bem norteou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a interpretação jurídica deve partir de uma verificação topográfica da matéria constitucional para aferir a que vetor princípio lógico pertence a norma, dentro do princípio maior e, a partir dele, transitar pelos princípios específicos, até o alcance da norma infraconstitucional. Há também a exegese Pós-Positivista, no atual estágio doutrinário da ciência jurídica, que impõe que a análise da legislação infraconstitucional se dê sob o crivo da principiologia da Carta Maior, que revela a vontade Constitucional. Konrad Hesse sustenta que esta base estabelece e justifica a força normativa da Constituição.<sup>99</sup>

Com a nova moldura urbanística, a realidade concreta deve preponderar sobre a propriedade privada sem função social. Dentro das cidades, via de regra, surgem conflitos entre a propriedade sem função social e a posse real com função social. Não se defere uma tutela possessória sem a prova de que a propriedade cumpre sua função social. Assim, o Estatuto da Cidade conduz à ordenação do espaço urbano, proteção ambiental, o que se traduz em instrumentos eficazes de urbanização, em decisões e atos administrativos, para a solução dos

<sup>97</sup> GONÇALVES, Nathalia Assmann; WENCESLAU, Ethiene Vanila de Souza. A Cidade que (Re)Produz Racismo: Uma Análise Materialista Histórica das Transformações Urbanas no Brasil. In: MOTA, Maurício Jorge Pereira; TORRES, Marcos Alcino de Azevedo; MOURA, Emerson Affonso. **Desafios do Planejamento Urbano no Século XXI: Políticas públicas, democracia, economia e moradia**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 68.

<sup>98</sup> MARICATO, Ermínia. MetrÓpole, legislação e desigualdade. **Revista Estudos Avançados**, São Paulo, v. 17, n. 48, pág. 151-166, ago. 2003. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0103-40142003000200013&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142003000200013&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em 13 abr. 2022.

<sup>99</sup> BRASIL. STJ. 1ª Seção. **REsp 977058-RS**. Min. Rel. Luiz Fux, j. 22 out. 2008.

problemas mais graves, a partir do Plano Diretor da cidade, com o olhar “sempre voltado ao uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança, do bem-estar dos cidadãos e do equilíbrio ambiental”.<sup>100</sup>

Distante destes avanços jurídicos, na década de 1970, na Grande São Paulo, sua periferia vivia uma realidade desordenada, com loteamentos clandestinos, invasões e violência, com listas de pessoas marcadas para morrer, com diversos corpos espalhados todas as manhãs. A mistura de drogas, álcool, brigas e armas fez com que a taxa de homicídio chegasse em torno de 141 por 100 mil habitantes, a ponto de ganhar fama de “faroeste”, com saques ao comércio, entre outros, o que fez surgirem justiceiros privados. Vários intelectuais se mobilizaram para alterar aquela triste realidade, em Diadema.

Diadema acabou aparelhada com círculos de leituras, inclusive, de autores diversos, foram construídos espaços culturais como teatro, escolas, oficinas de artes. Depois de muitos conflitos fundiários frente a pedidos de reintegração de posse, a Prefeitura começou a priorizar a urbanização dos assentamentos precários já assentados e loteamentos clandestinos, com êxito, em sucessivas gestões, com a colaboração da população. Com isso foram caindo os índices de homicídios. Diadema foi criando infraestrutura e hoje conta com 13 bibliotecas públicas, um centro cultural em cada um dos onze bairros, além de 134 escolas de ensino fundamental e médio e um belo complexo poliesportivo do SESI. A cidade alcançou desenvolvimento social, comercial, industrial, com mais segurança.<sup>101</sup> Esta cidade transformou, gradualmente, todos os assentamentos precários em bairros.

A realidade urbana de Diadema atraiu a atenção dos brasileiros devido à continuidade de suas políticas sociais, culturais e de erradicação de assentamentos precários, fruto da decisão política de fazer investimentos sociais por governos sucessivos, o que gerou uma adesão suprapartidária, diluindo os conflitos de interesses no território. Este município paulista apresentava um quadro humano-ambiental bastante precário no início da década de 1980, com cerca de 25% de sua população morando em assentamentos subnormais e 82,96 óbitos de crianças com menos de um ano para cada mil nascimentos caindo para 23 em 1994. Esta constância na condução destas políticas públicas retirou esta cidade conurbada à metrópole de

<sup>100</sup> COSTA, Camila Maia. Do Parcelamento, Edificação ou Utilização Compulsórios como Instrumento de Execução de Política Urbana. **Fórum de Direito Urbano e Ambiental**, Belo Horizonte, ano 8, n. 48, 2012, p. 25.

<sup>101</sup> MANSO, Bruno Paes. FARIA, Maryluci de Araújo; GALL, Norman. **Diadema**. Documento do Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial. Associado à Fundação Armando Álvares Penteado, São Paulo, n. 37, 2005.

São Paulo do caos elevando o padrão de vida de seus habitantes dentro de um contexto de “capitalismo periférico”.<sup>102</sup>

Os sociólogos têm pesquisado sobre o fenômeno dos assentamentos precários, sobretudo, no Rio de Janeiro, Recife e São Paulo, quanto à importância da fixação, sempre que possível, dos assentamentos subnormais consolidados para manter os laços de solidariedade. Segundo apurado pelo IBGE, no Censo de 2010, 6% da população brasileira morava em assentamentos precários, ou seja, 11,4 milhões de pessoas. No Estado do Amazonas 34,59% da população mora em assentamentos precários e palafitas; no Espírito Santo, 26,10%; Amapá, 21,58%; Pará, 19,68%; Rio de Janeiro, 12,63%; São Paulo, 7,09%; Mato Grosso do Sul, 0,74%. Mas, a proliferação de assentamentos precários nas cidades do interior cresce aceleradamente. Todavia, em torno de 92,5% dos municípios brasileiros arrecadam menos que 30% da receita de que necessitam; expandir a arrecadação sem aumentar alíquotas ou aumentar as alíquotas com amplo consentimento figuram como *trade-off* para enfrentamento inadiável.<sup>103</sup>

Os maiores problemas não estão no Rio de Janeiro e São Paulo, mas se destacam em maior proporção cidades pequenas e médias, além das capitais do Norte e Nordeste.<sup>104</sup> A pandemia do coronavírus desafiou estes números esboçando a grande quantidade de pessoas socialmente vulneráveis, tanto que em 2020 foi noticiado pelo IBGE que “o Brasil tem 13,6 milhões de pessoas morando em assentamentos precários”.<sup>105</sup> Estes números, atualmente foram estimados em 17,1 milhões de pessoas morando em aglomerados subnormais, o que reflete cerca de 8% da população brasileira, segundo pesquisa do Instituto Locomotiva ligado à Central Única das Favelas – CUFA.<sup>106</sup> No entanto, o Brasil presenciou muitos gestos concretos de solidariedade

<sup>102</sup> MARICATO, Ermínia. **Metrópole na periferia do capitalismo**. São Paulo. Hucitec, 1996, p. 94.

<sup>103</sup> CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **Como Aumentar a Arrecadação Municipal sem Aumentar Impostos, 2019**. Disponível em: <[https://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/documentos/Como\\_melhorar\\_a\\_arrecadação\\_municipal\\_sem\\_aumentar\\_impostos\\_\(2019\).pdf](https://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/documentos/Como_melhorar_a_arrecadação_municipal_sem_aumentar_impostos_(2019).pdf)>. Acesso em 17 mai. 2020.

<sup>104</sup> BARROS, Alexandre. Quase dois terços das favelas estão a menos de dois quilômetros de hospitais. **Agência IBGE Notícias**, 19 maio 2020. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/27728-quase-dois-tercos-das-favelas-estao-a-menos-de-dois-quilometros-de-hospitais>>. Acesso em: 16 mar. 2022.

<sup>105</sup> BOEHM, Camila. Moradores de Favelas Movimentam R\$ 119,8 bilhões por ano. **Agência IBGE Notícias**, 27 jan. 2020. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/geral/noticia/2020-01/moradores-de-favelas-movimentam-r-1198-bilhoes-por-ano>>. Acesso em: 18 jan. 2022.

<sup>106</sup> SALLES, Stéfano. Cerca de 8% da População Brasileira Mora em Favelas, diz Instituto Locomotiva. **CNN Brasil, Rio de Janeiro**, 04 nov. 2021. Disponível em: <<https://www.cnnbrasil.com.br/nacional/cerca-de-8-da-populacao-brasileira-mora-em-favelas-diz-instituto-locomotiva/#:~:text=Cerca%20de%2017%2C1%20milh%C3%B5es,representa%208%25%20da%20popula%C3%A7%C3%A3o%20nacional.>>. Acesso em: 18 ago. 2022.

durante a Pandemia de Covid-19, em todas as esferas sociais e empresariais, o que é um motivo de esperança.

Por outro lado, a ideia de desenvolver a municipalidade atraindo indústrias, e outras empresas, não se reduz a isenções fiscais, mas exige uma série de requisitos, sobretudo, disponibilidade de mão de obra, nível de qualificação, índice de violência, padrão educacional da cidade, disponibilidade de matérias primas e perfil de renda regional. O problema é fazer isso sem sacrificar toda população da cidade.

Mesmo o índice da Federação das Indústrias do Rio de Janeiro observa a eficiência da gestão municipal pelo nível de educação, saúde, emprego e renda. A principal barreira para o desenvolvimento municipal está na gestão dos recursos disponíveis, segundo estudos da FIRJAN – 2018.<sup>107</sup> A população deve ser chamada a participar das grandes decisões municipais, para que não ocorram manobras corruptas silenciosas, em respeito ao espírito legal de regência.

A competição empresarial atrai muitos investimentos para se instalar, por isso, exige contrapartidas. A questão é conciliar a geração de empregos com tais investimentos e desonerações, para não serem lesivas ao bem comum, sem resolver a questão do desemprego, subemprego e urbanização das periferias e assentamentos precários.<sup>108</sup>

No entanto, tamanho êxodo rural no Brasil fez com que as cidades inchassem sem qualidade, com danos ambientais e precárias moradias para pessoas de baixa renda, com invasões de terras e formação de assentamentos precários. Os problemas das cidades é tamanho que a exclusão social fez o direito de pertencer à cidade indispensável.

Lamentavelmente, no Brasil, como será observado mais à frente, os assentamentos precários não têm tido suficiente inclusão no planejamento urbano, sendo por vezes meramente retóricos determinados projetos de leis. São vários os acampamentos informais em áreas públicas, enfim, há um passivo social a ser solucionado e que as leis de mercado não se sentem compromissadas a resolver. As limitações orçamentárias municipais conduzem a soluções paliativas ineficazes, como remoções. Em algumas cidades médias surgem pontuais programas de remoções para locais afastados, o que dá ensejo a novas invasões. Assim, o remédio legal é

---

<sup>107</sup> FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN. **Publicações Sistemas FIRJAN:** pesquisas e estudos socioeconômicos. Rio de Janeiro: FIRJAN, 2018. Disponível em: <<http://publicacoes.firjan.org.br/ifdm2018/files/assets/common/downloads/publication.pdf>>. Acesso em: 16 set. 2022.

<sup>108</sup> SANTOS, Milton. **A urbanização brasileira**. 3. ed. São Paulo: Hucitec, 1993, p. 121.



buscar que a municipalidade tenha um planejamento adequado, um programa de regularização fundiária e viabilizar recursos para esta solução e, ao mesmo tempo deter a gentrificação.

Todavia, os governos municipais ainda bem pouco estão conseguindo planejar e implementar programas sociais de regularização fundiária. Os municípios ficam esperando programas intergovernamentais e transferências para programas “carimbados”. A comunidade interessada se mantém alheia, sem cidadania e sem voz, sem acesso a canais informativos adequados às suas necessidades e limitações tecnológicas. Manter as massas longe das prefeituras é mais cômodo, mas a Lei agora exige que o orçamento seja participativo visando transparência. A falta de conhecimento urbanístico e o distanciamento da população das decisões da cidade faz com que os espaços vazios das cidades permaneçam relevados à especulação imobiliária.

Cabe ao Agente Público atender a esta necessidade social, sob pena de cometer improbidade administrativa, nos termos do inciso I, do artigo 52, do Estatuto da Cidade. Deve prover a concessão de uso, para fins de moradia, promover a demarcação urbanística, enfim, de forma planejada e legal, deve promover a competente regularização fundiária.<sup>109</sup>

Interessante lembrar que surgiram as transferências de recursos para municípios na Constituição de 1946, com a intenção de corrigir as assimetrias da federação e alcançar um desenvolvimento equilibrado. Ideia salutar que tem mantido o Brasil de pé no concerto das nações. Por certo, na Constituição Federal de 1988 as transferências intergovernamentais reduziram os custos políticos da União Federal e permitiu que fossem possíveis as adequações das políticas públicas nacionais.<sup>110</sup>

Neste capítulo foi possível conhecer a Constituição Urbanística, sua estrutura legal institucionalizada em prol do desenvolvimento dos municípios, aspectos desafiadores e contrários às suas emancipações econômicas e sociais. Foi possível verificar a forte dependência municipal de transferências intermunicipais e a necessidade de se expandir as receitas próprias. Aprofundou-se mais a questão da especulação imobiliária, da corrupção urbanística, sobre a dependência de transferências intergovernamentais. Demonstra as

<sup>109</sup> MOTA, Maurício Jorge; TORRES, Marcos Alcino de Azevedo; MOURA, Emerson Affonso da Costa. **Direito à Moradia e Regularização Fundiária**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 45.

<sup>110</sup> GRANAI, Felipe Bauer. **Federalismo fiscal e desigualdades regionais: Uma análise dos impactos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) sobre o desenvolvimento e a equalização fiscal**. 2022. 141 p. Dissertação (Mestrado). Pós-Graduação em Economia, Faculdade de Ciências e Letras, Araraquara, 2022, p. 70-71.

dificuldades a que a municipalidade encontra para fazer investimentos em REURB-S. Ainda assim, foi possível verificar o quão foi positiva a elevação do município a Ente público, pois a descentralização traz em si a ampliação do fundamento democrático sem prejuízo da centralidade da União Federal que se faz presente via Fundo de Participação dos Municípios integrando a nação. A seguir serão aprofundados os conceitos e institutos de direito tributário necessários à compreensão da tese, sobretudo, diferenciando o sistema tributário constitucional da matriz tributária brasileira.

### 1.3 OS CONCEITOS OPERACIONAIS TRIBUTÁRIOS

Alguns conceitos são indispensáveis ao alcance do aprofundamento necessário nesta pesquisa. Iniciar por um breve acordo semântico se faz necessário, pois além deste estudo envolver interdisciplinaridade, a exigir rigor e cuidado conceitual, a matéria tributária guarda um grau de complexidade considerável. Porém, quanto mais for avançando a pesquisa mais conceitos serão agregados para dotar a investigação de profundidade e detalhamento.

A compreensão da operacionalidade tributária em que está inserida a constituição tributária, as limitações constitucionais ao poder de tributar, é fundamental para a compreensão da matriz tributária brasileira, que merecerá detida análise nesta investigação.

#### **1.3.1 A Operacionalidade do Sistema Tributário Nacional e a Matriz Tributária Brasileira**

Na doutrina existem várias classificações de tributos. Na concepção bipartida de Alfredo Augusto Becker podem ser imposto ou taxa. Na Tripartida tomando a análise de hipótese de incidência será imposto (não vinculado), taxa (vinculado) e contribuição de melhoria, sendo que nesta corrente tem-se Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Roque Antonio Carraza, entre outros. Na corrente quinquipartida, como tributo é gênero suas espécies são: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais, sendo defendida por Marco Aurélio Greco, Ives Gandra Martins, também esposada pelo Supremo Tribunal Federal, entre outros.<sup>111</sup>

Nas lições de Reale a hermenêutica jurídica trabalha com o fato, o valor e a norma. A experiência humana situa-se no plano ético-axiológico. Há o conhecimento empírico-positivo e o conhecimento transcendental, ou ontognoseológico, objetivo e subjetivo: “os elementos

---

<sup>111</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. **O Princípio da Isonomia Tributária: Da Teoria da Igualdade ao Controle das Desigualdades Impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 34.

valorativamente dentro da experiência jurídica (provenientes do ponto de vista subjetivo) desembocarão na norma, caminho esse realizado através da chamada dialética da complementaridade”.<sup>112</sup> Neste conhecimento transcendental positivo tem-se o direito tributário.

O Direito Tributário, enquanto ramo do direito público interno, disciplina a forma de arrecadação de receitas públicas derivadas, decorrentes do pagamento de tributos. As relações entre o fisco e os particulares, atinentes ao pagamento, arrecadação e fiscalização dos tributos são regidas pelo princípio da legalidade, enquanto importante limitação constitucional ao poder de tributar. O conhecimento da lei e da jurisprudência refletem certa composição dialética, para inúmeros conflitos e situações concretas da vida social. É a busca incansável pelo ideal de justiça. A doutrina contribui para o aperfeiçoamento do direito.

Todavia, Becker, ceticamente, sustentou que “o direito não existe para moralizar o homem, mas para ser instrumento praticável que promova o bem comum (autêntico ou falso) realizável (não apenas ideal ou utópico)”.<sup>113</sup> Alexy, porém, deduz que o aplicador da lei “se deve orientar em um sentido juridicamente relevante de acordo com valorações moralmente corretas”.<sup>114</sup> Schoueri, considerando o direito aplicado à tributação observa ser o tributo o resultado da construção social da liberdade. Fazem-se necessários recursos para que este ideal construtivo seja concretizado, porém, há limites. Há que se tributar na medida em que seja indispensável e na “extensão em que se espera uma atuação estatal na construção de uma liberdade coletiva, de inclusão social”.<sup>115</sup>

Schumpeter concebe que o tipo e o nível dos impostos determinam a estrutura social. Os processos de extração de recursos e riquezas na história das nações são fundamentais para a compreensão da formação dos Estados nacionais, bem como, serve para observar como surgiram os detentores de riquezas e de poder.

Quando as demandas sociais se ampliam surge um fenômeno que pode ser um sinal de mudança social, segundo Schumpeter, o que influi a que surjam reformas tributárias, para evitar que o Estado tributário se endivide ou se abale. No Século XVI as despesas de guerras geraram

---

<sup>112</sup> CELLA, José Renato. **Teoria Tridimensional do Direito de Miguel Reale**. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2012, p. 28-34.

<sup>113</sup> BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 90.

<sup>114</sup> ALEXY, Robert. **Teoria da Argumentação Jurídica**. Tradução de Zilda Hutchinson Schild Silva. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 26.

<sup>115</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022, p. 38.

endividamentos enormes e a ruína de muitos príncipes. Os colapsos são comuns em épocas de guerras: despesas volumosas, endividamento público e inflação, no entanto, mesmo no pós-guerra é o Estado Tributário que permite a volta da normalidade, o que demonstra sua vitalidade e importância. A realidade das guerras no Século XVI fez nascer a tributação imobiliária; as demandas tributárias desintegraram as formas de vida medievais.

Schumpeter ressalta, ainda, que as mudanças sociais podem gerar colapsos se a arrecadação for continuamente menor que as despesas públicas. A economia é um complemento do Estado tributário. No entanto, o Estado não deve exigir do povo tributos a ponto de desmotivar a produção. Schumpeter acredita que a socialização do bem-estar será alcançada a partir do desenvolvimento de um capitalismo educado, “a forma social da sociedade do futuro não pode surgir de uma economia empobrecida e atrasada em seu desenvolvimento, nem de instintos descontrolados”.<sup>116</sup>

Schoueri explica que um bom sistema tributário deve reunir algumas qualidades: eficiência econômica, simplicidade, flexibilidade, responsabilidade política, equidade e previsibilidade. Teoricamente, a ideia de eficiência da tributação se dá quando o tributo apresenta um grau de neutralidade concorrencial ou econômica, ou seja, não alterando o comportamento dos agentes econômicos. Entretanto, cabe ao legislador ponderar o impacto da norma no mundo real ou mesmo induzir comportamentos se a finalidade for “intervenção econômica”.

Na vertente da simplicidade deve-se evitar impor custos e obrigações acessórias ao contribuinte. A flexibilidade está ligada à ideia de adaptação à realidade econômica e agilidade de reação. Em termos de responsabilidade política relaciona-se à transparência governamental e à eficiência. A equidade reflete o princípio da isonomia e está contida nas limitações constitucionais ao poder de tributar e, também, guarda sintonia com o princípio da eficiência; a previsibilidade visa garantir segurança jurídica e liberdade.<sup>117</sup>

Como bem pontua Otero, o conhecimento racional se baseia em conceitos ou em construção de conceitos que, segundo Kant, se dá entre a ideia de sistema e a teoria do conhecimento científico, sendo o sistema uma unidade organizada de conhecimentos diversos conferindo-lhe estrutura racional. Canaris, porém, afirma que um sistema jurídico tem dois postulados básicos: adequação valorativa e unidade interna da ordem jurídica. Vilanova,

---

<sup>116</sup> SCHUMPETER, Joseph A.; SWEDBERG, Richard. **The crisis of the tax state**. 1918.

<sup>117</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022, p. 51-60.

observa, também, que na constituição formal reside a síntese axiológica da ideia de direito em um determinado ordenamento jurídico positivo sendo possível observar uma hierarquia de valores e bens que dão unidade ao sistema jurídico, como “pedra angular”.<sup>118</sup>

Tomando-se as lições de Kelsen, a partir da norma fundamental surge o fundamento de validade para a edição das demais normas e atos emanados pelo Estado. Forma-se a partir da norma fundamental uma pirâmide normativa. Cada norma derivada retira seu fundamento de validade da norma fundamental estabelecendo uma ordem jurídica cuja unidade está sob o mesmo fundamento; este conjunto normativo forma um sistema.<sup>119</sup> O sistema tributário é um conjunto de normas hierárquicas e organizadas, “representado na forma de pirâmide em que no topo encontra-se a Constituição Federal e desta decorrem outras normas que buscarão seu sentido jurídico no texto constitucional”.<sup>120</sup> As lições de Kelsen quanto à importância da norma fundamental traz uma síntese constitutiva do Estado de Direito. O Estado “existente como realidade social independentemente do Direito, cria primeiramente o Direito e, depois, se submete – por assim dizer, de livre vontade – ao Direito. Só assim ele seria Estado de Direito”.<sup>121</sup> As imposições tributárias encontram limitações constitucionais.

A Assembleia Nacional Constituinte nos trabalhos para a promulgação da Constituição Federal de 1988 tomou o cuidado de especificar rígidas competências para cada Ente público, em matéria tributária, visando possibilitar autonomia financeira e orçamentária. Neste ideal estruturante, o constituinte originário preocupou-se em repartir as competências dos Entes federados na Constituição Federal de 1988, para evitar bitributação.

Na repartição de competências em matéria tributária coube à União Federal competências para os seguintes tributos: Importação – II, Imposto de Exportação – IE, Imposto de Renda – IR (Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF e o Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ), Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, Imposto sobre Operações Financeiras – IOF, Imposto Territorial Rural – ITR, Imposto sobre Grandes Fortunas – IGF e competência residual para criar novos impostos e instituir todos os impostos em territórios federais; ainda tem competência para instituir contribuições sociais, Contribuição de Intervenção no Domínio

---

<sup>118</sup> OTERO, Paulo. **Legalidade e Administração Pública**. Lisboa: Almedina, 2011, p. 209

<sup>119</sup> KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. Tradução de João Baptista Machado. São Paulo: Martins Fontes, 2006, p. 33.

<sup>120</sup> NUNES, Cleucio Santos. **Justiça Tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 40.

<sup>121</sup> KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 7. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006, p. 346.

Econômico – CIDE, taxas e Contribuições de Melhorias. Pode-se utilizar medidas provisórias para criar tributos.

Interessante observar que nos territórios a competência tributária da União é plena, ou seja, pode instituir tributos de todas as competências, ainda que atualmente estes territórios não mais existam, conforme dispõe o artigo 147, da Constituição Federal. Se estes territórios forem divididos em Municípios a competência municipal será da União Federal. Contudo, o Distrito Federal não é um território e, também, não pode ser dividido em Municípios, por força do artigo 32, da Constituição Federal.<sup>122</sup> As emendas constitucionais não alteraram o artigo 147, da Constituição Federal, mas antes o reforçaram.

O Distrito Federal tem competência cumulativa de Estados e Municípios. Os Estados, nos termos do artigo 155, da Constituição Federal têm competência para instituírem o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doações – ITCMD, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes – ICMS, Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA; podem também instituírem taxas e contribuições de melhorias.

A competência municipal para instituir impostos está disposta no artigo 156, da Carta da República quanto ao Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU; Imposto de Transmissão de Bens Imóveis – ITBI; Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS; podem, ainda, instituir taxas e contribuições de melhorias. Interessante observar, também, com o advento da Emenda Constitucional n. 39, de 2002, foi criada a contribuição para custeio da iluminação pública, com a inclusão do artigo 149-A, na Constituição Federal. Desta forma, os municípios e o Distrito Federal têm aberto um novo caminho para custeio de seus serviços, via contribuições.<sup>123</sup>

A competência tributária é indelegável. A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, observado o Código Tributário Nacional – CTN, que tem *status* de lei complementar. Mas, as atribuições arrecadatórias e de fiscalização podem ser delegadas quanto a funções, jamais a competência, conforme a necessidade e por lei. Em caso de conflito de competência entre os Entes federados cabe à lei complementar editada pela União Federal

---

<sup>122</sup> SILVA, José Afonso. **Comentário Contextual à Constituição**. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 647.

<sup>123</sup> FABRETTI, Láudio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 277.

dispor em matéria tributária. Por lei complementar, também, pode-se regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, editar normas gerais de legislação tributária, definir o alcance dos tributos disciplinados pela Constituição Federal, fatos geradores, fixar bases de cálculos e contribuintes (CF, art. 146). Só por lei pode-se instituir tributos.

Na Constituição de 1988 estão fixadas as limitações constitucionais ao poder de tributar compondo o “Estatuto do Contribuinte”, com regras explícitas e implícitas. Entre os princípios nucleares estão o princípio da legalidade como fator nuclear do direito tributário; o princípio da justiça com atributo de segurança jurídica; o princípio da igualdade perante a Lei tributária; o princípio da capacidade contributiva; o princípio da irretroatividade; princípio da anterioridade convencional e nonagesimal; princípio da vedação ao confisco; princípio da não limitação de tráfego de pessoas e bens; princípio da uniformidade geográfica.<sup>124</sup>

Neste viés, a Carta Constitucional de 1988 delimitou ao Poder Legislativo limitações que fixam imunidades tributárias e vedações constitucionais em relação a princípios tributários sensíveis regrados para conter os ímpetus tributantes, conforme constam nos artigos 150 a 152 da Constituição Federal de 1988. Além das cláusulas pétreas, estes artigos específicos fixam as garantias que os cidadãos, agentes econômicos e Entes públicos têm perante os impulsos fiscais no seio da federação. Esta segurança institucionalizada legitimou o nascente Estado Democrático de Direito refundado após anos de intervenção militar centralizado. Inclusive, promovendo o município a Ente Público, de fato.

Inclusive, Paulo Bonavides revela que a Constituição Federal “faz transparecer com os princípios uma superlegalidade material”.<sup>125</sup> Yamashita, comentando Stern, expõe que a estruturação política comunitária se firma nos princípios da justiça e da segurança social.<sup>126</sup> Robert Alexy explica que os princípios são “comandos de otimização”. As regras são normas que devem ou não ser cumpridas, “se uma regra é válida, ela requer que se faça exatamente o que ela exige, nada mais e nada menos”. Os princípios exigem a realização “tanto quanto possível”, pois pondera a necessidade e adequação numa “relativização na direção das possibilidades reais”.<sup>127</sup>

<sup>124</sup> GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Direito Tributário**. Coordenação de René do Ó Souza. 2. ed. Rio de Janeiro: Método, 2022, p. 30-79.

<sup>125</sup> BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 289.

<sup>126</sup> YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 56.

<sup>127</sup> ALEXY, Robert. Sobre a Estrutura dos Princípios Jurídicos. **Revista Internacional de Direito Tributário**, Belo Horizonte, v. 3, p. 156-160, jan./jun. 2005.

Desta forma, para se exigir ou aumentar tributo há que existir lei anterior e a observância de vários princípios e imunidades. Destacam-se os princípios da legalidade, anterioridade, com alguns tributos exigindo anterioridade nonagesimal; pelo princípio da igualdade não pode haver tratamento desigual entre contribuintes (discrímen); há que ser observado o princípio da uniformidade da exação; pelo princípio da irretroatividade da lei tributária há vedação em atribuir efeito retroativo à exação; observância do princípio da capacidade contributiva sempre que possível orienta a criação das normas tributárias de forma justa; o tributo não pode ser utilizado com finalidade confiscatória (princípio do não-confisco) como existiu no Brasil Colônia. No princípio da liberdade de tráfego, não pode haver limitações de tráfego de pessoas e bens, salvo eventuais pedágios, por exemplo, em concessões de rodovias, sendo que tais tarifas não têm natureza tributária. Em matéria de imunidades, os Entes públicos, suas autarquias e fundações não podem instituir tributos reciprocamente – imunidade recíproca dos Entes federados; não se pode instituir tributos sobre templos de qualquer culto, partidos políticos, sindicatos, entidades de educação e assistência social, livros, músicas, clipes, jornais e periódicos, observadas as particularidades expressas dispostas nos parágrafos dos artigos 150 a 152, da Constituição Federal.

A Constituição Federal estabelece que as limitações ao poder de tributar sejam reguladas por Lei Complementar. Por Lei Complementar também poderão ser editadas: normas gerais de direito tributário; normas para disciplinar conflitos de competências; poderão ser conferidos tratamento para atos cooperativos específicos; regula a instituição de empréstimos compulsórios, criação de novos tributos de competência residual da União Federal; pode regular a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas; fixar normas para tratamento diferenciado para micro e pequenas empresas; bem como, em relação aos impostos constitucionais existentes estabelecer normas quanto a fatos geradores, base de cálculos e contribuintes, prescrição e decadência, regime único de arrecadação, fiscalização compartilhada, regular critério para conter desequilíbrios concorrenciais, entre outros aspectos, nos termos do artigo 146, e seguintes, da Constituição Federal de 1988.

As imunidades tributárias são intriutalidades constitucionais. As isenções são normas infraconstitucionais, logo, não se confundem. Misabel Derzi, atualizando a obra de Aliomar Baleeiro, demonstra que imunidade é “norma que estabelece a incompetência” tributária



específicas para o poder público e que criam direitos para os imunes.<sup>128</sup> As imunidades tributárias expressam valores e garantias extrajurídicas, “através da imunidade [...] torna-se possível a preservação de valores sociais das mais diversas naturezas: políticos, religiosos, educacionais, sociais e culturais”.<sup>129</sup>

Para Silva “as imunidades configuram privilégios de natureza constitucional e não podem estender-se além das hipóteses expressamente previstas na Constituição”.<sup>130</sup> As imunidades não comportam interpretações restritivas.<sup>131</sup> O Ministro Celso de Mello lembrou no julgamento da ADI 939-7 – DF a importância das imunidades tributárias para a democracia por ser um obstáculo ao arbítrio estatal.<sup>132</sup> Valadão, citando Alberto Nogueira, também observa que o contribuinte se vê como titular de limitações ao direito de tributar.<sup>133</sup>

Cassone registra cinco categorias de imunidades tributárias: a) imunidade recíproca entre os Entes federados; b) imunidade objetiva quanto a bens (templos, livros, jornais, periódicos, músicas, entre outros); c) imunidade subjetiva, que confere intributabilidade a certas pessoas, a exemplo de contribuições sociais em favor de entidades beneficentes de assistência social nos termos exigidos por lei; d) imunidades mistas, como no caso de partidos políticos, no aspecto objetivo material a vedar a tributação sobre patrimônio, rendas e serviços e, no aspecto subjetivo, dotar os partidos políticos deste “favor” constitucional; e) imunidade tributária especial, como no caso de terras indígenas tradicionais, sendo os índios usufrutuários, ou seja, com direito ao usufruto dos rios, lagos e do solo (não do subsolo), a União figura como “nua-proprietária”.<sup>134</sup>

Os tributos incidem sobre a geração de riquezas para cobrir os compromissos e investimentos dos Entes públicos. Estes gravames incidem sobre a produção, circulação de

<sup>128</sup> DERZI, Misabel. Imunidade e Isenção. Evolução Doutrinária e Jurisprudencial. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 114.

<sup>129</sup> BORGES, José Souto Maior. **Hermenêutica e Aplicação do Direito**. Rio de Janeiro: Forense, 1979, p. 5.

<sup>130</sup> SILVA, José Afonso. **Comentário Contextual à Constituição**. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 656.

<sup>131</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva *et. al.* **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 209-211.

<sup>132</sup> BRASIL. Superior Tribunal Federal. Pleno. ADI 939-7/DF. Voto do Min. Celso de Mello. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 15 jan. 2022. “A imunidade tributária não constitui um fim em si mesma. Antes representa um poderoso fato de contensão do arbítrio do Estado [...] favorece e tutela o espaço em que florescem aquelas liberdades públicas. Cumpre não desconhecer, neste ponto, a grave advertência lançada pelo saudoso Min. Aliomar Baleeiro (...), para quem revela-se certo e inquestionável o fato de que o imposto pode ser meio eficiente de suprimir ou embaraçar a liberdade da manifestação do pensamento, a crítica dos governos e homens públicos [...] indispensáveis à pureza do regime democrático”.

<sup>133</sup> VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. Direitos Humanos e Tributação: Uma Concepção Integradora. **Revista Direito e Ação**, v. 2, n. 1, set / 2001, p. 238.

<sup>134</sup> CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 133.

bens, riquezas em propriedades e rendas dos particulares. Os impostos ICMS, IPI, IOF e ISS provocam repercussões econômicas sobre a produção, operação e circulação de bens e serviços.

Há repercussão econômica sobre as remunerações e lucros, via IRPF e IRPJ. Tem repercussão econômica sobre o patrimônio os impostos IPTU, ITR, ITCMD e IGF. Assim, cada Ente público, por lei, fixa as hipóteses de incidências de seus respectivos tributos, a ocorrência de fatos geradores e o surgimento de obrigação tributária, o lançamento e a constituição de crédito tributário e isenções fiscais. Constituído o crédito tributário e notificado o contribuinte a pagar, em caso de inadimplemento, o fisco faz o registro da Certidão de Dívida Ativa – CDA, instrumento que dá lastro eventual execução fiscal e protesto.

Neste capítulo faz-se importante conhecer a norma geral que regula operacionalmente o direito tributário, o Código Tributário Nacional – CTN, que disciplina a legislação, a obrigação, o crédito e a administração tributária. Enquanto a Constituição Federal define as competências tributárias, esta lei complementar recepcionada, em sua própria acepção, a complementam descendo em detalhes, nos artigos 96 a 208.

Cabe à União Federal legislar sobre normas gerais tanto de direito tributário como de direito financeiro. Meirelles concorda e cita Rubem Gomes de Sousa, que “só será norma geral a regra que se aplique igualmente à União, ao Estado e ao Município”, sendo a norma geral de direito financeiro encontra-se sistematizada na Lei 4.320, de 1964, com a introdução do orçamento-programa como peça de planejamento anual e plurianual, que dão origem às leis orçamentárias: Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, Plano Plurianual – PPA e Lei Orçamentária Anual – LOA.

Todavia, os municípios exercem suas competências tributárias dentro de princípios e limitações constitucionais ao direito de tributar. Um importante princípio é sempre que possível, dotar os impostos de caráter pessoal, via tributação direta do contribuinte, bem como, deverão ser graduados conforme a capacidade econômica tipo contribuinte; esta norma se alinha aos princípios da personalização e da capacidade contributiva (CF, art. 145, § 1º), que mais a frente serão examinados os detalhes com mais profundidade.

Neste desiderato, a operacionalidade constitucional tributária se alinha à Lei n. 5.172, de 1966, enquanto lei geral nacional, em matéria de tributação, sendo que sua criação se deu na Emenda Constitucional n. 18, de 1965, como uma forma de regular o Sistema Tributário Nacional reformando a Constituição Federal de 1946. Esta norma geral passou a ser

denominada Código Tributário Nacional no artigo 7º do Ato Complementar n. 36, de 1967. A precisão de seus conceitos sedimenta balizas à edificação das legislações tributárias de todos os Entes públicos brasileiros, com *status* de lei complementar, por força do artigo 34, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição Federal de 1988, mas também dificulta algumas reformas. Coelho exalta que sua elaboração foi um monumento de elevada importância, mas que depois de tantos anos exige alterações.<sup>135</sup>

Somente por lei se cria e modifica tributos. No CTN, dos artigos 2 a 94 configuram-se os tributos e suas espécies, com os elementos essenciais dos impostos: fato gerador, base de cálculo e contribuinte. Nos artigos 96 a 218 fixam-se as bases para a legislação tributária, quanto à obrigação de pagar o tributo, a constituição de créditos tributários e administração tributária, revelando a operacionalidade dos artigos 145 a 162, sob o título de Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal de 1988.

Quanto ao instituto da isenção no seio do CTN, Godoy, comentando a instigante história e obra de Rubens Gomes de Sousa, mestre intelectual do CTN, revela que este professor mantinha correspondências com o então Deputado federal Aliomar Baleeiro, com Gilberto Ulhoa Canto, entre tantos outros, com o intuito de construir o direito tributário brasileiro em bases sólidas e guiadas pela justiça fiscal. O CTN foi fruto de colaboração interdisciplinar e multiprofissional na época. Pairando sobre polêmicas, no CTN, Sousa consignou que isenção é uma exclusão do crédito tributário.<sup>136</sup>

Enquanto a imunidade impede a tributação constitucionalmente de forma absoluta, a limitar a competência impositiva; a isenção limita infraconstitucionalmente o poder do próprio Ente de tributar; a isenção heterônoma é editada pelo legislador federal, por lei complementar, sobre bases tributárias próprias e diversas dos demais Entes públicos, conforme o interesse público; na isenção autônoma, no raio de competência de cada Ente público, a emissão se faz por lei ordinária.<sup>137</sup>

As isenções tributárias, como visto, são desonerações tributárias, fruto de medidas extrafiscais. Valadão conceitua fiscalidade com finalidade arrecadatória, parafiscalidade

---

<sup>135</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014, p. 357.

<sup>136</sup> GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. Fundamentos Históricos e Conceituais do Código Tributário Nacional: Rubens Gomes de Sousa, suas Cartas, suas Ideias, seu Projeto. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário - RDIET**, Brasília, v. 15, n. 1, p. 43-94, jan./jun. 2020.

<sup>137</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014, p. 136.

(contribuições especiais descentralizando a atividade pública) e extrafiscalidade está ligada à indução do contribuinte a comportamentos de interesse público.<sup>138</sup> Torres define extrafiscalidade como a imposição tributária com a finalidade de alcançar efeitos econômicos e sociais, ou seja, que transcendem à finalidade arrecadatória; atua como intervenção no domínio econômico.<sup>139</sup>

A imunidade tributária, como já demonstrado anteriormente, também pode ser considerada como instrumento de extrafiscalidade, pois os bens protegidos embasam-se em normas-valores com preciosidade tal que mereçam proteção especial, sem prejuízo da isonomia, pois guarnecem a liberdade e o bem-estar coletivo.<sup>140</sup> O princípio da isonomia tem *status* de limitação constitucional ao poder de tributar, logo, não se pode beneficiar pessoas ou grupos com isenção ou imunidade de forma discriminatória. O instituto da não incidência, segundo, Mangieri, em sentido estrito, é a inexistência de tipicidade para o fato jurídico, por exemplo, a impossibilidade de cobrar o ISS sobre um serviço não constante na lista taxativa da norma de regência do ISS.<sup>141</sup>

A efetividade das políticas urbanas no Brasil encontra inúmeros entraves burocráticos: falta de recursos no erário municipal, dificuldade na contratação para ampliar a infraestrutura urbana, licitações, judicializações, licenças ambientais, proliferação de loteamentos irregulares, enfim, processos de regularização fundiária ainda pouco desenvolvidos. Muitos são os dispositivos legais, por vezes, neutralizados por outros, sem simplificação, o que abre brechas para atos de corrupção. Mas, serviços públicos eficientes e corretos é que devem inspirar as novas gerações, com responsabilidade fiscal e justiça tributária.

Por outro lado, o CTN não regula o sistema tributário, Fabretti citando Geraldo Ataliba, explica ser esta norma nacional parte deste sistema, que se constitui de normas constitucionais, complementares e ordinárias, mas no que regula como norma nacional, sobrepõe-se às leis

---

<sup>138</sup> VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar e Tratados Internacionais**. Belo Horizonte: Del Rey, 2000, p. 99 e 106.

<sup>139</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação**: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Ronovar, 1995, p. 167.

<sup>140</sup> COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias**: Teoria e Análise da Jurisprudência do STF. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 63-74.

<sup>141</sup> MANGIERI, Francisco Ramos. **ISS: Teoria - prática - questões polêmicas**. 7. ed. São Paulo: Publier, 2021, p. 59.

ordinárias, leis delegadas, medidas provisórias, decretos legislativos e resoluções do Senado Federal.<sup>142</sup> Como visto, a reserva de lei no Brasil é absoluta para a criação de tributos.<sup>143</sup>

Mas, a legislação tributária compreende o conjunto de leis, tratados internacionais, decretos, instruções normativas, fixando as bases de aplicação em matéria tributária, com suas hipóteses de fatos geradores, constituição ou exclusão do crédito tributário, entre outras. No entanto, por lei ordinária se institui tributos e o fato gerador impositivo. O Ente federado não instituir ou cobrar tributo sem lei (ordinária) que o estabeleça (CTN, artigo 9º), observadas as limitações constitucionais ao poder de tributar, princípios constitucionais tributários e imunidades. Coêlho sustenta que o Supremo Tribunal Federal controla o direito tributário brasileiro com base nos princípios tributários constitucionais. Embora alguns julgados do Supremo Tribunal Federal tomem as imunidades como princípios, Ronald Dworkin, Robert Alexy e J.J. Gomes Canotilho consideram-nas regras jurídicas constitucionais.<sup>144</sup>

A obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador ou em razão de penalidade, sobretudo, em caso de não cumprimento de obrigação acessória. A administração tributária conduz a fiscalização, a gestão da dívida ativa e a emissão de certidões negativas. O crédito tributário decorrente da obrigação principal de pagar o imposto está vinculado a lei para sua constituição, via lançamento, e também, para exclusão, suspensão, extinção e estabelecimento de garantias e privilégios (CTN, artigos 139 a 193).

Contudo, Gassen observa que o sistema tributário não reflete à suficiência a amplitude da questão tributária no Brasil. Entre as várias acepções observa a vertente de sistema tributário e de matriz tributária. Pela compreensão da amplitude do conceito de sistema tributário nacional pontua que este abarca: tributação, orçamento, os tributos existentes (impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios), bem como, as normas de competência tributária, limitações ao poder de tributar (princípios e imunidades), o federalismo fiscal, bem como, sua tênue relação com o orçamento e falta de relação com o sistema previdenciário.

<sup>142</sup> FABRETTI, Lúdio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 29.

<sup>143</sup> OLIVEIRA, Yonne Dolacio. Princípios da Legalidade e da Tipicidade. In: MARTINS, Yves Grandra da Silva (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 118.

<sup>144</sup> SEVEGNANI, Joacir. A Interpretação das Imunidades Tributárias Segundo a Conceição Normativa de Ronald Dworkin, Robert Alexy e J. J. Gomes Canotilho. **Revista de Direito e Política**, Itajaí, v. 1, n.1, 3 Quadrimestre, 2006, p. 342. CEZNE, Andrea. Teoria dos Direitos Fundamentais: Uma Análise Comparativa das Perspectivas de Ronald Dworkin e Robert Alexy. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**, v. 52, p. 51-67, jul./set. 2005.

O conceito de matriz tributária se faz muito importante para o aprofundamento dos temas a seguir. Gassen explica, que o modelo tributário brasileiro foi sofrendo distorções a cada reconstrução do Estado nacional, mesmo diante do marcante aspecto social firmado na Constituição Federal de 1988. A ideia de sistema tributário nacional não contempla respostas e soluções ideais de ação social racionais e nem responde a contento ideais econômicos de justiça tributária.

Neste impasse, Gassen, cunhou a expressão matriz tributária brasileira para a compreensão do fenômeno tributário brasileiro, em relação à realidade política, econômica, social, via zetética, com investigações filosóficas, sociológicas e interdisciplinares, se pondo a investigar e a estabelecer as várias relações entre direito tributário e a propriedade, o Estado e o constitucionalismo. Nesse sentido considera necessária a compreensão da cisão entre Estado e propriedade; o grau de legitimidade do processo de dominação, ou seja, qual a componente sociológica. Para “ancorar” mínimo acordo semântico Gassen adota o conceito de matriz tributária sob o fundamento de que se faz importante observar e compreender a tributação contemporânea, por ser distinta de outras épocas. O direito de propriedade é consequência desta matriz tributária.<sup>145</sup>

Nesta linha, também, Nunes explica que no conceito de matriz tributária tem-se um canal de comunicação entre normas, conceitos tributários, elementos empíricos e abstratos, que embasam a mobilização de toda sociedade à efetivação da equidade e justiça tributária.<sup>146</sup> Gassen pontua que no conceito de matriz tributária brasileira empreendeu-se uma abordagem com um viés sóciojurídico interdisciplinar.<sup>147</sup>

Da figura do imposto como imposição do Estado advém o conceito de “regra-matriz de incidência tributária”, plasmado por Carvalho, que reflete a relação com base em norma disciplinadora quanto à atuação dos súditos e do Estado, em matéria tributária, para a obtenção por este de recursos pecuniários. A hipótese de incidência do tributo, definida em lei, constitui

---

<sup>145</sup> GASSEN, Valcir. Matriz Tributária Brasileira: Uma perspectiva para pensar o Estado, a Constituição e a Tributação no Brasil. In: VALCIR, Gassen (Org.). **Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Direito Tributário**. 1. ed. Brasília: Consulex, 2012, p. 40.

<sup>146</sup> NUNES, Cleucio Santos. **Justiça Tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 46.

<sup>147</sup> GASSEN, Valcir. Matriz Tributária Brasileira: Uma perspectiva para pensar o Estado, a Constituição e a Tributação no Brasil. In: VALCIR, Gassen (Org.). **Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Direito Tributário**. 1. ed. Brasília: Consulex, 2012, p. 40.

uma obrigação patrimonial para o sujeito passivo obrigado a pagar uma vez configurada a hipótese de incidência com o fato gerador desta obrigação tributária.<sup>148</sup>

Para a análise dos efeitos econômicos da tributação, por outro lado, três conceitos são importantes: proporcionalidade, progressividade e regressividade. Na tributação proporcional as alíquotas tanto para pobres como para ricos são iguais, de modo a ferir o princípio da capacidade econômica de pagar os tributos; neste caso, dentro de uma ótica de justiça tributária o princípio da capacidade contributiva não será atendido e só será observado se as alíquotas forem progressivas; quem mais pode pagar deve pagar mais; os impostos no Brasil, segundo Carraza, devem ser progressivos, para que se alcance a igualdade tributária.<sup>149</sup>

Evilásio explica que o fenômeno do tributo regressivo tem relação invertida em relação à renda do contribuinte do imposto com menor poder aquisitivo; se, todavia, o imposto é progressivo, quanto maior a renda maior a participação do contribuinte melhor aquinhado no ônus tributário, o que revela justiça fiscal, pois quanto maior a renda do contribuinte maior deve ser o seu ônus fiscal.<sup>150</sup>

Segundo Aliomar Baleeiro os sistemas fiscais regressivos pesam mais sobre quem tem menos renda. A renda dos pobres fica com menos capacidade de formar poupança pessoal. A regressividade, em linhas gerais, retira das classes com menor poder aquisitivo fração desproporcionalmente maior que das classes mais prósperas.<sup>151</sup> Assim, num patamar de solidariedade social na tributação, como bem explica Yamashita, citando Typke, a observância do princípio da capacidade contributiva se materializa como proteção do mínimo existencial.<sup>152</sup>

Musgrave explica que entre as formas econômicas de medir a elasticidade da renda individual pode ser pela relação da avaliação individual das necessidades sociais pela distribuição apropriada da renda após os impostos. Este coeficiente de sensibilidade revelará: se a elasticidade tender a um, as contribuições dos impostos poderão ser consideradas

<sup>148</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: 2013, p. 333.

<sup>149</sup> CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, 79.

<sup>150</sup> SALVADOR, Evilásio. **As Implicações do Sistema Tributário Brasileiro nas Desigualdades da Renda**. Brasília: INESC, 2014, p. 9.

<sup>151</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1974, p. 224.

<sup>152</sup> YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 61.

proporcionais. Se, todavia, a elasticidade-renda for maior que um, será progressiva a tributação. Se menor que um será regressiva a carga dos impostos.<sup>153</sup>

Nunes, citando Jarach, explica as formas mais utilizadas de se estabelecer a progressividade tributária: a) progressão por categorias de classes econômicas; neste caso, as classes mais prósperas são mais oneradas em alíquotas de impostos que as classes mais pobres; entre as críticas está o risco de sonegação fiscal pelas classes mais ricas; b) progressão por graus de escalas, com as bases de cálculos sendo divididas em montantes progressivos, com alíquotas progressivas a cada maior base de cálculos; desta forma não se observa a capacidade contributiva, mas a base de cálculo, o que atrai críticas; c) existe também o método da progressividade via dedução da base de cálculo, o que é utilizado, por vez, como forma de incentivo fiscal no Brasil. Todavia, observada a capacidade contributiva, a progressividade faz com que a tributação seja justa.<sup>154</sup>

Velloso aponta que financistas e economistas deram grandes contributos ao surgimento de teorias sobre justiça tributária. É o que ocorre com as teorias do benefício, da equivalência, do sacrifício e da capacidade contributiva.<sup>155</sup> Na Teoria do Benefício os impostos devem ser graduados de acordo com as vantagens obtidas pelos cidadãos; derivação da proteção recebida do Estado, está ligada à noção de custo, ou seja, da equivalência do benefício auferido no mercado, taxa de retorno e não pela mensuração do patrimônio e renda das pessoas. Busca-se alcançar qual a proporção de benefícios do Estado justifica pagar mais ou menos os tributos; tributar mais os mais ricos seria uma espécie de confisco.<sup>156</sup>

Todavia, pela ótica da Teoria do Interesse, Velloso, a partir dos estudos de Berili, explica que na tentativa de superar as falhas da Teoria do Benefício, os custos dos serviços públicos devem ser rateados igualmente por cada cidadão. Foi outra forma de combater a Teoria da Capacidade Contributiva. Musgrave registra que Rosseau concebia que os ricos se beneficiavam mais da proteção; Sismondi sugeriu que os ricos comprassem a aquiescência dos

<sup>153</sup> MUSGRAVE, Richard A. **Teoria das Finanças Públicas**. Tradução de Auripebo Berrance Simões. São Paulo: Editora Atlas, v. 1, 1974, p. 34.

<sup>154</sup> NUNES, Cleucio Santos. **Justiça Tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 101-102.

<sup>155</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. **O Princípio da Isonomia Tributária: Da Teoria da Igualdade ao Controle das Desigualdades Impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 147.

<sup>156</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. **O Princípio da Isonomia Tributária: Da Teoria da Igualdade ao Controle das Desigualdades Impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 149 e 152.



pobres; Mill combateu esta teoria sob o fundamento de que os pobres necessitavam de proteções urgentes e revelou que a tributação pela linha do benefício seria regressiva.<sup>157</sup>

A “Teoria do Sacrifício” observou ser inconciliável imposto e benefício; deduz haver um sacrifício em suportar a carga dos tributos rejeitando repartir o ônus tributário, ao mesmo tempo em que observa três tipos de sacrifício: a) estabelecer sacrifício igual para ricos e pobres; b) fixar um sacrifício mínimo se preciso acabando com riquezas (confisco); c) sacrifício proporcional pela soma das utilidades multiplicadas pelas unidades de riquezas individuais, ou somando-se as riquezas individuais dos contribuintes, para estabelecer uma tributação proporcional e igualitária.<sup>158</sup>

Musgrave também registrou várias contribuições doutrinárias quanto à forma de tributar no curso da história até chegar à tributação conforme a capacidade de pagar os tributos. Revela três abordagens quanto à capacidade de pagar: a) a partir do orçamento pode-se estabelecer as taxas tributárias de equidade; b) visando o bem-estar na distribuição dos ônus tributários não por questão de justiça, pois a tributação deve minimizar os sacrifícios marginais dos contribuintes, a partir da ótica de Mill; c) a abordagem que o bem-estar deve orientar as cotas tributárias com base nas despesas do orçamento.<sup>159</sup>

Além disso, Nunes explica que pela ótica da equidade horizontal pessoas com rendas iguais devem ser tratadas igualmente; pela equidade vertical três possibilidades são identificadas: a) na equidade proporcional haverá a divisão proporcional da carga tributária, injustamente; b) com a equidade menos que proporcional surge regressividade tributária; c) na equidade mais que proporcional, onde se situa a progressividade, o ônus tributário deve recair mais sobre pessoas com mais capacidade de pagar.<sup>160</sup>

Contudo, pelo critério da justiça tributária, ancorada na progressividade, o pagamento dos tributos deve se pautar conforme a capacidade econômica do contribuinte, o que supera as abordagens antecedentes. Velloso explica que a Teoria da Capacidade Contributiva nasceu de algumas noções existentes na obra de Adam Smith e Rosseau. É um critério de isonomia e justiça tributária. Comenta Herrera Molina, para quem “há um direito fundamental dos

<sup>157</sup> MUSGRAVE, Richard A. **Teoria das Finanças Públicas**. Tradução de Auripebo Berrance Simões. São Paulo: Editora Atlas, v. 1, 1974, p. 94.

<sup>158</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. **O Princípio da Isonomia Tributária: Da Teoria da Igualdade ao Controle das Desigualdades Impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 149 e 152.

<sup>159</sup> MUSGRAVE, Richard A. **Teoria das Finanças Públicas**. Tradução de Auripebo Berrance Simões. São Paulo: Editora Atlas, v. 1, 1974, p.

<sup>160</sup> NUNES, Cleucio Santos. **Justiça Tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 115.

contribuintes à tributação conforme a capacidade contributiva”.<sup>161</sup> Contudo, o excesso de benefícios fiscais no Brasil distribuídos de forma desigual tornou o sistema disfuncional.<sup>162</sup>

Nos ideais dos constitucionalistas originários a Constituição Federal de 1988 firma-se no Estado de Bem-Estar Social. Logo, com esta lente, há que se observar o princípio da solidariedade social no direito tributário, também, na esfera municipal. O princípio da solidariedade geral figura como exigência lógica e de moralidade no sistema tributário nacional, para a proteção da coletividade, pois esta é a beneficiária e, ao mesmo tempo, a mantenedora dos custos do sistema contributivo fiscal.<sup>163</sup>

Torres também observa que o constitucionalismo brasileiro avançou, em matéria tributária, com a edição do Código Tributário Nacional, pois esta norma evitou a fragilização experimentada por sistemas fiscais de outras nações, em que as normas gerais podem ser alteradas por leis ordinárias, ainda que se observe na atualidade um excesso de competência normativa em favor da União.<sup>164</sup>

Coelho chama a atenção para o fato de que há sempre um risco de que eventual lei complementar ao definir do direito tributário venha alterar o espírito da constituição. Assim, considera positiva a unificação matricial sobre lançamento, fato gerador, obrigação tributária, anistia, isenções, entre outros institutos de operacionalidade, que o Código Tributário Nacional enseja de norte a sul no Brasil, com a mesma disciplina normativa.<sup>165</sup> O CTN dispõe sobre conflitos de competência em matéria tributária, regula as limitações constitucionais ao poder de tributar e fixa-se, como norma geral nacional tributária.

Normas complementares podem também estabelecer critérios especiais para regular desequilíbrios concorrenciais, instituir empréstimos compulsórios, imposto de competência residual, bem como, contribuições sociais, respectivamente, nos artigos 146-A, 146, 148 e 195, parágrafo 4º, da Constituição Federal. No silêncio da União Federal sobre determinada norma

---

<sup>161</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. **O Princípio da Isonomia Tributária: Da Teoria da Igualdade ao Controle das Desigualdades Impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 150-152.

<sup>162</sup> APPY, Bernard. No País da Desoneração Tributária. **Jornal o Estado de São Paulo**, 25 jan. 2015.

<sup>163</sup> MENDES NETO, João Paulo. Conceitos do Código Tributário Nacional: 50 anos atrás e na atualidade, aplicabilidade prática à luz dos direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988. In: VIANA, Michel (Coord.). **Código Tributário Nacional: Análises e reflexões para mais 50 anos de vigência**. São Paulo: Quartier Latin, 2016, p. 286.

<sup>164</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013, p. 43.

<sup>165</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014, p. 97 e 100.

geral, os Estados poderão exercer sua competência suplementar, mas eventual edição de normal geral federal suspenderá a eficácia da lei estadual.<sup>166</sup>

Mas, a temática não é simples. Coelho expõe que parcela representativa na doutrina, com viés federalista, tece críticas ao Código Tributário Nacional quando este dispõe sobre fatos geradores de impostos, matéria esta, de competência privativa de cada Ente público por definição constitucional: “O assunto é delicadíssimo. Ocorre que o federalismo brasileiro, como talhado na Constituição de 1988, é normativamente centralizado, financeiramente repartido e administrativamente descentralizado”.<sup>167</sup>

Todavia, o Código Tributário Nacional regula inúmeras matérias uniformizando a operacionalidade tributária de todos os Entes públicos no Brasil. Logo, as normas tributárias municipais, a partir da Constituição Federal de 1988, devem observar esta norma geral para legislar sobre o IPTU, ITBI e ISS, nos termos das disposições dos artigos 32 a 42, do CTN. O Brasil é o “único país do mundo a outorgar, constitucionalmente, competência impositiva aos municípios”.<sup>168</sup>

Entretanto, esta seara se vê prenha de conflitos. Diante de determinada anomia, ausência de disposição específica, a Autoridade tributária poderá recorrer-se de analogia sem criar hipótese não prevista em lei, equidade (relativamente à sanção) e pode recorrer-se dos princípios gerais de direito tributário, de direito público, cláusulas pétreas, entre outros. Aplica-se interpretação literal em caso de suspensão e exclusão de crédito tributário, isenção, dispensa de obrigações acessórias, exame fático de autoria e materialidade, como se extrai dos artigos 111, 151 e 175, do CTN. Ocorre que as cláusulas constitucionais são abertas e isso atrai ponderação entre princípios, normas e valores na solução de impasses polissêmicos no controle de constitucionalidade difuso e concentrado, sobretudo, quando a questão chega ao Supremo Tribunal Federal.<sup>169</sup>

Todos os métodos de interpretação das normas tributárias podem ser utilizados de modo a alcançar a melhor interpretação da lei tributária (sistemático, histórico, literal, entre outros), mas o literal tem proeminência. Bonavides também explica que na interpretação constitucional

---

<sup>166</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013, p. 44.

<sup>167</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014, p. 96.

<sup>168</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva *et. al.* **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 9.

<sup>169</sup> COELHO, Inocêncio Mártires. **Interpretação Constitucional**. Porto Alegre: Sérgio Fabris Editor, 1997, p. 37.

há predominância finalística: “tem em vista extrair do texto aquela aplicação que mais se coadune com a eficácia social da lei constitucional. Esta interpretação construtiva permite, em determinadas circunstâncias, verdadeiras revisões do texto, sem que seja alterada a sua forma”.<sup>170</sup>

Os Entes públicos devem se pautar pela razoabilidade e proporcionalidade como parâmetro de constitucionalidade material.<sup>171</sup> Torres, zeloso pela ótica dos direitos humanos, citando Robert Alexy, exprime existir um mínimo existencial para a proteção da sobrevivência do contribuinte inviolável. Explica ser o mínimo existencial um direito subjetivo contra eventual intervenção do Estado, bem como, constitui-se num direito de obtenção de certas prestações estatais garantidas pelo direito posto, logo, revela ser uma prerrogativa protetiva positiva e negativa.<sup>172</sup>

Como visto, no exercício da fiscalidade o objetivo é arrecadação tributária. Já na parafiscalidade, as exações servem para custear atividades e suprir fundos como o FGTS, contribuições de conselhos de classe, imposto sindical, contribuições ao Serviço Social do Comércio, à Indústria, entre outras. Pela via da extrafiscalidade o Estado busca incentivar comportamentos e condutas. Por exemplo, se determinado proprietário não implementa a função social de sua propriedade deixando um imóvel sem serventia, especulativamente, o poder público pode notificá-lo a fazer a adequação sob pena de imposição de IPTU progressivo no tempo, ou seja, a municipalidade pode se utilizar deste expediente extrafiscal para induzir um comportamento urbanamente adequado.

Tomando-se por fulcro a pirâmide kelseniana, no topo das normas tributárias está a Constituição Federal. Depois vêm lei complementar, lei ordinária, Tratado Internacional, Decreto-lei, Medida Provisória, Decreto-Legislativo, Resolução e Decreto interpretando a lei, com as normas complementares e atos normativos do Poder Executivo (portarias, instruções

<sup>170</sup> BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 459.

<sup>171</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 200.844-AgR – 2. Turma. Rel. Min. Celso de Mello. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 17 fev. 2022. “O Estado não pode legislar abusivamente, eis que todas as normas emanadas do Poder Público – tratando-se, ou não, de matéria tributária – Devem ajustar-se à cláusula que consagra, em sua dimensão material, o princípio do *substantive due process of law* (CF, art. 5º, LIV). O postulado da proporcionalidade qualifica-se como parâmetro de aferição da própria constitucionalidade material dos atos estatais. Hipótese em que a legislação tributária reveste-se do necessário coeficiente de razoabilidade”.

<sup>172</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia**. Rio de Janeiro: Ronovar, 1995, p. 77 e 139.

normativas, ordens de serviço, atos declaratórios, decisões jurisdicionais administrativas, convênios em matéria tributária, entre outros).

Nos termos da Lei de Introdução das Normas Brasileiras, a lei pode ser temporária ou não, a lei vigorará até que outra lei a revogue ou modifique; a lei revogada não se restaura; no silêncio da lei há previsão da *vacatio legis*: a Lei vigorará no Brasil 45 dias após a sua publicação e no exterior 3 meses da publicação (Decreto-Lei 4657, de 1942, artigo 1º). Aplica-se, todavia, a lei velha para fatos ocorridos cujos efeitos ainda persistem no tempo, sobretudo, em caso de atos ainda não julgados, fraudes (evasão fiscal ilegal, crime), entre outros, com base no princípio da ultratividade, da lei tributária, desde que respeitada a coisa julgada, o ato jurídico perfeito e o direito adquirido (cláusulas pétreas). Importante registrar que o planejamento tributário lícito e legítimo chama-se elisão fiscal. É diferente de evasão fiscal. Segundo Fabretti, em face da elisão fiscal “às vezes, o Governo tenta passar para a sociedade a falsa ideia de que o planejamento tributário é algo que prejudica o país, o que, no mínimo, é uma postura lamentável”.<sup>173</sup>

Contudo, os tratados e convenções internacionais podem modificar e até revogar determinada norma tributária a teor do artigo 98, do CTN: “Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha”.

Os tratados, para vigorarem internamente, precisam antes ser ratificados pelo Congresso Nacional, via Decreto Legislativo. Contudo, não se adota simplesmente a literalidade deste dispositivo do CTN, pois há que ser observada a especialidade normativa, ainda que se aplique o tratado. Há um julgado do Ministro Castro Meira no Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial n. 1.161.467/RS, que recorta bem a questão envolvendo interesses dos Estados, mas que também reflete luz sobre interesses municipais no que pertine à interpretação do artigo 98, do CTN, que dispõe sobre como interpretar os tratados internacionais em relação às normas internas tributárias, com o recorte de que a hermenêutica adequada se dá pelo princípio da especialidade como critério de contenção da eficácia normativa colidente, com mera limitação de eficácia da norma interna, que continua a existir.<sup>174</sup>

<sup>173</sup> FABRETTI, Láudio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 147.

<sup>174</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **Recurso Especial n. 1.161.467/RS**. Relator: Ministro Castro Meira, j. 17 mai. 2012.

Por outro lado, com o fato gerador surge a sujeição passiva, que pode ser direta do contribuinte ou indireta do responsável tributário, ou substituto tributário, obrigado ao pagamento do crédito tributário. Mas, a lei também institui a solidariedade, pode estabelecer os devedores solidários sendo ao fisco dado o poder de cobrar a dívida isolada ou conjuntamente, sem direito a benefício de ordem, nos termos dos artigos 124, 125 e 128, do CTN.

A responsabilidade pode ser objeto de sucessão imobiliária, como no caso do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doações – ITCMD, quanto aos deveres do espólio em relação aos tributos até o limite da herança. Outra situação ocorre quando o adquirente de imóvel sucede o vendedor respondendo pela contribuição de melhoria (obrigação *propter rem*). As empresas transformadas, incorporadas ou que passaram por fusão são responsáveis pelos tributos pendentes de pagamentos, entre outras hipóteses. A responsabilidade tributária também pode recair sobre terceiro, por exemplo, os pais respondem por tributos de filhos menores, inventariante pelos tributos do espólio, tabeliães e escreventes pelos tributos não recolhidos em seus atos, entre outras hipóteses, como também, em mandatários e empregadores por atos de prepostos e empregados.

Eventuais infrações, intencionais ou não, crimes, são objeto de sanções em matéria tributária (responsabilidade objetiva). A denúncia espontânea do infrator com o correspondente depósito do valor não recolhido antes de qualquer ato fiscal exonera o contribuinte de eventuais sanções. Mas, o crédito tributário decorrente da obrigação principal há que ser pago. O lançamento pode ser realizado por declaração do próprio sujeito passivo, por homologação (que pode ser tácita após cinco anos sem manifestação do fisco) e pode ser realizado de ofício pelo agente fiscal.

Por outro lado, o crédito tributário uma vez constituído somente poderá ser extinto, suspensa sua exigibilidade, ou ser modificado se existir lei que o regule e nas hipóteses específicas previstas em lei nos termos do artigo 141, do CTN. É a autoridade fiscal que tem competência privativa para lançar o crédito tributário. Este lançamento é um ato vinculado a partir do fato gerador, que está disposto nos artigos 142 a 146, do CTN. Deste lançamento e com sua notificação ao responsável tributário, a lei faculta que haja impugnação e recurso contra o mesmo. A Administração Tributária também pode rever de ofício algum lançamento e até anulá-lo, parcial ou totalmente, se encontrar no mesmo algum erro: quanto ao fato gerador, matéria tributável, cálculo do montante devido, identificação do sujeito passivo, entre outras hipóteses, seja em razão do excesso ou da insuficiência, sob pena de cometimento de falha

funcional, conforme o parágrafo único e *caput* do artigo 142 e artigo 146, do CTN. É um desafio na realidade prática apurar o valor adequado de um tributo, sobretudo, quando há assimetria de informações e informações cadastrais fiscais desatualizadas.

O crédito tributário, porém, pode ser objeto de suspensão em caso de moratória, depósito do valor devido, recursos, liminares, parcelamentos, sem prejuízo do cumprimento das obrigações acessórias sob pena de multas. A moratória está sujeita à obediência ao princípio da igualdade e quanto a créditos tributários definitivos; deve ser em caráter geral ou em caráter individual observadas as condições especificadas na lei que a instituir, com definição de prazo, condições, tributos compreendidos, número de prestações e garantias. Não se faz lícito instituir uma lei ou ato normativo inconstitucional concedendo isenção por horas, sem observância do princípio da igualdade, ainda que para benefício a certos indivíduos se não for observado o princípio da igualdade e em caráter geral, para beneficiar financiadores de campanhas e em seguida, em prazo curto revogá-la. Isso pode configurar improbidade administrativa e crime funcional.

A isenção é um benefício fiscal temporário concedido por lei excludente do crédito tributário observado o princípio da isonomia (igualdade), porém, a isenção não alforria o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias. A anistia pode excluir penalidades, em caráter geral e limitadamente, desde que não sejam delitos, nos termos dos artigos 175, e seguintes, do CTN. Em momentos de catástrofes, enchentes, deslizamentos de encostas, estes instrumentos são valiosos.

O crédito tributário pode ser extinto pela prescrição, decadência, pelo pagamento, compensação, entre outras hipóteses, conforme os artigos 152 a 156, do CTN. Cabe repetição do indébito se o pagamento for indevido ou a maior nos termos do artigo 165, do CTN, por quem comprove ter direito de receber; prescreve em dois anos após a decisão administrativa que denegar a restituição, conforme artigo 169, do CTN.

O prazo decadencial de 5 anos extingue o direito de reclamar tributo indevido ou com algum erro, nos termos dos incisos I e II, do art. 168, do CTN (prazo decadencial, para o sujeito passivo). Há um julgado no STJ que explica bem este artigo. Supondo que uma decisão administrativa transitou em julgado em 3 de março de 2002 e que fora reconhecido o direito do contribuinte ao indébito: “inaugura-se aí o prazo decadencial quinquenal previsto no art. 168, II, c/c art. 165, III, do CTN para o Pedido de Restituição na órbita administrativa e, simultaneamente, o prazo prescricional para a ação de repetição de indébito no âmbito

judicial”.<sup>175</sup> A prescrição se vê interrompida uma única vez, em caso de recebimento da ação judicial determinando a citação, recomeçando a contagem a partir do ato interruptivo, conforme os Enunciados de Súmula 383 e 150, do STF.

Contudo, por exemplo, se o contribuinte recolhe o ISS em município diverso pensando estar correto o recolhimento e o fisco de seu domicílio só descobre a falha após os cinco anos, o STJ não considera que seja possível cobrar novamente o pagamento, pois o recolhimento se deu por homologação, por serviços realizados a terceiros em outra municipalidade. Logo, operou-se a decadência prevista no inciso I, do artigo 173, do CTN.<sup>176</sup> Contudo, há que se pontuar que o STJ tem entendimento de que os tributos sujeitos a lançamento por homologação se “o vencimento da obrigação relativa à competência de dezembro somente ocorre em janeiro do próximo ano [...] é em janeiro do ano subsequente que se inicia a contagem do prazo previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional”.<sup>177</sup> O inciso I, do artigo 173, CTN especifica o prazo decadencial para a Fazenda Pública.

A fazenda pública conta com garantias e privilégios em relação ao crédito tributário. As normas de direito privado não prevalecem sobre o direito público. Respondem pelo pagamento do crédito tributário todos os bens e rendas do eventual sujeito passivo, salvo os bens impenhoráveis nos termos da Lei. A venda de bens em face de dívida ativa em fase de execução, ou com crédito tributário constituído, salvo se o executado tiver outros bens capazes de saldar o crédito tributário perseguido, conduz à presunção de fraude, à execução ou à credora, o que pode provocar a indisponibilidade dos bens do sujeito passivo, nos termos dos artigos 185 e 185-A, do CTN. Inclusive, para participar de concorrência pública nas três esferas dos Entes públicos há necessidade de comprovação da quitação de todos os tributos devidos à Fazenda Pública interessada, conforme dispõe o artigo 193, do CTN.

O crédito tributário, em princípio, prefere a quaisquer outros, com exceção do crédito de acidente de trabalho e o crédito trabalhista, até o limite fixado em lei; em caso de falência, o crédito tributário não prefere aos créditos extraconcursais, nem aqueles com garantia real e a multa tributária prefere aos créditos subordinados (CTN, art. 186). Todavia, por força do julgamento da ADPF n. 357 não há mais preferência de créditos da União Federal em relação

---

<sup>175</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **REsp 1174017/RS**. Rel. Ministro Mauro Capbell Marques, j. 16 ago. 2012.

<sup>176</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AREsp 1904780/SP**. Rel. Ministro Gurgel de Faria, j. 14 dez. 2021.

<sup>177</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgInt no AREsp 1667717/SP**. Rel. Ministro Benedito Gonçalves, j. 19 out. 2021.



aos demais Entes federativos, para manter a higidez do princípio federativo e não afrontar o inciso III, do art. 19, da Constituição da República de 1988.<sup>178</sup>

As previsões inscritas no art. 183 do CTN, não têm caráter de exaustividade. Há sujeição de todos os bens e rendas ao crédito tributário mesmo os declarados por atos de vontade com cláusula de inalienabilidade e impenhorabilidade não incidindo neste caso o inciso I, do artigo 833, do atual Código de Processo Civil – CPC. De resto, esta norma processual dispõe serem impenhoráveis: móveis e utilidades domésticas, vestuário, salários, aposentadorias e honorários alimentares, livros e máquinas, máquinas indispensáveis à atividade rural, pensão alimentícia, importâncias depositadas em cadernetas de poupança abaixo de 40 salários mínimos. Aplica-se o artigo 1º, da Lei 8.009, de 1990, em proteção ao único bem de família. A teor do art. 187, do CTN, há preferência de créditos de autarquias sobre seus Entes políticos fundadores: Súmula 497, do STJ: “Os créditos das autarquias federais preferem aos créditos da Fazenda estadual desde que coexistam penhoras sobre o mesmo bem”.

O CTN regula também as linhas gerais da Administração Tributária dos artigos 194 a 200. Os atos de fiscalização são vinculados e definidos pela legislação tributária de cada Ente público. Todavia, o CTN no artigo 195 dispõe que nem a legislação tributária pode excluir o direito ou limitar o acesso da fiscalização a livros, mercadorias, arquivos, documentos, exames de arquivos e programas de informática, livros contábeis, ou deter o contribuinte de exibí-los se requisitados; a lei admite a realização de intercâmbios com trocas de informações fiscais em matéria tributária no interesse da Administração Pública nos termos da Lei Complementar n. 104, de 2001. A Lei Complementar n. 105, de 2001, regula as hipóteses de quebra de sigilos bancário e fiscal.

Contudo, a lei acautela maior rigor quanto as informações sigilosas de empresas, cuja divulgação por parte do fiscal relativamente a eventual informação obtida em razão de seu ofício pode implicar em sua sujeição criminal, observadas as ressalvas legais, conforme o artigo 198, do CTN. A fiscalização, se necessário, poderá requisitar auxílio de força pública, caso suas atividades sejam tolhidas ou desacatadas, para dar efetividade às suas atividades fiscais, a teor do artigo 200, do CTN.

Resistir à atividade fiscal pode implicar em crime nos termos do artigo 329, do Código Penal. Mas, sendo o ato fiscal vinculado, se o fiscal cometer excesso de exação, também, pode

---

<sup>178</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **ADPF n. 357 – DF**. Rel. Min. Carmem Lúcia, j. 24 jun. 2021.

responder criminalmente, por força do artigo 316, parágrafo 1º, do Código Penal. Cabe à fiscalização tributária deter a evasão tributária, a sonegação, o retardamento do cumprimento das normas e recolhimentos de tributos, bem como, buscar identificar situações ilícitas como fraudes, simulações, conluíus, o que implica em ações ou omissões dolosas puníveis nos termos da Lei, cuja representação criminal fiscal está prevista no artigo 83, da Lei 8.137, de 1990 perante o Ministério Público, após decisão final em processo administrativo.

A Administração Tributária, também, constitui em dívida ativa os créditos tributários não pagos e regularmente inscritos. Esgotado o prazo da notificação para pagamentos não prescritos, nos termos do artigo 201, do CTN, esta inscrição certificada goza de presunção de liquidez e certeza, o que permite dar lastro à execução fiscal. Nos termos do parágrafo único, do artigo 3º, da Lei 6.830, de 1980, esta presunção pode ser elidida via prova inequívoca, ou em caso de nulidade identificada na certidão, em juízo. Contudo, eventual nulidade da Certidão de Dívida Ativa, pode ser sanada antes da decisão de 1ª instância, mediante a substituição do título.<sup>179</sup> O contribuinte também pode requerer a prova de que pagou o tributo mediante certidão negativa ou certidão positiva de débito fiscal quanto a outros recolhimentos ainda pendentes, ou parcelados, nos termos dos artigos 205, 206 e 171, do CTN.

Desta forma, a Constituição Federal, a norma geral do CTN, a Lei Complementar n. 123, de 2006, que instituiu o Simples Nacional, em proteção das pequenas empresas, bem como, a Lei Complementar n. 116, de 2003, que regula e estabelece normas relativas ao ISS e define a lista de serviços municipais tributáveis, figuram no raio de competência legislativa municipal plena para regular interesse tributário local. A Lei Orgânica Municipal para ser aprovada exige *quorum* qualificado de dois terços de seus membros e, pelo princípio da simetria, ao artigo 29, da Constituição Federal de 1988, prevalece sobre as demais leis locais.

Carraza conclui que nenhuma lei de interesse local pode ser emanada alheia à Câmara Municipal de Vereadores, em conformidade com a Constituição Federal e a Lei Orgânica Municipal. Carraza fazendo remissão aos estudos de Bonard considera interesse local aquele que pode ser isolado especificamente no município. Recorrendo à lavra de Black, entre os autores norte-americanos, refere-se a negócios de governo local, ou seja, “os interesses dos

---

<sup>179</sup> FABRETTI, Láudio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 237.

Municípios são os que atendem, de modo imediato, às necessidades locais, ainda que com alguma repercussão sobre as necessidades gerais do Estado ou do País”.<sup>180</sup>

O legislador a partir de princípios de competitividade, princípios ambientais, sociais, de uso eficiente do solo urbano e de sustentabilidade econômica instituiu o Estatuto da Cidade, a Lei 13.465, de 2017, entre outras leis, “cumprindo aos poderes públicos formular e desenvolver no espaço urbano as políticas de suas competências”.<sup>181</sup> A regularização fundiária urbana é uma das necessidades locais que pode ser de interesse social (REURB-S) e também de interesse específico. Para núcleos informais não caracterizados como de baixa renda, a demarcação urbanística pode ser impugnada ou não, no intuito de aquisição de direito real de propriedade. Em REURB-S, para quem resida em núcleo urbano informal consolidado, em área pública ou privada, desde 22 de dezembro de 2016 o poder público, também, pode reconhecer uma posse (legitimação da posse), nos termos dos artigos 23 e 25, da Lei 13.465, de 2017, e também via usucapião extrajudicial, em se tratando de terra particular, observado o tempo e os requisitos legais, para a REURB-S.

A partir destes conceitos básicos, faz-se possível avançar na compreensão dos debates tributários e urbanos situados no universo das municipalidades. Desta forma, ficou demonstrado que a operacionalidade das exações municipais transitam por institutos bem definidos nas disposições da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional, pela legislação tributária e jurisprudência. A Câmara de Vereadores tem competência legislativa para regular matérias de interesse local. A partir deste panorama conceitual faz-se possível avançar e alcançar discernimentos mais densos.

### **1.3.2 O Princípio da Solidariedade Social e o Direito Tributário**

O princípio da solidariedade social tem se aproximado do direito tributário na lavra de inúmeros juristas, sobretudo, em razão do viés de justiça tributária, extrafiscalidade e busca do Estado em dar efetividade aos direitos humanos, à dignidade da pessoa humana, igualdade, ou seja, dentro do objetivo constitucional de construir uma sociedade justa e solidária. Este estudo será importante para a compreensão do capítulo que trata do IPTU Solidário, via Terceiro Setor, a ser desenvolvido mais à frente. A preocupação deste capítulo é discernir uma nova abordagem

---

<sup>180</sup> CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 158.

<sup>181</sup> RODRIGUES, Carlos Alexandre. **Regularização Fundiária Rural, Urbana e Direito de Laje**. Leme: Imperium, 2019, p. 143.

ética para as soluções urbanas saindo de enfoques conflitivos, para reforçar a democracia, de forma solidária.

Moschetti também, por exemplo, observando os institutos do direito tributário, expõe que o dever de solidariedade existe em razão da capacidade contributiva, como critério de proporção, a ser observado na produção legislativa visando alcançar uma “igualdade fiscal”.<sup>182</sup>

O princípio da solidariedade social está voltado à produção do bem comum. Segundo Paes, Aguiar e Santos, lembrando as lições de Jorge Miranda, Nabais, Silveira, há uma simetria entre os direitos fundamentais e o cumprimento dos deveres fundamentais. Na fixação de deveres fundamentais, segundo Canotilho, se faz necessária a regulamentação infraconstitucional, pois, em regra, pode ser necessário limitar os atos administrativos e, também, a liberdade de atuação dos cidadãos.<sup>183</sup>

O Estado produz o bem estar dos cidadãos prestando serviços públicos com os recursos dos tributos arrecadados. Jèze explica que a criação de um serviço público dentro das teorias do direito público tem o condão de atender a determinado interesse geral, o que faz destacar a importância do parlamento; importante, também, observar que todo serviço público implica em “limitação de liberdades individuais, via normas emanadas pelo parlamento”.<sup>184</sup>

Todavia, o direito administrativo regula o direito de império. Mas, o direito administrativo se construiu sobre o direito civil. O Príncipe tem o dever de aumentar o bem-estar geral. O Príncipe deve ser o guardião do direito comum de sua pátria qual um “grande juiz” mantendo o direito de seus súditos, seja em questões judiciais ou extrajudiciais.<sup>185</sup> Entretanto, não se admite o exercício ilimitado do direito, o que poderia destruir todos os demais direitos, até pelo fato de que toda organização tem atribuições fixadas por funções e competências. Não deve haver um órgão que concentre todas as competências, sob pena de se

---

<sup>182</sup> MOSCHETTI, Francesco. **I principi di giustizia fiscale della Costituzione italiana, per “l'ordinamento giuridico in cammino” dell'Unione europea.** Disponível em: <[http://www.studiosmoschetti.com/wp-content/uploads/2015/07/4\\_I-principi-di-justizia.pdf](http://www.studiosmoschetti.com/wp-content/uploads/2015/07/4_I-principi-di-justizia.pdf)>. Acesso em: 2 ago. 2022.

<sup>183</sup> PAES, José Eduardo Sabo; AGUIAR, Severiano José Costandrade; SANTOS, Júlio Edstron S. A Necessidade de se Efetiva o Dever Constitucional à Boa Governança Pública no Atual Estado Democrático de Direito Brasileiro. **Revista Direitos Fundamentais e Justiça**, Belo Horizonte, ano 13, n. 40, p. 199-220, jan./jun. 2019.

<sup>184</sup> JÈZE, Gaston. **Principios Generales del Derecho Administrativo: La técnica jurídica del derecho público francés.** Buenos Aires: Depalma, t. 1, 1948, p. 106.

<sup>185</sup> MAYER, Otto. **Derecho Administrativo Alemán.** Buenos Aires: Depalma, t. 1, parte geral, 1949, p. 39.

voltar ao absolutismo. A razão para limitar toda potestade pública está no *ethos* da liberdade, que advém da Declaração dos Direitos de 1789.<sup>186</sup>

Por outro lado, Durkheim estudou a solidariedade no corpo social. Observou existir uma solidariedade social contra uma conduta criminosa, o que provoca a eclosão da infligência de uma pena, de uma repressão ao ato do criminoso devido à reprovabilidade social de sua conduta. A causa do crime gera um efeito repressor na consciência coletiva, mecanicamente. Mas, examinou também existir a solidariedade orgânica calcada na divisão do trabalho humano, de natureza contratual de cooperação, sem despersonalizar o indivíduo. O direito desempenha um papel que se assemelha ao sistema nervoso no corpo humano, a regular as diferentes funções orgânicas. Na solidariedade pela divisão do trabalho, a consciência coletiva deixa espaço para a consciência individual. Quanto maior a divisão do trabalho no seio social, mais cada pessoa dependerá da sociedade, o que provoca a coesão social, a configurar uma solidariedade orgânica.<sup>187</sup>

O aprofundamento da solidariedade orgânica está intimamente ligado à construção da solidariedade social. Greco destaca três momentos sobre o debate da solidariedade social e tributação: a) justificação e cabimento da exigência tributária como dever fundamental e prover os custos do Estado lembrando as lições de José Casalta Nabais e Ricardo Lobo Torres; também como objetivo a alcançar pela “justiça dos fins” fazendo remissão a Daniel Gutman; b) solidariedade social como critério congruente da legislação tributária para facilitar a percepção de distorções na produção legislativa e para evitar retrocessos; c) a solidariedade social também pode ser tomada como critério hermenêutico perante o Poder Judiciário, para a identificação da sintonia em relação ao princípio da capacidade contributiva como limite impositivo. Porém, a solidariedade social não é e não deve ser um valor absoluto, mas um ideal valorativo para a edificação de uma sociedade livre, justa e solidária, que deve se mover de forma equilibrada.<sup>188</sup>

Há uma conexão entre justiça e solidariedade. Este esforço se faz fundamental para a compreensão de como superar os graves conflitos sociais e urbanos. No meio da pandemia de Covid-19 inúmeros gestos solidários foram noticiados pela imprensa. No entanto, por vezes, as nações em desenvolvimento caminham com dificuldades no campo da solidariedade para

---

<sup>186</sup> ENTERRÍA, Eduardo Garcia; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. **Curso de Derecho Administrativo**. 16. ed. Madrid: Civitas, Tomo I, 2012, p. 213, 495.

<sup>187</sup> DURKHEIM, Emile. **Da divisão do trabalho social**. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, Coleção Tópicos, 2008, passim.

<sup>188</sup> GRECO, Marco Aurélio. Solidariedade Social e Tributação. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 168-169.

desenvolverem-se. São muitas as dificuldades para mobilizar esforços na direção do desenvolvimento sustentável a exigir lideranças confiáveis, para mobilizar as forças sociais e econômicas na mesma direção.

A cultura Ocidental se vê impregnada pelo utilitarismo que se propaga *online* quanto mais se desenvolve a globalização, quanto mais complexa vai ficando a sociedade em meio a descobertas tecnológicas disruptivas. Fala-se muito em cidadania para a correção de vários problemas econômicos e sociais na atualidade, contudo, a cidadania ainda continua rarefeita, o que pode desconectar a percepção do sentido da tributação se não for vinculada ao sentido de solidariedade social.

Diante da concepção baumaniana de modernidade líquida, Paes e Santos consideram que o Terceiro Setor pode catalisar mudanças em prol da efetivação dos “direitos essenciais da pessoa humana”, pois “da atuação coletiva da sociedade civil organizada emerge o Terceiro Setor”, para dar rapidez às soluções solidárias.<sup>189</sup>

A sociedade caminha entre um modelo mecanicista de mercado e um modelo holista, de feição determinista de poder e de planificação. Antropólogos franceses, a partir dos estudos de Durkheim e Marcel Mauss, desenvolveram estudos calcados na dádiva, como um sistema natural existente no ser humano e que permite criar laços de generosidade e reciprocidade no seio social, inclusive, em prol de uma boa cultura tributária.

Rudimentos de solidariedade foram suscitados na Revolução Francesa dentro do conceito de “fraternidade”. As lutas operárias do Século XIX também se deram sob o signo da solidariedade. Assim, a análise da solidariedade vem sendo desde o Século XIX uma forma de busca da compreensão da sociedade industrial, porém, sua percepção interdisciplinar é bastante ampla e fugaz. Zoll explica com base na teoria de Hondrich e Koch-Arzberger, que “solidariedade é compromisso apesar de diferença, apesar de desigualdade”.<sup>190</sup>

A antítese da solidariedade está na corrupção e indiferença. Pérez considera preocupante a questão da corrupção. A corrupção acompanha atualmente como a sombra ao corpo, sobretudo, desde meados da quarta parte do Século XX tanto na esfera pública como privada, entranhada no poder político e econômico, em relação íntima. O verdadeiro poder é o

---

<sup>189</sup> PAES, José Eduardo Sabo; SANTOS, Júlio Edstron Secundino. A Democracia e o Terceiro Setor na Atualidade: História e reflexos atuais. **Revista Direito e Liberdade – RDL**, Natal, ESMARN, v. 19, n. 1, p. 131-157, jan./abr. 2017.

<sup>190</sup> ZOLL, Rainer. **O que é Solidariedade Hoje?** Ijuí: Editora Unijuí, 2007, p. 160.

econômico que pode, por uma família, um clã, se apoderar do Estado e tomar os postos-chaves, para dominar a economia do País rumo a uma prosperidade ilimitada.

Há o problema da colonização do Estado pelos partidos políticos como expressam Von Beyme e García de Enterría, pois está no financiamento dos partidos políticos a origem de muitas operações corruptas, que levam à ruína as economias nacionais. Consideram que a corrupção aumentará com a mundialização da economia e o desenvolvimento tecnológico. A corrupção está ficando refinada. Pérez considera que a corrupção avança de forma sistemática. Não é mais só um acordo entre um particular e um funcionário público, para fazer algo fora da lei, passou a ser algo ligado ao sistema.

A sociedade globalizada, segundo Pérez, vem gerando uma corrupção generalizada. As estatísticas fornecidas pela ONG Corporación Latino-Barómetro contabiliza estatísticas em relação à opinião pública com cerca de 80% opinando que aumentou a corrupção; 71% dos funcionários públicos estão corrompidos. No Brasil consta um *score* de 35%.<sup>191</sup> Entre os problemas de certa degradação social, conforme identificado no IV Congresso Mexicano de Direito Administrativo, está no fato da sociedade Ocidental estar vivendo uma enorme crise de valores morais e em toda civilização falta “vigor moral”. Há um clamor pela volta às “raízes éticas”, enquanto movediças arenas defendem uma ética subjetivista e relativista, que repercute mais em favor de direitos e em desfavor de deveres.<sup>192</sup>

Contudo, há também a questão dos sistemas fechados. Bobbio, citando Robert Dahl, lembra que “os próprios mecanismos jurídicos e constitucionais podem ser subvertidos quando alguns cidadãos ou grupos de cidadãos ganham parcelas desproporcionadas de poder em relação a outros cidadãos”.<sup>193</sup>

Por outro lado, entre os grandes problemas da atualidade está, também, a desconfiança social. Sinnerbrink analisando o pensamento de Hegel enfatiza que o indivíduo só pode experimentar a si próprio se reconhece os outros: “se eu falhar em reconhecer o meu parceiro como, digamos, honesto, então suas reações não podem me oferecer a sensação de que eu tampouco sou reconhecido como honesto”.<sup>194</sup>

---

<sup>191</sup> TRANSPARENCY INTERNATIONAL. **Corruption Perceptions Index**. Disponível em: <<https://www.transparency.org/en/cpi/2018>>. Acesso em: 9 out. 2022.

<sup>192</sup> PÉREZ, Jesús González. **Corrupción, Ética y Moral em las Administraciones Públicas**. 2. ed. Navarra: Civitas, 2014, p. 39-43.

<sup>193</sup> BOBBIO, Norberto. **As ideologias e o poder em crise**. Brasília: EdUnB, 1994, p. 18.

<sup>194</sup> SINNERBRINK, Robert. **Hegelianismo**. Tradução de Fábio Creder. Petrópolis: Editora Vozes, 2017, p. 169.

A sociedade vem ficando muito dividida e desconfiada. A governabilidade do Estado e das instituições fica prejudicada e todos acabam perdendo bem-estar. Nem sempre este reconhecimento da honestidade dos políticos se torna claro e são os políticos que fazem as leis, inclusive, leis tributárias. Assim, a democracia, de certa forma, permite a equalização das assimetrias informacionais e de condutas heroicas e pérfidas. Bobbio, revendo os críticos do socialismo e do liberalismo, propõe o abandono dos “ismos” e prefere dar foco em “liberdade e igualdade”, e também, em “justiça e liberdade”.<sup>195</sup> Neste particular de ruptura de divisas cognitivas, Morin propõe seu método de pensamento complexo e faz uma crítica à clássica lógica Ocidental, sobretudo a cartesiana, como insuficiente.

Por exemplo. Considerando os desafios políticos no Brasil, não se pode dizer que contribuição de melhoria não seja eficiente, pois justa e capaz de capitalizar os municípios para novas obras, o problema pode estar no formato legal alcançado na arena política. O problema pode ser outro: há um resquício de patrimonialismo na ineficiência da gestão pública municipal brasileira ainda persistente e opaca, a merecer estudos. Nagel e Murphy explicam que “O verdadeiro problema da moralidade política está em quanto os resultados sociais são justos; e o conhecimento da distribuição real das cargas tributárias só é importante na medida em que nos ajuda a atingir esse objetivo”.<sup>196</sup>

Westphal fez um estudo abrangente sobre a evolução do conceito de solidariedade e encontrou vários matizes. Entretanto, observou haver convergência quanto ao sentido do solidarismo francês e da fraternidade cristã nas concepções mais aceitas. Westphal, citando Honneth, explica que o reconhecimento da solidariedade é avesso à indiferença, pois reconhecer é uma forma de prover justiça ao indivíduo e provoca alterações sociais e econômicas em profundidade.<sup>197</sup> O direito dos pobres moradores em assentamentos precários carece de reconhecimento e efetividade nos termos do artigo 6º da Constituição Federal.

A realidade se mostra desafiante à criação de laços não violentos na sociedade. Tome-se, como premissa que este processo evolutivo encontrará mais facilidade para superar suas polarizações e violências e se desenvolver democraticamente buscando a ampliação dos laços sociais. Em meio a tantos conflitos econômicos e sociais exógenos e endógenos, sobretudo em

---

<sup>195</sup> BOBBIO, Norberto. **Teoria Geral da Política**: A filosofia política e as lições dos clássicos. Organizado por Michelangelo Bovero. Tradução de Daniela Beccaccia Versiani. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000, p. 366 e 367.

<sup>196</sup> NAGEL, Thomas; MURPHY, Liam. **O Mito da Propriedade**: Os impostos e a justiça. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 178.

<sup>197</sup> WESTPHAL, Vera Herweg. Diferentes matizes da ideia de solidariedade. *Revista Katálysis*, Florianópolis v. 11 n. 1 p. 43-52 jan./jun. 2008.



nações em desenvolvimento, de forma proativa e consciente, quando surgem posicionamentos mais radicais, segundo Zoll, “parece extremamente importante, então, reconhecer a tempo essa tendência extremista e neutralizá-la”.<sup>198</sup>

Morin faz um mapeamento sobre a crise dos fundamentos éticos na Civilização Ocidental: a) deterioração do tecido social em vários setores; b) enfraquecimento do imperativo comunitário e de normas coletivas; c) fragmentação da responsabilidade em instituições e empresas; d) realidade social anônima e exterior ao indivíduo; e) expansão egocêntrica; f) desvinculação entre indivíduo, espécie e sociedade; g) desmoralização da sociedade de massas “na avalanche midiática e na supervalorização do dinheiro”.<sup>199</sup>

Falar em solidariedade social e conectá-la à tributação é mais que uma utopia. Pode ser uma necessidade. A solidariedade tributária tem suscitado mínimo conteúdo jurídico. Contudo, pode ser maximizada em termos de sentido se abraçada pela sociedade como algo de valor, algo de bom da própria comunidade, não como uma gestão tributária policialesca, mas algo de *compliance* voluntário.<sup>200</sup>

A solidariedade social pode contribuir para a percepção da importância do tributo na construção de uma nação. Na Inglaterra e França, já no século XVIII, os direitos humanos limitavam a tributação, sobretudo, com o advento do liberalismo, a exigir consentimento popular para imposição fiscal (*Bill of Rights* e Declaração Universal dos Direitos do Homem). Nos Estados Unidos, com o advento da Declaração de Independência, de 1776, a Carta Magna passou a exigir consentimento para legitimar as imposições fiscais.<sup>201</sup> Mas não basta consentir impostos, tomando-se uma concepção rawlsiana, os tributos devem ser justos.

Faz-se necessário resgatar o sentido de comunidade, reforçar os laços sociais de generosidade. A partir deste sentido comunitário reverter parte dos excedentes para que o Estado possa ter recursos para cumprir suas relevantes atribuições em prol da sociedade passa a ser algo não somente natural, mas condição, *sine qua non*, de sobrevivência, paz e prosperidade de uma nação. A propósito, Nabais explica que não se deve enxergar o imposto como um mero poder do Estado e muito menos como um sacrifício para os cidadãos, “mas

<sup>198</sup> ZOLL, Rainer. **O que é Solidariedade Hoje?** Ijuí: Editora Unijuí, 2007, p. 126.

<sup>199</sup> MORIN, Edgard. **O Método 6: Ética**. Tradução de Juremir Machado da Silva. 5. ed. Porto Alegre: Sulina, 2017, p. 26-28.

<sup>200</sup> ROCHA, Sérgio André. Reconstruindo a Confiança na Relação Fisco-Contribuinte. **Revista Direito Tributário Atual – RDTA**, São Paulo, n. 39, p. 507-527, 2018.

<sup>201</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 16 e 17.

antes como um contributo indispensável a uma vida em comum e próspera para todos da comunidade organizada em Estado”.<sup>202</sup>

Não será fácil sair do utilitarismo cultural e nem da conflitiva cultura marxista radical. O utilitarismo tem sido rejeitado na Civilização Ocidental. No entanto, Demo sinaliza equívocos na outras vertentes também criticáveis. Marx e Engels tomaram como premissa que o modo de produção determina o desenvolvimento da vida social, política e intelectual (superestrutura); ou seja, a consciência não determina o ser; na infraestrutura encontra-se a produção econômica, assim, a infraestrutura é que condiciona a superestrutura. Demo observa que na ótica marxista os problemas da sociedade são exclusivamente reflexos da infraestrutura. Logo, conclui que no postulado marxista há uma redução da complexidade dos fenômenos históricos dentro da pretensa totalidade analítica adotada.<sup>203</sup> O debate é polêmico.

Um exemplo interessante da falha sistêmica marxista ocorreu na gestão de Mao Zedong, na China. A gestão do Partido além de levar dezenas de milhões de pessoas a morrerem de fome nesta empreitada, como observou Wu, o colapso se deu pelo fato das decisões políticas terem sido pautadas por “obsessões ideológicas” e “autoritárias”. Um pequeno grupo do partido controlava todas as políticas públicas.<sup>204</sup> Outras experiências históricas adotaram concepções totalitárias danosas.

Por outro lado, Zoll citando Manfred Prisching distingue três tipos de solidariedade social negativas: a) solidariedade de grupos criminosos e terroristas; b) solidariedade grupal com vistas a hostilidades, xenofobia e atos de discriminação; c) solidariedade totalitária, em que o grupo é tudo e o indivíduo não representa nada. Estas comunidades também são criticadas por Alan Torraine que dada a coesão interna apresentam um grau de ajuda mútua e exclusão dos “outros”.<sup>205</sup>

É desafiante estabelecer tratativas com grupos fechados e com extremistas, sobretudo, se forem capazes de semear manobras perversas com aparência de bem intencionadas, “muitas vezes, as ideias mais caras aos humanitários foram altamente aclamadas por seus inimigos

<sup>202</sup> NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Lisboa: Almedina, 2015, p. 185.

<sup>203</sup> DEMO, Pedro. **Metodologia Científica em Ciências Sociais.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995, p. 88 - 132.

<sup>204</sup> WU, Xun *et alii.* **Guia de Políticas Públicas:** Gerenciando processos. Tradução de Ricardo Avelar de Souza. Brasília: Enap, 2014, p. 84.

<sup>205</sup> ZOLL, Rainer. **O que é Solidariedade Hoje?** Ijuí: Editora Unijuí, 2007, p. 130-131.

mortais (...) sob o disfarce de aliados, causando a desunião e confusão completa”.<sup>206</sup> Obviamente, a democracia tem um grau de fragilidade neste caso, a exigir proteção.

Marx e Engels propõem que a maioria proletária arranque pouco a pouco todo capital em mãos da burguesia, em uma radical luta de classes, para implementação do comunismo estatal.<sup>207</sup> A migração de recursos para paraísos fiscais encontra combustível no medo de confisco e no individualismo capitalista. Marx jogou luzes contra a exploração. Compreendeu, por exemplo, no Século XIX, que o endividamento público estimula a acumulação primitiva e faz crescer o dinheiro improdutivo.<sup>208</sup> Os debates a favor e contra as teses de Marx são numerosos em razão da robustez de sua obra. Todavia, Tipke faz uma crítica à aplicação do imposto de renda na obra de Marx e Engels, quando defende que o proletariado deve se utilizar de sua supremacia de forma escalonada para arrebatar da burguesia todo seu capital até que o Estado detenha todos os meios de produção, o que significa uma proposta de confisco.<sup>209</sup>

Tullock considera que o governo também não funciona bem, reforça a importância do viés liberal.<sup>210</sup> Popper, Hayek, Friedman, Mises, entre outros, fundaram a Mont Pelerin Society, ao final da Segunda Guerra Mundial,<sup>211</sup> com ideais liberais, para a construção de sociedades abertas tecendo críticas a regimes fechados, a ideologias radicais e autoritárias como o nazismo, o fascismo e o comunismo. O extremismo acaba fechando a sociedade, seja este de direita ou de esquerda, a ferir o ideal democrático. O sistema liberal, contudo, não conseguiu dar freio à concentração de riqueza e rendas nas mãos de poucos. Não é justo que 20% da população mundial tenha tudo e o resto fique sem proteção social.<sup>212</sup>

Todavia, Schumpeter reconhece a grande importância de Marx para as ciências humanas, contudo, considera que Marx não trabalhou sistematicamente a “guerra de classes”, mas “eletrizou a atmosfera em torno ao fenômeno”, o que, a seu ver, não passou de uma estratégia analítica. Schumpeter, entretanto, considera que o socialismo não tem aderência à presença ou ausência de classes, pois em sua análise considerou que Marx se utilizou apenas

<sup>206</sup> POPPER, Karl. **Sociedade aberta e seus inimigos**. Belo Horizonte: USP Itatiaia, v. 1 e v. 2, 1974, p. 88.

<sup>207</sup> MARX, Karl Heinrich; ENGELS, Friedrich. **Manifesto Comunista**. 4. ed. Tradução de Álvaro Pina. São Paulo: Boitempo Editorial, 2005, p. 58.

<sup>208</sup> MARX, Karl. **O Capital**: Crítica da Economia Política. São Paulo: Nova Cultural, 1996, p. 373.

<sup>209</sup> TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução de Luis Doria Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2012, p. 47.

<sup>210</sup> TULLOCK, Gordon; SELDON, Arthur; BRADY, Gordon L. **Falhas de Governo**: uma introdução à teoria da escolha pública. Tradução Roberto Fendt. Rio de Janeiro: Instituto Liberal, 2005, p. 24.

<sup>211</sup> MONT PELERIN SOCIETY. **A short history of the Mont Pelerin Society**. Disponível em: <<https://www.montpelerin.org/about-mps/>>. Acesso em: 17 dez. 2022.

<sup>212</sup> MARTIN, Hans-Peter; SCHUMAM, Harald. **A Armadilha da Globalização**: o Assalto à Democracia e ao Bem-Estar Social. São Paulo: Globo, 1997, p. 10.

de uma estratégia crítica ao capitalismo, com base na experiência de grupos primitivos, sem classes, como *proxy* do socialismo.<sup>213</sup>

Inclusive, Rosselli rebelou-se contra a tirania da patrulha ideológica em sua época de sindicalista, a ponto de ser perseguido por Mussolini na Itália que, após ter cooptado os sindicatos e os comunistas passou a perseguir quem não aderisse a seu fascismo. Rosselli concebeu a evolução do socialismo pela via liberal democrática.<sup>214</sup>

Se o Brasil deseja construir um projeto de desenvolvimento nacional precisará alcançar um nível consensual trabalhando a confiança social. Os graves efeitos da globalização vão muito além dos aspectos materiais. Há bastante exploração na economia atual; todavia, sem reciprocidade a coesão social pouco se avança em justiça e paz; “tanto Durkheim quanto Marx usam o conceito de exploração para analisar instabilidades sociais”.<sup>215</sup> No entanto, a pós-modernidade tem artificializado a vida, os costumes, o trabalho e a produção.

Mesmo os mais severos críticos de esquerda que no passado criticavam o *welfare state*, diante de tantas disrupções agora o defendem. Segundo Giddens, defendem o *welfare state* não só por reação ao modelo neoliberal, mas como “demonstração de moderação” das esquerdas ante as dificuldades previdenciais enfrentadas, a que nem as esquerdas estavam preparadas a se depararem. Mas, os fenômenos da disrupção vêm se espalhando, a eclosão de assentamentos precários e de moradores de ruas pode ser um sinal, em várias partes do Mundo. A modernidade reflexiva dos dias atuais, ou seja, de risco, devido a vários impactos tecnológicos e culturais ao mesmo tempo sinaliza, segundo Giddens, que “os termos direita e esquerda não possuem mais o significado que já tiveram”, ante uma “incerteza artificial” existente e com alguns riscos elevados potencializando grandes consequências.<sup>216</sup>

<sup>213</sup> SCHUMPETER, Joseph A. **Capitalismo, Socialismo e Democracia**. Tradução de Luiz Antônio Oliveira de Araújo. São Paulo: Editora Unesp, 2017, p. 37, 38 e 57. “Marx desejava definir o capitalismo do mesmo modo como define a sua divisão de classes. Basta um pouco de reflexão para convencer o leitor de que isso não é necessário e nem natural. Na verdade, foi um ousado golpe de estratégia analítica que ligou o destino do fenômeno de classe ao destino do capitalismo de tal modo que o socialismo, que na realidade nada tem a ver com a presença ou a ausência de classes sociais, se tornasse, por definição, o único tipo possível de sociedades sem classes, com exceção dos grupos primitivos. (...) Por isso tinha de haver somente duas classes, a dos proprietários e a dos não proprietários, e, por isso, todos os outros princípios de divisão, mesmo que muito mais plausíveis, precisavam ser severamente abandonados, descartados ou reduzidos ao dele”.

<sup>214</sup> ROSSELLI, Carlo. **Socialismo Liberale**. Torino: Einaudi, 1997, p. 201-203.

<sup>215</sup> GOULDNER, Alvin W. The Norm of Reciprocity: A Preliminary Statement. **American Sociological Review**, v. 25, p. 161-178, 1960.

<sup>216</sup> GIDDENS, Anthony. **Para Além da Esquerda e da Direita**: O futuro da política radical. São Paulo: Editora Unesp, 1996, p. 93.

Neste sentido, também, Zoll identifica perigos de conflitos étnicos, de grupos de interesses, de segmentos sociais, razão de observar que há necessidade de fortalecer uma solidariedade orgânica no sentido de Durkheim, para criar uma nova solidariedade.<sup>217</sup> A concentração de rendas e propriedades no capitalismo, a concentração de poder nas economias planificadas descompensam as soluções democráticas de cunho sociais e de liberdades. Todavia, há sempre espaço para ações solidárias e para a busca de alternativas voltadas à expansão de uma nova ética: a ética da gratidão e da solidariedade social. O IPTU solidário pode ser uma alavanca social, como será examinado mais à frente.

Na tentativa de construir sociedades calcadas na generosidade e não em meras disputas utilitaristas, ou de poder totalitário, surgiu um movimento antiutilitarista na França, de linha antropológica, linha esta capaz de provocar coesão na sociedade, a partir dos estudos de Marcel Mauss, que tecem aspectos voltados à solidariedade.

Marcel Mauss, após estudar a formação cultural de vários povos, concluiu que existe um direito contratual tribal nato, a partir da solidariedade, que vem de culturas antigas que chamou de “potlatch”, que se tornou uma espécie de contrato social, que cria vínculos e que evita conflitos, a cortesia social gera mais cortesia.<sup>218</sup>

Inclusive, Godbout explica que esta linha de pensamento foi admitida por dois economistas heterodoxos, François Perroux (1960) e Serge Christophe Kolm (1984), pois estes pensadores conseguiram distinguir três sistemas econômicos complementares: o do mercado, regulado pelo interesse; o da planificação, regulado pela imposição e; a solidariedade sob a forma de dádiva. A dádiva é percebida em três momentos: dar, receber e retribuir. Quando se doa algo surge ainda que inconscientemente uma obrigação de reciprocidade no seio individual e social. Godbout observa que o utilitarismo científico isola abstratamente apenas o momento do “receber” entre os indivíduos, que tendem a perder o sentido de retribuir, tendo em vista criar, alimentar ou restabelecer os laços sociais entre as pessoas.<sup>219</sup> A solidariedade favorece o fortalecimento do vínculo social e os indivíduos constroem-se mutuamente.<sup>220</sup> John Rawls

<sup>217</sup> ZOLL, Rainer. **O que é Solidariedade Hoje?** Ijuí: Editora Unijuí, 2007, p. 169.

<sup>218</sup> MAUSS, Marcel. Ensaio sobre a Dádiva. In: MAUSS, Marcel. **Sociologia e Antropologia**. Tradução de Paulo Neves. São Paulo: Cosac Nally, 2003, p. 296 e 314.

<sup>219</sup> GODBOUT, Jacques T. **O Espírito da Dádiva**. Tradução de José Pedro Cabrera. Lisboa: Instituto Piaget, Coleção Epistemologia e Sociedade, 1992, p. 30.

<sup>220</sup> VELOSO, G. R. P.; GONÇALVES, J. L. (2015). Dom – Sistema de Relações entre Pessoas. **Cadernos de Pedagogia Social**, (Especial), p. 25-34, 2015. Disponível em: <<https://doi.org/10.34632/cpedagogiasocial.2015.1960>>. Acesso em: 7 abr. 2022.

também tece críticas ao utilitarismo e revela o que está em jogo: a visão utilitarista clássica não reflete uma sociedade cooperativa de vantagens recíprocas.<sup>221</sup>

O holismo parte de um viés de totalidade social que se impõe aos indivíduos enquanto o individualismo metodológico toma os indivíduos separados e livres. Veloso e Gonçalves, citando Paul Ricouer, explicam que a dinâmica de dar e receber provoca um efeito multiplicador capaz de despertar mais generosidade na sociedade.<sup>222</sup>

A transparência também reflete um grau de solidariedade e de respeito à dignidade humana. Há uma enorme quantidade de recursos financeiros empregados na ciranda especulativa internacional, algo que já pode estar em torno de US 32 trilhões de dólares, em paraísos fiscais.<sup>223</sup> Se estes recursos voltarem-se a acabar com a miséria e com os assentamentos precários no Mundo, o que pode não somente ser uma utopia, o grau de solidariedade social multiplicar-se-á de forma inimaginável.

Bomtempo e Valadão explicam que se pode fazer um cerco a manobras evasivas e a paraísos fiscais, com abundante poupança estéril com tratados multilaterais de transparência fiscal para abrir um novo ciclo de desenvolvimento sustentável para a humanidade. A via é a transparência tributária internacional.<sup>224</sup> Os grandes especuladores escondem seus haveres em paraísos fiscais enquanto proliferam-se os assentamentos precários no Mundo.

Mas, não se pode pensar com grandeza sem um grau de utopia e praticidade. Segundo Oliveira, em entrevista concedida por Zygmunt Bauman, para que uma utopia se torne realidade em uma “sociedade líquida” existem duas condições necessárias: a) perceber que o Mundo não está funcionando bem; b) acreditar que o Mundo pode ser melhor. A segunda condição, segundo Bauman, demonstra ser uma “crença corajosa”.<sup>225</sup> Se de um lado existem trilhões de dólares

---

<sup>221</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p.36. “O mérito da visão clássica como é formulada por Bentham, Edgeworth e Sidgwick, consiste em reconhecer claramente o que está em jogo, isto é, a prioridade relativa desses princípios. A questão é saber se a imposição de desvantagens a alguns pode ser compensada por uma soma maior de vantagens desfrutadas por outros; ou se o peso da justiça requer um peso igual para todos e permite apenas aquelas desigualdades econômicas e sociais que representam dos interesses de cada pessoa. Implícita nos contrastes entre o utilitarismo clássico e a justiça como equidade está a diferença nas concepções fundamentais da sociedade. Num caso, pensamos numa sociedade bem-ordenada como sendo um sistema de cooperação para a vantagem recíproca regulada por princípios que as pessoas escolheriam”.

<sup>222</sup> VELOSO, G. R. P.; GONÇALVES, J. L. Dom – Sistema de Relações entre Pessoas. **Cadernos de Pedagogia Social**, n. Especial, p. 25-34, 1 jan. 2015.

<sup>223</sup> HENRY, James. **The Price of Offshore Revisited**. Tax Justice Network, jul. 2012, p. 5.

<sup>224</sup> BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes.; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. Transparência Tributária Internacional: Um cerco aos paraísos fiscais. **Revista Conjecturas**, v. 22, n. 1, p. 280-303, 2022.

<sup>225</sup> OLIVEIRA, D. Entrevista – Zygmunt Bauman. **Revista Cult**, maio 2020. Disponível em: <https://revistacult.uol.com.br/home/entrevis-zygmunt-bauman/>. Acesso em: 15 set. 2022.

sediados em paraísos fiscais, como já comentados, por outro lado, formam-se nas periferias das cidades imensos bolsões de misérias e focos de violências. Durkheim observou que “o número de ofensas corporais nunca desce tão baixo como durante uma época de miséria”.<sup>226</sup> A superação da violência e da criminalidade passa pela melhoria da estrutura física da cidade.<sup>227</sup> A solução da miséria também exige soluções tributárias.

Muito há por ser trabalhado. As dificuldades do Estado-providência revelaram que a solidariedade estatal tem limites, logo, a ação social do Estado não deve sufocar a solidariedade social, este equilíbrio não é fácil de ser mensurado, sobretudo, em nações em desenvolvimento, em que muitas organizações não-governamentais encontram e precisam de espaços de ação. A solidariedade social exercida via Terceiro Setor supre a estagnação estatal. Além disso, o processo eleitoral deve reforçar a democracia, permitir a modelagem de políticas públicas abertas e dialogais.<sup>228</sup>

As experiências de reformas urbanas em Medellín e Bogotá demonstram o quanto esta ética de dar melhor infraestrutura contribuiu para a pacificação social dos bairros pobres. Por solidariedade social, também, foi combatido o crime organizado, o “Cartel de Medellín”. A ética da gratidão é pacífica e generosa, mas também enfrenta desafios e combates. Assim, repensar a tributação, a partir da municipalidade, das demandas efetivas da população, de onde mora, realmente, constitui uma estrada luminar. A segregação urbana é fonte de violência.<sup>229</sup> O despertar para as cidades, conforme a Agenda 2030, pode aclarar caminhos para cidades melhores, mas haverá um custo tributário a pagar.

Há que se dotar a população de meios de controle social construindo novos postulados para a administração pública e para a própria sociedade, como expressa Tipke, para internalizar uma nova “filosofia moral”, tanto para a administração fazendária, como para o contribuinte, sem fuga da realidade, pois mesmo “o Estado social não excessivo necessita de muito dinheiro”.<sup>230</sup> As alíquotas dos impostos deverão ser proporcionais às demandas sociais

---

<sup>226</sup> DURKHEIM, Emile. **Da divisão do trabalho social**. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, Coleção Tópicos, 2008, p. 122.

<sup>227</sup> CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli. **Violência x Cidade: O papel do direito urbanístico na violência urbana**. 1. ed. São Paulo: Fundação Escola do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios, 2014, p. 300.

<sup>228</sup> SUXBERGER, Antônio Henrique Graciano. Políticas Públicas e Processo Eleitoral: Reflexão a partir da democracia como projeto político. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, Brasília, v. 5, Especial, p. 252-263, 2015.

<sup>229</sup> CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli. **Violência x Cidade: O papel do direito urbanístico na violência urbana**. 1. ed. São Paulo: Fundação Escola do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios, 2014, p. 106.

<sup>230</sup> TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução de Luis Doria Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2012, p. 45.

indispensáveis à coesão social. Entretanto, Weber observa que a socialização crescente significa também burocratização crescente.<sup>231</sup>

Apesar de, em princípio, o excesso de burocracia também tolher a liberdade humana, o princípio da vida social justa não admite segregações na ordem social. Não se pode negar o direito de um cidadão progredir. O talento das pessoas não deve ser reprimido.<sup>232</sup> Logo, há que se buscar meios de aumentar a solidariedade humana, o dom. Independente do sistema do dom, ou em sua complementaridade ao sistema de mercado e do Estado, por certo, o Estado precisa sobreviver ao tempo, em benefício de todos os cidadãos, como “instrumento de realização da eminente dignidade humana”.<sup>233</sup>

Os direitos naturais são sinônimos de direitos humanos, segundo Torres, ora concebidos como direitos fundamentais, ou individuais, direitos civis, liberdades públicas, pois os direitos humanos são preexistentes à ordem positiva, por isso, “são imprescritíveis, inalienáveis, dotados de eficácia *erga omnes*, absolutos e autoaplicáveis”, assim, “o poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado”. Para esse autor, os direitos humanos são “inalienáveis, imprescritíveis e intributáveis”.<sup>234</sup>

Interessante observar, também, que Nabais revela esta mesma ótica, em várias passagens quanto aos apelos à disponibilidade voluntária dos cidadãos, o que também se comunica à questão do dever fundamental de pagar impostos, como “virtude cívica”, requisito moral de “integração dos indivíduos à comunidade espiritual” relativamente ao “vínculo de reciprocidade entre os membros da comunidade política, que implica não só em igualdade de direitos, mas também em obrigações de solidariedade”.<sup>235</sup>

Afinal, as conexões entre as pessoas as impele a uma ação social, por exemplo, da solidariedade operária e sindical. Mas, as relações se constroem também sob novas formas de ações humanas, que ultrapassam cálculos e interesses, material ou imaterial, obrigação e espontaneidade, amizade e compromisso, em suma, uma dádiva, um dom, performa alianças e

---

<sup>231</sup> WEBER, Max. **Economia e Sociedade: Fundamentos da sociologia compreensiva.** Tradução de Regis Barbosa e Karen Elsabe Barbosa. São Paulo: Editora UnB, v. 2, 2004, p. 530.

<sup>232</sup> PEGORARO, Olinto. **Ética é Justiça.** Petrópolis: Vozes, 1995, p. 107.

<sup>233</sup> NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo.** Lisboa: Almedina, 2015, p. 60.

<sup>234</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia.** Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 37.

<sup>235</sup> NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo.** Lisboa: Almedina, 2015, p. 47.



tece vínculos, havendo uma universalidade em dar, receber e retribuir.<sup>236</sup> Entende-se solidariedade como ação de pessoas, associadas, ou não, individuais, ou em rede, que se reconhecem e se identificam na mesma humanidade e sociedade, com o propósito de caminhar na mesma direção e bem-comum. Isso pode parecer romântico, mas também quanta solidariedade revolucionária nasceu da junção de idealistas.

A vulnerabilidade das periferias urbanas revelou não somente problemas sociais e ambientais graves. Revelou como nas endemias higienistas, que “o risco de transmissão Covid-19 é maior em áreas superlotadas que não têm acesso a saneamento básico e água encanada” (...) “como favelas”.<sup>237</sup> Entretanto, a pandemia de Covid-19 abriu uma janela de oportunidade para uma ampla revisão de valores hegemônicos na economia da Civilização Ocidental, mesmo com todos os avanços tecnológicos, o que deve atrair mais cautela às nações em desenvolvimento. Pegoraro, comentando Kant, explica que a “a liberdade deixa-se limitar pelo direito”.<sup>238</sup>

Mas, esta liberdade numa democracia liberal, segundo Häberle, toma forma emancipativa quanto mais atrai intérpretes à constituição. A fórmula de Häberle é dar voz a todos, como imperativo democrático, mantendo o controle de constitucionalidade por parte do Poder Judiciário, sobretudo, da Suprema Corte. Concebe que na democracia “tornam-se mais relevantes as cautelas adotadas com o objetivo de garantir a liberdade: (...) direitos fundamentais de caráter positivo, liberdade de opinião, constitucionalização da sociedade, v.g., na estruturação do setor econômico públicos”.<sup>239</sup>

O desenvolvimento social na atualidade tende a uma espécie de relaxamento dos vínculos sociais e estes vínculos desde os estudos de Durkheim precisam ser compensados e reforçados com justiça.<sup>240</sup> Habermas, à luz de Gadamer, considera que a hermenêutica é constitutiva de um aprendizado social, “apesar de todas as tensões e perturbações, sempre

---

<sup>236</sup> LEAL, Kércia Karenina Camarço Batista Rodrigues. **Dumping social nas relações de trabalho na China em face do quadro jurídico internacional**. 2014. 139 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2014.

<sup>237</sup> BROTHERHOOD, Luiz; SANTOS, Tiago; MATA, Daniel. **Slums and Pandemics**. 4 jan. 2021. Disponível em: <<https://ssrn.com/abstract=3665695>>. Acesso em: 15 fev. 2022.

<sup>238</sup> PEGORARO, Olinto. **Ética é Justiça**. Petrópolis: Vozes, 1995, p. 63.

<sup>239</sup> HÄBERLE, Peter. **Hermenêutica constitucional: a sociedade aberta dos intérpretes da Constituição – contribuição para a interpretação pluralista e “procedimental” da Constituição**. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2002, p. 36-40.

<sup>240</sup> ZOLL, Rainer. **O que é Solidariedade Hoje?** Ijuí: Editora Unijuí, 2007, p. 175.

remete a um acordo social, pelo qual ela existe”.<sup>241</sup> Temos exercitado a solidariedade social à suficiência? Rawls observa que colaboração social, a solidariedade, pode ser alcançada se a sociedade obtiver um sólido fundamento de justiça e se voltar ao bem comum dos membros da sociedade, como uma espécie de concepção pública afeta a um amplo desejo de justiça, de forma ordenada.<sup>242</sup>

Contudo, Ávila fazendo remissão a Carrió, demonstra que a Constituição Federal de 1988 não confere poder de tributar ao princípio da solidariedade social e, ainda que este princípio seja uma fonte de poder moral, o “poder sem competência é como um filho sem pais”.<sup>243</sup> Todavia, no § 1º, do artigo 145, da Constituição Federal, há o princípio de que “sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte”, quem dirá se é possível ou não é o Poder Legislativo e quem elege seus representantes. Até prova em contrário, a democracia social deve ser guiada pela solidariedade para com a dignidade humana. Como bem lembram Pérez e González, “interessa, pois destacar que, para Duguit, a solidariedade é o verdadeiro fundamento do Direito”.<sup>244</sup>

Neste sentido, ainda assim, mostra-se desafiadora a travessia de uma democracia política para uma democracia social.<sup>245</sup> Os interesses em jogo ficam aflorados nas arenas legislativas frente a propostas de reformas tributárias. Estes interesses globalizados influem também nos municípios enquanto a maior parte da população nada percebe.

Todavia, a inspiração do constituinte originário foi tomar como objetivo primordial “construir uma sociedade livre, justa e solidária”, conforme dispõe o artigo 3º, da Carta da República de 1988. Neste ideal, obviamente, o cidadão tem responsabilidades para com o Estado. Greco explica que o Estado também tem deveres para com a sociedade, sobretudo, quanto à moralidade e eficiência como disposto no artigo 37, da Constituição Federal. Greco demonstra que numa ponderação de valores constitucionais, a solidariedade social, conforme a situação, pode pesar mais que valor atribuível à arrecadação tributária, conforme a capacidade

<sup>241</sup> HABERMAS, J. **Dialética e Hermenêutica**. Tradução de Álvaro Valls. Porto Alegre: L& PM Editora, 1987. p. 68.

<sup>242</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 5.

<sup>243</sup> ÁVILA, Humberto. Limites à Tributação com Base no Princípio da Solidariedade Social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 72.

<sup>244</sup> PÉREZ, José Luis; GONZÁLEZ, José. **León Duguit (1859-1928): Jurista de uma sociedade en transformación**. Disponível em: <https://www.ugr.es/~redce/REDCE4/articulos/17duguit.htm>. Acesso em 16 jan. 2022. “Interessa pues destacar que para Duguit la solidaridad es el verdadero fundamento del Derecho”.

<sup>245</sup> BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo e Sociedade: Para uma teoria geral da política**. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. 5. ed. São Paulo: Editora Paz e Terra, 1995, p. 156.

contributiva, o que deve conter a capacidade de legislar sobre tributos e observar a destinação da arrecadação no ideal de solidariedade social. Desta forma, para Greco, o desafio de quem trabalha com direito tributário é não interpretar a “constituição pela metade”.<sup>246</sup>

Esta democracia se desenvolve se puder contar com um “mínimo de subsistência fiscal”, segundo Nabais. Ou seja, não visa lucro, mas o Estado precisa se manter funcionando bem, sob pena de incorrer em perigo. Por isso, o Estado, enquanto sistema precisa ter o poder de tributar para cumprir suas atribuições constitucionais e garantir o bem comum.

Concluindo este ponto, são complementares os sistemas do mercado, do Estado e de dádiva, ou dom. Mas nem tudo deve se resumir ao interesse utilitarista ou ao holismo social. Apesar de tantos desafios, pela Teoria que aborda a Dádiva há um potencial de solidariedade, de generosidade nata no ser humano, de retribuição natural ao bem recebido, a merecer desenvolvimento, mais estudos, quiçá rompendo com ideologias desgastadas, em busca da coesão social e de um desenvolvimento realmente sustentável.

Há que se resgatar um sentido de dádiva na Civilização Ocidental, para reforçar os laços de solidariedade. Piketty, em sua crítica, reconhece a grande capacidade do capitalismo gerar riquezas, no entanto, observa a crescente desigualdade social existente no sistema capitalista, impressiona e atrai reformas, sobretudo, reformas tributárias includentes: “no cerne de cada transformação política importante, encontramos uma revolução fiscal”.<sup>247</sup> Moncada defende caber ao Estado proteger a sociedade de empreitadas totalitárias estabelecendo reservas de liberdade como dogmática da relação jurídica administrativa.<sup>248</sup> Enterría e Fernández observam que após a II Guerra Mundial surgem técnicas de planificação de ordens urbanas passando a estabelecer e criar novos deveres em conformidade com a função social da propriedade.<sup>249</sup> O Mundo tende a ser majoritariamente urbano. A junção destes vieses de Piketty, Moncada, Enterría e Fernández, via sentido de dádiva, pode potencializar a criação de um novo paradigma voltado para reformas urbanas e tributárias para cidades inteligentes e sustentáveis.

<sup>246</sup> GRECO, Marco Aurélio. Solidariedade Social e Tributação. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 168-189.

<sup>247</sup> PIKETTY, Thomas. **O Capital do Século XXI**. Tradução de Mônica Baungarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 480.

<sup>248</sup> MONCADA, Luís S. Cabral. **A Relação Jurídica Administrativa**: Para um novo paradigma de compreensão da atividade, da organização e do contencioso administrativo. Coimbra: Coimbra Editora, 2009, p. 18.

<sup>249</sup> ENTERRÍA, Eduardo Garcia; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. **Curso de Derecho Administrativo**. Madrid: Civitas, Tomo II, 2013, p. 34.

## 1.4 COMPONENTES DA MATRIZ TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

A matriz tributária brasileira reflete a composição de interesses sob a forma de componentes de forças internacionais e nacionais sobre o mercado doméstico. Neste ponto da pesquisa serão analisados os efeitos da competição tributária internacional, inclusive, da competição tributária nacional e seus reflexos. Assume-se, como premissa, que a competição tributária internacional tem sido responsável pela formação de bolsões de misérias e aglomerados subnormais em todo mundo. Entretanto, a quantidade de poupança estéril, em paraísos fiscais, se voltada à erradicação dos bolsões de misérias em assentamentos precários com elevado grau de degradação ambiental e violência, pela via da solidariedade social, uma nova era de prosperidade pode ser aflorada sustentavelmente.

### 1.4.1 Reflexos da Competição Tributária Internacional

As guerras fiscais provocam a exclusão social. A especulação financeira busca em paraísos fiscais a proteção de suas poupanças causando desintermediação financeira e bolsões de assentamentos precários em várias partes do mundo. Esta variável independente influi na realidade das nações, sobretudo, em desenvolvimento. Boa parte das dificuldades experimentadas no curso da história do Brasil tem influência na competição tributária e nos protecionismos existentes no mercado internacional, de forma colonialista.<sup>250</sup> Contudo, em breve o Brasil terá 90% de sua população morando em cidades e as cidades estão caóticas.

A solução dos desafios urbanos depende em parte do posicionamento em relação à competição tributária internacional na caça de benefícios fiscais de longo prazo, o que exige controle financeiro por parte dos Entes públicos nacionais. As prefeituras precisarão bastante criatividade para o desenvolvimento democrático da função social da cidade. A tributação justa prestará um grande contributo à emancipação dos mais pobres, e ao mesmo tempo, pode viabilizar a construção de um projeto nacional incluyente diante da expansão da economia digital global, para construção de cidades inteligentes e sustentáveis.

O Observatório Urbano das Nações Unidas, segundo Davis, estima que a pobreza urbana tende a chegar entre 45% a 50% nas cidades, se algo não for realizado para alterar esta engrenagem. Inclusive, Davis, denunciando que os cobradores de dívidas públicas de países ricos em países pobres mantêm manobras colonialistas próprias do Século XIX, sem contar o

---

<sup>250</sup> CHANG, Há-Joon. **Chutando a Escada**: A estratégia do desenvolvimento em perspectiva histórica. Tradução de Luiz Antônio Oliveira de Araújo. São Paulo: Editora Unesp, 2004, p. 230.

protecionismo que praticam os países ricos aos países em desenvolvimento. Como resultado deste processo opressor de organismos multilaterais sobra para as pessoas pobres tributação regressiva, desemprego, precariedade urbana, o que torna a sobrevivência difícil e, via de regra, faz surgirem assentamentos precários no Terceiro Mundo.<sup>251</sup>

Existem vários debates sobre desenvolvimento econômico e social na realidade internacional. Há quem defenda modelos unitários que abusam de *dumping* laboral e tributário na competição internacional. Há também o modelo dos negócios transnacionais, com uma legião de estudos e pareceres pregando que a inserção das nações menos desenvolvidas às cadeias de valor capitalistas internacionais seja a saída para seus desenvolvimentos, cabendo às nações organizar seus interesses aos interesses mais organizados no cenário global.

Contudo, comparecem ao debate estudiosos como Piketty, a denunciarem a desintermediação financeira, a concentração de renda e o surgimento de “uma nova forma de sociedade patrimonial”, bem como, a indicarem ser necessário taxar redistributivamente os capitais.<sup>252</sup> Entretanto, enquanto a realidade se dissolve em debates entre concepções diversas, no fundo, há um consenso em relação à necessária busca de justiça social.

No Brasil observa-se maior concentração de tributos na esfera federal. A matriz tributária brasileira mantém reduzida a margem tributária municipal e conduz à baixa taxaação sobre o patrimônio, o que facilita a especulação imobiliária, além do modelo regressivo existente na tributação sobre o consumo, a favorecer a concentração de rendas e propriedades. O Brasil precisa continuar desenvolvendo políticas públicas sociais eficazes, a começar pela tributação. A tributação sobre heranças no Brasil (ITCMD), por exemplo, está distante da realidade distributiva internacional.

Tabela 2. Tributação Comparada sobre Heranças e Brasil

País	Alíquota Média (%)
Inglaterra	40
França	32,5
Japão	30,0
EUA	29,0
Alemanha	28,5
Suíça	25,0
Luxemburgo	24,0
Chile	13,0
Itália	6,0
Brasil	3,8

<sup>251</sup> DAVIS, Mike. *Planeta Favela*. Tradução de Beatriz Medina. São Paulo: Boitempo, 2006, p. 157-158.

<sup>252</sup> PIKETTY, Thomas. **A Economia da Desigualdade**. Tradução de André Telles. 1. ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015, p. 74.

Fonte: RIBEIRO, Ricardo Lodi. Piketty e a Reforma Tributária Igualitária no Brasil. **Revista de Finanças Pública, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD**, Rio de Janeiro, v. 3. n. 3, 2015.

Por outro lado, o debate vai além. Chang, de forma um tanto iconoclasta, demonstra como a história do desenvolvimento das nações ricas se deu calcada no protecionismo e na exploração colonial, logo, não é coerente as nações ricas ficarem “Chutando a Escada” sobre a qual progrediram condicionando o desenvolvimento das nações emergentes a seus interesses.<sup>253</sup> Esta visão crítica se levanta contra as recomendações neoliberais que recomendam às nações em desenvolvimento promoverem inserções nas “cadeias de valor” do mercado global fornecendo *commodities*.

A história está repleta de competições negociais, ciclos imperialistas, disputas por posses, posicionamento tecnológico de vanguarda visando expansão de lucros e dominação, além de tráficos de influências na disputa pelas benesses dos recursos públicos, entre outras estratégias voltadas para o financiamento e expansão dos negócios capitalistas. Sem noção de custos negociais pela taxa de juros, na União Soviética, para a garantia dos lucros para suas empresas estatais o remédio foi contenção de salários, para que se tornasse possível a acumulação do capital, sob rígido poder central, em severo controle burocrático sobre as estatais.<sup>254</sup> A China tem buscado superar os erros da economia stalinista abrindo-se para o capitalismo, com a descentralização de sua gestão e com amplos investimentos em tecnologia, o que fez a economia crescer 700% entre 1978 a 2015.<sup>255</sup>

Mas, a Pandemia de Covid-19 freou a economia Mundial provocando uma escalada de dívidas públicas. O estoque das dívidas públicas mundiais já chegava a U\$ 253 trilhões de dólares. Segundo a BBC News (2020) a dívida pública chinesa se aproxima a 310% do seu PIB, do Japão, 226,3%; dos Estados Unidos, 101%; zona do Euro, 100%; o Brasil, 87,9% do PIB, entre outras nações. O nível de dívida externa do governo em relação ao PIB é um fator importante a ser considerado no cenário atual.<sup>256</sup>

---

<sup>253</sup> CHANG, Há-Joon. **Chutando a Escada**: A estratégia do desenvolvimento em perspectiva histórica. Tradução de Luiz Antônio Oliveira de Araújo. São Paulo: Editora Unesp, 2004, p. 230.

<sup>254</sup> BARRE, Raymond. **Manual de Economia Política**. 3. ed. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, v. 3, 1970, p. 229-249.

<sup>255</sup> PIKETTY, Thomas; YANG, Li.; ZUCMAN, Gabriel. Capital accumulation, Private Property and Rising Inequality in China, 1978-2015. **American Economic Review**, v. 109, n. 7, p. 2469-2496, jul. 2019. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/aer.20170973>>. Acesso em: 15 jul. 2022.

<sup>256</sup> WORLD BANK GROUP. **A Economia nos Tempos de Covid-19**. Brasil, 2020, p. 45. Disponível em: <https://www.worldbank.org/pt/country/brazil/publication/latin-america-brazil-economy-coronavirus-pandemic-covid-19>. Acesso em: 18 mar. 2022.

Por outro lado, as economias mais atrasadas dependem muito do preço das *commodities* no mercado internacional. A Associação Brasileira de Agribusiness fez uma análise sobre a importância da liberalização de preços de *commodities* agrícolas no mercado internacional, área que o Brasil tem presença marcante. Mas, os subsídios fiscais no comércio internacional afetam muito o mercado dos países em desenvolvimento. Segundo estudos realizados no âmbito da OCDE e da Universidade de Canberra — Austrália, uma liberalização parcial de preços sobre as *commodities* provocariam um ganho para a economia mundial de US\$ 200 bilhões anuais, em 2002. Os preços das *commodities* são controlados no mercado internacional por cotações em bolsas e por subsídios em países ricos. Se os preços fossem totalmente liberalizados os ganhos poderiam chegar a US\$ 500 bilhões anuais e as nações em desenvolvimento poderiam prosperar mais, com a geração de milhões de empregos no mundo. Além disso, o poder de compra no Japão e na União Europeia cresceria cerca de 2,5% ao ano. Os Estados Unidos reduziria seu déficit fiscal, em torno de US\$ 50 bilhões anuais.<sup>257</sup>

Os encantamentos com a tributação sobre a renda das empresas, aos poucos veio perdendo força. A tributação sobre o consumo considerada secundária 50 anos atrás, agora, ganha expressão e renovado brilho com a expansão das fronteiras tributárias globais.<sup>258</sup> Todas as nações ressentem-se da importância da tributação sobre o consumo, sobretudo, com o desenvolvimento da tecnologia tributária sobre o valor agregado, cuja neutralidade em relação ao processo produtivo faz-se mais eficiente, pela não cumulatividade, a gerar simplificação e boa arrecadação para os cofres do Estado. Assim, esta investigação admite que a competição tributária internacional tem forçado o Brasil a construir um federalismo cooperativo a partir da tributação sobre o consumo.

Mas, o Estado, para subsistir, não pode ser fraco. Logo, a força da constituição não pode ser desprezada. Um Ente público não pode gastar 88% de suas receitas públicas com pessoal como tem ocorrido no Brasil.<sup>259</sup> O Estado precisa ser mais tecnológico, eficiente, justo, honesto,

---

<sup>257</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE AGRIBUSINESS. **Segurança Alimentar: Uma Abordagem de Agribusiness.** São Paulo: Edições ABAG, 1993, p. 126.

<sup>258</sup> FALCÃO, Maurin Almeida. Da Tributação Cumulativa ao Imposto do Valor Agregado: O percurso notável da inovação tributária do Século XX. In: SARAIVA Filho, Oswaldo; VASQUES, Sérgio; GUIMARÃES, Vasco. **IVA para o Brasil: Contribuições para a reforma da tributação do consumo.** Belo Horizonte: Fórum, 2007, p. 612.

<sup>259</sup> MACIEL, Pedro Jucá. O Processo Recente de Deterioração das Finanças Públicas Estaduais e as Medidas Estruturais Necessárias. In: SALTO, Felipe; ALMEIDA, Mansueto. **Finanças Públicas.** 1. ed. São Paulo: Editora Record, 2016, p. 183-193.

disciplinado e regulador da atividade econômica. Precisa de uma boa arrecadação, para garantir efetividade aos direitos e garantias fundamentais.

Se os Entes públicos brasileiros estão com problemas de endividamento e de arrecadação, sobretudo, os Estados federados, que têm competência para a gestão arrecadatória do ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, o momento se faz oportuno para investigar a origem destes problemas, suas consequências, quiçá, a possibilitar o alcance de futuras decisões e soluções eficazes sobre a matéria.

Sabe-se, que o Estado não pode retirar o dínamo do setor privado, grande empregador de mão-de-obra, gerador de receitas tributárias, de inovações e progressos. Encontrar o ponto de equilíbrio diante de tantas demandas represadas e de posicionamentos ideológicos diversos em verdadeiros campos magnéticos instalados nos debates internos será sempre um desafio. Mas, o IVA – Imposto sobre o Valor Agregado, pode ajudar. O desafio será construir um IVA justo e de abrangência nacional, pois há que favorecer a construção de um projeto nacional de desenvolvimento, a exemplo de outras nações de sucesso, sem “guerra fiscal”.

A globalização vem desencadeando uma voraz competição tributária internacional. A disputa por investimentos diretos com a oferta de vantagens aos detentores de capitais tem provocado a migração de capitais para locais de tributação favorecida e, com isso, surge certa erosão das bases tributáveis sobre os lucros, em especial, do IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Faz-se importante estudar este fenômeno tributário.

Um aspecto importante para a compreensão do problema está no fato do Governo de Richard Nixon ter promovido a ruptura do Acordo de *Bretton Woods* desvinculando da moeda norte-americana o lastro do padrão ouro-dólar. Não bastasse isso, segundo Joel Kurtzman, injetou cerca de 300 bilhões de dólares no sistema financeiro europeu para conter os avanços da Guerra Fria: os chamados “Eurodólares”. Este padrão ouro-dólar conduziu a humanidade a experimentar estabilidade econômica, previsibilidade e prosperidade.

No entanto, a ruptura com o padrão ouro-dólar provocou consequências danosas, ainda não examinadas a contento nos meios jurídicos, econômicos e empresariais, pois estes capitais livres tornaram-se expressivamente especulativos. Estes capitais, também, procuram locais para instalarem seus negócios onde a tributação sejam-lhes favoráveis ou nulas: buscam “paraísos fiscais”. Se o “investimento” não for rentável, não interessa. Se o risco for muito elevado, deve



ser deixado de lado. Trilhões de dólares migram, *on line*, em busca de investimentos fáceis e altamente rentáveis.<sup>260</sup>

Os números são variados, mas há estimativa de que o volume de valores em paraísos fiscais seja imenso, a implicar em consequências na economia real, nos sistemas jurídicos e direitos humanos, no surgimento de assentamentos precários a nível mundial, com impactos nas finanças públicas dos países em desenvolvimento, enfim, afetando a segurança jurídica das nações. O mercado especulativo cresce exponencialmente. Um exemplo de estimativa tem-se nos estudos de James Henry, cujas estimativas eram entre US 21 A 32 trilhões de dólares em 2010: “a significant fraction of global private financial wealth - by our estimates, at least \$ 21 to \$ 32 trillion as of 2010 - has been invested virtually tax-free through the world’s still expanding black hole of more than 80 ‘offshore’ secrecy jurisdictions”.<sup>261</sup> Estas estimativas também estão presentes em outros estudos.<sup>262</sup> A bolha especulativa se mostra expressiva e não tem como ser desconsiderada.

Num quadro internacional com este matiz, em uma democracia de coalização com problemas de patrimonialismo os riscos destas nações pouco desenvolvidas se endividarem demasiadamente não deve ser desprezado, pois o assédio por incentivos fiscais e benesses do Estado, mesmo em países pobres, em troca de promessas de investimentos diretos constitui-se a regra geral. Inclusive, para fomentar esta atração de investimentos diretos a oferta gratuita de terrenos, com toda infraestrutura urbana instalada, água encanada, luz, já perfaz um padrão mínimo internacional. Instalou-se, assim, a competição tributária em escala mundial entre as nações e governos.<sup>263</sup> Os Estados acabam sucumbindo à atração de capitais voláteis no esforço de tentar equilibrar o Balanço de Pagamentos, o que aumenta suas dependências externas.

Não bastasse isso, Reuven Avi-Yonah lembra que, em 1988, na Alemanha, bastou introduzir 10% de IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte e, em poucos meses, houve uma fuga de capitais para Luxemburgo, a ponto de o governo ter que abandonar a iniciativa. O problema tem atraído esforços de solução multilateral dentro da OCDE. Os países em desenvolvimento, se quiserem atrair investimentos, precisam oferecer vantagens.<sup>264</sup> No caso

<sup>260</sup> KURTZMAN, Joel. **A morte do dinheiro:** como a economia eletrônica desestabilizou os mercados mundiais e criou o caos financeiro. São Paulo: Atlas 1995, p. 81.

<sup>261</sup> HENRY, James. The Price of Offshore Revisited. **Tax Justice Network**, jul. 2012, p. 5.

<sup>262</sup> DOWBOR, L. **A Era do Capital Improdutivo.** São Paulo: Outras Letras, 2017, p. 34.

<sup>263</sup> MARTIN, Hans-Peter; SCHUMAM, Harald. **A Armadilha da Globalização:** o Assalto à Democracia e ao Bem-Estar Social. São Paulo: Globo, 1997, p. 27.

<sup>264</sup> AVI-YONAH, Reuven. Globalización y Competencia tributária: implicaciones para los países em desarrollo. **Revista de la Cepal**, v. 74, ago. 2001, p. 66.

do Brasil, conforme o patamar de incentivos concedidos impacta no volume de repasses do FPM e das Cotas de ICMS - IPVA para os municípios.

Nesta “regra do jogo”, a Agência Brasileira de Promoção de Exportações e Investimentos – APEXBRASIL faz divulgações no exterior no sentido de captar investimentos diretos concedendo incentivos fiscais federais. As cidades médias são estratégicas e, obviamente, eventual instalação de empresa internacional buscará alcançar incentivos estaduais e municipais, também. Esta prática internacional é recorrente. Algumas empresas transnacionais se não alcançam incentivos no tempo podem se deslocar para onde o favorecimento fiscal garanta ganhos de escala. O Plano Diretor deve conduzir a percepção de eventuais incentivos voltados para obras de interesse social e urbanístico, mas também estratégia de desenvolvimento industrial e comercial, o que pode configurar um *trade-off*.

Nesta competição tributária internacional, a barganha por investimentos diretos, via APEXBRASIL, o Brasil conta com um poder de convencimento considerável dispondo de vários tipos de incentivos para os investidores internacionais: a) Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS; b) Programa de Apoio ao Desenvolvimento da Indústria de Equipamentos para a TV Digital – PADTV; c) Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras – **RECAP**; d) Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – **REIDI**; e) Regime de Entrega de Embalagens no Mercado Interno em razão da Comercialização a Empresa sediada no Exterior – **REMICEX**; f) Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste – **EPENEC**; g) Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação (TI) – **REPES**; h) Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – **REPORTO**; i) Regime Aduaneiro Especial de Exportação e Importação de Bens destinados às atividades de Pesquisa e de Lavra das Jazidas de Petróleo e de Gás Natural – **REPETRO**; j) Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira – **RETAERO**. Empresas que sediarem seus negócios em Zonas de Produção para Exportações contarão ainda com outros benefícios (IPI, INSS, ICMS, liberdade cambial, entre outros).<sup>265</sup>

Um exemplo recente foi diagnosticado entre o Vietnã e a China. Empresas têxteis e calçadistas americanas, europeias e brasileiras que se instalaram na China estão indo se instalar

---

<sup>265</sup> AGÊNCIA BRASILEIRA DE PROMOÇÃO DE EXPORTAÇÕES E INVESTIMENTOS. **Incentivos Fiscais**. Disponível em: <<http://www.apexbrasil.com.br/incentivos-federais>>. Acesso em: 5 out. 2022.

no Vietnã, em busca de melhores custos. A Câmara de Comércio Americana de Xangai — AmCham, explica que dentro de 88% das empresas deste segmento consultadas na China, pelo menos 63% mudariam para o Vietnã, com o fito de diminuir seus custos de produção para terem mais competitividade e lucros.<sup>266</sup> O capital migrará para a China, para o Canadá, para o Brasil, África do Sul, enfim, onde for mais rentável e menos arriscado, pois não tem pátria e nem sistema de governo. O capital não reside em assentamentos precários prefere “paraísos fiscais”. O princípio da dignidade humana que constituiu cada pedra no edifício da Civilização Ocidental parece comover cada vez menos nos dias atuais, mas este valor precisa ser reforçado.

O excesso de dinheiro nos paraísos fiscais à caça de operações altamente rentáveis, a menores riscos, em busca de favores fiscais, por certo, vem desencadeando um endividamento público crescente entre as nações no cenário internacional, a provocar uma crescente competição tributária internacional. Se a carga tributária dos países subdesenvolvidos fica muito elevada isso restringe a formação do capital privado. O Estado não tem como resolver tudo e gerar milhões de empregos e rendas. As grandes empresas que têm poder de mercado para transferir seus custos tributários, laborais, entre outros, para seus preços trabalham com mais segurança que as pequenas empresas cujos preços são fixados pelo excesso de concorrentes. Esta realidade facilita a concentração de renda e até de propriedades, cuja solução ou permanência da situação fática tem entre suas fontes vitais o modelo tributário adotado.

Kurtzman explica que o fenômeno da instabilidade do Estado de Bem-Estar Social começa a ganhar força a partir da ruptura do Acordo de Bretton Woods idealizado por John Maynard Keynes, quando Richard Nixon desvincula a moeda norte-americana (dólar), do padrão-ouro. Mas, com a expansão das tecnologias de teleprocessamento e o advento da internet, tudo se multiplica em termos de proporções. Joel Kurtzman já registrava a pujança das especulações financeiras na economia digital desde 1995, em que trilhões de dólares mudavam de mãos a uma velocidade semelhante à da luz: “a cada três dias uma soma de dinheiro equivalente à produção de todas as empresas norte-americanas e de toda sua força de trabalho passa pela rede subterrânea de fibras óticas das ruas escavadas de *New York*”.<sup>267</sup>

---

<sup>266</sup> CAMARA DE COMÉRCIO AMERICANA DE XANGAI. **Empresas Estudam Trocar China por Vietnã.** Disponível em: <[http://www.bbc.co.uk/portuguese/reporterbbc/story/2008/07/080709\\_vietnannegociosmw.shtml](http://www.bbc.co.uk/portuguese/reporterbbc/story/2008/07/080709_vietnannegociosmw.shtml)>. Acesso em: 5 fev. 2022.

<sup>267</sup> KURTZMAN, Joel. **A morte do dinheiro:** como a economia eletrônica desestabilizou os mercados mundiais e criou o caos financeiro. São Paulo: Atlas 1995, p. 81 e 17.

Possivelmente, entre as consequências destas mobilidades instantâneas de capitais seja a alocação de lucros, em locais com tributação favorecida. Assim, assiste-se que a tributação do IRPJ-Imposto de Renda Pessoa Jurídica tem suas alíquotas decrescentes no tempo. Juscelino Colares, por exemplo, observa que tem acontecido uma gradual queda na tributação do IRPJ até mesmo na OCDE, pois, se a média das alíquotas era 43% em 1986, em 1995 passou para 33%, queda essa que fora compensada com a redução de alguns subsídios.<sup>268</sup> A KPMG demonstra uma queda geral da maior parte das alíquotas entre 2003 e 2017. Em 2017, o Reino Unido tem alíquota de 19%, a Alemanha 29,79%, Itália 24%, Áustria 25%. Canadá 26,5%, o Japão caiu de 42% para 30,86% sua alíquota de IRPJ. O IRPJ nos Estados Unidos tinha alíquota de 34% em 2003 e está com alíquota de 40%.<sup>269</sup>

Em 2012, porém, o Presidente Barak Obama, chegou a propor reduzir a alíquota da tributação do IRPJ para 28% como forma de gerar empregos.<sup>270</sup> Os Estados Unidos sofrem com sua enorme dívida pública. A doutrina tem demonstrado os fenômenos da erosão da base tributária e da transferência de lucros (BEPS) a enfraquecer os sistemas tributários das nações. Há toda uma caça de tributações favorecidas.<sup>271</sup> Enquanto isso, os assentamentos precários tendem a triplicar até 2050 em todo Mundo,<sup>272</sup> qual, “verdadeiras bombas socioecológicas e não apenas para os mais pobres”.<sup>273</sup>

Enquanto isso, a competição tributária internacional espalha seus reflexos sobre o mundo. Reuven Avi-Yonah e Nicola Sartori, citando Eric Toder, explicam: as nações competem por oferta de trabalho, de capital físico e financeiro, disputam capitais intangíveis, arrecadações fiscais e buscam garantir o acesso a recursos naturais. Como os recursos são escassos, a disputa fica acirrada e a tributação acaba sendo um fator de afetação competitiva.<sup>274</sup>

<sup>268</sup> COLARES, Juscelino. A Globalização: Algumas Implicações sobre Tributação e Política Fiscal. **Revista dos Tribunais**, Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, v. 6, n. 23, abr./jun. 1998.

<sup>269</sup> KPMG. **Corporate tax rates table**: KPMG’s corporate tax table provides a view of corporate tax rates around the world. 2021.

<sup>270</sup> LANDLER, Mark; CALMES, Jackie. **Obama Proposes Deal Over Taxes and Jobs**. Disponível em: <<http://www.nytimes.com/2013/07/31/us/politics/obama-offers-to-cut-corporate-tax-rate-as-part-of-jobs-deal.html>>. Acesso em: 15 fev. 2022.

<sup>271</sup> OECD. **Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting**. OCDE Publishing, p. 1-44, 2013. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en>> Acesso em: 16 out. 2022.

<sup>272</sup> JATOBÁ, Sérgio Ulisses. **Informalidade Territorial e Mercado de Terras no Distrito Federal**. Disponível em: <[http://www.codeplan.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/TD\\_18\\_Informalidade\\_Territorial\\_Urbana-Mercado\\_Terras\\_Urbanas\\_DF\\_2016.pdf](http://www.codeplan.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/TD_18_Informalidade_Territorial_Urbana-Mercado_Terras_Urbanas_DF_2016.pdf)>. Acesso em: 8 mar. 2022.

<sup>273</sup> MARICATO, Ermínia. **O Impasse da Política Urbana no Brasil**. 3. ed. Petrópolis: Vozes, 2014, p. 19.

<sup>274</sup> AVI-YONAH, Reuven; SARTORI, Nicola. Tributação Internacional e Competitividade. Tradução de João Henrique Kurtz Algarve e Revisão de Cristiano Carvalho. **Revista Tributária das Américas – RTA**, n. 7, 2013, p. 242.

Por certo, a realidade é que a Europa, OCDE, detém a sede de 85% das empresas transnacionais e não tem medido esforços para não perdê-las.<sup>275</sup>

Cristensen, Coleman e Kapoor, calculam que aproximadamente US\$ 500 bilhões em tributos são perdidos pelos países em desenvolvimento devido a manobras agressivas de evasão fiscal espalhadas pelo Mundo anualmente.<sup>276</sup> As empresas que operam em nível mundial conseguem alcançar grandes vantagens competitivas e até economia de impostos, conforme suas operações. O problema atinge também as grandes potências.

Para Vito Tanzi alguns pontos desta corrosão fiscal preocupam e merecem atenção das autoridades: a) o aumento do turismo a incentivar o consumo e tributação nos países estrangeiros; b) pessoas de elevada qualificação auferem renda no exterior e nem sempre são tributadas; c) o comércio eletrônico sujeito a evasão de tributos; d) o crescimento dos paraísos fiscais, a movimentar trilhões de dólares americanos, *on line*, o que atinge a arrecadação de impostos, principalmente, imposto de renda; e) crescente mercado de derivativos e *hedges*, em fundos de paraísos fiscais; f) cresce o comércio intra multinacionais, transferências de lucros, operações de preços de transferências, migrações de capitais e lucros para locais de tributação favorecida crescente; g) incapacidade de tributar o capital financeiro; h) a moeda real começa a ser substituída por dinheiro eletrônico, cartões de créditos, entre outras operações,<sup>277</sup> como *bitcoins*.

Surgem rapidamente também novas tecnologias para smartphones (*m-commerce*), para inúmeras transações econômicas e formas de pagamentos.<sup>278</sup> Recentemente surgiu um novo meio de pagamento virtual, mais ou menos semelhante ao sistema Uber, ponto-a-ponto (P2P), que é a moeda virtual *bitcoin*, ainda mais se estiver sem padronização internacional e fora do controle dos bancos centrais.<sup>279</sup> Fala-se em metaverso e, talvez, seja mais uma forma de utilitarismo no Ocidente. Os marcos legais estão sob o risco de inconsistências, pois inúmeras

---

<sup>275</sup> AVI-YONAH, Reuven. Globalización y Competencia tributária: implicaciones para los países em desarrollo. **Revista de la Cepal**, v. 74, ago. 2001, p. 67.

<sup>276</sup> CRISTENSEN, John; COLEMAN, Pete; KAPOOR, Sony. **Tax Avoidance, Tax Competition and Globalisation: making tax justice a focus for global activism**. Global Tax Workshop, Finland, 18-20 nov. 2004. Disponível em: <<http://visar.csustan.edu/aaba/Christensen&Kapoor2004.p>>. Acesso em: 8 mai. 2022.

<sup>277</sup> TANZI, Vito. Globalização e o Futuro da Proteção Social. **Conjuntura Social**. Ministério da Previdência e Assistência Social, Brasília, abr.-jun. 2000, p. 100-104.

<sup>278</sup> DAMASCENO, Luciana. **Transações Móveis**. Disponível em: <<http://br.mobiletransaction.org/tendencias-pagamentos-moveis-2016/>>. Acesso em: 15 mar. 2022.

<sup>279</sup> AZEVEDO, Rita. Entenda o que é Bitcoin. **Revista Exame**, 13 fev. 2021.

transações se dão em nuvens sob a forma desmaterializada, o que revela que o fato digital compromete a lógica da norma analógica em matéria tributária.<sup>280</sup>

A tributação nesta dimensão virtual fica mais complicada. Este quadro preocupa, quando se observa os compromissos do Estado para com o bem-estar de seus cidadãos nos países não tão desenvolvidos. Enquanto as novas tecnologias disparam novas formas de negócios globais, Jeffrey Sachs revela que as desigualdades entre as nações tem aumentado muito: em 1820 a diferença entre as nações ricas e pobres era na ordem de 1 para 3. Agora é de 1 para 30.<sup>281</sup>

Há uma correlação entre todos estes fenômenos e a desigualdade entre as nações. Por isso, tomando-se o relatório da Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento – UNCTAD, de 1990, o volume de capitais disponíveis no mercado mundial com finalidade especulativa aumentou exageradamente causando instabilidades e disrupções na economia real; entre as recomendações para frenagem desta prática está a implementação de impostos sobre transações financeiras, para encarecer o uso especulativo do capital.<sup>282</sup> Os debates a favor e contra são inúmeros.

O esforço em manter as bases tributárias saudáveis precisa ser intensificado. A OCDE tenta sair na frente. Há um esforço entre as nações de celebrar troca de informações fiscais, com o objetivo de manterem a higidez de seus sistemas tributários. Bomtempo e Valadão explicam que três instrumentos se destacam: a) as Convenções tributárias bilaterais, nos moldes das Convenções Modelos da OCDE e ONU, para evitar dupla tributação; b) Acordo para trocas de informações tributárias (TIEAs), que foi fruto dos estudos do Grupo de Trabalho – OCDE, para alcançar informações fiscais em “paraísos fiscais”; c) Convenção Multilateral sobre Assistência Administrativa em Matéria Tributária, para informações sobre impostos federais criada no âmbito da OCDE.<sup>283</sup>

<sup>280</sup> FERREIRA, Luiz Guilherme de Medeiros; NOBREGA, Marcos. Tributação na Economia Digital e o Conflito de Competência. In: AFONSO, José Roberto; SANTANA, Hadassah Laís (Coord.). **Tributação 4.0**. São Paulo: Almedina, 2020, p. 105.

<sup>281</sup> OWENS, JEFFREY. Taxation In A Global Environment. **OECD Observer**. Centre For Tax Policy And Administration, 2002. DISPONÍVEL EM: <[https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-observer\\_15615529](https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-observer_15615529)>. Acesso em: 15 Jan. 2021.

<sup>282</sup> UNITED NATIONS. **Conference on Trade and Development Report, 1990**. Disponível em: <[https://unctad.org/system/files/official-document/tdr10\\_en.pdf](https://unctad.org/system/files/official-document/tdr10_en.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2022.

<sup>283</sup> BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. Transparência Tributária Internacional: Um cerco aos paraísos fiscais. **Revista Conjecturas**, v. 22, n. 1, p. 1657-5830, 2022.

Talvez por isso, Thomas Piketty valorize tanto a questão da transparência fiscal como um dever fundamental a ser conquistado. Este autor considera imprescindível que as nações aprovelem leis que permitam transmissões automáticas de informações bancárias aos fiscos, para viabilizar a “governança democrática” no planeta.<sup>284</sup>

Nesta quadra da transparência, a “Taxa Tobin” fez sucesso e pode ser uma alternativa, apesar das críticas a esta ideia. Pretendia Tobin taxar cerca de 1% sobre a renda do capital volátil, que circulava no mundo, para acabar com a fome.<sup>285</sup> A Comissão Europeia estuda a implantação da Taxa Tobin na zona do Euro como forma de suprir eventual subtributação.<sup>286</sup> Se tal decisão for implantada na Europa, possivelmente o G-8 a adote também.

A competição tributária internacional provoca um efeito exógeno sobre as economias menos desenvolvidas. Mas as decisões legais das nações em desenvolvimento também aguçam a regressividade tributária interna, pois sobretaxar o consumo e menos a renda e a propriedade constitui uma forma atrativa a investimentos internos e externos. A expansão da regressividade da tributação indireta tende a ser crescente, se não for revista, o que acaba gerando a exportação de empregos e de capitais, bem como, a exclusão de pessoas talentosas do mercado produtivo. As empresas transnacionais conseguem lucros de escala, mas pequenas empresas encontram dificuldades. A queda na tributação do IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica reflete apenas um sinal da gravidade da competição tributária internacional, a gerar impactos mais negativos nas finanças públicas das nações mais pobres. Não se pode, também, fazer exportações com impostos neste cenário altamente competitivo.

Situações complexas como estas levaram Mizabel Derzi, citando Michael Graetz, a criticar a tributação internacional sobre a renda na globalização, pois se baseia em meios inadequados como fonte de produção da renda e residência, juros e rendimentos, juros e dividendos, preços de transferências, enquanto formas jurídicas “encapsuladas”, que fogem à realidade econômica. Comentando Allison Christians, Mizabel Derzi registra a oscilação do pêndulo decisório que vem alternando entre concepções de equidade social e a eficiência

---

<sup>284</sup> PICKETY, Thomas. *O Capital no Século XXI*. Tradução de Mônica Baungarten de Bolle. 1ª ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p.553.

<sup>285</sup> NADER, Adalberto. O Imposto Tobin ou o Idealismo Global em seu Viés Tributário. In: AMARAL JÚNIOR, Alberto. **Direito do Comércio Internacional**. Rio de Janeiro: Juarez Oliveira, 2002, p. 269 e 271.

<sup>286</sup> RIBEIRO, Felix. **Taxa Tobin Europeia pode Gerar Receita de 35 Mil Milhões de Euros**. Disponível em: <<http://www.publico.pt/economia/noticia/taxa-tobin-europeia-pode-chegar-aos-35-mil-milhoes-de-euros-de-receita-1582600>>. Acesso em: 3 out. 2022.

econômica, com prejuízos ao bem-estar social, à efetivação dos direitos humanos e dignidade humana.<sup>287</sup>

Por outro lado, no Brasil, para deter algumas tendências pouco republicanas, a Emenda Constitucional n. 3, de 1993, passou a exigir a observância da legalidade tributária para concessão de subsídios, exonerações, isenções e exclusões de créditos tributários para evitar aprovações de favores supostamente legais. Aprovou-se, também, o IPMF – Imposto sobre Movimentações Financeiras, que foi julgado inconstitucional na ADI n. 939-DF. Todavia, pela Emenda Constitucional n. 12, de 1996, veio a lume a CPMF – Contribuição sobre Movimentações Financeiras, que vigorou até sua revogação. Num cenário de reforma tributária, diante da situação espelhada até aqui, a CPMF pode ser uma saída para a tributação se manter viável diante das novas tecnologias que vêm surgindo, a enfraquecer as funções tradicionais do Estado, comprometendo eventual projeto de nação.<sup>288</sup>

Além disso, arcaicos problemas de patrimonialismo nos países em desenvolvimento agravam os problemas nacionais. Problemas técnicos se convertem em vãos debates quando a realidade deveria estar em conciliar justiça e liberdade (democracia). O Estado não pode ser corrupto. A competição tributária agressiva, em escala mundial, exige crescentes esforços tributários para pagar juros, os desperdícios nem sempre são contidos, ocorrem desonerações tributárias nebulosas e isenções ineficientes. Assim, o retardamento da reforma passa por inúmeras extravagâncias históricas.

Observe-se, no Brasil, pouco a pouco, assiste-se a paulatina deterioração das contas públicas, problemas de Bem-Estar Social e, ao mesmo tempo, a crescente carga tributária. A metodologia de cálculo da carga tributária pode não ser uniforme, pois a mídia tem noticiado que a carga tributária em 2019 e 2020 situa-se em torno de 36,9%, já a Receita Federal registra 33,26% do PIB, em 2018 (em torno da média da OCDE).<sup>289</sup> A dificuldade crescente na gestão

---

<sup>287</sup> DERZI, Misabel. Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, efeitos e regressividade). **Revista Jurídica da Presidência**, Brasília, v. 16, n. 108, fev./maio, 2014.

<sup>288</sup> ABRAHAM, Marcus. **As Emendas Constitucionais Tributárias e os 20 Anos da Constituição Federal de 1988**. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 62 e 77.

<sup>289</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária 2018**. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb2018-publicacao-v5.pdf>>. Acesso em: 26 fev. 2022.



do Estado, sobretudo, das nações em desenvolvimento como o Brasil demonstram que a carga tributária confere-lhe baixo retorno social mesmo estando próxima da média da OCDE.<sup>290</sup>

Os blocos regionais de livre comércio têm o mérito de suavizar um pouco essa competição tributária em seus seios por acordos alfandegários, mas não resolve o problema. De toda sorte, esta realidade internacional pressiona a que o Brasil se posicione em termos de elaborar uma estratégia de longo prazo, a sistematizar um urgente projeto de desenvolvimento econômico e social sustentável, o quê, a exemplo do Japão, e demais Tigres asiáticos, exige consenso e a elaboração de convergências científicas e patrióticas.

Neste breve estudo sobre a competição tributária internacional, e nacional, foi possível aquilatar as dificuldades e limitações existentes na matriz tributária no curso da história do Brasil. Pode-se perceber que a mesma é concentradora de renda e de propriedades, como será examinado em mais detalhes mais à frente, a dificultar a vida nas cidades inchadas de problemas sociais. A seguir serão examinados os reflexos da matriz tributária brasileira sobre os municípios.

#### **1.4.2 A Matriz Tributária e os Municípios**

A Constituição Federal distribui as competências tributárias para os Entes federados formando o chamado “federalismo fiscal”, para arrecadação de seus tributos e gastos com a prestação de serviços públicos. Na Constituição Federal de 1988, como visto, os impostos e contribuições Federais são os seguintes: IOF, II, IPI, IRPF, IRPJ, Cofins, PIS-PASEP, CSLL, INSS. Os impostos Estaduais são ICMS, IPVA e ITCD. Os municípios IPTU, ISS e ITBI, conforme os artigos 153 a 156, da Constituição Federal.

Uma fatia da arrecadação federal e estadual é distribuída em favor dos municípios nos termos do artigo 59 da Constituição Federal. Muitos municípios inexisteriam sem as transferências intergovernamentais. A partir da noção de serviço público o Ocidente vem desenvolvendo suas administrações públicas. Com os estudos de Duguit rompeu-se a visão de

---

<sup>290</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária 2012**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/historico/EstTributarios/Estatisticas/CargaTributariaBR2012.htm>>. Acesso em: 7 fev. 2021.

soberania advinda do absolutismo, a permitir o remodelamento finalístico das instituições públicas pelo estabelecimento da noção de que o Estado deveria prestar serviços públicos.<sup>291</sup> Mas, o Estado para prover serviços públicos necessita fixar tributos e arrecadá-los.

Os municípios ainda recebem 25% da arrecadação de ICMS, de competência estadual, sendo que 75% desta arrecadação deve ser repartida na proporção do valor adicionado em cada município, conforme lei estadual, bem como, os demais 25% serão distribuídos por critérios definidos em lei estadual, com fulcro no inciso IV, do art. 158, da Constituição Federal. Importante observar, porém, que a distribuição pelo FPM se dá na intenção de reduzir as desigualdades sociais estabelecendo uma proporcionalidade entre população e renda per capita municipal para sua distribuição. Todavia, Oliveira e Rossanoli, explicam que o mesmo não ocorre com o FPE, pois não segue o mesmo padrão, sendo destinado 85% das receitas para as Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Quanto às transferências voluntárias podem revelar algum “preço político” na distribuição, sobretudo, em momentos de crise arrecadatória e recessão.<sup>292</sup>

Para compensar a desoneração das exportações de produtos industrializados em prejuízo da arrecadação do ICMS-exportação, a União constituiu um fundo de compensação reservando 10% da arrecadação do IPI para os Estados exportadores, até o limite de 10% para cada um; os Estados destinam 10% deste repasse para os municípios. Reparte, ainda a União, 50% do ITR – Imposto Territorial Rural arrecadado que repassa ao município, nos termos do art. 153, inciso VI, e parágrafo 4º, da Constituição Federal e artigos 29 a 31, do CTN, pelo valor da terra nua. A União ainda reparte 70% do IOF, de 1%, sobre operações com ouro financeiro, ou cambial, com o município de origem, nos termos da Lei 7.766, de 1989 e do inciso II, do parágrafo 5º, do art. 153, da Constituição (arrecadação irrisória na maioria dos municípios).

Além destes impostos, Silva e Silva resumiram detalhes sobre a repartição de receitas tributárias entre os Entes federados, em favor dos municípios. A União contribui com a municipalidade com 22,5% do Imposto de Renda e Imposto de Produtos Industrializados, mais 1% a ser entregue no primeiro decênio de dezembro de cada ano, por força do art. 159, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Constituição Federal, pelo número de habitantes em cada cidade, com dados fornecidos pelo IBGE, conforme os critérios fixados por Lei: CTN, Decreto-Lei 1.881,

<sup>291</sup> DUGUIT, Léon. **Les Transformations du Droit Public**. Paris: Librairie Armand Colin, 1.913, p. 32.

<sup>292</sup> OLIVEIRA, Emerson Ademir Borges; ROSSIGNOLI, Marisa. Federalismo Fiscal no Brasil: Da teoria federalista à crise econômica. **Revista Jurídica, Curitiba**, v. 1, n. 54, p. 395-424, 2019.

de 1981, Lei Complementar n. 62, de 1989, sendo 10% destes recursos para capitais e 90% para distribuição com os demais municípios.

Além disso, os municípios ficam com 50% do valor arrecadado de IPVA licenciados em seus territórios. Os municípios recebem também algumas transferências vinculadas para educação, saúde (SUS), assistência social para municípios, bem como, transferências voluntárias, não vinculadas, a título de cooperação em programas de interesse da União e ou do Estado.<sup>293</sup>

A partir da Constituição Federal de 1988 a arrecadação da União aumentou vigorosamente devido ao aumento das contribuições federais, no entanto diminuíram as participações dos demais Entes federados, o que implica existir a necessidade de um ajuste na federação. Ainda que seja responsável manter a União Federal com maior fatia de poder para induzir políticas públicas e coordenar as ações no âmbito da federação, não se pode descuidar nem do retorno da política dos governadores e nem do abandono das cidades, um *trade-off*.

Observe-se, que a Constituição Federal de 1988 aumentou as atribuições dos municípios. Na tabela abaixo são consideradas as participações nas arrecadações com as devidas transferências constitucionais:

Quadro 2. Carga Tributária do Brasil, de 2013, por Base de Incidência e por Volume de Arrecadação (R\$ Milhões)

<b>Tributos</b>	<b>Arrecadação</b>	<b>Percentual</b>
Bens e Serviços	893,055,30	51,28%
Folha de Salários	435.062,92	24,98%
Renda	315.276,04	18,10%
Propriedade	61.090,83	3,5%
Transações Financeiras	29.162,89	1,67%
Outros	692,69	0,47%
<b>TOTAL</b>	<b>1.741.658,31</b>	<b>100%</b>

Fonte: RFB – CETAD, 2013, publicação em 2014. Reorganização própria dos dados.

<sup>293</sup> SILVA, Albertiano; SILVA, Alex Dias. **Autonomia Municipal no Federalismo Fiscal Brasileiro**. Dom Helder Revista de Direito, v. 1, n. 1, set./dez. 2018. Disponível em: <<http://revista.domhelder.edu.br/index.php/dhrevistadedireito/article/view/1414>>. Acesso em: 14 abr. 2022.

O modelo tributário tem sido regressivo e altamente concentrador de renda, não beneficiando, mas prejudicando os pobres: “a matriz tributária brasileira constitui um inegável sistema de perpetuação de desigualdades e de injustiça social”.<sup>294</sup> O aumento da arrecadação da União se faz explicado pela taxaço das contribuições sociais (Cofins, PIS-PASEP, CSLL, INSS, outras). O desafio é manter as proporcionalidades no bolo tributário para garantir melhor bem-estar nas cidades.

A defasagem participativa municipal na arrecadação tributária total dificulta o acesso a melhores condições de vida por parte da população mais pobre que reside nas periferias das cidades, assim, os municípios podem ter menos recursos para suas atribuições e menos recursos para solucionar velhos problemas de assentamentos precários e urbanificação de bairros pobres. Mas, também, mantendo o IPTU baixo cresce a especulação imobiliária. A especulação imobiliária vem permanecendo quase imperceptível no histórico do modelo tributário brasileiro, o que gera a formação de assentamentos subnormais nas periferias e zonas centrais das encostas das cidades.

Granaí observa que o sistema tributário, entre a Economia do Bem-Estar e da Teoria da Escolha Pública, justifica que se concentre no governo central mais arrecadação em razão desta esfera ter mais eficiência arrecadatória, capacidade para distorcer menos os preços relativos, além de ser necessária uma autoridade central para a superação de instabilidades graves e ciclos econômicos. Tomando por base as lições de Mendes, por exemplo, a tributação sobre a renda tem sua justificativa centralizada na União em razão da capacidade deste Ente recolher este imposto em várias localidades ao mesmo tempo.

A União Federal concentra maior parte do bolo tributário, em face dos Estados e Municípios. **Tributa-se muito o consumo no Brasil.** Na atual Constituição Federal de 1988 **os municípios ficaram sobrecarregados de encargos de políticas públicas sociais, mas também recebem transferências intergovernamentais.** Quanto aos impostos sobre o patrimônio, a teoria recomenda que sejam limitados a Entes locais, basicamente, em razão da facilidade da cobrança, com ressalva em relação ao ITR, pois no passado a falta de capacidade administrativa levou este imposto a ser federalizado. Entretanto, a municipalidade fica com

---

<sup>294</sup> SILVA, Jamyl; GASSEN, Valcir. A Tributação do Patrimônio como Instrumento de Justiça Social. In: GASSEN, Valcir (Org.). **Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação.** 2. ed. rev. atual., aument. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016. p. 149.

50% desta arrecadação federal do ITR.<sup>295</sup> Atualmente há possibilidade de ficar até com 100% desta arrecadação por convênio, como será demonstrado mais à frente.

Por outro lado, não se pode desprezar a questão do planejamento tributário como forma de economizar pagamento de impostos por parte da iniciativa privada. O planejamento tributário busca reduzir licitamente o pagamento de impostos, com estudos e conquistas de benefícios fiscais, fenômeno este, que se chama elisão fiscal. Porém, quando este planejamento é ilícito, o fenômeno se chama evasão fiscal.

Stiglitz explica que há necessidade de maior ação coletiva global visando controlar a interdependência das nações na globalização econômica, pois observa que tem diminuído a capacidade de resposta dos Estados-nação às demandas sociais. A globalização abriu novas oportunidades para elisão e evasão fiscal. Além disso, cresce a cultura de ser necessário reduzir impostos e programas governamentais para não inviabilizar a competição internacional.<sup>296</sup>

Cerca de 60% dos negócios mundiais ocorrem entre as próprias empresas multinacionais.<sup>297</sup> O impacto desta redução de expectativa é significativo sobre os países em desenvolvimento. A alíquota do IRPJ no Brasil se vê fixada em 15% do lucro apurado, mais um adicional de 10% caso a parcela supere lucro mensal de R\$ 20 mil reais (Lei n. 9.430, de 1996, art. 2º, § 1º e § 2º). A queda gradual de arrecadação tributária do IRPJ no Brasil se vê compensada pela tributação das pessoas físicas e do consumo.<sup>298</sup> Ainda tem os descontos do Simples Nacional para as empresas de pequeno porte, para que a economia tenha fôlego para gerar empregos e rendas.

Na tributação sobre a renda de pessoas físicas demonstra que a faixa de isenção do IRPF é mínima. Poucas são as faixas de incidência progressiva. Ainda que haja uma progressividade escalonada e 7,5% a 27,5%, conforme a renda, Nunes demonstra que, em cada faixa de renda, a geração de receita tem sido preponderante no estabelecimento de alíquotas incidentes e não a

---

<sup>295</sup> GRANAI, Felipe Bauer. **Federalismo fiscal e desigualdades regionais:** Uma análise dos impactos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) sobre o desenvolvimento e a equalização fiscal. 2022. 141 p. Dissertação (Mestrado). Pós-Graduação em Economia, Faculdade de Ciências e Letras, Araraquara, 2022, p. 33, 34 e 64.

<sup>296</sup> STIGLITZ, Joseph E. **Povo, Poder e Lucro:** Capitalismo progressista para uma época de descontentamento. 1. ed. Rio de Janeiro: Editora Record, 2020, p. 176.

<sup>297</sup> CRISTENSEN, John; COLEMAN, Pete; KAPOOR, Sony. **Tax Avoidance, Tax Competition and Globalisation:** making tax justice a focus for global activism. Global Tax Workshop, Finland, 18-20 nov. 2004. Disponível em: <<http://visar.csustan.edu/aaba/Christensen&Kapoor2004.p>>. Acesso em: 8 mai. 2022.

<sup>298</sup> BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. **E-commerce, tributação e cultura:** análise juseconômica das imunidades tributárias sobre as cadeias produtivas de livros e músicas. Curitiba: Juruá, 2016, p. 109.

repercussão do tributos sobre a renda individual e mobilidade financeira como atributo de justiça tributária.<sup>299</sup>

Um estudo econômico importante sobre a tributação ótima como forma de estimular a indústria do vestuário no Nordeste utilizando o método computacional baseado no algoritmo genético, a partir dos dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF) 2008-2009, concluiu que se os governos do Nordeste tributassem a categoria de vestuário com alíquota de 5%, em conjunto com uma alíquota de 75% para o fumo e de 7% para a educação, mesmo com uma pequena elevação das alíquotas dos demais bens de consumo. Com esta alíquota reduzida, o setor de vestuário do Nordeste poderia avançar em competitividade, eficiência e equidade.<sup>300</sup>

Entretanto, não se pode analisar a questão tributária e federal sem considerar a formação histórica brasileira, com sua matriz sociológica se arrastando sob uma herança patrimonialista desde a eclosão das capitanias hereditárias, com forte presença militar e da nobreza de Portugal, que se apossou e manteve o domínio sobre grandes porções de terras centralizando o poder e fixando o modelo latifundiário, com práticas arbitrárias, deixando imensas porções do território ao abandono e desgoverno.<sup>301</sup> O fenômeno histórico do “coronelismo”, do mandonismo local, está ligado ao poder exercido pelos proprietários de grandes extensões de terras no Brasil.<sup>302</sup>

Com a nova Constituição e tantas aspirações dos cidadãos, frente a novos direitos, transferindo para os municípios a execução de várias políticas sociais, sem a devida contrapartida financeira, e sem arrecadação tributária suficiente, à exceção de alguns municípios maiores, com maior capacidade econômica e tributária, faz com que aumente a dependência de aportes do Fundo de Participação dos Municípios. Os gastos com pessoal, inclusive, de aposentadorias são elevados. Assim, as despesas urbanas se mantêm na ordem de 19 a 20% dos recursos arrecadados mais as transferências.<sup>303</sup>

<sup>299</sup> NUNES, Cleucio Santos. **Justiça Tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 313.

<sup>300</sup> LIMA, Lívia Rodrigues; FERREIRA, Monaliza de Oliveira; PIRES, Glauber Magalhães. **O Uso da Tributação Ótima como Estímulo à Indústria de Vestuário no Nordeste Brasileiro**. Prêmio CNI de Economia 2015. Disponível em: <[https://static-cms-si.s3.amazonaws.com/media/filer\\_public/35/08/3508a72e-c343-464f-8d98-db3dfc384015/o\\_uso\\_da\\_tributao\\_tima\\_como\\_estmulo\\_a\\_industria\\_de\\_vesturio\\_no\\_nordeste\\_brasileiro.pdf](https://static-cms-si.s3.amazonaws.com/media/filer_public/35/08/3508a72e-c343-464f-8d98-db3dfc384015/o_uso_da_tributao_tima_como_estmulo_a_industria_de_vesturio_no_nordeste_brasileiro.pdf)>. Acesso em: 18 mar. 2022.

<sup>301</sup> PRADO JÚNIOR, Caio. **Formação do Brasil Contemporâneo**. São Paulo: Brasiliense, 1999, p. 302.

<sup>302</sup> LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, Enxada e Voto: O município e o regime representativo no Brasil**. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012, p. 36.

<sup>303</sup> SANTOS, Angela Moulin Simões Penalva. **Política Urbana no Contexto Federativo Brasileiro**. Rio de Janeiro: EdUERJ, 2017, p. 137.

Com a Constituição Federal de 1988 procurou-se aliviar as finanças estaduais com novo pacto federativo fiscal. No entanto, as desigualdades regionais, apesar de alguns avanços continuaram desafiadoras. Ainda, neste caso, ficaram privilegiadas as regiões concentradoras de riquezas tanto na partilha do bolo tributário como no modelo regressivo e concentrador de renda.<sup>304</sup> Ainda conta com generosas renúncias fiscais. Apesar da escassez de dados sobre desonerações fiscais no âmbito do ICMS estadual, a Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais – FEBRAFITE estimou o panorama de gastos tributários, em 2012. Observe-se o Quadro 3:

Quadro 3. Percentuais Médios de Renúncias Tributárias de ICMS no Brasil (2012)

LOCAIS	PERCENTUAIS MÉDIOS DE RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS DE ICMS – 2012
REGIÃO NORTE	39,9%
REGIÃO NORDESTE	14,0%
REGIÃO SUDESTE	10,0%
REGIÃO SUL	27,2%
REGIÃO CENTRO-OESTE	31,2%
BRASIL	16,6%

Fonte: Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais – Banco Interamericano de Desenvolvimento.<sup>305</sup>

Como visto, a União Federal após a Constituição de 1988 vem paulatinamente aumentando sua arrecadação tributária sem compartilhamento, via contribuições, mas também suportando os efeitos de boa parte da federalização do endividamento dos Entes públicos estaduais como ocorrido na década de 1980, com pesados pagamentos dos juros das dívidas interna e externa, além da expansão de gastos e transferências. A superação dos desafios das dívidas interna e externa passa pelo aumento da carga tributária, redução de gastos públicos, privatizações, elevação da taxa de juros no mercado interno para controlar a inflação acelerada,

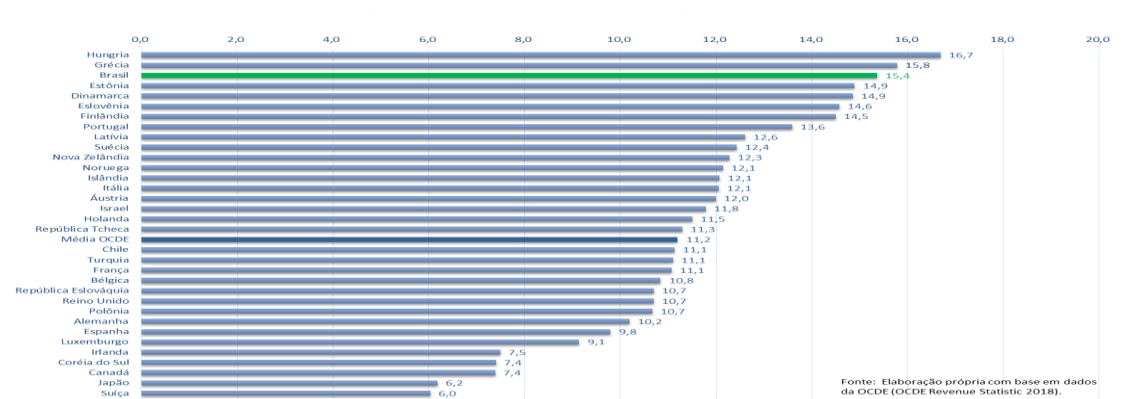
<sup>304</sup> LOPREATO, Francisco Luiz. **Federalismo Brasileiro: Origem, evolução e desafios**. Campinas: Instituto de Economia – Unicamp. Texto para discussão, jul. 2020. Disponível em: <<https://www.eco.unicamp.br/images/arquivos/artigos/TD/TD388.pdf>>. Acesso em: 31 mar. 2022.

<sup>305</sup> AFONSO, José Roberto (Coord.). **A Renúncia Tributária do ICMS no Brasil**. Brasília: Banco Interamericano de Desenvolvimento. Fev. 2014, p. 13. Disponível em: <<http://www.gefin.net.br/upload/arquivos/cc16dc55ee89adcd858fff1f6b03e818.pdf>>. Acesso em: 18 jan. 2022.

entre outras políticas econômicas e sucessivos planos econômicos no intento de promover o controle monetário.<sup>306</sup> A União não pode ser frágil.

Inclusive, o Brasil está entre as nações em que mais tributa o consumo, com repercussões econômicas relativas ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, os Programas de Integração Social – PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Duarte revela que a tributação sobre o consumo no Brasil é quase o dobro desta tributação no mundo: “cerca de 65%”. Está muito acima da média mundial, que está em torno de 35%, segundo a OCDE. Em países desenvolvidos como Estados Unidos e Japão, ela é abaixo de 20%”.<sup>307</sup> Observe-se, a tributação sobre o consumo em 2017:

Figura 3. Carga Tributária sobre o Consumo, Brasil - 2017



Fonte: RFB, 2017, com base em dados da OCDE.

O diminuto espaço na tributação internacional faz com que seja uma opção aumentar a tributação sobre o consumo como já examinado. O ideal será aumentar mais intensamente a tributação sobre a renda e menos sobre o consumo. A repercussão econômica provocada pela regressividade tributária sobre o consumo, em alguns produtos chega a um somatório de alíquotas invisivelmente elevado, o que afeta os contribuintes mais pobres pela inobservância de suas capacidades contributivas. Assim, a população de baixa renda acaba mais prejudicada

<sup>306</sup> BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. **Demanda por Crédito do Tesouro Nacional Brasileiro de 1974 a 1993**. Monografia (Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Econômicas), out. 1994, 73 p. Centro Universitário de Brasília – Uniceub, 1974, p. 67-68.

<sup>307</sup> DUARTE, Cláudia. Na Contramão do Mundo, Brasil Tributa mais o Consumo. **Jornal O Tempo**, 27 jun. 2016. Disponível em: <<https://www.otempo.com.br/economia/na-contramão-do-mundo-brasil-tributa-mais-o-consumo-1.1329469>>. Acesso em: 14 ago. 2022.



o que se reflete negativamente nos indicadores sociais.<sup>308</sup> **As finanças públicas na esfera estadual também preocupam.**

Segundo dados levantados no âmbito do Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social, no ano de 2011, a carga tributária nacional, sobretudo, sobre o consumo, devido à sua regressividade, ou seja, seu peso sobre a camada menos favorecida da sociedade, pesando mais sobre quem ganha até 2 salários mínimos, a ponto de comprometer 48,8% de suas rendas em pagamento de impostos.<sup>309</sup>

A proliferação legislativa dá margem a manobras diversas judiciais e extrajudiciais, a dificultar as relações fisco – contribuintes pela falta de transparência, além de provocar repulsa a situações de corrupção, ante tantos sacrifícios tributários da população e das empresas, em meio aos graves problemas sociais. Esta realidade também provoca sonegação e criatividade para evasão fiscal. A injustiça tributária e, vez por outra, o estabelecimento de sanções políticas acirram os ânimos empresariais. Todavia, a exemplo da experiência dos países nórdicos, a tributação é que garante a unidade, a existência de seus pequeninos territórios como nações consolidadas.

Por outro lado, há que se fazer ressalva quanto ao sucesso do já implementado sistema do Simples Nacional; se não for paulatinamente retirado o desconto e a simplificação, as pequenas empresas obterão mais fôlego para se manterem no mercado. Esta tributação simplificada tem permitido mais espaço concorrencial aos pequenos negócios. As micros e pequenas empresas trabalham, boa parte, em cenários próximos à concorrência perfeita (preços padronizados e ditados pelo mercado sob pena de não vender, mesmos fornecedores, produtos similares ou iguais, custos aproximados, etc.). Esta simplificação deu certo e abriu-se um caminho luminoso por esta via. Afinal, o problema das empresas pequenas está em suas incapacidades de transferir para os preços o custo dos tributos: “nem sempre o vendedor consegue transferir [...] para os preços, uma vez que estes obedecem às forças de mercado, que estabelecem qual é o preço de equilíbrio”.<sup>310</sup>

---

<sup>308</sup> BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. **Síntese de Indicadores sociais: Uma Análise das Condições de Vida dos Brasileiros** – 2018. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101629.pdf>. Acesso em: 02 ago. 2020.

<sup>309</sup> BRASIL. Presidência da República. **Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES**. 2 ed. 2011.

<sup>310</sup> TEIXEIRA, Alessandra Machado Brandão. **A Tributação sobre o Consumo de Bens e Serviços**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002, p. 16 e 57.

Este formato de tributação foi criado por força da Emenda Constitucional n. 42, de 2003, com a edição da Lei Complementar n. 123, de 2006. O Simples Nacional é um regime de gestão compartilhada de arrecadação tributária e fiscalização dos tributos incidentes sobre micro e pequenas empresas enquadráveis neste modelo de tributação, via criativa união dos esforços das administrações tributárias da União, dos Estados e Municípios. Agora, em processo de compartilhamento de dados, diminuição de obrigações acessórias que tanto oneram o “Custo Brasil” torna melhor o ambiente negocial no Brasil.<sup>311</sup> Daí a importância de se manter o Simples Nacional, com bons descontos e progressivos.

No entanto, há certo consenso quanto à necessidade de se implantar um IVA nacional para que pelo menos a “guerra fiscal” interna seja debelada. Entre as virtudes do IVA, Saraiva Filho aponta: a) simplificação do sistema tributário congregando todos os impostos incidentes sobre o consumo: ICMS, ISS e IPI; b) neutralidade fiscal e fracionamento da carga tributária incidente sobre a produção de maneira mais suave; c) inibe a substituição tributária que distorce o sistema econômico; d) desobstrui gargalos concorrenciais e a impede a concessão de benefícios fiscais questionáveis; e) facilita o combate à sonegação fiscal; f) incentiva as exportações.<sup>312</sup> Todavia, deve ficar fora do IVA e da regra da não cumulatividade as atuais contribuições sociais e de intervenção sobre o domínio econômico, cuja capacidade arrecadatória atualmente não tem como ser desprezada. A “guerra fiscal” no seio do ICMS mostra-se insustentável às finanças públicas.

No plano doméstico, a doutrina tem considerado que as Administrações Tributárias brasileiras também competem entre si. Têm adotado posturas desconfiadas umas das outras, o que dificulta o controle da “guerra fiscal” interna brasileira. A concessão de benefícios fiscais de ICMS no Brasil tem sido elevada. A legislação brasileira, em todos os Entes federados, tem se revelado pródiga na regulação das práticas de renúncias tributárias como instrumentos de políticas econômicas.

Mas, a proliferação de textos normativos dá margem a diferentes interpretações, motivo de inúmeros conflitos entre os Entes federados, e também, questões judiciais entre fisco e contribuintes. Por outro lado, um dos problemas das desonerações fiscais nesta “guerra fiscal”

<sup>311</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Simples Nacional Completa Dez Anos**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2017/julho/primeiros-dez-anos-do-simples-nacional>>. Acesso em: 7 fev. 2022.

<sup>312</sup> SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon. IVA no Brasil. In: SARAIVA Filho, Oswaldo; VASQUES, Sérgio; GUIMARÃES, Vasco. **IVA para o Brasil**: Contribuições para a reforma da tributação do consumo. Belo Horizonte: Fórum, 2007, p. 628 – 629.

tem estado na ineficiência de seu controle.<sup>313</sup> As regras tributárias ficam cheias de exceções, o que amplia as obrigações acessórias, além de alimentar a “guerra fiscal” interna.

Logo, há que se pensar em um modelo que iniba esta consequente “guerra fiscal”. A regra do parágrafo 6º, do art. 165 da Constituição Federal dispõe que o projeto de lei orçamentária deve demonstrar o efeito regional de receitas e despesas; além disso há que registrar eventuais isenções, remissões, anistias, subsídios, benefícios diversos, de natureza financeira, tributária e creditícia.

Qualquer benefício fiscal exige lei específica. Mas, em lei complementar é que se regula estas concessões e suas revogações no caso do ICMS (CF, art. 155, parágrafo 2º, inciso XI, alínea “g”) na esfera estadual. Um benefício fiscal estadual concedido reduz o repasse das cotas do ICMS para os municípios. Porém, devido à guerra fiscal as concessões das benesses fiscais para atrair investimentos, nem sempre obedecem ao espírito republicano sacrificando os bons contribuintes que pagam corretamente os impostos e ficam sobrecarregados. Neste caso, para melhor compreender a “guerra fiscal” interna no Brasil, faz-se necessário conhecer o conceito de gastos tributários (renúncias fiscais), cujos resultados, sem fiscalização suficiente, nem sempre são tão satisfatórios.

Tudo isso atrai um refletido posicionamento ético. Esta engrenagem negativa precisa ser alterada, democrática e pacificamente, dotando a matriz tributária brasileira de justiça e progressividade, ainda que a competição internacional seja um limitador do viés justo. Unir a tributação sobre o consumo no IVA realmente parece ser uma oportunidade para a integração do Mercosul. Entretanto, o Brasil deve enfrentar problemas semelhantes à integração econômica regional internamente, pois o Brasil é um continente e a matéria tributária gera incertezas e desconfianças.

Por outro lado, a tributação sobre o consumo migrou para o destino, também, para não penalizar os Estados e Municípios fora de São Paulo. Contudo, Gassen se preocupa com a tributação só no destino, pois se fixa em cima do consumo localizado. É aquilo e “pronto”. Não permite a redistribuição de receitas e dificultando soluções de equidade; os princípios jurisdicionais da origem e do destino, em verdade, não conseguem resolver os problemas de equidade anteriores aos esforços de integração econômica, de forma que ficam aos “ricos, a sua

---

<sup>313</sup> ELALI, André. **Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico**: a questão da redução das desigualdades regionais e sociais. Disponível em: <<http://sisnet.aduaneiras.com.br/lex/doutrinas/arquivos/070807.pdf>>. Acesso em: 18 jan. 2022.

riqueza, aos pobres, a sua pobreza”.<sup>314</sup> Tal realidade aguça a dependência municipal quanto a transferências intergovernamentais.

A realidade é que os Entes públicos se preocupam mais em não perderem receitas, o que dificulta qualquer reforma tributária. Célia Carvalho, comentando os estudos de Afonso e Varsano, registra que o cenário dos debates sobre reforma tributária acaba se convertendo em disputas federativas. Todos têm medo de perder o pouco que tem e os embates são fortes dentro da federação. Não se pode esquecer que o modelo político de financiamento de campanhas eleitorais faz com que poucos atores com grande poder de barganha se aproveitem mais de benesses fiscais.<sup>315</sup>

O Brasil figura entre as nações que mais tributam bens e serviços ficando atrás da Hungria, segundo dados obtidos pela Receita Federal junto à OCDE. Em relação ao PIB, a arrecadação da União Federal chegou a ser estimada, em 2016, em 22,11% do PIB, as estaduais 8,23% do PIB e os impostos municipais refletiam por volta de 2,05% do PIB; a carga tributária foi estimada em 2016, em 32,39% do PIB.<sup>316</sup>

Tudo se agrava com a baixa qualidade educacional, o que faz com que a produtividade nacional seja baixa. Em que pese todos os esforços necessários para aumentar a tributação municipal, ainda persiste a injustiça na origem: alguns municípios conseguem arrecadar apenas em torno de 5% da arrecadação nacional.<sup>317</sup> No entanto, muitos municípios pequeninos nem conseguem ter uma administração tributária e sobrevivem do Fundo de Participação dos Municípios e cotas do ICMS - IPVA.

Todavia, Orair e Gobetti consideram o atual modelo tributário se vê esgotado, mas percebem que as propostas de reforma não evoluíram politicamente em razão do conflito

---

<sup>314</sup> GASSEN, Valcir. **Tributação na Origem e Destino**: Tributos sobre o consumo e processo de integração econômica. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 215.

<sup>315</sup> CARVALHO, Célia Maria. **Instrumentos de Advocacy Federativa no Brasil**: O dilema dos Estados na questão fiscal. 2015. 245 f. Tese (Doutorado). São Paulo, Escola de Administração de Empresas de São Paulo, 2015, p. 130-131.

<sup>316</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária no Brasil 2016**: Análise por tributos e bases de incidência. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em: 15 jul. 2022.

<sup>317</sup> ASSOCIAÇÃO MINEIRA DE MUNICÍPIOS. **Os Municípios e a Arrecadação de Receitas Próprias**. Belo Horizonte, 1 mai. 2014. Disponível em: <<https://portalamm.org.br/tributario-os-municipios-e-a-arrecadacao-das-receitas-proprias/>>. Acesso em: 14 mar. 2022.

distributivo, o que fez com que o sistema tributário se mantivesse regressivo e ineficiente.<sup>318</sup> Observe-se a repartição atual do bolo tributário.

Tabela 3. Participação dos Entes Federados na Arrecadação Total de Tributos

Entes Públicos	2010	2012	2014	2016	2018
<b>União</b>	69,01 %	69,05%	68,46%	68,39%	67,53%
<b>Estados</b>	25,47%	25,16%	25,47%	25,44%	25,90%
<b>Municípios</b>	5,5%	5,8%	6,07%	6,17%	6,57%

Fonte: Receita Federal – CETAD, 2018.<sup>319</sup> Adaptação própria.

Como já visto, o princípio da progressividade tributária, confere à norma impositiva um critério de justiça tributária. Neste ideal, um estudo de importância nuclear visando futuras reformas tributárias, sobre progressividade tributária, foi realizado em 54 países, por psicólogos ligados à Universidade de Virgínia, via entidade Gallup World Poll, a partir da influência filosófica de John Rawls, tendo chegado à conclusão que nos países em que a tributação é progressiva os bens públicos são melhores distribuídos e as pessoas são mais felizes.<sup>320</sup>

Dificuldades a parte, a missão do Estado, com seu sistema tributário é oportunizar um “mínimo social decente”. O Estado é o garante da existência de todos os direitos de propriedade, inclusive, da função social da propriedade: os graus de progressividade tributária podem representar uma espécie de método avaliativo quanto aos efeitos do sistema tributário sobre o bem-estar, “efeitos esses que dependem bastante do bem-estar daqueles que se encontram nos degraus mais baixos da escala socioeconômica”.<sup>321</sup>

Algo novo precisa ser feito, em relação à solução de assentamentos precários no Brasil, não apenas nos grandes centros, mas também nas cidades pequenas e médias, onde esta política

<sup>318</sup> ORAIR, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff. **Reforma Tributária e Federalismo fiscal: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil**. Texto para Discussão, IPEA, 2019.

<sup>319</sup> BRASIL. Receita Federal - CETAD. **Carga Tributária no Brasil 2018: Análise por tributo se bases de incidência**. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>>. Acesso em: 14 mar. 2022.

<sup>320</sup> OISHI, Shigehiro; SCHIMMACK, Ulrich; DIENER, Ed. **Progressive Taxation and the Subjective Well-Being of Nations**. 8 dez. 2011. Disponível em: <<https://doi.org/10.1177/0956797611420882>>. Acesso em: 22 jul. 2022.

<sup>321</sup> NAGEL, Thomas; MURPHY, Liam. **O Mito da Propriedade: Os impostos e a justiça**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 183.

pública, via de regra, nem consta na agenda política e social. Conforme Tipke, para uma nova ética impositiva, faz-se indispensável que se envolva mais os Poderes Públicos e os cidadãos, para transformá-la numa “filosofia moral”.<sup>322</sup>

Esta nova ética deve ser criada, por regras e princípios, não deve reger-se somente pelo princípio da solidariedade social, mas estribar-se em regras também, pois, como bem lembra Ávila, as regras diferentemente dos princípios conferem estabilidade e eliminam potenciais conflitos. Eliminar a regressividade da matriz tributária é um ideal ético a ser perseguido, em socorro dos mais pobres no Brasil, inclusive, para a proteção do mínimo existencial.

O problema é quando a regressividade tributária se torna um fator excludente. Bolsões de misérias urbanas se formam. Entretanto, as políticas públicas sociais ficam prejudicadas, pois em expressiva parte dos municípios brasileiros ínfimas são as receitas com tributos próprios, a dependerem de transferências intergovernamentais.

Isso dificulta o acesso a melhores condições de vida para a população mais pobre que reside nas periferias e nos assentamentos precários, que precisa muito de investimentos públicos de infraestrutura básica, como saneamento, bibliotecas, creches, REURB-S, entre outras demandas importantes.

Assim, refletir sobre a questão tributária para implantar uma nova realidade nas cidades, sobretudo, as médias, se tornou uma questão relevante e inadiável. Observe como vem se situando o Brasil em relação ao cenário internacional:

Tabela 4. Carga Tributária Brasileira Comparada (%PIB)

<b>País</b>	<b>Carga Tributária</b>	<b>Renda</b>	<b>Patrimônio</b>	<b>Consumo</b>	<b>Folha de Salários</b>
Brasil	35,9	6,4	1,4	18,8	9,2
OCDE (Média)	35,5	12,2	1,9	11,6	9,8
Suécia	44,3	15,5	1,0	12,9	14,8
Reino Unido	35,2	12,6	4,2	11,6	6,8
Canadá	30,7	14,5	3,3	7,5	5,5

<sup>322</sup> TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução de Luis Doria Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2012, p. 9.

EUA	24,3	11,6	3,0	4,4	5,4
Alemanha	37,6	11,4	0,9	10,7	14,4
França	45,3	10,7	3,9	10,7	18,5
Chile	20,8	8,3	0,9	10,6	1,1
Espanha	32,9	9,9	2,0	9,0	11,8
Itália	44,4	14,6	2,7	13,4	13,5
Dinamarca	48,0	29,6	1,8	15,2	1,2
Portugal	32,5	8,7	1,3	13,3	9,0
Grécia	33,8	8,4	2,0	12,6	10,7
Coréia do Sul	26,8	8,0	2,8	9,3	6,7
Turquia	27,7	6,0	1,2	13,0	7,5
Noruega	42,2	20,3	1,2	11,1	9,6
Israel	31,6	9,7	2,9	12,4	6,6

Fonte: SRF, 2012. RIBEIRO, Ricardo Lodi. Piketty e a Reforma Tributária Iguatária no Brasil. **Revista de Finanças Pública, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD**, Rio de Janeiro, v. 3. n. 3, 2015.

Contudo, a Secretaria do Tesouro Nacional divulgou em 2022, uma nova estimativa da carga tributária bruta no Brasil, em relação ao PIB, com o seguinte perfil: carga tributária total: 33,9%; Impostos sobre o Consumo: 14,76%; Impostos sobre a Renda: 8,02%; Contribuições: 8,19%; Impostos sobre o patrimônio: 1,65% e outros impostos: 1,28%, do PIB.<sup>323</sup>

Em busca de simplificar o sistema tributário brasileiro encontram-se tramitando no Congresso Nacional algumas Propostas de Emendas Constitucionais, a 45 e 110. Tramita o Projeto de Lei n. 3.887, de 2020, propondo reforma infraconstitucional para o modelo tributário brasileiro ainda vigente, entre outros.

O Governo Federal pretende criar a Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) via Projeto de Lei n. 3.887, de 2020. Fazer uma reforma infraconstitucional é mais fácil, ainda mais, taxando o faturamento (a receita bruta), não cumulativamente, em operações financeiras, importação de bens e serviços, à exceção de exportações, com alíquota

<sup>323</sup> BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral. Brasília, 4 abr. 2022. Disponível em: < [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:43205](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:43205)>. Acesso em: 17 dez. 2022.

de 12%.<sup>324</sup> O Governo tem a intenção de criar um imposto sobre operações digitais no raio de sua competência residual.

A Proposta de Emenda Constitucional n. 45, de iniciativa da Câmara Federal, propõe a simplificação unindo os seguintes tributos: PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS, para constituir um Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, com alíquota a ser definida por estados e municípios; esta proposta incorpora, em uma parte, o projeto do Governo Federal: a CBS.

Bernardo Appy, fundador do Centro de Cidadania Fiscal, conforme noticiado nas mídias sociais deve conduzir a Reforma Tributária, pois está cotado a se tornar Secretário Especial no Governo Lula recém-eleito em 2022. No caso, sua Proposta de Emenda Constitucional n. 45 deve alcançar tramitação e desenvolvimento, com foco na tributação sobre o consumo – IVA único, de forma a conter a indústria de benefícios fiscais, tornar o sistema mais distributivo, solução de distorções sem cumulatividade, de modo a simplificar a tributação alinhando-a a padrões internacionais. Estuda, inclusive, que no IVA o setor de serviços tenha alíquota diferenciada, em resposta a algumas críticas. Esta migração de modelo, todavia, não é simples, o que Appy recomenda mudanças graduais, para a reforma estrutural da tributação sobre o consumo.<sup>325</sup>

No entanto, a PEC 110 propõe a criação do IBS – Imposto sobre Bens e Serviços substituindo o PIS/PASEP, COFINS, IPI, IOF, CIDE-COMBUSTÍVEIS, ICMS, ISS e Salário Educação; projeta alíquota única atribuindo competência estadual, com poder de iniciativa reservado a Estados e Municípios.<sup>326</sup> Em princípio nenhuma das propostas almeja alterar as regras do Simples Nacional, o que confirma o sucesso desta política tributária.

Apesar destas Propostas de Emendas Constitucionais contribuírem para a construção de um IVA – Imposto sobre o Valor Agregado mais simplificado, o impacto sobre o setor de serviços pode ser significativo. Afinal, aplicar uma alíquota extremamente alta sobre o setor de serviços, onde estão boa parte dos empregos formais, em que a maioria das empresas pequenas

<sup>324</sup> CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Lei n. 3.887, de 2020.** Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2258196>>. Acesso em: 14 mar. 2021.

<sup>325</sup> CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços.** Disponível em: <[https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2\\_2.pdf](https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf)>. Acesso em: 19 dez. 2022.

<sup>326</sup> CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Reforma Tributária: Comparativo da PEC 45/2019 (Câmara) e da PEC 110/2019.** Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019>>. Acesso em: 14 mar. 2021.



não tem capacidade para repassar o custo tributário para os preços e contratos, a repercussão econômica pode não ser a esperada, não somente considerando a Curva de Laffer, mas inviabilizando serviços, sobretudo, num primeiro momento. Isso pode recomendar mais cautela quanto a regras de transição.

Mas, por certo, todo este quadro de distorções tributárias regressivas provoca o aumento da acumulação de capitais e de rendas em poucas mãos no Brasil. Provoca a concentração da aquisição de propriedades nas mãos das elites provinciais, travando o crescimento econômico e o desenvolvimento social, pois deixa a população pobre desamparada. A matriz tributária no Brasil quanto mais tem fornecido benefícios fiscais, mais complexa tem ficado, o que a torna mais problemática e desigual.

A tributação do IPTU se não for progressiva ficará favorável às castas mais privilegiadas: o IPTU progressivo no tempo pouco aplicado, em contributo à especulação imobiliária. A tributação do ITBI é fraca sem progressividade e a arrecadação do ISS nem sempre se faz desenvolvida, de forma a suprir as necessidades municipais. Assim, o êxodo rural acelerado ocorrido no Brasil provocou um imenso volume de problemas sociais sobre as cidades pequenas, médias e grandes. Os excluídos das zonas rurais vão migrando de cidade em cidade buscando melhores condições de vida, sem encontrarem remédio, o que faz expandir as invasões e assentamentos precários.

Como já abordado, Gassen explica que em 1940 em torno de 69% do total da população brasileira viviam no campo. Cinco décadas depois, cerca de 75% da população passou a residir no meio urbano.<sup>327</sup> Neste caminhar acelerado e desagregador, atualmente, o Brasil já tem 84,7% da população morando em cidades. Logo, o desenvolvimento urbano merece ser estudado na proporção desta progressão, pois não é lícito provocar uma exclusão social massificada e manter esta população em péssimas condições de existência. Maricato explica que as cidades têm se tornado “verdadeiras bombas socioecológicas”.<sup>328</sup>

Agora, a crise nos Entes locais ficou grave. Como em torno de 85% da população já reside em cidades no Brasil, muito há a ser construído para que a população, sobretudo, mais pobre e residente em assentamentos precários e periferias, sem infraestrutura, possa ter um ferramental para defender seus direitos a uma vida digna. Os grandes problemas urbanos tornam

<sup>327</sup> GASSEN, Valcir. **A Lei de Terras de 1850 e o Direito de Propriedade**. Dissertação (Mestrado em Direito). 236 f. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1994, p. 25.

<sup>328</sup> MARICATO, Ermínia. **O Impasse da Política Urbana no Brasil**. 3. ed. Petrópolis: Vozes, 2014, p. 19.

a questão fiscal crucial, ou seja, atrai um novo olhar sobre as receitas e despesas municipais, para grandes soluções. Espera-se que o federalismo brasileiro supere as dificuldades imediatas, considerando-se que entre as virtudes do sistema federal está “a flexibilidade, isto é, a capacidade de resolver tensões regionais dentro de um mesmo marco legal e político”.<sup>329</sup>

As prefeituras das cidades médias, médias-grandes e grandes estão convivendo com enormes desafios sociais urbanos. No Brasil tem 5.570 municípios. Segundo a Confederação Nacional de Municípios, cerca de 7,5% dos municípios arrecadam acima de 30% de suas receitas em impostos de sua competência.<sup>330</sup> Outra fonte registra que 70% dos municípios brasileiros dependem hoje em mais de 80% de verbas que vêm de fontes externas à sua arrecadação<sup>331</sup>, do Fundo de Participação dos Municípios e das cotas do ICMS - IPVA.

Em meio aos debates doutrinários e parlamentares sobre os problemas tributários, o Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social já registrou um detido estudo sobre os principais problemas existentes na matriz tributária brasileira: a) sistema tributário regressivo e carga tributária mal distribuída: a carga tributária observa diferenças conforme a faixa de salários mínimos; pessoas que ganhavam dois salários mínimos pagavam 48,8% de suas rendas em tributos em 2004; pessoas que ganhavam acima de 30 salários mínimos pagavam apenas 26,3% da renda em tributos em 2004; b) retorno social baixo em relação à carga tributária: baixos investimentos em saúde, educação, segurança pública, moradia, saneamento básico, em relação ao PIB; de uma carga tributária de 34,9%, em 2008, somente 10,4% retornaram à sociedade sob a forma de investimentos em saúde, educação, segurança pública, moradia, saneamento básico; c) estrutura tributária desincentiva as atividades produtivas e a geração de emprego: os eleitores, em 2003, elegeram três problemas: grande número de tributos (76%), tributos cumulativos (56%) e tributação sobre a folha de pagamentos (44%); d) inadequação do pacto federativo em relação a suas competências tributárias, responsabilidades e territorialidades: aborda a disparidade dos orçamentos dos 20% dos municípios mais pobres e compara com o orçamento dos 20% municípios mais ricos: nos 20% mais pobres vivem 27% dos brasileiros e seu orçamento per capita não supera R\$ 1.032,00; nos 20% mais ricos, vivem 17% da população brasileira e seus orçamentos per capita superam R\$ 2.000,00 (dados de 2009);

<sup>329</sup> PINHEIRO, Paulo Sérgio. **Brasil: Um século de transformações**. São Paulo: Companhia das Letras, 2001, p. 3.

<sup>330</sup> CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **Como Aumentar a Arrecadação Municipal sem Aumentar Impostos, 2019**. Disponível em: <[https://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/documentos/Como\\_melhorar\\_a\\_arrecadação\\_municipal\\_sem\\_aumentar\\_impostos\\_\(2019\).pdf](https://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/documentos/Como_melhorar_a_arrecadação_municipal_sem_aumentar_impostos_(2019).pdf)>. Acesso em: 7 out. 2022.

<sup>331</sup> CAZIAN, Fernando. 70% dos municípios dependem em mais de 80% de verbas externas. **Jornal Folha de São Paulo**, 7 fev. 2019.

e) não há cidadania tributária: a carga tributária sobre os produtos finais não é transparente: A União arrecada IPI, CONFINS, CIDE, PIS sobre diferentes bases de incidência de forma não harmonizada; existem 27 legislações para o ICMS e 5.564 legislações para o ISS no Brasil. O Sistema Tributário brasileiro é desigual e injusto.<sup>332</sup>

O diagnóstico foi preciso. Faz-se necessário liberalizar o modelo tributário nacional admitindo que todos os cidadãos tenham direito a um sistema tributário justo. Torres, defensor do Estado fiscal democrático (consentido), assenta que os direitos humanos são “inalienáveis, imprescritíveis e intributáveis”, que “o poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado”.<sup>333</sup>

A matriz tributária brasileira precisa, realisticamente, observar que cerca de 84,7% da população brasileira já vive em cidades, segundo o IBGE, em dados de 2015.<sup>334</sup> Logo, o Estado tem o “poder-dever” de dar respostas efetivas aos problemas urbanos e a solução deve ser holística. Os aglomerados subnormais são dominados pelo narcotráfico. A concorrência tributária entre os Entes federados faz aumentar a tributação sobre remédios, alimentos, energia, combustíveis, etc., ineficientemente.

A substituição tributária para frente, ou para trás, pode simplificar a gestão tributária, garantir a subsistência da arrecadação, mas também provoca distorções sistemáticas, o que recai como externalidade negativa sobre as pessoas mais pobres regressivamente. Tudo isso provoca pressão para que o custo de produção se eleve, faz as obrigações acessórias das empresas aumentar, o que recai sobre os preços que, também, tendem a aumentar acentuando a regressividade do sistema de forma perigosa economicamente.

Os municípios grandes apresentam maior capacidade arrecadatória, mais influência política, melhor estrutura tecnológica e de recursos humanos, o que favorece o alcance de melhor arrecadação tributária sem o aumento dos impostos municipais. Todavia, diante dos problemas históricos de assentamentos precários, invasões, presença de organizações criminosas em periferias precárias e os elevados custos advindos do espraiamento das cidades

---

<sup>332</sup> BRASIL. Presidência da República. Observatório da Equidade. **Indicadores de Iniquidade do Sistema Tributário Nacional**. 2. ed. Brasília: Presidência da República, Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES, 2011, p. 17- 33.

<sup>333</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 8, 13, 37.

<sup>334</sup> IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **População Rural e Urbana**. 2015. Disponível em: <<https://educa.ibge.gov.br/jovens/conheca-o-brasil/populacao/18313-populacao-rural-e-urbana.html>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

de forma irregular, uma saída encontrada foi buscar simplificar a regularização fundiária de interesse social.

Por outro lado, como os municípios de 100 a 500 mil habitantes encontram dificuldades para a geração de receitas próprias, como visto, o crescimento populacional desordenado provoca demandas sociais crescentes. No entanto, as transferências intergovernamentais são vinculadas a despesas obrigatórias, a exemplo de educação e saúde.

As cidades litorâneas turísticas arrecadam melhor em altas temporadas, sobretudo, o ISS, mas após estes momentos encontram dificuldade em dar manutenção às cidades. Assim, estas municipalidades precisam se desdobrar para gerarem receitas próprias para responderem a tantos gastos públicos, sem condições de socorrerem danos ambientais, assentamentos precários, carências de infraestrutura, entre outras mazelas que se acumulam. Via de regra os morros das cidades ficam repletos destes assentamentos precários.

A situação urbana de algumas cidades vem ficando caótica. Neste estudo, busca-se conjugar a análise da tributação com o problema urbano. Este viés é relevante e não vem sendo estudado à altura da gravidade do problema. Uma cidade para ser inteligente e sustentável precisa ter recursos para se financiar. Ou seja, há que ser fomentada a expansão do financiamento de importantes políticas públicas sociais, a começar com a transformação de assentamentos precários em bairros nas cidades médias, com eficiência tributária e transparência nas aplicações dos recursos públicos disponíveis. Afinal, apesar de todos os desafios, o Estado tem a missão de promover o bem-estar e a eficiência das funções sociais das cidades.<sup>335</sup>

O presente estudo observa o quanto será preciso mover esforços para atualizar o marco institucional na gestão das cidades. Crescendo a cidadania surgem novas potencialidades para a reestruturação matricial das bases tributárias no pacto federativo, rompendo com a inanição tributária das cidades, a viabilizar o financiamento humanitário da urbanificação integral de bairros pobres e de assentamentos precários com mais recursos próprios. Investigar como superar dificuldades e a estagnação, sobretudo, na gestão das cidades é um fator crucial.

---

<sup>335</sup> CUNHA FILHO, Alexandre Jorge Carneiro; RIBEIRO, Carlos Vinícius; MONTEIRO, Vítor. Planejamento, Urbanismo e as Normas Reguladoras da Ocupação do Solo. In: MEDAUAR, Odete; SCHIRRATO, Vitor Rhein; MIGUEL, Luiz Felipe Hadlich; GREGO-SANTOS, Bruno (Coord.). **Direito Urbanístico: Estudos fundamentais**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 102

As pretensões de reforma tributária no Brasil não avançaram suficientemente. A solução não é somente abastecer os cofres municipais de recursos públicos. A tributação não deve atender somente a aspectos de constitucionalidade e legalidade, a imposição tributária deve ser justa. A população precisa ser sensibilizada quanto à importância de se pagar impostos e o quanto é importante exigir dos gestores públicos transparência.

O princípio da capacidade contributiva deve orientar a progressividade tributária. Faz-se indispensável dotar a sociedade de maior controle social sobre os gastos públicos e soluções urbanas integrais. A propósito, entre os vários conceitos para urbanificação, para José Afonso da Silva, pode ser compreendida como a correção da urbanização em vários aspectos, a renovação urbana, reurbanização.<sup>336</sup>

Diante das dificuldades crescentes dos municípios médios no Brasil observa-se a necessidade de rever o pacto federativo, de se fazer uma reforma tributária justa, com mais progressividade tributária, para ampliar a base tributária imponible para os municípios, para financiar não somente a modernização tecnológica da gestão municipal como transformar o contribuinte de simples pagador de impostos a parceiro do desenvolvimento. Mas, não é só isso. Chama atenção, que o Brasil tem a maioria dos municípios situados em regiões rurais onde boa parte destas municipalidades experimenta no agronegócio exportações com largas projeções internacionais. Ainda assim, estas municipalidades marcadamente rurais tributam ineficientemente sob parâmetros urbanos mais adequados a cidades mais desenvolvidas, com sua tributação desconexa com a realidade rural.

Mesmo as capitais mais populosas têm regiões rurais próximas, segundo o Mapa Rural do Brasil. O Brasil tem uma matriz tributária injusta, uma sociedade reflexiva, fragmentada e desigual, marcada pela corrupção e por desperdícios de recursos públicos. Os municípios brasileiros têm dificuldades de gerar receitas próprias e se veem com dificuldades para a promoção de regularizações fundiárias, correção de danos ambientais, para promoção de programas de moradias urbanas e rurais.

Há que ser feita uma ampla reformada da tributação sobre o patrimônio no Brasil, para que as cidades sejam financeiramente sustentáveis, sejam regularizados assentamentos

---

<sup>336</sup> SILVA, José Afonso. **Direito Urbanístico Brasileiro**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 324. “A urbanificação é, assim, uma forma importante de ordenação urbanística do solo, porquanto, diferentemente da urbanização (fenômeno espontâneo), ela constitui um meio de aplicar os princípios do urbanismo, a fim de propiciar o desenvolvimento urbano equilibrado, por meio do beneficiamento do solo bruto ou do rebeneficiamento de solo já urbanificado e carente de renovação”.

precários, urbanificados e se tornem menos dependentes das transferências intergovernamentais e de financiamentos (dívidas e juros). O Brasil tem a maior parte dos municípios em regiões rurais, no entanto, sua exação municipal é praticamente voltada a aspectos urbanos próprios para grandes metrópoles.

Considerando tudo que foi examinado, a matriz tributária brasileira está problemática. Os Entes subnacionais enfrentam dificuldades econômicas e demandas sociais crescentes, não podem perder receitas próprias, no entanto, a tributação deve ser justa. Todavia, observando-se a dependência econômica de enorme parcela de municípios de recursos interfederativos, pode-se cogitar que tal realidade contribui para a manutenção do *status quo* político, pois a matriz tributária vem se mantendo engessada. Muitos são os entraves ao desenvolvimento de políticas públicas, o que torna urgente rever não somente o pacto federativo como a própria matriz tributária brasileira. A nova moldura jurídica urbano-constitucional é uma opção democrática para a correção de inúmeros problemas cumulativos, mas o risco de inanição tributária precisa ser superado para dar efetividade à REURB-S. No próximo capítulo serão examinadas as bases do bem-estar social e tributação.

## **CAPÍTULO 2. TRIBUTAÇÃO, EQUIDADE E EFICIÊNCIA**

Os tributos reais são aqueles que incidem sobre a propriedade. O ISS incide sobre o consumo de serviços indireto repercutindo a outrem o custo tributário. Os impostos reais são diretos quando incidentes diretamente sobre a propriedade da pessoa física ou jurídica, não repercutindo sobre outra pessoa, como no caso do IPTU, o ITBI e o ITR. Neste capítulo serão examinados os tributos que compõem a receita municipal. Após o exame sistemático do cenário global e nacional tributário, a opção por um corte epistemológico nesta pesquisa busca focar mais em tributos sobre o patrimônio na esfera municipal, o que será empreendido neste capítulo.

### **2.1 MOLDURA JURÍDICA DA TRIBUTAÇÃO REAL INTERNACIONAL E IPTU NO BRASIL**

O IPTU é um imposto muito importante em cidades médias. Mas, o exercício do poder tributário está sujeito às limitações constitucionais ao poder de tributar (CF, art. 150 a 152), que são garantias que o Estado Democrático de Direito oferece a seus cidadãos, empresas e aos Entes da federação. De longe há uma polêmica se a tributação sobre a propriedade urbana deve incidir somente sobre a terra ou sobre a terra e o prédio.

Obviamente, para tributar, o Ente público deverá observar se o Projeto de Lei está em harmonia com a Constituição Federal, Estadual e Lei orgânica municipal, se seus dispositivos ensejarão ou não colisão com algum princípio ou imunidade tributária, com direitos e garantias individuais, bem como, se há ofensa à competência de outro Ente federativo, pois há o dever de preservação da forma federativa do Estado brasileiro enquanto cláusula pétrea.

Inicialmente, convém verificar como se encontra a tributação territorial e predial no cenário internacional. Entre as formas de tributação da propriedade tem-se a taxação sobre: a) o valor anual do aluguel, seja em valor bruto ou base líquida – comum entre os países que são ex-colônias britânicas, como Singapura e Malásia –; b) o valor do capital, que é um imposto sobre o valor da propriedade, incluindo terra, construção e melhorias – sistema encontrado em países como os Estados Unidos e o Canadá –; ou c) o valor da terra, ou local, que desconsidera

a existência de quaisquer edifícios e melhorias, como no caso da Nova Zelândia, entre outras nações.<sup>337</sup> Há também o modelo do imposto predial e territorial.<sup>338</sup>

Bahl e Martinez-Vazquez registram que os impostos prediais e territoriais não oferecem concorrência tributária vertical em relação aos demais impostos. O custo de conformidade sobre os contribuintes é baixo contrariamente a outros impostos como o IVA. Contudo, este imposto também tem um grau de complexidade e, por vezes, a arrecadação pode ficar baixa. Quanto maior o grau de urbanização mais tende a ser viável a tributação sobre a propriedade. Após cálculos econométricos, os autores concluíram que se for aumentado 1% do PIB em impostos sobre a propriedade predial e territorial, isso representará um salto significativo na capacidade de financiamento dos governos locais nos países ao redor do mundo. Entretanto defendem que o imposto predial deve basear sua cobrança sobre a terra, para melhorar a qualidade do uso da terra, “especialmente se a terra for tributada de acordo com seu valor de localização em áreas urbanas, e se a avaliação estiver em seu nível mais alto e melhor uso, ocorrerá uma alocação mais racional do uso da terra”.<sup>339</sup>

Na mesma linha de recomendar a tributação sobre a terra, Dye e England acreditam que esta tributação somente sobre a terra e não sobre as benfeitorias evitam o congelamento e mesmo eventuais limitações de avaliação, distorções e tratamento desigual entre contribuintes. Como mais de 30 países já adotaram a tributação da terra acreditam-se não ser esta proposta utópica, pois simplifica as apurações dos valores venais. Concebem que o imposto meramente predial desestimula investimentos em novas estruturas ou reformas das plantas já existentes, logo, ineficiente, sendo o imposto sobre a terra eficiente, eis que promove a produção e com isso reduz a especulação imobiliária e desencoraja a expansão urbana.<sup>340</sup> Na Alemanha a tributação imobiliária tem sido somente sobre a terra para que os negócios prosperem.<sup>341</sup>

<sup>337</sup> LEE, Amy. Property taxation under conditions of rapid urban growth: the Singapore experience. **Journal of Property Valuation and Investment**, v. 11, n. 4, p. 301-338, 1993. Disponível em: <<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/EUM000000003308/full/html>>. Acesso em: 20 jul. 2022.

<sup>338</sup> WILSON, John Douglas. Property and Land Taxation. **A Companion to Urban Economics**, ed. by RJ Arnott, and DP McMillen, p. 348-372, 2006.

<sup>339</sup> BAHL, Roy; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. **Property Taxa in Developing Countries: Current practice and prospects**. jan. 2007. Disponível em: <<https://www.researchgate.net/publication/228652506>>. Acesso em: 25 abr. 2022.

<sup>340</sup> DYE, Richard F.; ENGLAND, Richard W. **Assessing the theory and practice of land value taxation**. Cambridge, MA: Lincoln Institute of Land Policy, 2010.

<sup>341</sup> BACKHAUS, Jürgen G. et al. **Land value taxation in Germany: theoretical and historical issues**. METEOR, Maastricht research school of Economics of Technology and Organizations, 1997.



Slack reconhece que a oferta de imóveis é inelástica e que o imposto predial não é bem visto pelos contribuintes, pois a exação é visível. As avaliações dos imóveis são caras e a planta de valores acaba se desatualizando. Citando Zodrow, concebe que o IPTU incide sobre o capital e provoca distorções no mercado imobiliário, pois influi nas decisões fiscais dos locais onde são aplicados. Defende que a alíquota sobre empresas deve ser mais leve que em residências. Se o imposto grava terreno e benfeitorias, desestimula a construção e estimula a subutilização do terreno.<sup>342</sup> O modelo adotado pelos neozelandeses, de tributação só pelo valor da terra, está sendo defendido no Projeto de Emenda Constitucional número 110, de 2019, no Congresso Nacional.

Contudo, outra parte representativa da doutrina defende tese oposta, ou seja, que a tributação territorial e predial é a correta. Wilson, por exemplo, considera o imposto predial satisfatório e melhor que outras taxações, pois é fácil de calcular e atende a dois princípios importantes: princípio da capacidade econômica e o princípio do benefício (gerado para os contribuintes, de forma justa). Apesar da controvérsia em relação à capacidade de pagamento, percebe-se, que o valor da casa revela pelo menos por *proxy* uma capacidade de renda anual e de pagamento. A propriedade empresarial pode ter proprietários com variados níveis de renda e riqueza, também. Apesar de existirem pessoas sem capacidade de pagamento, o imposto predial é eficiente.<sup>343</sup>

Fernandes explica que na Alemanha existe um imposto sobre edificações e outro imposto sobre o terreno. Na Bélgica há um adicional do Imposto de Renda cobrado pelo Governo Central a título de imposto predial. Na Dinamarca o imposto predial incide sobre os edifícios e terrenos no cadastro local. Na Espanha incide imposto sobre imóveis, mas as alíquotas são definidas nacionalmente.

Na França existem três tipos de impostos sobre bens imóveis, conforme a diferença dos municípios: a) como adicional do imposto nacional; b) um sobre edifícios; c) outro sobre terrenos; os três incidem sobre o valor locativo, com um grau de liberdade na fixação das alíquotas e um teto. Na Irlanda, a principal receita local é chamada de “*commercial al rates*”,

---

<sup>342</sup> SLACK, Enid. **The Property Tax ... in Theory and Practice**. Institute on Municipal Finance and Governance , Toronto, University of Toronto, set. 2010.

<sup>343</sup> WILSON, John Douglas. Property and Land Taxation. **A Companion to Urban Economics**, ed. by RJ Arnott, and DP McMillen, p. 348-372, 2006.

que incide sobre imóveis comerciais e industriais, via comissão avaliadora independente e com alíquotas variáveis, conforme o local.

Na Itália o imposto local mais importante é o imposto municipal sobre imóveis, com base no valor cadastral de edificação e terrenos; as alíquotas variam entre 0,4% a 0,7%. No Reino Unido, o único imposto definido nas localidades é chamado “Concil Tax”, pago em função do valor do imóvel e, se gestão local superar o limite previsto, o Estado pode intervir e reduzir a alíquota.

As nações em geral mantêm impostos sobre a propriedade, mas o cadastro imobiliário geralmente é administrado por governos estaduais ou nacionais, como na Alemanha. No Chile, Costa Rica e Uruguai o cadastro é nacional, mas na Argentina, Colômbia, Brasil e Equador, cada municipalidade tem o seu cadastro. Colômbia, Bolívia e México adotaram uma forma de autoavaliação imobiliária.<sup>344</sup>

Assim, nesta pesquisa, rejeita-se a cobrança da tributação imobiliária pelo valor do aluguel, pelo capital empregado e pelo valor da terra. Considerando a realidade da diversidade regional e a limitação de renda existente na sociedade brasileira, tão desigual, o modelo atual adotado pelo Brasil, apesar de complexo e sujeito a movimentos políticos em face da técnica, mostra-se mais justo e atende melhor ao princípio da capacidade contributiva.

Cesare expõe que os impostos imobiliários são muito reduzidos na América Latina, por exemplo, na Colômbia 0,75% do PIB, no Uruguai 0,67% e no Chile 0,63% do PIB. Quanto ao valor da terra, citando Carvalho, Cesare registra que existem três maneiras de tributar a terra: a) estabelecer um percentual sobre a locação da terra; b) fixar uma alíquota por metro quadrado; c) aplicar uma alíquota sobre o valor venal da terra, o que é mais simples e comum. Cesare revela, também, que há uma relação entre o valor do aluguel e o valor da terra, com a adaptação das letras das variáveis:

$$V = Y \div (r + Ty) \quad (\text{Equação 1})$$

sendo o valor da terra “V”; “Y” é o fluxo de renda anual da terra e “r” é a taxa de juros anual ou desconto antecipado anual, sendo também, a alíquota do tributo “Ty”.<sup>345</sup> Nesta divisão,

<sup>344</sup> FERNANDES, Cintia Estefania.  **IPTU: Texto e Contexto**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 250-253.

<sup>345</sup> CESARE, Cláudia M. **Condições básicas para garantir a funcionalidade da tributação recorrente ao patrimônio imobiliário urbano e rural**. Disponível em: <[https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/53249/1/2020\\_dis\\_fsgimenes.pdf](https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/53249/1/2020_dis_fsgimenes.pdf)>. Acesso em: 9 out. 2022.

pode-se apurar o valor presente com a dedução do imposto de transmissão, se as partes acordarem deste abatimento do imposto.

Por outro lado, Spahn explica como se dá a tributação sobre a terra na Alemanha, com outro modelo. O Código Tributário é único, para todos os Entes públicos, por força do princípio da igualdade e da cláusula de uniformidade de condições de vida. O Estado avalia a Terra, a União Federal edita a lei e o município recebe a exação. O Conselho local contribui na fixação do valor da terra, mas o Estado define o valor e notifica o proprietário e o município.

Os imóveis comerciais agrícolas têm a bases de cálculos diferentes, alíquota de 0,6%: a) sobre a terra em si; b) sobre a terra e benfeitorias. Na propriedade urbana aplica-se sobre o valor fiscal do imóvel a alíquota do imposto, de 0,26 a 0,35%. Contudo a Planta Geral de Valores está desatualizada, logo, arrecadação está decrescente. O município pode debitar em conta-corrente o valor do imposto sobre a terra. A Alemanha estudou tributar à semelhança do Brasil (área e edificação). Em transferência onerosa o comprador do imóvel paga 3,5% da transação, à semelhança do ITBI. O vendedor paga o ganho de capital, entre o preço de compra e o preço de venda. As alíquotas são baixas, pois os municípios têm outras fontes de receitas.<sup>346</sup> Na Europa o perfil está bem dividido quanto à tributação da propriedade e benfeitorias ou só a terra:

Tabela 5. Impostos sobre a Propriedade na Europa

País	Imposto	Item Taxado			Base Incidente			Reavaliações de Valores
		Terra	Prédio	Plantas	Renda	Capital	Área	
Áustria	- Sobre Imóveis	x	x			x		- Indexados
Bélgica	- Receita cadastral	x	x	x	x			- 10 anos
Dinamarca	-Para o Condado -Dívida fundiária do Condado -Sobre imóveis	x	x			X X X		- 4 anos e indexado
França	-Sobre imóveis - Sobre imóveis e Terra	x	X X	X X	X X			- 3 anos - Adiada

<sup>346</sup> SPAHN, Paul Bernd. Land Taxation in Germany. In: BIRD, Richard M.; SLACK, Enid (Coord.). **International Handbook of Land and Property Taxation**. Frankfurt: Edward Elgar Publishing, University of Frankfurt, chapter 7, 2004.

	-Negócios		X	X	X			- Indexada
Alemanha	- Sobre imóveis	x	x	x		x		- 6 anos
Irlanda	- Sobre Cotações	x	x					- 5 a 10 anos
Itália	- Sobre Imóveis Municipais	x	x					- Não especificado
Portugal	- Sobre Imóveis	x	x	x				- Indexado
Suíça	- Sobre Negócios Municipais	x	x		x			- Anual em aluguel e lucro
Inglaterra	- Tarifas não domésticas - Municipal	x	x	x	x	x		- 5 anos Não especificado

Fonte: BROWN, Peter K.; HEPWORTH, Moira A. A study of European land tax systems. Lincoln Institute of Land Policy, 2002. SLACK, Enid. **The Property Tax ... in Theory and Practice**. Institute on Municipal Finance and Governance, Toronto, University of Toronto, set. 2010. Adaptação e tradução própria

Gassen e Valadão, explicam que nos Estados Unidos a composição da tributação sobre a propriedade é diferente. Há exação sobre a riqueza acumulada (estática) e sobre a riqueza que esteja sendo transmitida (dinâmica), cuja modalidade é definida pelo legislador, para cada fato gerador. A competência é concorrente entre a União, Estados e governos locais, com a ressalva de que na transmissão não onerosa (heranças e doações) a Suprema Corte não a considera uma tributação direta em sentido constitucional, por falta de uniformidade quanto à coisa tributada (*direct tax clause*). Mas, os governos locais, conforme as Constituições estaduais, não têm esta limitação. Todavia, a União Federal norte-americana, embora competente, não tem tributado a transmissão onerosa da propriedade, somente os Estados e governos locais cobram esta exação, seja por alíquota única ou por tipo de propriedade, inclusive, barcos, aeronaves, *trailers*, petróleo e gás, ações, bens incorpóreos, entre outros.

É comum que parte do imposto sobre a propriedade urbana nos Estados Unidos tenha uma parte destinada ao financiamento de escolas, por lei específica municipal, em geral por consulta popular, mas em regra não há vinculação de receitas na coleta de impostos. Esta receita é expressiva para os governos locais, algo em torno de 73% de suas receitas nos últimos 15 anos.<sup>347</sup>

<sup>347</sup> GASSEN, Valcir; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Tributação nos Estados Unidos e no Brasil**: Estudo comparativo da matriz tributária. São Paulo: Almedina, 2020, p. 171-179.

Importante registrar que na PEC 110 consta proposta de tributar só a terra e não mais as construções. Não bastasse isso, por lei complementar, a ideia é fixar alíquotas máxima e mínima e critérios de avaliação de imóveis. A ideia é privilegiar mais a formação de capital sob o fundamento da neutralidade em relação aos construtores. Se esta PEC 110 for aprovada neste aspecto os Municípios perderão receita e a possibilidade de conduzir a política urbana com liberdade e segurança.

Cesare *et al* levantam uma série de estudos internacionais, para demonstrar que estes argumentos estão incorretos. O Brasil acumula um *know how* neste tributo já há 200 anos. Entre os argumentos contrários a esta supressão de competência municipal tem-se: a) a proposta fere o princípio da igualdade tributária; b) a inelasticidade dos bens imóveis reduz ou nulifica o efeito do peso morto; c) o estudo original de Henry George, do Século XIX está defasado; d) citando Lichfield e Connellan, McCluskey e Franzsen, Arnott e outros, a dificuldade em apurar o valor da terra e das benfeitorias, e de separá-las, é o mesmo de mantê-las juntas; regras arbitrarias, citando Mills, conduz a iniquidades; e) os argumentos em defesa da tributação somente sobre a terra são frágeis. Na avaliação imobiliária se forem incluídos os imóveis anunciados, a atualização da Planta de Valores ficará mais barata e mais rápida.<sup>348</sup>

Como já observado, não se pode fragilizar ainda mais as municipalidades no Brasil. A Constituição Federal confere à edição de Lei Complementar a possível regulação das limitações constitucionais ao poder de tributar. No direito tributário, a Lei Complementar tem missão mais abrangente: a) estabelece normas gerais; b) disciplina eventuais conflitos de competência; c) confere tratamento específico para o ato cooperativo; d) pode instituir empréstimos compulsórios, tributos excepcionais no raio de competência residual da União, Imposto sobre Grandes Fortunas, etc.; e) fixa tratamento diferenciado para pequenas empresas; f) nos impostos constitucionalmente previstos estabelece o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes (art. 146, da CF). Assim, pelo princípio da legalidade, qualquer benefício fiscal, crédito presumido, redução da base de cálculo, anistia, remissão, moratória, entre outras, só podem ocorrer mediante lei específica. A lei complementar é que regula a forma de concessão de benefícios fiscais, observado o princípio da igualdade, o fato gerador, a base de cálculo, eventual substituição tributária, entre outras especificidades.

---

<sup>348</sup> CESARE, Cláudia M.; FERNANDES, Cíntia Estefânia; OLIVEIRA, Gelson; CARVALHO JÚNIOR, Pedro Humberto. Nota Técnica: IPTU e a PEC 110/2019 (Reforma Tributária). **Jornal GCN**, 14 ago. 2020. Disponível em: <<https://jornalgcn.com.br/analise/nota-tecnica-rebate-alteracao-no-iptu-defendida-na-pec-da-reforma-tributaria/>>. Acesso em: 16 mar. 2022.

No Brasil os impostos incidem sobre a geração de riquezas e, destas riquezas, uma parte é reservada ao Estado. No caso, podem incidir sobre o Patrimônio, a exemplo do ITR, ITBI, ITCD, IPTU, IGF e sobre a renda: IRPF e IRPJ; sobre a produção, operação e circulação de bens e serviços, a exemplo: ICMS, IPI, IOF, ISS; sobre a produção e circulação no comércio exterior, por exemplo: II, IE, entre outros. A contribuição para com o Estado permite que a nação sobreviva no tempo, a federação mantém-se coesa, a municipalidade próspera. É o Estado o garante ao direito à propriedade privada. A propriedade é uma convenção jurídica definida em parte pelo sistema tributário. Nagel e Murphy concebem que os impostos são elementos sensíveis do sistema geral de direitos de propriedade que ajudaram a criar; a injustiça na tributação implica em injustiças no sistema de direitos.<sup>349</sup> O processo legislativo é “ordenado por meio de regras de estrutura, que disciplinam a produção, a modificação e a extinção de outras normas”.<sup>350</sup>

Em outro giro, com a fiscalidade, o Ente público visa arrecadar recursos para financiar suas políticas públicas, despesas e investimentos. Busca alcançar como principal finalidade do imposto a arrecadação de receitas derivadas, isto é, de impostos, para o Estado. Arrecadar recursos, sendo praticada a fiscalidade nos impostos IPVA, IPTU, ITBI, ITCD, ICMS, ISS, taxas, contribuições de melhorias, PIS/COFINS, empréstimos compulsórios, entre outros.

No viés da extrafiscalidade a tributação visa induzir comportamentos, alcançar objetivos além de mera arrecadação, para provocar ações, evitar omissões, induzir políticas públicas, *nudges*, sensibilizar contribuintes, entre outros, o que tem sido comum em impostos como o II, IE, IOF, IPI, ITR, IPTU progressivo no tempo, ICMS-Importação e taxaço gravosa sobre supérfluos, por vezes, influndo de imediato no preço ou na conduta do contribuinte.

A extrafiscalidade é uma técnica de “utilização do tributo para obter certos efeitos na área econômica e social, que transcendem à mera finalidade de fornecer recursos [...] ao Tesouro”.<sup>351</sup> Considera-se, para-fiscalidade, as exações previstas em lei para custeio de organismos autônomos do Estado, para atendimento de finalidades econômicas e sociais, não orçamentárias, por exemplo: FGTS, contribuição sindical, entre outros.

<sup>349</sup> NAGEL, Thomas; MURPHY, Liam. **O Mito da Propriedade:** Os impostos e a justiça. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 11.

<sup>350</sup> COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias:** Teoria e Análise da Jurisprudência do STF. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 39.

<sup>351</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação:** imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 119.

Observou-se que a situação ou ação que enseja o fato gerador indicará qual será o contribuinte do imposto. Por exemplo, no imposto indireto, a carga do imposto recai sobre o consumidor do bem ou serviços (há repercussão). O contribuinte de direito é a empresa ou prestador de serviços. O contribuinte de fato é o consumidor. Há quem qualifique esta carga “invisível” como ilusão tributária, como ocorrem em impostos como o ICMS, ISS e o IPI. Nos impostos diretos não existe repercussão, a carga recai sobre o próprio titular do fato gerador, a exemplo do IRPF, IRPJ, ITR, IPTU, ITBI, ITCD, IPVA, entre outros. O fato do IPTU não conter ilusão tributária, a incidir direto sobre o preço do imóvel, por vezes, causa reações em camadas mais prósperas da sociedade.

Algumas regras são comuns na hora de se regular um imposto. Por exemplo: a) estabelecer regras de progressividade, isto é, a alíquota aumenta quanto maior a base de cálculo (Ex. IR, IPTU e ITR); b) Seletividade: alguns bens são gravados com mais intensidade ou não seletivamente, em regra, quanto menos essencial mais pode ser tributado (Ex.: IPI, ICMS (poderá) como ocorre mais comumente sobre impostos indiretos; c) pode-se adotar o critério da universalidade, por exemplo, gravando o tributo sobre todas as rendas (Ex. imposto sobre toda e qualquer renda); d) critério da generalidade, ou seja, sobre a renda de todas as pessoas físicas; e) não cumulatividade: não procedendo tributação em cascata, mas deduzindo-se o tributo pago anteriormente na operação, sob a forma de crédito, exemplo: IPI, ICMS, Confins, entre outros.

A competência de cada Ente federativo é indelegável. Compete aos Municípios instituir impostos, conforme disposto no artigo 156, da Constituição Federal de 1988. No inciso I tem-se o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU; No inciso Imposto de Transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de Bens Imóveis – ITBI, a exação incide sobre acessão física, sobre direitos reais sobre imóveis, cessão de direitos, exceto bens dados em garantia. No inciso III, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, não compreendidos os serviços compreendidos na circulação de mercadorias, mas os definidos por lei complementar. Os municípios ainda podem instituir contribuições de melhorias e taxas sobre serviços divisíveis e colocados à disposição dos jurisdicionados.

No artigo 3º, do CTN tem-se o conceito de tributo: “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”. Como visto, no Brasil tributo é gênero cujas espécies são: impostos, taxas, contribuições de

melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais. Contudo, os impostos no Brasil não são vinculativos de despesa. As dotações orçamentárias podem vincular recursos a determinadas despesas desde que previstas na lei orçamentária anual. As taxas são vinculadas ao serviço prestável ou ao exercício do poder de polícia no raio de competência para regulação por parte do Ente público.

No caso, o IPTU é um imposto Real, pois incide sobre o patrimônio, bem material. O IPTU pode ser progressivo ordinariamente, a incidir com mais gravame de forma seletiva. Na exação será considerada a localização do imóvel e seu uso; não se tributa a riqueza do contribuinte. O direito de propriedade está sujeito ao cumprimento da função socioambiental pelo seu titular na ordem urbana. O Supremo Tribunal Federal considera que tributar a riqueza configura discrimen inconstitucional (STF, Súmula 589); mas admite reduzir o IPTU caso o proprietário só tenha um imóvel (STF, Súmula 539). Em matéria extrafiscal, o IPTU poderá ser progressivo no tempo, caso a função socioambiental do imóvel não esteja sendo cumprida em desrespeito ao Plano Diretor da cidade, nos termos do inciso II, do parágrafo 4º, do artigo 182, da Constituição Federal.

A área urbana tem previsão no Plano Diretor do Município – na lei. No Cadastro Imobiliário Fiscal deve ter meio-fio ou calçamentos, com canalização de águas pluviais; abastecimento de água; sistema de esgotos sanitários; rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado, conforme prevê o artigo 32, do CTN. A lei municipal pode fixar área de expansão urbana (zona cinzenta entre zonas urbana e rural).

Quanto à incidência do IPTU, para o STJ, somente a posse com *animus domini* deve ser passível de exação de IPTU. O art. 32, do CTN prevê que esta exação pode recair sobre a propriedade, domínio útil ou a posse. No conceito de prédio está contido terra, solo, com ou sem construção. A Planta de Valores Imobiliários é o mapa sobre o qual o IPTU incide na cidade, planta esta, que se subdivide em áreas urbanizadas (a cidade, os distritos e as chácaras), em zonas de valor por metro quadrado, para aferição do valor venal do imóvel e aplicação de alíquotas diferenciadas, em razão da localização.

Até a Emenda Constitucional não se admitia no Brasil progressividade em impostos reais, como o IPTU. Uma corrente interpretava que a progressividade só seria aplicável a imóveis não construídos, para forçar a construção e só admitia a progressividade no tempo; a polêmica se arrastou com inúmeros recursos nos tribunais, até que foi pacificada a questão com



a Emenda Constitucional n. 29, de 2000, que admitiu a progressividade ordinária contida no parágrafo 1º do art. 145, da CF. Observe o Enunciado de Súmula 668, do STF, “IPTU. A alíquota progressiva era inconstitucional antes da Emenda Constitucional 29, de 2000, salvo para cumprir função social da propriedade urbana”. Pode-se observar certa omissão da Suprema Corte brasileira por resistir em observar o princípio da capacidade tributária no IPTU.

Contudo, em muitos municípios, as elites políticas não estabelecem esta progressividade suficiente e adequadamente, o que restringe a arrecadação, em ofensa ao artigo 11, da Lei de Responsabilidade Fiscal, mantendo os bairros pobres e assentamentos precários no abandono por falta de recursos para políticas públicas sociais. Os efeitos do sistema tributário, conforme a progressividade ou regressividade, atingem “o bem-estar agregado”, sobretudo, das classes socioeconômicas menos favorecidas.<sup>352</sup>

Por outro lado, em terreno público cedido a empresa privada, ou de economia mista, via concessão de uso, a realidade fática torna esta empresa contribuinte do IPTU; neste caso já chegou a ser afastada a imunidade tributária.<sup>353</sup> Imóvel da União arrendado a empresa de economia mista, com fim lucrativo deve pagar o IPTU, pois há domínio útil - posse.<sup>354</sup> Imóvel de domínio útil da União, havendo cessão sem *animus domini* o cessionário não é contribuinte do IPTU.<sup>355</sup>

A partir do artigo 1.369, do Código Civil, há regulação do direito de superfície e o detentor do direito de superfície, mesmo de fração do imóvel, também, é contribuinte do IPTU. No art. 1.371, do Código Civil dispõe: “Art. 1.371. O superficiário responderá pelos encargos e tributos que incidirem sobre o imóvel”. O Estatuto da Cidade, no artigo 21, parágrafo terceiro também dispõe que o superficiário responde pelos encargos e tributos incidentes sobre a propriedade superficiária na proporção da parcela ocupada. Inclusive, na Primeira Jornada de Direito Civil, no Enunciado 94, consta: “94 - Art. 1.371 As partes têm plena liberdade para deliberar, no contrato respectivo, sobre o rateio dos encargos e tributos que incidirão sobre a área objeto da concessão do direito de superfície”.

<sup>352</sup> NAGEL, Thomas; MURPHY, Liam. **O Mito da Propriedade: Os impostos e a justiça**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 183.

<sup>353</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 601720 - RJ**. Min. Rel. Ricardo Lewandowski, j. 16 jun. 2011

<sup>354</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 1ª Turma. **RE 594015-DF**. Min. Rel. Marco Aurélio, j. 06 abr. 2017.

<sup>355</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgRg REsp 1034641**. Min. Rel. Sérgio Kukina, j. 22 out. 2013. Vários precedentes

O enfiteuta, ou seja, o detentor de aforamento perpétuo também é contribuinte do IPTU.<sup>356</sup> Em caso de desapropriação de imóvel, o contribuinte só deixa de pagar o IPTU com a imissão na posse, ainda que provisória pelo Ente desapropriante, até a imissão o responsável é o desapropriado.<sup>357</sup> O usufrutuário, conforme previsto no inciso II, do artigo 1.403, do Código Civil, também é contribuinte do IPTU; o promitente comprador em contrato de gaveta, se descoberto, é contribuinte e sujeito passivo do IPTU. Embora não haja previsão de sujeição passiva o detentor: locatário, administrador, comodatário, ou algum outro tipo de detenção, em geral, em eventual contrato de locação pode assumir a obrigação de pagar o IPTU.

O proprietário esbulhado, com sua propriedade invadida antes de retomar seu imóvel fica dispensado de pagar IPTU.<sup>358</sup> Em caso de loteamentos irregulares, desde que por transmissão onerosa, o fisco pode individualizar as unidades e proceder inscrições de IPTU para sua cobrança.<sup>359</sup> A realidade tão gravosa de condomínios irregulares constituídos com base em contratos irregulares, em que o Ente público não participou, nem anuiu, eventuais possuidores devem pagar IPTU – há *animus domini*.<sup>360</sup> Nestes locais, inclusive, caso haja área não edificável prevista no Plano Diretor, mesmo com o fato de parte do imóvel ser considerada área *non aedificandi* (área de conservação, por exemplo), como não há perda da propriedade, mas apenas restrições de uso para que a propriedade atenda à sua verdadeira função socioambiental, a municipalidade pode cobrar o IPTU sobre a propriedade inteira. Precedentes.<sup>361</sup>

Todavia, nos termos do Enunciado de Súmula 160, do STJ, é defeso ao município atualizar o IPTU mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária. O princípio da legalidade tributária foi vitorioso, afinal, só por Lei pode-se aumentar IPTU acima da correção monetária (limitação constitucional quanto ao princípio da legalidade). Dentro das imunidades dos sindicatos, partidos políticos e entidades beneficentes, mesmo

<sup>356</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 267.099-BA**, Rel. Min. Eliana Calmon, j. 16 abr. 2002.

<sup>357</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **REsp 239.687-SP**. Rel. Min. Garcia Vieira, 17 fev. 2000.

<sup>358</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **REsp 1111364-SP**. Min. Rel. Benedito Gonçalves, j. 25 ago. 2009.

<sup>359</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1.347.693 – RS**. Min. Rel. Benedito Gonçalves, j. 11 abr. 2003

<sup>360</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Turma. **REsp 1402217-DF**. Min. Rel. Mauro Campbell, j. 24 nov. 2015.

<sup>361</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça 2ª Turma. **REsp 1482184-RS**. Min. Rel. Humberto Martins, j. 17 mar. 2015

quando o imóvel for alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades (STF, Súmula 724).

Quanto aos imóveis abandonados e que não atendem ao princípio da função social da propriedade, conforme previsto no Plano Diretor da cidade, há previsão de extrafiscalidade na tributação progressiva no tempo, como previsto no inciso II, do parágrafo 4º, do artigo 182, da Constituição Federal. O Estatuto da Cidade no artigo 7º regula esta previsão para imóveis que não cumprem a função social da cidade, após etapas burocráticas e lentas, podendo a alíquota máxima, em cinco anos, chegar a 15% do valor do imóvel. Esta moldura do IPTU progressivo no tempo é tímida frente a tantos problemas urbanos graves.

No Distrito Federal o IPTU é regulado pelo Decreto-Lei n. 82, de 1966. Há incidência do IPTU em imóvel edificado, pelo tipo de construção, tendo como regra geral, alíquota de 3% para terreno não edificado; de 1% sobre o valor do imóvel não residencial; industriais e com alvará de construção, bem como, alíquota de 0,3% para imóvel edificado residencial. Os locatários não têm legitimidade passiva para figurarem em ações de execução de IPTU, mas podem ser responsáveis tributários o Espólio, a Massa Falida e o justo possuidor. Há isenções especiais para embaixadas, clubes sociais, ex-combatentes, imóveis da Universidade de Brasília, imóveis edificados e depois regularmente ocupados por templos religiosos, locais de proteção ambiental, clubes de serviços como Maçonaria, Rotary, entre outros, ao Instituto Histórico e Geográfico do Distrito Federal – IHGDF, creches, para o Autódromo, entre outros nos termos da Lei 4.072, de 2007 e Regulamento do IPTU – Decreto n. 28.445, de 1967.

Outro aspecto das finanças municipais é a questão do refinanciamento de dívidas fiscais de IPTU. Parte existente na doutrina critica o REFIS entendendo ser uma vertente viciante do contribuinte, mas os prefeitos podem também não ter escolhas fáceis, ainda mais depois da Pandemia de Covid-19. Na cidade média, de Anápolis, no final de 2021, o Programa de Refinanciamento Fiscal – REFIS de Anápolis concedeu descontos de até 100% de juros e multas de IPTU, dando prazos longos de parcelamento, para recuperar as finanças municipais e resgatar a solvência de contribuintes.<sup>362</sup>

Na cidade média de Araçatuba, o REFIS 2022 deu-se um prazo de adesão de três meses, a partir de 1º de abril de 2022, podendo aderir contribuintes em atraso inscritos em dívida ativa

---

<sup>362</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. **Refis 2021 amplia prazo e vai até 30 de dezembro.** Disponível em: <<https://www.anapolis.go.gov.br/refis-2021-amplia-prazo-e-vai-ate-30-de-dezembro/>>. Acesso em: 7 abr. 2022.

com ou sem execução fiscal, exceto em face de leilão. Para pagamento à vista a estes municípios concede desconto de 100% sobre multa e juros. Quem pagar à vista ou parcelar em até três vezes tem desconto de 100% de multa e juros moratórios, além de ficar dispensado de pagar honorários advocatícios. Para parcelar em seis vezes haverá desconto de 100% de multa e 60% dos juros de mora e 50% sobre os honorários advocatícios. Em até 12 parcelas, 70% de desconto de multa, 50% de desconto sobre juros moratórios e 50% dos honorários advocatícios; até 24 parcelas, desconto de 50% sobre tudo. Há 44 mil moradores de Araçatuba devendo o IPTU, algo em torno de R\$ 46 milhões a receber, a expectativa é receber pelo menos 40% destas dívidas.<sup>363</sup>

Outra questão que tem sido alvo de críticas na doutrina, sobretudo, urbanística, tem sido a concessão de benesses fiscais. Critica-se que o mercado direciona as prioridades municipais. Independente deste enfoque, o município médio de Uberaba, por intermédio da Lei 13.152, de 2019, está legalmente autorizado a conceder inúmeros benefícios fiscais, terrenos públicos, para atrair investidores, podendo instituir isenções totais ou parciais, para gerar empregos diretos e indiretos, conforme o nível de investimentos, com dispensa de licitação. Não se sabe qual o grau de participação social se vê na aprovação desta lei e se ela sacrificará algum programa social urgente como REURB-S. Independente da legitimidade ou não desta Lei de Uberaba, por certo, não se pode como bem explica Ricardo Lobo Torres conferir um “privilégio fiscal odioso”.<sup>364</sup> Melo explica as bases para ocorrência de ofensa ao princípio constitucional da igualdade.<sup>365</sup>

O Estatuto da Cidade dispõe sobre o Orçamento Participativo e a necessidade de promover audiências públicas para as decisões urbanísticas no parágrafo 4º, do artigo 40, cujos resultados ainda não são os esperados, mas já existem avanços. É impossível construir uma

<sup>363</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE ARAÇATUBA. **REFIS:** Prefeitura de Araçatuba lança Programa de Renegociação de Dívidas. Disponível em: <<https://aracatuba.sp.gov.br/refis-prefeitura-de-aracatuba-lanca-programa-de-renegociacao-de-dividas/>>. Acesso em: 7 abr. 2022.

<sup>364</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação:** imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 277.

<sup>365</sup> BANDEIRA DE MELO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo.** 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 47. “I – A norma singulariza atual e definitivamente um destinatário determinado, ao invés de abranger uma categoria de pessoas, ou uma pessoa futura e indeterminada; II – A norma adota como critério discriminador, para fins de diferenciação de regimes, elemento não residente nos fatos, situações ou pessoas por tal modo desequiparadas. É o que ocorre quando pretende tomar o fator “tempo” – que não descansa no objeto – como critério diferencial; III – A norma atribui tratamentos jurídicos diferentes em atenção a fator de discrimen adotado que, entretanto, não guarda relação de pertinência lógica com a disparidade de regimes outorgados; IV – A norma supõe relação de pertinência lógica existente em abstrato, mais o discrimen estabelecido conduz a efeitos contrapostos ou de qualquer modo dissonantes dos interesses prestigiados constitucionalmente; V – A interpretação da norma extrai dela distinções, discrimens, desequiparações que não foram professadamente assumidas por ela de modo claro, ainda que por via implícita”.

nação próspera sem tributação. Contudo, muitos políticos locais ainda insistem em não querer se aproximar dos eleitores-contribuintes e torná-los parceiros do desenvolvimento da cidade dentro do conceito de nação. Será preciso dar alguns passos para que haja cidadania fiscal suficiente no Brasil para mudar esta concepção de exercício de poder, pois o tributo deve ser compreendido como uma via de solidariedade civilizacional, a partir da comunidade local.

Para a observância da função social da propriedade na cobrança de um imposto as alíquotas podem ser: a) proporcionais; b) progressivas ou regressivas e; c) seletivas: no caso, a lei municipal disporá a respeito, conforme os critérios constitucionais fixados. No entanto, dentro do panorama regulatório do IPTU existem três tipos de progressividade: a) a progressividade está prevista no artigo 156, parágrafo 1º, inciso I cumulado com o artigo 145, parágrafo 1º, da Constituição Federal, como regra geral para este imposto; b) para induzir comportamento rumo ao atendimento da função social da propriedade (em caráter ordinatório) existe a progressividade extrafiscal genérica prevista no inciso II, do parágrafo 1º, do artigo 156, da Constituição Federal; c) a título de extrafiscalidade sobre o ilícito de não cumprimento da função social da propriedade, há o parágrafo 4º, do artigo 182, da Constituição Federal, para coercitivamente forçar o proprietário desobediente ao Plano Diretor a regularizar a situação do imóvel em situação ilícita. O Plano Diretor é um instrumento de política urbana, em prol do bem-estar da coletividade e do cidadão, do equilíbrio ambiental, para melhor gestão da propriedade urbana, da segurança e do desenvolvimento da cidade.<sup>366</sup>

No artigo 42 do Estatuto da Cidade, o Plano Diretor da cidade deve conter pelo menos: a) a delimitação das áreas urbanas onde poderá ser aplicado o parcelamento, edificação ou utilização compulsórios, considerando a existência de infraestrutura e de demanda para utilização, na forma do art. 5º desta Lei; b) disposições requeridas pelos artigos 25, 28, 29, 32 e 35 desta Lei; (regramento sobre preempção, direito de construir, coeficiente de aproveitamento, áreas possíveis para uso do solo, delimitação de áreas para operações consorciadas e regulação de transferências de direito de construir); c) um sistema de acompanhamento e controle.

Em caso de desobediência ao Plano Diretor e ou a função social da propriedade, a municipalidade pode exigir: a) parcelamento compulsório obrigando o proprietário a dividir o

---

<sup>366</sup> COSTA, Camila Maia. Do Parcelamento, Edificação ou Utilização Compulsórios como Instrumento de Execução de Política Urbana. **Fórum de Direito Urbano e Ambiental**, Belo Horizonte, ano 8, n. 48, 2012, p. 25.

terreno urbano em lotes urbanizáveis nos termos do Plano Diretor; b) edificação compulsória, para o proprietário do imóvel subutilizado ou não edificado construir; c) utilização compulsória, para determinar que o proprietário instale no imóvel uma atividade passando a utilizá-lo direta ou indiretamente; enfim, observando os requisitos exigidos por Lei presentes no artigo 5º, do Estatuto da Cidade, conforme previsão da área dentro do Plano Diretor; d) deve haver Lei municipal específica. No caso de ser necessário aplicar o imposto progressivo no tempo, esta extrafiscalidade prevista no parágrafo 4º, do artigo 182, da Constituição Federal pode conter um caráter sancionatório quanto ao IPTU Progressivo no tempo.

Contudo, para que o proprietário infrator da função social da propriedade e do Plano Diretor seja submetido ao rigor da Lei, faz-se necessário observar alguns procedimentos: a) verificar se a infração urbanística realmente está em desacordo com o Plano Diretor, por definição de lei específica, para que a relação jurídica administrativa de cunho sancionatório possa ser encaminhada; b) o proprietário infrator deve ser notificado a fazer a adequação do uso do imóvel; c) não sendo atendida a Administração Municipal, há que ser iniciada a mitigação da propriedade particular em prol do bem comum, sobretudo, quanto a imóveis abandonados, não construídos, subutilizados, em desacordo com o Plano Diretor, entre outras hipóteses, nos termos do parágrafo 4º, do art. 182, da Constituição Federal; d) nos termos do artigo 8º, do Estatuto da Cidade, se mesmo após a imposição do IPTU progressivo no tempo o proprietário se mantiver renitente, pelo prazo de 5 anos consecutivos, além da imposição progressiva de alíquota até 15% do valor do bem, sem que o proprietário tenha cumprido a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização, o município poderá proceder à desapropriação do imóvel, com pagamento em títulos da dívida pública; e) não tem sido fácil tarefa adequar as cidades às necessidades das populações mais pobres que nelas se fixam, para sobreviver; este instrumento da desapropriação sanção, para ser utilizado, exige previsão no Plano Diretor e na Lei específica municipal, que haja sido notificado o proprietário para parcelamento, edificação, ou utilização compulsórios, já tendo pago o imposto o IPTU progressivo no tempo por 5 anos.

A situação de subutilização de terrenos em zonas centrais ou estratégicas, por vezes, impede o parcelamento e a edificação compulsória, a exigir a imposição de progressividade no IPTU, para forçar a plena utilização do imóvel. Neste caso, a seletividade do IPTU pode ser mitigada, pois só se pode gravar em razão ao uso e localização do imóvel; o ideal seria examinar o grau de luxo dos imóveis (princípio da igualdade) também, mas não se faz constitucional no

imposto real como já comentado. A progressividade ordinária é constitucional, desde que haja previsão legal no Plano Diretor e em Lei.

Por outro lado, surgiu um conflito entre lei ordinária e o artigo 34, do CTN, em relação ao IPTU. O STJ decidiu que este conflito normativo há que obter deslinde no STF. No caso concreto, os artigos 1.359, 1.360 do Código Civil de 2002, bem como, os artigos 117, inciso II, artigo 123 do CTN, tidos por violados na petição do recurso especial não foram objeto de análise na origem, não sendo permitido supressão de instância.

Todavia, no Tribunal de origem foi decidido que o credor fiduciário (instituição financeira), na qualidade de possuidor do domínio resolúvel não pode ser considerado proprietário do imóvel e nem como devedor do IPTU, pois o § 8º do artigo 27, da Lei nº 9.514/1997, impõe ao devedor fiduciante a responsabilidade tributária. Assim, embora haja previsão de substituição tributária no artigo 34 do CTN, o STJ julgou não ser suficiente este dispositivo para a imposição da responsabilidade tributária neste caso. Reconheceu, porém, por força da Súmula 399, do STJ, caber à legislação municipal estabelecer o sujeito passivo do IPTU. Todavia, eventual conflito entre o § 8º, do artigo 27 da Lei nº 9.517/1997 e o artigo 34, do CTN, deve ser submetido a exame do Supremo Tribunal Federal, nos termos da alínea “d”, do inciso III, do artigo 102, da Constituição Federal; esta alínea dispõe sobre sua competência: “julgar válida lei local contestada em face de lei federal”.<sup>367</sup>

Considerando esta parte da pesquisa, observa-se que a progressividade do IPTU é indispensável ao alcance da justiça distributiva, pois os pobres comprometem muito mais suas rendas no pagamento de alugueres e de IPTU. Há um déficit de moradias no Brasil; cerca de 7 milhões de pessoas não têm moradias nas cidades e vivem pagando alugueres no Brasil, logo, sem a progressividade, a concentração de renda tende a aumentar. A tributação progressiva tem um caráter redistributivo de oportunidades e pode ser um meio para facilitar o acesso a um mínimo de propriedade a todos brasileiros.

## 2.2 A MOLDURA JURÍDICA DO ITBI, ISS E DO ITR

Norberto Bobbio afirma ser a Constituição Federal um mapa, que não deve ser desprezado: “(...) quando jogamos fora o mapa, a orientação torna-se cada vez mais difícil, como se torna difícil também encontrar o ponto de conexão entre as partes ou os membros e

---

<sup>367</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **AgInt no AREsp 1995706 – SP**. Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 14 mar. 2022.

identificar o elemento unificador”.<sup>368</sup> A deontologia jurídica indaga qual o fundamento da ordem jurídica, qual o valor justo nesta ordem, por isso o problema da justiça é deontológico, ou seja, sedimenta-se como teoria da justiça, pois calcado nos valores fundantes do direito, em harmonia e unidade de regras e princípios para compor o justo.<sup>369</sup>

Como visto, vários são os princípios e regras constitucionais decisivas, imunidades, limitações constitucionais ao poder de tributar, o sobreprincípio da segurança jurídica, bem como os princípios a ele derivados da legalidade, irretroatividade, anterioridade, que vinculam a produção legislativa tributária. Pragmaticamente, Ávila sustenta que o Estado “não pode justificar a tributação com base direta e exclusiva no princípio da solidariedade social”, mais, a exemplo das regras de competência constitucionais vigentes, as regras servem para afastar incertezas e custos morais, pois “num confronto horizontal entre regras e princípios, as regras devem prevalecer [...] não há poder de tributar com base no princípio da solidariedade social de acordo com a Constituição Federal de 1988”.<sup>370</sup> O Estado tem o poder de império.

Vilanova explica o fenômeno do sistema normativo, com base na teoria kelseniana. Sua abordagem guarda sintonia com Bobbio, para quem Kelsen observa que o próprio sistema jurídico regula a criação normativa em seu interior: uma norma N figura como metaproposição para outra norma N’; esta N’ também para a norma N” (...) o que interliga proposições normativas variadas em conteúdo e fundamento de validade de forma integrada.<sup>371</sup> A constituição fixa as competências tributárias irradiando todo ordenamento jurídico.

A competência municipal para a cobrança do ITBI foi fixada pelo constituinte originário no inciso II, do artigo 156, da Constituição Federal de 1988. O ITBI incide sobre as transações onerosas imobiliárias, *inter vivos*. Há quem confunda ITBI com ITCMD. Mas, são tributos diferentes. O Imposto de Transmissão *Inter Vivos* a qualquer título sobre Imóveis – ITBI, de competência municipal, incide sobre a transferência onerosa de bens imóveis; o ITBI no DF tem alíquota de 2% (Lei do DF n. 3.830, de 2006). O Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doações – ITCMD, de quaisquer bens e direitos, de competência estadual não incide sobre transações onerosas; o ITCMD no DF tem alíquota de 4% (Lei DF n. 3.804/06, art. 2º).

<sup>368</sup> BOBBIO, Noberto. **As Ideologias e o Poder em Crise**. Brasília: Editora UnB, 1994, p. 201.

<sup>369</sup> CELLA, José Renato. **Teoria Tridimensional do Direito de Miguel Reale**. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2012, p. 40.

<sup>370</sup> ÁVILA, Humberto. Limites à Tributação com Base no Princípio da Solidariedade Social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 69-71.

<sup>371</sup> VILANOVA, Lourival. **As Estruturas Lógicas e o Sistema do Direito Positivo**. São Paulo: Noeses, 2005, p. 154 e 156.



Os tributos patrimoniais estão ligados à história dos registros públicos no Brasil. Nos primórdios do Brasil os nascimentos eram denominados “Registros de Inocentes” e eram realizados nas Paróquias das cidades.<sup>372</sup> A Lei de Terras Públicas no Brasil – Lei n. 601, de 1850, visava arrecadar Terras para o Governo, que não fossem posses e propriedades de particulares. Esta Lei de Terras foi regulamentada servindo-se dos Registros Paroquiais de Terras Devolutas, via pelo Decreto n. 1.318, de 1854. Depois foi editada a Lei de Registros Imobiliários, de 1864. Até que veio a edição da atual Lei de Registros Públicos (Lei 6.015, de 1974).

O registro de imóveis está regulado pelo artigo 167, da Lei 6.015/74, pelos artigos 1.245 e 1247, do Código Civil e demais leis notariais, registrais, bem como, os provimentos das Corregedorias de Justiça dos Tribunais de Justiça estaduais e do Distrito Federal. Atualmente, na transferência onerosa de um imóvel há que ser recolhido primeiro o ITBI no ato da lavratura da Escritura Pública, que só depois poderá ser levada a registro no cartório de imóveis competente.

Por outro lado, a posse existe no Mundo antes da propriedade. A posse é uma exteriorização da propriedade. A propriedade é o principal direito real. Foi necessário criar regras para organizar o direito de propriedade visando a melhoria das relações sociais para evitar conflitos. Em regra, a propriedade costuma prevalecer sobre a posse. Mas, são formas originárias de aquisição de propriedade, a usucapião (posse de boa-fé, mansa pacífica e ininterrupta que conduz ao direito de propriedade pelo decurso do tempo); a acessão, que é o agregamento externo de porções de terras por causas naturais ou em decorrência da ação humana; pode ocorrer também por aluvião ou por força violenta da natureza (avulsão). Nestes casos, Paulsen comentando Salles, explica: como não ocorre transmissão, não há incidência de ITBI.<sup>373</sup> Pode-se observar, no caso, que a interpretação do artigo 35, do CTN, não pode ser literal, não é qualquer acessão física que conduz ao direito de exação pelo ITBI.

No entanto, há uma distinção entre detenção e posse. No Código Civil adotou-se a Teoria Objetiva de Ihering sobre a posse. No artigo 1.196 do Código Civil considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade. No artigo 1.198 é considerado detentor aquele que se acha em relação de

---

<sup>372</sup> BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. **Asas da Liberdade:** A saga de Tiradentes. Brasília: Relevo, 2000, p. 42.

<sup>373</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 347, nota 641.

dependência para com o proprietário ou possessor de fato; este conserva a posse em nome de outrem, em cumprimento de suas ordens ou instruções. O detentor não tem exercício pleno sobre a posse.

No artigo 1.245, do Código Civil, transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis e só com este registro transfere-se, de fato, a propriedade do imóvel. O registro se torna eficaz desde o momento da prenotação do título perante o Oficial de Registro imobiliário, nos termos do artigo 1.246, do Código Civil.

Entretanto, no cartório de imóveis não se registra somente a propriedade, mas todos os direitos reais sobre imóveis. Incide ITBI sobre o domínio útil, em transmissões inter vivos, a teor do Enunciado de Súmula 326, do STF. Tem-se como domínio útil um dos poderes inerentes à propriedade. Nos termos do artigo 34, do CTN, será contribuinte de ITBI, “o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título”. São registráveis também no Cartório de Registro de Imóveis, outros direitos reais, conforme dispõem os artigos 1.225 e 1.227, do Código Civil.<sup>374</sup>

Todavia, não incide ITBI se o imóvel for incorporado ao capital social na formação de uma empresa, nem em caso de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, nos termos dos artigos 36 e 37, do CTN. Se na desincorporação de imóvel do capital no contrato social com venda a Terceiro, há incidência de ITBI, mas para os mesmos alienantes originais, não incide ITBI. Incide ITBI se a atividade preponderante da empresa for compra e venda de bens e direitos, locação ou arrendamento mercantil de imóveis, conforme o parágrafo 2º, inciso II, do artigo 156, da Constituição Federal de 1988. O ITBI não incide sobre bens dados em garantia de dívidas, mas incide sobre a transmissão de direitos reais.

Ocorre pagamento pelo formulário “Documento de Arrecadação – DAR” antes do registro imobiliário, e também, antes da expedição de carta de arrematação em caso de leilão. São responsáveis solidários: transmitentes e tabeliães, notários e oficiais de registros públicos. Há duas situações quanto ao fato gerador do ITBI: a) seu recolhimento deve estar realizado com o Registro Imobiliário da Escritura Pública (foi julgado constitucional); b) deve ser recolhido

---

<sup>374</sup> “Art. 1.225 - São direitos reais: I - a propriedade; II - a superfície; III - as servidões; IV - o usufruto; V - o uso; VI - a habitação; VII - o direito do promitente comprador do imóvel; VIII - o penhor; IX - a hipoteca; X - a anticrese. XI - a concessão de uso especial para fins de moradia; XII - a concessão de direito real de uso; e XIII - a laje. Art. 1.227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código”.

do dia da Cessão de Direitos (O TJDFT julgou inconstitucional esta norma). Isenções: pessoas em programas habitacionais para pessoas de baixa renda, entre outras. O ITBI do Distrito Federal é regido pelas disposições da Lei do DF n. 3.830, de 2006, bem como, regulado pelo RITBI – Decreto n. 27.576, de 2006. Contudo, a teor da Súmula 656, do STF, é inconstitucional lei que estabeleça alíquotas progressivas para o ITBI com base no valor venal do imóvel.

Nos termos da Súmula 108, do STF, é legítima a incidência do ITBI ao tempo da alienação no cartório de registro de imóveis e não da promessa de venda e compra.<sup>375</sup> Não incide ITBI “sobre a construção ou parte dela, realizada pelo adquirente, mas sobre o que tiver sido construído ao tempo da alienação do terreno”, a teor do Enunciado de Súmula 110, do STF, porém, incide ITBI sobre o valor que tiver construído antes da promessa de venda, conforme o Enunciado de Súmula 470, do STF.

Se o imóvel desapropriado não serviu à finalidade a que foi desapropriado, o retorno do bem ao antigo proprietário faz incidir ITBI, como expressa o Enunciado de Súmula 111, do STF. Quando uma Autarquia pública vende um bem imóvel incide ITBI, pois o encargo é do comprador, enquanto sujeito passivo do ITBI (STF, Súmula 75).

Interessante também observar, que não incide ITBI sobre a transferência de ações de sociedades imobiliárias nos termos da Súmula 329, do STF. Todavia, como já comentado, incide ITBI pela transferência de domínio útil, a teor do Enunciado de Súmula 326, do STF. A Súmula 328 do STF, com a redistribuição de competência tributária do ITCMD deslocando-a da antiga competência da municipalidade para os Estados e deixando para a municipalidade a cobrança do ITBI, esta Súmula 328, do STF, não mais se aplica ao ITBI atualmente.

Um dos problemas do ITBI, como será examinado com mais profundidade mais a frente é a ineficiência deste tributo: arrecada pouco e eleva muito os custos de transação tendo como resultado muitos imóveis com suas cadeias de sucessão sem registro imobiliário, razão de ser esta realidade, de aproximadamente 50% dos imóveis urbanos, cuja legalidade da cobrança, após inúmeros debates judiciais, só se faz legítima com o registro imobiliário (Tema 1.124, de repercussão geral, no STF).

Em outro giro, quanto ao ISS, este imposto se vê regido na Lei Complementar n. 116, de 2003, que dispõe sobre a regulação deste imposto no âmbito dos Municípios e do Distrito

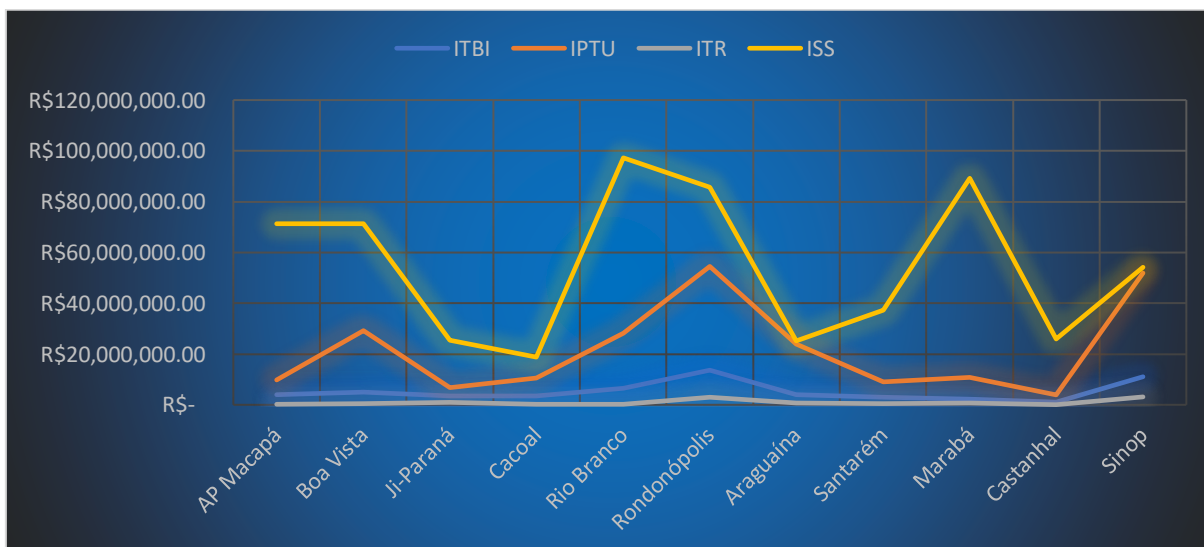
---

<sup>375</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 2ª Turma. **AgRgRE 666.096 – DF**. Rel. Min. Carmem Lúcia, j. 30 out. 2012.

Federal, com lista discriminada e taxativa dos serviços tributáveis, com alíquotas máximas e mínimas, base de cálculo, fato gerador, lista de serviços impositivos, exclusão deste imposto em exportações, formas de concessão de isenções, entre outros aspectos, conforme dispõe a alínea “a”, do inciso III, do artigo 146, da Carta Magna brasileira. O Decreto-Lei 406, de 1968 vigorou por 35 anos, até ser revogado. A legislação distrital, Lei Complementar do DF n. 687, de 2003, bem como o Regulamento do ISS-DF - Decreto n. 25.508, de 2005, fazem a reprodução das disposições da Lei Complementar n. 116, de 2003. Os serviços notariais e de registros públicos não gozam de imunidade em razão da delegação pública, assim, recolhem ISS.<sup>376</sup>

O ISS nas cidades médias arrecada relativamente bem, mas nos municípios pequenos arrecada muito pouco. O ISS arrecada muito melhor em grandes capitais. Nos municípios médios a tendência é que a arrecadação cresça conforme o crescimento da cidade, quanto mais a cidade for se industrializando e mais complexos forem expandido os leques de serviços mais arrecadará. Conforme o gráfico das estimativas abaixo, Rio Branco, Macapá, Marabá arrecadam muito bem o ISS.

Gráfico 2. Desenvoltura do ISS na Região Amazônica das Capitais Regionais C

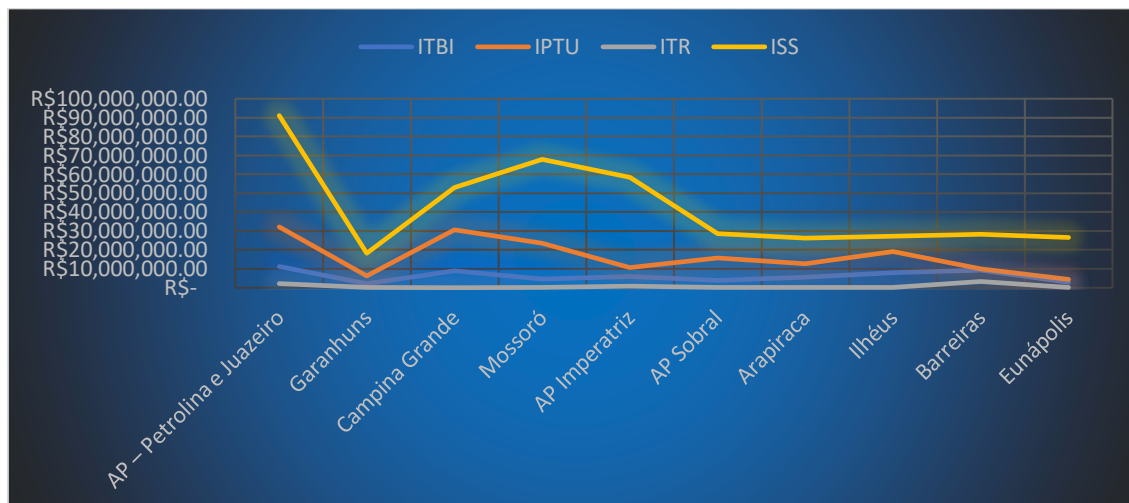


Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea n. 48**, julho de 2020. Adaptação própria.

<sup>377</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **EDcl nos EDcl no REsp 1060210 – SC**. Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 13 ago. 2014.

Em Petrolina, Mossoró e Imperatriz se destacam em arrecadação de ISS como se pode observar abaixo.

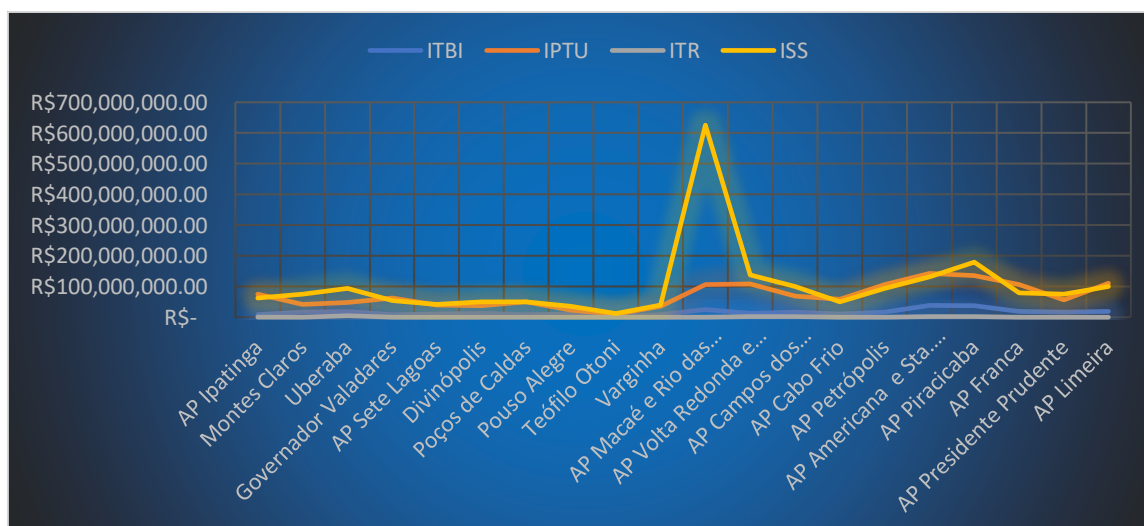
Gráfico 3. Desenvoltura do ISS na Região Nordeste das Capitais Regionais C



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. .Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, julho de 2020. Adaptação própria. Adaptação própria.

O ISS tem boa performance em algumas cidades como Volta Redonda, Macaé e Rio das Ostras na Região Centro Sul, como se pode verificar abaixo:

Gráfico 4. Desenvoltura do ISS na Região Centro Sul das Capitais Regionais C



Fonte: Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, julho de 2020. Adaptação própria. Adaptação própria.

Todavia, inúmeros são os embates judiciais envolvendo o ISS. A questão foi pacificada no STJ pela 1ª Seção no julgamento do REsp 1.060.210 – SC, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/2008, com a seguinte decisão: a) nos

termos do artigo 12, do Decreto-Lei 406/68 o município onde se tem a sede do estabelecimento prestador será competente para cobrar o ISS; b) a partir da Lei Complementar n. 116, de 2003, onde o serviço for efetivamente prestado, no local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional da instituição financeira com poderes decisórios suficientes à concessão e aprovação do financiamento neste local será cobrável o ISS.<sup>377</sup> Precedentes.<sup>378</sup>

Por outro lado, como visto, está em tramitação no Congresso Nacional a PEC 45 originada na Câmara dos Deputados que propõe a simplificação e a unificação dos tributos PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS, que teria alíquota a ser definida por estados e municípios mais a CBS. No entanto, a PEC 110 pretende a unificação e simplificação tributária criando o IBS – Imposto sobre Bens e Serviços em substituição dos tributos PIS/PASEP, COFINS, IPI, IOF, CIDE-COMBUSTÍVEIS, ICMS, ISS e Salário Educação, com alíquota única e de competência estadual.<sup>379</sup>

O ISS deve ser incorporado ao Imposto sobre o Valor Agregado no Brasil, pois incide sobre o consumo. De toda sorte, o problema da federalização do IVA também é um dificultador da integração econômica no bloco regional de livre comércio – MERCOSUL. Chegou-se a um ponto de mutação. A matriz do ICMS demonstra que se o Estado perde arrecadação pela diluição de sua base imponible e tende a partir para a substituição tributária. Os pobres, neste caso, acabavam pagando as renúncias fiscais do Estado e tendem a suportar mais encargos pelo consumo.<sup>380</sup>

Nos BRICS, a Índia está tentando romper com suas dificuldades regionais. Compreendeu a importância estratégica da tributação sobre o consumo no cenário internacional. Está fazendo uma experiência inovadora: um novo modelo de tributação sobre o consumo. A negociação foi longa entre os Entes federados, pois a tributação era na origem, com vários impostos cumulativos sobre a mesma base tributária de consumo, o que gerava inúmeras distorções tributárias refletindo-se no baixo crescimento econômico. Os esforços continuaram até que se conseguiu resolver a tributação via *Goods and Services Tax* (GST).

<sup>377</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **EDcl nos EDcl no REsp 1060210 – SC**. Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 13 ago. 2014.

<sup>378</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **AgInt no REsp 1571638 – MG**. Rel. Min. Og Fernandes, j. 7 fev. 2017. Outros.

<sup>379</sup> CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Reforma Tributária: Comparativo da PEC 45/2019 (Câmara) e da PEC 110/2019**. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019>>. Acesso em: 14 mar. 2021.

<sup>380</sup> DERZI, Mizabel. Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, efeitos e regressividade). **Revista da Presidência da República**, Brasília, v. 16, n. 108, fev. 2014 / maio 2015, p. 56-60.

Todavia, Nayyar e Singh explicam que esta implementação se deu a partir da construção de transparências, diálogos, providências por decisões consensuais visando a segurança das finanças dos Entes públicos subnacionais envolvidos.

Assim, o GST acabou sendo desenvolvido com natureza "dupla" sobre a mesma base tributária, o que simplifica o processo apuratório, com exação federal e estadual ao mesmo tempo: o Federal (*Central Goods and Services Tax – CGST*) e o Estadual (*State Goods and Services Tax – SGST*). A base de imposto seria a mesma pelos governos Central e do Estado, via taxaço seletiva, integrada e automática rompendo todas as barreiras fiscais da União Federal com os Estados, em prol da construção de um federalismo cooperativo que, certamente, conduzirá a Índia a melhores horizontes em termos de desenvolvimento econômico e social.<sup>381</sup> Nesta forma de exação o município não entrou na Índia; o modelo tributário indiano é diferente.

A atração de grandes empresas para as municipalidades em geral se dá com benefícios fiscais generosos, sobretudo, de ISS, o que tem provocado “guerra fiscal”. Mizabel Derzi observa que a “guerra fiscal” cria suspeitos nichos de desoneração tributária.<sup>382</sup> A realidade induz existir um *trade off* entre crescer a industrialização e o rol de serviços de maior porte nos municípios e desenvolver o sentimento de solidariedade urbana com tanta demanda, ambição e pressão por benefícios fiscais no âmbito do ISS. Como já observado, a atração de investimentos diretos está ligada a concessão de benesses fiscais. A globalização está atenta às oportunidades nos municípios médios.

A substituição tributária figura entre os aspectos que facilitam a gestão tributária, mas distorce o sistema tributário, para frente ou para trás. Causa repercussão econômica na cadeia produtiva, impõe custos transacionais com responsabilidades adicionais, obrigações acessórias, entre outros. A tributação do ISS costuma estabelecer um efeito cascata sobre a cadeia de consumo.

No caso do Distrito Federal a substituição tributária está prevista em 15 incisos no artigo 8º, do Regulamento do ISS-DF, como nos casos de contratante, fonte pagadora, ou via intermediário, se a prestação de serviços for no Distrito Federal. Entre as hipóteses de

<sup>381</sup> NAYYAR, Anad; SINGH, Inderpal. A Comprehensive Analysis of Goods and Services Tax (GST) in India. **Indian Journal of Finance**, v. 12, n. 02, fev. 2018. Disponível em: <[https://www.researchgate.net/publication/323007997\\_A\\_Comprehensive\\_Analysis\\_of\\_Goods\\_and\\_Service\\_s\\_Tax\\_GST\\_in\\_India](https://www.researchgate.net/publication/323007997_A_Comprehensive_Analysis_of_Goods_and_Service_s_Tax_GST_in_India)>. Acesso em: 18 fev. 2022.

<sup>382</sup> DERZI, Mizabel. Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, efeitos e regressividade). **Revista da Presidência da República**, Brasília, v. 16, n. 108, fev. 2014 / maio 2015, p. 59.

substitutos tributários estão: empresas de transporte aéreo, seguradoras, administradoras de planos de saúde, bancos, hospitais, condomínios comerciais, concessionários, entre outros. Existem também hipóteses de redução de base de cálculos, responsabilidade solidária e subsidiária, entre outros aspectos.

Assim, foi editada, também, a Lei Complementar n. 157, de 2016, fixando melhor as hipóteses em que a exação será no domicílio do prestador ou no local onde ocorrer o fato gerador. Quanto mais complexos os serviços a serem prestados, com várias atividades meios até sua conclusão, o imposto incide na atividade fim, pois as atividades meio são acessórias à atividade fim. Não há incidência de imposto na antecipação de pagamento antes da realização do serviço; não incide ISS sobre serviços gratuitos; de nota fiscal cancelada não incide ISS, a menos que o fisco consiga prova de que o serviço foi prestado; ocorrido o fato gerador incide o imposto, ainda que o prestador não receba pelo serviço prestado.<sup>383</sup>

O município de São Paulo exige, com base na Lei n. 14.042, de 2005, que o prestador de serviços de outro município, tendo o tomador dos serviços sediado na capital paulista, se cadastre para não ser bitributado, se já recolheu o tributo na origem do fato gerador. O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo suscitado em sede de Mandado de Segurança decidiu ser esta uma obrigação acessória que se desobedecida implica na retenção do imposto na sede do tomador e, com isso, manteve a exação.<sup>384</sup> Suscitada a inconstitucionalidade desta norma, o STF no julgamento do Recurso Extraordinário n. 1.167.509, julgou esta obrigação acessória editada por lei local conforme a Constituição Federal.<sup>385</sup> O problema é que o Brasil tem milhares de municípios; o prestador de serviços sem estrutura adequada e sem conhecimentos tributários suficientes acaba sendo bitributado no Brasil injustamente mesmo retendo o imposto no local da prestação de serviços, se o tomador estiver em outro município, a aumentar o denominado “Custo Brasil”.

Outra situação interessante ocorreu no Distrito Federal. Foi tentada cobrança de taxa por utilização de via municipal de 1% sobre cada viagem de transporte individual privado de passageiros, por aplicativos regulados via Lei Federal n. 13.640, de 2018, conhecida como “Lei do Uber”, com a edição da Lei Distrital n. 5.691, de 2016 (artigo 14) e do Decreto Distrital n.

---

<sup>383</sup> PATROCÍNIO, José Antonio. **Imposto sobre Serviços: Questões polêmicas**. 3. ed. São Paulo: Fiscosoft, 2016, p. 23 e 29.

<sup>384</sup> BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **APC MS n. 656.905/8-00**. Rel. Des. Rodrigues de Aguiar, j. 29 set. 2007.

<sup>385</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 1.167.509 – SP**. Rel. Min. Marco Aurélio, j. 1º mar. 2021.



38.258 de 2017 (artigos 4º, 22 e 23). A Lei Federal n. 13.640, de 2018, não é lei geral e trouxe o acréscimo do artigo 11-A, à Lei 12.587, de 2012, bem como no parágrafo único, inciso I, dispõe competir exclusivamente aos municípios a regulação do serviço, bem como, promover a “I - efetiva cobrança dos tributos municipais devidos pela prestação do serviço”. Ocorre que os respectivos artigos da Lei Distrital foram o objeto de Mandado de Segurança arguindo que as normas ferem os princípios da isonomia e impessoalidade, com isso, foi concedida a ordem para deter a incidência desta taxa.<sup>386</sup>

Esta decisão acabou ficando em harmonia com o reconhecimento da inconstitucionalidade deste preço público no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 1271620 - DF, sob a lavra do Ministro Roberto Barroso, no STF, com fundamento que tais dispositivos ferem a livre iniciativa e a concorrência na mobilidade urbana, além de contrariar os parâmetros da Lei Federal.<sup>387</sup> Em princípio, não feriu a Lei Federal n. 13.640, de 2018 (Lei do Uber).

Várias súmulas orientam os julgamentos relativos ao ISS. O ISS incide sobre composições gráficas (STJ, Súmula 156), fornecimento de concreto por betoneiras (STJ, Súmula 167), arrendamento mercantil (STJ, Súmula 138), serviços de assistência médica (STJ, Súmula 274), não incide sobre depósitos bancários e taxas de descontos (STF, Súmula 588), entre outras jurisprudências relevantes, que fogem ao âmago desta pesquisa, que se volta ao estudo dos impostos imobiliários. Além disso, *se faz legítima a incidência de ISS sobre os serviços bancários congêneres constantes na lista anexa ao DL n. 406, de 1968 e à Lei Complementar n. 56, de 1987 (STJ, Súmula 424).*

Apesar da listagem de serviços contida na Lei Complementar n. 116, de 2003, ser taxativa, pode comportar interpretação extensiva quando abarcar serviços congêneres aos já previstos, conforme tese julgada em sede de recursos repetitivos pelo STJ no âmbito do CPC, de 1973.<sup>388</sup> Se o ISS for repassado diretamente para o preço, esta realidade pode configurá-lo como imposto direto.<sup>389</sup> Apesar das críticas na doutrina, à semelhança da colocação de PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o beneficiário

<sup>386</sup> BRASIL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. 2ª Câmara Cível. **Acórdão n. 1099950. APC n. 07023727-92.2018.8.07.0000.** Rel. Des. Alfeu Machado, j. 21 mai. 2018.

<sup>387</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 1ª Turma. **RE 1271620 – DF.** Rel. Min. Roberto Barroso, j. 31 ago. 2020.

<sup>388</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgRg no AREsp 527624/PR,** Rel. Ministro Benedito Gonçalves, j. 12 abr. 2016.

<sup>389</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgRg no REsp 1225188/PR,** Rel. Ministro Sérgio Kukina, j. 10 nov. 2015.

do serviço tem o valor suportado de ISS na composição do faturamento da empresa prestadora de serviços e, sobre esta base incide PIS e a COFINS.<sup>390</sup> O local da prestação de serviços, desde que a empresa tenha no município unidade econômica ou profissional, neste local há de ser recolhido o ISS.<sup>391</sup> Outro detalhe importante, o custo dos materiais empregados na construção civil pode ser deduzido da base de cálculo do Imposto sobre Serviços.<sup>392</sup> Em farmácias de manipulação, o serviço manipulado está sujeito ao ISS e os medicamentos em prateleiras passíveis de ICMS<sup>393</sup>, entre tantos outros julgamentos.

Além do IPVA que é um tributo estadual que arrecada bem com imposição sobre o patrimônio veículos automotores, em que o município fica com 50% do produto do IPVA sobre a arrecadação do imposto sobre frota local. Há também outro importante imposto patrimonial, embora de baixa arrecadação, que é o Imposto Territorial Rural – ITR. Este imposto é de competência Federal.

O ITR reserva aos municípios 50% da arrecadação, podendo chegar a 100% por convênio com a Receita Federal do Brasil. Este imposto incide sobre a propriedade rural, o domínio útil, a posse que não se situe em zona urbana municipal. Não incide sobre pequenas propriedades rurais familiares, de até 25 hectares, quando seu proprietário não possua outro imóvel, nos termos do inciso II, do parágrafo 4º, do artigo 153, da Constituição Federal. O Decreto-Lei 57, de 1966, conforme o art. 15 e disposto no art. 32, do CTN, dispõe que não incidirá IPTU sobre os imóveis que comprovadamente sejam utilizados para extração vegetal, finalidade agrícola, pecuária ou agroindustrial, pois neste caso há que incidir o ITR, mesmo que conste em Lei Municipal (Decreto-Lei 57, de 1966, art. 14 – Lei do ITR).

Como a arrecadação é pequena, os poucos litígios envolvendo o ITR e IPTU, em eventuais conflitos entre os municípios e a União Federal, por exemplo, são rejeitados no STF sem examinar a competência, pois a questão é julgada como ofensa reflexa à Constituição Federal reduzindo a matéria a tema infraconstitucional.<sup>394</sup> A Receita Federal, também, aceita o pagamento de 50% do valor do tributo devido com abatimento de Títulos da Dívida Agrária – TDAs, conforme as disposições contidas na Instrução Normativa conjunta RFB/STN n. 1.506,

<sup>390</sup> BRASIL. 2ª Turma. **AgRg no REsp 1576279/SC**, Rel. Ministro Herman Benjamin, j. 19 abr. 2016.

<sup>391</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgInt no REsp 1502963/SC**, Rel. Ministra Regina Helena Costa, j. 26 abr. 2016.

<sup>392</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **AgRg nos EREsp 1360375/ES**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, j. 10 dez. 2014.

<sup>393</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 605552-RS**. Rel. Ministro Dias Toffoli, j. 5 ago. 2020.

<sup>394</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ARE 1.001.304**. Rel. Min. Edson Fachin, 21 nov. 2016; precedentes.

DE 2014. No STJ, se o proprietário de terras for esbulhado por invasores, fica dispensado de pagar ITR enquanto durar o esbulho.<sup>395</sup>

Desta forma, esta é a moldura do ISS, ITBI e do ITR. A partir deste referencial faz-se possível aprofundar um pouco mais, nos próximos capítulos, a compreensão dos diversos fenômenos da tributação, para o enfrentamento dos problemas, em busca do melhor equacionamento das finanças públicas municipais, para que novas soluções sejam viabilizadas com recursos próprios.

Um aspecto importante da eficiência da gestão tributária é a diminuição de seu custo arrecadatório, fator este, importante para os municípios, em razão das limitações de recursos para tantas demandas locais. Nos termos do inciso III, do artigo 146, da Constituição Federal, por lei complementar se estabelece a legislação tributária sobre tributos: espécies, contribuintes, base de cálculo, lançamentos, prescrição e decadência, tratamento diferenciado a pequenas empresas, entre outros. Mas a arrecadação deve ser eficiente, o que foi possibilidade com a instituição do protesto do crédito tributário inscrito em dívida ativa.

A Lei 9492, de 1997 regula o instituto do protesto tradicionalmente utilizado pelo direito privado para constituir em mora os devedores e como meio de cobrança coercitiva de títulos extrajudiciais. Ocorre que o crédito tributário devidamente inscrito em dívida ativa, não pago, passou a ser protestado com base no artigo 1º, da Lei 9492, de 1997, com a alteração promovida na Lei 12.767, de 2012. Assim, passou a ser possível a utilização do protesto relativamente a dívida ativa dos Entes federados, para aumentar a recuperação tributária.

Os municípios, agora, podem se utilizar do protesto tanto para constituir o devedor em mora como instrumento de cobrança efetiva, inclusive, quanto a decisões judiciais com trânsito em julgado, sendo julgada legal a matéria pelo STJ no Recurso Especial n. 1126515 – PR, sob a lavra do Ministro Herman Benjamin, pois há uma convergência entre alguns institutos de direito privado com o direito público com base no princípio da eficiência.<sup>396</sup>

Na operacionalidade tributária surgem muitos conflitos de interesses. Por exemplo, na cobrança do ISS observando-se a literalidade dos artigos 3º e 4º, da Lei n. 116, de 2003, considerava-se o local do recolhimento do imposto o estabelecimento do prestador ou em seu domicílio. Porém, muitas foram as controvérsias envolvendo a cobrança do ISS quando

<sup>395</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1144982-PR**. Min. Rel. Mauro Campbell, j. 13 out. 2009.

<sup>396</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **REsp 1.126.515 – PR.**, j. 3 dez. 2013.

prestado em praça diversa. Uma empresa com domicílio em um município prestou serviços em outro município. Quem teria competência tributária para exigir o imposto?

Após inúmeros embates judiciais a questão foi pacificada no STJ pela 1ª Seção no julgamento do REsp 1.060.210 – SC, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/2008, quando foi firmada a seguinte decisão: onde o serviço é prestado a relação tributária se vê perfectibilizada se comprovada a existência de unidade econômica ou profissional na localidade.<sup>397</sup>

Muitas são as situações controvertidas em matéria de ISS, a começar pelo rol taxativo da lista de serviços numa economia com grandes transformações tecnológicas. Os impasses são muitos. Foi preciso editar a Súmula 156, pelo STF para sujeitar os serviços gráficos somente de ISS, ainda que o papel seja um insumo para a prestação do serviço. A Lei Complementar n. 116, de 2003 possibilita até substituição tributária do ISS a responsabilizar terceira pessoa ao recolhimento do imposto, o que também encontra respaldo no artigo 128, do CTN. Contudo, o ISS será examinado mais a frente, embora o foco desta pesquisa se volte para os impostos reais.

Outro julgado interessante, quanto ao ITBI, com fundamento no CTN ocorreu no julgamento do REsp 1937821 – SP. Os artigos 35 e 38 dispõem que o valor venal dos bens transmitidos relativos a imóveis no mercado é que deve ser considerado a base de cálculo do ITBI, o que é reconhecido pelo STJ. Ocorre que o ITBI só comporta lançamento ou por declaração ou por homologação, ou ainda de ofício, conforme a legislação municipal. Se declarado pelo contribuinte o valor do imóvel e o fisco considerar o valor declarado incompatível com a realidade, este pode instaurar procedimento para aferição da base de cálculo, sem prejuízo do contraditório nos termos do artigo 148, do CTN. Porém, neste julgamento a mera estimativa prévia, sem maiores apurações, torna o lançamento indevido, pois há que ser examinada a fidedignidade da declaração do bem realizada pelo sujeito passivo.<sup>398</sup>

Por este breve extrato, neste ponto, pode-se observar o quanto a jurisprudência é instada a se manifestar na realidade municipal, para a compreensão dos fatores operacionais existentes

<sup>397</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **AgInt no REsp 1571638 – MG**. Rel. Min. Og Fernandes, j. 7 fev. 2017. “(...) b) o sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); (c) a partir da LC 116/03, é aquele onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional da instituição financeira com poderes decisórios suficientes à concessão e aprovação do financiamento - núcleo da operação de *leasing* financeiro e fato gerador do tributo”. Vários precedentes.<sup>397</sup>

<sup>398</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **REsp 1937821 - SP**, Rel. Min. Gurgel de Faria, j. 24 fev. 2022.

na tributação do ITBI, do IPTU e do ISS. As receitas próprias, como não são vinculadas, permite o desenvolvimento de algumas políticas públicas em sede municipal, ainda que no universo atual esteja menos distante a possibilidade de dar mais fôlego à regularização fundiária urbana de interesse social nas cidades pequenas e médias progressivamente.

## 2.3 EFICIÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO DO ITBI E DO IPTU

Esta tese em parte firma-se na hipótese de que há necessidade de aumentar as alíquotas do IPTU e diminuir a incidência do ITBI para grande parte das transações imobiliárias desafogando as classes mais pobres e a classe média, diminuindo os custos transacionais no setor imobiliário, para que se alcance mais eficiência econômica de interesse social.

### 2.3.1 Ineficiência e Facultatividade do ITBI

A eficiência é um fator de maximização da riqueza na abordagem da Análise Econômica do Direito. No entanto, em direito tributário o princípio da eficiência tributária está ligado à maximização de resultados a menor custo. É um princípio ligado a valores constitucionais de aplicação prática.<sup>399</sup>

Poucas são as transmissões onerosas com incidência do ITBI considerando-se a base total das propriedades municipais. A alíquota normal gira em torno de 2% sobre o valor pago à vista, sendo que esta alíquota em geral vem caindo para 0,5% em caso de financiamentos habitacionais pelo Sistema Financeiro da Habitação. Um dos motivos da baixa arrecadação está na informalidade, muitos imóveis não regularizados no registro imobiliário da forma devida.<sup>400</sup>

Apesar deste imposto aumentar os custos transacionais das operações imobiliárias muitos municípios o cobram, pois a necessidade de caixa é um imperativo. O exercício da competência tributária fixada constitucionalmente tem sido palco de inúmeras divergências e de excessos legislativos. Becker aponta que especialistas em finanças públicas confundem a criação da lei tributária com sua interpretação, razão de fazer referência a uma obra de Lello Gangemi, sob o título de “Manicômio Tributário Italiano”, chegando à conclusão que o Brasil padece do mesmo “fenômeno patológico-tributário”.<sup>401</sup>

<sup>399</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação**: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 71.

<sup>400</sup> GASSEN, Valcir; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Tributação nos Estados Unidos e no Brasil**: Estudo comparativo da matriz tributária. São Paulo: Almedina, 2020, p. 193.

<sup>401</sup> BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 6.

De plano, este capítulo enfrenta um problema crucial que é a necessidade de aumentar a arrecadação tributária municipal, de forma justa e eficiente, a começar pelo exame da eficiência do ITBI e o IPTU. Mas, aumentar alíquotas de tributos num regime democrático, com uma carga tributária relativamente elevada, sobretudo, na esfera da União Federal e do ICMS não é tarefa simples. Conquistar o consentimento se torna algo um tanto complexo. Contudo, o direito não pode se pautar apenas por critérios econômicos e matemáticos, pois o ideal de justiça implica em desafios éticos.

A despeito do princípio da justiça, Carvalho expõe que este princípio implementa outros princípios, logo, figura como sobreprincípio por ocupar lugar proeminente e fundamental “construído pela conjunção eficaz dos demais princípios”.<sup>402</sup> Os princípios que norteiam as limitações constitucionais ao poder de tributar guardam inspiração nos princípios da justiça e da segurança jurídica. Contudo, neste capítulo será indispensável examinar a eficiência do ITBI. A imposição do ITBI tem sido injusta onerando sobremaneira os mais pobres e, também, aqueles que necessitam financiar seus imóveis pelo Sistema Financeiro da Habitação no Brasil, não tendo recursos suficientes para comprar os imóveis à vista.

Parte da doutrina considera obrigatória a exação do ITBI e outra parte admite a facultatividade da cobrança do ITBI. Contudo, esta análise deve ser precedida pela compreensão da eficiência econômica do ITBI nos aspectos sociais e arrecadatórios, no intento de aferir como alcançar melhores receitas próprias municipais e de forma justa.

O estudo da eficiência, em matéria tributária, envolve vários aspectos em razão de sua interdisciplinaridade, a começar pelo fato de que os indivíduos fazem escolhas e reagem a incentivos nas tomadas de suas decisões. Logo, eficiência não deve ser tomada por um viés ideológico liberal, utilitarista, mas como um critério, uma ferramenta voltada à obtenção de resultados econômicos e sociais.<sup>403</sup>

Observando-se a realidade concreta do ITBI percebe-se que há grande quantidade de imóveis com registro imobiliário desatualizado em contratos de “gaveta”. A situação é grave. No município de Porto Alegre, por exemplo, foi encaminhado o Projeto de Lei Complementar n 12, de 2021, propondo reduzir 50% da alíquota dos imóveis urbanos, sem regularização no

---

<sup>402</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 159.

<sup>403</sup> BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes Bomtempo. **E-Commerce, Tributação e Cultura: Análise juseconômica das imunidades tributárias nas cadeias produtivas de livros e músicas**. Curitiba: Juruá, 2016, p. 190. Parte deste capítulo foi extraída desta obra deste autor.

registro de imóveis, em transações sucessivas de “gaveta”, para imóveis com valor de até R\$ 892.040,00.<sup>404</sup> Este fenômeno tem sido observado em várias prefeituras no Brasil. Logo, há que ser examinada a eficiência do ITBI como fonte de arrecadação e como empecilho à regularidade registral imobiliária. De todo jeito, a situação dos imóveis sem registro imobiliário é séria a ponto do município de Porto Alegre encaminhar o Projeto de Lei Complementar n 12, de 2021, propondo reduzir 50% da alíquota dos imóveis urbanos, sem regularização no registro de imóveis, em transações sucessivas de “gaveta”, para imóveis com valor de até R\$ 892.040,00.<sup>405</sup> Este fenômeno tem sido observado em várias prefeituras no Brasil. Logo, há que ser examinada a eficiência do ITBI como fonte de arrecadação e como empecilho à regularidade registral imobiliária. O ITBI, em geral, arrecada pouco e eleva muito os custos de transação. A questão dos contratos de gaveta pela literalidade do artigo 35, do CTN incide sobre “qualquer transmissão”. O ITBI é um tributo problemático para os pobres. Muitos são os imóveis vendidos que não têm registradas as operações nos Cartórios de Registro de Imóveis.

Se muitos imóveis com suas cadeias de sucessão sem registro imobiliário forem detectados nesta situação seria o caso dos cartórios de registro de imóveis pedirem o pagamento do ITBI, a cada transação onerosa, sob pena de serem responsabilizados, solidariamente, nos termos do artigo 134, do CTN. Não se tem como aferir com exatidão a quantidade de contratos de “gaveta”, mas são inúmeros. Notícias presentes na Associação Nacional dos Mutuários – ANM chegam a estimar cerca de 40% das ações de mutuários são relativas a contratos de “gaveta”, todavia, a Caixa Econômica Federal tem 2,3 milhões de financiamentos em curso; na pandemia a retomada de imóveis de inadimplentes aumentou 80%. Assim, inúmeros debates sobre a cobrança do ITBI, a cada venda por contrato de gaveta, chegou ao Supremo Tribunal que reconheceu ser o caso de repercussão geral (STF, Repercussão geral, Tema 1.124), por fim, o STF julgou que só se faz legítima a cobrança do ITBI no ato do registro imobiliário. Muitos cartórios, depois desta decisão já aceitam averbar o contrato de “gaveta”.

<sup>404</sup> CÂMARA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE. **Proposta do Executivo prevê regularização imobiliária com redução do ITBI.** Plenário, 25 ago. 2021. Disponível em: <<https://www.camarapoa.rs.gov.br/noticias/proposta-do-executivo-preve-regularizacao-imobiliaria-com-reducao-do-itbi>>. Acesso em: 20 abr. 2022.

<sup>405</sup> CÂMARA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE. **Proposta do Executivo prevê regularização imobiliária com redução do ITBI.** Plenário, 25 ago. 2021. Disponível em: <<https://www.camarapoa.rs.gov.br/noticias/proposta-do-executivo-preve-regularizacao-imobiliaria-com-reducao-do-itbi>>. Acesso em: 20 abr. 2022.

Observa-se, que há uma atuação marcante junto a prefeituras por parte da Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais – ASBRAAF, que tem prestado um contributo ao aperfeiçoamento da gestão financeira e tributária nos municípios. Há indícios que esta associação, bem como, a Confederação Nacional dos Municípios, têm trabalhado para a questão dos Códigos Tributários Municipais, inclusive, das Capitais Regionais “C”. Foi possível observar que há uma crescente harmonização tributária, em marcha, o que revela uma preocupação com a defesa da autonomia e eficiência municipal.

Observa-se, em vários códigos tributários locais, a incipiência de responder mesmo palidamente a certa modelagem na configuração da cobrança dos tributos como o ITBI. Até a progressividade, o IPTU progressivo no tempo, mesmo modestamente já começa a ser positivado.<sup>408</sup>

Porém, cada município deve aquilatar na sua realidade qual a estratégia tributária melhor o atenderá. O ideal seria deixar a incidência do ITBI com alíquotas mais expressivas para imóveis de valor elevado como fazendas e imóveis de luxo, pois imóveis caros atraem mais proteção jurídica da propriedade. Todavia, uma vez que o Enunciado de Súmula 656, do STF, julgando pela inconstitucionalidade da progressividade das alíquotas dos impostos reais sobre o valor dos imóveis, em princípio, deverá ser superada com a decisão sobre a constitucionalidade da progressividade das alíquotas no ITCMD que, também, é um imposto real.<sup>409</sup>

Nesta investigação, porém, tomando-se a experiência do Rio Grande do Sul, defende-se a importância de emagrecer bem a cobrança do ITBI, a aplicar alíquota zero para imóveis com valor de até R\$ 892.040,00, a exemplo da Prefeitura de Porto Alegre.<sup>410</sup>

Em se atualizando a Planta de Valores Imobiliários a arrecadação já aumenta, se acima desta atualização for aumentado em pelo menos 1% a mais na alíquota do IPTU, seletivamente, este imposto tem sua arrecadação eficiente, de forma a sobrar mais recursos para investir em infraestrutura e regularização urbana, de interesse social. No caso, a REURB-S poderá ser

<sup>408</sup> JORNAL DA USP, 25 FEV. 2021. **Na Pandemia, Contratos De Gaveta Dificultam A Vida Dos Brasileiros.** Disponível em: <<https://Jornal.Usp.Br/Atualidades/Na-Pandemia-Contratos-De-Gaveta-Dificultam-A-Vida-Dos-Brasileiros/>>. Acesso Em: 5 Mai. 2022.

<sup>409</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 562045-RS.** Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 6 fev. 2013.

<sup>410</sup> CÂMARA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE. **Proposta do Executivo prevê regularização imobiliária com redução do ITBI.** Plenário, 25 ago. 2021. Disponível em: <<https://www.camarapoa.rs.gov.br/noticias/proposta-do-executivo-preve-regularizacao-imobiliaria-com-reducao-do-itbi>>. Acesso em: 20 abr. 2022.



implementada mais rapidamente. Todavia, ainda que se mantenha a exação do ITBI para os imóveis mais caros, para aumentar o IPTU será preciso cidadania fiscal, para que o consentimento seja alcançado. Este processo pode ser fomentado no âmbito municipal, a partir do orçamento participativo, com ampla transparência fiscal.

Macapá, por exemplo, é uma capital, mas foi classificada pelo IBGE-IPEA como cidade média. Não existe um consenso quanto ao conceito de cidade média, como já visto. Todavia, nesta cidade o ITBI tinha alíquota normal de 3,5% sobre o valor do imóvel. Porém, na reforma do Código Tributário Municipal, este imposto passou a ser de apenas 2% sobre as transferências de imóveis. Quando o contribuinte adquirir imóvel com o uso do FGTS ou financiá-lo pelo Sistema Financeiro de Habitação (SFH) a alíquota do ITBI cai para 1%.<sup>411</sup> O ideal seria proceder uma isenção ampla no ITBI e esta alíquota não cobrada ser acrescida ao IPTU e sobre os imóveis de luxo sujeitos ao ITBI, mas não há espaço político para isso atualmente.

Na cidade de Macapá, o IPTU dos imóveis residenciais avaliados de R\$ 15 mil a R\$ 30 mil terão a alíquota de 0,65% em cima do valor do bem. Na faixa entre R\$ 30 mil e R\$ 49.999,00, a arrecadação será 0,75% da avaliação do imóvel. Acima de R\$ 49.999,01, o novo Código Tributário fixou o percentual em 0,80%. Também há previsão de mudanças nas faixas de valores do IPTU sobre bens não residenciais. A isenção deixou de compreender os imóveis avaliados somente até R\$ 1.999,00 e passou a abranger os com valores venais (preço comercial de venda) até R\$ 4.999,00, beneficiando mais contribuintes. O IPTU sobre terrenos não edificados sofrerão mudanças. Existem atualmente duas faixas de valores venais na cobrança do imposto. A proposta é criar mais uma faixa de 1,5% para imóveis acima de R\$ 100 mil, para alcançar 800 terrenos de alto valor.<sup>412</sup>

No município de Rio Branco, Acre, também classificado como cidade média, de acordo com o artigo 35, do Código Tributário do Município de Rio Branco, nas transmissões pelo Sistema Financeiro da Habitação incidirá alíquota de 0,5% do valor efetivamente financiado e 2% sobre o restante; as demais transferências de imóveis incide alíquota de 2% sobre o valor do bem.

---

<sup>411</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS. **Macapá:** Novo Código Traz Mudanças Na Arrecadação, 5 Jan. 2015. Disponível em: <[http://www.abrasf.org.br/noticias\\_detalhes.php?cod\\_noticia=1744](http://www.abrasf.org.br/noticias_detalhes.php?cod_noticia=1744)>. Acesso em: 28 Abr. 2022.

<sup>412</sup> Prefeitura De Macapá.

Na cidade de Montes Claros, Minas Gerais, a alíquota aplicável sobre as transferências de imóveis é de 2,5% sobre o valor de mercado do imóvel. Se o imóvel estiver em Zonas de Interesse Social (ZEIS) a alíquota será de 1,0%; se estiver em ZEIS, com financiamento cai para 0,5% sobre o valor do imóvel, desde que comprove fazer jus a esta alíquota diferenciada.<sup>413</sup> Imóveis em ZEIS deveriam ser isentos totalmente.

O ITBI na cidade de Campina Grande, Paraíba, nos termos do artigo 45, do Código Tributário Municipal, apurada a base de cálculo, aplica-se alíquota de 0,5% nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro Habitação, sobre o valor financiado e sobre a parte não financiada 2,0% (dois por cento); nas demais transmissões a alíquota aplicável é de 2,0%.<sup>414</sup> Em Anápolis, Goiás, a alíquota geral única era de 2%, mas foi reduzida para 1,5% sobre o valor da transmissão do imóvel, com algumas isenções, nos termos do artigo 136, do Código Tributário e de Rendas do Município de Anápolis.<sup>415</sup>

Em Marília, São Paulo, nos termos do artigo 235, do Código Tributário do Município de Marília, nas transmissões pelo Sistema Financeiro da Habitação, sobre a parte financiada incide 1% e sobre as demais transmissões 2%.<sup>416</sup> No artigo 15, do Código Tributário do município de Pelotas, a alíquota do ITBI nos financiamentos imobiliários residenciais, inclusive no consórcio para aquisição de imóvel, concedidos por meio de contrato de financiamento com garantia hipotecária ou por alienação fiduciária e financiamentos no âmbito do SFH: a parte financiada tem alíquota de 0,5% e sobre o restante 2% do valor do imóvel ou da parte não financiada.<sup>417</sup>

Esta forma de tributação imobiliária está praticamente padronizada em quase todos estes municípios médios quanto ao ITBI, como já explicado, pois praticamente aplicam as mesmas regras tributárias. Muitos reduziram suas alíquotas do ITBI para regularizar os imóveis transmitidos onerosamente por cessões de direitos, procurações, contratos de gaveta, bem como, por leis voltadas a recuperações fiscais. Esta realidade revela que o modelo tradicional de imposição tributária do ITBI tem sido historicamente ineficiente.

<sup>413</sup> SECRETARIA DE FINANÇAS DA PREFEITURA DE MONTES CLAROS. ITBI – online. Disponível em: <<https://financas.montesclaros.mg.gov.br/perguntas-frequentes-itbi-online>>. Acesso em 30 abr. 2022.

<sup>414</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPINA GRANDE. Lei Complementar n. 116, de 14 de Dezembro de 2016, artigo 45.

<sup>415</sup> PREFEITURA DE ANÁPOLIS. Lei Complementar nº 136, de 28 de dezembro de 2006, artigo 136.

<sup>416</sup> PREFEITURA DE MARÍLIA. Lei Complementar nº 889, de 20 de dezembro de 2019, artigo 235.

<sup>417</sup> PREFEITURA DE PELOTAS. Lei n. 6.202 de 19 de janeiro de 2015, artigo 15.

Avançando um pouco mais em profundidade, a partir da noção de excedente do consumidor, e do produtor, pode-se “avaliar os efeitos no bem-estar provocados por uma intervenção governamental no mercado (...) determinar quem ganha e quem perde com uma intervenção e quanto se ganha ou se perde”.<sup>418</sup> Se determinada alocação de recursos for capaz de maximizar o excedente total, admite-se que haverá eficiência econômica: “eficiência econômica entre dois ou mais processos de produção, é aquela que permite produzir uma mesma quantidade de produto com menor custo de produção”.<sup>419</sup>

Nesta mesma linha, quando a sociedade obtém o máximo que pode de seus escassos recursos, segundo Caliendo, citando Buchanan, “Eficiência deve estar relacionada a uma alocação dos recursos fundada no consentimento livre, com base em acordos constitucionais, institucionais e normativos”.<sup>420</sup> Na “Teoria da Escolha”, em economia, a satisfação se chama utilidade, a ser aferida dentro de uma cesta de bens disponíveis. Esta visão pragmática da eficiência não pode ser desprezada sociologicamente, pois segundo Fisher, as crises econômicas graves conduzem à ditaduras, os funcionários públicos tornam extremamente poderosos, o que reduz a liberdade individual, a provocar resistências e, por vezes, levantes revolucionários.<sup>421</sup>

Ocorre, porém, que diante da globalização a eficiência econômica se tornou um “princípio jurídico”. Posner assegura que a maior parte dos economistas adotam não o critério ótimo de Pareto, mas o critério de eficiência Kaldor-Hicks, que diz que determinada decisão legislativa, ou ato de governo, se prejudicar um segmento de mercado, nada impede que em momento posterior haja compensação, pois eficiência se pauta por buscar maximizar a riqueza.<sup>422</sup>

Torres, todavia, comentando Posner, considera que seu conceito de eficiência como maximização da riqueza é utilitarista. A abordagem tributária de Torres firma-se nos direitos humanos. Neste caso, prefere Rawls, pois concorda com este pensador quanto à forma em que

---

<sup>418</sup> PINDYCK, Robert; RUBINFELD, Daniel. **Microeconomia**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005, p. 254.

<sup>419</sup> VASCONCELOS, Marco Antonio. **Economia Micro e Macro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 433.

<sup>420</sup> CALIENDO, Paulo. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009, p. 25.

<sup>421</sup> FISHER, Antony. **Pequena História dos Equívocos Econômicos: Guia Prático para os Estadistas Modernos**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científico, Instituto Brasileiro de Estudos e Pesquisas Econômicas e Sociais, 1981, p. 3, 16.

<sup>422</sup> POSNER, Richard. **Economics Analysis of Law**. 8a e. New York: Aspen Publisher, 2011, p. 16-20.

fixou a eficiência a princípio jurídico.<sup>423</sup> Rawls concebe a busca da máxima satisfação dos indivíduos, a partir de seus desejos racionais, observando que o utilitarismo não considera a diferença entre as pessoas.<sup>424</sup>

Segundo Machado, “o princípio da eficiência em matéria tributária consiste na realização da atividade de tributação de forma a propiciar o máximo resultado, vale dizer, a maior arrecadação [...] com o mínimo de sacrifício para o contribuinte”.<sup>425</sup> Torres, concebe que eficiência é “um critério materialmente vazio”, “de eficácia instrumental”. Em matéria tributária “eficiência se conceitua como princípio de legitimação de valores e princípios constitucionais vinculados a valores ou, no plano prático, como postulado aplicativo”.<sup>426</sup>

Uma vez delineada a conceituação de eficiência tributária, pode-se avançar na compreensão da tributação na economia. Tomando-se os estudos de Ronald Coase, dentro da Economia do Bem-Estar, Coase observou que os custos das transações são muito elevados na realidade das trocas. Existem consequências concretas em decisões legislativas, ou judiciais, a impactar sobre o efeito total econômico. Conforme os custos de transação, eventual realocação de direitos pode ocorrer se o aumento da produção for maior que o custo dessa implementação.

Ou seja, eventual arranjo ótimo de direitos tende a se tornar inviável se os custos transacionais forem elevados demais; Coase discerniu que a economia fluiria melhor “em um mundo em que o sistema de preços funcionasse sem custos”.<sup>427</sup> O “Teorema de Coase”, segundo Carvalho e Jobim, pode ser assim resumido: “se os custos de transação forem nulos, a barganha entre as partes necessariamente será bem-sucedida e não terá diferença qual delas tenha direitos de propriedade preponderantes nessa situação”. Ainda, explicam simplifadamente: “Eficiência Econômica = Direitos de Propriedade Definidos e Objetivos + Custos de Transação Nulos”.<sup>428</sup>

<sup>423</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Princípio da Eficiência em Matéria Tributária. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord.). **Princípio da Eficiência em Matéria Tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 72.

<sup>424</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 24-30.

<sup>425</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Princípio da Eficiência em Matéria Tributária. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord.). **Princípio da Eficiência em Matéria Tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 57.

<sup>426</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 71.

<sup>427</sup> COASE, Ronald H. O Problema do Custo Social. **Journal of Law and Economics**, out. 1960. Disponível em: <<http://www.pucpr.br/arquivosUpload/5371894291314711916.pdf>>. Acesso em: 5 set. 2022.

<sup>428</sup> CARVALHO, Cristiano; JOBIM, Eduardo. O Direito Tributário e a Interpretação Econômica do Direito: Deveres Instrumentais, Custos de Conformidade e Custos de Transação. In: TIMM, Luciano (Org.). **Direito e Economia**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 242.

Este ponto é fundamental para analisar a eficiência do ITBI, pois a incidência do ITBI nos negócios jurídicos imobiliários eleva os custos de transação dos imóveis. Inibe a quantidade de imóveis sem a devida regularização cartorária, com abundantes “contratos de gaveta”, vendas de imóveis somente por procuração ou cessões de direitos, sem contar os inúmeros litígios envolvendo disputas de posses, pois o mercado ilegal vende, por vezes, o mesmo lote para várias pessoas e a venda irregular gera infortúnios. O ideal é facilitar a legalidade das transações imobiliárias.

Embates jurídicos surgiram quanto à incidência de ITBI a cada sucessivo “contrato de gaveta” de mutuários do Sistema Financeira da Habitação. Conforme já comentado, estimativas realizadas pela Associação Brasileira dos Mutuários da Habitação (ABMH), em 2002, revelou que cerca de 40% dos mutuários tinham “contratos de gaveta”.<sup>429</sup>

Mas, há estimativa que pelo menos metade dos imóveis no Brasil estão sem escritura pública atualizada e irregulares. De 60 milhões de domicílios existentes no Brasil, cerca de 30 milhões estão irregulares.<sup>430</sup> Esta situação reflete o impacto social da cobrança do ITBI, ainda mais quando incidente a cada “contrato de gaveta”, sucessivamente. Porém, o Supremo Tribunal Federal julgou a questão. Agora, só incide o ITBI com registro imobiliário. Contudo, ainda subsistem tensões.

Ainda que seja possível averbar um contrato de gaveta, após esta decisão do STF, alguns registradores temem ser responsabilizados se não exigirem o pagamento do ITBI antecipado ao registro e, para evitar a responsabilização, muitos Tabeliães constituem exigências para averbar os contratos de gaveta nas matrículas dos imóveis, até que se faça o recolhimento do tributo, com base no inciso V, do artigo 134, do CTN.<sup>431</sup>

O CTN considera viável atribuir responsabilidade a terceira pessoa sempre que se torne impossível ou ineficiente o cumprimento pelo contribuinte de direito, a exemplo da cobrança do ICMS do comerciante quando a exação é suportada pelo consumidor. Esta obrigação de

---

<sup>429</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DOS MUTUÁRIOS DA HABITAÇÃO. **Pesquisa revela que 40% dos mutuários têm contratos de gaveta.** 27 nov. 2002. Disponível em: <[https://www.conjur.com.br/2002-nov-27/associacao\\_contrato\\_gaveta\\_arriscado](https://www.conjur.com.br/2002-nov-27/associacao_contrato_gaveta_arriscado)>. Acesso em: 15 mar. 2022.

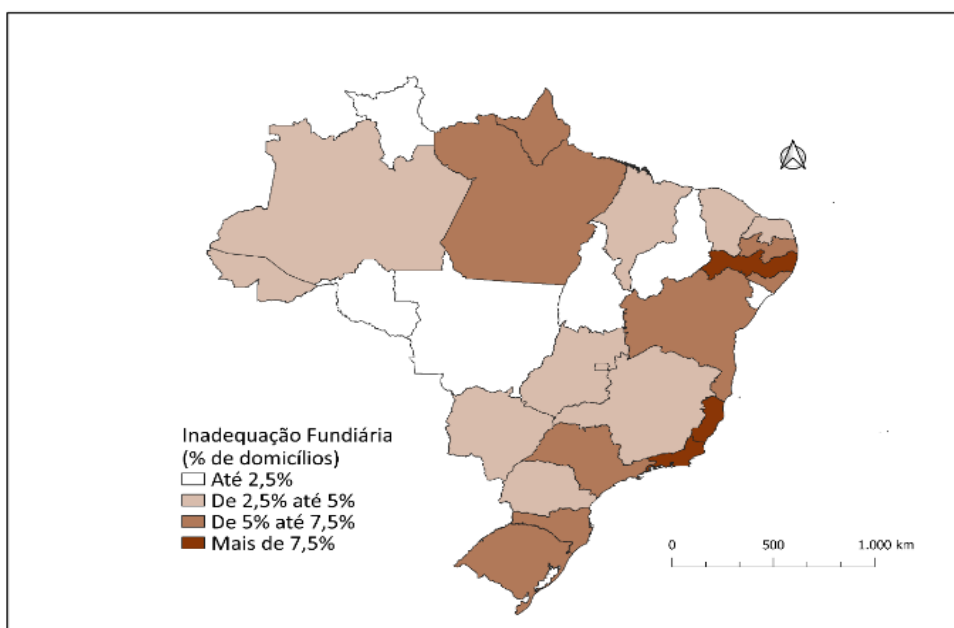
<sup>430</sup> RIBEIRO, Luiz. Metade dos Imóveis no País são Irregulares. **Correio Braziliense**, 28 jul. 2019. Disponível em: <https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/brasil/2019/07/28/interna-brasil,774183/imoveis-irregulares-no-brasil.shtml>. Acesso em: 25 abr. 2022.

<sup>431</sup> TOLENTINO, Ana Lúcia Pereira. É Inconstitucional a Exigência do ITBI antes da Transmissão no Registro de Imóveis. **Revista Consultor Jurídico**, 25 de fevereiro de 2022.

recolher o imposto corretamente pelo Tabelião visa garantir a arrecadação do ITBI. Os municípios por vezes exigem este recolhimento.

No entanto, a exigência do ITBI não incide em termos de equidade do mesmo jeito sobre todas as pessoas, pois a questão da limitação de renda do brasileiro é significativa nas camadas hipossuficientes. Esta limitação faz com que a inadequação dos imóveis próprios nos diversos municípios seja outro aspecto do problema. O adquirente custa muito a comprar um imóvel próprio para morar e, mesmo assim, quando consegue comprar ainda mora mal, pois a residência alcançada, em geral, é pequena para suas necessidades e as necessidades de sua família, como se pode observar no Mapa abaixo.

Figura 4. Mapa inadequação fundiária urbana, percentual em relação aos domicílios particulares permanentes duráveis urbanos segundo unidade da Federação – 2019



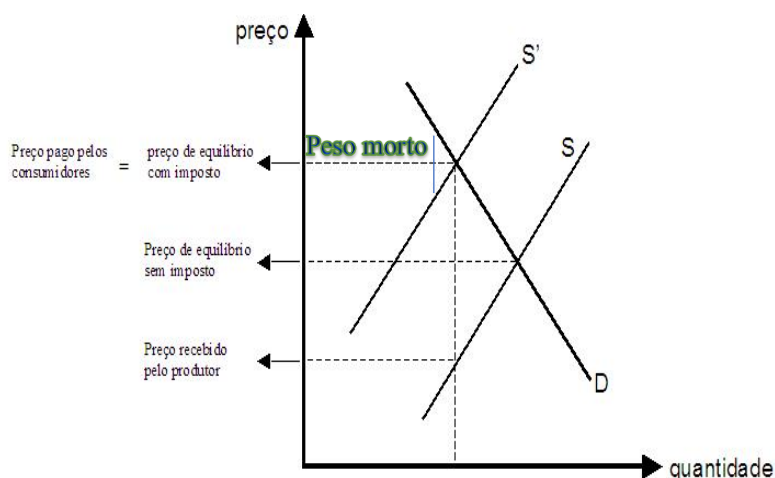
Fonte: IBGE – Fundação João Pinheiro.

Além do ITBI, os emolumentos cartorários também influem na irregularidade registral. Emolumentos são preços públicos afetos à cobertura dos custos cartoriais. Quando estes custos são elevados, o que tem atraído graves críticas no Brasil. No caso da REURB-S, o primeiro registro é isento de emolumentos, a teor do artigo 13, da Lei 13.465, de 2017.

O problema do ITBI é que os efeitos do peso morto incidem diferentemente no seio social sobre as pessoas que participam desigualmente da divisão internacional do trabalho. O ITBI sacrifica mais aos pobres e à classe média que aos ricos. O sacrifício suportado pela

maioria dos mais pobres no seio social em favor do Estado. O ITBI é barato para os ricos que buscam segurança jurídica com o registro imobiliário de seus imóveis. Mas, quem não dispõe de renda suficiente fica sobrecarregado e endividado, não conseguindo realizar o registro imobiliário, sem contar as despesas com emolumentos cartoriais. O aumento do preço dos imóveis diminui, também, a quantidade transacionada, além de incentivar o mercado de posses (via contratos de gaveta). Isto é, quanto mais caro o descaixe do ITBI maior a exclusão imobiliária, externalidade negativa que aponta para a ineficiência deste imposto. Todavia, neste ponto, os efeitos do ITBI é que atraem atenção. Recorrendo-se a obra de Vasconcelos, suponha-se uma economia primária, de bem-estar, sem governo. Nesta economia a “Curva de Oferta e Procura” apresenta um equilíbrio natural. Agregando-se o custo do ITBI na transação imobiliária, o preço para o comprador será  $P_c = P_m + E_c + ITBI$ . Sendo “ $P_c$ ” o preço de compra, “ $E_c$ ” os emolumentos cartorários e o imposto: ITBI (adaptação própria). Obtém-se a arrecadação tributária a partir do valor efetivamente arrecadado em cada transmissão ( $A = T \cdot q$ ), sendo “ $A$ ” a arrecadação, “ $T$ ” o ITBI e “ $q$ ” a quantidade. Considerando que em mercados livres há um preço natural, agregando-se o tributo seu efeito econômico que provoca se chama “peso morto”. Este peso representa o “custo social devido à redução da quantidade produzida, devido ao preço de mercado estar acima do preço que seria cobrado em concorrência perfeita”.<sup>432</sup> No gráfico a seguir é possível verificar o impacto do custo do ITBI sobre o preço para o comprador, com o deslocamento da curva S, para S', ou seja, pode-se verificar o aumento dos preços e, também, pode-se observar a redução das quantidades compradas no mercado

Gráfico 5. Impacto do ITBI sobre o Preço do Imóvel para o Comprador



<sup>432</sup> VASCONCELOS, Marco Antônio. **Economia Micro e Macro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 89 - 97.

Fonte: VASCONCELOS, Marco Antonio. **Economia Micro e Macro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 91. Adaptação própria quanto ao peso morto.

Neste caso, aumentando o preço, os pobres têm menos acesso à compra de imóveis. O ITBI não sacrifica tanto as classes sociais mais ricas, mas sobrecarrega os mais pobres que, via de regra, mal conseguem comprar os imóveis, o que faz crescer a irregularidade registral, via contratos de gaveta, posses com meros recibos, ou procurações em causa própria, sem transcrição adequada, a abarrotar o Poder Judiciário de mazelas supervenientes. O ITBI não é eficiente como instrumento arrecadatório e tem gerado externalidades negativas de elevado impacto social.

Assim, pode-se buscar uma saída extrafiscal para remediar o problema da baixa regularização cartorária. Nas lições de Nabais as normas fiscais também podem ser utilizadas com finalidades econômicas à margem da constituição tributária. Nabais fornece um conceito técnico sobre a extrafiscalidade, como um instrumento de obtenção de resultados econômicos e sociais e não propriamente receitas tributárias.<sup>433</sup>

Nesta ótica de viés extrafiscal, mesmo reduzindo o ITBI para quem financia seus imóveis pelo Sistema Financeiro da Habitação, para uma alíquota de 0,5% sobre o valor financiado e 1% ou 2% sobre o valor da entrada a vista, esta imposição tributária ainda pode ser um tanto mais gravosa, sobretudo, para as camadas mais empobrecidas da sociedade, de baixa renda, e mesmo, para a classe média, pois o índice de inadequação residencial no Brasil é elevado e o esforço para trocar de imóvel é bem árduo. Em geral as pessoas ficam endividadas para comprar um imóvel, não sobre recursos para pagar o ITBI. O ideal, conforme a faixa de

---

<sup>433</sup> NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Lisboa: Almedina, 2015, p. 629 e 654. “A extrafiscalidade traduz-se no conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem a finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados económicos ou sociais através do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às receitas públicas. Trata-se assim de normas (fiscais) que, ao preverem uma tributação, isto é, uma ablação ou amputação pecuniária (impostos), ou uma não tributação, isto é, uma renúncia total ou parcial a essa ablação ou amputação (benefícios fiscais), estão dominadas pelo intuito de actuar diretamente sobre os comportamentos económicos e sociais dos seus destinatários, desincentivando-os, neutralizando-os nos seus efeitos económicos e sociais ou fomentando-os, de normas de contêm medidas de política económica e social. (...) Ora bem, o direito económico dum estado fiscal, ou mais amplamente dum estado não proprietário ou produtor, não constitui um direito supraestatal aos outros ramos de direito, funcionalizando estes aos seus objetivos, nem se apresenta como um ramo de direito que, como tem sido tradicionalmente a regra dos novos ramos do direito, se justaponha horizontalmente aos ramos já existentes. Antes intercepta obliquamente estes, modificando-os no concernente a seus objetivos e finalidades, configurando-se assim como uma mediana que corta a generalidade do ordenamento jurídico, mobilizando-o para a realização dos objetivos de conformação social através da intervenção do estado na economia”.



renda da pessoa, seria extinguir, isentar ou aplicar alíquota zero. Desta forma, há que se concluir que o ITBI como vem sendo cobrado não tem sido eficiente.

Mas, as municipalidades não podem perder receita. Tal realidade nas cidades médias conduz que o IPTU deva ser o principal tributo imobiliário e o mais gravoso, até por ser mais justo e eficiente. Em termos de arrecadação as alíquotas do IPTU podem ser seletivas e progressivas mesmo ordinariamente. Se a progressividade for pouco utilizada não é bom para a cidade.

O IPTU exerce importante finalidade fiscal, de competência municipal, por meio da tributação sobre a propriedade, posse com ânimo de dono, o direito de superfície e domínio útil. Observando-se as 61 cidades intermediárias em estudo, a arrecadação média do ITBI representa 22,97% do que é arrecadado de IPTU. Ainda que em alguma cidade um programa ou outro de parcelamento de solo provoque alguma diferença, a média é esta. O IPTU arrecada mais e melhor que o ITBI.

Todavia, a questão não é simples em relação ao ITBI, pois pelo teor do artigo 11, da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101, de 2000)<sup>434</sup>, o Ente público tem o dever de promover eficiente gestão fiscal. Então surge a questão: o artigo 11, da Lei Complementar n. 101, de 2000 obriga a municipalidade a impor ITBI a todos os contribuintes indistintamente? Esta resposta atrai detida análise.

Inicialmente há que se compreender que o artigo 8º, do CTN, dispõe que “o não-exercício da competência tributária não defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído”. O poder de legislar de um Ente federado não pode, em princípio, ser exercido por outro, e mesmo na municipalidade, este poder de legislar pode ser uma faculdade.<sup>435</sup> A doutrina diverge, para uns é faculdade, para outros um dever objetivo.

---

<sup>434</sup> Lei Complementar n. 101, de 2000. Art. 11. 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. Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.

<sup>435</sup> SILVA, Volney Zamenhof de Oliveira. **Código Tributário Nacional**: Lei n. 5172, de 25 de outubro de 1966: Comentado e anotado. 3. ed. Campinas: CS Edições, 2003, p. 19.

Detendo-se sobre a questão de ser uma faculdade ou não o poder de legislar quanto aos tributos de competência municipal, Carvalho, faz remissão a Carraza, quanto às qualidades do tributo, com base na competência tributária ativa, para fazer suas digressões.

São qualidades dos tributos: privatividade do Ente público, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício. Contudo, destas qualidades, Carvalho tece críticas à indelegabilidade, irrenunciabilidade e à incaducabilidade, as duas primeiras esbarram na rigidez constitucional que veda a delegabilidade; a irrenunciabilidade é prerrogativa inafastável de competência tributária. Quanto à incaducabilidade, a Constituição foi feita para durar. A privatividade esbarra na competência da União, quando em estado de guerra; a União tem a prerrogativa de impor impostos extraordinários, além da competência plena em territórios, entre outros aspectos.

Entretanto, Carvalho entende que o constituinte derivado pode modificar o rol de competências. Quanto à facultatividade se faz factível, a exemplo da União, que tem competência para criar um imposto sobre grandes fortunas e não o cria. Assim também há municípios que não cobram o ISS de sua competência. Carvalho, entretanto, reconhece que a imposição tributária do ICMS é obrigatória, sob pena de ferir o pacto federativo e gerar “guerra fiscal” em eventual concessão de isenção estadual sem submeter à concordância interestadual no âmbito do CONFAZ.<sup>436</sup>

Sabe-se, todavia, que eventuais manobras isentivas no âmbito do ISS também podem provocar “guerra fiscal” entre municípios, como vez por outra ocorre, em razão de eventuais vícios patrimonialistas e eleitorais. Mas, o ISS também se tornou obrigatório. A partir da fixação de alíquotas máximas de 5%, e mínimas de 2%, via Emenda Constitucional n. 37, de 2002, esta cobrança se tornou obrigatória. Logo, as cobranças do ICMS e do ISS são obrigatórias. No caso, Mangieri defende que o poder de legislar não é uma faculdade. Entende que há obrigatoriedade na cobrança do ITBI também. Considera que o artigo 11, da Lei de Responsabilidade Fiscal “impede ou ao menos inibe a prática de sornateiras e mesquinhas ações políticas”.<sup>437</sup>

Contudo, Melo diverge na mesma obra. Não vislumbra obrigatoriedade impositiva em relação ao ITBI. Melo explica que o artigo 11, da Lei de Responsabilidade Fiscal é uma norma

<sup>436</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p 220 – 225.

<sup>437</sup> MANGIERI, Francisco Ramos; MELO, Omar Augusto Leite. **ITBI: Impostos sobre Transmissão de Bens Imóveis**. 2. ed. São Paulo: Edipro, 2015, p. 194.

de finanças públicas. Esta norma visa a boa gestão para o equilíbrio das contas públicas voltada ao cumprimento de metas fiscais pré-estabelecidas, isto é, ao controle de gastos. Melo considera que o exercício da competência tributária do ITBI é uma faculdade.

Mesmo que haja eventual sanção impeditiva ao provimento de transferências voluntárias para o município caso não exerça “boa gestão tributária”, isso não lhe retira a competência tributária plena sobre este tributo, a ser cobrado ou não. Possivelmente, a compreensão do artigo 11, da Lei Complementar n. 101, de 2000, não pode ultrapassar os marcos dos artigos 145 e 146, da Constituição Federal, que dispõe que os Entes públicos “poderão instituir” os tributos de sua competência, logo, esta faculdade é um preceito constitucional.<sup>438</sup> No caso, nesta pesquisa considera-se que a exação é uma “faculdade”, pois a lei não deve dizer mais que os artigos 145 e 146 da Constituição Federal de 1988.

Desta forma, também, em caso de isenção, por exemplo, a lei pode fixar um limite, conforme sua base de dados sobre os imóveis e gargalos. Por esta concepção de não ser obrigatória a cobrança do ITBI ou de aplicar alíquota zero para imóveis, por exemplo, até imóveis com valor de até R\$ 892.040,00, a exemplo de Porto Alegre,<sup>439</sup> possivelmente ampliar a faixa isentiva seja recomendável. O município de Porto Alegre, que é bem próspero em relação a uma Capital “C” reduziu a alíquota do ITBI em 50% e muitas Capitais Regionais “C” reduziram a imposição do ITBI para 0,5% para imóveis financiados pelo SFH, logo, estender a isenção e reforçar a alíquota do IPTU, seletivamente, em termos extrafiscais se mostra razoável. A exação sobre fazendas e imóveis acima de R\$ 892.040,00 possivelmente deva ser mantida, de tal modo que, em tese, a municipalidade não perca receita relativa a imóveis de alto valor, cuja capacidade econômica de pagamento dos contribuintes é maior (princípio da capacidade contributiva).

A questão da “boa gestão fiscal”, porém, exige a complementação a seguir. Considerando que o ITBI apresenta ineficiência em relação aos mais pobres, em face de quem financia seus imóveis pelo Sistema Financeiro da Habitação, ou está sobrecarregado como a classe média, que muitas vezes recorre a compra de imóveis irregulares para morar no Brasil, a

<sup>438</sup> MANGIERI, Francisco Ramos; MELO, Omar Augusto Leite. **ITBI: Impostos sobre Transmissão de Bens Imóveis**. 2. ed. São Paulo: Edipro, 2015, p. 197.

<sup>439</sup> CÂMARA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE. **Proposta do Executivo prevê regularização imobiliária com redução do ITBI**. Plenário, 25 ago. 2021. Disponível em: <<https://www.camarapoa.rs.gov.br/noticias/proposta-do-executivo-preve-regularizacao-imobiliaria-com-reducao-do-itbi>>. Acesso em: 20 abr. 2022.

exemplo dos condomínios em Brasília, a cobrança do ITBI e mesmo sua isenção como uma faculdade atrai mais análises.

Com base neste tópico, pode-se concluir que o IPTU é eficiente e a forma com que vem sendo feita a cobrança do ITBI não é eficiente, pois a quantidade de contratos de gaveta revelam a irregularidade registral, fundiária da classe média, a recomendar a ampliação da faixa de isenção, a exemplo da experiência de Porto Alegre, até transações na ordem de R\$ 900.000,00 com a compensação seletiva na cobrança do ITBI de imóveis de luxo, fazendas, imóveis comerciais de valor, entre outros, bem como, seletivamente, se possivelmente agregando progressividade e seletividade no IPTU, como será investigado a seguir.

### **2.3.2 Progressividade Ordinária do IPTU e o Resgate de Locais Precários**

O IPTU é imposto justo e tem um viés solidário visível se bem aplicados seus recursos, mas não ilude o contribuinte, pois o valor cobrado é evidente. Os gestores tributários municipais não vislumbram possibilidade política para aumento de alíquota de IPTU no quadro atual brasileiro. Contudo, a progressividade ordinária é constitucional. O IPTU pode ser ordinariamente cobrado, inclusive, com progressividade se o terreno for construído, em construção, ou subutilizado.<sup>440</sup> Mas, existe também sua função extrafiscal, no caso do IPTU progressivo no tempo, que alguns chamam de sancionatório, para forçar que os proprietários de imóveis e terrenos subutilizados construam ou vendam a propriedade, que pouco tem sido utilizado no Brasil.

Mesmo a Planta de Valores Imobiliários costuma ficar muito depreciada e desatualizada no tempo. Este fenômeno, como visto, não é só no Brasil. Assim, entre as primeiras medidas de saneamento financeiro nos municípios está a atualização da base de cálculo via atualização dos valores de mercado na Planta Geral de Valores do município. Contudo, atualizar os valores das Plantas não é aumentar alíquota, mas conduzir a base de cálculo à realidade do valor dos imóveis no mercado.

Gassen e Valadão explicam que enquanto os tributos indiretos são anestésicos, embutidos nos preços dos bens de consumo, os tributos diretos são “irritantes”, pois percebidos

---

<sup>440</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 1ª Turma. **AgRg no RE n. 422.592-RJ**, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 31 mai. 2011. “Agravo regimental no recurso extraordinário. IPTU. Município do Rio de Janeiro. Alíquotas diferenciadas conforme a destinação do imóvel. Constitucionalidade. 1. A diversidade de alíquotas de IPTU no caso de imóvel residencial, não-residencial, edificado ou não-edificado, não viola a Constituição Federal. Precedentes. 2. Não se admite no agravo regimental a inovação de fundamentos. 3. Agravo regimental não provido”.

oticamente.<sup>441</sup> Atualmente, raras são as verbas disponíveis para regularizações fundiárias e para moradias em municípios médios. Algumas exceções existem, porém, poucas, a exemplo de Marília – SP, em que há um esforço em desfavelizar a cidade. Muitos municípios apenas removem os pobres. Os municípios, via de regra, ficam à espera de programas federais como o “Minha Casa Minha Vida”, “Casa Verde e Amarela”, para fazer algum programa habitacional. Em geral, há certa invisibilidade em relação às demandas dos bairros pobres e assentamentos precários, o que tem sido lamentável.

No Estado Democrático de Direito a tributação deve ser consentida e só se pode aumentar ou transformar os tributos mediante Lei observadas as limitações constitucionais ao poder de tributar. Como visto, o ITPU é um tributo justo que arrecada bem e atende bem a inúmeras demandas sociais. A questão é que diante dos graves problemas das cidades há necessidade de aumentar a arrecadação própria no âmbito municipal, sobretudo, do IPTU, em cidades médias, inclusive, observando a progressividade, para inibir a especulação imobiliária, como será aprofundado mais à frente. Mas, o ideal desposado nesta tese é que seja tributado menos o ITBI e haja mais gravame seletivo no IPTU para aumentar a arrecadação tributária nos municípios médios. Não é um processo fácil, mas nesta tese admite-se que o IPTU solidário possa sensibilizar esta acomodação de demandas, como será examinado mais à frente.

Uma situação ainda em julgamento se deu em razão do novo Código Tributário da Cidade de Goiânia. No artigo 168, da Lei Complementar n. 344, de 30 de setembro de 2021, além da atualização dos valores dos imóveis pelo valor venal real, há previsão de tributação progressiva, com base no valor dos imóveis por metro quadrado e localização. Alguns imóveis tiveram aumentos bem significativos, pois a defasagem estava muito expressiva na Planta de Valores Imobiliários do Município, o que provocou a reação da população, sobretudo, dos proprietários de imóveis e construções com valores mais elevados, sem prejuízo da atualização anual da Planta de Valores Imobiliários pelo IPCA – Índice de Preços ao Consumidor Amplo, do IBGE, como até então de costume.

Há notícias na imprensa goiana que em determinados casos, o valor em cobrança do IPTU chegou à majorar até 55%. Obviamente, há possibilidade de revisão do valor cobrado em processo administrativo. Mas, o conflito instaurou-se e foi movida uma Ação Direta de Inconstitucionalidade contra esta lei municipal, em curso no Tribunal de Justiça do Estado de

---

<sup>441</sup> GASSEN, Valcir; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Tributação nos Estados Unidos e no Brasil: Estudo comparativo da matriz tributária.** São Paulo: Almedina, 2020, p. 201.

Goiás, questionando a constitucionalidade do artigo 168, da Lei Complementar n.º 344, de 30 de setembro de 2021. O parágrafo 4º, do artigo 168, da Lei Complementar n.º 344, dispõe que, para 2022, o valor do IPTU não poderá superar 45% do valor lançado em 2021. Assim, a batalha judicial promete ser intensa, mas deve esbarrar neste teto. O problema é que o Ministério Público ofertou Parecer para reduzir a exação a 10% sobre o valor do ano anterior.<sup>442</sup> Estes 10% refletem apenas a inflação do ano anterior. Logo, a questão é sensível, principalmente, considerando a saída de uma Pandemia que durou dois anos e vem causando bastante desemprego. Contudo, em princípio, os especuladores imobiliários reclamam mais.

O desafio é fazer com que todos os envolvidos tenham um objetivo comum: construir uma cidade com elevada qualidade de vida, sem assentamentos precários e sem violências. A competição tributária, em todos os níveis, bem como tributação nacional, como um todo, deveria voltar-se para a solução dos graves problemas das cidades. Observa-se, nas duas décadas recentes, um grande movimento pela descentralização da governabilidade, em todo mundo visando melhorar o bem-estar geral, fortalecer as instituições democráticas, mas esta descentralização requer autonomia de receita a nível regional e local. Pode-se verificar que o IPTU deve ser o pilar na arredação do Ente local.<sup>443</sup>

Todavia, esta imposição tributária no Brasil ainda é tímida. Há que ser feito um esforço na direção correta para que seja possível dotar as cidades médias brasileiras de padrões mais elevados, a começar, paulatinamente, pela revisão da imposição tributária sobre a propriedade. Observe-se a participação da tributação imobiliária no cenário internacional.

Quadro 4. Tributos sobre a Propriedade x PIB – 2020

Países	Percentual
Estados Unidos	11,94%
Reino Unido	11,76
França	8,75
Japão	8,18
Nova Zelândia	5,90
Itália	5,73
OCDE	5,5
Dinamarca	4,21

<sup>442</sup> DIÁRIO GOIÁS. **Pedido de Vista Adia Julgamento sobre IPTU de Goiânia no TJ-GO**. 11 maio 2022. Disponível em: <<https://jornalgoias.com.br/pedido-de-vista-adia-julgamento-sobre-iptu-de-goiania-no-tj-go/>>. Acesso em: 11 mai. 2022.

<sup>443</sup> BAHL, Roy; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. **Property Tax in Developing Countries: Current practice and prospects**. jan. 2007. Disponível em: <<https://www.researchgate.net/publication/228652506>>. Acesso em: 25 abr. 2022.

Alemanha	3,29
Brasil	0,55

Fonte: OECD. **Tax on Property**. 2020. Disponível em: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm>. Acesso em: 3 fev. 2022.

Os recursos disponíveis no Brasil estão quantitativamente ao largo das necessidades de onde a população reside. Contudo, quando se fala em aumentar alíquotas de impostos sobre a propriedade no Brasil abre-se um frenesi de argumentos desfavoráveis. É preciso conectar tributo como dádiva, com o princípio da solidariedade social, em prol da qualidade de vida para todos.

Os proprietários mais ricos, em geral, membros de associações de comércio e indústria acumulam grande poder local, mas têm resistência ao aumento de alíquota de qualquer imposto, inclusive, do IPTU. Uma experiência internacional, no entanto, merece nota. Pode contribuir para um novo paradigma sobre a questão local e do IPTU. Há que se observar que a tributação pode viabilizar inúmeras soluções urbanas, a exemplo do IPTU da cidade de Plano, no Texas, Estados Unidos, a desmistificar, em parte, o medo de alíquota um pouco mais elevada seletivamente de IPTU, via progressividade ordinária.

Plano é uma cidade média ao lado da cidade de Dallas. Esta cidade tem um histórico de imposto predial elevado, no entanto, atrai muitos moradores que preferem a cidade de Plano, que Dallas ou outras cidades próximas. A cidade de Plano tem sido eleita como a melhor cidade para morar nos Estados Unidos; seu modelo tem sido copiado, mas ainda figura entre as melhores cidades da América do Norte, para residir. Assim, merece análise a razão deste sucesso.

A cidade de Plano, no Texas – USA, tinha 269.776 habitantes no Censo de 2010. Em 2013, a cidade de Plano foi reconhecida com a melhor cidade pontuada via algoritmo criado pela “AreaVibes.com”, de Toronto – Canadá, e também, figurou em 1º lugar na Tabela “Best Places” para se viver nos Estados Unidos, entre vários outros reconhecimentos. Plano é a única cidade do Texas a reunir títulos na classificação de riscos “AAA”. Foi reconhecida a cidade de Plano, pela United States Census Bureau, como a cidade mais rica de 2008.

A economia da cidade de Plano é próspera, os parques são espaçosos, o meio ambiente é bem cuidado, bibliotecas muito bem equipadas, escolas premiadas, serviços públicos de elevada qualidade a apenas 32 quilômetros de Dallas, que é uma das cidades mais populosas dos Estados Unidos. Plano é uma cidade governada por um Conselho Municipal composto por apenas oito pessoas e o Prefeito. Todos eles eleitos pela população da cidade.

O sucesso desta cidade está no elevadíssimo padrão educacional de suas escolas públicas. A cidade de Plano editou uma Lei, por alguns chamada de “Lei Robin Hood”, ao fixar que os distritos escolares mais ricos devem destinar um percentual do imposto predial para distritos mais pobres, mesmo circunvizinhos fora do condado. No entanto, por esta lei já foram doados US\$ 1,2 bilhão de dólares para diversos distritos escolares mais pobres. A raiz do sucesso desta cidade está na educação e neste enfoque solidário com os distritos pobres.

Houve falhas em determinados distritos quanto à alocação de recursos mais em salários de professores num primeiro momento, o que atraiu ajustes. No entanto, o foco na destinação de parte do imposto predial para a educação, com franco viés solidário, foi capaz de manter a aceitação e a mobilização da população da cidade na mesma direção, o que revelou a pujança e o sucesso da cidade de Plano a dispor para seus cidadãos uma cidade excelente para se viver nos Estados Unidos.<sup>444</sup> Esta experiência joga luz na potencialidade do fato dádiva para o IPTU solidário que será examinado mais à frente.

Não se deve temer mesmo eventual aumento de alíquota se o retorno social for proporcional e razoável para a população, para otimizar seu bem estar geral. Existem importantes potencialidades solidárias a serem exploradas via tributação, que mereceram e merecem atenção nesta e em novas pesquisas. Solidariedade também é justiça. A experiência de solidariedade na tributação sobre a propriedade na cidade de Plano, no Texas, realmente é muito interessante.

O seu sucesso está na forma com que pratica o imposto sobre a propriedade. Na composição da alíquota há previsão de percentuais com destinação certa de recursos, uma parte vai para o financiamento municipal e escolar. Inclusive, há destinação de recursos para manter uma faculdade pública local. A avaliação dos imóveis se dá a cada três anos e há uma escala de isenções. Há previsão de algumas deduções em torno de 20% sobre o valor do imóvel, mas a alíquota gira em torno de 8%. Estas deduções geralmente beneficiam pessoas com mais de 65 anos e deficientes físicos. Plano é a única cidade no Condado de Collin a oferecer isenção de 20% na avaliação da casa até U\$ 40.000,00, de desconto, em caso de invalidez e isenções a pessoas com mais de 65 anos. Cada distrito participa com um percentual na formação da alíquota que, com adaptações próprias, reflete:

$$\text{IPT} = \frac{(\text{PM} + \text{ISD} + \text{PD})}{VAC} \quad (\text{Equação 2})$$

<sup>444</sup> ART GALLERY. **Plano, Texas.** Disponível em: <<http://www.hellenicaworld.com/USA/Geo/en/PlanoTexas.html>>. Acesso em: 7 abr. 2022.



sendo IPT – alíquota do Imposto Predial Total; PM – parte da alíquota destinada à manutenção municipal; PD – Percentual para os Distritos; o percentual da alíquota para o ISD – Independent School District (financiamento escolar independente), VAC – valor avaliado para a casa.

Plano é uma cidade inteligente ao norte do Texas que vem mantendo uma gestão pública de excelência. Seu modelo de tributação predial tem contribuído para o sucesso desta cidade que é toda voltada à educação. O Departamento de Parques e Recreações de Plano já ganhou três vezes a Medalha de Ouro Nacional, por Excelência, pela “Tree City USA”. Mas não é só isso, tem 80 parques, 40 milhas de trilhas, para recreação; dois campos de golfe municipais; um centro para idosos, cinco piscinas públicas, excelentes instalações atléticas, tem centro de convenções com 86.400 pés quadrados; excelente sistema de bibliotecas, sendo cinco públicas, com acesso público à internet, faculdade pública, mais de 2,5 milhões de caixas eletrônicas; abastecimento de água e US\$ 1,09 bilhão em ativos de infraestrutura no município; coleta semanal de resíduos sólidos; não tem assentamentos precários, há reciclagem automatizada, a cidade é sustentável, com local de compostagem e de reutilização de produtos químicos domésticos. Enfim, é uma cidade fantástica, a revelar as grandes potencialidades do Imposto Real sobre a propriedade residencial.<sup>445</sup>

Woods e Citron observam que o desafio é desenvolver a cidade com aportes tecnológicos e garantir equidade social integrando os ecossistemas das esferas públicas e privadas com Internet das Coisas (IoT), reduzindo a exclusão digital, bem como, contornar os efeitos disruptivos da Quarta Revolução Industrial. A cidade de Plano, no Texas, busca ser uma cidade inteligente no sentido de superar os desafios locais: segurança, transporte, construção de confiança na cidade, entre outros aspectos. Depois de criar o conceito de cidades inteligentes (primeira fase), veio a fase da inovação, agora, na terceira fase das cidades inteligentes, o foco se volta a dotar as cidades de serviços eficientes.

A empresa NTT Data, japonesa, instalou um Centro de Inovação Norte-Americano na cidade de Plano – Texas, para desenvolver planejamento urbano inteligente com tecnologia 5G, inclusive, para usos médicos. Esta unidade coordenará mais cinco centros de inovação no Japão,

---

<sup>445</sup> PLANO CITY NEWS. Plano Municipal Center. **Plano City of Excellence**. Disponível em: <<https://www.plano.gov/1756/Municipal-Codes-Ordinances>>. Acesso em: 7 abr. 2022.

Itália, Alemanha, China e Índia.<sup>446</sup> Isso reflete o quanto esta cidade média dos Estados Unidos é estratégica para os negócios da Quarta Revolução Industrial.

Verizon e a Cidade de San Diego também estão implantando com a tecnologia 5G infraestruturas e equipamento para monitoramento de tráfego e estão se transformando em cidades inteligentes. As universidades estão se movimentando em pesquisas voltadas à evolução para cidades inteligentes nos Estados Unidos. No entanto, vários elementos são necessários para criar ou transformar uma cidade em inteligente, além de tecnologia, faz-se importante financiamento e inovação flexível.<sup>447</sup> Mais à frente serão abordadas outras cidades inteligentes, sobretudo, a experiência de Barcelona: uma cidade inteligente totalmente voltada à educação.

Mas, a forma de exercer a tributação real tornou a cidade de Plano – Texas mais solidária, economicamente mais atrativa, socialmente agradável, economicamente viável, com várias corporações de grande porte nela instaladas. Um detalhe é importante: os recursos têm endereços certos. A condução da cidade é transparente; o resultado só poderia ser a conquista de uma excepcional qualidade de vida para todos os habitantes.

Por outro lado, no Brasil, o modelo de baixas alíquotas de IPTU tornam bem favorável aos especuladores imobiliários, o que viabiliza a acumulação de propriedades, pois estes proprietários deixam os terrenos sem construção valorizando no tempo. Neste ponto, não se examinará a importância de estabelecer a progressividade da exação do IPTU e nem sobre o IPTU progressivo no tempo, já abordado em tópicos anteriores.

Mas, a ideia é fazer um simples exercício e verificar qual o impacto de se agregar à alíquota do IPTU o acréscimo de 1% esvaziando parte do peso morto da alíquota do ITBI em favor das camadas sociais mais pobres e da classe média mantendo a carga normal sobre os imóveis mais caros.

Considerando-se, por exemplo, a cidade média de Marília – SP. Mesmo após algumas remoções Marília tem seis mil famílias morando em assentamentos precários.<sup>448</sup> Alterar esta

---

<sup>446</sup> DALLAS INNOVATES. **NTT Data Opens North American Innovation Center in Plano**. Staff Report, 25 Aug. 2022.

<sup>447</sup> WOODS, Eric; CITRON, Ryan. **The Evolution of Smart Cities: Delivering on the promise**. **Navigant Research**, Verizon, 1 Q., 2020.

<sup>448</sup> JORNAL O GLOBO – G1. **Seis mil famílias de Marília, SP, vivem em favelas e áreas de risco**. 28 jul. 2012. Disponível em: <https://g1.globo.com/sp/bauru-marilia/noticia/2012/07/seis-mil-familias-de-marilia-sp-vivem-em-favelas-e-areas-de-risco.html> . Acesso em: 3 mai. 2022.

realidade com infraestrutura plena, em princípio, diante da rigidez das transferências intergovernamentais e exuberância de gastos locais exige aumento de receitas próprias. No Código Tributário Municipal, no artigo 157-B, dispõe como se apura do valor do imóvel, para efeito de cobrança do IPTU:

$$VVi = (VVP + VVt) \times Fc \quad (\text{Equação 3})$$

sendo VVi = valor venal do imóvel, VVp = valor venal predial; VVt = valor venal territorial; Fc = fator de comercialização.

Fixada a Planta Genérica de Valores, ou Planta de Valores Imobiliários, em seu Código Tributário Municipal, pode-se empreender os cálculos do IPTU e do ITBI a partir do valor venal predial. Embute-se a multiplicação da área construída pelo valor do metro quadrado, conforme o tipo, uso e padrão da construção e pelo fator de depreciação, conforme estipulações fixadas em seu Código Tributário. Observados os fatores de homogeneização, calcula-se o valor venal territorial multiplicando a área do terreno pelo valor do metro quadrado, conforme a faixa e fórmula prescrita na lei. O fator de comercialização estimado é de 50%. Os imóveis não cadastrados ou que não estejam na Planta de Valores Imobiliários do município fazem com que o fisco tenha que estimar o valor da exação do IPTU. Os valores fixados em Lei estão sujeitos ao IGP-M desde 2014. A cobrança do IPTU observa a seguinte fórmula:

$$VVi (x) \text{ Alíquota (-) Redutor} \quad (\text{Equação 4})$$

sendo a alíquota e o fator redutor (em reais), para adequação de valores conforme a realidade for alterada, como definidos no Código Tributário Municipal. Obviamente, a gradação do imposto é realizada seletivamente conforme o local e o padrão de construção, se a finalidade é comercial ou industrial, entre outros fatores.

Pode-se observar, comparativamente, como estão as arrecadações imobiliárias no seio municipal nas cidades médias, via somas de todas as arrecadações imobiliárias das Capitais Regionais C, de ITBI, IPTU e ITR, para se ter uma ideia da situação atual.

Gráfico 6. Comparativo dos Impostos ITBI, IPTU e ITR nas Capitais Regionais C



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Ano 2018. Adaptação própria.

A questão é que o pequeno número de transações imobiliárias urbanas e rurais no município em relação à gama de imóveis existentes numa cidade sujeita ao IPTU (a base impositiva é maior) é um diferencial. Entretanto, o problema é que o ITBI não é eficiente, pois como visto anteriormente, aumenta os custos transacionais dos mais pobres e não arrecada bem. Pergunta-se, o que ocorre se for reduzida a alíquota média do ITBI em 1% e aumentar a alíquota média do IPTU em 1%?

Observando-se nos dados coletados, IPEA-IBGE, a arrecadação total do ITBI em Marília, no ano de 2018, foi R\$ 13.309.300,39. A arrecadação do IPTU em 2018 foi R\$ 85.960.949,04. A arrecadação de ITBI em Marília é de apenas 15,48% da arrecadação de IPTU. Supondo ser a alíquota média do IPTU em Marília, com o redutor, seja 1,67%, que gerou uma receita de R\$ 85.960.949,04. A alíquota normal do ITBI, em Marília, é 2%, sendo reduzida em casos de financiamento de imóveis pelo SFH, para alíquota de 1% sobre o valor efetivamente financiado, com redução de 50% se o valor do imóvel for inferior a R\$ 50.000,00. Supondo-se, que o valor médio da alíquota do ITBI figure em torno de 1,5%, o que gerou o valor arrecadado de R\$ 13.309.300,39 de ITBI. Supondo-se, ainda, que a Planta de Valores Imobiliários seja uniforme em Marília, tanto para o ITBI como para o IPTU. Se fosse diminuída a carga do ITBI em 1% da alíquota média e aumentada a carga do IPTU em 1% sobre a alíquota média numa

escala de progressividade tributária ordinária, *coeteris paribus*, tomando-se os dados de Marília, o que ocorreria? Observe o quadro abaixo:

Quadro 5. Projeção da transposição de alíquotas ITBI – IPTU, em Marília - SP

IPTU E ITBI ATUAL	REFORMA DO IPTU E ITBI ALTERADO
IPTU - Alíquota Média: 1,67%	IPTU: Se Alíquota média for 2,67%
Receita 1= R\$ 85.960.949,04	Receita 2 = R\$ 137.434.571,21
ITBI - Alíquota Média: 1,7%	ITBI: se a alíquota média for 0,7%
Receita 1 = R\$ 13.309.300,39	Receita 2 = R\$ 5.480.300,16
TOTAL= R\$ 99.270.249,43	TOTAL = R\$ 142.914.871,37

Fonte: Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Estimativa aleatória própria.

A receita do ITBI cairia aproximadamente 40% e a receita do IPTU subiria em torno de 59%. Mas, a receita total subiria próximo a 43%. Ainda que os valores e percentuais sejam alterados em cada município, há alguma proporcionalidade próxima, com base no Quadro acima. Neste exemplo de Marília – SP, com a remodelação da exação destes dois impostos com a nova alíquota do IPTU e redução na alíquota do ITBI possibilitaria um aumento de receita, em tese, de R\$ 43.644.621,87 e, ainda, possibilita que sejam aumentados os registros nos cartórios de imóveis sucessivamente.

Desta forma, pode-se estimar que a tributação municipal com foco no IPTU é mais eficiente e benéfica à população que o ITBI cobrado tradicionalmente. A redução da alíquota média do ITBI confere certa neutralidade tributária diminuindo os custos transacionais para os mais pobres no molde acima. Mesmo que constitucionalmente das receitas próprias líquidas municipais 25% deva ser aplicada em educação e 15% em saúde, obrigatoriamente, por força do artigos 198 e 212 da Constituição Federal e artigo 7º, da Lei Complementar n. 141, de 2012, ainda sobra, em tese, para a Municipalidade, algo em torno de R\$ 26.186.773,12. Neste caso haveria possibilidade real de iniciar uma política publica de REURB-S integral sustentável.

Esta ideia de remanejar alíquotas pode, a princípio, não ser agradável para alguns proprietários, mas a exemplo da cidade de Plano no Texas, o bem-estar geral que se pode alcançar com esta medida certamente pode valer a pena. Acredita-se, nesta tese, que a chave para abrir a compreensão popular esteja no fator dívida via IPTU solidário, como será examinado mais à frente. Além disso, a miséria urbana também é geradora de violências e a paz social é uma conquista desejável por toda sociedade.

Os terrenos e imóveis subutilizados poderiam receber uma carga mais pesada, via IPTU ordinário, se no Plano Diretor e lei específica possibilitar, obviamente. A progressividade deve ser adotada com seletividade. O IPTU progressivo no tempo é uma alternativa, também interessante. Mas a progressividade ordinária do IPTU também é uma via promissora, só exigindo previsão legal alinhada com o Plano Diretor. Nos termos do § 1º, do artigo 145, da Constituição Federal, a progressividade do IPTU foi com a edição da Emenda Constitucional n. 29, de 2000.

Não é justo que especuladores imobiliários sacrifiquem toda população da cidade a seus interesses. Assim, esta transformação desenvolvimentista exigirá um novo perfil de prefeitos e vereadores. Mais cidadania. Afinal, todo desenvolvimento tem um custo político, econômico e social. Aplicar a progressividade ao IPTU, também é uma medida de justiça fiscal importante que não vem sendo aplicada. Esta progressividade, de caráter arrecadatório não tem viés extrafiscal, mas de justiça tributária.

E como fica o peso morto? Tomando-se a Lei da Oferta de da Procura, aumentando-se o peso morto (custo tributário) anual sobre terrenos ociosos haverá um estímulo para o surgimento de novas construções ou desmembramentos de terrenos ociosos, o que pode provocar o aumento da oferta de imóveis à venda como fuga do IPTU progressivo. Quanto aos imóveis de aluguel, nem todos os custos de IPTU poderão ser repassados aos inquilinos, uma vez que parte dos imóveis demoram a serem alugados. O aumento dos custos de acumulação dos imóveis pode favorecer ao aumento da quantidade de imóveis oferecidos no mercado, sobretudo, se forem menores os custos transacionais de ITBI.

Em certo decurso temporal os preços dos ágios especulativos podem desinflar e deflacionar, a ponto de serem progressivamente diluídos, pois quem estiver com seu imóvel fechado gerando custos terá que vendê-lo para não perder dinheiro. Nesta lógica, a queda no preço dos imóveis possibilitará o acesso a mais pessoas ao direito de propriedade. O acesso dos mais pobres à aquisição de imóveis melhor localizados pode ir ampliando.

Além deste importante efeito econômico, há também a questão de sobrar mais recursos para a REURB-S integral, ou para ir implementando gradualmente a infraestrutura e regularização fundiária. Inclusive, os imóveis com registros desatualizados nos cartórios imobiliários poderão ser regularizados com mais facilidade, inclusive, em modestas prestações, para não sobrecarregar os custos transacionais, em prol do desenvolvimento econômico e social.

O desafio é fazer esta reforma tributária consensualmente, pois as partes que se virem afetadas com o aumento da carga do IPTU reagirão. Não basta a boa intenção legislativa dos prefeitos e vereadores, há que se fomentar uma base de apoio calcada em cidadania para a construção da solidariedade e do bem-estar no direito à cidade. Becker já diagnosticava, que uma saída para “curar a demência jurídica tributária e sair do manicômio em que todos se encontram – é sujeitar-se ao trabalho de reeducar os reflexos condicionados na atitude mental jurídica tributária”.<sup>449</sup>

Como bem expõe Stiglitz ainda está em tempo para salvar o capitalismo de si próprio, há que se pedir que as grandes corporações e pessoas ricas paguem mais impostos, para mudar o sistema regressivo da tributação, a começar taxando ganhos de capital com terras e arrendamentos (propriedades), de forma a “gerar alguns trilhões de dólares em dez anos. Isso envolveria não somente aumentar as alíquotas, mas também eliminar brechas legais que os lobistas dos interesses especiais inseriram em nosso código tributário”.<sup>450</sup>

Pela ótica da solidariedade social, o desafio de criar cidades humanas é atrativo. Santiago, citando Charles Taylor, revela a importância de se resgatar o senso comunitário, pois sua ausência “fragmenta a sociedade e causa impotência política”; revela, ainda, que Taylor “defende a proliferação dos movimentos de defesa e que não tenham relação com a luta partidária, para que se equilibre a influência entre o sistema político e a esfera pública”.<sup>451</sup>

Construir o consentimento atrai uma boa parte da atenção desta investigação. Como visto nesta parte da pesquisa, realmente, o IPTU mostra ser eficiente em termos arrecadatórios e em termos sociais. A exemplo da cidade de Plano, no Texas, o IPTU se conduzido com um viés de construção de cidades inteligentes, prósperas, sem assentamentos precários, sustentáveis, a ponto de desencadear o desenvolvimento urbano, educacional e industrial das cidades intermediárias garante um elevado padrão de vida para os cidadãos. A seguir será estudada a razão pela qual a contribuição de melhoria não tem sido eficiente no Brasil, apesar de ser um imposto justo e reprodutivo de novos investimentos.

---

<sup>449</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p 43.

<sup>450</sup> STIGLITZ, Joseph E. **Povo, Poder e Lucro: Capitalismo progressista para uma época de descontentamento**. 1. ed. Rio de Janeiro: Editora Record, 2020, p. 227.

<sup>451</sup> SANTIAGO, Júlio Cesar. **Solidariedade: Como legitimar a tributação?** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, p. 32-33.

## 2.4 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA E INFRAESTRUTURA

A contribuição de melhoria figura entre os tributos mais justos, pois as pessoas beneficiadas com a valorização de suas propriedades ao pagarem suas contribuições financiam novas obras gerando um ciclo virtuoso de progresso na cidade. Este tributo possibilita que os pobres se beneficiem de obras públicas que tradicionalmente beneficiariam somente uma seleta camada da população mais rica da cidade repartindo os custos das obras públicas com os beneficiados. No entanto, pergunta-se: por que este tributo se mostra tão pouco aplicado no Brasil? Este tributo envelheceu na “prateleira” tributária? São questões cruciais a desafiar uma compreensão mais profunda nesta investigação.

### 2.4.1 Ineficiência da Contribuição de Melhoria: O caso de Maringá

As elites nacionais e municipais ainda não se interessaram pelo aperfeiçoamento da contribuição de melhoria, mesmo sendo um tributo justo e altamente reprodutivo de bem estar social. Nesta investigação busca-se compreender a razão de tamanho desprezo para com este tributo que tem dado certo em outras nações.

Bilac Pinto nos primórdios do Século XX contribuiu para a compreensão das origens do instituto da contribuição de melhorias no Brasil. Seus estudos foram capazes de influenciar a Assembleia Nacional Constituinte que promulgou a Constituição de 1934. Trouxe a lume uma vasta análise das origens da contribuição de melhoria na Europa, a partir dos escritos de Edwin Seligman e Victor Rosewater que deram origem aos primeiros marcos legais, em 1662 e 1667 sobre a *special assesment*, que na versão inglesa é denominada *betterment tax*.

Para Bilac Pinto este tributo possibilita a correção de imensas injustiças quanto à realização de obras públicas custeadas por todos os contribuintes em benefício de um pequeno grupo, em geral, melhor aquinhado de riquezas. Teceu severa crítica ao enriquecimento injusto. A contribuição de melhoria possibilita que os indivíduos que se beneficiarem da obra pública paguem na proporção do benefício alcançado reproduzindo parte da plusvalia. A contribuição de melhoria no Brasil segue os mesmos fundamentos genéricos da *special assesments* criadas em Nova York e que se irradiou de cidade em cidade. Depois chegou à Inglaterra, entre outras nações, com as devidas adaptações regionais e locais, para melhoramentos e construções públicas, sobretudo, de imóveis frontais à obra, mas beneficiando proporcionalmente a localidade como um todo.



Interessante observar que Bilac Pinto faz remissão ao urbanista Alfred Agache quando este tentou evitar a expansão desordenada das cidades brasileiras sob o risco de um desenvolvimento caótico no princípio do Século XX. Com base nos seus estudos quanto à realidade brasileira pretendia que o desenvolvimento urbano se desse regulado por leis especiais, federais e estaduais, para obrigar os municípios (não autônomos na época) a criarem plantas de remodelações urbanísticas, regulamento de bairros, construções, loteamentos, desapropriação, compartilhamentos financeiros para as obras, com cláusulas modelos, entre outros, prevendo uma espécie de contribuição de melhoria para as obras.

Neste formato de contribuição de melhoria, a municipalidade poderia impor uma taxa de valorização no perímetro beneficiado, por exemplo, em razão da construção do Parque Nacional no Rio de Janeiro, o que chamou de taxa de valorização. Na Inglaterra o instituto foi chamado de *betterment tax*, contudo, a partir de 1973, a mais valia foi tributada pelo imposto de renda inglês; o mesmo acabou acontecendo na Itália.<sup>452</sup>

Contudo, historicamente, este esforço de contrapartida existe no Brasil desde o Império. Há notícias da existência de compartilhamento de despesas em razão de obras públicas até chegar ao formato atual. Pellini fez um levantamento desta evolução legislativa da contribuição de melhoria, que aparece no ordenamento jurídico desde o Império no Brasil, e também, com previsão nas Constituições de 1934, de 1937, 1946, 1967 e 1988, bem como, em legislações infraconstitucionais.<sup>453</sup>

Considerando a abordagem da escola da bipartição os tributos seriam classificados basicamente em dois tipos: não vinculados (impostos) e vinculados (taxas). Assim, para esta

---

<sup>452</sup> PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. Atualizada por Firly Nascimento Filho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 2-56.

<sup>453</sup> PELLINI, Fabíola Costa Acácio. **Contribuição de Melhoria: Aspectos controvertidos**. Disponível em: <[https://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id\\_dh=1289](https://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=1289)>. Acesso em: 17 mar. 2022. “A primeira manifestação da contribuição de melhoria no Brasil ocorreu na época do Império, quando eram exigidas as chamadas fintas para custear obras públicas nos estados de Minas Gerais e Bahia. No século XX, o tributo foi previsto em algumas leis locais, tendo, entretanto, pequena aplicação. A Constituição de 1934 foi a primeira a prever a instituição e exigência deste tributo, por conta da realização de obras que valorizassem imóveis adjacentes às mesmas. Esquecida na Carta de 1937, a contribuição de melhoria é reintegrada à ordem jurídica na Constituição de 1946, desta vez sob a competência comum da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Em 10 de outubro de 1949, foi promulgada a Lei n.º 854, que tratou da matéria, em âmbito nacional. Mais tarde, não obstante a reforma tributária introduzida pela Emenda Constitucional n.º 18, de 1.º/12/1965, feita à Constituição de 1946, o tributo continuou sendo previsto, desta vez com novos elementos, como o fator valorização, e a previsão dos limites total individual. A Constituição de 1967 recepcionou o Código Tributário Nacional, que havia entrado em vigor no ano anterior, através da Lei n.º 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Posteriormente, foi promulgado o Decreto-lei n.º 195, de 24 de Fevereiro de 1967, que estabeleceu normas específicas sobre a contribuição de melhoria, muitas das quais já previstas anteriormente na Lei n.º 854/49, que fora revogada expressamente pelo art. 19 do dito Decreto”.

vertente teórica a contribuição de melhoria, por ser vinculada à realização de obra específica tem natureza de taxa. Todavia, o Código Tributário Nacional adotou a teoria tripartite: os tributos podem ser não vinculados (impostos) e vinculados (taxas e contribuições de melhorias). Como visto anteriormente, hoje a teoria pentapartite prevalece, ao conceber existirem de cinco espécies de tributos: impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

A competência para fixação de contribuição de melhoria é concorrente nos termos do artigo 145, inciso III, da Constituição Federal e artigo 81, e seguintes, do Código Tributário Nacional – CTN e Decreto-Lei n. 195, de 1967, sendo limite o acréscimo individualizado da obra na propriedade afetada e, também, o limite total da obra. Ou seja, todos os Entes públicos brasileiros podem instituí-la. Este tributo tem a finalidade de recuperar a mais valia gerada pelo advento de obras públicas que provocam valorização dos imóveis onde as obras são realizadas. Se pouco aplicado significa que há alguma ineficiência na sua formatação a merecer estudos.

Massardi *et al* elencam alguns fatores que prejudicam a aplicação deste instituto no Brasil: eventuais desgastes políticos com nova imposição tributária; complexidade do procedimento; a postura dos políticos, que estabelecem um círculo vicioso comportamental; o aumento de gastos nas épocas eleitorais, entre outros, porém estes autores analisaram, também, qual a influência da “Teoria dos Ciclos Político-Econômicos” que estuda o aumento das despesas públicas em épocas eleitorais, com aplicação na realidade dos municípios. Neste estudo selecionou-se uma amostra de 304 municípios, de 2004 a 2012. A municipalidade que menos implementou contribuição de melhoria foi Franca, em São Paulo; o município que mais arrecadou foi Campo Grande – MS, em 2011. Entre as conclusões estão: a) a baixa implantação de contribuições de melhorias, sobretudo, em municípios pequenos; b) a baixa utilização deste tributo em períodos pós-eleitorais: somente 8,88% dos municípios brasileiros arrecadam contribuições de melhorias e, em geral, com valores muito baixos.<sup>454</sup>

Há carência de investimentos em infraestrutura e pequena aplicação da contribuição de melhoria mesmo sendo um tributo importante e justo. Dantas explica que a capacidade de investimentos municipais em infraestrutura é limitada. Em geral, as obras são subsidiadas pelos Estados, lentamente, de forma inicialmente gratuita. Porém, depois concessionárias são

---

<sup>454</sup> MASSARDI, Wellington de Oliveira et al. Influência do Ciclo Político na Arrecadação da Contribuição de Melhoria. **Revista Pretexto**, Belo Horizonte, v. 17, n. 3, p. 75-89, jul./set., 2016.

instaladas e passam a cobrar taxas e tarifas para dar continuidade aos serviços públicos.<sup>455</sup> Este modelo nem sempre é transparente, sobretudo, quanto às taxas e tarifas.

Carraza explica em linhas gerais que, “qualquer obra pública que provoca valorização imobiliária autoriza a tributação por meio de contribuição de melhoria”, inclusive, “obras interligadas a serviços públicos desde que comprovadamente valorizem os imóveis a elas adjacentes”. A fixação da contribuição de melhoria exige lei e não pode ter caráter confiscatório. Se da obra pública resultar desvalorização, obviamente, o prejudicado poderá acionar o Poder Judiciário contra o Ente público para reclamar o prejuízo sofrido.

Carraza pondera que não basta existir a obra pública, há que existir valorização imobiliária para que a contribuição de melhoria seja cobrável. A moldura legal na atualidade brasileira não admite presumir potencial de valorização. Nos países onde a contribuição de melhoria é regularmente cobrada inibe-se, bastante, a especulação imobiliária, pois não será possível locupletar-se do esforço da comunidade como um todo em razão de eventuais futuras obras públicas. A contribuição de melhoria aumenta muito o potencial arrecadatório para financiar novas obras. Citando Geraldo Ataliba, Carraza revela que o princípio da proporcionalidade ao benefício especial recebido em decorrência da obra pública é que rege a contribuição de melhoria.<sup>456</sup>

Velloso estudando o princípio da igualdade tributária ressalta que determinados contribuintes beneficiados por determinada obra da mesma maneira deverão corresponder à valorização imobiliária na mesma quantia correspondente, o que qualificou como igualdade horizontal. Mas, se determinados beneficiados com a obra obtiveram valorizações díspares devem pagar quantias diferentes – igualdade vertical. O fato de toda população, em princípio, se beneficiar com as obras públicas revela, todavia, citando Valdés Costa, que o custo a obra não deve ser financiado exclusivamente com a contribuição de melhoria, logo, esta proporcionalidade vertical impõe uma dificuldade adicional a esta exação. Mas, a contribuição de melhoria deve ficar vinculada à valorização experimentada na propriedade imobiliária.

Inclusive, Velloso cita uma decisão da *Corte Costituzionale* italiana (*Sentenza* 54/1980), que julgou inconstitucional cobrar contribuição de melhoria não vinculada ao benefício

---

<sup>455</sup> DANTAS, Lucas Rodrigues. **Contribuição de Melhoria como Ferramenta de Desenvolvimento Sócio-espacial: Aplicabilidade à cidade de Palmas-To.** Dissertação (Mestrado Acadêmico), 162 f. Universidade Federal de Tocantins, 2018, p. 16.

<sup>456</sup> CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 19. ed. São Paulo: Melhoramentos, 2003, p. 496 – 502.

econômico da obra pública.<sup>457</sup> O Ministro Célio Borja, em julgamento no Supremo Tribunal Federal do Brasil decidiu que sem valorização imobiliária não há fato gerador de contribuição de melhoria; atualmente são vários os precedentes nesta linha.<sup>458</sup>

Houve um julgamento questionando a revogação do artigo 81 do CTN<sup>459</sup> e do artigo 1º, do Decreto-Lei 195, de 1967, em face da Emenda Constitucional n. 23, de 1983, perante o STJ, bem como, suscitando ausência de previsão para base de cálculo de contribuição de melhoria no inciso III, do artigo 145, da Constituição Federal de 1988. Apesar do Recurso Especial n. 1698570 – PR não sobreviver ao exame de admissibilidade, o Ministro Relator registrou que a valorização imobiliária deve ser comprovada e não presumida, para legitimar a cobrança de contribuição de melhoria.<sup>460</sup>

O Brasil adotou a contribuição de melhoria a partir da valorização dos imóveis tendo como limite o custo total da obra, o que foi convalidado na jurisprudência. Contudo, se a contribuição de melhoria é um tributo justo, capaz de gerar prosperidade para a população mais pobre, qual a razão desta contribuição justa sobre a valorização imobiliária não ser tão popular no Brasil?

A implementação da contribuição de melhoria se vê regrada pelos artigos 81 e 82, do CTN. O artigo 82 dispõe sobre os seguintes requisitos: a) publicação prévia do memorial descritivo, orçamento da obra, parcela da obra financiada, zona beneficiada previamente fixada e estimativa de fator de absorção da valorização por zona e faixa territorial afetada; b) fixação de prazo para impugnações de 30 dias, segundo Harada, sem efeito suspensivo para não retardar a obra<sup>461</sup>; c) descrição das formalidades do processo administrativo e seu julgamento, entre outros detalhes. Observe-se, o artigo 82, no Código Tributário Nacional dificulta o exercício da competência municipal; é burocrático exigindo requisitos diversos tornando a utilização custosa: memorial descritivo, orçamento do custo da obra, processo administrativo.<sup>462</sup>

<sup>457</sup> VELLOSO, Andrei Pitten. **O Princípio da Isonomia Tributária**: Da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 208.

<sup>458</sup> BRASIL. STF. 2ª Turma. **RE 116147 – SP**. Min. Rel. Célio Borja, j. 29 out. 1991.

<sup>459</sup> “Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

<sup>460</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1698570 – PR**. Rel. Min. Herman Benjamin, j. 21 nov. 2017.

<sup>461</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Tributário Municipal**: Sistema tributário municipal. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 353.

<sup>462</sup> “Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos: I - publicação prévia dos seguintes elementos: a) memorial descritivo do projeto; b) orçamento do custo da obra; c)

Machado Segundo depois de discorrer sobre tributos muito mais complexos inferiu que possivelmente o problema esteja no prazo para as impugnações. Acredita que muitos políticos brasileiros não queiram ser controlados. Com argúcia interessante, Machado Segundo compara o seguinte quadro: há uma placa na cidade com o valor de uma obra em construção, a custo de milhões, as pessoas passam olham, mas com pressa seguem seus destinos. Contudo, se em razão da obra for levantado todos os proprietários de imóveis beneficiados e todos estes receberem uma notificação de que haverá o compartilhamento dos custos de milhões via contribuição de melhoria, os proprietários serão tentados a questionar cada centavo no prazo fixado de 30 dias, conforme disposto nos incisos I, “b”, e inciso II, do artigo 82, do CTN, o que Machado Segundo aponta: “os governantes talvez não queiram centenas ou mesmo milhares de atentos fiscais de contas, a esquadrihar suas despesas com infraestrutura”.<sup>463</sup>

A gestão pública deve ser transparente. Sabe-se, desde os fundamentos dos atos administrativos a necessidade de revestirem-se da noção de justiça e equidade, proporcionalidade, primazia do interesse público no sentido de efetivar os direitos fundamentais que, se inobservado ou violado afeta a presunção de legalidade do ato administrativo, entre outros aspectos. A boa-fé é uma cláusula geral paradigmática no direito administrativo; é regra de direito procedimental e de direito material; é um limite constitucional autônomo no exercício do poder discricionário, critério de avaliação, inclusive; é critério integrativo e interpretativo de juridicidade e de aferição do comportamento de correção da Administração – regra de conduta. Não cabe *venire contra factum proprium* devendo ser observado também os princípios gerais de direito na gestão pública.<sup>464</sup>

Por outro lado, apesar da jurisprudência enrijecer a necessidade de valorização imobiliária para fixar a contribuição de melhoria, Martins diverge deste posicionamento dominante. Tece críticas ao Decreto-Lei 195, de 1967, que deve ser considerado revogado totalmente, juntamente, com a revogação parcial dos artigos 81 e 82 do CTN, pois a regra de

---

determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição; d) delimitação da zona beneficiada; e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas; II - fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior; III - regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial”.

<sup>463</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Por que não se cobra contribuição de melhoria no Brasil? **Revista Consultor Jurídico**, 11 de março de 2020. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-mar-11/consultor-tributario-nao-cobra-contribuicao-melhoria-brasil>?=1>. Acesso em: 17 mar. 2022.

<sup>464</sup> DROMI, Roberto. **Sistemas Jurídicos e Valores Administrativos**. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 2007, p. 112-115.

recepção contida no artigo 34, da ADCT, excepciona o que não estiver de acordo com a Constituição Federal de 1988. A Emenda Constitucional n. 23, de 1983 substituiu a expressão “valorização imobiliária” por “benefício imobiliário”, para desvincular da valorização. Este detalhe não vem sendo observado a contento no Brasil.

Em lastro à sua crítica Martins cita um comentário de Sacha Calmon Navarro Coelho, que observou desde os idos de 1967 a intenção clara de fixar a contribuição de melhoria pelo custo da obra e não pela valorização e, no caso, manter vigente o Decreto-Lei 195, de 1967, seria uma forma de repriminção atípica; assim, até que viesse uma Lei Complementar disciplinando adequadamente o artigo 145, inciso III, os Entes federados poderiam adotar por lei própria no seu raio de competência, a forma de regular a contribuição de melhoria.

Inclusive, citando vários códigos tributários municipais, destaca que nos artigos 72 e 74, do Código Tributário Municipal, de Curitiba, leva-se em conta o benefício e o custo parcial ou total da obra. Martins cita um exemplo emblemático ocorrido em Maringá, cuja contribuição de melhoria no rebaixamento da linha férrea, para abrir ampla avenida comercial na cidade, em benefício de lojas, da cidade e de um shopping center, como a exação se deu pelo custo da obra, a municipalidade não conseguiu executar os inadimplentes, sendo também difícil medir a valorização imobiliária extraordinária experimentada, que também poderia ter sido judicializada de toda forma, em face da inadimplência. Martins ainda junta acórdãos do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul julgando ser válida contribuição de melhoria pelo custo da obra<sup>465</sup> não se pautando pela valorização imobiliária.<sup>466</sup>

O impasse jurídico é real, mas também há um viés político neste desajuste do instituto da contribuição de melhoria. Leal demonstrou que o fenômeno do “coronelismo” no Brasil é complexo e se situa nos governos locais também, sobretudo, são evidentes em municípios com prevalências rurais. Por esta razão a falta de autonomia legal dos municípios se via compensada por autonomias extralegis e conchavos, sendo que o fortalecimento do poder público nem sempre diminui a influência do coronelismo, em razão das barganhas eleitorais, o que dificulta

<sup>465</sup> MARTINS, César Augusto Coradini. Contribuição de Melhoria – Um estudo histórico sobre a hipótese de incidência e uma reflexão crítica sobre a aplicação no âmbito municipal do fato gerador valor da obra pública. In: CUNHA, Carlos Renato; CAMPELLO, Geórgia Teixeira Jezler (Coord.). **Tributos Municipais em Debate**. Belo Horizonte: Fórum, 2018, p. 215-218.

<sup>466</sup> BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. 1ª Câmara Cível. **AC 599.162.161 – RS**. Rel. Desa. Celeste Vicente Rovani, j. 28 abr. 1999.

a superação do patrimonialismo, a expansão do mercado interno, “falseia a representação política e desacredita o regime democrático”.<sup>467</sup>

Bilac Pinto cita a Exposição de Motivos feita na Assembleia Nacional Constituinte, em 1933, retirada da obra “Elaborando a Constituição Nacional. 1933”, de José Affonso Mendonça Azevedo, com a íntegra das manifestações de Oswaldo Aranha e demais parlamentares sobre a valorização imerecida, razão de ter sido adotada a feição de *special assesment* no Brasil denominada contribuição de melhoria. O debate foi memorável.<sup>468</sup>

<sup>467</sup> LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, Enxada e Voto**: O município e o regime representativo no Brasil. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012, p. 329.

<sup>468</sup> PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. Atualizada por Firly Nascimento Filho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 59-60. Nota 2. “O Sr. Oswaldo Aranha passa a ler o art. 23, por já se ter cogitado do art. 22: “A valorização decorrente de serviços publicos ou do progresso social, sem que o proprietário do imovel para isso tenha concorrido, pertence, pelo menos, em dois terços, á Fazenda Pública”. Aqui se entende que é Fazenda Pública Federal, Estadual e Municipal, por que, quando se diz Fazenda Pública, na technica, é em geral. Mas pode-se detalhar: Fazenda Pública, em geral. Acha que este artigo não precisa de maiores esclarecimentos, como, aliás, não precisaria mesmo. Deve apenas chamar atenção dos collegas para a situação creada no Brasil pelos trabalhos de obras publicas de toda natureza que trazem uma valorização immensa á propriedade e da qual o Estado não se beneficia. Não é possível se continue nesse regimen. De toda valorização, não resultando do trabalho do individuo, mas da iniciativa publica, deve participar o Estado. O que se verifica antigamente – e dhai o mal da velha política – era que os Estados, os políticos e até mesmo os homens poderosos obtinham obras publicas nas suas terras e propriedades. Era o que e observava na Camara; uma continua disputa, que se traduzia em projectos e emendas de toda natureza, no sentido de estender uma estrada de ferro, abrir uma estrada de rodagem, construir uma determinada ponte, inaugurar uma linha de navegação para alguma região, da qual se iam se beneficiar os eleitores desses deputados, ou mesmo o seu proprio patrimonio e o de sua familia. O dispositivo vem corrigir esse mal e fazer com que todas as obras sejam effectivamente orientadas pelas necessidades do paiz, e nunca pela de determinado indivíduo ou zona. Dahi a suggestão que submete a opinião dos demais membros da Sub-Commissão. O sr. João Mangabeira está de acôrdo. O sr. Castro Nunes aceita o artigo, que lhe parece muito justo, pelos motivos já apontados e consubstância um principio incorporado a quase todas as legislações estrangeiras. Como, entretanto, nos termos finaes do dispositivo, fica desde logo estabelecido que a valorização ha de pertencer, pelo menos, em dois terços á Fazenda Pública, preferiria que se dissesse assim: “A valorização decorrente do serviço publico ou do progresso social reverterpa para a collectividade, pela forma que a lei estabelecer.” Essa cobrança poderá ser effectuada sob a forma de imposto proporcional ao beneficio recebido pela propriedade. O que deseja é dar forma mais elastica. A lei é de que determinará como reverterá á collectividade a valorização da propriedade particular. O sr. Oswaldo Aranha declara que o artigo, como está redigido, apenas consagra uma situação. Delle advirão fatalmente as leis que não precisam ser declaradas si da União, do Estado ou do Município, determinando a forma pela qual se deva fazer a arrecadação. O sr. Castro Nunes observa que, em certos casos, pôde ser em mais de dois terços. A lei franceza, em muitos casos, permite a arrecadação em sua totalidade, tal seja o beneficio local obtido. O sr. Góes Monteiro accentua que o artigo diz “pelo menos”. O sr. João Mangabeira concorda com o sr. Góes Monteiro. O sr. Castro Nunes também o reconhece, mas entende que sua emenda deixa maior elasterio para a lei geral. O sr. Oswaldo Aranha sugere outra redação. “Toda vez que fôr feita uma determinada obra ou um determinado serviço publico, ao ser o mesmo contractado, será publicada a lei que determinará a parte da valorização decorrente da mesma obra, que pertencerá ao Poder Publico”. O sr. João Mangabeira pensa que a vantagem do artigo tal, como está que elle entre em vigor immediatamente, com a Constituição, ao passo que, pela emenda, só entrará depois que se votar essa lei. O sr. Oswaldo Aranha accentua que a medida é muito necessária e lembra o exemplo a estrada Rio-Petropolis. O sr. Castro Nunes nota que, de qualquer maneira, a applicação do dispositivo constitucional terá de depender sempre de uma lei. E interroga: como pôr em execução um preceito nesses termos? O sr. João Mangabeira retruca que é perfeitamente possível. O sr. Castro Nunes nega tal possibilidade e affirma que será preciso uma lei, determinando o critério para a avaliação da valorização, a forma da arrecadação, seu prazo etc. O sr. Oswaldo Aranha declara que o direito estará immediatamente creado; a lei apenas tratará da forma de arrecadação. O

Bilac Pinto explica que neste viés foi adotado um princípio social de origem inglesa: *unearned increment*. Este princípio não é fiscal, pois surgiu contra os benefícios injustos alcançados pelos latifundiários ingleses que arrendavam suas terras e recebiam pagamentos sem trabalhar, jamais perdiam a propriedade da terra e ainda ao final ficavam com todas as benfeitorias e culturas realizadas, o que contrariou liberais como James Mill e Stuart Mill. No entanto, Pinto, citando Roger Lefbvre, revela sua crítica quando em 1910 a Alemanha adotou o princípio do *unearned increment* no *Finance Act* de 1910, como se fosse uma campanha dos liberais contra os grandes proprietários. No Brasil este princípio não foi adotado, pois à época os produtores rurais estavam sendo socorridos pelo Tesouro Nacional não havendo espaço político para um “gravame insuportável”.<sup>469</sup>

Foi realizada uma pesquisa empírica com a ponderação de dados sobre idade e gênero para discernir onde está o problema da pouca utilização da contribuição de melhoria. Esta investigação se utilizando de regressões múltiplas e referenciais econômicos, o que revelou que há um elevado grau de suspeição quanto às atividades dos políticos, a dificultar que este instituto seja implementado massivamente.<sup>470</sup>

Em geral uma decisão de investimento privado pauta-se pela aferição da Taxa Interna de Retorno – TIR ou pelo Valor Presente Líquido – VPL, via fluxo de caixa, entre outros fatores. Contudo, os investimentos públicos em geral não se fazem calculáveis a exemplo dos investimentos privados. No entanto os investimentos públicos se voltam a suprir as necessidades da população, ambientais, entre outras, nem sempre mensuráveis aos moldes privados.

---

dispositivo não dispensa a lei, mas cêa desde logo esse direito para a União. Os demais membros da Comissão votam pelo texto do projeto, que é aprovado contra o voto do sr. Castro Nunes”.

<sup>469</sup> PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. Atualizada por Firly Nascimento Filho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 62 -67.

<sup>470</sup> ARRUDA, Diogo Rafael; TABAK, Benjamin Miranda. **Contribuição de Melhoria**: Uma investigação empírica sobre o comportamento do potencial contribuinte. Florianópolis: CONPEDI, p. 62-82, 2017. Disponível em: <http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/27ixgmd9/y800859o/anq13ac8z61Rlo7y.pdf>. Acesso em: 19 mar. 2022. “A questão da implementação massiva da contribuição de melhoria às obras que sejam passíveis de incidência tributária vai de encontro a fatores político – administrativos e, principalmente, na perspectiva de aceitação popular que resultaria da notícia de sua efetivação. Fatores como a elevada carga tributária e a desconfiança cidadã quanto ao correto emprego dos recursos públicos podem, ao invés de gerar a sensação da justa tributação, inculcar na população a ideia de verdadeiros “roubos legais” praticados por atos de governo. (...) Nota-se pelo investigado que uma hipotética insatisfação popular não se associa em maiores implicações com a espécie tributária propriamente dita, ou mesmo com uma sensação de injustiça e sobrecarga tributária, mas de modo contrário, indica que as manifestações aversivas ponderam a desconfiança cidadã sobre os agentes políticos, variável esta que induz o surgimento de interpretações distorcidas à promoção de uma sociedade livre, justa e solidária”.



Foi realizada uma pesquisa de campo, também, na periferia de São Bento do Sul – Santa Catarina, utilizando o método de preços hedônicos, voltados para aferição da valorização imobiliária em caso de saneamento básico. Algumas observações foram colhidas dos estudos econométricos e funções logarítmicas. Nos bairros pobres a existência de fossas cépticas na maioria das casas revelou que obras de esgotamento sanitário não afetariam na valorização dos imóveis. A partir deste estudo foram observadas algumas “inferências: a) a presença de rede pública de esgoto não afeta os preços dos imóveis; b) a presença de alagamentos reduz os preços dos imóveis em 15%; e c) a presença de asfalto aumenta, em média, 10% os preços desses imóveis”.<sup>471</sup> Assim, cada local espelhará uma expectativa de valorização em razão de obras públicas.

Quanto à pavimentação asfáltica foi editada a Lei 10.212, de 1986, instituindo contribuição de melhoria em vias e logradouros públicos de obras realizadas pela Prefeitura de São Paulo capital fixando o fato gerador na conclusão da obra. Nos termos do artigo 4º, desta Lei, o sujeito passivo é o proprietário do imóvel, o possuidor a qualquer título, o titular do domínio útil, de bem imóvel lindeiro à via ou logradouro público beneficiado. Não incide contribuição de melhoria, em caso de recapeamento, para imóvel localizado em zona rural ou que a própria comunidade tenha aderido ao Plano de Pavimentação Urbana Comunitária – PPUC, pois, neste caso, a comunidade paga a execução diretamente a empresas privadas. A lei regulará o limite de participação dos proprietários nas áreas beneficiadas.

A Lei 10.212, de 1986 foi alterada e, nos termos do inciso I, do artigo 9º da Lei 10.558, de 1988, que instituiu o Plano de Pavimentação Urbana Comunitária – PPUC, a serem contratadas pela Prefeitura, por licitação, desde que haja adesão de 2/3 dos proprietários ou possuidores dos lotes lindeiros ou do logradouro beneficiável pode-se implementar a contribuição de melhoria para não aderentes. Os aderentes pagam diretamente à empresa contratada; os não aderentes pagarão a contribuição de melhoria nos termos do artigo 2º desta Lei 10.212, de 1986.

Nos termos do artigo 3º, o Poder público municipal fixará regulamento e preço único por metro quadrado para cada tipo de pavimento adotado no PPUC com o acréscimo de 23% a título de despesas administrativas e comerciais independente da infraestrutura empregada na fixação de guias e sarjetas, das áreas comuns entre outros fatores com atualizações legais.

---

<sup>471</sup> DE FARIA, Ricardo Coelho *et al.* Uma aplicação do método de preços hedônicos no setor saneamento: o projeto de São Bento do Sul-SC. **Planejamento e Políticas Públicas**, v. 1, n. 31, 2009.

Quanto à parcela de não aderentes, neste caso, esta parte da obra de infraestrutura será arcada integralmente pela Prefeitura sendo as parcelas pagas pelos proprietários não aderentes, com o limite máximo de 30% do valor total da possível adesão.

Logo, há que ter a concordância de no mínimo 2/3 dos beneficiados, os beneficiados devem se responsabilizar pela diferença apurada, a empreiteira deve se responsabilizar pela diferença do custo prevendo futuras adesões de retardatários, por sua conta e risco; a prefeitura assume responsabilidade pela diferença entre o custo total e o montante devido pelos aderentes, conforme dispõe os artigos 3º e 4º, da Lei 10.558, de 1988. Esta Lei traz uma Tabela com as especificações técnicas dos serviços autorizáveis para ser efetivado o PPUC.

Harada registra que já há algum tempo defendia ser extirpável o artigo 81, do CTN, que fixava o limite global da despesa como limite individual, pois, apesar desta configuração estar presente nas constituições a partir de 1934, a contribuição de melhoria não tem natureza remuneratória, pois só incide sobre a “mais-valia”, a que o proprietário se beneficie. Na Constituição Federal de 1988 não mais incide o limite global relativo ao custo da obra.

Crítico à burocracia do artigo 82, do CTN, por tornar esta implementação onerosa e complexa, Harada explica ser esta a razão de muitos municípios no passado adotarem a cobrança de alguma taxa específica para simplificar a intervenção, o que ocorreu até 1985; o STF declarou serem inconstitucionais estas taxas (RTJ 116/1057). Todavia, o critério de rateio entre os imóveis valorizados se dá pela medida linear da testada e na proporção da valorização experimentada.

A contribuição de melhoria se legitima com base no princípio da equidade, dada a importância da recuperação de parte da valorização imobiliária: “não é justo que toda comunidade arque com o custo de uma obra pública que traz benefício direto e específico a certas pessoas [...] a contribuição de melhoria é o mais justo dos tributos”.<sup>472</sup>

Bilac Pinto se preocupou em deixar clara a diferença entre taxa e contribuição de melhoria, pois no Brasil e na literatura estrangeira muitos doutrinadores como Dalla Volta, Fabrizio Natoli, Carl Plenh, Francisco Campos, Pontes de Miranda, entre outros, consideram a natureza jurídica da contribuição de melhoria como taxa. Há semelhanças, no entanto tomando Seligman, as contribuições de melhoria visam financiar melhoramentos específicos e de

---

<sup>472</sup> HARADA, Kiyoshi. **Direito Tributário Municipal**: Sistema tributário municipal. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 347 e 348.

imóveis locais condicionada à valorização em razão de uma obra pública, já as taxas, se voltam a remunerar qualquer serviço público divisível. O atualizador do livro de Bilac Pinto citando Ricardo Lobo Torres explica a finalidade das taxas para pagamento de “serviços públicos essenciais: justiça, polícia, ensino, calçamento de ruas. Não seriam essenciais: transporte, fornecimento de água, correios e coleta de lixo”.<sup>473</sup>

A propósito, Carvalho Filho, após citar vários conceitos de serviço público, conceitua serviço público como “toda atividade prestada pelo Estado ou por seus delegados, basicamente sob regime de direito público, com vistas à satisfação de necessidades essenciais e secundárias da coletividade”.<sup>474</sup> Di Prieto define serviço público “como toda atividade material que a lei atribui ao Estado para que a exerça diretamente por meio de delegados, com o objetivo de satisfazer concretamente as necessidades coletivas, sob regime jurídico total ou parcialmente público”.<sup>475</sup> No entanto, chegou a ser complicado o enquadramento da natureza jurídica da remuneração do serviço de iluminação pública. Foi inicialmente considerada a taxa de iluminação pública para cobrar dos beneficiados o valor de instalação deste serviço público e cobrança da conta mensal.

Os debates judiciais foram acalorados a ponto do STJ editar o Enunciado de Súmula n. 670: “o serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”. A razão deste Enunciado está no fato deste ser indivisível, fator decisivo para fixação de taxa. Foi preciso ser editada a Emenda Constitucional n. 39, de 2002, criando o artigo 149-A, na Carta da República, de forma a criar uma contribuição especial de competência municipal e para o Distrito Federal devido à sua competência municipal cumulada: a COSIP – Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública. Polêmicas a parte, o STF julgou constitucional no julgamento do Recurso Extraordinário n. 573675, sob a lavra do Ministro Ricardo Lewandowski, inclusive, quanto à progressividade da alíquota no rateio dos custos entre os consumidores.<sup>476</sup>

---

<sup>473</sup> PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. Atualizada por Firly Nascimento Filho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 87.

<sup>474</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 11. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004, p. 271.

<sup>475</sup> DI PRIETO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 98.

<sup>476</sup> STF. Pleno. RE 573.675 – SC. Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 25 mar. 2009. “EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO (...). PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA QUE EXPRESSA O RATEIO DAS DESPESAS INCORRIDAS PELO MUNICÍPIO. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INOCORRÊNCIA. EXAÇÃO QUE RESPEITA OS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO IMPROVIDO. I - Lei que restringe os contribuintes da COSIP aos consumidores de energia elétrica do município não ofende o princípio da isonomia, ante a impossibilidade de se identificar e tributar todos os beneficiários do serviço de iluminação pública. II - A progressividade da alíquota, que resulta do rateio do

O STF julgou, também, que esta cobrança tem um grau de complexidade, por isso, podem ser incluídas eventuais despesas de expansão da rede em razão do crescimento urbano, bem como, eventuais atualizações tecnológicas necessárias a bem servir a população no julgamento do RE 666404 / SP, tendo como Relator o Ministro Marco Aurélio. Foi fixada a seguinte repercussão geral: "É constitucional a aplicação dos recursos arrecadados por meio de contribuição para o custeio da iluminação pública na expansão e aprimoramento da rede".<sup>477</sup>

Como observado, a simplificação do procedimento da contribuição de melhoria pode ampliar a sua utilização. Há uma deficiência normativa a atrair reforma. As prefeituras não querem ampliar litígios e conflitos municipais, mas no raio de suas competências devem ter autonomia para dar a formatação mais simples deste importante e justo tributo, de forma a prover financiamento para obras infraestrutura.

#### **2.4.2 O Financiamento de Obras de Infraestrutura**

A escassez de recursos para investimentos em obras públicas que padece a maioria expressiva dos municípios brasileiros, muito dependentes de transferências intergovernamentais, poderia ser remediada pela utilização massiva da contribuição de melhoria. Este tributo tem a finalidade de recuperar a mais valia gerada pelo advento de obras públicas que provocam valorização dos imóveis onde as obras são realizadas.

Como visto, a competência para fixação de contribuição de melhoria é concorrente nos termos do artigo 145, inciso III, da Constituição Federal e artigo 81, e seguintes, do Código Tributário Nacional – CTN e Decreto-Lei n. 195, de 1967, sendo limite o acréscimo individualizado da obra na propriedade afetada e o limite total da obra. Todos os Entes públicos brasileiros podem instituí-la.

Este tributo, também, pode financiar parte da infraestrutura nas cidades e bairros pobres. O conceito de infraestrutura, segundo Rodrigues, figura como o “quadro de elementos que suportam a estrutura que molda o desenvolvimento humano, social e econômico de um país, região ou território, afirma a soberania e provê o bem estar da população”.<sup>478</sup> A Lei 13.465, de

---

custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, não afronta o princípio da capacidade contributiva. III - Tributo de caráter sui generis, que não se confunde com um imposto, porque sua receita se destina a finalidade específica, nem com uma taxa, por não exigir a contraprestação individualizada de um serviço ao contribuinte. IV - Exação que, ademais, se amolda aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. V - Recurso extraordinário conhecido e improvido”.

<sup>477</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 666404 / SP**. Rel. Min. Marco Aurélio, j. 18 ago. 2020

<sup>478</sup> RODRIGUES, Carlos Alexandre. **Regularização Fundiária Rural, Urbana e Direito de Laje**. Leme: Imperium Editora, 2019, p. 208.

2017 dispõe que faz parte da infraestrutura essencial: sistema de abastecimento de água, esgotamento sanitário, produção e distribuição de energia elétrica, drenagem, equipamentos públicos, entre outros.

Embora seja um tributo justo e interessante se vê pouco aplicado no Brasil. Se pouco aplicado significa que há alguma ineficiência na sua formatação e oportunidade a merecer estudos. Uma forma de calcular a contribuição de melhoria:

$$CM = \frac{Co \cdot Vi}{\sum Vi} \quad (\text{Equação 4})$$

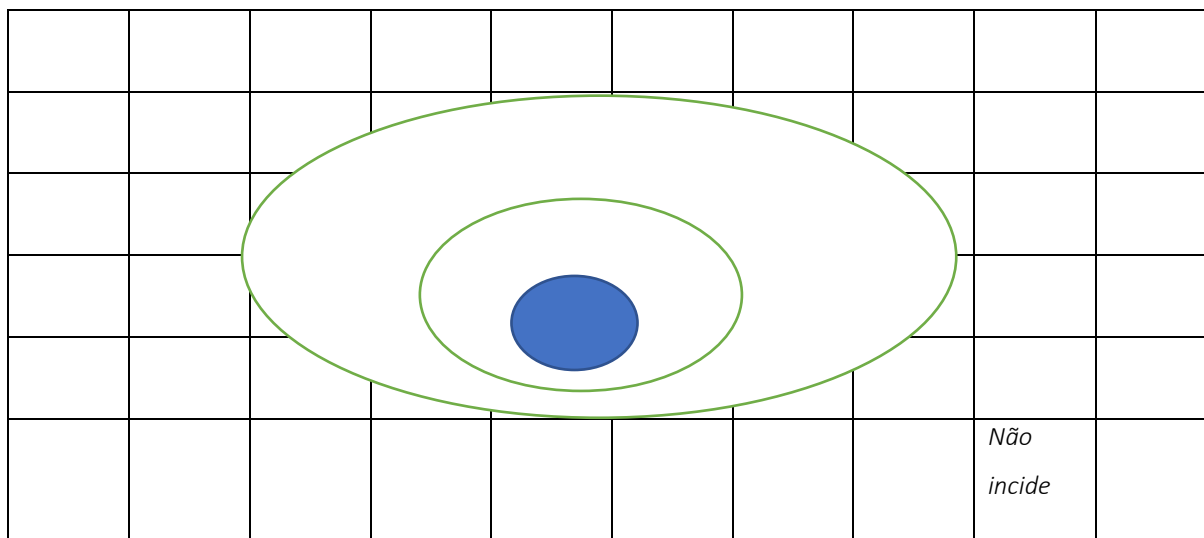
$$\sum Vi$$

Ou seja, multiplica-se o custo da obra (Co) vezes cada valorização individual (Vi) apurada e divide pelo somatório das valorizações individuais ( $\sum Vi$ ). No artigo 5º, do Decreto-Lei 195, de 1967 prevê que no edital devem ser especificadas as áreas beneficiadas direta e indiretamente com a obra; é necessário fazer um memorial descritivo da obra, especificar o plano de rateio, entre outros.

Como já comentado, a implementação da contribuição de melhoria se vê regada pelo artigo 82, do CTN, com os seguintes requisitos: a) publicação prévia do memorial descritivo, orçamento da obra, parcela da obra financiada, zona beneficiada previamente fixada e estimativa de fator de absorção da valorização por zona e faixa territorial afetada; b) fixação de prazo para impugnações; c) descrição das formalidades do processo administrativo e seu julgamento, entre outros detalhes.

No Gráfico 7 abaixo, pode-se observar que há um raio de beneficiamento; como se pode ver no ponto azul tem-se o local da obra com maiores benefícios, em seguida as zonas beneficiadas subsequentes, depois as áreas gerais beneficiadas:

Gráfico 7. Zonas de influência e de benefício da obra para contribuição de melhoria



Fonte: ARRUDA, Diogo Rafael de. **Análise Jus Econômica da Contribuição de Melhoria**. 2016. 136 p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2016. Adaptação própria.

Neste formato simplificado a municipalidade poderia impor uma taxa de valorização no perímetro beneficiado.<sup>479</sup> No caso, a municipalidade poderia simplesmente taxar as valorizações estimadas, o que seria mais simples que o atual formato, mais complexo e pouco usado. Este tributo possibilita a correção de imensas injustiças quanto à realização de obras públicas custeadas por todos os contribuintes em benefício de um pequeno grupo. Como já demonstrado, a contribuição de melhoria possibilita que os indivíduos que se beneficiarem da obra pública paguem na proporção do benefício alcançado.

Carraza pondera que não basta existir a obra pública, há que existir valorização imobiliária para que a contribuição de melhoria seja cobrável. A moldura atual não admite presumir potencial de valorização. Nos países onde a contribuição de melhoria é regularmente cobrada inibe-se, bastante, a especulação imobiliária, pois não será possível locupletar-se do esforço da comunidade como um todo em razão de eventuais futuras obras públicas. A contribuição de melhoria aumenta muito o potencial arrecadatório para financiar novas obras. Citando Geraldo Ataliba revela que o princípio da proporcionalidade ao benefício especial recebido em decorrência da obra pública é que rege a contribuição de melhoria.<sup>480</sup>

Dantas explica que a capacidade de investimentos municipais em infraestrutura é limitada. Em geral, as obras são subsidiadas pelos Estados gradativamente, via transferências.

<sup>479</sup> PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. Atualizada por Firly Nascimento Filho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 2-56.

<sup>480</sup> CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Melhoramentos, 2003, p. 496 – 502.

Porém, depois de tudo viabilizado comparecem as concessionárias e cobram taxas para a continuidade dos serviços.<sup>481</sup>

Obviamente, há carência de investimentos em infraestrutura. A pequena aplicação da contribuição de melhoria precisa ser remediada. Assim, há que ser empreendida maior utilização da contribuição de melhorias nos municípios, possivelmente, simplificando o modelo atual, para financiar outras obras. A contribuição de melhoria pode contribuir para a reprodução da urbanificação de bairros pobres já regulares, sem asfalto, energia elétrica, água e esgoto; a contribuição de melhoria em aglomerados subnormais pode não alcançar coparticipação suficiente por parte da população local devido à escassez de renda. Mas, há um campo de alternativas a ser explorado via Parcerias Público-Privadas.

Entre os principais problemas da América Latina está a falta de recursos para financiar obras públicas, sobretudo, o transporte de massa e melhorias urbanas. As cidades crescem e também deve crescer a infraestrutura urbana, por mais escassos que sejam os recursos para financiá-la. Na experiência colombiana, de Medellín e Bogotá, tem-se também a “contribución de mejoras”. Esta exação vincula o benefício desejado pela comunidade ao custo e o benefício da obra. Na Colômbia utilizam-se as plusvalias geradas pelas obras públicas realizadas como fonte de financiamento para as obras seguintes, de forma a promover o bem-estar dos cidadãos. Uma obra cuja contribuição de melhoras é recuperada contribuirá para a realização de uma nova obra. Ochoa e Ruiz, citando palavras do Alcaide de Bogotá, Antanas Mockus, registram: “No hay municipio pobre sino mal administrado”.<sup>482</sup>

Entre os instrumentos de recuperação de plusvalias mais usados na América Latina tem-se: a) o imposto predial; b) a contribuição de “melhoras”; c) outorgas onerosas, para participação que os proprietários participem com o solo das plusvalias alcançadas com o melhor aproveitamento do solo; d) cessões de solo com a intenção de construir ou edificar; e) trocas de benefícios ou de aproveitamento do uso do solo; e) transferências de direito de construir para pagamento com direitos sobre as construções. Todos estes instrumentos são encontrados no Brasil; a contribuição de melhoria no Brasil tem *status* constitucional, pode ser instituída por

---

<sup>481</sup> DANTAS, Lucas Rodrigues. Contribuição de Melhoria como Ferramenta de Desenvolvimento Sócio-espacial: Aplicabilidade à cidade de Palmas-To. Dissertação (Mestrado Acadêmico), 162 f. Universidade Federal de Tocantins, 2018, p. 16.

<sup>482</sup> OCHOA, Óscar Armando Borrero; RUIZ, Julieth Katterine Rojas. **Contribución de Mejoras em America Latina: Experiencias, desafios y oportunidades**. Lincoln Institute of Land Policy, Enfoque em Políticas de Suelo, Jul. 2020. Disponível em: <<https://www.lincolninst.edu/publications/policy-focus-reports/contribucion-mejoras-en-america-latina>>. Acesso: 14 out. 2022.

todos os Entes públicos e tem regramento infraconstitucional, ainda que com aspectos diferentes em relação à legislação colombiana.

A contribuição de melhoras na Colômbia também tem *status* constitucional, no artigo 317 e regramento infraconstitucional desde a Ley 25, de 1921, com as alterações supervenientes. Na aferição do custo da obra computam-se todos os custos diretos e indiretos, além dos custos administrativos, define-se qual o benefício local e geral da obra, bem como, o impacto de bem-estar e que se determine a área de influência da obra, com informações geográficas, de transporte, distâncias, ganho de tempo, qualidade do transporte nos prédios beneficiados.

A lei colombiana exige que se meça qual o valor econômico do solo se vê gerado com as obras, não se presume valorização como ocorre com a contribuição de melhoria no Brasil. Na Colômbia a “Ley de Ordenamiento Territorial n. 388, de 1997” permite cobrar até 50% do maior valor do solo, a ser pago no momento da venda da propriedade ou quando se busca a obtenção da licença para construir ou urbanizar, pois não se vende nada sem pagar a contribuição de melhoras dentro do raio de influência de todas as propriedades.

Na cidade de Medellín há também o método de dupla avaliação, que não é o cálculo antes e depois da obra, mas é o cálculo do impacto do valor do solo com o projeto e sem o projeto, por comparação, fator renda, reflexo residual sobre os lotes, quanto se espera que a obra valorize o solo e se expande a área beneficiada em seu plusvalor. O instituto de valorização de Medellín, também, pode se utilizar o método *ex ante* e *ex post*, para aperfeiçoar as práticas nas obras seguintes.<sup>483</sup>

Na Constituição Colombiana de 1991 dispõe que “a propriedade é uma função social que implica em obrigações”; este dispositivo foi julgado constitucional pela Suprema Corte Colombiana; fugindo à lógica capitalista, o município de Bogotá, pelo Decreto 266, de 2003, congelou o preço dos terrenos envolvidos na operação urbanística, para evitar a apropriação da valorização dos mesmos em razão das obras públicas a serem realizadas (plusvalias). Criou-se uma gestão compartilhada, para um conjunto de terrenos, com seus proprietários vinculados, em condições de equidade, passaram a fazer os aportes dos solos, para instalação de

---

<sup>483</sup> OCHOA, Óscar Armando Borrero; RUIZ, Julieth Katterine Rojas. **Contribución de Mejoras em America Latina: Experiencias, desafios y oportunidades**. Lincoln Institute of Land Policy, Enfoque em Políticas de Suelo, jul. 2020. Disponível em: <<https://www.lincolninst.edu/publications/policy-focus-reports/contribucion-mejoras-en-america-latina>>. Acesso: 14 out. 2022.



equipamentos públicos; o reajuste das terras se dá por escritura pública dos terrenos aportados e resultantes dos reajustes, após as devidas doações ao poder público; depois cada proprietário se beneficia do *quantum* reajustado na proporção original.

Os proprietários se encarregam de financiar a urbanização, por etapas, podendo fazer os aportes ao município em terrenos e dinheiro; a aprovação do plano de reajuste deve ser aprovado por pelo menos 51% dos proprietários de terras envolvidos na operação urbanística. O mecanismo de repartição constitui um instrumento para compartilhar os custos da urbanização sob pena de não se obter licença de construção; a valorização dos terrenos é que se faz atrativa aos proprietários, em viés capitalista. Em vez da Administração desapropriar, a gestão é confiada a uma entidade fiduciária, em gestão compartilhada, por regras de contratação públicas; cada parte interessada contrata suas contrapartidas, depois de pagas as cargas pertinentes.

Devido à importância das ações do poder público, a Colômbia tem uma espécie de contribuição de melhoria, em que os proprietários financiam a obra e recuperam a valorização imobiliária, chama-se “contribuição de valorização”; esta experiência deve completar cem anos na Colômbia. O montante total a ser recuperado não podia exceder os custos do investimento, nos termos da Lei n. 48, de 1968, mas, com o amadurecimento institucional, surgiu a Lei 388, de 1997, para complementar a contribuição de valorização, chamada “Participação Municipal das Plusvalias Urbanas”, mais completo que o instrumento anterior: a) modifica o zoneamento de áreas para incremento dos preços dos imóveis incorporando solos rurais a solos urbanos; b) fomenta maior edificação; c) prevê a execução de obras pelo poder público para aumentar os preços dos terrenos.

O poder público pode receber as mais-valias em terrenos, dinheiro ou infraestrutura; aos poucos, a sociedade colombiana vai compreendendo que a propriedade individual pode exercer a função social e até ser beneficiada com isso. Tem possibilitado o surgimento de obras sofisticadas em bairros pobres, e sem infraestrutura, o que agrega valor social e econômico às áreas de população de baixa renda.

Como já visto, poucos são os financiamentos bancários para tantas demandas. No entanto, a comunidade também pode agir em conjunto com o Poder Público local. Se a comunidade contratar uma estimativa de custo para instalação de saneamento básico, abertura de praças, calçadas e ruas, nada impede que possa ser negociado algum rateio de determinado investimento público com a comunidade, por exemplo, o asfaltamento de uma rua. Uma parte

da população pode aderir a pagar a obra e outra parte a uma contribuição de melhoria, a exemplo da experiência paulista: os aderentes pagam diretamente à empresa contratada; os não aderentes pagarão a contribuição de melhoria nos termos do artigo 2º desta Lei 10.212, de 1986.

Há que se conceber, também, que a moldura dos artigos 81 e 82 do CTN torna a contribuição de melhoria muito complexa dando saudade à implantação de uma taxa em seu lugar. A complexidade da contribuição de melhoria, seu potencial litigioso e seu formato legal-burocrático tem engessado o instituto no Brasil. Há que se dá mais liberdade à comunidade para requerer, contratar mesmo em parte a obra. A adesão da maioria deve ter força obrigatória para vincular a todos, ou uma parte da comunidade, em um assentamento subnormal.

Outra fonte de financiamento possível seria a União Federal, em sua competência residual, criar uma contribuição social para os municípios voltada à erradicação de assentamentos precários e suas transformações em bairros. Neste caso haveria aumento da carga tributária. Porém, os municípios poderiam ter uma fonte sustentável para implementar urbanizações progressivas. As demandas sociais são enormes e a superação destes grilhões pode conduzir a nação brasileira ao desenvolvimento mais rápido.

O saneamento ambiental pode impactar significativamente a melhoria da saúde pública da população brasileira. Assim, nos termos da Lei n. 9.984, de 2000, com as alterações da Lei 14.026, de 2020, foi atualizado o marco legal do saneamento básico e ficará a cargo da Agência Nacional de Águas regular não somente a gestão de recursos hídricos como a gestão do saneamento básico no Brasil.

No ideal de buscar um desenvolvimento sustentável, esta Autarquia tem a missão de ampliar os serviços de abastecimento de água e a cobertura de saneamento básico ampliando o atendimento destes serviços pelos municípios, para cobertura de 99% da população em acesso à água e 90% de coleta e tratamento de esgoto, até 2033, de forma coordenada e interfederativa. Está previsto um amplo programa de concessões em andamento no Brasil. A expectativa é que as concessionárias vencedoras dos leilões invistam R\$ 47,3 bilhões em 30 anos.<sup>484</sup>

Neste quadrante, diante da carência de recursos por parte do Estado, a estratégia é trazer a iniciativa privada para tais empreendimentos, via operações consorciadas urbanas, concessões de serviços públicos (Lei 8.987/95), prover obras por sociedades de propósitos específicos;

---

<sup>484</sup> BRASIL. Ministério de Estado do Desenvolvimento Regional. Marco Legal do Saneamento completa dois anos nesta sexta-feira (15). **Últimas Notícias**, 15 jul. 2022. Disponível em: <<https://www.gov.br/mdr/pt-br/ultimas-noticias/marco-legal-do-saneamento-completa-dois-anos-nesta-sexta-feira-15>>. Acesso em: 2 out. 2022.

estabelecer Parcerias Público-Privadas – PPP – Lei 11.079/04 e lei 12.766 de 2012, inclusive, com incentivos fiscais – Instrução Normativa n. 1.342 da Receita Federal do Brasil. O Estado, por *longa manus*, desenvolve políticas públicas recorrendo a delegação a instituições privadas ampliando contratações de longo prazo.

Estas contratações exigem critérios de governança democrática, licitações pela nova Lei 14.133, de 2021, adoção de uma nova postura de *accountability*, monitoramento da viabilidade econômico-financeira de forma transparente, planejamento para conferir certeza da contrapartida pública, eleição de arbitragem e gestão pela eficiência. Esta nova realidade poderá ser um grande desafio para Entes locais, pequenos e médios, a curto e médio prazos, sobretudo, quanto ao aprendizado e implementação do saneamento básico conforme as disposições da Lei n. 14.026, de 2020.

Menezes, tomando o Plano Nacional de Saneamento Básico – Plansab estima que os investimentos em esgotamento sanitário até 2033 exigirão aportes na ordem de R\$ 181,8 bilhões. No entanto, somente 30% dos municípios têm planos locais de saneamento básico. No entanto, com a edição da Lei Federal n. 11.445, de 2007, uma série de subsídios foram disponibilizados na intenção de universalizar o acesso a saneamento básico a populações carentes. Esta política de incentivo ambiental – verde é relevante diante do déficit urbano brasileiro de abastecimento de água e de esgotamento sanitário. Estes subsídios podem ser diretos a usuários, indiretos aos prestadores, tarifários ou fiscais, para prestação regional e associada, nos termos do artigo 31, da Lei 11.445, de 2007.

Todo aprendizado negocial deve considerar os riscos para o erário e para o serviço à população. De forma cautelosa os municípios devem analisar o tipo de proposta mais vantajosa para o interesse público: a) *Designing-build-finance-operate* – DBFO (o setor privado projeta, executa e não tem obrigação de transferir os bens para o governo ao final); b) *Buy-Build-Operate* – BBO (há transferência temporária do bem público para o setor privado e o setor público controla o contrato); c) *Build-Own-Operate* – BOO (o parceiro privado constrói e financia e mantém o serviço por tempo indeterminado cabendo ao Ente apenas medidas regulatórias); d) *Build-Own-Operate-Transfer* – BOOT (o setor privado recebe uma espécie de franquia do setor público, para construir e operar por tempo determinado e depois o bem é devolvido ao setor público); e) *Build-Operate-Transfer* – BOT (o poder público modela e faz a concessão por tempo determinado ao final o bem volta para o poder público – modelo mais

comum no Brasil); f) *Build-Lease-Operate-Transfer* – BLOT (o setor privado desenha e constrói como se fosse um *leasing*, com a opção do bem voltar ao poder público ao final).<sup>486</sup>

O maior desafio é garantir que os recursos de responsabilidade do Ente público sejam mantidos regularmente mesmo diante das alternâncias eleitorais, a exigir um consenso suprapartidário, para estabilizar estes contratos, a exemplo da intervenção do Estado do Piauí em um programa desenvolvido na cidade de Terezina, cuja robustez do arranjo negocial tem favorecido o desenvolvimento da parceria público-privada.<sup>487</sup> Esta fonte de financiamento de infraestrutura para a REURB-S é importante. Entretanto, como esta pesquisa tem um viés tributário, foge a seu objeto aprofundar este instigante tema, que deve desafiar pesquisa específica.

Por outro lado, também, fazer negócios com o governo tem sido desafiante no Brasil e, por vezes, frustrante. Nóbrega, citando Yescombe, observa alguns aspectos deste tipo de parceria, que não deve ser confundida como a saída para todas as dificuldades estatais quanto às PPPs: a) apenas agregam recursos privados aos recursos públicos; b) os custos financeiros são elevados; c) a transferência de riscos pode superar os custos financeiros; d) há que ser feita uma análise custo-benefício criteriosa; e) as PPPs funcionam como privatizações de atividades; f) investimentos de longo prazo exigem segurança nas atividades econômicas, entre outros fatores, fornecendo algum alívio imediato aos cofres públicos; g) exige gerenciamento de riscos para ambas as partes e, para o governo, impactos quanto à Lei de Responsabilidade Fiscal; h) no cômputo do *Value of Money* – VOM o investidor é criterioso quanto ao valor do projeto, transferência do risco público, duração do contrato e do serviço prestado, que deve figurar já no processo licitatório.<sup>488</sup>

Não se pode esquecer que a empresa ou o consórcio empresarial é especialista neste tipo de operação e, possivelmente, a municipalidade não tem o *know how* suficiente para negociar um bom contrato. Assim, o sucesso de uma operação desta natureza começa com um planejamento detalhado e na busca da plena capacitação dos eventuais gestores do projeto.

Considerando todos estes apontamentos, o aperfeiçoamento da contribuição de melhoria é um instrumento justo para recuperação de bairros pobres, mas tem sua moldura legal-

<sup>486</sup> NÓBREGA, Marcos. **Direito da Infraestrutura**. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 58-59.

<sup>487</sup> MENEZES, Monique. Governança das PPPs no Âmbito dos Municípios Brasileiros: Um estudo de caso de Teresina. **Revista Iberoamericana de Estudios Municipales**, Santiago, n. 24, p. 119-139, ago. 2021.

<sup>488</sup> NÓBREGA, Marcos. **Direito da Infraestrutura**. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 7 e 10.

burocrática tornando-a em desuso, logo, como visto, há que ser simplificada dando mais liberdade para contratações híbridas, uma parte da obra por contribuição de melhoria e outra parte com pagamento direto da obra pelos interessados. As Parcerias Público-Privadas podem contribuir bastante na implementação da infraestrutura. Os assentamentos precários devem ser transformadas em bairros. Dotar os assentamentos subnormais de infraestrutura em caso de REURB-S é um fator fundamental para que o assentamento precário seja incorporado à cidade como bairro. No próximo capítulo serão examinadas as realidades das receitas próprias nas cidades intermediárias por região, bem como, a evolução das despesas de saneamento básico e habitação, como *proxy* ao exame da potencialidade da REURB-S, nas cidades intermediárias.

### **CAPÍTULO 3. ANÁLISE DAS RECEITAS PRÓPRIAS DE ISS, IPTU E ITBI E DESPESAS SOCIAIS NOS MUNICÍPIOS MÉDIOS**

As informações reunidas neste capítulo, conforme dados planilhados, fornecem elementos para uma análise mais segura quanto à necessidade de se ter esta política pública da REURB-S desenvolvida com base em recursos próprios. Obras de infraestrutura são fundamentais para qualquer planejamento urbanístico, sobretudo, em processos de regularização fundiária de interesse social, para a formação de novos bairros.

#### **3.1 ANÁLISE DAS RECEITAS PRÓPRIAS DE ISS, IPTU E ITBI**

Somando-se as receitas das 61 cidades médias em análise, com dados coletados pelo IPEA junto a bancos de dados públicos, em 2018,<sup>489</sup> tem-se o valor de R\$ 7.328.733.164,31 de receitas próprias e R\$ 49.868.170.603,23 de receitas totais, logo, as receitas próprias contribuem com aproximadamente 13% da receita total. Assim, as transferências intergovernamentais são importantes e decisivas na composição dos recursos necessários à manutenção destas cidades.

Esta realidade demonstra cabalmente ser indispensável desenvolver receitas próprias, para que políticas públicas includentes sejam implementadas sustentavelmente. Esta redistribuição das receitas, sobretudo federais, é indispensável à integração nacional e permite que muitos municípios em locais distantes continuem a existir. Favorece a que o agronegócio continue pulsante e até fazendo expandir as fronteiras agrícolas.

Os Municípios menores não dispõem de recursos para promover infraestrutura. Ferreira e Nascimento estimaram em municípios pequenos o custo médio, “conforme o tipo de infraestrutura, pode superar a 1 milhão de dólares por hectare urbanizado”.<sup>490</sup> Os custos de infraestrutura são altíssimos. A “reunião de vários municípios em ações conjuntas” para obras de infraestrutura de água e esgoto, preservação ambiental e hídrica, via consórcios intermunicipais se torna uma boa opção.<sup>491</sup>

<sup>489</sup> SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018.

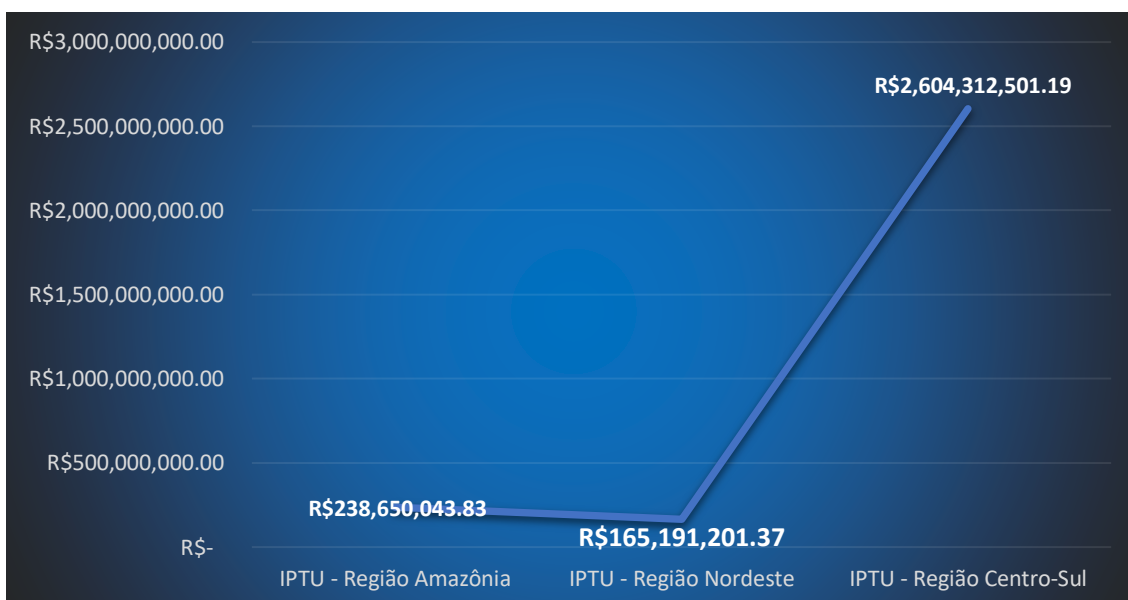
<sup>490</sup> FERREIRA, A. S.; NASCIMENTO, D. R.. O custo da infraestrutura urbana: um delineamento para o desenvolvimento de pequenos municípios. **Engineering Sciences**, v.8, n.1, p.67-79, 2020. DOI: <http://doi.org/10.6008/CBPC2318-3055.2020.001.0008>.

<sup>491</sup> RODRIGUES, Hugo Thamir; RETTENMAIER, Priscilla. Convênios e Consórcios Municipais: Instrumento de Harmonização de Políticas Públicas Tributárias. In: REIS, Jorge Renato; LEAL, Rogério Gesta. **Direitos Sociais: Desafios contemporâneos**. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, Tomo 8, 2008, p. 2508.

Cada cidade tem sua característica. Por vezes tributa-se melhor um imposto que outro. A questão da atualização da Planta Genérica de Valores Imobiliários, para a tributação real é muito importante e nem sempre se faz observada. Algumas cidades definem por lei simples atualização da inflação quanto ao IPTU e ITBI. Neste caso, os municípios não prosperam, não desenvolvem políticas sociais e sem recursos não alcançam progresso. Uma boa parte da população desassistida migra de cidade em cidade buscando sobreviver. Esta é a realidade que dá origem aos assentamentos precários no Brasil.

Como se pode observar, o IPTU apresenta melhor arrecadação na região centro-sul, de forma eficiente; a região amazônica tem apresentado resultados melhores, em termos de arrecadação, que na região nordeste:

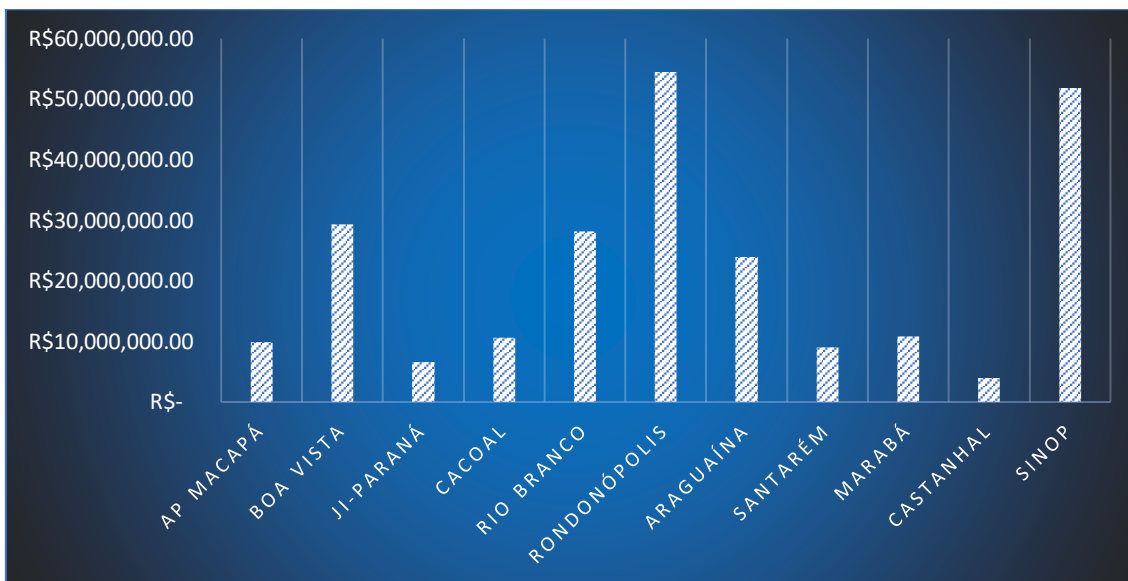
Gráfico 8. IPTU das Capitais Regionais “C” por Região



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria

Mas, pode-se observar, também, que em algumas cidades da Amazônia, a cobrança do IPTU se mostra melhor arrecadada, como Rondonópolis, Sinop, Boa Vista, Rio Branco, o que revela existir um potencial a ser explorado. Estas cidades demonstram um elevado dinamismo e ampliam as potencialidades regionais, sobretudo Rondonópolis e Sinop, vide:

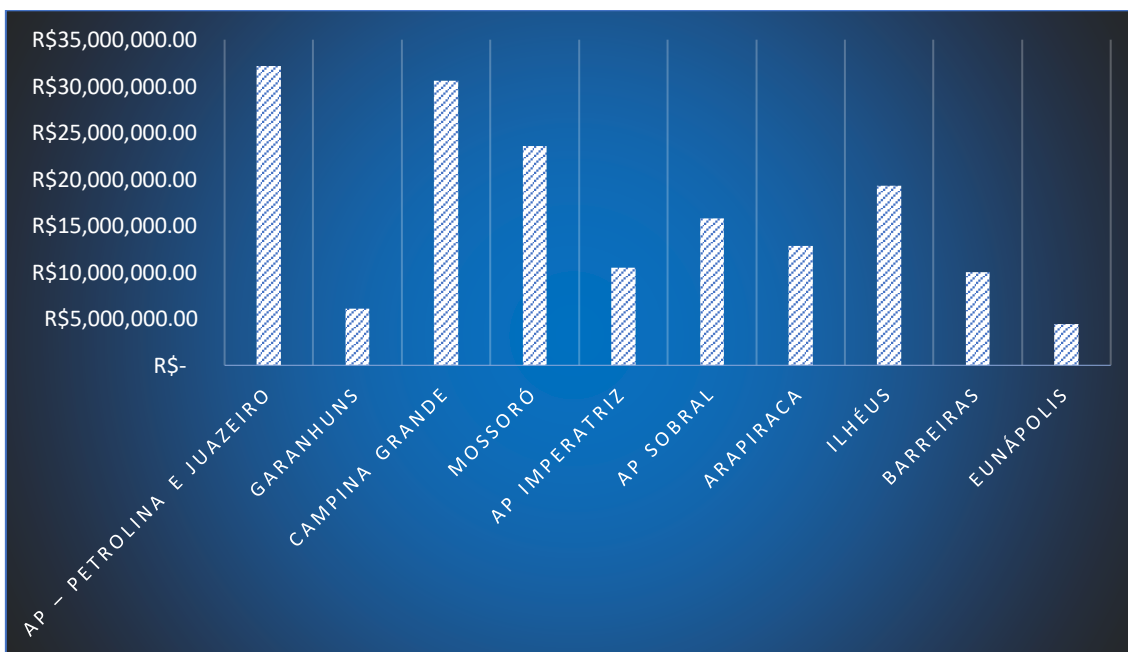
Gráfico 9. IPTU das Capitais Regionais “C” por Região



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

As cidades de Petrolina, Campinha Grande, Mossoró e Ilhéus se destacam na arrecadação do IPTU.

Gráfico 10. IPTU das Capitais Regionais C – Região Centro-Sul

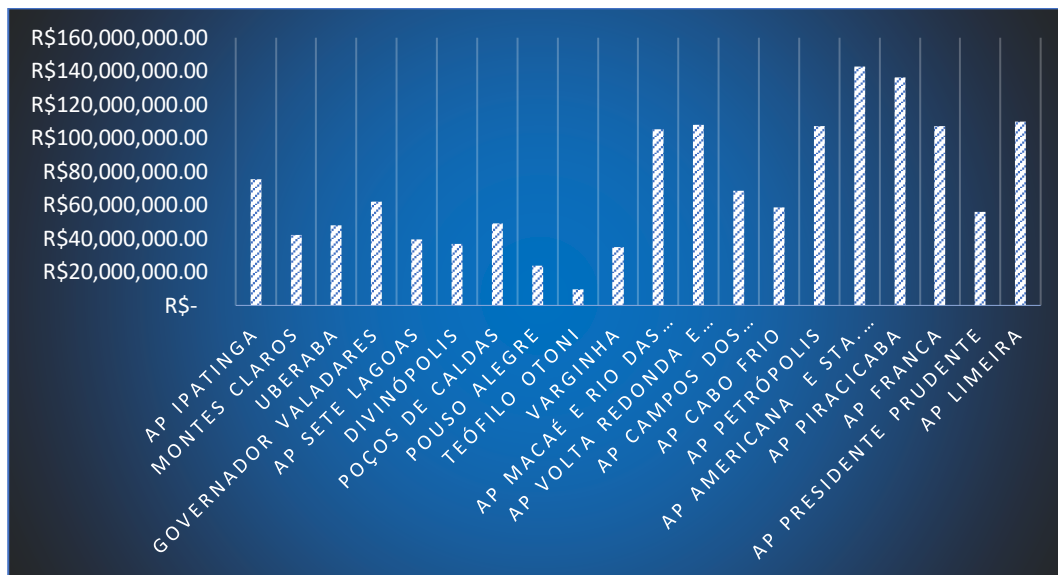


Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.



Pode-se observar que o IPTU arrecada muito bem nas cidades médias do Rio de Janeiro e São Paulo, sobretudo, Americana e Santa Bárbara do Oeste.

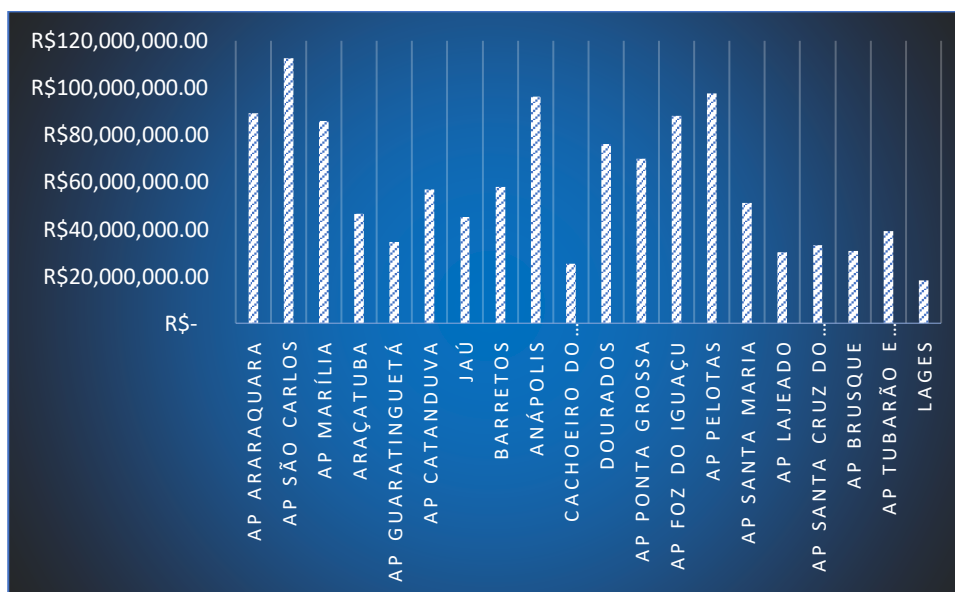
Gráfico 11. IPTU das Capitais Regionais C – Região Centro-Sul



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Observando-se as demais cidades da região centro-sul, no gráfico abaixo, pode-se observar que São Carlos se destaca juntamente com Anápolis, Marília, Araraquara e Pelotas.

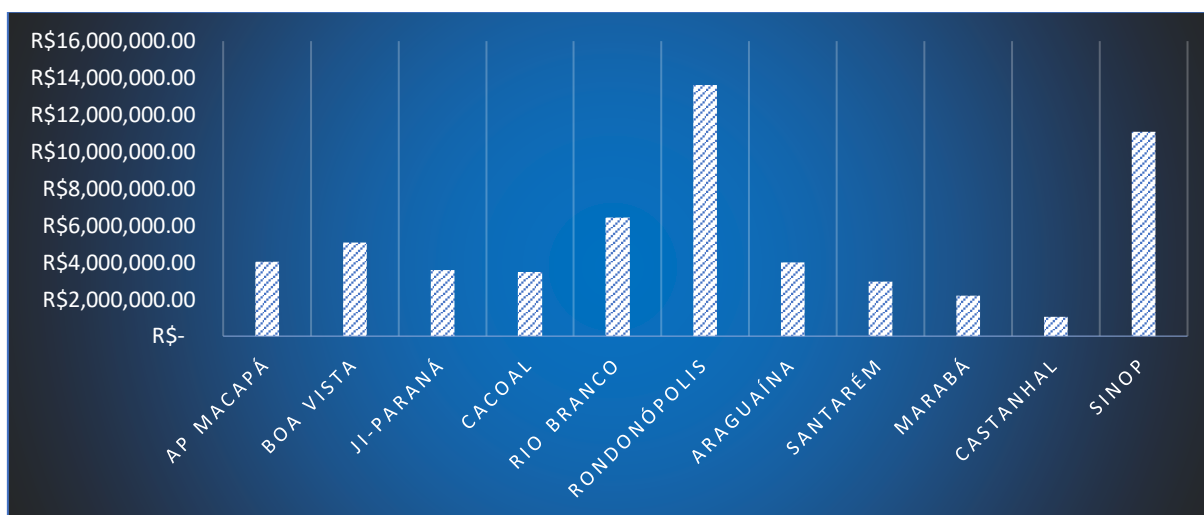
Gráfico 12. IPTU das Capitais Regionais C Região Centro-Sul



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

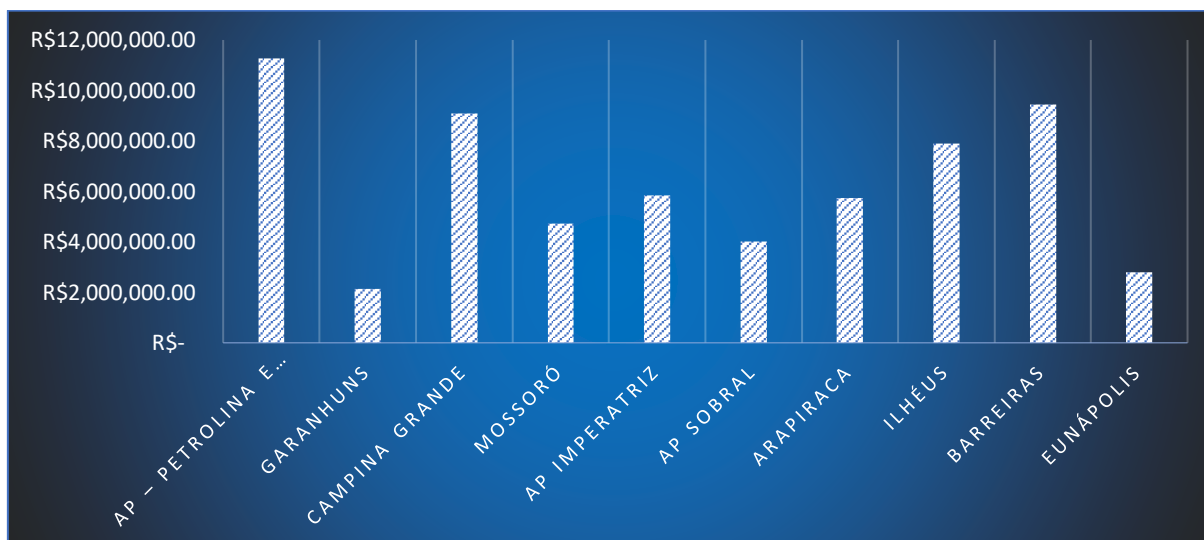
O somatório da arrecadação do IPTU nestas cidades médias somou R\$ 3.008.153.746,39. Somando-se os recolhimentos de ITBI chegou-se ao valor de R\$ 691.016.725,58. A arrecadação de ITBI em Anápolis foi R\$ 20.773.782,52 e a de IPTU somou R\$ 96.293.227,32, ou seja, o ITBI representa 21,57% do IPTU. Petrolina também se destaca.

Gráfico 13. ITBI das Capitais Regionais C na Região Amazônica



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Gráfico 14. O ITBI na Região Nordeste

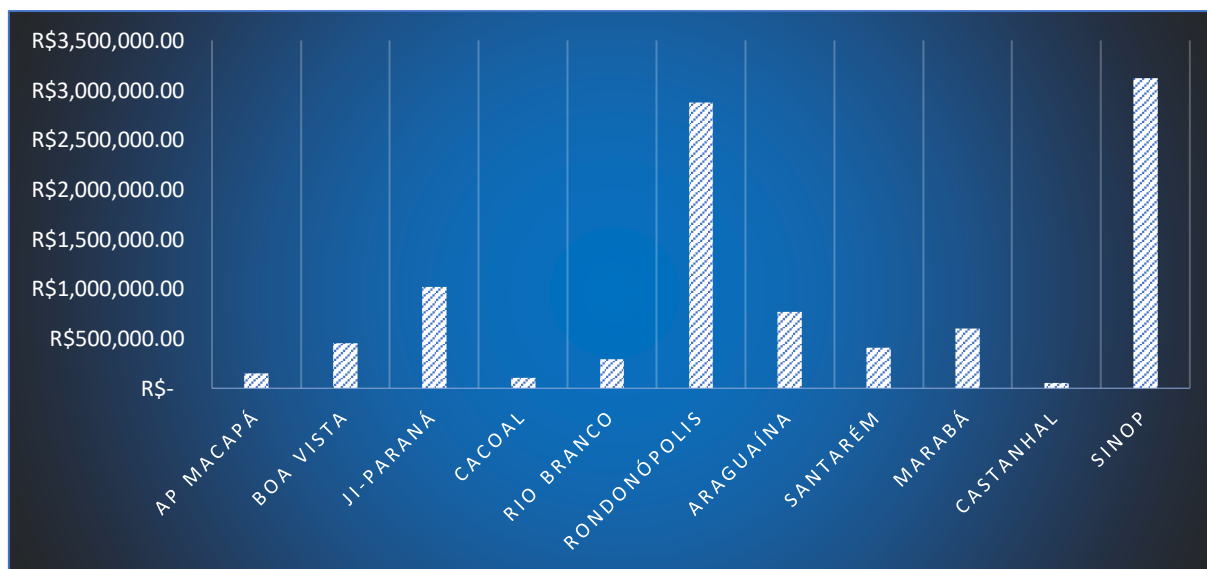


Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Salta aos olhos a arrecadação de ITBI na cidade de Sinop – Mato Grosso, cuja arrecadação somou R\$ 11.080.202,21 e R\$ 51.800.300,34 de IPTU. O Agrupamento Populacional de Petrolina e Juazeiro, em Pernambuco, apresentou arrecadação de ITBI de R\$ 11.257.826,57 e de IPTU na ordem de R\$ 32.220.944,88, o que representou 34,93% da arrecadação de IPTU. A explicação, possivelmente, seja eventuais vendas de fazendas no município. Assim, pode-se observar que em regiões rurais o ITBI pode ser importante na composição da receita própria.

O ITR é um imposto Federal, mas se vê recolhido nestas cidades. Na Região Centro-Sul toda somou apenas R\$ 58.025.466,27. Em princípio, deste valor a metade é repassada pela União Federal para os municípios. Brusque, por exemplo, arrecadou apenas R\$ 174.600,00. As cidades de Tubarão e Laguna, Anápolis, Araçatuba, Guaratinguetá, Eunápolis, Ilhéus, Mossoró, Boa Vista, pelo jeito, os dados não foram lançados no sistema Federal, ou nem ocorreram exações. A arrecadação do ITR no município de Barreiras – Bahia arrecadou R\$ 3.327.241,78. Rondonópolis, Mato Grosso, arrecadou R\$ 5.385.172,07 de ITR. Macapá arrecadou R\$ 10.126.620,95. Logo, estas cidades com grande pujança em agropecuária demonstraram faturar bem em relação às demais cidades.

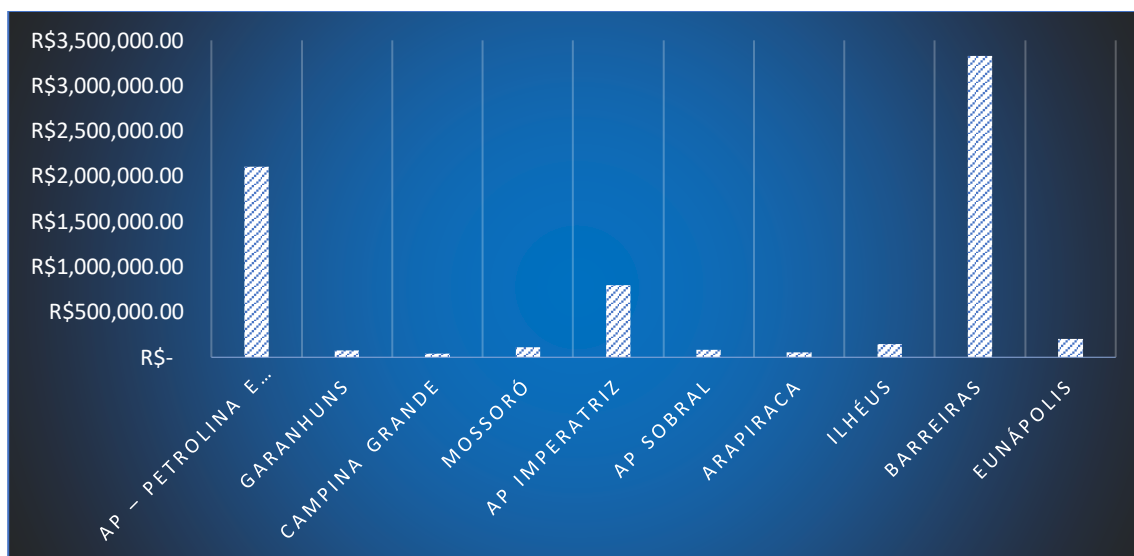
Gráfico 15. ITR das Capitais Regionais C na Região Amazônica



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

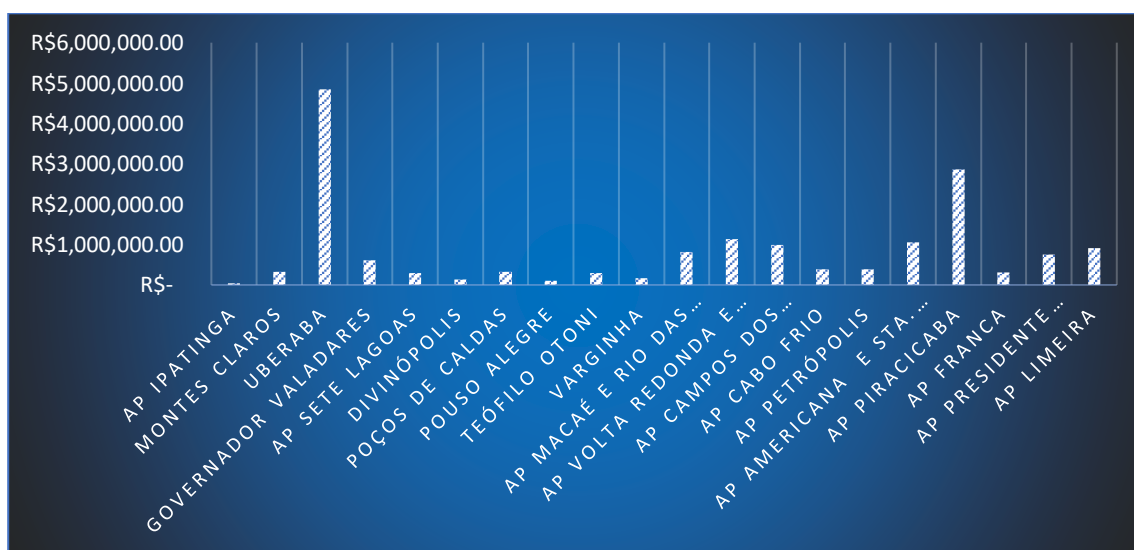
O ITR é um imposto pouco arrecadado no Brasil. A maior parte dos municípios brasileiros são rurais. A base tributária calcada em ITBI, ISS e IPTU em cidades em torno de 5 mil habitantes não oferece sustentação arrecadatória. A tributação municipal no Brasil tem nítida feição urbana. Os municípios médios, na realidade, socorrem os municípios menores em muitos serviços. Barreiras na Bahia destaca-se na Região Nordeste.

Gráfico 16. ITR das Capitais Regionais C na Região Nordeste



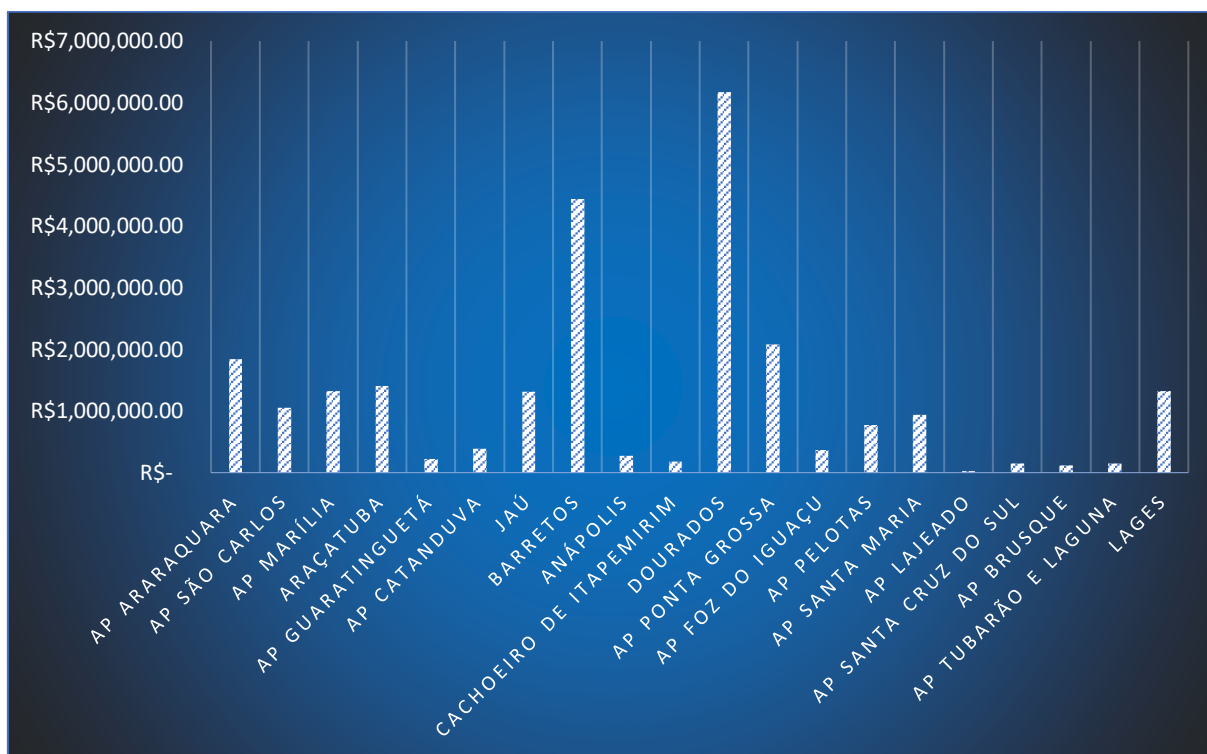
Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Gráfico 17. ITR nas Capitais Regionais C – Região Centro-Sul



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Gráfico 18. ITR nas Capitais Regionais C – Região Centro-Sul



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Gráfico 19. Comparação da Arrecadação do ITR das Três Regiões das Capitais Regionais C



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Na Tabela abaixo pode-se observar que a arrecadação total brasileira, composta por todos Entes federados

somou R\$ 2.283.685 milhões, em torno de R\$ 2,83 trilhões. Deste “bolo” os municípios ficaram com apenas R\$ 150.623 milhões, o valor de R\$ 150,6 bilhões, cerca de 6,57% da receita total, para cuidar de aproximadamente 215 milhões de pessoas que moram nos municípios. Tabela 6. Carga Tributária Bruta por Esfera de Governo – 2018-2019

	R\$ Milhões		% PIB		Variação	Variação
	2018	2019	2018	2019	R\$ Milhões	PIB
União	1.546.017	1613.670	22,44%	22,24%	67.654	- 0,20
Estados	587.046	629.125	8,52%	8,67%	42.079	0,16
Municípios	150.623	164.531	2,19%	2,27%	13.908	0,08
Geral	2.283.685	2.407.326	33,15%	33,17%	123.641	0,02

Fonte: Ministério da Fazenda, Tesouro Nacional.

Estes dados coletados nos gráficos e planilhas são anteriores à Pandemia de Covid-19, logo, os números foram agravados entre 2020 e 2022. De toda sorte servem como parâmetro de análise. O Brasil encontra-se muito envolvido com a exportação de *commodities*, mas precisa dar mais atenção ao desenvolvimento interno, sobretudo, a partir dos municípios médios, pois cabe a estes descongestionar as dificuldades dos grandes centros diante do êxodo rural ostensivo experimentado no Brasil. Inclusive, com a Pandemia de Covid-19 estudos no âmbito da OCDE foram esclarecidos quando deduziram que o *boom* de *commodities* no Brasil dificultava a visibilidade do déficit fiscal.<sup>492</sup>

A Pandemia de Covid-19 agravou ainda mais as vulnerabilidades brasileiras, sem contar o fato da Guerra entre a Rússia e a Ucrânia. Assim, reforçar as finanças municipais é um fator de segurança indispensável. Prover as políticas públicas com recursos próprios significa um desafio imenso, a merecer atenção, pois a realidade é desafiadora e a concentração de propriedades e rendas no Brasil dificulta o desenvolvimento social. Esta realidade revela que, apesar de todos os esforços municipalistas, ainda persiste uma tutela sobre a municipalidade, possivelmente, para manter forte o poder dos Estados e da União Federal. Este fenômeno ocorre até em países unitários como a China.<sup>493</sup> Revela, também, que as municipalidades precisam trabalhar bastante para conquistarem maior autonomia financeira.

<sup>492</sup> OECD. **Panorama Econômico do Brasil - 2018**. Disponível em: <<https://www.oecd.org/economy/surveys/Brazil-2018-OECD-economic-survey-overview-Portuguese.pdf>>. Acesso em: 5 mai. 2022. “Diversas fraquezas estruturais que haviam sido mascaradas pelo boom das commodities agora já se tornaram visíveis. Ao mesmo tempo, o espaço fiscal mais limitado dificultará a obtenção de consenso no sistema político fragmentado em relação às reformas, pois o consenso anterior foi obtido principalmente às custas de ineficiências significativas nos gastos governamentais (...) o déficit fiscal de 7,8% do PIB e a dívida pública de 74% do PIB em dezembro de 2017 corre o risco de se tornar insustentável”.

<sup>493</sup> HE, Alex Jingwei; SHI, Yuda; LIU, Hongdou Liu. Crisis governance, Chinese style: distinctive features of china’s response to the Covid-19 pandemic, Policy Design and Practice. **Policy Design and Practice**, v. 3. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/25741292.2020.1799911>. Acesso em: 21 abr. 2022.

Como visto neste ponto, a geração de receitas é um tema importante para a segurança da população em qualquer cidade, sobretudo, em cidades que apresentem grandes oportunidades negociais e demandas sociais crescentes. A seguir serão examinados os gastos com saneamento e habitação nas Capitais Regionais C.

### 3.2 OS GASTOS COM SANEAMENTO E HABITAÇÃO NAS CAPITALS REGIONAIS C

Os gastos com saneamento e habitação nas Capitais Regionais C têm sido pouco expressivos. As transferências federais e estaduais são “carimbadas”, ou seja, vinculadas a despesas obrigatórias. Não sobram recursos para obras de saneamento básico e habitação, como regra geral, na realidade dos municípios médios. As receitas próprias, como já visto, em parte são absorvidas com os gastos em educação e saúde. Mas, alguns projetos ainda são implementados aos poucos.

Obras importantes foram realizadas via Programa de Aceleração do Crescimento nos Governos Lula-Dilma e, agora, surgiram alguns investimentos no “Programa Casa Amarela”. O Programa “Minha Casa, Minha Vida” foi o mais arrojado até o momento, em termos de habitação popular. Apesar de algumas críticas, o Programa Minha Casa, Minha Vida financiou cerca de 4 milhões de novas moradias, que se espalharam por todo território nacional. Pode-se perceber que algumas cidades médias já iniciam estudos e os primeiros passos em prol de programas de desfavelização, de investimentos em infraestrutura e, realmente, este é o caminho. O desenvolvimento econômico e social deve ser gestado no presente.

Interessante observar que os Estados disputaram as questões de saneamento e infraestrutura com os municípios, em sede de controle concentrado. A Constituição de 1988 reserva aos municípios a competência para estabelecer e prestar diretamente, ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, tendo em vista a realidade enfrentada em seu território, conforme se depreende do artigo 30, inciso V, competência que foi reconhecida pelo STF, ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.340/SC.

A decisão, proferida por maioria, parece apontar o entendimento do STF no sentido de que: i) as atividades de saneamento são mesmo de competência municipal; ii) às vezes, a função de saneamento pode extrapolar o interesse exclusivo de um único município, em uma dada localidade; iii) nesses casos, pode-se instituir uma região metropolitana; porém iv) o poder decisório nessas regiões não pode ser exclusivo ou preponderante do respectivo Estado, sob

pena de se ferir a autonomia política dos municípios – autonomia essa protegida pela Constituição.

Fortalecendo o entendimento de vários autores e do STF, a MP nº 844/2018 veio resolver a situação incluindo na Lei Geral de Saneamento Básico o artigo 8º-A, segundo o qual “os Municípios e o Distrito Federal são os titulares dos serviços públicos de saneamento básico”, adstritos à respectiva área geográfica (§1º). Ademais, em caso de interesse comum, o §2º estabelece que o exercício da titularidade dos serviços de saneamento básico será realizado por meio: i) de colegiado interfederativo formado a partir da instituição de região metropolitana, aglomeração urbana ou microrregião; ou ii) de instrumentos de gestão associada, por meio de consórcios públicos ou de convênios de cooperação, nos termos estabelecidos no art. 241 da Constituição Federal. No entanto, com o término de sua vigência, em 19 de novembro último, houve o retorno à solução da questão com a decisão do STF. Por fim, veio a lume a Lei 14.026, de 2020 atualizando a Lei 11.445, de 2007 fixou o novo marco legal para o saneamento básico, água e resíduos sólidos. Implementar a REURB-S integral é uma necessidade.

Rolnik *et al*, explicam que desde o Programa Habitat da Organização das Nações Unidas, em 1999, a segurança da posse tem sido incentivada pela ONU. Todavia, a compreensão de como se dão os processos socioeconômicos, jurídicos e políticos, de forma interdisciplinar podem contribuir bastante para a solução da regularização fundiária plena, a partir da democratização ao acesso à terra urbana rompendo as vias de exclusão e de clientelismo político. As políticas públicas do Estado não devem ser prejudicadas ou neutralizadas pelo narcotráfico nos aglomerados subnormais. A exemplo de Medellín e Bogotá, as políticas sociais devem ser acompanhadas de políticas de segurança pública. Não basta dar o título. É preciso fixar as pessoas onde moram, emancipar com cidadania fomentando plena integração socioespacial.

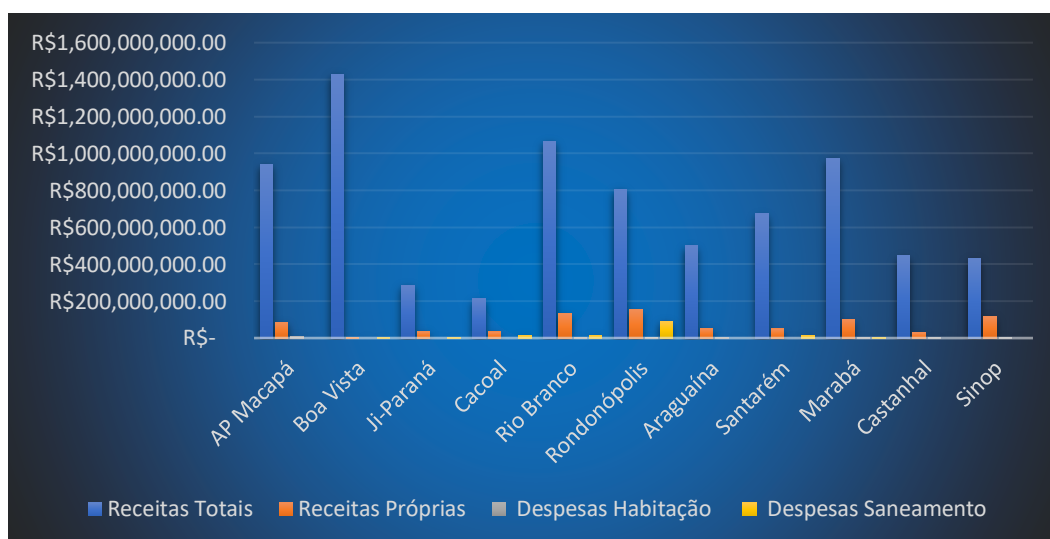
Esta conquista desafia várias áreas e informações no planejamento urbano. Mas é fundamental a mobilização social em prol dos valores de uma cidade saudável. É preciso conseguir financiar estas regularizações, pois os moradores das cidades se reproduzem e as cidades crescem. Todos os setores públicos e privados devem ser chamados a colaborar, inclusive, o sistema de crédito deve ser mais acessível aos pobres.

Os assentamentos urbanos informais devem entrar no planejamento da cidade, na fixação de Zonas de Especiais Interesses Sociais (ZEIS), mesmo que haja alguma resistência em contrário do mercado imobiliário por vezes ávido de lucros rápidos, ante uma necessária



revisão das normas urbanas locais, a cidade precisa se tornar um local melhor. Pode-se negociar nesta travessia a transferência do direito de construir em outros locais, para viabilizar implementações específicas de REURB-S. Assim, faz-se necessário transparência, governança e participação popular neste processo. O direito à cidade deve ser uma construção comunitária, para se consolidar esta “ordem jurídico-urbanística de natureza social”.<sup>494</sup> Contudo, serão vinculadas dotações orçamentárias para esta renovação do espaço urbano. Como se pode observar no quadro abaixo, os gastos com infraestrutura urbana e habitação nas cidades médias do Amazonas deixam muito a desejar.

Gráfico 20. Comparativo de Receitas Totais e Próprias com Despesas de Habitação e Saneamento das Capitais Regionais C na Região Amazônica



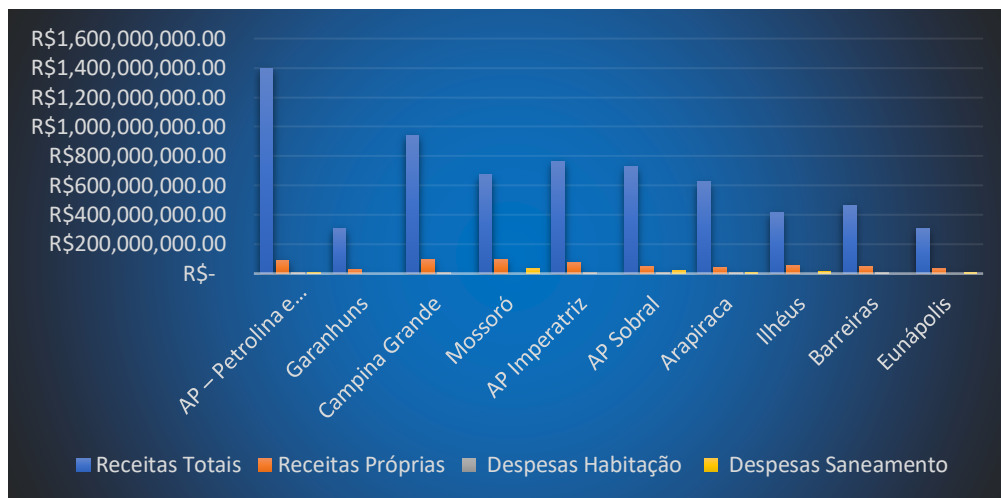
Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. *Carta de Conjuntura do Ipea* n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Esta carência de investimentos sociais também se observa na Região Nordeste. A municipalidade precisa se transformar e progressivamente instalar sustentabilidade nos municípios, sem prejuízo de algum programa intergovernamental.

Gráfico 21. Comparativo de Receitas Totais e Próprias com Despesas de Habitação e Saneamento das

<sup>494</sup> ROLNIK, Raquel *et al.* **Regularização Fundiária Sustentável: conceitos e diretrizes.** Brasília: Ministério das Cidades, 2007, p. 23 – 30.

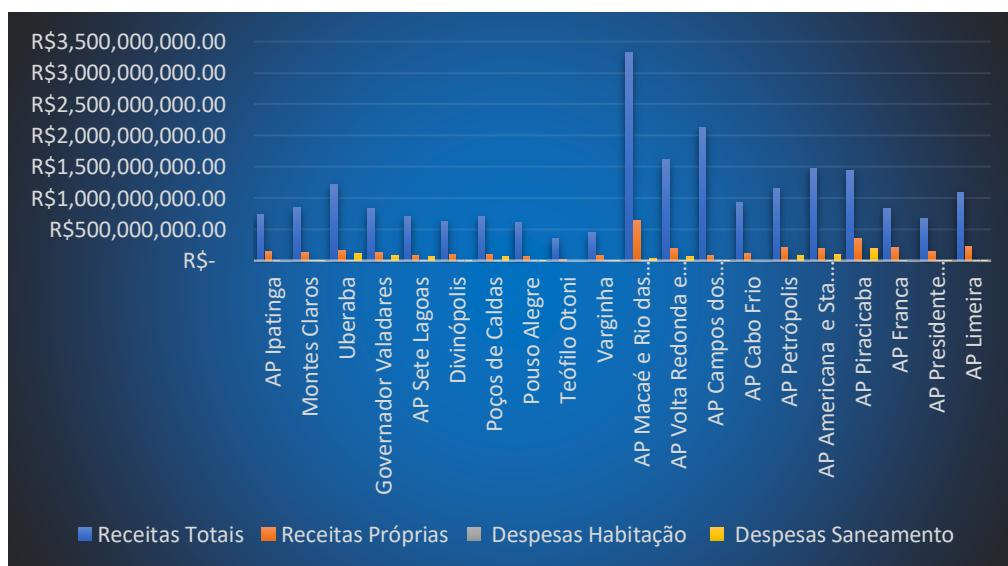
Capitais Regionais C na Região Nordeste



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Observa-se, que algumas cidades do sudeste já começam a implementar políticas de saneamento a exemplo de Macaé. Os gráficos abaixo revelam o estágio atual:

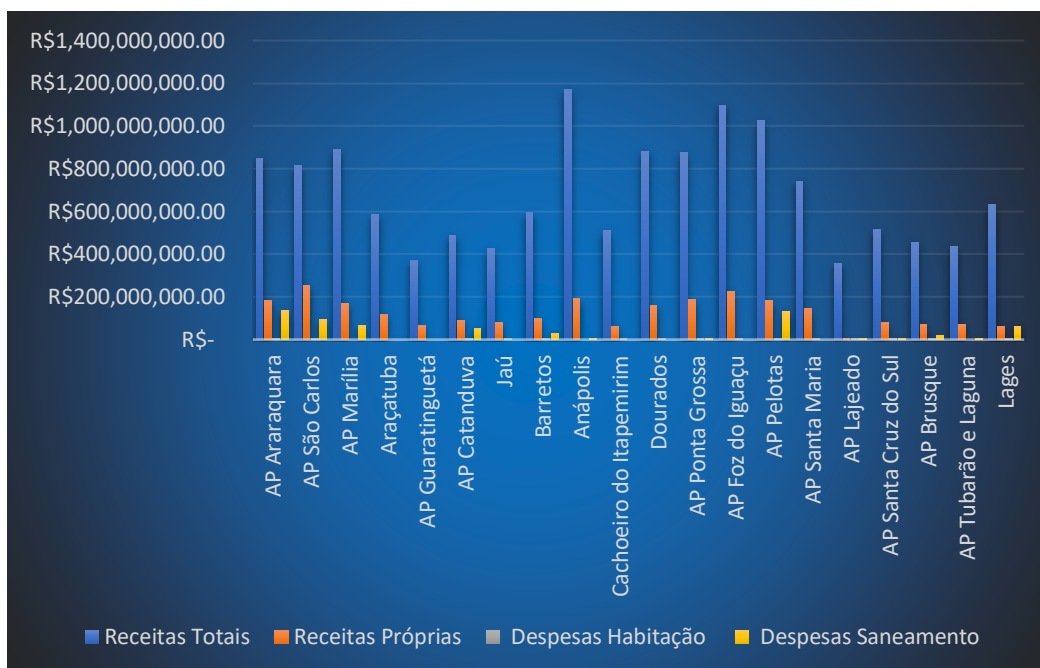
Gráfico 22. Comparativo de Receitas Totais e Próprias com Despesas de Habitação e Saneamento das Capitais C na Região Centro-Sul



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura do Ipea** n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Gráfico 23. Comparativo de Receitas Totais e Próprias com Despesas de Habitação e Saneamento das

Capitais Regionais C na Região Centro-Sul



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. Carta de Conjuntura do Ipea n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

De toda sorte, observa-se que tais políticas municipais ainda se encontram tímidas, em relação a saneamento básico. Como bem observam diversos analistas, a solução virá da gestão informatizada, de melhores estratégias de gastos e de arrecadação tributária. Antes mesmo da pandemia do Coronavírus a desigualdade social já estava preocupante e as nações bem endividadadas.

Como observado, em algumas poucas cidades, a arrecadação do ITBI se mostrou mais expressiva, mas não chega a superar um terço da arrecadação do IPTU. De toda sorte, a questão é financiar o crescimento sustentável da cidade, para que possa ir fazendo progressiva instalação de infraestrutura e de programas habitacionais, REURB-S, inclusive, pela forma de “mutirões”, com a infraestrutura básica instalada. Muitas experiências em Brasília e Goiânia demonstram a importância dos mutirões habitacionais para o direito à cidade.

Esta realidade mundial e nacional deve servir de alerta para os municípios brasileiros se organizarem sustentavelmente mais rápido, com melhores arrecadações e melhores gastos públicos. Não convém ficar esperando mais repasses intergovernamentais. As cidades precisam se desenvolver sustentavelmente e com qualidade, para evitar a entrada do crime organizado a dominar nos bolsões de misérias infernizando a vida urbana.

Por outro lado, o Brasil já superou várias epidemias. Em 1920, diante de graves epidemias que assolavam o Brasil, Epitácio Pessoa, então presidente da República, criou um novo órgão federal subordinado ao Ministério da Justiça e Negócios Interiores: Departamento Nacional de Saúde Pública. Esta criação promoveu uma verdadeira reforma na estrutura da saúde pública do país. Seu primeiro diretor foi Carlos Chagas.<sup>495</sup>

Os desmatamentos e o aquecimento global tornam também o Brasil sujeito a gerar novos vírus perigosos para a humanidade. O drama social tem sido observado com mais rigor em assentamentos precários, em todo mundo. O meio ambiente equilibrado é fundamental para as gerações presentes e futuras.<sup>496</sup>

Pesquisa realizada em Bangladesh revelou que as políticas sanitárias de isolamento social impactaram nas redes sociais dos assentamentos subnormais com a Covid-19 gerando um cenário de fome. Vivendo em espaços superlotados, com elevado estresse emocional, os portadores do vírus em Bangladesh ainda foram discriminados. Os pesquisadores concluíram que sem uma proteção especial aos assentamentos precários nenhum país ficará protegido, no entanto, para que haja uma política pública para esta população urbana ela “precisa ser visível”.<sup>497</sup>

No Brasil, a questão dos assentamentos precários já é visível. Já existe previsão legal para a REURB-S. Porém, a urbanificação deve ser integral. Neste caso, a competência para gastos com saneamento básico é concorrente, por força do artigo 24, inciso XII, da Constituição Federal. Desta forma, também, o artigo 198, inciso II, da Carta da República determina que a prioridade das atividades preventivas deve figurar como diretriz do Sistema de Saúde Nacional. Finalmente, o artigo 200, inciso III, atribui ao Sistema Único de Saúde (SUS) a participação na formulação da política e na execução das ações de saneamento básico. A abordagem deve ser sistêmica.

---

<sup>495</sup> MARQUES, E. C. **Da higiene à construção da cidade:** o Estado e o saneamento no Rio de Janeiro. História Ciência Saúde – Manguinhos. Rio de Janeiro: Fundação Oswaldo Cruz, jul/out. 1995, p. 57.

<sup>496</sup> ELLWANGER, J.H.; KULMANN-LEAL, B.; KAMINSKI, V.L.; VALVERDE-VILLEGAS, J.M.; VEIGA, A.B.G.D.; SPILKI, F.R.; FEARNSIDE, P.M.; CAESAR L.; GIATTI, L.L.; WALLAU, G.L.; ALMEIDA, S.E.M.; BORBA, M.R.; HORA, V.P.D.; CHIES, J.A.B. Beyond diversity loss and climate change: Impacts of Amazon deforestation on infectious diseases and public health. **Anais da Academia Brasileira de Ciências**, n. 92, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/0001-3765202020191375>. Acesso em: 22 mar. 2022.

<sup>497</sup> RASHID, Sabina Faiz; AKTAR, Bacheria; FARNAZ, Nadia; THEOBALD, Sally; ALI, Samiha, ALAM, Wafa ; OZANO, Kim. **Fault-lines in the Public Health Approach to Covid-19:** Recognizing Inequities and Ground Realities of Poor Residents Lives in the Slums of Dhaka city, Bangladesh. 15 jun. 2020. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=3608577>. Acesso em: 25 fev. 2022.

De acordo com o Sistema Nacional de Informações sobre Saneamento, SNIS16, os prestadores de serviços de abrangência regional são em sua grande maioria sociedades de economia mista, num total de 24 (85,7%). Entre os prestadores de serviços locais, 67,7% são de Administração Pública Direta, 25,6% de autarquias, 5,9% de empresas privadas e 0,7% para as demais naturezas jurídicas. Além desses, existem ainda duas autarquias (Departamento Estadual de Pavimentação e Saneamento – DEPASA/AC17 e ATS/TO18), uma empresa privada (SANEATINS/TO19) e uma empresa pública (COPANOR/MG20). Entre os prestadores de serviços de abrangência microrregional têm-se três autarquias e três empresas privadas. A industrialização e a expansão do setor de serviços durante a década de 1950 intensificou o processo de urbanização das principais cidades brasileiras, mas não contou com os investimentos necessários na área de infraestrutura. Um reflexo disso é que, em meados daquela década, quase 80% dos municípios brasileiros ainda não dispunham de abastecimento regular de água.<sup>498</sup>

Na década de 70 a estratégia adotada pelo PLANASA, com vistas a obter um processo célere de autossustentação do setor, recomendar que, inicialmente, as Companhias Estaduais concentrassem a aplicação de seus recursos financeiros no sistema de abastecimento de água – que é cerca de 22% mais barato do que o de esgotamento sanitário – e em cidades grandes e médias, a fim de garantir um maior retorno dos investimentos. Fato é que, somente em dezembro de 2015 foi concluído o relatório elaborado pelo “Grupo Técnico de Macrodiretrizes e Estratégias”, sob a supervisão técnica de um comitê técnico do Ministério das Cidades, cuja conclusão em destaque foi a ausência de prazos e prioridades do Plano Nacional de Saneamento. O referido relatório faz um alerta quanto à degradação da qualidade da água potável que abastece as maiores cidades do Brasil, entre várias questões ambientais.<sup>499</sup>

No caso, o modelo de privatização do saneamento básico adotado pela Inglaterra, após longos debates, possibilitou a verificação da melhoria e eficiência dos serviços de saneamento básico a partir da atuação da gestão privada.<sup>500</sup> No Brasil merece análise o quanto as receitas

---

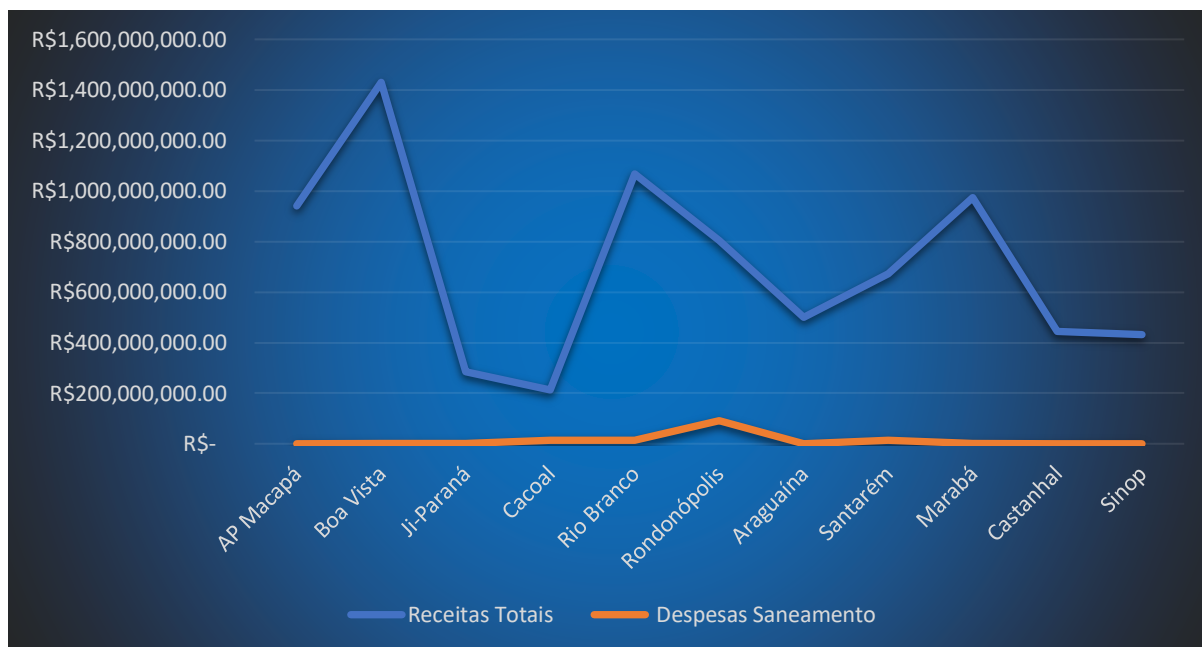
<sup>498</sup> COSTA, A. M. **Análise histórica do saneamento no Brasil**. Dissertação (Mestrado em Saúde Pública) – Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca. Rio de Janeiro: Fiocruz, 1994, p. 59.

<sup>499</sup> BRASIL. Ministério das Cidades. **Relatório de Avaliação Anual do Plano Nacional de Saneamento Básico – Ano 2014**. Brasília: Secretaria Nacional de Saneamento Ambiental, dez. 2015.

<sup>500</sup> BERG, C. V. D. **Water Privatization and Regulation in England and Wales**. The World Bank Group, Private Sector Development Department – Finance, Private Sector and Infrastructure Network, Note nº 115, may 1997, p. 2.

totais estão distantes dos gastos com saneamento básico, logo, atrair a iniciativa privada pode ampliar realmente os horizontes.

Gráfico 24. Gastos com Saneamento Ambiental versus Receitas Totais nas Capitais Regionais C, da Região Amazônica



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. Carta de Conjuntura do Ipea n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

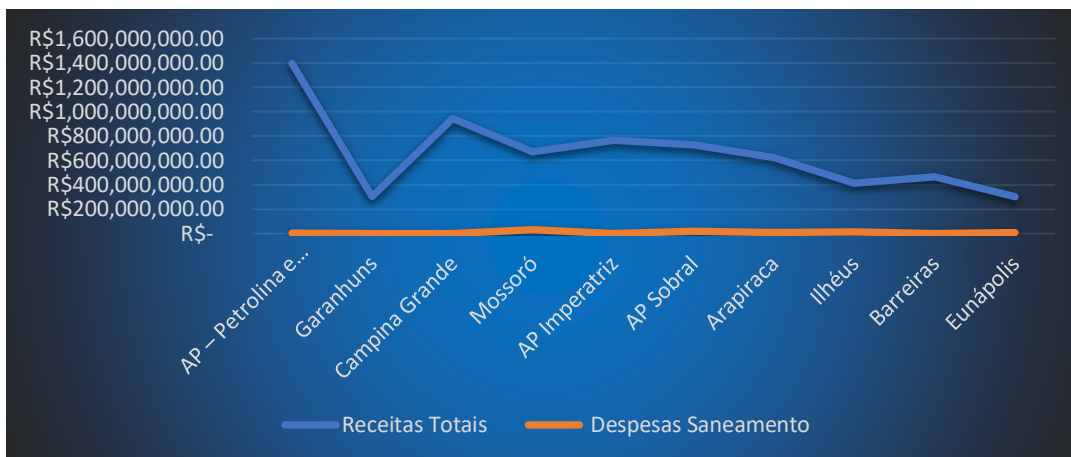
A experiência da Pandemia de Covid-19 demonstrou o quanto as áreas superlotadas e carentes de saneamento básico e de água encanada, como a existência de assentamentos precários favorecem a propagação de endemias e pandemias.<sup>501</sup> Fere o direito à cidade com os direitos humanos observar inúmeras pessoas sem direito à moradia digna e, ao mesmo tempo, enfrentando repentinas limitações financeiras por serem autônomas. Essa realidade atrai mais proatividade do Estado, das famílias e das empresas, guiadas pelo senso de justiça.

Embora os serviços de água e esgotamento sanitário possam ser fornecidos em uma grande variedade de modelos, existem três arranjos predominantes: prestação por empresas regionais (estaduais), prestação direta pelos municípios e prestação pelo setor privado (concessões e PPP). Os recursos disponíveis são limitados, mas podem ser reunidos aos poucos. Os problemas de água e saneamento básico têm sido graves no Brasil: 35 milhões de brasileiros sem abastecimento de água potável e 100 milhões sem esgoto sanitário, aproximadamente 48%

<sup>501</sup> BROTHERHOOD, Luiz; SANTOS, Tiago; MATA, Daniel. **Slums and Pandemics**. 4 jan. 2021. Disponível em: <<https://ssrn.com/abstract=3665695>>. Acesso em: 15 fev. 2022.

da população.<sup>502</sup> As despesas de saneamento, em sede de municípios médios, em geral são realizadas via transferências estaduais e os gastos são vinculados. Esta realidade também se repete na Região Nordeste, das Capitais Regionais C:

Gráfico 25. Gastos com Saneamento Ambiental versus Receitas Totais nas Capitais Regionais C, da Região Amazônica



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. Carta de Conjuntura do Ipea n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Gráfico 26. Gastos com Saneamento Ambiental versus Receitas Totais nas

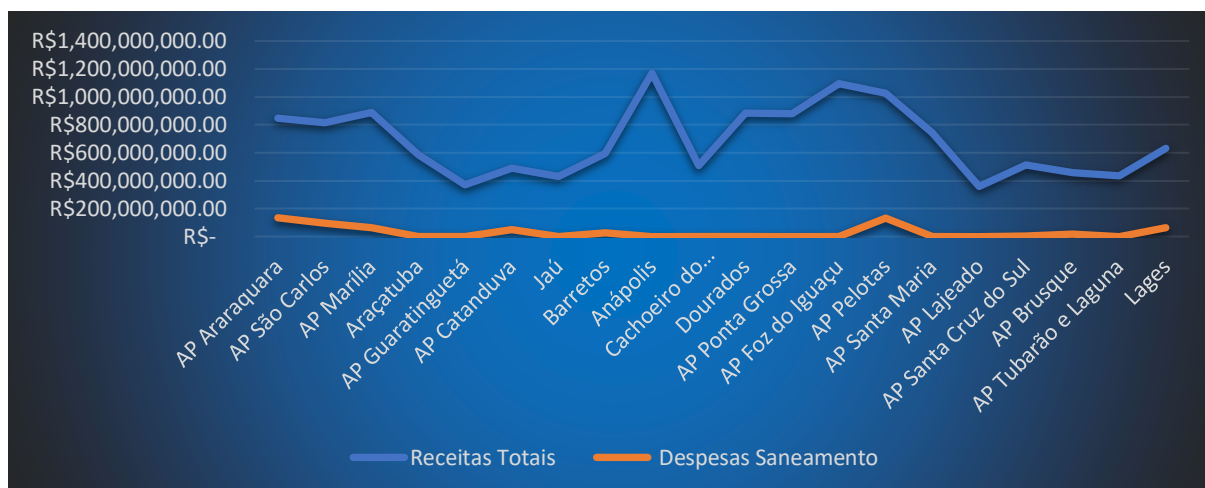


Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. Carta de Conjuntura do Ipea n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

<sup>502</sup> AGÊNCIA SENADO. **Brasil tem 48% da população sem coleta de esgoto, diz Instituto Trata Brasil.** 25 set. 2019. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/09/25/brasil-tem-48-da-populacao-sem-coleta-de-esgoto-diz-instituto-trata-brasil>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

A situação na Região Centro Sul, das Capitais Regionais C, também não se alteram tanto na primeira parte das cidades. O volume de receitas totais não é capaz de alavancar investimentos em saneamento nesta cidades de Minas e uma parte de São Paulo. Todavia, nas demais Capitais Regionais C, da Região Centro Sul, a situação melhora um pouco mais.

Gráfico 27. Gastos com Saneamento Ambiental versus Receitas Totais nas Capitais Regionais C, da Região Centro Sul



Fonte: SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. Carta de Conjuntura do Ipea n. 48, jul. 2020. Base 2018. Adaptação própria.

Considerando todas estas questões abordadas neste tópico, tendo como observação os pífios gastos com habitação e saneamento, faz-se possível perceber que a agenda pública ainda não está direcionada o suficiente para implementar a REURB-S e para a construção da sustentabilidade ambiental. Não se vislumbra como pensar o futuro brasileiro, sem um viés de cidadania para o bem comum. A seguir será abordada a importância do IPTU Solidário.

### 3.3 IPTU SOLIDÁRIO

Longo será o caminho para chegar as cidades includentes. Novos tempos atraem novos olhares em prol da população mais carente e suas demandas reais nem sempre atendidas pelos jogos de poder e dos grandes negócios. As administrações municipais, sobretudo, tributárias, precisam deixar de serem burocracias obsoletas, empoeiradas, com mão de obra despreparada sem capacidade de conduzir o alcance dos grandes ideais e sonhos da população das cidades: “A solução está nas Cidades Humanas, Inteligentes, Criativas e Sustentáveis (CHICS), que devem ser planejadas e construídas em longo prazo, com um prefeito iniciando, os seguintes



dando continuidade, até que se finalize um dia os trabalhos que têm de ser feitos”.<sup>503</sup> Abre-se um caminho promissor para a REURB-S integral via IPTU solidário.

### 3.3.1 As Potencialidades do IPTU Verde e Solidário em REURB-S

Existem promissoras potencialidades a serem exploradas para a implantação de urbanificação mais rápida via IPTU solidário nas cidades médias. A infraestrutura é indispensável à construção de cidades ecologicamente sustentáveis, conforme as tendências internacionais. Este capítulo volta-se a este exame, de forma a transformar assentamentos subnormais em bairros citadinos, a partir da solidariedade.

O Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente – PNUMA busca construir um modelo econômico de produção de baixo carbono e de aplicação eficiente de recursos na esfera ambiental. Para isso, traz a informação de que se faz necessário investir 2% do PIB Mundial, por ano, algo em torno de US\$ 1,3 trilhão, em dez setores, contudo, alguns setores são cruciais na gestão das cidades: edificações, energia, indústria, transporte, água e gestão de resíduos sólidos. Todos estes setores são infraestruturais.<sup>504</sup>

Na Agenda 2030, da ONU, foram fixadas metas para o desenvolvimento sustentável. No Brasil foi criada uma comissão tendo o IPEA como órgão assessor, para incorporar os dezessete Objetivos de Desenvolvimento Sustentável – ODS às políticas e prioridades nacionais, para combater os efeitos negativos das mudanças climáticas, além de implantar os compromissos firmados no Acordo de Paris, para redução das emissões de carbono. Foi firmado um tratado internacional (*United Nations Framework Convention on Climate Change – UNFCCC*), para estabilizar a produção de gases produtores de efeito estufa. Neste tratado, o Brasil assumiu o compromisso não somente de fazer um levantamento das emissões de gases de efeito estufa, como também, de implantar tecnologias e práticas controladoras das emissões, bem como, promover a conscientização pública.<sup>505</sup>

<sup>503</sup> PORTO, André Gomyde *et al.* **Futuro é das CHICS**: como construir agora as cidades humanas, inteligentes, criativas e sustentáveis. 1. ed. Brasília: IBCIHS, 2020, p. 52.

<sup>504</sup> RODRIGUES, Carlos Alexandre. **Regularização Fundiária Rural, Urbana e Direito de Laje**. Leme: Imperium Editora, 2019, p. 207.

<sup>505</sup> BRASIL. Ministério do Meio Ambiente. Compromissos Estabelecidos na Convenção-Quadro das Nações Unidas Sobre Mudança do Clima (UNFCCC). Disponível em: <<https://antigo.mma.gov.br/component/k2/item/15142-contribui%C3%A7%C3%B5es-para-o-documento-base.html>>. Acesso em: 6 jun. 2022.

Importante passo para o desenvolvimento sustentável foi a iniciativa do Governo Federal modelando uma estratégia para a transformação digital brasileira. Esta ideia surgiu no Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social, para aumentar a produtividade, a competitividade, a renda e o emprego. O programa está em harmonia com a Agenda 2030 e com seus 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável – ODS. O programa E-Digital tem 4 eixos: a) economia baseada em produção de dados; b) amplos dispositivos conectados; c) inovação nos modelos de negócios; d) fomento de cidadania e transparência governamental. No cerne do diagnóstico está a constatação de que a população urbana brasileira já deve estar próxima a 86% da população geral.

O Brasil precisa cumprir seus compromissos ambientais nesta agenda global. Afinal, diante das metas globais, o Brasil se comprometeu a reduzir as emissões de gases de efeito estufa em 37% até 2025, em relação a 2005, até chegar a 43% em 2030.<sup>506</sup> A tributação verde pode contribuir para estas conquistas. No entanto, vários são os desastres naturais e tecnológicos ultrapassados, a exemplo de áreas de mineração e barragens, com danos humanos, à fauna e à flora. Locais com secas, incêndios, crises hídricas, defasagem industrial poluente, desmatamento de florestas como no caso da Amazônia. Logo, o necessário mapeamento das áreas de riscos merece atenção. Tudo isso precisa ser acompanhado digitalmente e por satélites.

Nesta direção, fruto de um trabalho interdisciplinar envolvendo várias pastas governamentais, no tema cidadania e governo digital, cinco objetivos foram traçados neste programa: a) governança digital, para melhor coordenação política digital entre os Entes públicos, para a transformação do Estado brasileiro; b) Disponibilizar serviços públicos digitais, para consolidação da cidadania digital nas três esferas: União, Estados e municípios; c) Digitalização documental e processual, a nível nacional; d) Franquear o acesso à informação, com dados abertos para maior participação e controle social e *accountability*; e) aprimorar a rede governamental de sistemas, para interação e melhor coordenação de atividades, cruzamento de dados, a inibir fraudes, desburocratizar as relações com o Estado, com segurança de dados e assinatura eletrônica. Monitorar um índice global de e-serviços: Índice de Governo Digital –

---

<sup>506</sup> SILVA, Enid Rocha Andrade (Coord.). O que Mostra o Retrato do Brasil? **Cadernos ODS**, Brasília, IPEA, 2018. Disponível em: <[https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/191014\\_cadernos\\_ODS\\_objetivo\\_13.pdf](https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/191014_cadernos_ODS_objetivo_13.pdf)>. Acesso em: 6 jun. 2022.

EGDI.<sup>507</sup> A inclusão digital amplia o controle social sobre a Administração Pública, o que contribui para a recriação das cidades sustentavelmente.

Neste caminhar não basta manter as finanças saudáveis para financiar políticas públicas de resgate social. Não que ser movidos esforços para tornar o contribuinte um parceiro do desenvolvimento. A coesão social deve figurar entre as metas, afinal entre os objetivos do Brasil está a intenção de construir uma sociedade livre, justa e solidária. Neste ideal está a construção de cidades humanas, com infraestrutura bem desenvolvida, iluminadas, sem exclusão social e sustentáveis, além disso, aumenta a sensação de segurança manter um “bom desenho urbano”.<sup>508</sup>

Esta união entre a gestão da cidade e a sociedade em busca de objetivos comuns passa pela educação dos cidadãos. Neste sentido surgiu um movimento inaugurado na cidade de Barcelona, Espanha, chamado “Cidades que Aprendem”. Nesta iniciativa mobilizam-se todos empresários, pessoas físicas, professores, enfim, todos os setores da sociedade em prol de uma nova plataforma de educação cidadã integrativa. Neste sentido, foi criada a Associação Internacional de Cidades Educadoras (AICE), em Barcelona – Espanha, em 1990. Neste trilhar foram eleitos alguns princípios nucleares e reunindo-os numa Carta para a mobilização cidadina em apoio à educação. Busca-se a formação da cidadania livre, participativa, democrática e solidária, desde a infância, sem se restringir a formação à mera habilitação laboral. A adesão internacional tem sido maciça, inclusive, no Brasil. Esta Carta concebida em Barcelona, em 1990, foi revista no II Congresso Internacional (Bolonha, 1994), no VIII Congresso (Génova, 2004) e em 2020, para atender aos desafios e necessidades sociais.

Tomaram-se por base nestes congressos vários instrumentos supralégais: a Declaração Universal dos Direitos Humanos (1948); a Convenção Internacional sobre a Eliminação de Todas as Formas de Discriminação Racial (1965); o Pacto Internacional sobre os Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (1966); a Convenção sobre os Direitos da Criança (1989); na Declaração Mundial sobre Educação para Todos (1990); a 4ª Conferência Mundial sobre a Mulher celebrada em Pequim (1995); a Declaração Universal sobre a Diversidade Cultural (2001); a Carta Mundial pelo Direito à Cidade (2005); a Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência (2006); o Acordo de Paris sobre o Clima (2015) e na Agenda 2030

<sup>507</sup> BRASIL. Ministério da Ciência, Tecnologia e Informação. **Estratégia Brasileira para a Transformação Digital: E-Digital**. Brasília, 2018. Disponível em: <<https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/transformacaodigital/estrategia-digital>>. Acesso em: 5 out. 2022.

<sup>508</sup> GEHL, Jean. **Cidades para Pessoas**. Tradução de Anita Di Marco. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2015, p. 101.

sobre o Desenvolvimento Sustentável (2015). Este movimento busca congrega todos os empresários, cidadãos, professores, enfim, todos os seguimentos sociais na construção do bem-estar social via educação cidadã.<sup>509</sup> No Brasil Curitiba, entre outras cidades, já se associaram à AICE.

A gestão pública tende a se tornar mais eficiente com tantos objetivos à frente. Assim, também, a noção de cliente externo advinda das novas tecnologias gerenciais deve ser propagada na Administração Municipal. Por outro lado, também, o Estado pode e deve facilitar a vida do contribuinte. Existem boas práticas que podem ser adotadas no Brasil. Por exemplo, o Líbano adotou um calendário único para pagamento de impostos em todo país; em Cingapura, o governo envia cartas lembrando os contribuintes para declararem imposto de renda; a Coréia do Sul oferece cursos tributários para pequenos empresários.

O contribuinte deve ser tratado como parceiro do desenvolvimento e não somente como pagador de impostos. Mas, o poder de império do Estado deve ser preservado. Uma possibilidade interessante acontece em Israel sobre a importância de gerar ocupações para moradias e diminuir a especulação imobiliária; a população consente que o imóvel desocupado sem alugar por algum tempo, sem exercer a função social da propriedade, possivelmente, em razão do preço da locação, atraia para o proprietário o pagamento do IPTU em dobro, para que busque alugar mais rápido, ainda que a menor preço.<sup>510</sup> Tal realidade demonstra o grau de consciência dos contribuintes de Israel.

Neste ideal de desenvolvimento sustentável, Rodrigues explica que os elementos estruturantes para alocação de infraestrutura são: saneamento básico, energia, mobilidade e logística, telecomunicações e tecnologia da informação.<sup>511</sup> As cidades precisam se tornar inteligentes, para não haver desperdícios de oportunidades econômicas e sociais. Logo, estas áreas devem ser objeto de atenção especial em termos de incentivos fiscais, inclusive, via IPTU Verde.

O IPTU verde pode incentivar investimentos sustentáveis por parte da iniciativa privada, o que também tem um efeito educacional relevante, pois com o advento da regularização

<sup>509</sup> ASSOCIACIÓN INTERNACIONAL DE CIUDADES EDUCADORAS. **Carta de Cidades Educadoras**. Disponível em: <https://www.edcities.org/carta-de-ciudades-educadoras/>. Acesso em: 15 out. 2022.

<sup>510</sup> BOUSSO, Nimrod. Ministro do Interior aprova a duplicação de impostos sobre a propriedade em apartamentos. **Haaretz Daily Newspaper**, 20 maio 2013. Disponível em: <<https://www.haaretz.com/israel-news/business/.premium-israel-doubling-tax-on-vacant-homes-1.5243415>>. Acesso em: 10 jul. 2020.

<sup>511</sup> RODRIGUES, Carlos Alexandre. **Regularização Fundiária Rural, Urbana e Direito de Laje**. Leme: Imperium, 2019, p. 208.

fundiária de interesse social os futuros bairros precisarão se desenvolver sustentavelmente, inclusive, a infraestrutura gradualmente implantada pode ser incentivada, com instalações de fábricas e comércios para a geração de empregos e rendas à população, de forma a evitar a venda das unidades regularizadas pelos beneficiários. Mas, até chegar à transformação de aglomerados subnormais em bairros, com infraestrutura, há um longo caminho a percorrer. A gestão das cidades deve ser eficiente diante das ambiciosas metas com recursos limitados. Todavia, nos termos do artigo 37, da Lei de Regularização Fundiária, para atendimento de interesse social, o poder público deve implementar a infraestrutura essencial e arcar com o ônus de sua manutenção.<sup>512</sup>

O IPTU solidário pode ter várias vertentes e contribuir bastante neste processo de sustentabilidade. O “IPTU Verde” incentiva construções que observam a preservação do meio ambiente, via extrafiscalidade, mediante incentivos fiscais, de forma exitosa no caso de Curitiba e Salvador.<sup>513</sup> O incentivo negativo visa reprimir as atividades abusivas e o positivo incentivar as atividades virtuosas. O ser humano é usufrutuário do meio-ambiente como um todo. A gestão urbana deve ampliar oportunidades de inclusão social sem prejuízo do meio ambiente. Porém, a Pandemia de Covid-19 complicou a gestão das finanças públicas.

Com o advento da Pandemia de Covid-19, entre outras endemias devido à falta de saneamento básico, a dívida pública brasileira tomou patamares elevadíssimos, o que revela que a União Federal terá mais dificuldade para tomar frente em programas sociais de massa.

Não bastasse a crise Mundial provocada pela Covid-19, a competição tributária internacional, há o problema das desonerações fiscais na “guerra fiscal” interna do Brasil, que também implica em restrições orçamentárias. Desonerações com ineficiência em seu controle aliada à perda de receita tem sido uma questão preocupante, pois outros contribuintes suportarão esta defasagem de receita e suas consequências. Há um *trade off* entre não dar benefício fiscal ou não crescer. Segundo André Elali a ineficiência começa pela falta de controles e monitoramento da efetividade dos objetivos das renúncias fiscais.<sup>514</sup> Se a esfera

---

<sup>512</sup> “Art. 37. Na Reurb-S, caberá ao poder público competente, diretamente ou por meio da administração pública indireta, implementar a infraestrutura essencial, os equipamentos comunitários e as melhorias habitacionais previstos nos projetos de regularização, assim como arcar com os ônus de sua manutenção”.

<sup>513</sup> AZEVEDO, Tânia Cristina. **Tributação Municipal como Incentivo ao Desenvolvimento Sustentável nas Cidades: O caso do “IPTU Verde” de Salvador**. Tese, 2017. Universidade Católica de Salvador, Salvador, 2017, p. 150.

<sup>514</sup> ELALI, André. **Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: a questão da redução das desigualdades regionais e sociais**. Disponível em: <<http://sisnet.aduaneiras.com.br/lex/doutrinas/arquivos/070807.pdf>>. Acesso em: 18 jan. 2022.

estadual concede muitos incentivos fiscais reduz a cota parte do ICMS para os municípios formando um ciclo vicioso. Conforme Tabela abaixo pode-se perceber os desafios macroeconômicos provocados na pandemia, sobretudo, no ano de 2020, cujos reflexos ainda persistem:

Tabela 7. Situação macroeconômica do Brasil e Projeção para 2022

<b>Brasil</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>	<b>2022</b>
Produto Interno Bruto	-5,0%	2,6%	2,2%
Taxa de desemprego	13,6%	16,0%	15,0%
Déficit fiscal (% do PIB)	- 15,6%	- 7,2%	- 6,3%
Déficit fiscal primário (% do PIB)	- 10,7%	- 2,8%	- 2,3%
Dívida pública bruta (% do PIB)	91,4%	94,3%	96,6%

Fonte: Relatórios Econômicos OECD: Brasil. OECD, 16 dez. 2020.

Mudar o foco da implementação de infraestrutura se torna uma necessidade, como será demonstrado mais a frente.

Como já visto, os Estados e municípios estão passando por imensas dificuldades de caixa necessitando racionalizarem a forma de arrecadar e bem gastar os recursos dos erários públicos. Para se ter uma ideia do volume de renúncias, só no ano de 2012, “a renúncia levantada pela FEBRAFITE para 20 Estados alcançaria R\$ 52,8 bilhões no seu agregado, o equivalente a 16,6% do ICMS arrecadado no ano, segundo a Comissão Técnica Permanente do ICMS (COTEPE), órgão auxiliar do CONFAZ”.<sup>516</sup>

Esta deficiência nos controles mostra-se incompatível com o elevado nível de compromissos dos Entes públicos, com o endividamento e perda de arrecadação tributária dos Estados e Municípios, o que vulnera o pacto federativo e potencializa a necessidade de nova federalização do refinanciamento dessas dívidas – um ciclo vicioso. Mizabel Derzi alerta que a “guerra fiscal” gera “verdadeiros nichos, obscuros e suspeitos de desoneração tributária”.

*O processo de globalização é uma realidade a ser considerada, também, com sua caça a benefícios fiscais e tributação favorável. Os municípios médios também são atrativos aos interesses transnacionais e nacionais, como já demonstrado. Geralmente uma empresa estrangeira busca alcançar benefícios fiscais junto aos Entes federados para se instalarem em uma cidade média. Em geral as tratativas começam no âmbito do Estado ou de algum Ministério. Na esfera dos Estados há certa escassez de dados atualizados sobre o volume de renúncias fiscais de ICMS, mas Afonso aponta dados da Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais, que fez projeções e revelou o seguinte panorama, em 2012:*Tabela 8. Percentuais Médios de

<sup>516</sup> AFONSO, José Roberto (Coord.). **A Renúncia Tributária do ICMS no Brasil**. Brasília: Banco Interamericano de Desenvolvimento. Fev. 2014, p. 13. Disponível em: <<http://www.gefin.net.br/upload/arquivos/cc16dc55ee89adcd858fff1f6b03e818.pdf>>. Acesso em: 18 jan. 2022.

## Renúncias Tributárias de ICMS no Brasil (2012)

LOCAIS	PERCENTUAIS MÉDIOS DE RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS DE ICMS – 2012
REGIÃO NORTE	39,9%
REGIÃO NORDESTE	14,0%
REGIÃO SUDESTE	10,0%
REGIÃO SUL	27,2%
REGIÃO CENTRO-OESTE	31,2%
BRASIL	16,6%

Fonte: Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais – BID.<sup>517</sup>

Wilson Cano, examinando o problema da desindustrialização identificou que boa parte dos investimentos diretos que chegam no Brasil têm um viés especulativo.<sup>518</sup> No entanto, qualquer benefício fiscal exige lei específica; a lei complementar é que rege a regulação destas concessões e suas revogações no caso do ICMS (CF, art. 155, parágrafo 2º, inciso XI, alínea “g”). Logo, há que se pensar em um modelo que iniba esta consequente “guerra fiscal”, mas também incentive o desenvolvimento local, sobretudo, em cidades médias dado sua capacidade reprodutiva de desenvolvimento regional, com infraestrutura de água, esgoto, moradia, REURB-S, entre outras políticas públicas importantes.<sup>519</sup>

Mas, ainda assim, o Município precisa ter recursos para suas contrapartidas e construir soluções criativas para seus problemas. A partir de experiências como ocorridas na Espanha, Porto Alegre, por exemplo, conseguir induzir investimentos privados para adequação territorial de loteamentos clandestinos ao Plano Diretor via urbanizador social, para urbanização progressiva, sob a modalidade PPP – Parceria Público Privada, tem se mostrado viável, nos termos dos artigos 5º e 8º da Lei Municipal n. 9.162, de 2003.

Como visto, muitos são os estudos de como desenvolver programas sociais como saneamento básico, abastecimento de água, com PPP. A Agência Nacional de Águas vem se esforçando para regular norma geral, e de referências, para dinamizar as concessões e PPPs para dotar de infraestrutura os municípios. O novo Marco do Saneamento Básico, Lei 14.026,

<sup>517</sup> AFONSO, José Roberto (Coord.). **A Renúncia Tributária do ICMS no Brasil**. Brasília: Banco Interamericano de Desenvolvimento. Fev. 2014, p. 13. Disponível em: <<http://www.gefin.net.br/upload/arquivos/cc16dc55ee89adcd858fff1f6b03e818.pdf>>. Acesso em: 18 jan. 2022.

<sup>518</sup> CANO, Wilson. Desindustrialização do Brasil. **Revista Economia e Sociedade**, Campinas, v. 21, n. SPE, 23 jan. 2012. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/ecos/i/2012.v21nspe/>>. Acesso em: 5 mai. 2022.

<sup>519</sup> DERZI, Mizabel. Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, efeitos e regressividade). **Revista da Presidência da República**, Brasília, v. 16, n. 108, fev. 2014 / maio 2015, p. 59.

de 2020, oferece amplas oportunidades que precisam ser implementadas para obtenção de soluções eficazes.

Como já abordado, a competência para regular a marco regulatório do saneamento básico é da União, mas, como visto, a ação foi delegada à Agência Nacional de Águas, que deve também atuar de forma coordenada com as agências estaduais e até locais, inclusive, com trocas de experiências entre agências mais experientes e com a contabilidade regulatória solidificada. A questão é desenvolver segurança jurídica suficiente para tornar o projeto atrativo à iniciativa privada, sustentável e justo. Neste caso, a experiência internacional pode contribuir com a abertura de horizontes.

ADI 1842 - RJ sobre saneamento em regiões metropolitanas reforçou a competência dos interesses locais envolvidos não sendo o caso de simples deslocamento de competência para o Estado, mas a competência deve ser de um órgão colegiado para evitar a concentração de poder.<sup>520</sup> No caso, este julgamento deve servir de parâmetro para o setor de saneamento básico, também, para cidades médias. O saneamento é muito importante para a REURB-S.

A execução da infraestrutura urbana passou a ser uma função pública, observados os princípios capitalistas: a) direito de propriedade; b) livre iniciativa e concorrência na escolha de um concessionário licitante e garantias dadas; e c) contrato formal; tudo visando a repartição de custos e benefícios. Acabou-se com o monopólio dos proprietários, que edificavam muito e urbanizavam pouco; agora, qualquer pessoa, proprietário ou não, pode fazer uma proposta de urbanizar determinada área, zona ou região classificada como urbanizável. Os proprietários aportam seus imóveis e, descontados os custos de implementação urbanísticas, são rateados entre os participantes ficando as áreas comuns para a cidade reurbanizada. Estas iniciativas podem ser incentivadas com tributação verde.

Outra possibilidade a menores custos pode ser criada a partir do direito de laje. Carmona e Bomtempo estudando o direito de laje, observaram residir neste novel instituto uma certa potencialidade para a instituição de micro incorporações sociais, em projetos de REURB-S. As incorporações comerciais se beneficiam de incentivos fiscais mediante contabilidade segregada (Regime Especial Tributário – RET) e, estes incentivos podem ser canalizados para urbanificação de assentamentos precários, por lei Federal e lei Municipal, sob responsabilidade técnica monitorada pela Prefeitura, para viabilizar aberturas de ruas, construção de praças,

---

<sup>520</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **ADI 1842 – RJ**. Rel. Min. Luiz Fux, j. 6 mar. 2013.



calçadas, *play grounds*, quadras de futebol de salão, redesenho de conjuntos, pois muitos parentes e amigos podem, buscando melhorar suas vidas, aceitar constituir uma micro incorporação social. A promoção de incorporações sociais pode contribuir para a transformação mais rápida de assentamentos precários em bairros aproveitando o embrionário e recente direito de laje.

Se os custos dos terrenos tornam a especulação imobiliária de imóveis novos elevados, o direito de laje por diluir este custo tornando o acesso a moradia popular mais barata, viabilizando a transformação de assentamentos precários em bairros e, ainda evitando a gentrificação de seus moradores, acomodando os vizinhos em unidades sobrelevadas.<sup>521</sup> Construtores podem ser incentivados a participar dos projetos, assim como estudantes de arquitetura e engenharia civil, Universidades, de uma série de microincorporações sociais com o direito de laje e incentivos fiscais, federais, estaduais e municipais, o que exigiria cooperação intergovernamental e convênios, em prol da promoção do direito fundamental à moradia digna.

A criatividade também deve ser incentivada. Alfonsin explica que na cidade de Valência, por exemplo, criou-se o instituto do Agente Urbanizador, em 1994. Alterou a gestão urbana, pois havia 95% dos solos praticamente rurais em Valência, a deixar os imóveis caríssimos na cidade, a dificultar a gestão social urbana. A cidade inovou radicalmente o sistema, em 1994, acabando com a dependência estatal em relação à iniciativa dos proprietários, com a inclusão de um terceiro “promotor-construtor”: o Agente Urbanizador.

Na cidade de Valência, Espanha, havia um modelo até a década de 80, sob a modalidade de cooperação, uma espécie de arranjo misto: os proprietários financiavam as obras e o Poder Público promovia o reparcelamento. No final, a Administração Municipal poderia receber os terrenos necessários à implantação dos equipamentos públicos (dotações), os proprietários recebiam suas porções de terrenos reparcelados já descontadas as doações ao poder público e as mais-valias legais. Porém, este modelo entrou em crise.

O “Agente Urbanizador” deu certo na cidade de Valência, com a edição da *Ley Reguladora de la Actividad Urbanística de la Comunidad Valenciana*, em 1994, que foi capaz de alterar da concentração da terra rural, a impedir a expansão da cidade, rompendo com as relações tradicionais entre a gestão pública da cidade e os proprietários. Existe o direito de

---

<sup>521</sup> BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes; CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli. **Microincorporação social com direito de laje.** *Revista Magister de Direito Ambiental e Urbanístico*, Porto Alegre, v. 17, n. 100, p. 64-91, fev./mar. 2022.

propriedade e o direito de urbanizar como direito supra-individual (difuso) concernente aos interesses da coletividade.

O município de Porto Alegre desenvolveu padrões flexíveis, incentivos e privilégios para atrair empreendedores privados para viabilizar lotes urbanos para população de baixa renda e mesmo para adequar loteamentos clandestinos ao Plano Diretor e Lei específica da cidade. Nos termos do art. 5º e 8º, da Lei Municipal n. 9.162, de 2003, nesta parceria: a) Caberia ao Urbanizador Social, o poder público, analisar as áreas de interesse social do município, vistoria as glebas e verifica a viabilidade instalar uma área urbanizada, projeta custos, possibilita a urbanização progressiva, restringe as garantias, grava as glebas como áreas especiais de interesse social, etc.; b) Caberia ao Empreendedor (urbanizador social) se comprometer a realizar a urbanização progressiva, apresentar planilhas de custos, perfil socioeconômico dos adquirentes, contrapartida para o município, se comprometer a produzir lotes baratos em Termos de Compromisso, a contrapartida dos lotes do município pode ser revertida à redução do preço final dos lotes para a população de baixa renda.

Trata-se de um projeto de PPP – Parceria Público-Privada, com a finalidade de combate à irregularidade fundiária, captação da mais-valia em prol da equidade, desenvolver e promover a indução urbanística, entre outros, projeto capaz de gerar 10 mil lotes urbanizados para Porto Alegre, sem necessidade de desapropriação.<sup>522</sup> Não basta, porém, alcançar vontade política, faz-se necessário algum recurso a disposição para esta política pública.

Outro aspecto que pode ser interessante para a regulação ambiental é utilizar, com base no princípio do poluidor pagador, taxas extrafiscais e o poder de polícia. A solução pela via do poder de polícia não é de fácil aceitação pública, ainda que seja legítima, pois na visão comum do cidadão taxas são serviços precificados, tarifados, disponíveis e divisíveis, não havendo personificação, mas observância do princípio da igualdade no acesso ao serviço público disponível, a teor do artigo 77, do CTN.<sup>523</sup>

---

<sup>522</sup> ALFONSIN, Betânia de Moraes. **A política urbana em disputa:** desafios para a efetividade de novos instrumentos em uma perspectiva analítica de direito urbanístico comparado: Brasil, Colômbia e Espanha. Tese (Doutorado em Arquitetura), 265 f. Universidade Federal do Rio de Janeiro, Instituto de Pesquisa e Planejamento Urbano e Regional, 2008. p. 78. “O diagnóstico feito pelos urbanistas e legisladores de então foi o de que as baixas taxas de urbanização na região se ligavam diretamente ao monopólio da iniciativa de urbanizar conferida legalmente ao proprietário da terra, já que este não necessariamente é um empresário urbanizador profissional, o que pode trazer muita ineficiência ao sistema”.

<sup>523</sup> “Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua

Contudo, Borges citando Molina, observou o desenvolvimento de uma tese nova para viabilizar o enquadramento de um grau de extrafiscalidade em taxas voltadas ao exercício do poder de polícia em matéria ambiental, com a percepção de que determinados danos ambientais atrairão custos internos e externos para a Administração Pública local, sobretudo, em atividades contaminantes.

Neste caso, recomenda que se projete a estimativa destas externalidades negativas no custo total de sua recuperação, para fixar a taxa verde. Se a taxa for simbólica somente com base nos custos internos antes da poluição, pode ser que compense ao poluidor continuar poluindo. O contrário ocorre se os efeitos totais forem internalizados e cobrados, via taxa, os princípios da equivalência e do benefício são remediados.

Estas taxas ambientais existem em todos os órgãos ambientais dos Entes públicos brasileiros. São taxas para obtenção de licenças ambientais (licenças prévias, licenças de instalação e licenças para operações) definidas por leis municipais. Nos termos dos artigos 7º e 8º, da Lei Municipal 8.494, de 2005, em Belém do Pará, conforme a atividade potencialmente poluidora incide uma taxa maior, com base na externalidade negativa de maior degradação ambiental, satisfazendo o princípio da equivalência e do poluidor pagador.<sup>524</sup>

Nesta etapa da pesquisa observou-se a dimensão ambiental que pode receber algum apoio via programas de IPTU verde, sem prejuízo de criatividade com a utilização de “agentes urbanizadores”, incorporação social com direito de laje, taxações maiores se os imóveis vazios ficarem muito tempo sem serem locados, aplicação de taxas verdes, enfim, inúmeras iniciativas podem contribuir para a construção de cidades sustentáveis. A seguir será examinado IPTU Solidário voltado à REURB-S via Terceiro Setor.

### 3.3.2 IPTU Solidário Voltado à REURB-S via Terceiro Setor

---

disposição. Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.”

<sup>524</sup> BORGES, Felipe Garcia Lisboa. **Tributação Ambiental: Um estudo das taxas verdes no Brasil.** Curitiba: Juruá, 2017, p. 110, 148 e 149.

Neste capítulo a investigação se volta ao exame do potencial do “IPTU Solidário” para a solução da REURB-S nas cidades médias, como uma importante estratégia nesta tese para a agilização da REURB-S. Há possibilidade, via princípio da dádiva, destinar recursos pelo Terceiro Setor para a erradicação de assentamentos subnormais. Com base no fator solidariedade, a sociedade local se vê mobilizada a dar concretude a seus esforços tributários e, com isso, potencializa-se o aumento da cidadania ativa, cujo caráter pedagógico deve ser incentivado, de forma que a sociedade considere o tributo a alavanca do progresso.

Castro e Afonso, em interessante estudo, explicam que o IPTU arrecadou no Brasil cerca de R\$ 25 bilhões, o que representou 0,51% do PIB em 2014, sendo o segundo imposto mais rejeitado pelos brasileiros. Se no ano 2000 o IPTU era responsável pela arrecadação de 27% das receitas municipais, em 2014 já caiu para 19,4% das receitas das municipalidades. Em 96% dos municípios o IPVA arrecadou mais que o IPTU. As cidades com população entre 50 a 100 mil habitantes tributam apenas 40% da capacidade arrecadatória do IPTU e cidades com 10 mil habitantes apenas 21%.

Cidades turísticas têm mais imóveis vazios, o que faz com que o peso tributário seja mais sentido. Por exemplo, a cidade melhor ranqueada foi Aparecida de Goiânia, por força da Lei Municipal n. 2.929, de 2010 que estimula a arrecadação seletiva, com alíquotas progressivas; se o terreno ficar sem construção, este município aplica o IPTU progressivo no tempo, com alíquotas crescentes forçando a construção.

Mas, Castro e Afonso examinaram também as cidades ineficientes: 37% das cidades com mais de 500 mil habitantes ineficientes, 98,5% das cidades com até 10 mil habitantes são ineficientes na arrecadação do IPTU. Por fim, este estudo demonstrou o quanto as cidades podem aumentar a arrecadação do IPTU, por exemplo, cidades com população entre 50 a 100 mil habitantes podem ampliar a arrecadação de IPTU em 101,2%. No entanto, estes autores também observam a necessidade de melhorar a equidade, pois o Brasil explora mal a tributação patrimonial e, no entanto, sobrecarrega a tributação sobre o consumo. Revelam que há espaço para aumentar a arrecadação do IPTU se a sociedade exigir mais do governo e, observada a capacidade contributiva, se houver fortalecimento da gestão tributária, de forma a diminuir a

dependência de transferências de outros Entes e possibilitar prover a população de melhores serviços públicos e de desenvolvimento.<sup>525</sup>

Sabe-se, que os municípios buscam superar as resistências dos contribuintes em matéria de seus tributos, ainda mais em relação ao IPTU, cujo valor da exação é ótico e não fica opaco como no caso dos tributos sobre o consumo. Assim, dar um novo formato neste tipo de tributo, com mais participação popular nos seus destinos aplicativos pode ser uma porta para um novo olhar social não somente sobre o IPTU como para a tributação como um todo. É inovadora a oportunidade do IPTU solidário em prol de um novo tipo de consentimento, com base no fator dádiva. Através da edição de leis estabelecendo o “IPTU Solidário”, o município edita lei concedendo até 5% do valor do tributo para ser destinado pelo próprio contribuinte para uma entidade beneficente registrada na municipalidade para receber estes recursos.<sup>526</sup>

O Estatuto da Cidade prevê um importante instrumento de controle social para acompanhar as contas e os gastos públicos, as licitações para evitar serem desviadas as finalidades, bem como, acompanhar a elaboração do Orçamento. Com o advento do Estatuto da Cidade tornou-se obrigatório o orçamento participativo. A experiência de Porto Alegre tem sido muito importante para este avanço no Brasil.

A visão individualista conduzida pelos Iluministas na Revolução Francesa dificulta a construção de uma visão solidária. O positivismo conferiu à lei um rigor excessivo que conduziu a injustiças, sobretudo, na esfera dos contratos e da tributação. Mas, a visão atual passa por uma reflexão ética, de justiça tributária.<sup>527</sup> A empresa capitalista moderna fundamenta-se, sobretudo, no cálculo de lucratividade e segurança, mas também requer justiça, administração racional e funcional reguladas por normas gerais fixas. Todavia, inevitavelmente, quanto mais cresce a "socialização" mais tende a crescer a burocratização.<sup>528</sup>

<sup>525</sup> CASTRO, Kleber Pacheco; AFONSO, José Roberto. IPTU: avaliação de potencial e utilização sob a ótica da teoria dos conjuntos fuzzy. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro 51, p. 828-853, set. - out. 2017. Disponível em: <[https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3071252](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3071252)>. Acesso em: 4 ago. 2020.

<sup>526</sup> CÂMARA DE VEREADORES DE FARROUPILHA. **Sugestão do “IPTU Solidário” é encaminhado para o Executivo**. Disponível em: <https://camarafarroupilha.rs.gov.br/sugestao-do-iptu-solidario-e-encaminhado-para-o-executivo/>. Acesso em: 20 jul. 2022.

<sup>527</sup> SANTIAGO, Julio Cesar. **Solidariedade: Como legitimar a tributação?** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, p. 23. “O tributo é uma instituição social e, conseqüentemente, uma instituição jurídica. É um instrumento de coesão social. Perceber o tributo como uma ‘norma de rejeição social’ é se valer de fatores psicológicos ligados ao indivíduos, enquanto ser isolado. Esse reducionismo individual é incompatível com uma vida em comunidade e com a ideia de instituições sociais. A tributação, então, precisa receber uma reflexão ética, para que seus valores possam transparecer”.

<sup>528</sup> WEBER, Max. **Economia e Sociedade: Fundamentos da sociologia compreensiva**. Tradução de Regis Barbosa e Karen Elsabe Barbosa. São Paulo: Editora UnB, v. 2, 2004, p. 530.

Mais tende a aumentar as alíquotas dos impostos. Neste intento, trazer a cidadania para o controle social dos gastos públicos é fundamental para manter a razoabilidade na matriz tributária nacional. O Terceiro Setor apresenta relevantes contributos, via entidades beneficentes que operam com recursos públicos sem fins lucrativos.

A Constituição Federal permite plena liberdade à associação para finalidades lícitas, formação de cooperativas, sem prejuízo de fiscalizações contábeis, financeiras e orçamentárias em caso de serem destinadas subvenções e renúncia de receitas, com destinação de recursos para entidades beneficentes do Terceiro Setor, nos termos dos incisos XVII, XVIII, XXI, do artigo 5º e do artigo 70, da Constituição Federal, bem como, dos artigos 44, 53 a 69, do Código Civil. A Lei 13.019, de 2014, estabelece normas gerais em prol de parcerias voluntárias, para a realização de finalidades próprias de interesse público, para efeito de transferências de recursos financeiros pelos Entes públicos via Termo de Colaboração ou de Fomento, sob gestão pública democrática com participação social.

Fernandes explica que no Brasil abriram-se vastas oportunidades para o Estado atuar via organizações sociais privadas, com a edição do Programa Nacional de Publicização (Lei n. 9.637, de 1998), no âmbito da União Federal, para ampliar a atuação governamental na seara social, com eficiência, sem aumentar o tamanho do Estado. No artigo 20, desta Lei, três são as diretrizes para qualificação de organizações sociais, para dar ênfase no atendimento das demandas dos cidadãos, enfatizar resultados qualitativos e quantitativos, de forma transparente e mediante controle social; a entidade não deve ter fim lucrativo e deve provar atender aos requisitos legais, qualificação suficiente para assumir o encargo de utilidade pública, via contrato de gestão (ou convênio), a exigir licitação.

Afinal, nos termos do artigo 175, da Constituição Federal, é dever do Estado prover serviços públicos aos cidadãos, seja de forma direta ou indireta por concessões, permissões ou autorizações na forma da Lei. Cabe à lei, no raio de competência do Ente público, estabelecer quais serviços públicos que serão fornecidos por organizações sociais e como serão fornecidos. Ressalta que o conceito de serviço público é eminentemente normativo, logo cabe à lei discipliná-lo nos limites constitucionais podendo a iniciativa privada colaborar com o Poder Público. No julgamento da ADI 1923 – DF reconheceu-se que o perfil de serviço público não será mudado pela definição do executor privado.

Detendo-se um pouco mais sobre o julgamento da ADI 1923 – DF, dada sua importância para esta pesquisa, observou-se neste julgamento, que ficou definida a natureza deste contrato

de gestão como um convênio do particular com a Administração Pública, logo, sem necessidade de licitação. Todavia, a seleção deve ser impessoal, com escolha discricionária da organização social responsável pelo serviço não obrigatório, mas passível de intervenção do Estado no domínio público. Foi julgada válida a atuação do Estado de forma indireta, em compartilhamento público-privado com a sociedade, sem renúncia dos deveres estatais, quanto à saúde, educação, proteção ao meio ambiente, cultura, lazer, entre outros, sujeitos ao controle do Tribunal de Contas da União e do Ministério Público.<sup>529</sup>

Neste julgamento, inclusive, os servidores públicos podem ser cedidos à organização social sem ferir seus direitos constitucionais, inclusive, podem compor um percentual no Conselho de Administração da entidade. Caberá à Administração Pública zelar pelo controle de resultados no desempenho das atividades de interesse público, com sanções premiais, consensualidade e flexibilidade. Concluiu que as organizações sociais, por integrarem o Terceiro Setor, não se enquadram no conceito constitucional de Administração Pública e exatamente por isso não precisam licitar. Assim, os dispositivos impugnados da Lei n. 9.637, de 1998 foram julgados conforme a constituição, desde que observados os princípios do artigo 37 da Constituição Federal para não engessar o Estado.<sup>530</sup>

Este julgamento estabelece parâmetros seguros para a qualificação e seleção de agentes urbanizadores no Brasil, para implementar programas de erradicação de assentamentos precários, soluções ambientais, organização de mutirões de moradias, conforme lei estabelecida no raio de competência do Ente público. No caso, conforme lei municipal. Neste ideal, uma parcela do IPTU, a exemplo do encaminhamento desta proposta de implantação por vereadores em diversas prefeituras como a de Farroupilha, Araraquara, Santa Maria, para entidades filantrópicas, também pode ser destinada a uma organização social privada voltada a urbanificação de assentamentos precários.

Nos termos do artigo 7º, da Lei 13.019, de 2014, Os Entes federados juntamente com organizações da sociedade civil podem promover capacitação de gestores e de membros destas organizações sociais para melhor desempenho da finalidade pública. Experiências extrafiscais, como em Minas Gerais, que serão examinadas mais à frente, têm permitido ajudar,

---

<sup>529</sup> FERNANDES, Tarcila Ribeiro Marques. Limites Constitucionais da Prestação de Serviços Públicos por Organizações Sociais. In: PAES, José Eduardo Sabo (Coord.). **Terceiro Setor e Tributação**. Rio de Janeiro: Forense, v. 6, 2014, p. 160-182.

<sup>530</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 1923 – DF**. Rel. Min. Ayres Britto, j. 16 abr. 2015.

sobremaneira, a sobrevivência da Santa Casa de São João da Boa Vista – MG, entre tantas experiências interessantes no Brasil. Logo, esta política extrafiscal já está em curso.

A importância de se agregar aos problemas sociais o Terceiro Setor está na velocidade com que as demandas sociais podem ser atendidas. O Observatório Social de Maringá tem feito um trabalho importante de vigilância de licitações, contratos, como se dão os gastos públicos.<sup>531</sup> O Estatuto da Cidade fomenta a participação popular no orçamento participativo. Logo, há um despertar no Brasil quanto à importância da sociedade civil organizada participar da gestão pública e solução dos problemas sociais.

O princípio da solidariedade social se aproxima do direito tributário e nesta junção residem possibilidades. O desafio democrático é fazer crescer a socialização sem crescer a burocracia estatal e, de preferência, sem aumentar impostos. Uma experiência exitosa de gestão municipal ocorreu na Espanha. Como visto, com a criação do Agente Urbanizador quebrou-se o monopólio e a inatividade municipal; a cidade de Valência encontrou uma forma de profissionalizar a gestão urbana e de executar as atividades urbanizadoras legitimando a atuação de um agente privado, para ordenar o solo urbano.<sup>532</sup>

Possivelmente, seja esta política pública indutora uma excelente oportunidade de vincular recursos, decisivamente, para urbanificação de aglomerados subnormais. A União, estados e municípios podem agregar recursos vinculados a entidades de utilidade pública, principalmente a sociedade civil, via IPTU solidário. Cada contribuinte pode destinar em torno de 3% a 5% do seu IPTU para urbanificação de assentamentos precários e, assim, construir a paz para inúmeras famílias e para toda cidade.

A partir do pleno conhecimento da sociedade civil do grande potencial desenvolvimentista resolvendo os problemas dos assentamentos precários no Brasil, possivelmente, pode-se construir a sensibilidade social por parte dos gestores municipais. A tipologia pode ser examinada abaixo, conforme constava no Ministério das Cidades, em sua literalidade:

---

<sup>531</sup> GOMES, Dirceu Herrero. **Uma Sociedade no Comando do seu Destino**: a história do Observatório Social de Maringá. Maringá: Sinergia Casa Editorial, 2020, p. 14.

<sup>532</sup> ESPAÑA. STS. Seción Quinta. Sentencia n. 900649672. Rel. Jesús Ernesto Peces Morate, j. 6 jun. 2007.



Quadro 6. Tipologia dos Assentamentos Precários no Brasil

Variáveis	Tipologias de Assentamentos Precários			
	Cortiços	Favelas	Loteamentos irregulares	Conjuntos habitacionais
<b>Acesso à moradia</b>	Aluguel sem contrato ou ocupação ilegal de imóvel abandonado (público ou privado).	Ocupação ilegal de áreas públicas ou privadas, seguida de compra e venda informal (sem registro).	Compra e venda entre agentes privados. Sem escritura no registro imobiliário.	Compra e venda ou concessão de uso pelo poder público (sem registro). Ocupação ilegal.
<b>Terreno</b>	Lote regular.	Dimensões irregulares. Resultante de subdivisão informal de lote ou gleba ou área de proteção ambiental.	Lote de dimensão regular em gleba parcelada irregularmente.	Cota parte de terreno ou lote, em gleba parcelada pelo poder público, sem aprovação formal.
<b>Localização</b>	Áreas centrais.	Áreas centrais, intermediárias ou periféricas, adequadas ou não à urbanização.	Áreas de periferia adequadas ou não à urbanização.	Áreas de periferia adequadas ou não à urbanização.
<b>Traçado Urbano e Infra-estrutura</b>	Inserido em áreas consolidadas com traçado urbano regular e dotadas de infraestrutura.	Inserido em área com ou sem infraestrutura. Nas áreas internas do assentamento: traçado desordenado; predominância de vielas de pedestres e escadarias; ausência ou precariedade das demais infra-estruturas.	Traçado urbano regular. Viário com problemas de drenagem e trafegabilidade; precariedade das demais infra-estruturas. Áreas públicas ocupadas por favelas.	Traçado urbano regular. Infraestrutura completa ou não, com problemas de manutenção. Áreas públicas ocupadas por favelas.
<b>Condição da unidade habitacional</b>	Cômodo resultante da subdivisão de imóvel degradado. Uso coletivo de instalações sanitárias. Hidráulica e elétrica precárias. Insalubridade.	Autoconstrução, problemas estruturais; materiais inadequados; hidráulica e elétrica precárias e irregulares. Insalubridade e risco.	Autoconstrução ou mutirão; falta de acabamento; materiais de baixa qualidade; hidráulica e elétrica regulares ou não.	Construção por empreiteira ou mutirão; materiais de baixa qualidade; falta de acabamento e manutenção; áreas comuns e entorno degradado.

Fonte: BRASIL. Ministério das Cidades. Secretaria Nacional de Habitação. **Guia para mapeamento e caracterização dos assentamentos precários**. Brasília: Ministério das Cidades, 2010, p. 16.

Esta estratégia incluyente de IPTU solidário via Terceiro Setor tem grande potencial de mobilização de esforços, de toda sociedade, para a construção de uma cidade melhor para todos. Esta organização social, a ser criada pela sociedade civil organizada da cidade para conduzir e prover a REURB-S, pode ser gerida por um idôneo conselho da cidade, para as obras, implementação de incorporações sociais com direito de laje, padronizar calçadas, abrir praças e ruas, atrair universitários de arquitetura e urbanismo, de engenharia, para colaborar na transformação de assentamentos precários em bairros, com mutirões, contratações de obras. Com o auxílio da Prefeitura podem ser estipuladas contribuições de melhorias sem burocracia, com mais transparência e mais aceitação, enfim, há um potencial a ser explorado na direção de soluções paulatinas de REURB-S integral. Uma parte do desconto do IPTU pode ser destinado a este financiamento via Terceiro Setor, em prol da humanização da cidade.

Paes explica que as Organizações Sociais de Interesse Público por terem uma dinâmica participativa, democrática e de atendimento a demandas sociais fomentam a solidariedade, fortalecem os laços entre os indivíduos, assumindo deveres, responsabilidades, compromissos com metas, razão de poderem receber contribuições públicas e privadas. Conforme o grau de

comprometimento da sociedade civil organizada em ação pode-se expandir um viés de economia solidária. Na Europa cunhou-se o que se denominou “iniciativas locais”, isto é, associações buscam resolver efetivamente os problemas locais, como ocorre na França; são organizações sociais voltadas à autoprodução coletiva.<sup>533</sup>

O IPTU solidário pode financiar a REURB-S via Organização Social de Interesse Público e rapidamente transformar a realidade das cidades brasileiras pela via da solidariedade social, da extrafiscalidade. Por lei, os contribuintes podem optar pela destinação de 3 a 5% do valor do IPTU para a transformação de favelas em bairros, com infraestrutura progressiva.

O ideal é que esta política pública extrafiscal seja decidida pela própria população para que ganhe expressão suprapartidária. Em Diadema, em 10 anos, em governos sucessivos conseguiu-se que todos assentamentos precários se tornassem bairros, mesmo sob o comando político partidário. Todavia, com o IPTU Solidário pode-se abreviar a REURB-S em menos tempo e gerar um progresso social efetivo e eficiente. A sociedade pode ser mobilizada, a partir do princípio da solidariedade, de forma cidadã, a contribuir com a promoção social e ao mesmo tempo, pode começar a perceber o tributo de forma positiva indispensável ao desenvolvimento nacional.

Thiesena explica que o Terceiro Setor dotou o Estado de novas possibilidades para implementação de políticas públicas sociais guiadas por demandas da sociedade civil e suas organizações voluntárias, o que se arrastou desde as campanhas para redemocratização do Brasil. O Terceiro Setor não surgiu somente como fruto da reforma gerencial da Administração Pública empreendida pelo Governo de Fernando Henrique Cardoso, mas derivou-se do processo de redemocratização, com evolução legislativa, até chegar à Lei 9.790, de 1999. Hoje tem-se a possibilidade de criar Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP.

Estas entidades de utilidades públicas prestam serviços de fomento nas áreas de cultura, educação, ética, paz, cidadania, direitos humanos, preservação do meio ambiente, entre outras, sem fins lucrativos, bem como, nos termos do artigo 4º, da Lei 9.790, de 1999, há que se ter no Estatuto da entidade o registro do compromisso de utilizar os recursos atendendo aos princípios da Administração Pública contidos no artigo 37 da Constituição Federal, sob pena de perder a qualidade de OSCIP, ou seja, a entidade infratora não sendo eficiente e proba pode perder a qualificação de beneficente e de utilidade pública. Este viés do Terceiro Setor sempre existiu,

---

<sup>533</sup> PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações, Associações e Entidades de Interesse Social: Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis, trabalhistas e tributários.** 6ª ed. Brasília, 2006, p. 121-139.

creceu no final do Século XX no Brasil e pode dar velocidade ao atendimento das políticas públicas sociais.<sup>534</sup> A sociedade civil organizada tem o dever de fiscalizar cada centavo empregado via Terceiro Setor e o Estado também.

A evolução do Terceiro Setor no Brasil visa preencher as falhas de atuação do Estado. No artigo 10, do Decreto-Lei 200, de 1967, foi disposta previsão para a descentralização de atividades do Estado e, como visto, a legislação evoluiu. Como visto, o contrato de gestão tem natureza de convênio nos termos da Lei 13.019, de 1998 (Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil), sendo que, para celebrar um convênio, para repasse de recursos, alguns procedimentos se fazem necessários: a) definição da política pública no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual; b) Há que ser publicado Edital para chamamento público, para a seleção da entidade sem fins lucrativos com finalidade compatível; c) deve-se formalizar o convênio, com a forma de execução e de prestação de contas, todas as fases sob controle social.

O contrato de gestão será regido nos termos da Lei 9.637, de 1998, com organizações sociais devidamente qualificadas para agirem em nome do Estado na atividade definida, em sua finalidade, sob o regime de direito público apesar da entidade possuir natureza de direito privado. Atendidas as formalidades legais, e de idoneidade, firma-se o Termo de Parceria ou o Convênio. Importante registrar que a Lei 13.019, de 1998, enquanto Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil é uma Lei Geral, entretanto, só passou a vigorar para os municípios a partir de 1º de janeiro de 2017.<sup>535</sup>

Portanto, os municípios podem criar convênios para a promoção de atividades de interesse e fomento social voltadas à promoção humana, em bairros pobres e aglomerados subnormais, via Terceiro Setor. Um dos fatores mais interessantes das Entidades beneficentes está na possibilidade dos interessados proverem serviços públicos gratuitos (voluntários), pelo viés da solidariedade em favor da comunidade. Desde as guildas medievais, as casas de misericórdias, os serviços individuais de caridade, inúmeros serviços gratuitos têm sido observados no seio social.

---

<sup>534</sup> THIESENA, Rafaela Dalabilia. A Evolução do Terceiro Setor Brasileiro e sua Relação com o Estado. **Direito em Debate**, Ijuí, Unijuí, ano XVII, n. 31, jan./jun., p. 105-125, 2009.

<sup>535</sup> RIBEIRO, Rinaldo Aparecido. A Contratualização ente a Administração Pública e o Terceiro Setor. In: PAES, José Eduardo Sabo (Coord.). **Terceiro Setor e Tributação**. São Paulo: Elevação, v. 9, 2016, p. 115-123.

O trabalho voluntário, gratuito, em prol de entidades beneficentes, desde que formalizados com transparência, têm previsão no artigo 1º, da Lei 13.297, de 2016, sem vínculo empregatício ou previdenciário. Logo, a comunidade pode prestar serviços gratuitos para a própria comunidade nestas entidades de utilidades públicas. Rádios comunitárias podem contribuir para a desenvoltura dos trabalhos e empreendimentos sociais.

Todavia, em um trabalho desta envergadura, uma situação inusitada ocorreu: uma pessoa que participou de um mutirão de construção de casas populares alegou vínculo trabalhista. Esta pessoa prestou serviço gratuito e alegou fraude à legislação trabalhista, porém, seu intento não foi acolhido pelo Poder Judiciário.<sup>536</sup> A decisão foi firme: “O que caracteriza o serviço voluntário é a gratuidade dos serviços à instituição, com objetivos cívicos, culturais, educacionais, recreativos ou de assistência social”.<sup>537</sup>

Se a Organização Social contratar funcionário com pagamento de salário, nos termos dos artigos 2º e 3º, da CLT, há caracterização de vínculo trabalhista, inclusive, neste caso, se a Organização Social for à bancarrota, ou for descredenciada e não conseguir honrar com os ônus laborais, o Ente estatal conveniado pode ser responsabilizado por eventuais encargos trabalhistas, por *culpa in vigilando* (se restar comprovada a não fiscalização do cumprimento das obrigações laborais pela organização social), sendo que as atividades desenvolvidas referem-se ao interesse público do Ente conveniado, que se vêm atendidas por estes empregados efetivos, nos termos do inciso V, da Súmula 331, do TST.<sup>538</sup> Logo, mesmo o serviço voluntário deve ser revestido de uma contratação formal de gratuidade.

Importante observar que a Prefeitura pode deslocar servidores para compor o quadro de alguma Organização Social voltada à REURB-S, para prover serviços de urbanificação em áreas de aglomerados subnormais, para ajudar na organização de mutirões, promover remanejamentos com a utilização do direito de laje para aberturas de vias, praças e calçadas. Há um grande potencial solidário via Terceiro Setor, pois as organizações sociais, a exemplo entidades sociais, clubes de serviços, serviços sociais da Igreja Católica e de outras denominações, a Central Única das Favelas, têm revelado grande capacidade de mobilização de esforços e de recursos para finalidades sociais. O trabalho da CUFA na Pandemia de Covid-

<sup>536</sup> BRASIL. Tribunal Regional do Trabalho, 10ª Região. 3ª Turma. RO 00114-2005-801-10-00-0 – TO. Des. Rel. Márcia Mazoni Cúrcio Ribeiro, j. 7 jun. 2006.

<sup>537</sup> BRASIL. Tribunal Regional do Trabalho, 10ª Região. 6ª Turma. 148300-65.2009.5.01.0023. Des. Rel. Marcelo Antero de Carvalho, j. 07 dez. 2011.

<sup>538</sup> BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho. Pleno. Enunciado de Súmula n. 331.

19 foi muito bom, sendo ponte entre muitos empresários que fizeram boas doações para distribuição de alimentos e esta organização distribuía toneladas nos assentamentos precários, o que demonstra a relevância da solidariedade social.

Entre os principais efeitos da miserabilidade sobre o ser humano pobre está em que este perde parte de seus recursos cognitivos. Seus cérebros ficam sobejamente sobrecarregados tamanhas são suas limitações que encontra para sobreviver, a cada decisão, surge um *trade-off*. Esse estresse contínuo destrói boa parte de sua capacidade mental e limita suas decisões e escolhas.<sup>539</sup> Esta realidade deve orientar o espírito das novas lideranças políticas que não de surgir neste processo de desenvolvimento social humano.

Como se vê, faz-se possível, mesmo por lei temporária, em harmonia como o Plano Diretor e com previsão nas Leis orçamentárias, via IPTU solidário, vincular o emprego de recursos para viabilizar a transformação de assentamentos precários em bairros, com implantação gradual de infraestrutura, ruas, enfim, urbanificação gradual plena, via entidade beneficente do Terceiro Setor.

Pode-se, também, criar um fundo municipal, sob controle social sério, que juntamente com aportes da sociedade civil, a ser utilizado para o combate à pobreza nos termos do artigo 82, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição Federal de 1988, destinando 0,5% da arrecadação do ISS, para dar efetividade ao direito social à moradia, regularizações fundiárias urbanas de interesse social como previu o constituinte originário. O município de Farroupilha com a instituição do “IPTU Solidário”, oportuniza que o contribuinte destine 5% do IPTU para alguma entidade beneficente monitorada. Logo, há um potencial a ser explorado na extrafiscalidade. No caso, esta desoneração se dá em favor dos pobres e não em favor de empresas transnacionais em busca de ganhos de escala.

Na história mundial, principalmente nas grandes crises, enchentes e secas, a solidariedade social tem salvado vidas. As administrações tributárias dos Entes públicos sem perder a força cogente das leis tributárias podem modelar estratégias extrafiscais de fomento social. A orientação do contribuinte e seu tratamento como cliente com o tempo deu bons resultados criando um clima de parceria desenvolvimentista nos países nórdicos.<sup>540</sup>

---

<sup>539</sup> MULLAINATHAN, S.; SHAFIR, E. **Escassez**. Tradução de Bruno Casotti. Trabalho original publicado em 1972. Rio de Janeiro: Best Business, 2016, p. 138.

<sup>540</sup> LIMA, Ivan Cordeiro. **Educação Fiscal para a Cidadania**. São Paulo: Egesp, 2019, p. 12.

No caso, em Araraquara a iniciativa legislativa foi do prefeito. A criação do fundo municipal em Araraquara já foi aprovada, com o objetivo de despertar a solidariedade social via tributação. Os recursos são gestados por um comitê municipal no caso, como estratégia de ajudar as pessoas em tratamento de câncer a terem mais recursos financeiros para seus tratamentos.<sup>541</sup>

Neste caso, o benefício extrafiscal tem sido de iniciativa legislativa do Prefeito, pois questões de isenções e desonerações tributárias por se tratar de matéria envolvendo perda de receita tributária estão ligadas ao responsável direto pelas finanças municipais. Interessante, porém, que uma lei sobre desoneração foi julgada em sede de Repercussão Geral no Supremo Tribunal Federal, “Tema 682: Reserva de iniciativa de leis que impliquem redução ou extinção de tributos ao Chefe do Poder Executivo”. No caso, foi tomado como “leading case”, em controle de constitucionalidade concreto, via Agravo em Recurso Extraordinário n. 743480, tendo como Relator o Ministro Gilmar Mendes, com o reconhecimento de não haver reserva de iniciativa para leis de natureza tributária, inclusive, que concedam renúncia fiscal, logo, a lei questionada foi julgada constitucional.<sup>542</sup>

Suponha-se que uma lei que confira o IPTU Solidário seja objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade. Como seria processado este controle de constitucionalidade abstrato? Neste caso, a arguição de inconstitucionalidade seria apreciada em relação à Lei Orgânica do Distrito Federal e seriam legitimados para propor ação direta de inconstitucionalidade: o Governador do Distrito Federal, a Mesa da Câmara Legislativa, o Procurador-Geral de Justiça, a Ordem dos Advogados do Brasil, seção DF, entidades sindicais ou de classe de atuação no Distrito Federal. Haver-se-ia que demonstrar a relação direta com a pertinência temática com seus objetivos institucionais em caso de entidade de classe ou de partido político com representação na Câmara Legislativa (Lei 11.697, de 2008, art. 8º, alterada pelo art. 30 da Lei 9868, de 1999).

Esta ADI seria julgada pelo Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios – TJDF, sendo ouvido sempre o Procurador-Geral de Justiça. Deveria ser declarada a inconstitucionalidade, ou a constitucionalidade da lei, para manter a efetividade da Lei Orgânica do Distrito Federal; a decisão do TJDF deve comunicada ao poder competente e

---

<sup>541</sup> CÂMARA DE VEREADORES DO MUNICIPAL DE ARARAQUARA. **Sob Emoção, Prefeitura Lança Campanha “IPTU Solidário”**. 29 jan. 2018. Disponível em: <<https://cmaraquara.sp.gov.br/>>. Acesso em: 2 out. 2022.

<sup>542</sup> BRASIL. STF. Repercussão Geral. AgRE 743780. Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 10 out. 2013.

órgão administrativo. Somente por voto da maioria absoluta do Tribunal de Justiça poderá ser suspensa a vigência de ato normativo, via medida cautelar, ou ser declarada a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo municipal frente a dispositivo da Constituição Estadual. Aplica-se, no que couber, as normas de julgamento da ADI perante o STF nos tribunais estaduais. Se, todavia, a parte interessada ainda questionar o Acórdão estadual que examinou a Ação Direta de Inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal, o meio recursal será Recurso Extraordinário.

Um exemplo tem-se no julgamento do Recurso Extraordinário 380651, em face de um Acórdão julgado em sede de controle concentrado pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo quanto a lei do município de Guarulhos.<sup>543</sup> Assim, o Acórdão obtido no TJDFT em Ação Direta de Inconstitucionalidade contra lei local do Distrito Federal ainda poderia ser objeto de Recurso Extraordinário perante o Supremo Tribunal Federal. Esta decisão no Plenário do Supremo Tribunal Federal gozará de eficácia *erga omnes*.

Por outro lado, há escassez de terras urbanas a preços módicos. Com a regularização fundiária e a escassez de empregos e rendas também pode desencadear a gentrificação, isto é, a expulsão dos pobres para locais distantes, pois estes tendem a vender suas propriedades regularizadas quando valorizam, sobretudo, se estiverem desempregados e sem rendas. A retroalimentar da indústria da informalidade por vezes pode acontecer. Isso pode inaugurar, também, um círculo vicioso de especulação no mercado de terras. Os programas sociais precisam conter cláusulas que vedem a gentrificação ou pelo menos a retardem.

Nesta linha, em termos de regularização fundiária de interesse social, Pinto sugere que pelo menos por algum tempo o ideal seria promover a regularização por intermédio de um condomínio especial, indivisível por determinado tempo, para garantir que a população fixada não se submeta à gentrificação mas permaneça no local. Além do mais, há que ser aquilatado se não será melhor reassentar o agrupamento subnormal, com a divisão urbanística padronizada dos lotes, ruas e praças, inclusive, com verticalizações sem que o governo local tenha que desembolsar valores ou simples trocas de terrenos particulares por unidades novas construídas em pagamento.

A tributação pode ajudar nas soluções urbanas. Há um potencial a ser explorado em parcelamento do solo urbano, legal ou ilegal (*land readjustment*), para evitar, inclusive, o

---

<sup>543</sup> BRASIL. STF. Pleno. **RE 380651**. Rel. Min. Carmem Lúcia, j. 26 nov. 2009.

espraiamento da cidade aproveitando a infraestrutura existente. Pinto, inclusive, cita o Decreto-Lei n. 380, de 1999, de Portugal, que estabelece o regime de gestão territorial, Ley n. 9, de 1989, Ley n. 388, de 1997, de Bogotá – Colômbia; cita a edição da Lei do Estado de São Paulo, n. 13.430, de 2002, que confere ao Plano Diretor poderes para realizar concessões, reloteamentos, para exploração de espaços públicos, entre outros.

O Estatuto da Cidade permite que a municipalidade, também, constitua consórcios imobiliários, em seus projetos de urbanificação. O proprietário da terra transfere para a municipalidade o valor do imóvel e recebe unidades urbanizadas, ou edificadas, em pagamento, como dispõe o artigo 46, § 1º, do Estatuto da Cidade. Contudo, o fato deste Estatuto ter restringido esta hipótese a imóveis objeto de edificação compulsórios diminui a força deste instituto. Força esta, que deve ser politicamente ampliada, para dotar a municipalidade de mais opções para regular o espaço urbano.<sup>544</sup>

Outra realidade importante de ser analisada é a oferta de terras urbanas, que devem ser mais baratas e mais acessíveis aos pobres. Na América Latina a oferta de terras é inelástica.<sup>545</sup> A baixa tributação sobre terrenos subaproveitados ou sem utilização reduz a oferta de imóveis no mercado alimentando a especulação imobiliária e gerando ágios, de forma a excluir cada vez mais pessoas de acesso a estas terras. A dificuldade no acesso à terra urbana se vê ampliada, sobremaneira, devido à especulação imobiliária incentivada pela baixa tributação sobre imóveis sem nenhuma utilização. Assim, os pobres ficam excluídos do acesso à terra nos centros urbanos, pois não conseguem pagar o preço praticado.

Em Israel, quando o imóvel para locação fica por certo tempo fechado, o IPTU é aumentado em dobro como já demonstrado; com esta norma a municipalidade incentiva a que o proprietário abaixe o preço e alugue mais rápido.<sup>546</sup> No Brasil, porém, nos contratos de locação os custos do IPTU são transferidos para os locatários, logo, esta medida só funcionaria para imóveis por certo tempo sem utilização. No mercado de terras, possivelmente, se o IPTU for seletivamente gravado com alíquotas mais elevadas, ou seja, se o imóvel estiver sem utilização, em tese, o proprietário será incentivado a vender, ainda que por preço menor que do

<sup>544</sup> PINTO, Victor Carvalho. **O Reparcelamento do Solo Urbano**: Um modelo consorciado de renovação urbana. Texto para Discussão 130. Brasília: Senado Federal, mai. 2013.

<sup>545</sup> JATOBÁ, Sérgio Ulisses. **Informalidade Territorial e Mercado de Terras Urbanas no Distrito Federal**. Texto para discussão. Brasília: Companhia de Planejamento do Distrito Federal - Codeplan, n. 18, jun. 2016.

<sup>546</sup> BOUSSO, Nimrod. Ministro do Interior aprova a duplicação de impostos sobre a propriedade em apartamentos. **Haaretz Daily Newspaper**, 20 maio 2013. Disponível em: <<https://www.haaretz.com/israel-news/business/premium-israel-doubling-tax-on-vacant-homes-1.5243415>>. Acesso em: 10 jul. 2022.



mercado, de forma a se livrar o custo tributário. Esta é também a estratégia do IPTU progressivo no tempo, já positivado, que atua de forma extraordinária, fixando prazo para regularizar a função social da propriedade, mas partindo de alíquota pequena até o máximo de 15% do valor do imóvel. Mas, por lei, na forma ordinária o IPTU também pode ter progressividade. Em Anápolis, como será observado mais à frente, este tipo de imóvel tem alíquota de 3,5%.

Como visto, interessante observar que há diferença de preço entre um produto sem tributo e com tributo; o tributo influi no preço, na oferta e na demanda. O efeito da tributação na curva de oferta e demanda se chama “peso morto”. O efeito do peso morto se torna perceptível na alteração dos preços naturais, a figurar economicamente como indutor de comportamento tanto para o consumidor como para o vendedor (observar o Gráfico 5). Em mercados elásticos, o “peso morto” afeta o consumidor, dada a elasticidade entre a oferta e a demanda ser positiva. Este custo tributário pesa sobre os preços dos imóveis novos, por exemplo, aumentando-os (o que tende a diminuir o consumo).<sup>547</sup>

Contudo, se a oferta for perfeitamente inelástica, a exemplo de terra disponível no centro da cidade, em princípio, o aumento do preço não afeta a oferta de terra nua. Neste caso, segundo Mankiw, citando Henry George, surge outra realidade. Explica: sendo esta oferta perfeitamente inelástica, o ônus do imposto territorial recai de forma intensa e integralmente sobre o lado menos elástico, no caso, sobre o proprietário.<sup>548</sup>

Como já visto, George defende a tributação que a tributação da propriedade deva incidir somente sobre a terra não sobre os prédios, construções e benfeitorias, pois neste caso considera que surgirão efeitos distorcíveis a impactar na diminuição das construções futuras. Contudo, este debate se faz inócua na presente análise, pois o combate à especulação imobiliária no mercado de terras em locais centrais da cidade se tornou uma necessidade, pois se tornou uma fonte de exclusão social. Neste momento desposa-se a afirmação de Mankiw que, em sendo perfeitamente inelástica a oferta o peso morto recai sobre o proprietário. Este comentário de Mankiw foi retirado das entrelinhas da obra de Henry George.

Neste caso, voltando-se ao exame deste ponto na obra de George, em que pese este autor só recomendar que se tribute a terra, o solo urbano, o que se busca nesta pesquisa é como melhorar a vida dos mais pobres, de forma a deter a especulação advinda da retenção do uso de

<sup>547</sup> VASCONCELOS, Marco Antonio. **Economia Micro e Macro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 96.

<sup>548</sup> MANKIW, N. Gregory. **Introdução à Economia**. Tradução de Allan Vidigal Hastings e Elisete Paes Lima. 5. ed. São Paulo: 2011, p. 165.

terras pelos grandes proprietários ávidos por ágios especulativos. Neste viés, com base na obra de George, concebe-se, que sendo inelástica a oferta de terrenos em zonas centrais das cidades, a tributação sobre a terra deve ser mais elevada para incentivar o aumento da oferta de terras, pois os proprietários ou construirão ou venderão os terrenos, ainda que abaixo do preço de mercado com ágio, sucessivamente, pois o peso morto recai integralmente sobre quem tem a propriedade especulativa.

George observa, ainda, serem perigosas politicamente as classes muito ricas e as muito pobres. Mas admite, contudo, que a maior causa da desigualdade é o monopólio da terra. George reconhece que o imposto mais gravoso sobre a terra ociosa impede que a riqueza se concentre nas mãos de quem não produz retirando o excedente de quem trabalha.<sup>549</sup> Logo, atinge a oferta, pois haverá uma propensão do proprietário a se livrar dos efeitos gravosos do peso morto.

Neste caso, o que se pode extrair neste particular é que a terra ociosa deve ser tributada seletivamente com mais rigor e progressivamente, para combater a especulação imobiliária. Assim, o governo pode arrecadar mais, na proporção da exação auferida dos proprietários sobre seus imóveis ociosos.<sup>550</sup> Neste caso, os especuladores imobiliários, proprietários de terras ociosas suportarão, e devem suportar, todo peso tributário a menos que construam ou vendam a terra ociosa, para se livrarem do encargo.

Este encargo pode desencadear um efeito amplo em relação a quem tem muitos imóveis ociosos, em especulação imobiliária, o que os forçará a vender seus imóveis, criando uma propensão para o aumento da oferta de terra nua no tempo, inclusive, em zonas centrais, sendo que a municipalidade pode instituir preempção (direito de preferência de compra da terra), em alguns locais potencializando futuros projetos sociais. Apesar de ser uma tarefa política delicada, a solução da especulação imobiliária passa pelo desate de um histórico nó tributário municipal, sobretudo, no Brasil, devido a seu histórico de concentração fundiária e geração de cidades desordenadas.

---

<sup>549</sup> GEORGE, Henry. **Progress and Poverty**. Edited and abridged for modern readers by Bob Drake. 1. ed. New York: Robert Schalkenbach Foundation, 2006, p. 230, 231, 240, 282 e 288. “Taxes on land actually tend to increase production—by destroying speculative rent, which impedes production when valuable land is withheld from use). (...) A tax on land is paid directly by those on whom it falls. It does not add to prices. (...) But the greatest cause of inequality is the natural monopoly given by possession of land. (...) Wealth would no longer concentrate in those who do not produce, taken from those who do.”

<sup>550</sup> MANKIWI, N. Gregory. **Introdução à Economia**. Tradução de Allan Vidigal Hastings e Elisete Paes Lima. 5. ed. São Paulo: 2011, p. 165.

A elevação do município a Ente público o obriga à regulação urbanística e, democraticamente, ao exercício do poder de polícia. Jêze observa que tomando as teorias do direito público que a criação de um serviço público tem a finalidade de atender a determinado interesse geral vem a relevo a importância do parlamento. Importante, também, observar que todo serviço público implica em “limitação de liberdades individuais”.<sup>551</sup>

Considerando todas as questões ora examinadas, o inciso IV, do artigo 167, da Carta da República, fruto da alteração promovida pelo constituinte derivado na Emenda Constitucional n. 42, de 2003, impede a vinculação de receitas por parte do Erário público, mas não veda o estabelecimento de uma política extrafiscal via contribuinte, conforme ocorre no município de Farroupilha com a instituição do “IPTU Solidário”, em que o contribuinte pode destinar 5% do IPTU para alguma entidade beneficente monitorada, de utilidade pública. Logo, abre-se um potencial imenso se forem destinados recursos para a regularização fundiária de interesse social, de forma integral, gradativamente, via Terceiro Setor, para dar maior velocidade a esta solução. A seguir serão examinadas as potencialidades para o aumento de receitas próprias sem aumento de alíquotas nos municípios.

### 3.4 ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA CIDADES INTELIGENTES

Como já demonstrado, o desenvolvimento urbano sustentável e inteligente ocupa importante debate e já faz parte da agenda das Nações Unidas e nas políticas públicas de várias nações e cidades. Estudos têm dedicado esforços no Brasil para elaborar uma estratégia voltada desenvolvimento digital, para o desenvolvimento urbano sustentável seguindo as orientações da Carta da Alemanha sobre *Smart City*, para maior participação da sociedade nas decisões sobre seu futuro urbano, com apoio de vários órgãos federais, a partir da cooperação Brasil-Alemanha, bem como, integrando o “direito à cidade” nos termos das Conferências da ONU Habitat I, II e III: Nova Agenda Urbana – NAU, de forma a não deixar ninguém para trás.<sup>552</sup>

A gestão tributária também precisa ser inteligente, para dar suporte econômico às políticas públicas sociais. O acesso universal à internet, bem como, a inclusão digital, segundo Alfonsin e Chala, citando Mello, são fatores indispensáveis à garantia transgeracional de viver

<sup>551</sup> JÈZE, Gaston. **Princípios Generales del Derecho Administrativo**: La técnica jurídica del derecho público francés. Buenos Aires: Depalma, t. 1, 1948, p. 106.

<sup>552</sup> BRASIL. Ministério de Estado do Desenvolvimento Regional. **Carta Brasileira para Cidades Inteligentes**. Smart City Session, 8 dez. 2020.

na cidade.<sup>553</sup> A seguir será examinado como alcançar mais receitas próprias para dar suporte a metas tão importantes.

### 3.4.1 Estratégias para o Aumento de Receitas Próprias

Muitos têm sido os estudos de como aumentar a arrecadação sem aumento de alíquotas. Mapeando eventuais medidas para aumentar a arrecadação sem aumento de alíquotas estão: a) ampliar o uso de tecnologias; a formação tecnológica exige investimentos reprodutíveis; b) a cultura de simplesmente carimbar rotinas não é suficiente, há que se redefinir atuações fiscais, prover seletividade e identificar melhor os contribuintes pela capacidade contributiva; c) cruzar informações se utilizando de convênios com a Receita Federal, e-Social, dados de cartões de créditos, cartórios, notas fiscais eletrônicas, declarações eletrônicas, compartilhamento de cadastros eletrônicos com o Simples Nacional, cruzamento de informações por sistemas integrados, para melhor cobrança do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN e Imposto de Transmissão de Bens Imóveis – ITBI; atualizar plantas genéricas de imóveis e dos cadastros; d) estudar melhor as particularidades do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, entre outras medidas.<sup>554</sup>

Importante analisar como a gestão tributária poderá contribuir para dar efetividade a ideais tão significativos. A análise econômica do direito edifica-se a partir da escolha racional e permite uma abordagem interdisciplinar quanto à eficácia e campo de atuação da lei.<sup>555</sup> A juseconomia contribui para a descoberta dos efeitos de eventual política pública, prognose, custo de oportunidade para o resultado almejado, entre tantas possibilidades.<sup>556</sup>

Durante muito tempo os economistas guiaram-se pelo critério de eficiência de Pareto. Pelo critério ótimo de Pareto o bem-estar de uma sociedade será máximo se não existir outro estado tal que seja possível aumentar o bem-estar de um indivíduo sem diminuir o bem-estar dos demais; não há como melhorar a situação de uma pessoa sem prejudicar a situação dos outros. Contudo, Posner considerou que esta máxima tem pouca aplicação na realidade

<sup>553</sup> ALFONSIN, Betânia de Moraes; CHALA, Bárbara Guerra. O Direito à Cidade como Fundamento Normativo de Garantia da Inclusão Digital no Espaço Urbano Brasileiro. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, vol. 12, nº 4, pp.2288-2310, 2020.

<sup>554</sup> CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **Como Aumentar a Arrecadação Municipal sem Aumentar Impostos, 2019**. Disponível em: <[https://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/documentos/Como\\_melhorar\\_a\\_arrecadação\\_municipal\\_sem\\_aumentar\\_impostos\\_\(2019\).pdf](https://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/documentos/Como_melhorar_a_arrecadação_municipal_sem_aumentar_impostos_(2019).pdf)>. Acesso em: 7 out. 2022.

<sup>555</sup> NÓBREGA, Antonio Carlos. A Nova Lei de Responsabilização de Pessoas Jurídicas como Estrutura de Incentivos aos Agentes. **Economic Analysis of Law Review**, v. 5, n. 1, p. 64, Jan./June 2014.

<sup>556</sup> GICO JÚNIOR, Ivo Teixeira. Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito. **Economic Analysis of Law Review**, v. 1, n. 1, jan./jun. 2010, p. 28.

econômica preferindo o critério Kaldor-Hicks de eficiência.<sup>557</sup> Pelo critério de Kaldor-Hicks os perdedores no segmento de mercado podem ter compensadas suas perdas em relação aos ganhadores por induções no regime legal, ou seja, eventuais perdedores podem ter compensadas suas perdas.<sup>558</sup> Cada indivíduo busca maximizar a utilidade de suas escolhas, em um mercado que tende a um preço de equilíbrio.

A partir destes estudos vem crescendo as pesquisas comportamentais, o que amplia a compreensão interdisciplinar quanto às consequências da criação e aplicação da lei.<sup>559</sup> Esta ferramenta tem sido útil para aclarar decisões judiciais e presta contributo à elaboração de políticas públicas. Esta análise econômica do direito, também, se faz útil à tomada de decisões em políticas públicas.

Contudo, enquanto o direito está preocupado com a justiça, a análise de cunho econômico trabalha com escassez, análise custo-benefício, com a sustentabilidade efetiva no decorrer do tempo. Uma decisão justa pode ser eficiente no modelo Kaldor-Hicks; pode também melhorar a distribuição de renda, riquezas e bem-estar entre classes e grupos diversos.<sup>560</sup>

Contudo, Dworking rejeita a análise econômica do direito, pois considera que as questões de poder devem ser resolvidas no campo dos princípios como questões de justiça.<sup>561</sup> Entretanto, a ciência econômica considera a eficiência de Kaldor-Hicks uma componente da confrontação dos benefícios com os custos sociais da lei; a análise da lei parte do princípio que sua normatização impõe benefícios e custos aos agentes, o que influi em seus comportamentos e escolhas.<sup>562</sup> Assim, a análise comportamental, para seus adeptos, oferece um *plus* à Análise Econômica do Direito – AED, pois o ser humano nem sempre é tão racional como pensaram os

---

<sup>557</sup> POSNER, Richard. **Economics Analysis of Law**. 8a e. New York: Aspen Publisher, 2011, p. 16-20.

<sup>558</sup> RODRIGUES, Vasco. **Análise Econômica do Direito: uma introdução**. Coimbra: Almedina, 2007, p. 38-39 e 105.

<sup>559</sup> NÓBREGA, Antonio Carlos. A Nova Lei de Responsabilização de Pessoas Jurídicas como Estrutura de Incentivos aos Agentes. **Economic Analysis of Law Review**, v. 5, n. 1, p. 64, Jan./June 2014.

<sup>560</sup> COOTER, Robert; UELEN, Thomas. **Direito e Economia**. Tradução de Luis Marcos Sander e Francisco Araújo Costa. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010, p. 27.

<sup>561</sup> DWORKIN, Ronald. **Uma Questão de Princípios**. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 41.

<sup>562</sup> TABAK, Benjamim. **A Análise Econômica do Direito: Proposições Legislativas e Políticas Públicas**. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas da Consultoria Legislativa do Senado Federal, Texto para Discussão n. 157, out. 2014. Disponível em: <<http://www12.senado.gov.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td157>>. Acesso em: 22 set. 2022.

pioneiros da AED, por vezes, sujeito a decisões emocionais.<sup>563</sup> O ser humano pode agir por impulsos, ou tomar decisões lentas e reflexivas.<sup>564</sup>

A abordagem Comportamental vem contribuindo para novas formas de atuação da Administração Pública. A ideia é que os gestores públicos desenvolvam alguns incentivos visando a realização de determinadas políticas públicas, sem interferir diretamente na vida privada, de forma a induzir comportamentos que possam melhorar as escolhas dos cidadãos. Neste sentido, inclusive, incentivos podem ser gerados para as dinâmicas tributárias. Araújo fazendo uma análise da origem da AED considera que apesar de sua elegância inicial, a abordagem comportamentalista aumentou-lhe o realismo, entre a racionalidade limitada e a irracionalidade constatada nesta corrente doutrinária, de forma a atrair um desbravamento jurídico numa perspectiva *ex ante*.<sup>565</sup>

Ocorre que a condução de uma agência tributária implica em uma responsabilidade enorme de prover recursos para os serviços sociais e políticas públicas. No entanto, as estratégias de *nudges* figuram apenas como um ferramental de economia comportamental em favor da gestão pública,<sup>566</sup> sem prejuízo de poder ser utilizadas em suporte a métodos coercitivos, se necessários, para pagamento de impostos.

Inclusive, foi criado em 2010, no Reino Unido, um grupo de trabalho (*nudge unit*), para estudar o comportamento dos contribuintes quanto aos pagamentos dos impostos chamado *Behavioural Insights Team* – BIT. Inúmeras são as experiências voltadas a incentivar o pagamento de impostos por motivos éticos, por vezes, funcionam melhor que ameaças de sanções, conforme o perfil do contribuinte, devidamente identificado no sistema de gestão.<sup>567</sup>

Tipke, fazendo alusão ao prefeito de Nova York, Robert Wagner, registra que os tributos figuram como o preço da civilização.<sup>568</sup> Várias são as experiências dos fiscos quanto à aplicação

---

<sup>563</sup> JOLLS, Christine; SUSTEIN, Cass; THALER, Richard. A Behavioral Approach to Law and Economics. **Stanford Law Review**, v. 51, 1998, p. 1546.

<sup>564</sup> ÁVILA, Flávia. Economia Comportamental: um novo olhar para o ser humano. **Revista da ESPM**, ano 21, ed. 98, n. 3, mai./jun. 2015.

<sup>565</sup> ARAÚJO, Fernando. **Análise Econômica do Direito**: Programa e guia de estudo. Coimbra: Almedina, 2008, p. 27 e 35.

<sup>566</sup> SUSTEIN, Cass R. **Behavioral Science and Public Policy**. 1. ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2020, p. 5

<sup>567</sup> FEITOSA, Gustavo Raposo Pereira; CRUZ, Antonia Camilly Gomes. Nudges fiscais: a economia comportamental e o aprimoramento da cobrança da dívida ativa. **Revista Pensar**, Fortaleza, v. 24, n. 4, p. 1-16, out./dez. 2019.

<sup>568</sup> TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução de Luis Doria Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2012, p. 44.

de *nudge*, o que não diminui a potencialidade executória do Estado. Na Suécia, por exemplo, mede-se adequadamente a eficácia das “cutucadas” nos contribuintes inadimplentes, com incentivos leves até ameaças de execução fiscal. Um simples empurrão por carta registrada, por vezes, sai bem mais barato que uma fiscalização formal, sobretudo, quando se tratam de pequenos valores.<sup>569</sup>

Neste viés, no Estado de São Paulo foi editada a Lei Complementar n. 1.320, de 2018, com uma série de estímulos ao pagamento de impostos pelos contribuintes. Já no Projeto de Lei n. 1.646, de 2019, uma série de sanções se voltam contra o devedor contumaz. Ou seja, os contribuintes “confiáveis” poderão ter tratamento ameno; os “sonegadores” e “devedores contumazes” sofrerão tratamento mais exigente nos termos da lei. Esta abordagem, também, está em harmonia com o princípio constitucional de que nenhuma pena ultrapassará a pessoa condenada; não se pode tratar e punir um cumpridor dos deveres do mesmo jeito que um infrator contumaz.

Mangieri reúne grande experiência como auditor tributário municipal e tem compartilhado seus conhecimentos e sugerido inovações que deram certo na cidade de Bauru. Bauru, no enquadramento do IBGE foi classificada como uma Capital Regional “B”, não é uma Capital Regional “C”, mas este *know how* merece relevo.

Mangieri explica que o ideal é definir por lei na gestão do IPTU que todo contribuinte tenha um domicílio virtual com um endereço eletrônico, para facilitar as comunicações do fisco. Na gestão do IPTU isso facilita muito, pois o próprio contribuinte pode baixar os boletos e pagar, decidir sobre parcelamento. Caso seja necessário notificá-lo tudo fica mais fácil. No caso do ISS as empresas também mantêm um canal de comunicação fácil para tirar dúvidas, pedir orientações, requerer alvarás de funcionamentos, o que vem facilitar as atividades relativas ao Supersimples (Lei Complementar n. 123, de 2006), para as micro e pequenas empresas.

Em Bauru, a lei local admite baixar uma empresa mesmo com pendências fiscais, sem burocracia, desde que não haja indícios desfavoráveis como a existência de auto de infração não resolvido, obrigações acessórias e tributos pendentes, inclusive, situações de baixas retroativas em caso de paralisação. Para a cobrança do IPTU mecanismo de aerofotogrametria e geoprocessamento tem contribuído para a aferição das dimensões dos imóveis, de forma a permitir que o cadastro fiscal firme-se na realidade. Com o objetivo de manter a Planta

---

<sup>569</sup> ANDERSON, Henrik *et al.* **Nudges and Threats:** Soft vs hard incentives for tax compliance. Working Paper in Economics, n. 799. University of Gothenburg, 28 jan. 2021.

Genéricas de Valores mais atualizada a Prefeitura de Bauru fixou uma comissão com profissionais do mercado imobiliário (corretores de imóveis, diretores do Conselho Regional de Corretores de Imóveis, dirigentes do Sindicato da Indústria da Construção Civil, Engenheiros e Arquitetos e auditores fiscais), de forma a imprimir um trabalho de alta confiabilidade pública, a permitir fixar uma justa progressividade e seletividade pelo tamanho dos imóveis na cobrança do IPTU, com alíquotas menores nas periferias da cidade. Todos estes esforços e atualizações permitiu um acréscimo de 23,69% da receita de IPTU em Bauru.

Contudo, o cadastro fiscal se vê desvinculado da emissão de alvarás, tudo para simplificar a vida do contribuinte. Inclusive, a prefeitura de Bauru disponibiliza plantões fiscais eletrônicos para consultas tributárias; o processo administrativo tributário foi simplificado, entre outros. Tais práticas geraram bons resultados em praticamente todos os impostos do município: 59% dos recolhimentos tributários são voluntários, 39% advém de substituição tributária e 2% apenas de autuações fiscais.<sup>570</sup>

No ano 2000, segundo Alm e Martinez-Vasquez, citando projeções de Schneider e Enste, no Brasil a economia informal, não declarada aos órgãos fazendários, se aproximava a 39,8% do Produto Interno Bruto – PIB. Quando a Administração Tributária identifica créditos inadimplidos, por vezes, dão anistias para expansão de entradas de recursos. Contudo, as anistias geram apenas uma quantidade pequena de recursos para o Estado e, muitas vezes, beneficiam sonegadores contumazes ou viabilizam pagamentos de valores pequenos de impostos. Os custos de esperar uma anistia podem ser compensadores (análise custo-benefício por parte do sonegador). A sonegação e o não pagamento de impostos por uma parte dos contribuintes têm sido problemas recorrentes. Por isso, o ideal é fazer com que os contribuintes acreditem ser a anistia uma oportunidade única e que após seu prazo, haverá um reforço na fiscalização.

O controle da evasão fiscal, para estes autores se dá de três formas: a) melhorar a administração tributária, com cruzamento de informações e melhores cobranças com tecnologia; criar facilidades para os cidadãos; tratar os contribuintes como “clientes” colocando o fisco a serviço deles; exercendo mais rigor sobre sonegadores e devedores contumazes; b) alterar a estrutura tributária; em geral sendo a base ampla, alíquotas menores incentivam mais o pagamento de impostos, conforme a teoria comportamental; c) a gestão tributária deve se

---

<sup>570</sup> MANGIERI, Franciso Ramos. **Administração Tributária Municipal: Eficiência e Inteligência fiscal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 17-39 e 69.



especializar cada vez mais, para sair do paradigma da punição, para o paradigma do serviço ao cliente, conforme atestam as experiências internacionais exitosas; mover esforços para criar uma nova moral social fiscal, com transparente participação fiscal; estudos comportamentais indicam que quanto mais os contribuintes participam, mais cumprem suas obrigações fiscais. É importante gerar uma influência positiva quanto à adimplência de impostos. Pode-se fomentar uma espécie de efeito reprodutor de cumprimento espontâneo se os contribuintes ficarem sabendo o quanto outros contribuintes são honrados no pagamento dos impostos.<sup>571</sup>

Há que se destacar, também, o quanto os impostos aumentam o bem estar social. Geralmente favorecimentos fiscais acabam beneficiando somente alguns grupos, com o sacrifício dos outros e do bem comum; os contribuintes que pagam corretamente acabam suportando o ônus de tais concessões com aumentos de alíquotas no futuro, o que também pode provocar a diminuição da arrecadação tributária, logo, em princípio, a justiça tributária pode ser mais importante que tais favorecimentos; o direito material deve observar o princípio da igualdade tributária; a uniformidade na aplicação do direito material, além de atender ao princípio formal, cumpre um dever de tratamento guiado pela igualdade constitucional perante a lei, o que constitui um ponto de partida para a justiça tributária.<sup>572</sup>

No esforço de aumentar a emissão de notas fiscais existem os programas denominados “Nota Legal”. Quanto mais a pessoa registra notas fiscais incluindo seu CPF, em suas compras, mais poderá concorrer a prêmios, abatimentos em impostos como IPTU, IPVA, ISS ou ICMS, conforme a legislação municipal ou estadual.

No Distrito Federal este programa foi criado por Lei (Lei Distrital n. 4.159, de 2008), conferindo um crédito de imposto na ordem de 30% sobre cada nota emitida. Observou-se um crescimento de adesão entre 2008 a 2014 de 500%, com a média de descontos na ordem de 17%, em 2014. Com a diminuição do percentual, em sucessivos atos normativos, houve sensível queda de interesse pelo programa. No caso, perderam os contribuintes e também perdeu o fisco. A euforia inicial se frustrou. A alteração do programa se deu em razão dos custos não compensarem sua gestão fiscal. A mudança comportamental do Distrito Federal ante a inviabilidade dos descontos reduziram de forma grave o interesse pelo “Programa Nota Legal”.

---

<sup>571</sup> ALM, James; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. **Tax Morale and tax Evasion in Latin America**. Working Paper 07-32. Atlanta: Georgia State University, 2007. Disponível em: <https://icepp.gsu.edu/files/2015/03/ispwp0732.pdf> Acesso em: 16 set. 2022.

<sup>572</sup> TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução de Luis Doria Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2012, p. 66.

Outros programas semelhantes em outros Entes públicos também não conseguiram êxito tentando evitar a sonegação, logo, não houve eficiência alocativa na política pública.<sup>573</sup> Enquanto isso, programas de IPTU Solidário começam a fazer sucesso no Brasil.

Alm e Martinez-Vasquez, citando Bowles, sustentam que não se deve promover a caça por benesses em matéria tributária, com incentivos e restrições. Multas podem ser um conforto mental em caso de infração ética; há que se ter cuidado para que não se coloque preço onde os valores éticos e morais possam corroer a boa vontade do contribuinte pagar os tributos.<sup>574</sup> Da mesma forma, a remuneração dos fiscais não deve ser proporcional à arrecadação que alcançarem, sob o risco de gerar opressão na busca irrefreada de otimização de resultados.<sup>575</sup>

Como visto, os comportamentos podem ser incentivados. A extrafiscalidade pode induzir o desenvolvimento sustentável enquanto direito humano a uma vida digna na cidade, como plataforma na direção da construção de cidades inteligentes e humanas. O conceito de cidades sustentáveis e inteligentes visa reduzir as desigualdades e melhorar o padrão de vida urbana, com o auxílio de Tecnologia da Informação e de Comunicação – TIC. Cidades inteligentes são fundamentais para a construção de cidades sustentáveis, a partir do paradigma da sustentabilidade, *Triple Botton Line*, com suas dimensões social, econômica e ambiental.<sup>576</sup>

Há um grande potencial de a tecnologia facilitar a cidadania, a participação social nas decisões da cidade com acessos facilitados. No Mundo já se contabilizam 102 cidades inteligentes. O acesso a *Wi-Fi* gratuito para a população como ocorre em Buenos Aires é um diferencial importante. O tráfego em Singapura é monitorado por câmeras, bem como, a segurança pública. Paris tem um interessante programa de bicicletas disponíveis e se propõe a refazer o desenho da cidade de forma progressiva. Os estacionamento são debitados na conta-corrente dos motoristas, de forma automatizada na Lituânia.

<sup>573</sup> MOREIRA, Carlos Tadeu de Carvalho; AGUIAR, Julio Cesar; TABAK, Benjamin Miranda. As Possíveis Razões da Queda de Interesse da População pelo Programa Nota Legal, Segundo a Análise Econômica do Direito. In: TABAK, Benjamin Miranda; AGUIAR, Julio Cesar (Org.). **Análise Econômica do Direito: Uma abordagem aplicada**. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2015, p. 159-172.

<sup>574</sup> ALM, James; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. **Tax Morale and tax Evasion in Latin America**. Working Paper 07-32. Atlanta: Georgia State University, 2007. Disponível em: <https://icepp.gsu.edu/files/2015/03/ispwp0732.pdf> Acesso em: 16 set. 2022.

<sup>575</sup> TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução de Luis Doria Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2012, p. 71.

<sup>576</sup> ABDALA, L.; SCHREINER T.; COSTA, E.; SANTOS, N. Como as cidades inteligentes contribuem para cidades sustentáveis: uma revisão sistemática da literatura. **International Journal of Knowledge Engineering and Management**, Florianópolis, v. 3, n. 5, p. 98-120, mar./jun. 2014.

Várias pesquisas vêm sendo desenvolvidas no âmbito do International Institute for Management Development (IMD) na Suíça e na Singapore University of Technology and Design para desenvolverem os conceitos para cidades inteligentes. As tecnologias digitais melhoram a vida das pessoas, em países desenvolvidos: Singapura, Zurique, Oslo, Genebra, Copenhague, Auckland, Taipei, Helsinque, Bilbao e Dusseldorf, Tóquio, Tel Aviv, Barcelona, Los Angeles. O mesmo vem ocorrendo em países em desenvolvimento: Bogotá, Cairo, Nairóbi, Rabat e Lagos, Nanjin, Guangzhou, Xangai, entre outras.<sup>577</sup>

Chega a ser lamentável quando se visita uma Prefeitura em precárias condições, móveis velhos, pilhas de papéis, com procedimentos antigos, que nem chegaram por completo na era da informática. As soluções sociais, econômicas e urbanísticas precisam ser rápidas. Esse salto de produtividade a tecnologia pode garantir. Schwab expõe que o espaço urbano deve ser reprogramado de forma digital; as águas em tubulações precisam ser monitoradas por sensores (*waternet*); um simples aumento de 10% de arborização pode alterar o clima tornando-o mais ameno; sensores espalhados por toda cidade podem permitir mais segurança e podem tornar o tráfego mais ágil e descongestionado; a governança deve ser ágil, a tributação fatalmente sofrerá um impacto de transparência se tornando mais digital e as cidades tendem a se tornarem polos de inovação, com internet ultra rápida, a digitalização da economia provocará impactos significativos, promissores e inquietantes, sobre a sociedade e sobre o Estado. Tornar-se-ão mais vulneráveis os governos diante da transparência digital se não conseguirem ser eficientes.<sup>578</sup>

No âmbito da OECD já se fala em plataforma de governo, em governo por conexões holísticas em plataforma única, para mobilizar as estruturas do Estado e da sociedade: *Government as a Platform – Gaap*.<sup>579</sup> O futuro conduz a Cidades Humanas, Inteligentes, Criativas e Sustentáveis (CHICS). A solução para os problemas atuais passa pela melhoria das cidades se todas as tecnologias voltarem-se à inclusão social.

No Brasil, especialmente, dada a diversidade dos municípios e regiões, se as opções de políticas públicas concentrarem-se na execução de grandes projetos a tendência é não dar certo;

---

<sup>577</sup> SHALIT, Naomi. **Smart Cities:** World's best don't just adopt new technology, they make it work for people. The conversation US, Inc., 10 oct. 2019. Disponível em: <https://theconversation.com/smart-cities-worlds-best-dont-just-adopt-new-technology-they-make-it-work-for-people-124939>. Acesso em: 4 set. 2022.

<sup>578</sup> SCHWAB, Klaus. **A Quarta Revolução Industrial.** Tradução de Daniel Moreira Miranda. São Paulo: Edipro, 2016, p. 69-115.

<sup>579</sup> CORPORACIÓN ANDINA DE FOMENTO. **Govtech y el Futuro del Gobierno:** el ecosistema govtech em Brasil Nuevas tecnologías y nuevas alianzas público-privadas para mejorar los servicios públicos. 2020. Caracas: CAF y PublicTechLab de IE University de España, 2020, p. 26.

tende a não funcionar e a não alcançar os resultados esperados. As soluções devem ser locais, pois o Brasil já conta com a maior parte de sua população em zonas urbanas. Em 2025, o Brasil deverá ter em volta de 218 milhões de habitantes, sendo 90% vivendo em cidades, conforme projeções do IBGE.

Entretanto, a maioria dos municípios brasileiros apresentam restrições orçamentárias, carência de recursos financeiros, o que deve chamar a atenção para a importância de se desenvolver parcerias público-privadas – PPP, para a criação de cidades no padrão CHICS; as PPP podem viabilizar a implementação de cidades inteligentes.<sup>580</sup> As PPP podem alavancar soluções de infraestrutura em assentamentos precários e bairros pobres, a partir de desenhos virtuais e diálogos com as lideranças locais.

As prefeituras no Brasil precisarão promover um grande esforço para modernizarem-se, com sucessivos choques de gestão. Para facilitar este desenvolvimento operacional e técnico existem no Brasil *startups* dedicadas aos problemas das cidades voltadas a romper com seus gargalos não somente estruturais como fiscais. Uma destas organizações não governamentais que vem fazendo um bom trabalho é a BrazilLAB. Além de estabelecer parcerias com mais de 20 prefeituras no Brasil, inclusive Curitiba e São Paulo, ainda consegue patrocínio para suas pesquisas, a exemplo da Fundação BRAVA, Instituto Batty e Jacob Lafer, Itaú, Humanize Instituto e Bank of America Merrill Lynch.<sup>581</sup>

São milhares de dispositivos digitais guiados pela Internet das Coisas (*Internet of Things* – IoT) em várias partes do Mundo interconectados por redes sem fios (*wireless*). Toda cidade vai se integrando à gestão pública, a partir de sistemas e de indicadores de governança, tecnologia e inovação, meio ambiente, mobilidade urbana, novos padrões de construção e de arquiteturas urbanísticas, de educação, saúde, segurança, energia, empreendedorismo, sob parâmetros internacionais de qualidade, do tipo ISO (*Quality Management System*). Tudo isso pode contribuir para aparelhar melhor a administração pública municipal, a dar-lhe eficiência e automação.<sup>582</sup> Todo este aparato tecnológico se voltado à inclusão social, *bottom up*, as soluções solidárias podem revolucionar a realidade das cidades no Mundo.

<sup>580</sup> PORTO, André Gomyde et al. **O Futuro é das CHICS: como construir agora as cidades humanas, inteligentes, criativas e sustentáveis**. 1. ed. Brasília : IBCIHS, 2020, p. 74.

<sup>581</sup> CORPORACIÓN ANDINA DE FOMENTO. **Govtech y el Futuro del Gobierno: el ecosistema govtech em Brasil Nuevas tecnologías y nuevas alianzas público-privadas para mejorar los servicios públicos**. 2020. Caracas: CAF y PublicTechLab de IE University de España, 2020, p. 87.

<sup>582</sup> SOARES NETO, Vicente. **Cidades Inteligentes: Guia para a construção de centros urbanos eficientes e sustentáveis**. São Paulo: Editora Érica, 2019, p. 39.

A barganha com o Parlamento, por vezes, se vê acirrada. Assim, surgem atos normativos com elevada probabilidade de serem julgados ilícitos juridicamente, cujo acréscimo de receita própria supera o risco de eventual judicialização da exação. A maior parte dos contribuintes não têm consultores contábeis e jurídicos. Como bem sugerem Gico Júnior, Cooter e Uelen e outros, uma ação é proposta somente quando a pessoa tem certeza que alcançará resultado econômico favorável. Um exemplo se tem em majoração do IPTU por decreto municipal, sem lei, em afronta à Súmula 150, do STJ, comportamento fiscal que deve e é reprimido pelo Poder Judiciário.

Por outro lado, Queiroz, Aguiar e Tabak, observam que há um volume de pressões internas sobre os custos das Prefeituras para aumento de salários, investimentos tecnológicos e para suprir demandas sociais. Estas pressões dificultam a melhora de serviços públicos e os investimentos em infraestrutura em bairros pobres. Contudo, para reduzir a expansão ilimitada de atividades fiscais, a Constituição Federal de 1988 delimitou a distribuição de competências sob critérios rígidos, a inibir exageros tributários. Os tributos só podem ser criados ou majorados em estrita observância ao princípio da legalidade. Além disso, o aumento de alíquotas apresenta elevado custo eleitoral.<sup>583</sup>

Podem ocorrer, também, cobranças indevidas de tributos diante da assimetria de informações à disposição dos contribuintes. Interessante observar, também, que somente os setores organizados da sociedade promovem ações coletivas. Não tem surgido condenações por danos morais em ações anulatórias de lançamentos tributários indevidos, mas somente em caso de ajuizamento de dívidas pagas, logo, eventual ilicitude pode compensar em termos arrecadatórios, cujos custos sociais não são mensuráveis. Situação semelhante ocorreu na cobrança do ISS sobre a locação de bens móveis, sendo inconstitucional a cobrança deste imposto, a ponto de ser editada a Súmula Vinculante n. 31, pelo STF. Todavia, estas exações inconstitucionais ainda comparecem nos municípios e chegam ao Poder Judiciário dos Estados.

584

---

<sup>583</sup> QUEIROZ, André Zancanaro; AGUIAR, Júlio Cesar; TABAK, Benjamin Miranda. A Administração Tributária e a Cobrança de Tributos com Elevada Probabilidade de serem Considerados Ilícitos pelo Judiciário. In: TABAK, Benjamin Miranda; AGUIAR, Julio Cesar (Org.). **Análise Econômica do Direito: Uma abordagem aplicada.** Porto Alegre: Nuria Fabris, 2015.

<sup>584</sup> QUEIROZ, André Zancanaro; AGUIAR, Júlio Cesar; TABAK, Benjamin Miranda. A Administração Tributária e a Cobrança de Tributos com Elevada Probabilidade de serem Considerados Ilícitos pelo Judiciário. In: TABAK, Benjamin Miranda; AGUIAR, Julio Cesar (Org.). **Análise Econômica do Direito: Uma abordagem aplicada.** Porto Alegre: Nuria Fabris, 2015, p. 136. “O Judiciário tem condenado os Entes políticos

A municipalidade precisa compreender sua missão de resgate social. A tecnologia pode abreviar o progresso social, com o fomento da participação popular nos destinos da cidade. Novas lideranças devem ser despertadas, de forma a transformar os contribuintes e os cidadãos mais pobres da cidade em reais parceiros do desenvolvimento sustentável. Esta consciência cidadã pode descortinar o desenvolvimento nacional.

Inclusive, a tributação sobre a propriedade improdutiva precisa ser progressiva nos termos do § 1º, do artigo 145, da Constituição Federal, para reverter os excessos provocados no processo de valorização imobiliária no Brasil (de plusvalias). A especulação imobiliária exclui as pessoas de melhores opções de moradias e muitas são relegadas a morar em invasões formando aglomerados subnormais caóticos. Segundo Carvalho Júnior, chega a ser perverso o quadro urbano. Os espaços ociosos geram ágios iníquos e, devido à especulação imobiliária, acabam por provocar a segregação social urbana; com as obras públicas de infraestrutura, a valorização do patrimônio dos grandes proprietários se amplia e multiplica à custa do esforço de toda população da cidade, a maior parte desassistida.<sup>585</sup>

As cidades médias podem ser inteligentes, sustentáveis e includentes. Considerando tudo que se viu até este ponto, a construção de cidades sustentáveis e inteligentes revela ser uma tendência irreversível. Todavia, a arrecadação tributária municipal também precisa ser inteligente, para dar sustentabilidade fiscal à transformação das cidades médias, o que ocupará a atenção desta tese a seguir.

### **3.4.2 Arrecadação Tributária Inteligente: Componentes tecnológicos**

A gestão tecnológica em matéria tributária, para ser eficiente, deve passar por uma análise de requisitos mapeando toda cadeia de procedimentos até a constituição do crédito tributário. A padronização destes procedimentos visa categorizar os contribuintes com seus atributos, para sistematizar e massificar o tratamento dos dados, seja para o desenvolvimento de um *software* de informações e de gestão ou para aperfeiçoar o sistema existente. A gestão analógica vem cedendo lugar à digitalização para o aumento da produtividade e otimização dos resultados de arrecadação tributária.

---

apenas em casos nos quais ocorrem lançamentos de dívidas pagas ou anuladas. Como exemplos recentes, entre outros, temos o REsp 1129358 / RS, o AgRg no REsp 1437027 / SE (...)."

<sup>585</sup> CARVALHO JÚNIOR, Pedro Humberto. A administração tributária do IPTU e seu impacto na efetivação do Estatuto da Cidade. In: COSTA, Marco Aurélio. **O Estatuto da Cidade e a Habitat III: um balanço de quinze anos da política urbana no Brasil e a Nova Agenda Urbana**. Brasília: IPEA, 2016, p. 207.

O envolvimento dos *stakeholders* é indispensável, para o êxito do *software* a ser desenvolvido ou para que seja objeto de *up grade*, para ser amigável e denso em informações relevantes, a permitir vários relatórios gerenciais. A produção de requisitos envolve levantamento de dados, registro, validação e verificação. A gerência dos requisitos, dentro da lógica da engenharia de *software* envolve controle de mudanças, gerência de configuração, rastreabilidade e gerência da qualidade de requisitos.

Elicitação é o processo de extração de informações das necessidades a serem satisfeitas. A gerência de requisitos envolve: elicitación de requisitos, análise e negociação dos requisitos, documentação dos requisitos, verificação dos requisitos e validação. Com isso, pode-se alcançar desenvolvimento do software com segurança. Havendo necessidade de alcançar algum consenso envolvendo várias áreas há uma técnica chamada JAD (*Joint Application Development*), a partir da organização de *workshops* com as áreas afetadas, de forma que todos possam, a partir de uma visão global do sistema, compreender, colaborar e construir soluções consensuais.<sup>586</sup> O *software* pode integrar toda prefeitura e a gestão fiscal.

O objetivo deste esforço na esfera municipal, e também dos demais Entes públicos, é conseguir em curto espaço de tempo fiscalizar milhares de contribuintes ao mesmo tempo, com rotinas consistentes, que permitam a utilização da inteligência fiscal, cruzando informações de notas fiscais eletrônicas, bases de dados diversas e, também, obrigações acessórias. Podem ser acessados: a “DIRF, DIPJ, DMED, DACON, DOI, DIMOB, DECRED, e-Financeira, DASN, PGDAS-D, DEFIS, BOH, CENSO DA EDUCAÇÃO (para cruzar o faturamento com a emissão de notas fiscais por escolas), etc.”, ou seja, os procedimentos possibilitam uma espécie de “malha fina”.<sup>587</sup>

Na esfera municipal mostra-se viável a manutenção de convênio com a Receita Federal do Brasil, o que permite o acesso a inúmeros dados. A Receita Federal dispõe de informações sobre a DIRF – Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, DIPJ – Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, DMED – Declaração de Serviços Médicos e de Saúde; DACON – Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais; DIMOB – Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias; DECRED – Declaração

---

<sup>586</sup> ÁVILA, Ana Luiza; SPÍNOLA, Rodrigo Oliveira. **Introdução à Engenharia de Requisitos**. 2008. Disponível em: <<http://www.devmedia.com.br/artigo-engenharia-desoftware-introducao-a-engenharia-de-requisitos/8034>>. Acesso em: 5 set. 2022.

<sup>587</sup> MANGIERI, Francisco Ramos. **Inteligência Fiscal Municipal: Estratégias para a apuração e cobrança dos tributos municipais**. 1. ed. Bauru: Tributo Municipal, 2017, p. 21.

de Operações com Cartões de Créditos; a e-Financeira reúne um conjunto de informações digitais de operações financeiras (IN RFB, n. 1571, de 2015) transmitida via SPED – Sistema Público de Escrituração Digital; DASN SIMEI - Declaração Anual do Simples Nacional; PGDAS-D significa Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório; DEFIS – Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais, do Simples.<sup>588</sup> O Simples vem sendo aperfeiçoado, em conformidade com a Resolução CGSN n. 140, de 2018, no âmbito da Receita Federal, entre outras resoluções.

Há também possibilidade de outros acessos como o DOI – *Digital Object Identifier*, que é um identificador digital, com números e letras existentes em publicações e imagens; BOH – sistemas de arquivos de fotos e imagens; o Censo Educação está armazenado no INEP, órgão do Ministério da Educação. É importante celebrar convênios para obtenção de dados bancários junto ao Banco Central do Brasil, para trocas de informações fiscais, entre outros.

Mas, o desafio não é somente tributar com justiça. Evitar a evasão fiscal e a erosão das bases tributárias na economia digital se tornou uma fronteira a desbravar. A gestão tributária encontra-se cada dia mais desafiada a acompanhar os grandes progressos cibernéticos na economia global, cujas operações transfronteiriças cada dia aumentam mais na economia digital. Crescem os serviços de armazenamento e computação em nuvens (*cloud computing*). Com o fenômeno da integração dos mercados globais pela internet muitos serviços são contratados em locais diversos do prestador de serviços. As empresas e órgãos públicos economizam espaços físicos, com a utilização de tecnologias como *IaaS – Infrastructure as a Service* (por simples acesso a provedor em nuvem) e, também, *PaaS – Platform as a Service* (plataformas de desenvolvimento de *software*).<sup>589</sup>

Entre outros sistemas, também, surgem as plataformas *DaaS – Development as a Service*, para desenvolvimento de computação em nuvens, como forma de compartilhamento, de “banco de dados como serviço”. Mas, também, o *software* pode ser utilizado nas nuvens, em plataformas *SaaS – Software as a Service*, como forma de distribuição e comercialização de softwares, em que o fornecedor fica como responsável por toda estruturação do serviço

<sup>588</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Sistema Público de Escrituração Digital - SPED**. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/>>. Acesso em: 5 set. 2022.

<sup>589</sup> NUBLING, Gabriela. **Cloud Computing Aplicada ao Cenário Corporativo**. 2011. 67 f. Monografia — Faculdade de Tecnologia de São Paulo, 2011. p. 25. Disponível em: <<http://www.fatecsp.br/dti/tcc/tcc0038.pdf>>. Acesso em: 30 set. 2022.



disponibilizado e o usuário paga somente pelo serviço utilizado, sem necessitar suportes físicos ou de instalação de *software* no *hardware*.<sup>590</sup>

Faz-se possível monitorar a cobrança do IPTU, ITBI e do ISS fiscalizando as obras de construção civil, a partir de um Sistema de Cadastramento de Obras, para controle de emissão alvarás de construção e de habite-se. O sistema pode calcular proporcional majoração do IPTU para imóveis ampliados em reformas, bem como, sinalizar possível tributação progressiva para terrenos ociosos no tempo, conforme legislação municipal e Plano Diretor.

A base de cálculo do valor do IPTU pode ser diferente da base de cálculo do ITBI. O lançamento do valor do IPTU pode ser monitorado por sistema integrado entre a Secretaria de Economia Municipal e o Cartório de Notas, para pagamento antecipado ao registro da transação no cartório de imóveis (matéria controvertida na esfera judicial, pois só com o registro imobiliário, em recente decisão do STF, como já visto).<sup>591</sup> Em sede de Recursos Repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça julgou que o valor do ITBI deve se pautar pela realidade do valor transacionado, enquanto o IPTU pauta-se com base na Planta Geral de Valores, que engloba o terreno e as benfeitorias no imóvel.<sup>592</sup>

Nos termos do § 1º, do artigo 145, da Constituição Federal, a progressividade do IPTU só foi reconhecida a progressividade após da Emenda Constitucional n. 29, de 2000. A progressividade do ITBI ainda não foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal. No entanto,

---

<sup>590</sup> POMOCENO, Patrícia Ferreira. A Incidência do Imposto sobre Serviços – ISS sobre os Softwares as a Service (SAAS). In: CUNHA, Carlos Renato; CAMPELO, Geórgia Teixeira Jezler (Coord.). **Tributos Municipais em Debate**. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 160.

<sup>591</sup> MANGIERI, Francisco Ramos. **Inteligência Fiscal Municipal: Estratégias para a apuração e cobrança dos tributos municipais**. 1. ed. Bauru: Tributo Municipal, 2017, p. 110-112.

<sup>592</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **REsp 1.937.821-SP**. Min. Rel. Gurgel de Faria, j. 24 fev. 2022. “1. A jurisprudência pacífica desta Corte Superior é no sentido de que, embora o Código Tributário Nacional estabeleça como base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) o “valor venal”, a apuração desse elemento quantitativo faz-se de formas diversas, notadamente em razão da distinção existente entre os fatos geradores e a modalidade de lançamento desses impostos. 2. Os arts. 35 e 38 do CTN dispõem, respectivamente, que o fato gerador do ITBI é a transmissão da propriedade ou de direitos reais imobiliários ou a cessão de direitos relativos a tais transmissões e que a base de cálculo do tributo é o “valor venal dos bens ou direitos transmitidos”, que corresponde ao valor considerado para as negociações de imóveis em condições normais de mercado. 3. A possibilidade de dimensionar o valor dos imóveis no mercado, segundo critérios, por exemplo, de localização e tamanho (metragem), não impede que a avaliação de mercado específica de cada imóvel transacionado oscile dentro do parâmetro médio, a depender, por exemplo, da existência de outras circunstâncias igualmente relevantes e legítimas para a determinação do real valor da coisa, como a existência de benfeitorias, o estado de conservação e os interesses pessoais do vendedor e do comprador no ajuste do preço. 4. O ITBI comporta apenas duas modalidades de lançamento originário: por declaração, se a norma local exigir prévio exame das informações do contribuinte pela Administração para a constituição do crédito tributário, ou por homologação, se a legislação municipal disciplinar que caberá ao contribuinte apurar o valor do imposto”.

a progressividade do IPTU pode ser compreendida em razão do princípio da função social da propriedade como também pode ser tomado sobre sua base de cálculo.

Contudo, Carvalho explica que não existem tributos exclusivamente fiscais ou extrafiscais. As agendas de políticas públicas nortearão as decisões fiscais. Assim, pode ser uma tendência que no futuro todos os impostos sejam progressivos, conforme a capacidade contributiva, “como instrumento de realização da solidariedade no âmbito da tributação”. Por este viés pode ser possível, também, com apoio nos meios informatizados aumentar a arrecadação tributária e prover justiça social.<sup>593</sup>

Além destas medidas tecnológicas, a Confederação Nacional dos Municípios tem feito um grande trabalho em prol da municipalidade no Brasil. A CNM fez uma pesquisa de opinião de 3.853 gestores municipais, em 2013. Algumas constatações são significativas: a) 1.800 gestores encontraram a prefeitura com graves problemas; b) 2.600 municípios tinham dívidas de curto prazo comprometendo 16% do orçamento; c) 2.240 municípios com dívidas 5,7 meses atrasadas; d) 818 municípios com a folha de pagamento atrasada; e) recursos insuficientes para as demandas da população. Recomendações iniciais: a) enxugar a administração; b) remanejar servidores; c) trazer de volta servidores de carreira cedidos; d) modernização de sistemas de gestão e de trabalho com Nota Fiscal eletrônica; e) observar que os repasses do FPM não têm data certa; f) revisão da legislação: Lei Orgânica, Código Tributário e Planos de Carreira Municipal; g) negativar contribuintes em atraso no SERASA, protestar, por lei.<sup>594</sup>

A Receita Federal do Brasil considera no conceito de serviço técnico a operacionalização utilizando estruturas tecnológicas.<sup>595</sup> Este tipo de serviço pode ocorrer, e ocorre, em plataformas nacionais ou estrangeiras. Muitas são as operações de serviços transfronteiriços, como em serviços de informática por *softwares* na internet. Dispõe a Lei Complementar n. 116, de 2003, que incide o ISS sobre tais operações, uma vez identificadas, sobre o licenciamento ou cessão de direito de uso (itens 1.03 e 1.05).

A competência para esta exação é municipal. Conforme o julgamento da Apelação no Tribunal do Estado de São Paulo, que cita em seus fundamentos julgados pelo Supremo

<sup>593</sup> GRUPENMACHER, Betina Treiger. IPTU, ITBI e Capacidade Contributiva: Diversidade de bases de cálculo e critérios para a progressividade. In: CUNHA, Carlos Renato; CAMPELO, Geórgia Teixeira Jezler (Coord.). **Tributos Municipais em Debate**. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 45-58.

<sup>594</sup> CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **Desenvolvimento Rural Local**. Coletânea Gestão Pública Municipal, v. 1. Finanças Municipais: o que tenho de recursos? Brasília: CNM, 2016.

<sup>595</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Instrução Normativa RFB n. 1.455**. 6 mar. 2014. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 15 jun. 2022.

Tribunal Federal, o Recurso Extraordinário n. 176.626-SP e a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.945-MC, conduziu ao julgamento que operações com programa de computador (*software*) via plataformas SaaS, seja por meio físico ou eletrônico, por download, ou *streaming*, independente de ser *softwares* por encomenda ou padronizado, a competência é municipal para a cobrança do ISS.<sup>596</sup> Este tipo de operação transfronteiriça exigirá cruzamento de informações para ser detectado.

Contudo, a regularidade da operação pode ser atestada por meio de cópia do contrato de licença ou por documento fiscal válido. Se, todavia, se tratar de licença, ou cessão de uso, tributa-se pelo ISS, conforme o item 1, subitem 1.05 “Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação”, presente na Lei Complementar n. 116, de 2003.<sup>597</sup> No Brasil, nos termos do art. 27 da Lei 7.646/1987 e artigo 9º da Lei 9.609/1998, muitos negócios de *software* se dão mediante contrato de licença ou cessão de uso.

Elidie Bifano, analisando a natureza do contrato de *download* sob a ótica da Lei 9.609/1990, chega à conclusão que se trata a licença, de cessão de direitos, de uma autorização do proprietário do programa, para “baixá-lo” para uso, sendo, porém, esse programa um bem intangível. Esta autora registra que se o contrato de transferência de *software* foi firmado no exterior, rege-se, nos termos do art. 9º da LINB, pela lei do país estrangeiro. Se contratado no Brasil, rege-se pelas normas brasileiras, que devem ser aplicadas aos fatos geradores nacionais.<sup>598</sup>

Nessa linha, o Estado de São Paulo, por exemplo, em resposta dada à Consulta 234, de 2011, partindo da premissa de que a importação de *software* por *download*, sem suporte informático, por não ter base de cálculo incide tributação, porém, na resposta não consta se a contratação ocorreu no exterior.<sup>599</sup> A propósito, o comércio de intangíveis, via de regra, se dá por *download*. Esta tributação do *e-commerce* é mais complicada, sobretudo, pelo fato de que expande, em todo mundo, transfronteiriçamente e de forma expressiva. Para se ter uma ideia desse crescimento, o faturamento anual do *e-commerce* em 2001 era cerca de meio bilhão. Em

<sup>596</sup> BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação Cível n. 1064625-03.2019.8.26.0003**. Rel. Des. Geraldo Xavier, j. 26 jan. 2021.

<sup>597</sup> BRASIL. **Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 jun. 2022.

<sup>598</sup> BIFANO, Elidie. **O Negócio Eletrônico e o Sistema Tributário Brasileiro**. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 227.

<sup>599</sup> BRASIL. Estado de São Paulo. **Consulta Tributária 234/2011, de 10 de junho de 2011**. Disponível em: <[http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/Respostas\\_CT/icms/RC234\\_2011.htm](http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/Respostas_CT/icms/RC234_2011.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2022.

2021 já atingiu R\$ 53 bilhões no primeiro semestre de 2021.<sup>600</sup> Esta realidade confirma que a tributação deve ser inteligente também.

Neste caso, para fiscalizar este tipo de operação, as administrações tributárias vêm se utilizando de sistemas de trocas de informações: *software taxXML*, *software Worldtax*, entre outros. As empresas norte-americanas, *Taxware* e a *Taxware International*, visam alcançar mais controles de informações fiscais.<sup>601</sup> A prefeitura pode fazer convênios com a Receita Federal e o Banco Central, para alcançar dados importantes em suas ações fiscais.

As barreiras geográficas rompidas pela internet favorecem amplas negociações e viabilizam inúmeras cadeias de produção de serviços e distribuição de bens. Contudo, o desafio tributário é imenso devido ao crescimento destas operações de *e-commerce*, a desafiar no âmbito da OCDE imposições do *Value-Added Tax* — VAT, que no Brasil se chama Imposto sobre o Valor Agregado — IVA. Nos Estados Unidos já vem sendo taxados os serviços *online*.<sup>602</sup> Os ganhos de escala destas fornecedoras de serviços eletrônicos tem sido grande, pois customizam as transações sem necessidade de amplas estruturas de produção.

Inclusive, inúmeros são os esforços da OCDE em busca da transparência fiscal. Foi promovido o Fórum Global sobre Troca de Informação e Transparência para Efeitos Fiscais. O Conselho Ministerial da OCDE – 2014, estabeleceu um padrão de troca automática de informações fiscais.<sup>603</sup>

Na realidade todo este processo de negócios digitais desperta o mundo para a necessidade de transparência fiscal, em prol do desenvolvimento sustentável, sem exclusão social. Há todo um excesso de poupança estéril no mundo provocando bolsões de misérias. Após a pandemia da Covid-19 as finanças públicas de muitos países ficaram abaladas, o que atrai um novo paradigma reforçando a necessidade da transparência fiscal e da tributação justa. Neste sentido, 96 nações aderiram a um acordo multilateral internacional, à “Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária”, para troca de informações fiscais

<sup>600</sup> FREITAS, Gustavo. **E-Commerce no Brasil Bate o Recorde e Atinge R\$ 53 bilhões no 1º Semestre, Mosta EVIT / NIELSEN**. Disponível em: <<https://www.ecommercebrasil.com.br/noticias/e-commerce-no-brasil-bate-recorde-e-atinge-r-53-bilhoes-ebit-nielsen-webshoppers>>. Acesso em: 5 nov. 2022.

<sup>601</sup> FERREIRA, Antônio Sérgio Seco. **Tecnologias de Suporte à Tributação do Comércio Eletrônico**. 2001. 120 f. Dissertação (Mestrado) — Universidade Católica de Brasília, 2001, p. 50.

<sup>602</sup> FRIEDEN, Karl. State Taxation of Cyberspace. **The Tax Adviser**, v. 27, n. 11, nov. 1996.

<sup>603</sup> OECD. **Automatic Exchange of Financial Account Information**. Background Information Brief – Updated: 29 October. 2014. Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Automatic-Exchange-Financial-Account-Information-Brief.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2022.

tendo esta importante iniciativa sido tomada pela OCDE, para constituir um cerco a operações opacas realizadas por paraísos fiscais.<sup>604</sup>

Whitman cita um projeto de Lei, The Digital Goods and Services Tax Fairness Act, para equidade fiscal e digital, com a pretensão de tributar somente no domicílio do contribuinte, em Maryland – Estados Unidos, mas a legislação norte-americana tem permitido somente a tributação no destino.<sup>605</sup> Assim, também, no Brasil. No caso de fornecimentos *B2B – Business to Business*, não se taxa o IVA na exportação de serviços no país de origem. No caso de transações B2B, as empresas residentes no país de origem costumam fazer as retenções dos impostos sobre os serviços na fonte, quando deveriam recolher no destino, a exemplo do que ocorre na Mercado Comum Europeu, para ser neutra e economicamente eficiente.<sup>606</sup>

Muitas operações de B2C – *Business to Consumer* são entregues como *software* enquanto serviço; no caso de B2C esta certeza da transação se mostra diluída e o controle destas operações apresenta custos elevados. Uma possível saída para maior controle de exações via B2C seria estabelecer uma substituição tributária para operações internas. Para essas entregas de serviços em B2C, o lugar da habitual residência do cliente é uma *proxy* mais apropriada para a jurisdição de consumo, como se pode presumir estes tipos de serviços e intangíveis serão habitualmente consumidos em jurisdição onde o cliente tenha a sua residência habitual.<sup>607</sup>

O eSocial é uma plataforma nacional que concentra informações trabalhistas, previdenciárias, tributárias e fiscais sobre toda contratação de mão de obra no Brasil, cujos rendimentos são objeto de retenção de imposto de renda na fonte. Trata-se de uma ferramenta fiscal por excelência. Os procedimentos de registros são obrigatórios para os empregadores. O eSocial congrega 45 arquivos com mais de 1.600 informações intituladas como “eventos”. Por exemplo, informações do CAGED – Cadastro Geral de Empregados e Desempregados; RAIS – Relação Anual de Informações Sociais (trabalhistas); SEFIP – Sistema Empresa de

---

<sup>604</sup> BOMTEMPO, Eugenio Pacceli de Moraes.; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. Transparência Tributária Internacional: Um cerco aos paraísos fiscais. **Revista Conjecturas**, v. 22, n. 1, p. 280–303, 2022.

<sup>605</sup> WHITMAN Lamar. **Digital Goods and Services Tax Fairness Act introduced in the House and Senate**. mar. 2015. Disponível em: <<http://www.techamerica.org/digital-goods-and-services-tax-fairness-act-introduced-in-the-senate/>>. Acesso em: 20 ago. 2022.

<sup>606</sup> EUROPEAN COMMISSION. **Working Paper: Digital Economy – Facts & Figures**. Report of the Commission Expert Group on Taxation of the Digital Economy. Bruxelas, 28 May 2014, p.17-20. Disponível em: <[https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/report\\_digital\\_economy.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/report_digital_economy.pdf)>. Acesso em: 2 nov. 2022.

<sup>607</sup> OECD. **Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 – 2015** Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Paris: OECD Publishing, 2015, passim. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>>. Acesso em: 25 ago. 2022.

Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, desenvolvido pela Caixa Econômica Federal; CAT – Cadastro de Comunicação de Acidente de Trabalho, entre outras. Com esta obrigação acessória constituída pela Receita Federal, os fiscos têm uma grande fonte de informações fiscais.<sup>608</sup> Esta fonte pontencializa inúmeras ações fiscais inteligentes via cruzamento de informações.

Mangieri explica. A Nota Fiscal eletrônica constitui um importante instrumento contra a sonegação fiscal. Um prestador de serviços quando solicita a nota fiscal revela uma série de dados que se comunicam com o banco de dados da prefeitura e os dados ficam armazenados: relações comerciais, valor do serviço, imposto a ser recolhido, destino e origem, tudo digitalmente integrado. Os sistemas com os dados da Nota Fiscal eletrônica facilitam o cruzamento de informações com os sistemas citados acima.

Por exemplo, no caso de construção civil, as prefeituras em geral aceitam deduzir entre 40 a 50% do valor de materiais incorporados à realização de uma obra, sob a forma de presunção prevista na lei municipal, de modo a facilitar os controles fiscais, e dados do contribuinte, para o recolhimento do ISS, ainda que a lei exija, conforme o caso e o montante, prévia apresentação documental à fiscalização do imposto. Tudo isso pode ser conferido via cruzamento com os dados do PGDAS-D (programa do Simples Nacional), via cruzamento com a NF-e do Estado quanto ao ICMS, se o caso, para evitar evasão fiscal. O PGDAS-D passou a ser um programa constitutivo e declaratório do crédito tributário com base nas informações anuais do Simples Nacional, a partir de 2012, com as alterações promovidas pela Lei Complementar n. 139, de 2011, na Lei Complementar n. 123, de 2006, a permitir cruzar informações diversas com receitas de vendas de mercadorias (ICMS) ou receitas de IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados. O sistema municipal também pode fixar uma alíquota mínima para contribuintes pelo Simples, para monitorar as operações básicas, de forma a ter um meio para controlar as retenções na fonte de ISS computando a média das retenções dos meses anteriores. Surgindo algum diferencial em razão desta “trava” este fato pode ser examinado pelo Fiscal.

O problema é que a prestação de serviço pode ter sido realizada em outra praça. Neste caso, se a alíquota mínima for de 2% quando o correto seria 5%, estando retido na fonte o ISS, esta informação fiscal será registrada no PGDAS-D, mas pode não gerar o ISS da diferença. Para evitar isso é necessário registrar no sistema de Nota Fiscal eletrônica da Prefeitura a

---

<sup>608</sup> FANTONI, Odair Rocha. **eSocial Fácil: Implantação consciente**. São Paulo: LTr Editora, 2014, p. 9 - 13.

alíquota correta, para que o programa produza uma “trava”, com isso os dados constantes no PGDAS-D são cruzados com os dados da Nota Fiscal eletrônica.

Todavia, Mangieri orienta que a Lei Complementar n. 123, de 2006, foi alterada pela Lei Complementar n. 155, de 2016, que passou a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2018 instituindo uma progressividade moderada no seio do Simples Nacional. A partir desta alteração a alíquota efetiva (Ae), no Simples, será o resultado da seguinte fórmula:  $Ae =$

$$\frac{RBT12 \times An - PD}{RBT12} \quad (\text{Equação 6})$$

RBT12 Sendo: RBT12: a Receita Bruta Acumulada dos doze meses anteriores ao período de apuração; An = alíquota nominal, conforme as faixas de alíquotas por receitas brutas constantes nos anexos I a IV, da Lei Complementar n. 116, de 2006; PD: parcela a deduzir conforme consta nos anexos I a IV, da Lei Complementar n. 116, de 2006.<sup>609</sup>

Mangieri ainda explica que a maioria dos *softwares* de Notas Fiscais eletrônicas ainda não fazem o fechamento automático do Livro de Registro de Prestação de Serviços. Com isso, os créditos tributários não são constituídos; a CND – Certidão Negativa de Débitos fiscais fica disponível e não ocorre encaminhamento dos créditos não pagos a protesto. Se o fisco não lançar o ISS o controle fica retardado e pode prejudicar a arrecadação. Mas, em todo caso, a teor do Enunciado de Súmula n. 436, do Superior Tribunal de Justiça, o reconhecimento do débito pelo contribuinte, com a entrega da declaração é suficiente para a constituição do crédito tributário, não sendo necessária qualquer outra providência fiscal. Esta previsão, via trava no *software*, o próprio sistema pode bloquear a CND se não for fechado o Livro de Registro de Prestação de Serviços no início do mês seguinte.

Mas, este controle digital exige lei municipal, razão de Mangieri sugerir a edição de um Código de Cidadania Fiscal, a exemplo do município de Bauru (Lei 6.778, de 2016), para constar os direitos e os deveres do contribuinte e, também, da gestão tributária municipal. Além disso, como já citado acima, o contribuinte pode ser obrigado a manter uma caixa postal eletrônica no Portal da Nota Fiscal eletrônica, para eventuais comunicações com os contabilistas e contribuintes, até para notificar o devedor quanto a eventual protesto em caso de imposto atrasado, o que automatiza a primeira ação fiscal sem custos e pode evitar a necessidade de outras ações fiscais.

---

<sup>609</sup> MANGIERI, Francisco Ramos. **Inteligência Fiscal Municipal: Estratégias para a apuração e cobrança dos tributos municipais**. 1. ed. Bauru: Tributo Municipal, 2017, p. 24 -28.

Por outro lado, apesar de existir na doutrina pátria severas críticas ao instituto da substituição tributária, para o ISS, admite-se, que seja constituída a substituição tributária no artigo 6º, da Lei Complementar n. 116, de 2003, inclusive, quanto a encargos e multas, mediante lei específica municipal ou do Distrito Federal. Esta possibilidade se tornou objeto de mais atenção em razão da tributação no destino, ou seja, nos municípios onde o serviço é prestado não no local da matriz, ou para possibilitar o controle sobre a atuação de empresas com sedes em municípios diversos.

Um exemplo interessante: pode-se constituir as grandes lojas que utilizam cartões de créditos como substitutas tributárias, conforme a Instrução Normativa n. 30 de 2010, do município de Bauru. Mangieri sustenta que 39% dos recursos arrecadados no Brasil ocorrem por substituição tributária. No município de Bauru 30%. O crescimento da arrecadação do ISS pode ser viabilizado em cidades médias de forma significativa.

Inclusive, Mangieri admite que se for ampliado o mecanismo da substituição tributária, o Simples pode ser excepcionado na esfera municipal, ainda que em parte. Sempre que as empresas optantes do Simples nacional informarem alíquota mínima de retenção na Nota Fiscal, sobretudo, para tomadores situados em outros municípios, o sistema pode travar que a alíquota de retenção seja 5%, assim, caso o contribuinte não concorde, suportará o ônus de provar fazer jus à alíquota mínima, com esta estratégia de controle no sistema de gestão da Nota Fiscal. Com isso, a arrecadação do ISS aumentou 45% em Bauru.<sup>610</sup>

Apesar dos julgados fixando o destino da exação para o local da prestação de serviços (RESP 1.160.253, RESP 1.195.844, da 2ª Turma, entre outros), uma divergência surgiu no Superior Tribunal de Justiça modificando um pouco este princípio. Foi julgado que há necessidade do contribuinte divergente provar se existe unidade econômica de sua empresa no município onde sustenta ter sido prestado o serviço, não basta deslocar um funcionário para outro município e lá recolher o tributo, há que se ter uma unidade econômica, ou um estabelecimento permanente, no local da prestação do serviço, conforme o julgamento do AREsp 1718563 – RJ, pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça.<sup>611</sup>

<sup>610</sup> MANGIERI, Francisco Ramos. **Inteligência Fiscal Municipal: Estratégias para a apuração e cobrança dos tributos municipais**. 1. ed. Bauru: Tributo Municipal, 2017, p. 52.

<sup>611</sup> BRASIL. STJ. 2ª Turma. **AgInt no AREsp 1718563 – RJ**. Rel. Min. Assusete Magalhães, j. 1 mar. 2021. “É firme a jurisprudência do STJ no sentido de que "o simples deslocamento de recursos humanos (mão de obra) e materiais (equipamentos) para a prestação de serviços não impõe sujeição ativa à municipalidade de destino para a cobrança do tributo" (STJ, AgRg no AREsp 299.489/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/06/2014). Em igual sentido: STJ, EDcl no AgRg nos EDcl no



Uma cobrança eficaz à disposição do fisco municipal e que não existe em outra forma de tributar está na possibilidade de exclusão do contribuinte optante do Simples Nacional se não pagar o que deve de impostos atrasados. Esta realidade compensa a criação de uma equipe só para cuidar de contribuintes optantes do Simples Nacional, por força do artigo 75 da Resolução CGSN n. 94, de 2011, mediante a comunicação da exclusão pelo município, de prestador de serviços, Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, pelo Portal da Receita Federal do Brasil.

Uma experiência bem sucedida ocorreu na Prefeitura de São Caetano do Sul e, com base em *nudge* foram encaminhadas notificações para pagamento de IPTU, em relação ao exercício de 2018 no ano seguinte; os que pagaram corretamente, 40,6%, receberam mensagens de gratidão da Prefeitura. Os inadimplentes receberam orientações quanto às consequências legais e executórias.<sup>612</sup>

Em geral, uma simples notificação pode viabilizar o pagamento. Importante observar que no âmbito do Simples Nacional surgiu a possibilidade da “notificação preliminar” massificada via sistema, sem caracterizar o início de um procedimento fiscal, com as alterações promovidas pela Lei Complementar n. 155, de 2016, que incluiu o parágrafo 3º, no art. 34, da Lei Complementar n. 123, de 2006, o que revela ser uma boa orientação ao contribuinte.<sup>613</sup> O Estado deve fomentar, incentivar, induzir e fiscalizar a contribuição cidadã dos tributos, o dever fundamental de pagar os tributos. Entretanto, como bem alerta Ferraz Junior, “sem cidadania o direito perde, seguramente, sua substância”.<sup>614</sup>

Como se pode observar, a nota fiscal eletrônica, juntamente com os demais meios digitais de controle de obrigações acessórias abrem amplas margens para a fiscalização

---

REsp 1.298.917/MG, SEGUNDA TURMA, DJe de 06/04/2015; AgRg no REsp 1.498.822/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/08/2015. VIII. Na hipótese dos autos, cuidando-se de fato gerador ocorrido na vigência da Lei Complementar 116/2003 e não se tratando de serviços de construção civil ou das exceções previstas nos incisos do art. 3º do referido diploma legal, mostra-se correto o acórdão do Tribunal de origem, que, em consonância com a orientação firmada pelo STJ, inclusive sob o rito dos recursos repetitivos, adotou o critério do local do estabelecimento prestador do serviço, esse definido na própria Lei Complementar (art. 4º)”.

<sup>612</sup> TUNES, Suzel. **São Caetano do Sul adota economia comportamental para elevar eficiência no IPTU.** Prefeitura Municipal de São Caetano do Sul, São Caetano do Sul, mar. 2019. Disponível em: <http://www.saocaetanodosul.sp.gov.br/noticias-scs/sao-caetano-do-sul-adota-economia-comportamental-para-elevar-eficiencia-no-iptu.html>. Acesso em: 5 set. 2022.

<sup>613</sup> MANGIERI, Francisco Ramos. **Inteligência Fiscal Municipal: Estratégias para a apuração e cobrança dos tributos municipais.** 1. ed. Bauru: Tributo Municipal, 2017, p. 82.

<sup>614</sup> FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Notas sobre Contribuições Sociais e Solidariedade no Contexto do Estado Democrático de Direito. In: GRECO, Marco Aurélio. **Solidariedade Social e Tributação.** In: In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação.** São Paulo: Dialética, 2005, p. 221.

tributária inteligente, de forma a evitar que a sonegação avance. Por exemplo, a partir do sistema de Notas Fiscais eletrônicas pode-se produzir vários relatórios parametrizados, para monitorar notas fiscais canceladas recorrentes por empresas, quedas bruscas de faturamento, faturamentos fantasiosos declarados, contribuintes que emitem poucas notas no seu ramo de atividade, constituir obrigação acessória de proceder a conciliação das notas fiscais com recebimentos bancários e de empresas de cartões de créditos sob pena de multa (exceto para empresas optantes do Simples Nacional, pois não se pode instituir novas obrigações acessórias a esta categoria de micro e pequenas empresas), entre outros “alertas” de inteligência fiscal.

Em cidades costeiras, em que o ISS aumenta muito devido ao turismo em altas estações, uma estratégia inteligente para a verificação da quantidade de hóspedes em hotéis se dá pelo cruzamento de informações de emissão de notas fiscais e a consulta das Fichas Nacionais de Registros de Hóspedes, que fica armazenada no Boletim de Ocupação Hoteleira, via Sistema PGTUR – Plataforma de Gestão da Informação do Ministério do Turismo. Pode-se conferir o faturamento dos cartórios pelo acesso aos dados do Conselho Nacional de Justiça, fazer buscas na Escrituração Contábil Fiscal obrigatória para todas as pessoas jurídicas, Demonstrativo de Apuração do PIS e da Cofins e a Escrituração Fiscal Digital (Instrução Normativa n. 1.252, de 2012), Declaração de Movimentações Financeiras com o SPED.<sup>615</sup>

Independente de todos os legítimos esforços arrecadatórios, Grupenmacher, fazendo remissão aos estudos de Francesco Moschetti, explica que o princípio da capacidade contributiva pode ser qualificado com o dever de solidariedade por razões de justiça fiscal.<sup>616</sup> Por mais que o exercício fiscal seja exigente, em termos de manter viva a realidade financeira municipal, a progressividade é um fator de justiça, conforme disposição contida no § 1º, do artigo 145, da Constituição Federal, ainda que politicamente este ideal encontre grandes desafios para ser efetivado.

A Nova Agenda Urbana considera como ideal que as cidades sejam inteligentes e prósperas, que os assentamentos precários sejam transformadas em bairros, mas, para isso, a arrecadação tributária precisa ser inteligente, pois sem recursos não há como prover tamanha

---

<sup>615</sup> MANGIERI, Francisco Ramos. **Inteligência Fiscal Municipal: Estratégias para a apuração e cobrança dos tributos municipais**. 1. ed. Bauru: Tributo Municipal, 2017, p. . 95.

<sup>616</sup> GRUPENMACHER, Betina Treiger. IPTU, ITBI e Capacidade Contributiva: Diversidade de bases de cálculo e critérios para a progressividade. In: CUNHA, Carlos Renato; CAMPELO, Geórgia Teixeira Jezler (Coord.). **Tributos Municipais em Debate**. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 46.

transformação. Os recursos para esta transformação em bairros devem direcionar os municípios para se tornarem cidades inteligentes, pacíficas e sustentáveis.

Santos, neste ideal, examinando como prover arrecadação inteligente, para cidades inteligentes, observa que 5.568 municípios no Brasil não têm condições suficientes para bem arrecadar. Assim, como a Receita Federal ajuda na arrecadação do Simples sugere que este órgão ajude estes municípios a arrecadarem disponibilizando plataformas e sistemas para que as municipalidades não tenham gastos e aumentem suas arrecadações. Com base em estudos diversos demonstra que 79% da população brasileira tem acesso à internet, mas a maioria por celulares, sendo os custos de acesso por notebooks e microcomputadores mais elevados, o que exclui boa parte da população. Cerca de 99% dos lares brasileiros têm celulares, comentando dados do IBGE – PNAD, de 2020.

Os tributos incidentes sobre a banda larga desincentivam a expansão das conexões pesando sobre as poucas rendas familiares dos mais pobres. Os tributos sobre os provedores de internet em 2014 chegaram a 48%, em 2014. Os custos para tornar as cidades inteligentes são elevados, logo, aumentar a arrecadação dos municípios é fundamental, para que sejam implementadas cidades inteligentes. Desta forma, sugere que em eventual reforma tributária cada município determine por lei própria as alíquotas dos impostos de suas competências, obviamente, de acordo com seu porte e estratégia de desenvolvimento, sem prejuízo de haver um órgão regional ou nacional que auxilie na arrecadação, pois o ISS dentro do novo IVA, Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, pode arrecadar mais e, segundo Orair e Gobetti, cerca de 70% dos municípios podem se beneficiar em qualquer das reformas em debate.

Santos ainda recomenda que os acessos aos atendimentos tributários sejam on-line, por aplicativos móveis, fáceis aos usuários, o que exige sistemas tributários adequados nos municípios na Web, citando Sanawiri e Agustí, entre outros autores, pois os aplicativos móveis serão fundamentais, estando as facilidades rápidas na essência das cidades inteligentes. A Receita Federal já dispõe de muitos serviços on-line: de cadastro, certidões, restituições, declarações, parcelamento de dívidas, entre outros, sendo esta a tendência. Assim, a infraestrutura municipal deve se tornar inteligente, com arrecadação inteligente para o fomento de cidades inteligentes.<sup>617</sup>

---

<sup>617</sup> SANTOS, Paula Gonçalves Ferreira. Uma Tributação Inteligente para Cidades Inteligentes. In: CARNEIRO, Leandro Alves; VIANA Livia de Souza; LAMOUNIER, Ludimila Penna (Org.). **Cidades Inteligentes: Uma**

O cadastro multifinalitário pode ser uma alavanca para o planejamento de cidades inteligentes. Inclusive, foi editada a Portaria n. 3.242, de 202, aprovando as diretrizes para a criação, instituição e atualização do Cadastro Territorial Multifinalitário, para congregando oficialmente nos municípios dados sobre imóveis, de dados territoriais, ambientais, sociais, com apoio geodésico, o que pode ser uma iniciativa fundamental para o desenvolvimento de cidades inteligentes.<sup>618</sup>

Outra providência importante, recente, implementada dia 8 de dezembro de 2022, foi ao lançamento do Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais – SINTER, de gestão de cadastro multifinalitário, em prol de todos Entes públicos e que beneficiará muito os Municípios. Esta ferramenta de gestão pública de dados cadastrais de imóveis urbanos e rurais, com informações geoespaciais, ambientais, fiscais e jurídicas envolvendo órgãos e dados de diversos dos Entes públicos, cartórios, permitirá melhor arrecadação e planejamento municipal, inclusive, está em estudo como colaborar mais com pequenos municípios, regulamentando o artigo 41, da Lei 11.977, de 2009.<sup>619</sup>

Como visto, o fisco pode se tornar um provedor de justiça tributária e o contribuinte ser mais consciente de seus deveres perante das finanças públicas. No entanto, a falta de informação da população mais pobre quanto a seus direitos tributários é real. Poucos cidadãos têm acesso ao conhecimento protetivo do contribuinte. Mas, os contribuintes que de maneira contumaz se recusam a cumprir suas obrigações fiscais, como visto, podem sofrer o rigor da lei e da inteligência fiscal.

A tecnologia pode encurtar a distância a caminho da justiça tributária, o que faz com que a liderança dos prefeitos seja indispensável. Como visto, os desafios urbanos são imensos e a tributação municipal precisa se tornar tecnológica e ser aparelhada para atuar com inteligência fiscal, de forma a arrecadar mais com justiça e a menores custos. A governança municipal encontra-se no centro dos grandes debates internacionais da atualidade e, também, no Brasil. Uma cidade com boa arrecadação tributária, sem assentamentos precários e com elevados índices de desenvolvimento humano caminhará largamente para se tornar uma cidade

---

abordagem humana sustentável. 1. ed. Brasília: Câmara dos Deputados, Série Estudos Estratégicos, 2021, p. 245-256.

<sup>618</sup> BRASIL. Ministério de Estado do Desenvolvimento Regional. **Portaria n. 3.242, de 9 de novembro de 2022.**

<sup>619</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Receita Federal Lança Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais (Sinter).** Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/search?SearchableText=sinter>>. Acesso em: 19 dez. 2022.

verdadeiramente inteligente e humana. No próximo capítulo este aspecto da governança será examinado com mais profundidade.

## **CAPÍTULO 4. GOVERNANÇA DO BEM-ESTAR EM MUNICÍPIOS MÉDIOS**

Neste capítulo serão examinadas as correlações entre o bem-estar e a gestão no âmbito Municipal. As teorias envolvendo esta temática são interessantes, mas não devem se distanciar o princípio da solidariedade social. A Nova Agenda Urbana visa alcançar elevados padrões de governança e bem estar para a população, a desafiar a gestão municipal, em vários aspectos. Nos estudos sobre as cidades de Anápolis – GO e Barreiras – BA visa-se a aproximação teórica, tomando por referência tudo que já foi pesquisado, com a realidade prática destas cidades.

### **4.1 MUNICÍPIO E BEM-ESTAR**

Há uma correlação entre o bem-estar local, a tributação imobiliária e a governança municipal. Nos países em desenvolvimento tem sido difícil o acesso a um mínimo de propriedade devido à concentração de renda e de patrimônio sob o rigor da especulação imobiliária, balizas jurídicas rígidas, limitações orçamentárias rígidas e falta de planejamento das escolhas públicas.

Existem basicamente duas abordagens preponderantes, com suas devidas derivações, que avançam na compreensão do fenômeno dos assentamentos precários, com a intenção de resolver este grave problema social. A visão crítica socialista sobre as consequências do capitalismo na urbanização brasileira e mundial, e também, a visão liberal quanto à falta de fomento ao acesso à propriedade como fator preponderante de exclusão social e de não acesso a crédito recomendando o acesso irrestrito à propriedade aos moradores de assentamentos precários. Estas duas correntes reconhecem ser importante o acesso a um mínimo de propriedade para que haja desenvolvimento econômico real, mas na prática a forma de processar a transformação da realidade se altera.

Na linha mais liberal destacam-se as ideias de Hernando Soto. Soto deduz que a prova de que a propriedade é apenas um conceito pode ser observada quando a mesma muda de dono, pois nada se altera fisicamente. A solução deste impasse restritivo a representações formais dos direitos de propriedade, segundo Soto, depende de compreensões extralegais. A dificuldade de acesso aos sistemas legais de propriedade conduziram a que milhares de pessoas buscassem soluções alheias ao sistema legal. Este processo de superação da extralegalidade conduziram as

nações desenvolvidas a um progresso expressivo no Ocidente, a exemplo dos Estados Unidos e Japão. O acesso à propriedade legal é a chave para o desenvolvimento moderno.<sup>620</sup>

No entanto, já na linha crítica social Maricato denuncia que muitos são os lobbies empresariais formulando propostas para investimentos no intento de dinamizar as cidades, mas este debate nem sempre é público, mas restrito, sendo necessário trazer as comunidades para os grandes debates quanto ao “planejamento participativo”. A ilegalidade não é fruto de manobras subversivas, ou de afrontas à lei, mas fruto de um processo de exclusão e de especulação fundiária regada com investimentos públicos que favorecem a acumulação de capitais e a especulação imobiliária concentrando a infraestrutura e os serviços públicos em favor das classes privilegiadas.<sup>621</sup>

Rolnik e Santoro explicam que as primeiras inserções de assentamentos subnormais no planejamento de cidades surgem em Recife e Belo Horizonte nos anos de 1980 em diante. Nestas cidades foram incluídas estas áreas nos planos diretores abrindo caminhos quanto à ocupação do solo, projetos de regularização fundiária e urbanização. Inclusive, o Plano de Regularização de Zonas Especiais de Interesse Social – Prezeis, em Recife, criou um sistema de gestão participativa.

Um aspecto importante da carência de regularização fundiária está no fato de que os assentamentos informais não faziam parte do planejamento urbano e em muitas cidades médias ainda não são contempladas dotações orçamentárias para esta finalidade. Contudo, nos municípios médios como estratégia de planejamento urbano sustentável esta é uma demanda importante de ser fixada. Os municípios médios são pontes estratégicas para o desenvolvimento social no Brasil.

Tem sido um desafio em uma cidade média colocar na agenda política regularização fundiária de interesse social. O orçamento é rígido, as fontes de receitas escassas e nem sempre a gestão tributária é eficiente. A permanência de assentamentos precários por tanto tempo no Brasil não é apenas falta de planejamento urbano, mas fruto de um êxodo rural massificado, reflexo do patrimonialismo e do sistema liberal calcado na propriedade individualista, entre outros fatores como o processo de industrialização.

---

<sup>620</sup> SOTO, Hernando. **O Mistério do Capital**. Tradução de Zaida Maldonado. Rio de Janeiro: Record, 2001, passim.

<sup>621</sup> MARICATO, Ermínia. **Brasil, Cidades: Alternativas para a crise urbana**. 7. ed. Petrópolis: Vozes, 2013, p. 74, 155-156.

Há um conflito entre o direito à cidade e a visão tradicional da propriedade, em que o princípio da função social da propriedade busca superar visando a construção de cidades inclusivas. Mas, há também o descortinar de uma nova dimensão jurídica corretiva. A tributação pode prestar uma grande contribuição ao bem-estar nas cidades dentro deste novo marco legal. Mas, a forma de buscar soluções e escolhas públicas tem sido alvo de inúmeros debates, sobretudo, na questão do bem-estar da população. O bem-estar da cidade precisa ser construído em bases sustentáveis.

Giacomelli, citando Lange, considera que a teoria de bem-estar tradicional procura analisar o bem-estar total de uma determinada comunidade pela soma das utilidades individuais obtidas na composição da cesta de bens disponíveis analisada. Nesta abordagem outros valores são desprezados, em busca de um critério puro. Contudo, Pareto não acolhe esta ideia, pois considera as preferências dos indivíduos no problema econômico, no entanto, concebeu que, só se faz possível comparar o bem-estar de um indivíduo se o seu bem-estar não provocar mudanças nas utilidades de outro indivíduo, o que se chama “ótimo de Pareto”, de forma a evitar comparações interpessoais, o que permite, segundo Sen, que pessoas que vivem com elevado grau de pobreza possam conviver com pessoas ricas em termos de eficiência de Pareto, afastando questões éticas; a utilidade não é a única fonte de valor para o bem-estar dos indivíduos. Esta abordagem contribuiu para a compreensão atual. No entanto, a corrente utilitarista de Bentham serviu-se da eficiência de Pareto sem se deter aos valores e diferenças entre as pessoas. Mas, a ciência econômica caminha em busca do bem-estar humano integral pela compreensão em base ampla da realidade.<sup>622</sup>

Hoje, considera-se utilidade não como um grau de bem-estar, de felicidade de uma pessoa, tendo como vertente as preferências do consumidor, sendo utilidade um modo de descrever estas preferências. Numa função de utilidade a cesta de bens perfaz uma “curva de indiferença” admitindo, indiferentemente, várias composições de bens. A agregação de todas as utilidades de cada indivíduo é chamada função de bem-estar social. Esta função tomada por Rawls, “minimax”, expõe que uma alocação depende apenas do bem-estar do pior agente, ou seja, toma por base a pessoa com utilidade mínima; Rawls fez um julgamento moral, em prol de alocações justas.<sup>623</sup>

<sup>622</sup> GIACOMELLI, Giana Silva. **A Teoria Tradicional do Bem-Estar:** Da origem às críticas. Revista de Desenvolvimento Econômico – RDE, Salvador, Ano XIX – V. 2 - N. 38. dez. 2017, p. 6 – 27.

<sup>623</sup> VARIAN, Hal R. **Microeconomia:** Princípios básicos. Tradução de Luciane Melo. 4. ed. Rio de Janeiro: Editora Campus, 1994, p. 65, 587 e 591.



Por outro lado, a competição interjurisdicional se vê estudada não somente pela distribuição de competências constitucionais e pelo ordenamento jurídico, mas valendo-se também, das teorias da economia do setor público (a *Welfare Economics*, a *Public Choice Theory* e a *New Institutional Economics*). Neste viés, os Entes federados comportam-se como jogadores buscando maximizar seus interesses, porém, quanto mais disputam e concedem benesses tributárias mais os Entes públicos distorcem o pacto federativo e a matriz tributária brasileira. Como visto, os demais contribuintes acabam suportando carga maior.

Operar com uma economia aberta interagindo com o mercado internacional complexo não é tarefa simples. Assim, como se faz indispensável deter a corrupção, há também que debelar a sonegação fiscal rumo a um modelo tributário transparente e justo, que saia das afiadas garras do “déficit” fiscal e do endividamento público interno e externo.

Reduzir, paulatinamente, o endividamento municipal é um fato de sustentabilidade econômica e social. Musgrave chega a sustentar que a estabilização, econômica e monetária, depende do controle do endividamento público, pois “não há uma linha nítida de diferença que possa ser traçada entre as políticas fiscal e monetária para se chegar à estabilização. Ao lidar-se com a primeira também se deve prestar considerável atenção à segunda”.<sup>624</sup>

A crise de 1929 trouxe à tona as principais incongruências do liberalismo econômico fazendo nascer o Estado de Bem-Estar Social protagonizado pela emergência keynesiana. Esta realidade deu origem à denominada teoria econômica *Welfare Economics* (Teoria do Bem-Estar Econômico), enquanto síntese neoclássica de Estado intervencionista, que pretendia corrigir as falhas de mercado (externalidades negativas). Neste caso, o Estado age como um agente exógeno à economia e às relações na sociedade. Nesta primeira abordagem das teorias sobre o federalismo nas décadas de 1950 e 1960, economistas como Paul Samuelson, Richard Musgrave e Kenneth Arrow, defenderam a linha normativista do federalismo. Miranda, Carou e Fernández, citando Oates, registram a proeminência do governo central como distribuidor de renda, de bem-estar e estabilidade de preços nesta linha teórica, embora a *Welfare Economics* não tenha dado atenção para o nível intermediário da federação, pois difundia um federalismo de cooperação articulado basicamente pelo governo central.

---

<sup>624</sup> MUSGRAVE, Richard A. **Teoria das Finanças Públicas**. v. 1. São Paulo: Atlas, 1973, p. 51.

No entanto, os debates sobre centralização e descentralização para ofertas de bens públicos chamou a atenção dos pesquisadores da época. Miranda, Carou e Fernández, explicam que o Modelo de Tiebout, embora publicado em 1956, ganhou relevo na *Public Choice Theory* (Teoria da Escolha Pública) quanto à dinâmica federativa, com foco na visão individualista dos eleitores que decidem onde morar, conforme as facilidades encontradas de acesso a bens públicos locais. Para Tiebout os cidadãos têm plena ciência de receitas e despesas e pacotes governamentais disponíveis; as jurisdições, por esta lógica, mantêm relações competitivas. O interesse dos políticos, funcionários públicos e grupos econômicos influenciam as ações estatais e a competição tributária dos entes subnacionais tende a neutralizar a expansão do Estado.<sup>625</sup>

Contudo, os estudos de Tiebout são alvos de críticas. Inman e Rubinfeld explicam que não há oferta elástica de serviços por jurisdições locais e nem há como garantir alocações eficientes. As migrações em sua maioria se dão dentro de regiões metropolitanas e os deslocamentos para outros Estados por razões de trabalho. Na União Europeia, pelo princípio da subsidiariedade cada governo desenvolve suas atividades a nível de governança que são mais eficientes. Se os partidos forem fortes controlarão a política. As jurisdições menores cuidam de educação, saúde, estradas, trânsito, saneamento, recreação e cultura.<sup>626</sup>

A partir desta noção, na década de 1970, surge a *Public Choice Theory*, inclusive, reforçada pela crise do Estado de Bem-Estar Social e das dificuldades dos países socialistas, tendo como fundador James Buchanan e desenvolvedores como Milton Friedman e Robert Lucas, entre outros teóricos conservadores, a explicarem a crise como consequência das políticas keynesianas e o excesso de compromissos do *welfare state*, defendendo a eficiência econômica, o que veio generalizar as regras de conduta próprias da iniciativa privada no seio do Estado. O mercado e o individualismo entram com mais incisividade na política, com vistas a um federalismo descentralizado e competitivo.

Miranda, Carou e Fernández, citando Oates, revelam que este teórico continuando a se dedicar ao estudo da competição interjurisdicional concebeu que esta competição influi na atração de capital para as decisões de investimentos. Contudo, citando Kenyon, o problema é

---

<sup>625</sup> MIRANDA, Renato Luis Pinto; CAROU, Heriberto Cairo; FERNÁNDEZ, Rosa de la Fuente. As abordagens teóricas da competição interjurisdicional e os percalços analíticos da dinâmica federativa: por uma perspectiva totalizante. **Revista Nova Economia**, Belo Horizonte, v. 24, n. 3, p. 645-668, set./dez. 2014.

<sup>626</sup> INMAN, Robert P.; RUBINFELD, Daniel L. Economics of Federalism. **The Oxford Handbook of Law and Economics**, v. 3, 2017, p. 84-105.

que se todas as jurisdições concederem incentivos fiscais haverá perda de eficiência alocativa e a concorrência será predatória gerando prejuízos às finanças públicas. Assim, diante de uma certa erosão da *Public Choice Theory* nasce a *New Institutional Economics* (Nova Economia Institucional) na década de 1990, em busca de superar os confrontos de interesses entre o Estado e o mercado.

Miranda, Carou e Fernández, também citando Affonso, revelam que havia a intenção de explicar como se dão as transformações econômicas e sociais. Porém, a partir de estudos publicados pelo Banco Mundial abre-se mais atenção ao controle social contra a corrupção e entre os poderes constituídos, bem como, debate-se a cautela recomendável aos países em desenvolvimento quanto aos riscos de descentralização descoordenada, assim, observou-se uma flexibilização dos pressupostos da *Public Choice Theory*.

Logo, a *New Institucional Economics* mantém os fundamentos da competição tributária buscando um viés saudável, para que a concorrência entre os governos subnacionais fomentem a eficiência do setor público. Todavia, esta vertente recomenda restrições orçamentárias rígidas para este controle quanto à disciplina fiscal (*accountability*); a *New Institucional Economics* é uma derivação da *Public Choice Theory*.

Miranda, Carou e Fernández, com base nos estudos de Sorens, sintetizam a disciplina fiscal nas relações intergovernamentais: a) os governos locais só alcançaram autonomia programática; b) impedimento de acesso ao crédito com mais valorização à arrecadação de receitas próprias; c) preservação da eficiência do mercado; d) consolidação do sistema institucional para não ser alterado de forma aleatória. Todavia, a literatura oferece poucas evidências quanto a eventuais ganhos e perdas da competição interjurisdicional.

Todavia, Miranda, Carou e Fernández tecem uma crítica à racionalidade utilitarista movida pelo individualismo diante da heterogeneidade dos conflitos no seio do federalismo ignorando a estrutura macrossocial, totalizante que, segundo Affonso, inviabiliza a compreensão do objeto do federalismo qual uma espécie de “jogo”. Revelam pela ótica de Harvey, que a compreensão individualista do federalismo carece de coerência territorial e estrutural. Segundo Muñoz, fazendo remissões a Duguit, a função social está nos fundamentos

do direito público e da própria noção de serviço público, qual seja, assegurar sem interrupção o cumprimento de uma determinada atividade pública relevante.<sup>627</sup>

A globalização se aproveita da competição interjurisdicional para o alcance de benefícios fiscais e tributações favorecidas, o que dificulta as discussões jurídico-institucionais e a organização federativa devido à internacionalização do capital. O individualismo metodológico hegemônico de federalismo pela competição interjurisdicional carece de perceber esse objeto enquanto produto e produtor de um contexto sócio-histórico, com interdependência entre macro e microfundamento. Ainda que se admita a existência de uma competição dinâmica no federalismo, há que atrair o exame da totalidade concreta e não só por frações de contornos institucionais existentes no arranjo federativo.<sup>628</sup>

Apesar de tantos debates utilitaristas, neoliberais, a Teoria do Bem-Estar Econômico tem influenciado a realidade jurídica dos povos na Civilização Ocidental principalmente na Europa. A doutrina explica a relevância do estudo do federalismo fiscal a partir do exame da competição econômica interjurisdicional. Esta competição aborda uma disputa entre os entes subnacionais por fornecimento de bens públicos, arrecadação de tributos, atração de investimentos privados em seu desenvolvimento. As abordagens hegemônicas concebem haver uma racionalidade instrumental individualista nas relações federativas e privadas. Mas o princípio da eficiência está no centro desta abordagem da Escolha Pública. Está presente no artigo 37, da Constituição Federal de 1988.

John observa que os modelos de economia política desenvolveram-se por fases: a) a primeira fase, nos anos de 1980; obras clássicas abordavam o incrementalismo decisório, o estudo das elites, as cognições e forças dos grupos; depois surgiram estudos sobre as contas nacionais nas políticas públicas e, na década de 90, tudo isso contribuiu para a configuração do que se denominou agenda política; b) a segunda fase buscou agregar novas ideias à agenda de políticas públicas, estabelecendo coalizões para defesa de direitos com grupos de interesses, para disseminação de ideias contando com o apoio de especialistas; c) depois veio o modelo de

<sup>627</sup> MUÑOZ, Jaime Rodríguez-Arana. Sobre Las Transformaciones Del Derecho Público, de León Duguit. **Revista de Administración Pública**, Madrid, n. 190, ene./abr. 2013, p. 69. “Para DUGUIT, esa obligación de orden jurídico que se impone a los gobernantes consiste en asegurar sin interrupción el cumplimiento de una determinada actividad de relevancia colectiva, por supuesto. El profesor francés no es partidario de justificar el poder como un derecho de dominación, imponiendo ciertas medidas a las personas, sino, más bien, como una suerte de poder-deber consistente en prestar ciertos servicios a la comunidad.”

<sup>628</sup> MIRANDA, Renato Luis Pinto; CAROU, Heriberto Cairo; FERNÁNDEZ, Rosa de la Fuente. As abordagens teóricas da competição interjurisdicional e os percalços analíticos da dinâmica federativa: por uma perspectiva totalizante. **Revista Nova Economia**, Belo Horizonte, v. 24, n. 3, p. 645-668, set./dez. 2014.

equilíbrio pactuado, com estruturas dinâmicas (Kingdom, Jones, Baumgarner e outros), partindo de interações complexas, formação de coalizões, *advocacy*, observações quanto a eventuais janelas políticas, com simplificações e uso de metáforas por novos atores. Todavia, percebeu-se, que já na interpretação dos problemas que interferem na formação da agenda de política pública há o perigo do foco ficar nos efeitos deixando de lado as causas.<sup>629</sup> Não se pode ficar só em modelação de diagnósticos.

Quanto ao aspecto da transformação organizacional, Peci, Pieranti e Rodrigues apontam as diferenças entre os princípios de governança e a *New Public Management* – NPM. A governança tem sua atenção voltada para a contrapartida tradicional da administração pública, com ações de governo e relações com o setor privado. No contexto dos Estados Unidos e União Europeia, a partir dos anos de 1970, a governança firmava-se em: a) domínio das redes de políticas públicas; b) controle de influências; c) uso de recursos públicos e privados; d) criação de modelos organizacionais mistos; liderança dos políticos, contratos de gestão, coalizões, estruturações interorganizacionais e transparência. Enfim, controle político visava a concertação para fins e regulação. No modelo da NPM o papel dos políticos passou a ser ignorado. Buscou-se incentivar a independência dos burocratas e dando maior importância às concepções gerenciais do setor privado; a regra seria dar incentivo à competição pela eficiência. Enfim, o Estado deve ser capaz de cortar gastos. O Estado deve ser mínimo, para que os custos tributários também sejam mínimos.

Contudo, os autores consideram que não se deve separar totalmente a administração da política como pretende a NPM. Isso pode tornar a governança frágil. Bresser Pereira desprezou as estruturas vigentes, mas estas estruturas resistiram à mudança pretendida. Não bastou o respaldo somente da cúpula para a efetivação e o avanço da reforma administrativa. O pluralismo da governança permite que o cidadão se sinta incluído. Peci, Pieranti e Rodrigues defendem que o sucesso de qualquer reforma administrativa está na identificação e diluição das resistências à mudança, ainda que haja alguma contradição entre a busca da eficiência e a necessária gestão democrática. No entanto, a NPM ao se apoiar bastante na tecnologia da informação acabou por contribuir, também, para com Administração Pública brasileira, pois neste ponto avanços ocorreram.

---

<sup>629</sup> JOHN, Peter. **Theories of policy change and variation reconsidered: a prospectus for the political economy of public policy.** Disponível em: <[https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2645623](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2645623)>. Acesso em: 2 abr. 2022.

Na prática, o Brasil ainda não conseguiu aproveitar o que há de bom no modelo racional legal para aperfeiçoá-lo por novas tecnologias gerenciais. Assim, há uma mistura de burocracia com corrupção, que se arrasta no tempo de forma ineficiente, em prejuízo do esforço weberiano de deter o patrimonialismo. Possivelmente, segundo Peci, Pieranti e Rodrigues, o erro de Bresser Pereira tenha sido querer implantar o modelo gerencial de forma elitista, de cima para baixo, subestimando a força corporativa dos funcionários públicos aliados do processo; não examinou a importância de seus contributos, pois a preocupação estava voltada em construir coalizões com agendas políticas convergentes.<sup>630</sup>

Estudos no âmbito do TCU recomendam alguns passos gerenciais, para os prefeitos: a) realizar bom planejamento; b) monitorar e avaliar o gasto público; c) fomentar a transparência e o controle social; d) manter a sustentabilidade em relação a dívidas; e) garantir eficiência no gasto com pessoal; e) observar a padronização contábil fiscal e a pontualidade de seus relatórios; f) adotar políticas de educação fiscal; g) monitorar como expor os dados fiscais; h) efetivar uma arrecadação tributária eficiente; i) observar as regras próprias ao final do mandato. Examinar os desafios com a utilização de ferramentas gerenciais ajuda a superar gargalos: a) Mapeamento de Riscos e Oportunidades; b) Montar a Matriz SWOT; c) Fazer análises *ex ante* e, periódicas, *ex post*, de políticas públicas, com a aferição da sustentabilidade; analisar como desenvolver a arrecadação tributária; tomar cuidado com isenções fiscais, para não prejudicar o desempenho da arrecadação, entre outras medidas.<sup>631</sup>

Giddens considera que o mundo saiu do controle das ambições da “esquerda e da direita”. Há necessidade de democratizar a democracia e “repensar o *welfare state*” para resolver questões amplas de pobreza global democraticamente. Desta forma, propõe a criação de uma solidariedade ativa para sociedades em processos destradicionalizadores, em que a confiança deve ser ativada entre as pessoas e as instituições, descentralizando o poder político e dando visibilidade às relações sociais. A confiança ativa deve ser conquistada em vez de se posicionar contra ela, pois “é uma fonte poderosa de solidariedade social”.<sup>632</sup> Esta percepção da gravidade dos problemas sociais invoca harmonia com o IPTU solidário, como já visto.

---

<sup>630</sup> PECCI, Alketa; PIERANTI, Octavio; RODRIGUES, Sílvia. **Governança e New Public Management: Convergências e contradições no contexto brasileiro.** Organização Social, Salvador, v. 15, n. 46, jul./set. 2008.

<sup>631</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Os 10 Passos da Boa Gestão Fiscal.** Programa TCU + Cidades. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/inicio/index.htm>>. Acesso em: 6 out. 2022.

<sup>632</sup> GIDDENS, Anthony. **Para Além da Esquerda e da Direita: O futuro da política radical.** São Paulo: Editora Unesp, 1996, p. 26 e 22.

Para Di Prieto, o princípio da eficiência revela dois aspectos: a) modo de atuação do agente estatal; b) a organização, disciplina e estruturação da Administração Pública. Não se sobrepõe aos demais princípios da Administração, especialmente o da legalidade, de forma a não causar riscos indesejáveis ao Estado.<sup>633</sup> Marinela observa que a eficiência exige presteza, perfeição e elevado rendimento funcional por parte da Administração Pública.<sup>634</sup>

Moraes, explica que a ideia de defesa do bem comum revela a finalidade básica da Administração Pública, a nortear o princípio da eficiência, para a busca da efetividade do bem comum: imparcialidade, neutralidade, transparência, participação popular, desburocratização, a busca da qualidade, eficácia no exercício das competências estatais, entre outros. Assim, para alcançar esta eficiência a União, Estados e o Distrito Federal deverão manter uma escola de governo para seus servidores aperfeiçoarem-se, nos termos do § 2º, do artigo 39, da Emenda Constitucional n. 19, de 1998. Não foi exigido que os municípios mantivessem escolas de governo, mas nada impede que sejam criadas leis neste sentido.<sup>635</sup>

Carvalho Filho vislumbra que no futuro, o princípio da eficiência favorecerá o aumento do controle social pela cidadania, pois este princípio constitui um dever constitucional para a Administração Pública.<sup>636</sup> Na abordagem do bem-estar econômico a percepção conceitual de eficiência é importante. Mas, prover justiça é o fator fundamental, a começar pela justiça tributária.

No entanto, a matriz latifundiária, a histórica injustiça tributária regressiva, sobretudo, pela ilusão tributária sobre o consumo, provocou a concentração de rendas e propriedades no Brasil. O direito à moradia está no cerne dos direitos sociais mais injustiçados no Brasil. Sem esta conquista todas as teorias se diluem. Todos os demais direitos ficam sacrificados, pois como visto os custos de sobrevivência da população mais pobre fica muito custoso e o pobre fica sem capacidade de formar poupança. A tributação sobre o consumo no Brasil chega próxima às raias confiscatórias, em alguns produtos; se chegar a 50% da renda mensal é confiscatória.<sup>637</sup> Tudo isso prejudica quem vive nas cidades, sob substituições tributárias agressivas, em prejuízo de quem ganha até dois salários mínimos. Como visto, a carga

<sup>633</sup> DI PRIETO, Maria Sylvania Zanella. **Direito Administrativo**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 83-84.

<sup>634</sup> MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo**. 7. ed. Niterói: Impetus, 2013, p. 44.

<sup>635</sup> MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2002, p. 104-113.

<sup>636</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 11. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004, p. 19.

<sup>637</sup> SILVA, Jamily; GASSEN, Valcir. A Tributação do Patrimônio como Instrumento de Justiça Social. In: GASSEN, Valcir (Org.). **Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação**. 2. ed. rev. atual., aument. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016. p. 152.

regressiva fiscal incidente sobre o consumo que pesa sobre quem ganha até 2 salários mínimos 48,8% sobre suas rendas.<sup>638</sup> Para Amaro, por exemplo, confisco é “tomar para o fisco, desapossar alguma pessoa de seus bens em favor do Estado”.<sup>639</sup> Carraza aponta que o princípio do não-confisco está ligado ao princípio da capacidade contributiva.<sup>640</sup> Os assentamentos precários reúnem muitos desapossados e excluídos, razão da violência urbana.

Quem tem onde morar tem melhores condições para conseguir algum emprego, meio de adquirir renda, pois seus custos de manutenção podem ser reduzidos e, com isso, abre-se a possibilidade do cidadão pobre ter acesso aos direitos sociais constitucionais ainda reprimidos pela realidade. A situação urbana tem se tornado dramática, sobretudo, nas grandes cidades. Sem capacidade de investimentos as cidades médias ficam com dificuldades para amortizar o impacto da exclusão social que pesa sobre as grandes metrópoles.

No entanto, Rawls propõe que a sociedade se reestruture de forma bem orientada e cooperativa por princípios de justiça distribuindo direitos e deveres, benesses e ônus, a partir das instituições sociais justas, onde favoreça a obtenção de vantagens recíprocas a vida em sociedade diluindo os conflitos de interesses sendo orientada a uma concepção pública de justiça, com princípios aceitos em comum por um núcleo básico de direitos e deveres, pois as desconfianças e hostilidades prejudicam muito a convivência civilizada, via acordo original, afinal a perda da liberdade de alguns não justifica se tomada como o bem para outras pessoas.<sup>641</sup>

É dever do Estado garantir o bem-estar e um mínimo social a seus cidadãos democraticamente. Para isso, faz-se imprescindível a construção de consensos estáveis com responsabilidade social e fiscal e políticas públicas concretas de regularização fundiária de interesse social e de acesso à moradia digna, com infraestrutura básica e condições de sobrevivência. Conforme Klaus Tipke, os esforços devem perseguir o ideal de construção de algo novo, para que uma nova ética impositiva que envolva mais os Poderes Públicos e os cidadãos se torne uma “filosofia moral”.<sup>642</sup>

---

<sup>638</sup> BRASIL. Presidência da República. Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES, 2 ed. 2011, p. 11.

<sup>639</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 150.

<sup>640</sup> CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. ed. São Paulo: Melhoramentos, 2003, p. 107.

<sup>641</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 217.

<sup>642</sup> TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução de Luis Doria Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2012, p. 9.



Souza explica que aos assentamentos subnormais há que se atender as necessidades dos ocupantes num viés de solidariedade tributária via proporcionalidade conforme a capacidade contributiva e social pela garantia do direito social à moradia aos núcleos urbanos informais, o que está em harmonia com a teoria de justiça de Rawls, pois constitui um “mínimo essencial para se estabelecer a base sólida de uma sociedade justa”.<sup>643</sup>

Amartya Sen tece críticas à abordagem utilitarista, mas considera plausível observar os resultados, as consequências das decisões atentando para o bem-estar das pessoas. Os excessos liberais podem se tornar problemáticos, a ponto de violar a liberdade dos indivíduos. Mesmo Adam Smith considerava indecente privar o ser humano dos bens básicos para sua sobrevivência. A solução econômica não deve se prender só à eficiência, mas observar também a equidade; o desenvolvimento como liberdade se propõe a um equacionamento abrangente, integrado e multifacetado.

Sen considera que a pobreza reflete uma carência de potencialidades, o que gera privações e diferenciações até mesmo dentro da própria família, bem como, há correlação com a aquisição de renda. Os economistas se veem criticados por focarem na eficiência e pouco na equidade. As limitações do utilitarismo estão na indiferença distributiva, no descaso com direitos, liberdades, na questão da adaptação e no condicionamento mental, mas também alerta que “a prioridade inflexível dos direitos libertários pode ser particularmente problemática, pois as consequências reais da operação desses intitamentos podem incluir resultados terríveis”.<sup>644</sup>

Nagel e Murphy consideram que a tributação deve favorecer a emancipação dos mais pobres da sociedade. Citam, por exemplo, o Relatório do Comitê Meade, do *Institute for Fiscal Studies*, de 1978, a assinalar que todo aquele que recebe a riqueza sem esforços (beneficiários), deve pagar mais tributo que aquele que amealhou a riqueza com esforço (doador). Estes autores indicam como ponto relevante o fato de que se a justiça exige que as pessoas tenham oportunidades iguais. Por esta abordagem será injusto, em princípio, que as pessoas recebam riquezas, entre outras oportunidades, independentemente de suas escolhas econômicas sem esforço; o ideal é que somente o esforço e o talento sejam premiados.

---

<sup>643</sup> SOUZA, Carlos Humberto Francisco. Instrumentos Tributários e Urbanísticos Aplicáveis ao Financiamento da REURB-S. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021, p. 258.

<sup>644</sup> SEN, Amartya. **Desenvolvimento como Liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010, p. 93.

No Relatório Meade recomenda-se, não só por questão de justiça, mas por questões de eficiência e equidade, que se tribute mais os beneficiários, mais sobre a riqueza herdada, do que os frutos do trabalho e dos investimentos de quem produziu as riquezas. Os autores consideram que se faz diferente adotar um princípio de igualdade de oportunidades em complemento ao princípio da justiça. Os autores, explicam que Rawls considera insuficiente o princípio da igualdade de oportunidades, mas sua aplicação tem prioridade em relação ao princípio da diferença, que tem relação com os resultados.

No que diz respeito à tributação ótima, Nagel e Murphy abordam que a otimização das alíquotas e transferências tem recebido atenção na literatura econômica. Faz-se importante a justiça tributária. A questão central neste caso é saber qual o nível de tributação que mais promove o bem-estar. Há um equilíbrio entre a receita arrecadada e o bem-estar perdido em razão da tributação e seus efeitos, em relação à “quantidade e intensidade do trabalho”.<sup>645</sup>

A tributação é condição de existência de qualquer nação. Mas, como bem afirma Torres, a transparência na atuação estatal da tributação representa ser um “princípio constitucional implícito”.<sup>646</sup> Não é apenas um direito do Estado, mas um direito afeto a toda sociedade, logo é um direito coletivo; um fator de coesão e inclusão social, cujo aperfeiçoamento depende de cidadania. A implementação do direito à cidade está em sintonia com o princípio da tributação justa e a permanência da exclusão social, assentamentos precários e violência urbana, por consequência fere os cânones ideais rawlseanos.

Soto, por exemplo, com viés liberal, expõe que em épocas de crise os remédios liberais costumam ajudar a encontrar soluções mais rápidas. Propõe que se pode conter este capitalismo de *apartheid* promovendo o ingresso massificado da população ao sistema formal de propriedades desburocratizando este acesso.<sup>647</sup> Soto defende a importância de escriturar todos os assentamentos precários como forma de alcançar o cumprimento da função social da propriedade. Não defende a regularização fundiária de interesse social urbanificando

---

<sup>645</sup> NAGEL, Thomas; MURPHY, Liam. **O Mito da Propriedade:** Os impostos e a justiça. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 185.

<sup>646</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Planejamento Tributário:** Elisão abusiva e evasão fiscal. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013, p. 16.

<sup>647</sup> SOTO, Hernando. **O Mistério do Capital.** Tradução de Zaida Maldonado. Rio de Janeiro: Record, 2001, p. 59.

integralmente a cidade. Talvez por isso Bucci conceba que “um governo conservador não produz políticas progressistas”.<sup>648</sup> O ideal é que a REURB-S seja integral.

Harvey interpreta os fenômenos urbanos dentro da dinâmica capitalista de forma crítica. Este autor observa existir um poder monopolístico no arranjo da propriedade privada, o que confere acréscimo de renda aos proprietários, pois detêm uma espécie de monopólio natural no espaço urbano, o que produz um conflito de classes no ambiente construído entre proprietários e não proprietários. Esta realidade mercadológica faz surgir oportunidades para construtoras, loteadores, especuladores, para obtenção de novos lucros e rendas.<sup>649</sup>

Por certo, a visão individualista extremada enfraquece os direitos coletivos e sociais difusos, sobretudo, em situações de injustiças históricas. Na Índia, por exemplo, tem um assentamento precário com 19 milhões de pessoas. A tendência é triplicar esta injustiça social. A realidade global com o excesso de poupança estéril favorece toda sorte de especulações. Não existem soluções simples na esfera econômica e social democrática. No entanto, esta realidade capitalista pode provocar prejuízos à democracia, sobretudo, em razão da violência urbana.

O sociólogo Henri Bergson foi quem primeiro estudou os aspectos das sociedades abertas e sociedades fechadas. Concluiu que o ser humano tem uma natureza feroz. Uma sociedade fechada tende a se levantar contra seus inimigos, o que constitui uma obrigação moral estabelecida para obrigar seus indivíduos a agirem com certo padrão rígido de conduta para alcançar coesão natural; se utiliza de constrangimento moral para a observância de regras; as pessoas se comportam como formigas em um formigueiro, ou são excluídas, são taxadas de inimigas, com base em um padrão moral fechado.<sup>650</sup>

Há sempre um risco nos extremos. Segundo Popper, o totalitarismo tende a se utilizar da perigosa concepção de que o direito deve ser “útil ao poder de minha nação, de minha classe ou de meu partido”.<sup>651</sup> Inclusive, Friede, citando Rosa, demonstra que o nazismo se utilizou deste expediente para reforçar o seu poder ora com apologia à extrema aplicação da lei ora com sua interpretação frouxa, em nome dos princípios atinentes ao nacional-socialismo, sobretudo,

---

<sup>648</sup> BUCCI, Maria Paula Dallari. Método e aplicações da abordagem Direito e Políticas Públicas (DPP). **REI-Revista Estudos Institucionais**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 3, p. 791-832, 2019.

<sup>649</sup> HARVEY, David. O trabalho, o capital e o conflito de classes em torno do ambiente construído nas sociedades capitalistas avançadas. **Revista Espaço e Debates**, n. 6, pp. 7-14, 1982.

<sup>650</sup> BERGSON, Henri. **As duas fontes da moral e da religião**. Coimbra: Almedina, 2005, p. 45-46

<sup>651</sup> POPPER, Karl. **Sociedade aberta e seus inimigos**. Belo Horizonte: USP Itatiaia, v.1 e v. 2, 1974, p. 106 e 135.

bélico na prática.<sup>652</sup> Por isso, esta pesquisa optou por fazer um recorte epistemológico fora dos extremos. Merece estofa o esforço de superação dialética bobbiano. Bobbio propõe a necessidade de aproximação dos extremos, para a superação dialética do liberalismo e do comunismo.

Muitas vezes os bairros periféricos aparecem nas mídias somente como locais ilegais, perigosos em razão de crimes, tráfico de drogas, ou devido à presença de milicianos. No entanto, nos assentamentos subnormais, mesmo os mais problemáticos, têm pessoas dignas e honradas, que sobrevivem à margem das conquistas econômicas e dos privilégios da civilização. Esta exclusão tem um viés tributário e de carência de controle social sobre as políticas públicas. Há sempre um risco de inversão de prioridades na gestão pública.<sup>653</sup> A nova governança deve buscar soluções para esta realidade social perversa.

O princípio da solidariedade social está implícito no seio de toda Carta Magna. Nem sempre os gestores públicos sabem eleger prioridades e zelar pela potência tributária necessária para superar enormes desafios existentes e potencializados para o futuro. Há carência de renovação na gestão municipal rompendo com os velhos paradigmas patrimonialistas fazendo surgir novo perfil de lideranças políticas, para tornar a função social da cidade não somente um direito difuso abstrato, mas, acima de tudo, torná-la um direito real sob a forma de um direito à moradia digna dentro de um sério e consistente Plano Diretor da Cidade incluyente e verdadeiramente democrático.

Hoje o problema do Brasil é urbano. Não se pode apartar revolução fiscal de direitos humanos, sobretudo, em uma nação em que as elites regionais optaram para tributar pouco a renda e a propriedade, sobretaxando historicamente mais o consumo, com distorções e regressivamente, razão de inúmeros conflitos sociais graves no curso da história do Brasil. A dignidade humana necessita ser protegida nas cidades, hoje superpovoadas. Torres demonstra que direitos naturais ou direitos humanos se revestem como direitos fundamentais, direitos civis, liberdades públicas, ou direitos individuais. Preexistentes às ordenações objetivas são inalienáveis, imprescritíveis e dotados de eficácia *erga omnes* e são autoaplicáveis, “o poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado”.<sup>654</sup>

<sup>652</sup> ROSA, Augusto Miranda. In: FRIEDE, Reis. **Ciência do Direito, Norma, Interpretação e Hermenêutica Jurídica**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004, p. 62.

<sup>653</sup> BUARQUE, Cristovam. **A Revolução nas Prioridades**. São Paulo: Ed. Paz e Terra, 1994, p. 5.

<sup>654</sup> TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação: imunidades e isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 8.

Neste sentido, revela ser um avanço jurídico social o Estatuto da Cidade. Para que as reformas pacíficas e democráticas aconteçam de forma revolucionária desalojando interesses historicamente bem guarnecidos nas políticas regionais brasileiras, de forma que o sentido de nação floresça por um aprofundamento democrático plural haberliano, “(...) não sendo possível estabelecer-se um elenco cerrado ou fixado com *numerus clausus* de intérpretes da Constituição”.<sup>655</sup>

Neste vértice, a partir dos graves problemas urbanos, propõe-se o fomento de uma juridicidade cidadã até o alcance de reformas tributárias e soluções urbanas inclusivas, com gastos públicos transparentes e arrecadação tributária justa e sustentável no tempo, erradicação de assentamentos precários e maior inclusão social no sentido apontado por John Rawls rompendo o véu da ignorância na construção de consensos e conquistar o bem-estar o máximo possível.

A primeira conferência internacional sobre promoção à saúde, em 1986, da “Carta de Otawa”, os olhos das nações voltaram-se, ainda que insuficientemente, para a questão da saúde. Esta conferência trouxe a lume alguns princípios para dar efetividade à saúde, que vai além de aparato médico-hospitalar, mas também busca satisfazer as necessidades alimentares e ambientais das pessoas, acesso a renda, justiça social e equidade. Afinal, os efeitos da miserabilidade sobre o ser humano são imensamente nocivos. Devido às restrições orçamentárias os pobres perdem parte de seus recursos cognitivos e ficam de tal forma sobrecarregando seus cérebros de estresse que, a cada decisão, surge um *trade-off*. Esse consumo da capacidade mental limita as decisões das pessoas pobres.<sup>656</sup>

Considerando as abordagens da Economia do Bem-Estar e da Escolha Pública na prática tem prevalecido a Economia do Bem-Estar. A visão neoliberal encontra-se em crise aguda. O bem-estar não é um truque de retórica, pois exige efetiva construção gradual de viabilidade. Nesta linha, também, a tributação e o direito de bem habitar dignamente nas cidades tem conexão com a solidariedade, afinal, “o direito à cidade surge como um apelo, como uma exigência” e “deve ser formulado como o direito à vida urbana”.<sup>657</sup> Desta forma, a tributação,

---

<sup>655</sup> HÄBERLE, Peter. **Hermenêutica constitucional**: a sociedade aberta dos intérpretes da Constituição – contribuição para a interpretação pluralista e “procedimental” da Constituição. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2002, p. 13.

<sup>656</sup> MULLAINATHAN, S.; SHAFIR, E. **Escassez**. Tradução de Bruno Casotti. Trabalho original publicado em 1972. Rio de Janeiro: Best Business, 2016, p. 138.

<sup>657</sup> LEFEBVRE, Henri. **Direito à cidade**. Tradução Rubens Eduardo Frias. São Paulo: Centauro, 2001, p. 118.

a gestão da cidade, bem como as relações humanas devem se pautar por novos valores calcados na dádiva, na solidariedade e na justiça, com fundamento em uma cultura de paz.

Quanto mais difícil o acesso a um mínimo de propriedade urbana, mais os problemas sociais, invasões de terras e edificação de assentamentos precários e violências ocorrerão. Santos se dedicou muito ao estudo econômico do espaço urbano. Espaços vazios imensos no seio das cidades geram escassez de terras, a provocar ágios. Os ágios elevam os preços dos imóveis, com isso diminui a oferta de opções de moradias. Esta realidade marginaliza os pobres, que acabam indo morar nas periferias e morros das cidades. Surgem assentamentos precários.<sup>658</sup> A cidade se espraia. Os custos de manutenção da cidade aumentam.

A especulação imobiliária provoca um círculo vicioso perverso. O crescimento desordenado das cidades, a custo de desemprego e subemprego se torna algo comum. Os pobres ficam invisíveis ao planejamento urbano. Concentram-se as riquezas e rendas nas mãos de poucos, a matriz tributária possibilita e amplia esta acumulação de capital, inclusive, em benefícios de grandes corporações nacionais e estrangeiras. O crescimento econômico não significa crescimento social.<sup>659</sup> Os investimentos, a infraestrutura urbana, a macroeconomia e o crédito imobiliário acabam por favorecer a especulação imobiliária, faz crescer a cidade informal, poucos se beneficiam do esforço da maioria da população municipal.<sup>660</sup> As cidades brasileiras crescem marcadas pela injustiça social e violência.

A rigidez orçamentária constitui uma forma segura de garantir que as políticas públicas estabelecidas nas esferas federal e estadual se cumpram, sob pena de improbidade administrativa. Contudo, em períodos mais difíceis esta rigidez pode ser problemática, como ocorreu durante a pandemia de Covid-19, quando foi preciso flexibilizar a gestão dos recursos advindos de transferências intergovernamentais.

Como visto, a nova governança exigirá cada vez mais dos prefeitos, sobretudo, quanto mais for crescendo a inclusão digital. Há um conflito aparente de teorias de como otimizar a gestão pública, mas há também equívocos históricos a superar. A rigidez orçamentária é um

---

<sup>658</sup> SANTOS, Milton. **A urbanização brasileira**. 3. ed. São Paulo: Hucitec, 1993, p. 121.

<sup>659</sup> Ibidem, p. 95-121.

<sup>660</sup> CARVALHO JÚNIOR, Pedro Humberto. A administração tributária do IPTU e seu impacto na efetivação do Estatuto da Cidade. In: COSTA, Marco Aurélio. **O Estatuto da Cidade e a Habitat III**: um balanço de quinze anos da política urbana no Brasil e a Nova Agenda Urbana. Brasília: IPEA, 2016, p. 207.

problema. A seguir serão examinadas duas despesas cruciais que enrijecem a gestão municipal de saúde e educação, que são indispensáveis à governança e ao desenvolvimento municipal.

#### 4.2 DESPESAS OBRIGATÓRIAS COM SAÚDE E EDUCAÇÃO

As despesas como saúde e educação são fundamentais ao bem-estar da população e para o pleno desenvolvimento das cidades. A maior parte das transferências intergovernamentais são destinadas a estas despesas obrigatórias. O financiamento do Sistema Único de Saúde – SUS, com vinculação no orçamento da seguridade social e do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB tripartite, com a participação da União, Estados e Municípios.

Por força da Lei n. 141, de 2012, cabe aos Municípios investirem no mínimo 15% de suas receitas em saúde da população. Os Estados contribuem com 12% destas despesas. A União Federal investe o mesmo valor do ano anterior, com o acréscimo, se for o caso, da variação do PIB nesta despesa. Ou seja, o repasse da União é variável. O Município suporta o que faltar com suas receitas próprias.

O esforço de financiar a educação com mais qualidade, para que o Brasil tenha chance de superar suas dificuldades é indispensável. A Emenda Constitucional n. 108, de 2020 alterou as regras do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB e os critérios de distribuição das cotas do ICMS entre os Municípios. O Ministério da Educação produziu um Manual de Orientação sobre o Novo FUNDEB, de forma bem detalhada, com a indicação da base legal com a alteração contida no artigo 212-A, da Constituição Federal e regulamentação na Lei 14.113, de 2020, quanto aos detalhamentos operacionais.

O FUNDEB é um programa estadual, com seus Municípios e o Distrito Federal. Além dos valores destinados à formação do FUNDEB (20% da arrecadação estadual e municipal), na esfera estadual há também a distribuição das cotas do ICMS para os Municípios (25%). Assim, 20% das seguintes receitas entram na composição do FUNDEB: parcela do FPE, parcela do ITCMD, ICMS, IPVA, IPI Exportação, outros impostos se criados pela União; parcela recebida da União, a título de ITR, parcela do FPM, conforme esta cesta de tributos retirada do manual do FUNDEB.<sup>661</sup>

---

<sup>661</sup> BRASIL. Ministério da Educação. **Manual de Orientação Novo FUNDEB: Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação**. Brasília: FNDE, 2021.

Além destas fontes de receitas, a União Federal também poderá, eventualmente, fazer alguma complementação em favor dos Entes federados que não atingirem alguns critérios previamente fixados: Valor Aluno / Ano Final –VAAF; o Valor Anual Mínimo por Aluno – VAAF-MIN ou o Valor Anual Total Mínimo por Aluno – VAAT-MIN e o Valor Anual por Aluno/Resultado – VAAR, por definição nacional, conforme a melhoria da aprendizagem, redução das desigualdades, entre outros, com os percentuais distribuídos no Manual do Novo FUNDEB por Lei, sendo a complementação do VAAF em pelo menos 10% e as complementações de VAAT e do VAAR progressivas., até chegar em 2026 no teto de 23%, de complementação. Alguns Estados do norte e nordeste têm recebido estas complementações; o desembolso da União em 2022, deve ser em torno de R\$ 20 bilhões.

Com atendimento às seguintes etapas e modalidades de ensino: creches, ensino fundamental e ensino médio; ensino regular (infantil, fundamental e médio); educação especial (situações especiais); educação de jovens e adultos e; ensino profissional integrado. Há previsão de controle social por conselhos no FUNDEB, para controlar a aplicação dos recursos.

Mas, pela Emenda Constitucional n. 108, de 2020, o FUNDEB será formado por 20% de toda arrecadação de Estados e Municípios, boa parte destes valores se destinam aos profissionais da educação, equipamentos, entre outras finalidades. Esta Emenda Constitucional alterou vários artigos da Constituição Federal: artigos 158, 163, 193, 206, 211 e 211-A, 212, 212 – A. O limite de utilização do FUNDEB para pagamento de pessoal é 70% dos recursos. Não se admite deste fundo pagar aposentadorias e pensões.

Nos termos do inciso IV, do artigo 158, da Constituição Federal, 25% da arrecadação do ICMS pertence aos Municípios. Agora há previsão de que 65% se dá via apuração do valor adicionado de ICMS no Município; mais 35% do conforme lei estadual. Destes 35%, pelo menos 10%, obrigatoriamente, deverá ser distribuída conforme a aferição do grau de produtividade escolar, de aprendizado, frequência escolar, desenvolvimento ambiental, enfim, conforme lei estadual, que deverá fixar os parâmetros distributivos entre os Municípios. Os Estados têm dois anos para se adaptarem à Emenda Constitucional n. 108, de 2020.

A União Federal compromete-se a complementar os valores necessários às coberturas aos Estados que não conseguirem cumprir os valores mínimos com base no Valor Aluno Ano Fundamental e Valor Aluno Ano Total, como será examinado em mais detalhes no exame das despesas municipais. Interessante observar que o FUNDEB é uma norma de caráter nacional,



mas o fundo é estadual, para aplicação vinculada, com diversos critérios a partir das matrículas escolares.

No Estado de Goiás, ainda não se reorganizou quanto a esta nova Emenda Constitucional, no entanto, vem sendo obedecida a normativa da Lei Complementar do Estado de Goiás, n. 63, de 1990, que fixa critérios para a distribuição da participação dos Municípios na cota de 25% do ICMS, conforme disposto no inciso IV, do artigo 158 da Constituição Federal. Mas, há regramento também na Constituição Estadual, no artigo 157, que fixa os critérios para a composição do Índice de Participação dos Municípios no Estado de Goiás, sendo: a) 85% da cota na proporção do valor adicionado nas operações de ICMS (venda + transporte interestadual / intermunicipal ( + ) comunicação ( - ) valor de aquisição; em relação ao Simples Nacional fixou-se estimativa de 32% de valor adicional sobre o faturamento); b) 10% distribuído por critério isonômico para todos os municípios; c) 5% distribuídos na proporção do cumprimento das exigências estabelecidas voltadas à defesa e preservação ambiental (há um índice ecológico). Desta forma, quanto mais o Município emitir Notas Fiscais, mais aumentará sua participação na distribuição da cota do ICMS.<sup>662</sup>

Mas, a Emenda Constitucional n. 108, de 2020, alterou a composição do Índice de Participação dos Municípios no ICMS, que pode ter até 90% sobre o valor adicionado e 10% em prol dos demais fatores, conforme os critérios estaduais: população, evolução educacional, fatores ambientais, critério isonômico, saúde municipal, qualidade da merenda escolar, número de matriculados, entre outros.

A Taxa Interna de Retorno da Educação média na Hungria é de aproximadamente 16%; Inglaterra 12,6%; Estados Unidos, 11,1%; no Brasil é de 14% em relação ao Ensino Médio e superior;<sup>663</sup> a taxa de retorno por investimento no Ensino Fundamental é de 32%.<sup>664</sup> Assim, o investimento em educação é altamente vantajoso para o Brasil.

Importante registrar que o FUNDEB não fere a Lei de Diretrizes de Bases da Educação. Estes marcos de produtividade e de medição do progresso no IDH representa um passo concreto na melhoria dos padrões educacionais brasileiros. Quase todos problemas nacionais esbarram

---

<sup>662</sup> BRASIL. Secretaria de Economia do Estado de Goiás. **FUNDEB e IPM: Ferramentas essenciais para educação pública e desenvolvimento social.** Goiânia: Coordenação de Educação Fiscal, 26 abr. 2022. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=NB7sQY-OZ1w&t=5258s>>. Acesso em: 26 abr. 2022.

<sup>663</sup> BARBOSA FILHO, Fernando; PESSOA, Samuel. **Retorno da Educação no Brasil.** Disponível em: <[http://www.ie.ufrj.br/datacenterie/pdfs/seminarios/pesquisa/texto\\_19\\_09.pdf](http://www.ie.ufrj.br/datacenterie/pdfs/seminarios/pesquisa/texto_19_09.pdf)>. Acesso em: 10 ago. 2022.

<sup>664</sup> LANGONI, Carlos Geraldo. **A Economia da Transformação.** 3. ed. Rio de Janeiro: José Olympio Editora, 1982, p. 143.

na questão educacional. Logo, há nesta nova formatação do FUNDEB um passo importante para o futuro do Brasil.

O mesmo fenômeno se tem em gastos com saúde, pois da receita líquida municipal 25% deve ser aplicada em educação e 15% em saúde, obrigatoriamente, por força do artigos 198 e 212 da Constituição Federal e artigo 7º, da Lei Complementar n. 141, de 2012. O problema é que tem sido comum que o gastos superem o valor das transferências recebidas invadindo as receitas próprias.

Na Pandemia o quadro de saúde ficou caótico: “O risco de transmissão Covid-19 é maior em áreas superlotadas que não têm acesso a saneamento básico e água encanada” (...) “como favelas”.<sup>665</sup> Moura e Mota lembrando as lições de Tomás de Aquino na lavra de John Fennis justificam caber suscitar em quadros caóticos a “exceptio in rebus extremis”.<sup>666</sup>

Um contexto de intensas vulnerabilidades e desigualdades aflora no mundo e no Brasil.<sup>667</sup> A pandemia não revela somente as desigualdades e vulnerabilidades sociais. A pandemia denuncia que pessoas são mais importantes que aplicações financeiras. No entanto, o artigo 6º da Carta da República fixam-se diversos direitos sociais, entre eles, o direito à segurança, educação, saúde, entre outros. As dificuldades existenciais aguçam o senso crítico da população.

Muitos perderam seus empregos na pandemia de Covid-19. Muitas empresas faliram. Cresceram as agressões verbais e físicas domésticas, as separações. Obviamente, tanta mudança repentina exigiu, e exige, muito da estrutura psicológica das pessoas. Entre os principais transtornos mentais em situações graves de SARS alguns efeitos podem ser prolongados. Em situações típicas surge “ansiedade; depressão; comportamentos compulsivos; fobias específicas; doenças psicossomáticas; abuso de álcool, drogas e substâncias psicoativas; transtorno obsessivo-compulsivo (TOC); transtorno do estresse pós-traumático (TEPT); [...] suicídios”.<sup>668</sup>

<sup>665</sup> BROTHERHOOD, Luiz; SANTOS, Tiago; MATA, Daniel. **Slums and Pandemics**. 4 jan. 2021. Disponível em: <<https://ssrn.com/abstract=3665695>>. Acesso em: 15 fev. 2022.

<sup>666</sup> MOURA, Emerson; MOTA, Maurício. **Direito fundamental de propriedade e a função socioambiental nas cidades**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016, p. 181.

<sup>667</sup> BERNARDES, J. A.; ARRUZZO, R. C.; MONTEIRO, D. M. L. V. Geografia e Covid-19: neoliberalismo, vulnerabilidades e luta pela vida. **Revista Tamoios**, 16, n. 1, 2020. Disponível em: <<https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/tamoios/article/view/50645/33481>>. Acesso em: 22 mar. 2022.

<sup>668</sup> LEE, A.M.; WONG, J.G.; MCALONAN, G.M.; CHEUNG, V.; CHEUNG, C.; SHAM, P.C.; CHU, C.M.; WONG, P.C.; TSANG, K.W.; CHUA, S. E. Stress and psychological distress among SARS survivors 1 year after the outbreak. **The Canadian Journal of Psychiatry**, Bethesda, MD, v. 52, n. 4, p. 233-240, 2007.

Desde a Carta de Ottawa, de 1986, existe um convite das Nações Unidas à solidariedade em questões de saúde e bem estar nas cidades.<sup>669</sup> No entanto, poucos avanços foram obtidos. Veio a pandemia do coronavírus e complicou ainda mais a claudicante marcha das nações. O fator solidariedade atraiu atenção em meio a esta crise humanitária de grandes proporções com o advento da Covid-19. Em situações de guerras as dádivas também permitem que pessoas sobrevivam. Assim, o fator solidariedade social pode ser a força motriz para a superação de inúmeros desafios em nações que passam por momentos desafiadores e que necessitam libertar-se dos grilhões da pobreza.

A opção pelo bem-estar como visto não é apenas uma questão teórica, mas, sobretudo, pragmática e de justiça. O bem-estar além de envolver decisões econômicas também está ligado a aspectos de saúde e educação. Como visto, o esforço para que um Município se desenvolva socialmente exige várias políticas públicas e coordenação intergovernamental. Neste tópico seguinte será desenvolvido um estudo de caso em duas cidades médias: Anápolis e Barreiras, reunindo a teoria e à realidade destas localidades.

#### 4.3 TRIBUTAÇÃO, PLANEJAMENTO E REURB-S EM ANÁPOLIS

A cidade goiana de Anápolis – GO (Região Centro-sul) e a cidade de Barreiras – BA (Região Nordeste) são duas cidades médias com elevado grau de desenvolvimento e que vêm se expandido de forma acelerada e com desafios sociais. Anápolis situa-se entre duas grandes capitais, em interface com Brasília e Goiânia. Barreiras é o maior polo de desenvolvimento do oeste baiano, entre as cidades em que são vendidas mais caminhonetes no Brasil, pois seu *agribusiness* é significativo. A pujança destas duas cidades estratégicas atraiu atenção para uma análise mais detalhada sobre seus desenvolvimentos urbanos e tributários.

##### 4.3.1. Planejamento Urbano e REURB-S em Anápolis

O desenvolvimento da cidade se vê orientada pelo Plano Diretor da cidade. Ainda mais uma cidade tão importante como Anápolis, a segunda cidade mais desenvolvida do Estado de Goiás em crescimento com franca industrialização, como será examinado em seguida.

---

<sup>669</sup> WORLD HEALTH ORGANIZATION. **The ottawa charter for health promotion**. First international conference on health promotion, ottawa, 1986. DISPONÍVEL EM: <https://www.who.int/healthpromotion/conferences/previous/ottawa/en/>. Acesso em: 17 fev. 2022.

Com a Revolução de 1930, a oligarquia política local da cidade foi abalada e, em seguida, houve o deslocamento da capital de Goiás para Goiânia.<sup>670</sup> A partir desta década de 1930 a região experimentaria grande desenvolvimento. A ligação da Estrada de Ferro Centro – Atlântica, da Rede Ferroviária Federal, passando em Anápolis, Minas Gerais até chegar ao Espírito Santo, bem como, a fundação de Brasília, no final dos anos de 1950. A expansão da malha viária deu sustentabilidade a seu desenvolvimento com a construção da BR 153 (Belém – Brasília), BR 020 (Brasília – Fortaleza), da BR 060, o que veio contribuir muito para o desenvolvimento de Anápolis.

A indústria farmacêutica se desenvolveu em Anápolis. No Distrito Agroindustrial de Anápolis – DAIA estão instaladas 43% das indústrias goianas. Em Anápolis, também, há uma significativa rede de atacadistas, colégios e faculdades. Anápolis sedia um Porto Seco (Estação Aduaneira do Interior), para escoamento e exportação de grãos e de produtos agroindustrializados, para diversos locais do mercado interno e externo.<sup>671</sup> As cidades são centros de conhecimentos, riquezas, obras e técnicas.<sup>672</sup> O crescimento urbano tem correlação com o processo de industrialização, êxodo rural e modernização das cidades.<sup>673</sup> A empresa de consultoria de negócios Urban Systems divulgou um estudo sobre as 100 melhores cidades para fazer negócios no Brasil e, Anápolis, figura na 64ª posição em relação a comércio, 93ª posição em negócios industriais e 62ª posição em educação.<sup>674</sup>

As rígidas políticas de proteção à propriedade privada no modelo liberal-republicano gerou a produção de normas absolutizando o direito de propriedade. A Lei 6.766, de 1976, que regula os loteamentos legais para registro imobiliário, de certa forma, serviu como estímulo a que surgissem loteamentos clandestinos, ilegais, à margem do planejamento público. Fenômeno ocorrido praticamente em todo território nacional. A mudança de paradigma começou com o reconhecimento na Constituição Federal de 1988 da função social da propriedade e, também, com a aprovação da Emenda Popular de Reforma Urbana que aprovada fixou o capítulo da Política Urbana nos artigos 182 e 183 da Carta da República, com os

---

<sup>670</sup> SILVA, Júlia Bueno de Moraes. O Interior e sua Importância no Projeto Centralizador do Brasil: Anápolis ano 20-30. Dissertação em História, 1997, 102 f. Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 1997.

<sup>671</sup> BORBA, Odiones de Fátima; MILAGRES, Gêssica Filgueiras; BARREIRA, Celene Cunha Monteiro Antunes. Anápolis/GO e suas interfaces com a região urbana do eixo Goiânia/GO-Brasília/DF. **Observatório Geográfico América Latina**, 2012.

<sup>672</sup> LEFEBVRE, Henri. **Direito à cidade**. Tradução Rubens Eduardo Frias. São Paulo: Centauro, 2001, p. 4-5.

<sup>673</sup> SANTOS, Milton. SANTOS, Milton. **A urbanização brasileira**. 3. ed. São Paulo: Hucitec, 1993, p. 95, 106 e 121.

<sup>674</sup> URBAN SYSTEMS. **Melhores Cidades para Fazer Negócios 2.0**. Edição, 10 dez. 2020.

detalhamentos supervenientes no Estatuto da Cidade. Citando Fernandes, Alfonsin reconhece que se instituiu uma “nova ordem jurídico-urbanística”, o que também abriu espaço para o ativismo judicial em matéria de direitos sociais e de moradia, ainda que timidamente.<sup>675</sup>

Na Lei 6.766, de 1976, para que um loteamento seja regular exige que uma parte do loteamento seja reservada para a instalação de equipamentos públicos, escolas, pavimentação, energia elétrica, entre outros serviços públicos. No entanto, o loteador clandestino, geralmente denominado popularmente como “grileiro”, não observa nada disso e expande a cidade invadindo áreas limítrofes urbanas e rurais. A camada da população que não consegue adquirir imóveis dentro da cidade legal acaba socorrendo-se desta esperança de ter um teto, o que alimenta esta indústria perversa de “posses” sem infraestrutura, com base em recibos apócrifos, alguns adquirem estas posses de boa-fé, outros nem tanto. Quando estes assentamentos ocorrem em terras privadas, com o tempo, podem tais posseiros serem beneficiados pela usucapião, o que não ocorre em terras públicas, ou quando são despejados. Assim, verifica-se, a inefetividade da Lei 6.766, de 1976, pois não protege a camada hipossuficiente da sociedade.<sup>676</sup>

A execução da política urbana constitucional foi outorgada à municipalidade para ordenação e expansão da cidade se dá pelo Plano Diretor do Município, sendo obrigatório para cidades acima de 20 mil habitantes nos termos do parágrafo 1º, do artigo 182, da Constituição Federal. Cabe ao Poder Público controlar, fiscalizar (poder de polícia) e organizar o solo de toda área urbana.

A Prefeitura de Anápolis disponibilizou para o cidadão uma série de serviços listando-os por secretarias, muitos deles de acesso online, de forma a favorecer a interação digital dos contribuintes e moradores ao Portal da prefeitura, Ouvidoria, serviços via whatsapp, o que demonstra o esforço da atual gestão de aproximar o cidadão dos serviços públicos municipais.

Em termos urbanísticos, Anápolis fez a revisão e sancionou o Plano Diretor Participativo (Lei Complementar Municipal n. 349, de 2016), para orientar as futuras adequações e expansões em áreas urbanas e rurais, observando os princípios norteadores do Estatuto da Cidade. Além de mapear os diversos problemas da cidade, este Plano Diretor dividiu o território em macrozonas, zonas e áreas especiais visando sedimentar estratégias de

---

<sup>675</sup> ALFONSIN, Betânia de Moraes *et al.* A Ordem Jurídico-urbanística nas Trincheiras do Poder Judiciário. **Revista Direito e Páxis**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 14, p. 421 – 453, 2016.

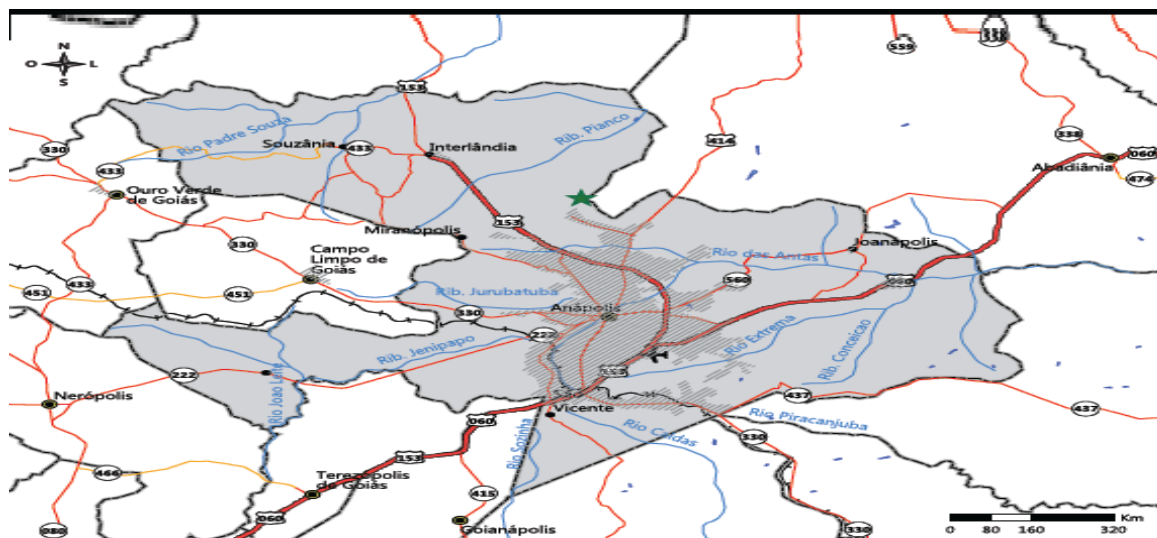
<sup>676</sup> SILVA, Matheus Faccin. **A Nova Regularização Fundiária Aplicada nos Assentamentos Informais**. Curitiba: Editora CRV, 2020, p. 31.

desenvolvimento sustentável da cidade. No artigo 167, da Lei Complementar Municipal n. 349, de 2016, constam as diretrizes para orientar a políticas de habitação de interesse social. As diretrizes de gestão municipal também constam no artigo 187, inclusive, nestas diretrizes consta o interesse na implantação do cadastro multifinatlário, com o objetivo de mantê-lo atualizado.

Nos termos do artigo 9º, da Lei Complementar n. 349, de 2016, foram fixadas as seguintes macrozonas: a) Macrozona de Ribeirão João Leite; b) Macrozona do Rio das Antas; c) Macrozona do Rio Piancó; d) Macrozona do Rio Padre Souza; e) Macrozona do Rio Caldas. Em cada macrozona foram divididas as zonas e áreas especiais, conforme suas características, por exemplo: a) zona urbana descontínua; b) zona urbana mista; c) zona central; d) zona rural; e) área especial de interesse ambiental; f) área especial de interesse social; g) áreas especiais de controle de ameaças de desastres naturais, com algumas variações conforme a realidade da macrozona.

Neste zoneamento, porém, nos termos dos artigos 15 ao 26, algumas atividades são definidas como fundamentais: a) Zona Urbana Descontínua dos Distritos – ZUD (ocupações consolidadas com funções urbanas nos limites urbanos); b) Zona de Desenvolvimento Econômico – DEZ (áreas para o desenvolvimento econômico); b) Zona Linear de Desenvolvimento Econômico – ZLDE (áreas de parcelamentos de solo para regularizações, com fins industriais, comerciais, prestacionais e institucionais); c) Zona Linear do Eixo Brasil Norte – ZLBN (áreas de uso misto por critério de uso e nível de incomodidade); d) Zona Linear do Eixo Brasil Sul – ZLBS (uso misto de ocupação com critérios por incomodidade); e) Zona Linear do Eixo Brasil Centro – ZLBC (uso misto com restrição de densidade); f) Zona Urbana Mista – ZUM (com infraestrutura); g) Zona Central – ZC (áreas históricas da cidade); h) Zona Rural – ZR (áreas para usos sustentáveis hídricos, recuperação de áreas degradadas, de agricultura orgânica, nascentes, corredores ecológicos, unidades de conservação e parques, áreas de interesse ambiental e reserva legal). Cada área tem seus detalhes descritos nesta Lei. Vide:

Figura 5. Mapa do Município de Anápolis e suas Macrozonas



Fonte: Agetop – GO. DENIT. VALEC. GGM-Sic. IMB – Instituto Mauro Borges – Segplan - GO

No artigo 196 estão presentes todos os instrumentos de política urbana previstos na Lei 10.257, de 2001, bem como, leis orçamentárias, institutos administrativos como desapropriação, servidões, concessão de projetos urbanísticos a particulares, outorga onerosa do direito de construir, regularização urbanística, estudos técnicos de impacto ambiental e de vizinhança, parcelamento e edificação compulsórias, IPTU progressivo no tempo (áreas vazias a serem definidas por lei, com mapa dos vazios no Anexo IV), desapropriação com pagamento por títulos da dívida pública, direito de preempção (áreas definidas com direito de preferência do município em caso de venda; artigos 208 e 209), sendo facultado aos proprietários concessões de direito de construir ou de outorga onerosa, entre outros. Mecanismos de participação social em caso do uso dos instrumentos constituem despesas públicas (artigo 199). Valor da outorga onerosa pode ser obtido com a seguinte fórmula:

$$VTO = Ve \times 1\% \quad (\text{Equação 7})$$

Sendo  $Ve = \text{Área excedida} \times \text{Valor do CUB}$ ; Área excedida = valor em metros quadrados de área construída que exceder o coeficiente de aproveitamento básico fixado em lei; CUB = Custo Unitário Básico, que se vê divulgado pelo Sindicato da Construção Civil do Estado de Goiás. Até sair o Habite-se esta outorga deve estar quitada. Os recursos financeiros auferidos serão aplicados em regularizações fundiárias e em urbanizações (artigo 230). Há previsão, também, de constituir outorga onerosa de alteração de uso do solo mediante pagamento de preço público, com base na seguinte fórmula (artigo 239):

$$VAUS = (Vm \times 0,20) \times QUA \quad (\text{Equação 8})$$

Sendo: VAUS = Valor da Outorga Onerosa de Alteração de Uso do Solo; Vm = Valor Referencial do Custo Unitário Básico de Construção - CUB; QUA = Quantidade de metros quadrados gerados pela aplicação da Alteração do Uso do Solo - AUS. Os recursos financeiros auferidos também serão aplicados em regularizações fundiárias e em urbanificações. Há previsão, também, para operações urbanas consorciadas, a exigir aprovação por lei.

A lei tem previsão de vários instrumentos em prol da regularização fundiária, para reconhecimento de assentamentos precários, posses urbanas, parcelamentos irregulares e ilegais visando a regularização fundiária (artigo 260): a) A Concessão do Direito Real de Uso – CDRU; b) A Concessão de Uso Especial para Fins de Moradia – CUEM; c) A usucapião especial de imóvel urbano; d) O direito de preempção; e) O direito de superfície nos termos do art. 21 e seguintes da Lei Federal nº 10.257/2001 e lei municipal específica; f) VI – A assistência técnica urbanística, jurídica e social gratuita; g) A inclusão no cadastro dos Programas de Habitação de Interesse Social cumpridos os requisitos. A Concessão de Uso Especial para Fins de Moradia pode ser coletiva (artigo 263). Assegurar sempre a participação popular com audiências públicas para as decisões urbanas e orçamentárias.

Em que pese toda a organização institucional abrangente o Plano Diretor revisto em 2016, a participação popular ainda é bem tímida. Os alunos do Ensino Médio é que têm participado um pouco graças aos esforços de educação fiscal, que faz parte do currículo escolar.

O Município de Anápolis tem seu Código Tributário Municipal regido nos termos da Lei Complementar Municipal n. 136, de 28 de dezembro de 2006, compreendendo todos os impostos de competência municipal (IPTU, ISS e ITBI), taxas, contribuição de iluminação pública, contribuição de melhoria e preços públicos sobre bens e serviços públicos, imunidades e isenções. Os detalhes da arrecadação serão examinados mais a frente.

A municipalidade de Anápolis, nos termos do artigo 27, do Código Tributário Municipal constitui uma comissão para determinar os valores unitários para constar na Planta Genérica de Valores Imobiliários, com sete membros indicados pelo Prefeito. Esta comissão avalia os preços por área construídas e padrão de construção, locações correntes, serviços e equipamentos públicos disponíveis no local, entre outros fatores, para chegar aos valores unitários. Esta comissão é formada por um gestor imobiliário, um representante do fisco municipal, um



representante do Sindicato da Construção Civil, um representante do setor de corretores de imóveis e três representantes da Câmara Municipal (artigo 29).

Interessante observar que pessoas com doenças gravíssimas são isentas de pagar impostos sobre seus imóveis, até o valor de R\$ 120.000,00, o que satisfaz o princípio da solidariedade social (artigo 25, inciso VI e § 2º). Ainda não consta neste Código isenção para imóveis doados em regularização fundiária de interesse social, o que deverá ser objeto de lei específica.

Trilhando pelas balizas da Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei Complementar Municipal n. 451, de 22 de julho de 2020) foi aprovado o Plano Plurianual – PPA de Anápolis, Lei Complementar Municipal n. 368, de 2017, para os anos 2018 a 2021. Neste PPA existe uma rubrica com o objetivo de desenvolver e implantar moradias sociais, com previsão de retirada de moradores de áreas de risco, 30 moradias, cuja meta financeira para tal finalidade somou R\$ 3.297.608,78, em 2021. A meta financeira para construção de moradias de baixa renda, em 2021, 3.724.801,60. Saneamento de Água Potável e esgoto somaram, como metas financeiras, em 2021: R\$ 0,00. Recuperação de áreas degradadas (PROAGUA), meta financeira 2021: R\$ 819.668,91. Na Lei Orçamentária Anual, de 2021, Lei Complementar Municipal n. 461, de 2021, foram estimadas a receita e a despesa municipal no mesmo patamar, em R\$ 1.625.400.000,00 (um bilhão, seiscentos e vinte e cinco milhões, quatrocentos mil reais).<sup>677</sup>

Como visto, observadas as leis orçamentárias (LDO, PPA e LOA) a municipalidade pode promover a execução orçamentária vinculada às dotações eleitas. Os estágios da despesa pública são: a) Empenho (visa enquadrar a despesa no crédito orçamentário pelo ordenador de despesas); b) Nota de Empenho (individualiza o credor, o valor da despesa, etc.); c) Liquidação (recebida a mercadoria ou serviço, a liquidação visa conferir ou não direito adquirido ao credor) e, d) Pagamento (emissão de ordem de pagamento ou pagamento imediato, após a liquidação).<sup>678</sup>

Observou-se um descompasso entre o Plano Diretor e as leis orçamentárias. A municipalidade de Anápolis não tem conseguido desenvolver regularização fundiária à suficiência, moradias populares e obras de infraestrutura de saneamento básico. Alguns projetos

<sup>677</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. Portal da Transparência. **Lei Complementar n. 461, de 29 de dezembro de 2020**. Disponível em: <[https://acessoainformacao.anapolis.go.gov.br/resp\\_fiscal/mp/id=18](https://acessoainformacao.anapolis.go.gov.br/resp_fiscal/mp/id=18)>. Acesso em: 24 set. 2022.

<sup>678</sup> GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2021, p. 276-279.

são executados quando a municipalidade consegue verba estadual, para fazer investimentos de saneamento básico, a exemplo da despesa liquidada em 2021, no valor de R\$ 1.100.233,36, como será demonstrado.

No caso do saneamento básico o Estado tem provido recursos para a municipalidade de Anápolis. A cidade não tem recursos próprios para este investimento. O novo Marco do Saneamento Básico abre novos horizontes, para a prestação destes via iniciativa privada, para criar externalidades positivas de tratamento de água, resíduos sólidos e esgotos sanitários, a garantir melhor qualidade de vida para os cidadãos, em termos de saúde pública e meio ambiente. No entanto, para o sucesso da nova moldura jurídica para a implementação do direito à água potável e ao saneamento básico, sobretudo, água enquanto direito humano indispensável, sobretudo, será necessário melhor articulação entre a União, Estados e Municípios, para que haja segurança jurídica para as empresas parceiras e justiça tarifária para os consumidores, de forma a que os contratos não sofram rupturas, sobretudo, nas instáveis esferas municipais. Estes investimentos demandam longo prazo de maturação para darem resultados.<sup>679</sup>

Anápolis estava com inúmeros problemas arrecadatários até o ano 2020. Com a atual gestão do Secretário de Economia e Finanças do Município, a partir de 2021, um amplo programa de atualização da Planta Genérica de Valores foi executado, em meio a críticas de alguns setores da cidade, mas a medida foi indispensável para a recuperação econômica municipal. Entretanto, ainda, somente 26,31% da receita municipal passou a figurar como própria, ainda que sendo um avanço significativo.

No Censo de 2010 Anápolis já contava com 334.613 habitantes. O Índice de Desenvolvimento Humano Municipal de Anápolis foi calculado em 0,737 em 2010, conta com 57,6% de esgotamento sanitário adequado, 79,3% domicílios urbanos. O PIB de Anápolis foi apurado em R\$ 14,7 bilhões, em 2010, com 393 pessoas em situação de risco.<sup>680</sup> Os dados oficiais estão defasados, pois contabilizam em 2010 1.812 pessoas em assentamentos subnormais segundo o IBGE. No entanto, pelo Diagnóstico do Plano Diretor Participativo de Anápolis, em 2005, já eram 3.000 famílias morando em habitações subnormais na cidade.<sup>681</sup>

<sup>679</sup> GADELHA, Hugo Sarmiento *et al.* O Novo Marco Regulatório do Saneamento Básico e o Direito ao Acesso à Água. **Research, Society and Development**, v. 10, n. 11, e569101118843, 2021. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v10i11.18843>>. Acesso em: 3 out. 2022.

<sup>680</sup> BRITO, Claudius. Anápolis Mantém 2º Maior PIB de Goiás, mas com Aparecida já Encostada. **Jornal Contexto**, 16 dez. 2021.

<sup>681</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. **Diagnóstico do Plano Diretor Participativo**, 2005. Anápolis, 2005, p. 151.

Há uma notícia dada pelo Vereador Wenderson Lopes no portal da Câmara Municipal de Anápolis que em negociação com o atual Prefeito, em 2022, está previsto um projeto para assentar cinco mil famílias com a REURB-S.<sup>682</sup> Esta realidade demonstra que a necessidade de regularização fundiária urbana é bem maior que as estimativas oficiais alcançadas em órgãos oficiais. Pode-se observar também que o direito urbanístico vem fazendo eco e, com o advento da Lei 13.465, de 2017, a regularização fundiária urbana, tanto de interesse específico como de interesse social começa a entrar nas agendas políticas da cidade.

O Plano Diretor de Anápolis já foi atualizado. Contudo, os aportes de receita, própria e por transferências, ainda estão atrelados às despesas tradicionais. Se não ocorrer uma cooperação intergovernamental para as regularizações fundiárias de interesse social, a municipalidade precisará aumentar suas receitas próprias para o desenvolvimento de regularizações fundiárias de interesse social e infraestrutura de saneamento básico em assentamentos subnormais consolidados, de relevante interesse social.

Em 2003, Anápolis tinha 32,51% de sua população pobre, segundo dados do IBGE.<sup>683</sup> Só agora, em 2022, surgem os primeiros projetos de lei para resolver o problema de assentamentos subnormais na cidade e, mesmo assim, em razão do Estatuto da Cidade e da Lei de Regularização Fundiária, com um capítulo para regularizações de interesse social. A lógica de Soto parece fazer eco no Brasil. Possivelmente, por ser mais barato que fazer uma urbanificação integral em assentamentos subnormais consolidados.

De toda sorte, no diagnóstico de Soto o problema dos pobres é possuírem casas, posses urbanas e rurais, sem escrituras públicas. As pessoas não conseguem empréstimos, pois não podem oferecer nenhuma garantia. Sustenta que este é um imenso capital morto, que não gera riquezas. No entanto, para Soto, é o capital que gera riquezas e confere produtividade ao trabalho como “sangue vital do capitalismo”.<sup>684</sup>

Nesta linha, a Prefeitura de Anápolis encaminhou Projeto de Lei para a Câmara de Vereadores, com o objetivo de promover a doação de lotes a pessoas de baixa renda visando

---

<sup>682</sup> MORAIS, Fernanda. **Wenderson Lopes diz que 5 Mil Famílias serão Alcançadas Inicialmente com a REURB-S.** CÂMARA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. 21 mai. 2022. Disponível em: <<https://www.anapolis.go.leg.br/institucional/noticias/wederson-lopes-diz-que-5-mil-familias-serao-alcancadas-inicialmente-com-a-reurb-s>>. Acesso em: 20 set. 2022.

<sup>683</sup> BRASIL. IBGE. Incidência da Pobreza. Anápolis, 2003. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/go/anapolis/pesquisa/36/0>>. Acesso em: 30 set. 2022.

<sup>684</sup> SOTO, Hernando. **O Mistério do Capital.** Tradução de Zaida Maldonado. Rio de Janeiro: Record, 2001, p. 19.

regularização fundiária. Trata-se do Programa “Meu lote, minha vida”. A expectativa é doar 2,8 mil lotes em Anápolis.<sup>685</sup>

Obviamente, o avanço de pautas sociais exigem cidadania, senso de solidariedade e justiça. Foi preciso uma grande mobilização popular, enquanto fato social, para que fosse incluída na atual Constituição Federal os artigos 182 e 183, que se veem regulados pelo Estatuto da Cidade.<sup>686</sup> Assim, as cidades aos poucos abrem-se para o Direito Social Urbano. Tomando-se por base a feliz concepção de Reale, surge da integração normativa de fatos conforme valores, ou seja, surge como fruto da dinâmica dialética e simultânea de fato, valor e norma.<sup>687</sup> Neste sentido, a Câmara de Vereadores tem debatido a possibilidade de transformar Anápolis em uma cidade inteligente. Formou uma Frente Parlamentar Anápolis 2030, para estes estudos.<sup>688</sup>

Pode-se observar, até aqui, que vai se materializando a preocupação na municipalidade de Anápolis em dar concreção à Lei de Regularização Fundiária e ao Estatuto da Cidade, cujos valores de solidariedade social estão forçando a Administração local a rever sua agenda política, que passa a se voltar para a implementação de políticas públicas de interesse social. A seguir serão examinadas as alternativas de financiamento de REURB-S em Anápolis.

#### 4.3.2 A REURB-S em Anápolis

Em geral as capitais conseguem financiamentos em instituições financeiras nacionais e internacionais, como visto, para suas atividades urbanísticas e de REURB-S. Contudo, nem sempre tais oportunidades são afetas a municípios menores que, inclusive, devido à alternância eleitoral têm dificuldades para ofertarem garantias creditícias e segurança suficiente quanto ao

---

<sup>685</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. **Administração Municipal Entrega ao Legislativo Projeto de Lei para Doação de 2,8 mil lotes.** Disponível em: <<https://www.anapolis.go.gov.br/administracao-municipal-entrega-ao-legislativo-projeto-de-lei-para-doacao-de-28-mil-lotes/>>. Acesso em: 30 set. 2022.

<sup>686</sup> SILVA, Matheus Faccin. **A Nova Regularização Fundiária Aplicada nos Assentamentos Informais.** Curitiba: Editora CRV, 2020, p. 21.

<sup>687</sup> CELLA, José Renato Gaziero. **Teoria Tridimensional do Direito de Miguel Reale.** Curitiba: Juruá, 2012, p. 46-47.

<sup>688</sup> CÂMARA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. **Câmara Cria a Frente Parlamentar Anápolis 2030 para Debater sobre a Construção de uma Cidade Inteligente.** Disponível em: <<https://www.anapolis.go.leg.br/institucional/noticias/camara-cria-a-frente-parlamentar-anapolis-2030-para-debater-sobre-a-construcao-de-uma-cidade-inteligente>>. Acesso em: 6 out. 2022.

pagamento de eventuais empréstimos. A solução para este financiamento ou vem de programas intergovernamentais, ou via Parcerias Público-Privadas ou de receitas próprias.

Uma regularização fundiária de interesse social além de ser dispendiosa é uma tarefa complexa. Há que ser disponibilizado o terreno e fundos para o financiamento da REURB-S, pois os assentamentos subnormais são ilegais e não obedecem a nenhum parâmetro urbanístico, de parcelamento do solo ou registrário.

No entanto, fica a cargo da municipalidade planejar e implementar a REURB-S, a partir da inclusão da Zona de Especial Interesse Social no Plano Diretor da cidade. Possivelmente uma das primeiras investigações pode ser a análise quanto à possibilidade da usucapião individual ou coletiva do assentamento subnormal, extrajudicial ou judicial. Para isso, os gestores municipais precisam estar preparados para estes exames documentais. Outra hipótese se tem na aquisição de solo para reassentamento, sobretudo, quanto a áreas de risco, promover permutas de imóveis com transferências de direito de construção, nos termos dos artigos 15 e 35, do Estatuto da Cidade.

Há possibilidade de promover a municipalidade notificação para parcelamento, edificação ou utilização compulsórios – PEUC. A desapropriação é cara, a fixação do IPTU progressivo no tempo também é uma forma de incentivar a construção ou parcelamento do solo, para melhor aproveitamento. O consórcio imobiliário é uma opção prevista no artigo 46, do Estatuto da Cidade, entre outras possibilidades. Outra forma de fazer a regularização fundiária é promover a distribuição de lotes e escrituras públicas.

A tese de Hernando Soto se volta à distribuição de lotes, à titulação, em massa. Contudo, esta distribuição sem infraestrutura não convence os arquitetos e ambientalistas. O ideal seria a promoção de moradias populares com infraestrutura, a exemplo do Programa Minha Casa Minha Vida foi um marco no direito urbanístico nacional e, também, na cidade de Anápolis, contando com financiamentos da Caixa Econômica Federal. Agora a cidade começa a se organizar na direção da REURB-S, também.

O problema é que para a regularização de um assentamento subnormal algumas providências mínimas são indispensáveis: instalar sistemas de abastecimento de água, de tratamento de esgoto sanitário, de energia elétrica, soluções de drenagem em locais degradados e equipamentos públicos, nos termos do artigo 36, da Lei 13.465, de 2017.

De 2007 a 2016 em torno de 1058 Municípios foram beneficiados com recursos na ordem de R\$ 29,6 bilhões pelo Programa de Aceleração do Crescimento – PAC, para urbanização de assentamentos precários. Os recursos foram reunidos do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço – FGTS, Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social – FNHIS, Fundo de Amparo ao Trabalhador FAT, e do Orçamento da União Federal. Certamente as grandes capitais receberam-nos.

Todavia, em 2013 foi realizada uma Audiência Pública municipal para debater como transformar o assentamento subnormal de Jardim São Paulo, em Área Especial de Interesse Social, em Anápolis, pois haviam 59 famílias em área de risco necessitando remoção. Outros aglomerados na cidade também estavam sendo objeto de estudos.<sup>689</sup>

A localização privilegiada de Anápolis entre duas grandes capitais a favorece para prosperar, mas para crescer sustentavelmente precisará investir em REURB-E e REURB-S. Necessitará de arrecadação tributária suficiente para crescer sustentavelmente. A propósito, observe-se o detalhamento das receitas municipais no ano de 2021:

Quadro 7. Detalhamento das Receitas do Município de Anápolis - 2021

Receitas Municipais	Valores Arrecadados Projeções Atualizadas – jan. 2022
Receita Total	R\$ 1.439.865.215,20
Receitas Tributárias	R\$ 384.519.291,83
IPTU	R\$ 132.058.012,16
ISS	R\$ 94.145.634,50
ITBI	R\$ 30.504.255,17
IRRF	R\$ 60.480.000,00
Outras Receitas Tributárias	R\$ 67.331.390,00
Receitas de Contribuições	R\$ 63.406.558,84
Receita Patrimonial	R\$ 14.483.710,40
Total de Transferências Correntes	R\$ 863.280.612,92
Cota-Parte – FPM	R\$ 89.001.986,94
Cota-Parte – ICMS	R\$ 293.000.000,00
Cota-Parte – IPVA	R\$ 63.034.400,00

<sup>689</sup> MONTEIRO, Rogério Seabra. **Cidade e Meio Ambiente:** Estuda da qualidade de vida dos residentes do assentamento precário localizado no Jardim São Paulo, Anápolis – Goiás. Dissertação. Mestrado em Ciências Ambientais, 2016, 132 f. Centro Universitário de Anápolis – Unievangélica, Anápolis, 2016.

Cota-Parte – ITR	R\$ 275.476,86
Transferência LC 61, 1989 – IPI	R\$ 155.938.000,00
Transferência – FUNDEB	R\$ 155.938.000,00
Outras Transferências Correntes	R\$ 256.312.841,31
Outras Receitas Correntes	R\$ 105.611.420,03
DEDUÇÕES	R\$ 90.304.454,32
Dedução de Receita - FUNDEB	R\$ 90.304.454,32
<b>RECEITA CORRENTE LÍQUIDA</b>	<b>R\$ 1.349.560.760,88</b>

Fonte: Prefeitura Municipal de Anápolis. Adaptação própria.

Na Execução da despesa, em Anápolis, no ano de 2021, houve um superávit primário, mas zero de despesa com habitação e a despesa de saneamento é fruto de repasse estadual, conforme pode-se verificar no Quadro:

Quadro 8. Execução Orçamentária em Anápolis em 2021

<b>Lei Orçamentária Anual 2021</b>	<b>Valor dotações / despesas</b>
Dotação Orçamentária Inicial	R\$ 1.625.400.000,00
Créditos Adicionais	R\$ 126.963.790,66
Dotação Orçamentária Atualizada	R\$ 1752.363.790,66
Despesas Empenhadas	R\$ 1.428.183.066,34
Despesas Liquidadas	R\$ 1.402.619.452,83
Despesas Pagas	R\$ 1.388.562.407,37
Superávit Orçamentário Primário	R\$ 56.490.442,92
<b>MORARIA / SANEAMENTO</b>	<b>VALORES</b>
Despesa de Habitação Urbana liquidada	R\$ 0,00
Despesa de Saneamento liquidada	R\$ 1.100.233,36

Fonte: Prefeitura Municipal de Anápolis. Portal da Transparência. Adaptação própria.

O ITBI em Anápolis tem alíquota de 1,5% do valor do imóvel. Contudo, muitos imóveis estão irregulares sem atualização no registro de imóveis. O vereador Jakson Charles, após conversar com o Prefeito e o Secretário Municipal de Economia, como líder do governo da Prefeitura na Câmara de Vereadores propôs a redução temporária do ITBI. A redução proposta foi de 50%, uma redução da alíquota para 0,75%, para aumentar a regularização imobiliária e aumentar a arrecadação deste imposto. Este projeto de lei foi aprovado temporariamente por 60 dias podendo ser prorrogado. A Lei Complementar Municipal n. 491, de 26 de abril de 2022,

após aprovação unânime da Comissão de Constituição de Justiça, foi aprovada e sancionada pelo Prefeito de Anápolis.<sup>690</sup>

No Congresso Nacional há uma proposta em tramitação de transferir a outra metade da arrecadação tributária do IPVA estadual para os Municípios, no caso, cada município ficaria com a integralidade da arrecadação sobre a frota municipal. Não se sabe se os Estados poderão abrir mão desta receita. Assim, esta possibilidade foge ao escopo da presente pesquisa. No Site do DENATRAN noticia que Anápolis conta com 277.247 veículos na cidade. Como o Município só fica com 50% deste imposto estadual, se este imposto passar para o Município, haverá um incremento substancial na receita de Anápolis (algo em torno de R\$ 63 milhões), o que seria importante para a REURB-S sair do papel.

A pesquisa demonstrou ser viável a aplicação de tecnologia de inteligência fiscal para aumentar a arrecadação tributária a exemplo do que ocorre na Prefeitura de Bauru – SP. Mostrou-se viável mover esforços para manter atualizada a Planta Genérica de Valores, com os préstimos de uma Comissão de notáveis de diversos setores do ramo imobiliário, inclusive, a exemplo do que já acontece, também, na Prefeitura de Bauru – SP.

Recentemente, a Planta Genérica de Valores em Anápolis foi atualizada com georeferenciamento. A base de cálculo do IPTU subiu muito, pois estava bem desatualizada. Foi necessário as autoridades tributárias e o prefeito da cidade fazerem inúmeras palestras em rádios, na Associação Comercial e Industrial de Anápolis, promoverem outros encontros para relações públicas, para explicar a razão do aumento do IPTU, inclusive, para explicar a caótica situação em que se encontravam as finanças públicas do Município. Contudo, em visita *in loco*, observou-se não haver espaço para o aumento de alíquotas. As alíquotas praticadas variam de 0,5% a 3,5%, sobre o valor do imóvel. Os imóveis não edificadas ou subutilizados, conforme a zona, se central, podem ter alíquotas de até 3,5%, o que é uma alíquota elevada, para a cidade.

Desta forma, mesmo sem espaço político para aumento de alíquota, diante da realidade local, observou-se que o Código Tributário Municipal de Anápolis demonstra estar relativamente atualizado, com alíquotas progressivas, possivelmente não havendo necessidade de aumento de alíquota. Quanto à REURB-S, diante desta relativa folga de caixa, em receitas

---

<sup>690</sup> BRASIL. Anápolis. **Lei Complementar n. 491, de 26 de abril de 2022.** Disponível em: <<https://leis.anapolis.go.gov.br/leis/page/inicio.jsf>>. Acesso em: 25 set. 2022.



próprias, já existe em 2022, um projeto em negociação com o Prefeito e Vereadores para assentar cinco mil famílias moradoras em assentamentos subnormais consolidados.<sup>691</sup>

Esta política mostra-se extremamente importante nesta época de pós-pandemia, para trazer de volta ao mercado formal quem ficou excluído. Agora, há que ser analisada a viabilidade de implantar um projeto de IPTU Solidário em Anápolis.

Inicialmente verificou-se que há um projeto de lei de IPTU Solidário em tramitação na cidade de Gramado – RS, em Teixeira de Freitas – BA e, também, em Aracaju, defendido com entusiasmo no local. Está em tramitação na cidade de Campo Bom proposta de IPTU Solidário. Também, em Varginha – MG. O IPTU Solidário já se encontra implantado em Farroupilha – RS, destinando 5% de desconto no IPTU para ser doado a uma entidade beneficente; na cidade de Araraquara – SP. Foi implantado na cidade de Janduí – RN, com desconto em favor de compra e distribuição de cestas básicas.<sup>692</sup>

Como visto, em Goiânia há uma política extrafiscal chamada “IPTU Social”. Nesta política tributária proprietários de imóveis de até R\$ 60.000,00 são isentos de pagar o IPTU.<sup>693</sup> Esta proposta de IPTU Social já está sendo estudada também em Anápolis. Em São Carlos o contribuinte, também, pode utilizar o desconto para ajudar uma entidade local de combate ao câncer. Foi implantado o IPTU Solidário em São João da Boa Vista e os recursos foram destinados à Santa Casa da cidade.<sup>694</sup> Em Anápolis portadores de doenças como câncer entre outras patologias graves são isentos de IPTU, o que também é uma espécie de IPTU Solidário. Contudo, ainda não há um projeto de lei semelhante ao existente em Farroupilha e São João da Boa Vista, em que uma parcela de desconto do IPTU seja solidariamente destinada a uma entidade beneficente.

No caso a proposta desta pesquisa é criar uma entidade do Terceiro Setor composta por membros idôneos da cidade, associação de moradores de agrupamentos consolidados informais e pessoas da administração pública local, para a gestão dos recursos do IPTU Solidário. Ainda

<sup>691</sup> MORAIS, Fernanda. **Wenderson Lopes diz que 5 Mil Famílias serão Alcançadas Inicialmente com a REURB-S.** CÂMARA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. 21 mai. 2022. Disponível em: <<https://www.anapolis.go.leg.br/institucional/noticias/wederson-lopes-diz-que-5-mil-familias-serao-alcancadas-inicialmente-com-a-reurb-s>>. Acesso em: 20 set. 2022.

<sup>692</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE JANDUIS. **Iptu Solidário.** Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=Le11VzBeVqk>>. Acesso em: 6 out. 2022.

<sup>693</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE GOIÂNIA. **O que é o programa IPTU Social?** Disponível em: <<https://www.goiania.go.gov.br/iptu-social/>>. Acesso em: 6 out. 2022.

<sup>694</sup> SANTA CASA DE SÃO JOÃO DA BOA VISTA. **IPTU Solidário – Santa Casa de São João da Boa Vista.** Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=p11817fgXYc>>. Acesso em: 6 out. 2022.

que não exista este programa em Anápolis, observa-se que é plenamente possível sua implantação como política extrafiscal para despertar não somente a importância do IPTU como a importância da solidariedade.

A Sociedade Civil juntamente com a Prefeitura e a Câmara de Vereadores, Igrejas, Empresários, moradores de assentamentos, entre outros, podem agilizar, via IPTU solidário, a REURB-S destinando uma parcela do IPTU, a título de desconto, para transformar, via Terceiro Setor, para transformar assentamentos precários em bairros rapidamente.

Por outro lado, como já demonstrado, Anápolis possui um parque industrial relevante no Distrito Industrial de Anápolis – DAIA. Com incentivos fiscais, a cidade vai reforçando seu acervo industrial e logístico. Inclusive, por intermédio da Lei Municipal n. 3.109, de 2004, com as alterações da Lei 3.582, de 2011, tendo as empresas situadas no DAIA beneficiadas ou não com incentivos fiscais, caso ampliem suas plantas podem receber mais incentivos fiscais, em projetos de arquitetura, obras de engenharia, de forma a reforçar, ainda mais, o DAIA. São empresas nacionais e internacionais que se instalam na região graças a incentivos fiscais, com o apoio do Estado, a Caoa disse que os investimentos só se tornaram viáveis com incentivos fiscais.<sup>695</sup> Anápolis, além de conter um Porto Seco, apresenta um potencial de expansão formidável, vide:

Figura 6. Distrito Industrial de Anápolis - DAIA



Fonte: Prefeitura Municipal de Anápolis.

Quanto a políticas extrafiscais, o Município de Anápolis concedeu, a portadores de dívidas tributárias até 31 de dezembro de 2013, o Benefício Fiscal – REFIS, com perdão de

---

<sup>695</sup> KUTNEY, Pedro. Caoa Anuncia Investimento de R\$ 1,5 bi em Anápolis até 2025. **Revista Automotive Now**, 23 set. 2023.

juros e multas. Quitação em quatro parcelas garante desconto de até 90% e, conforme o número de parcelas o desconto vai diminuindo; o Município, com esta política extrafiscal, deseja atrair novamente os contribuintes à regularidade fiscal.<sup>696</sup>

Considerando este capítulo, pode-se perceber que o Município de Anápolis está sendo bem administrado. Passou por inúmeras dificuldades no passado, com a planta de valores totalmente desatualizada, mas graças aos esforços da nova gestão, vem colocando a cidade numa posição de vanguarda enquanto cidade média, inclusive, em matéria de tributação e política social tendo em vista a idealização de assentar 5.000 famílias em REURB-S. Como visto acima, a cidade gastou R\$ 1.100.233,36 com saneamento básico em 2021. A seguir, para dar mais profundidade a este estudo de caso, serão examinados os aspectos tributários, de planejamento e de REURB-S em Barreiras.

#### 4.4 TRIBUTAÇÃO, PLANEJAMENTO E REURB-S EM BARREIRAS

O planejamento urbano de Barreiras nos últimos anos tem sido bem consistente. O desenvolvimento do setor educacional tem provocado o desenvolvimento de tecnologias e de talentos dando suporte ao desenvolvimento da cidade.

##### 4.4.1 O Planejamento Urbano e REURB-S em Barreiras

No extremo oeste da Bahia, Barreiras é uma cidade que fica às margens do Rio São Francisco no cerrado Baiano. Nos idos de 1911 a 1933 o Município de Barreiras contava com 4 distritos: a sede, Santana, São Desidério e Várzeas. A partir de 1938, surgem mais distritos: Boa Sorte, Barrocas, Catão, Sítio Grande. Contudo, conforme a Lei Estadual n. 628, de 1953, foi alterada a composição Municipal dos distritos: Barreiras (sede), Tapiracanga, Catão, São Desidério, Sítio Grande e Várzeas.<sup>697</sup> Contudo, no início da forma de colonização de terras na região ocorreu sob a forma de “grilagem”.

A partir da década de 1960 houve um esforço para desenvolver o centro-norte do Brasil e o sucesso da região se destacou. Com a inauguração da Rodovia BR 242, no decorrer de 1980 em diante, Barreiras se torna um grande polo de desenvolvimento agrícola, tanto para exportação como para suprir o mercado interno. A região em torno de Barreiras compreende

<sup>696</sup> CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE GOIÁS. **Anápolis Lança Programa de Benefício Fiscal ou Refis**. Disponível em: <<https://crcgo.org.br/novo/?p=2385>>. Acesso em: 6 out. 2022.

<sup>697</sup> FERREIRA, Jurandyr Pires (Org.). **Enciclopédia dos Municípios Brasileiros**. Rio de Janeiro: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, v. 20, 2 jun. 1958, p. 60 – 69.

39 Municípios, o que congrega cerca de 783.685 habitantes, tendo Barreiras como centro irradiador desenvolvimentista, com cerca de 140 mil habitantes. Barreiras tem um IDH elevado na ordem de 0,723. O PIB de Barreiras é de R\$ 1.597.109.845.000,00, tendo um PIB *per capita* em torno de R\$ 11.773,75. No entanto o Município apresenta bastante pobreza convivendo com vultosa riqueza e bem concentrada.<sup>698</sup> Interessante observar que, em 2017 Barreiras cresceu 21,8% em relação ao ano anterior graças a seu desenvolvimento agropecuário. A cidade é rica em água e terras, conforme a vista panorâmica nesta notícia da Prefeitura, em 2018:<sup>699</sup>

Figura 7. Visão Panorâmica da Cidade de Barreiras - BA



Fonte: Prefeitura do Município de Barreiras – BA.

Uma das formas de se alcançar desenvolvimento social e econômico tem-se na educação. Há informações que Taxa Interna de Retorno da Educação média húngara se aproxima a 16% do investimento realizado. Na Inglaterra e Estados Unidos, 12,6% e 11,1%. Calcula-se, no Brasil, 14%, tanto para o Ensino Médio como para ensino o Superior, de taxa de retorno sobre o investimento.<sup>700</sup> Chama atenção que a taxa interna de retorno para o curso primário no Brasil está em 32% sobre o capital investido.<sup>701</sup>

<sup>698</sup> CARVALHO, Cosme Wilson Ferreira. Desenvolvimento Socioeconômico e Cidadania na Região Oeste da Bahia. VI Colóquio Internacional “Educação de Contemporaneidade”, 20 a 20 set. 2012. Disponível em: <<https://ri.ufs.br/bitstream/riufs/10114/17/16.pdf>>. Acesso em: 27 set. 2022.

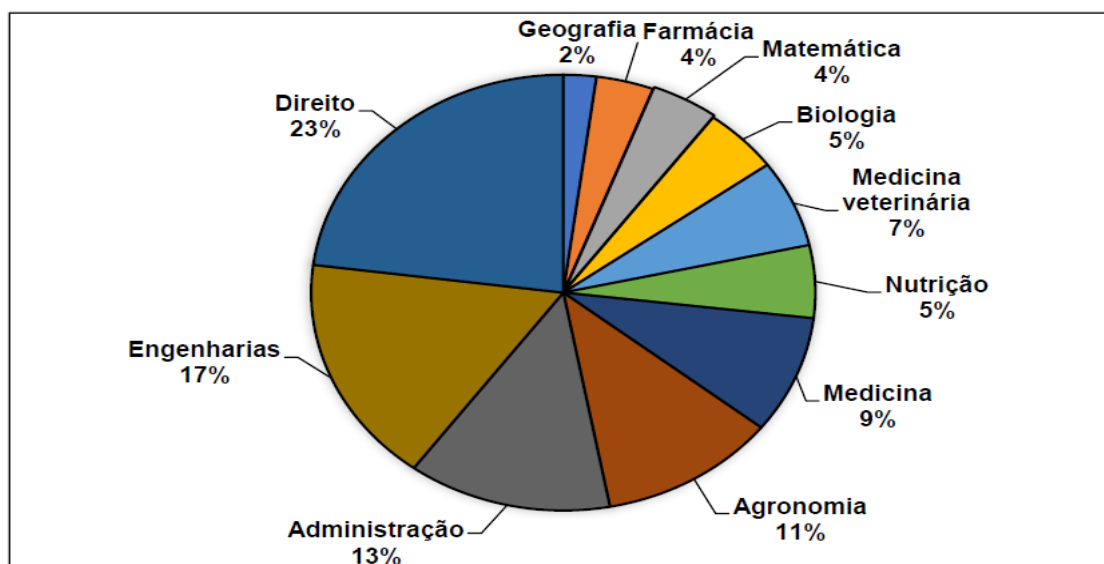
<sup>699</sup> PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE BARREIRAS. **Barreiras Avança no Ranking entre os Dez Maiores PIBs da Bahia e é a 11ª Economia do Interior do Nordeste.**

<sup>700</sup> BARBOSA FILHO, Fernando; PESSOA, Samuel. **Retorno da Educação no Brasil.** Disponível em: <[http://www.ie.ufrj.br/datacenterie/pdfs/seminarios/pesquisa/texto\\_19\\_09.pdf](http://www.ie.ufrj.br/datacenterie/pdfs/seminarios/pesquisa/texto_19_09.pdf)>. Acesso em: 14 set. 2015.

<sup>701</sup> LANGONI, Carlos Geraldo. **A Economia da Transformação.** 3. ed. Rio de Janeiro: José Olympio Editora, 1982, p. 143.

No caso, entre as explicações para o franco progresso desta região de Barreiras pode estar no fato de que a cidade se tornou um polo de ensino superior no Oeste baiano. Em 2019 Barreiras já contava com 41 instituições de ensino superior, sendo que se destacam, com diversos cursos, a Universidade Federal do Oeste da Bahia, em Luís Eduardo Magalhães (cidade bem próxima de Barreiras), Instituto Federal da Bahia, com Campus em Barreiras, Universidade do Norte do Paraná, a Universidade do Estado da Bahia (Campus IX), Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB, Faculdade Dom Pedro II; Faculdade Regional da Bahia, entre outras. Pode-se observar a distribuição de alunos em Barreiras, conforme pesquisa realizada na região.<sup>702</sup> Observe este gráfico colacionado abaixo.

Gráfico 28. Distribuição de Alunos na Região de Barreiras



Fonte: IFBA, UNEB, UFOB, UNOPAR, UNIRB, FASB, FACULDADE D. PEDRO II. Pesquisa de campo, 2018. Org.: Elisama Santos, 2019.

O Plano Diretor Participativo do Município de Barreiras está na Lei 1.425, de 17 de dezembro de 2019. Contudo, nesta lei estranhamente não havia detalhes, zonas, uso do solo, mas informações genéricas que caberiam em uma folha. Não contém anexos. Causou certa surpresa, a realidade do detalhamento do Plano Diretor ficar em outra norma. Na verdade o cidadão, pelo menos em tese, deve acompanhar o planejamento da cidade, por melhor que seja a gestão pública municipal.

Esta Lei está nos portais da Prefeitura e da Câmara de Vereadores. Continuando a examinar, descobriu-se que, na realidade, o zoneamento da cidade está em outra Lei. Na Lei

<sup>702</sup> SILVA, Elisama dos Santos; BRASILEIRO, Robson Soares. A cidade de Barreiras Enquanto Polo de Ensino Superior na Região do Extremo Oeste da Bahia: Desafios e perspectivas. **Revista Geografia, Ensino e Pesquisa**, Santa Maria, v. 24, e7, p. 1-36, 2020.

1.425, de 17 de dezembro de 2019 consta apenas por coordenadas geodésicas, o que dificulta ao cidadão compreender como se dará o desenvolvimento da cidade, o planejamento urbano, o uso do solo, os benefícios que pode esperar, conforme consta na Lei 1.425, de 17 de dezembro de 2019, o que aparenta uma “caixa preta”, *ipsis literis*:

**ANEXO I – DESCRIÇÃO DO PERÍMETRO URBANO E DA EXPANSÃO URBANA DA CIDADE DE BARREIRAS**

**DESCRIÇÃO DO PERÍMETRO URBANO DA CIDADE DE BARREIRAS**

O perímetro urbano da cidade de Barreiras é delimitado pela poligonal descrita a partir das coordenadas em UTM, SIRGAS 2000:

**COORDENADAS UTM, SIRGAS 2000:**

P 01 - X=503794.1453 - Y=8665554.8998  
P 02 - X=505061.3520 - Y=8665060.9160  
P 03 - X=503460.4000 - Y=8662113.6690  
P 04 - X=505830.4800 - Y=8662005.8390  
P 05 - X=507811.0289 - Y=8659440.5422  
P 06 - X=510846.1690 - Y=8656656.8616  
P 07 - X=510800.1986 - Y=8656656.8616  
P 08 - X=506387.7305 - Y=8657397.2826  
P 09 - X=500638.5493 - Y=8651758.4564  
P 10 - X=497552.4935 - Y=8652188.6848  
P 11 - X=492595.6846 - Y=8659259.4759  
P 12 - X=489468.7342 - Y=8660353.4345  
P 13 - X=490457.2471 - Y=8661271.8512  
P 14 - X=491496.7930 - Y=8665211.7400  
P 15 - X=493419.0110 - Y=8665930.7860  
P 16 - X=494521.6670 - Y=8664225.1630  
P 17 - X=496006.0000 - Y=8663786.0000  
P 18 - X=496539.0000 - Y=8662941.0000  
P 19 - X=498182.0000 - Y=8662842.0000

Contudo, o zoneamento da cidade está especificado em outra norma, na Lei Municipal n. 1.426, de 17 de dezembro de 2019, que detalha o uso do solo urbano por zonas. Nesta Lei constam as definições de uso do solo, exigências para alvarás de construção, formas de parcelamento do solo, a definição das áreas urbana e rural, áreas residenciais, comerciais e industriais, enfim, o zoneamento da cidade.

A Zona Ocupação Prioritária – ZOP foi destinada ao comércio e serviços; os solos subaproveitados ou vazios nestes locais estão sujeitos ao IPTU progressivo no tempo (artigo 21). Ficam na Zona de Ocupação Secundária – ZOP os locais sem infraestrutura, cujos custos são elevados para implantação (artigo 23). Foi definida a zona central e uma Zona Mista – ZM, para expansão da Zona Central – ZC, de uso residencial e comercial (artigos 24 e 25).

O local de fundação da cidades tido como Zona do Centro Histórico – ZCH também perfaz uma zona específica, para manter o patrimônio histórico e cultural (artigo 26). Na Zona Residencial – ZR está subdividida em 7 partes (artigo 27). Tem-se, também, a Zona Atividades Administrativas – ZAA, outras zonas: agrícola, zona de atividades educacionais, zona do Rio das Ondas (lazer), zona de serviços rodoviários, zona esportiva, zona aeroportuária, zona industrial, zona de ocupação controlada, para preservação ambiental, zona militar, do 4º Batalhão de Engenharia e Construção (artigos 29 a 39).

No Plano Diretor consta, também, uma Zona Especial de Interesse Social (ZEIS), subdividida em 4 partes, com o objetivo de regularização fundiária e recuperação urbano-ambiental (artigo 28).

Barreiras tem a pretensão de ser uma cidade verde e sustentável. A base econômica de Barreiras está na agricultura: soja, algodão, trigo, milho, entre outras culturas e pecuária. A área irrigada conta com 400 pivôs centrais. Cerca de 38,7% da área total do Município tem capacidade produtiva, além de ter o maior rebanho bovino da região, com um frigorífico instalado na cidade. A agroindústria começa a dar resultados e já conta com 100 empresas instaladas.

Entre as prioridades no PPA de Barreiras, nos termos da Lei Municipal n. 1.488, de 2021 tem-se os seguintes destaques, entre as sugestões da população urbana: a) melhoria da rede de saúde; b) coleta seletiva de lixo; c) melhoria da infraestrutura; d) melhoria da educação pública; e) mobilidade urbana; f) saneamento básico, entre outras. A população rural sugeriu: a) melhoria nos serviços de saúde; b) melhoria na infraestrutura; c) promover o desenvolvimento; d) melhoria da educação pública; e) transporte coletivo; f) pavimentação asfáltica, entre outras. As maiores demandas: saúde, educação, emprego e segurança.

Este Município conta com empresas instaladas no Distrito Industrial de Barreiras – DIB. O projeto é conceder incentivos fiscais para reforçar a atração de indústrias e promover a empregabilidade na cidade. Inclusive, o Governo do Estado da Bahia apoia esta iniciativa e também concede incentivos para ampliar o parque industrial e logístico da cidade. Barreiras possui Aeroporto.

O DIB fica no sentido Barreiras – Terezina e conta com uma área total de 1.174.953 metros quadrados de extensão. Fica a 629 km de Brasília, 883 km de Salvador e 866 km do Porto de Aratu – BA.<sup>703</sup> A área é estratégica, observe-se:

---

<sup>703</sup> ESTADO DA BAHIA. **Distritos Industriais**. Disponível em: <<http://www.investebahia.com/investidor/guia-industrial/>>. Acesso em: 6 out. 2022.

Figura 8. Distrito Industrial de Barreiras



Fonte: Distrito Industrial de Barreiras – Hani Pré Moldados.

Estimativa de receitas em 2021: R\$ 514.349.700,42. Estimativa de despesa: R\$ 594.833.822,00. Os títulos das despesas são criativos, não sendo possível identificar ao certo qual a natureza do gasto, por exemplo: “Gestão Participativa, Eficiente e Transparente R\$ 9.439.971,00”, “Barreiras mais Bonita e mais Humana R\$ 49.796.843,08”, entre outras. A cidade de Barreiras é cortada pelo Rio Grande, que é afluente do Rio São Francisco, o que confere à região bastante prosperidade. Esta região concentra mais de um terço da riqueza agrícola da Bahia.<sup>704</sup> Todavia, o PPA não oferece transparência suficiente ao cidadão. Como o desenvolvimento educacional da cidade está indo bem, por certo, a transparência avançará.

Por meio do Decreto Municipal n. 82, de 2021, o Município de Barreiras criou um Núcleo de Regularização de Imóveis – NRI, que veio do Programa Cidade Legal, com o objetivo de regularizar imóveis urbanos e rurais, tanto de finalidade específica como de interesse social, inclusive, para abertura de matrículas para bens públicos, retificação de matrículas por parte do cartório de imóveis, retificações de áreas, entre outros serviços. Este núcleo mantém uma lista a possibilidade de serem feitos requerimentos para futuras doações de imóveis, REURB-S e REURB-E, bem como, desdobro e unificações de imóveis.

<sup>704</sup> ASSOCIAÇÃO BAIANA DOS PRODUTORES DE ALGODÃO. **Região Oeste Concentra mais de um Terço de toda Riqueza Agrícola da Bahia.** 27 fev. 2015. Disponível em: <<https://abapa.com.br/mais-noticias/regiao-oeste-concentra-mais-de-um-terco-de-toda-riqueza-agricola-da-bahia/>>. Acesso em: 7 out. 2022.



Considerando tudo que foi apurado nesta seção, pode-se concluir que Barreiras é uma cidade estratégica e que tem um propósito de ser sustentável. A seguir serão examinadas as alternativas de financiamento da REURB-S em Barreiras.

#### 4.4.2 A REURB-S em Barreiras

Nas capitais brasileiras, sobretudo, alguns agentes financeiros tem financiado projetos de urbanificação de interesse social. Merece destaque o Programa Minha Casa Minha Vida, que financiou mais de 4 milhões de moradias populares no Brasil. Mas, existem programas com menor escala financiados com recursos próprios dos municípios também. Obviamente, ainda que hajam financiamentos de algumas obras, via mercado financeiro, os cidadãos acabam suportando os custos dos endividamentos e projetos sociais, pois mesmo com os financiamentos uma parte dos custos repercute sobre o erário, obras de infraestrutura, custo este que recai sobre os contribuintes. Nesta pesquisa e neste capítulo a análise aprofunda a análise dos tributos municipais.

Como visto até este momento, não existem muitos recursos disponíveis em Municípios médios para investimentos em infraestrutura e REURB-S, para regularização integral. As transferências intergovernamentais têm a aplicação de recursos vinculadas as finalidades obrigatórias. As oportunidades de empréstimos para projetos sociais são escassos. Assim, do desenvolvimento de receitas próprias é que pode ser gradualmente implementada esta política pública visando o desenvolvimento econômico e social sustentável da cidade.

Em julho de 2022 a Prefeitura de Barreiras iniciou um Projeto Piloto, por meio deste NRI, para a promoção da REURB-S nas Quadras 22, 32, 49, 50 e 52, do assentamento consolidado Santa Luzia I e Quadra 36, do Santa Luzia III. O local está sendo filmado por drones, para coleta de informações geométricas e conferências de memoriais descritivos. As pessoas estão sendo cadastradas e a municipalidade conta com o apoio do Cartório de Registro de Imóveis local. O objetivo neste momento é fornecer 160 Certidões de Regularização Fundiária – CRF.<sup>705</sup> A iniciativa, embora ainda tímida, já representa um avanço, pois a REURB-S passa a ocupar espaço na agenda política local.

Na área de infraestrutura foi promovida a união de empresários formando o Consórcio Esgoto Barreiras, com a finalidade de implantar saneamento básico em dez loteamentos. Além

---

<sup>705</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE BARREIRAS. **Prefeitura de Barreiras Inicia Projeto Piloto de Regularização Fundiária Urbana Social.** Disponível em: <<https://barreiras.ba.gov.br/prefeitura-de-barreiras-inicia-projeto-piloto-de-regularizacao-fundiaria-urbana-social/>>. Acesso em: 3 out. 2022.

dos empresários, este projeto conta com a participação pessoal do Prefeito Zito Barbosa, do Promotor de Justiça Artur Rios, do Presidente da Câmara de Vereadores Eurico Queiroz, diretores da área de meio ambiente INEMA, EMBASA, para a instalação de um novo sistema de esgotamento sanitário para Barreiras, de forma a atender cerca de 81 mil pessoas, a partir de um Termo de Ajustamento de Conduta. Observou-se, pelo esforço de vários órgãos públicos (Promotoria, DNIT, AELO, EMBASA, INEMA, Prefeitura de Barreiras) e de empresários, a pretensão é conduzir Barreiras que, em breve, a cidade vai experimentar um novo ciclo de desenvolvimento humano-ambiental sustentável.

Inclusive, a cidade de Barreiras participou do Programa Minha Casa, Minha Vida que beneficiou 990 famílias em Barreiras, em 2016, com financiamentos pela Caixa Econômica Federal. Na atual gestão, em 2022, com o programa de REURB-S, cerca de 300 títulos de imóveis já foram entregues no assentamento subnormal Santa Luzia.<sup>706</sup> Nesta mobilização de esforços, as lideranças citadas acima, e a própria cidade, se inflamam de entusiasmo com as medidas em curso. Barreiras é uma cidade que experimenta progresso.

Foi aprovado um novo Código Tributário e de Rendas do Município de Barreiras por intermédio da edição da Lei Municipal n. 1.293, de 25 de abril de 2018, com a especificação dos impostos de competência municipal (IPTU, ITBI e ISS), taxas, contribuições de melhoria, contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública e, também, preços públicos. Este Código traz significativas regulações voltadas à educação fiscal periódica sobre direitos e deveres do contribuinte e sobre a atuação dos servidores do setor tributário da prefeitura, serviços gratuitos (artigo 9º).

As regras sobre as atuações fiscais são claras. Fixa o dever da gestão tributária atender a consultas dos contribuintes no prazo máximo de 30 dias (artigo 14). Cadastro imobiliário e de atividades. Regras para suspensão e baixa de inscrição no cadastro de pessoas jurídicas. As isenções dadas por lei não devem ultrapassar a gestão do mandato do Prefeito (artigo 45). Estabelece regras de fiscalização, apuração de infrações, com respectivas sanções, bem como, fixa normas de processo administrativo fiscal (artigo 54).

O uso de geotecnologias para o planejamento da cidade contribui para que os cadastros se mantenham administráveis a valores atualizados. Contribui, também, para manter o

---

<sup>706</sup> BLOG SE LIGA BARREIRAS. **Prefeitura de Barreiras Convoca Beneficiários do Programa Minha Casa Minha Vida para assinatura de Contratos.** 22 nov. 2016. Disponível em: <[www.seligabarreiras.com.br](http://www.seligabarreiras.com.br)>. Acesso em: 3 out. 2022.

monitoramento da ocupação do solo urbano de forma irregular e definição das Zonas Especiais de Interesse Social.

A gestão imobiliária da cidade deve ser criteriosa, a partir do cadastro imobiliário, e multifinalitário, para integrar os diversos órgãos municipais para o cumprimento das metas fiscais: arrecadação e gastos eficientes nas políticas públicas. Um dos complicadores de qualquer política de REURB-S integral é dotar o município de infraestrutura de água, luz, moradia, enfim, de saneamento básico. Transformar bairros formados por invasões irregulares é um grande desafio. Os custos são elevados. Por isso, adotou-se nesta tese, que gastos com moradias e saneamento básico ajudam por proxy a compreender a potencialidade dinâmica da REURB-S.

Em relação à receita, em outro giro, o valor da receita total foi R\$ 595.221.834,00, sendo a Receita Tributária, de impostos, R\$ 80.570.000,00, ou seja, a receita própria significa 13,53% da Receita Total, a demonstrar a importância da redistribuição de receitas intergovernamentais, quadro este que consta literalmente demonstrada no portal municipal:

Quadro 9. Detalhamento das Receitas do Município de Barreiras – 2021

RECEITAS CORRENTES	REC. ORDINÁRIOS	EDUC 25%	SAÚDE 15%	O. FONTES	TOTAL
Receita Tributária	46.898.000,00	19.032.000,00	14.640.000,00	0,00	<b>80.570.000,00</b>
Receita de Contribuições	8.341.312,00	0,00	0,00	0,00	<b>8.341.312,00</b>
Receita Patrimonial	6.228.134,00			950.000,00	<b>7.178.134,00</b>
Transferências Correntes	198.848.513,04	18.315.064,76	54.226.519,20	223.104.284,00	<b>494.494.381,00</b>
Outras Receitas Correntes	1.818.516,00	0,00	0,00	0,00	<b>1.818.516,00</b>
<b>SOMA (1)</b>	<b>262.134.475,04</b>	<b>37.347.064,76</b>	<b>68.866.519,20</b>	<b>224.054.284,00</b>	<b>592.402.343,00</b>
<b>RECEITAS DE CAPITAL</b>	<b>44.504,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>55.044.084,00</b>	<b>55.088.588,00</b>
Alienação de Bens	0,00	0,00	0,00	2.500.000,00	<b>2.500.000,00</b>
Operações de Crédito	44.504,00	0,00	0,00	40.000.000,00	<b>40.044.504,00</b>
Transferências de Capital	0,00	0,00	0,00	12.544.084,00	<b>12.544.084,00</b>
<b>SOMA (2)</b>	<b>262.178.979,04</b>	<b>37.347.064,76</b>	<b>68.866.519,20</b>	<b>279.098.368,00</b>	<b>647.490.931,00</b>
<b>CONTA REDUTORA</b>	<b>52.269.097,00</b>	0,00	0,00	0,00	<b>52.269.097,00</b>
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>209.909.882,04</b>	<b>37.347.064,76</b>	<b>68.866.519,20</b>	<b>279.098.368,00</b>	<b>595.221.834,00</b>

Fonte: Prefeitura Municipal de Barreiras. Adaptação própria.

Na Execução da despesa orçamentária, em Barreiras, no ano de 2021, por exemplo, foram gastos R\$ 450.165,00 com habitação e R\$ 359.187,00 em saneamento básico, o que

revela a preocupação municipal em melhorar a infraestrutura na cidade, conforme pode-se verificar no Quadro 10:

Quadro 10. Execução Orçamentária por função em Barreiras em 2021

DISCRIMINAÇÃO	FISCAL	SEGURIDADE	TOTAL
Legislativa	17.226.305,00	0,00	17.226.305,00
Judiciária	4.240.196,00	0,00	4.240.196,00
Administração	43.195.398,00	0,00	43.195.398,00
Segurança Pública	11.811.204,00	0,00	11.811.204,00
Assistência Social	0,00	10.610.139,00	10.610.139,00
Saúde	0,00	197.947.101,20	197.947.101,20
Trabalho	0,00	87.374,00	87.374,00
Educação	166.631.280,76	0,00	166.631.280,76
Cultura	8.979.672,00	0,00	8.979.672,00
Direitos e Cidadania	163.051,00	0,00	163.051,00
Urbanismo	59.640.166,00	0,00	59.640.166,00
Habitação	0,00	450.165,00	450.165,00
Saneamento	359.187,00	0,00	359.187,00
Gestão Ambiental	10.366.671,00	0,00	10.366.671,00
Agricultura	9.528.788,00	0,00	9.528.788,00
Comércio e Serviços	3.253.149,00	0,00	3.253.149,00
Comunicação	32.505,00	0,00	32.505,00
Energia	7.953.999,00	0,00	7.953.999,00
Transporte	5.768.912,00	0,00	5.768.912,00
Desporto e Lazer	2.090.430,00	0,00	2.090.430,00
Encargos Especiais	32.886.141,04	0,00	32.886.141,04
Reserva de Contingência	2.000.000,00	0,00	2.000.000,00
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>386.127.054,80</b>	<b>209.094.779,20</b>	<b>595.221.834,00</b>

Fonte: Prefeitura Municipal de Barreiras. Adaptação própria.

Barreiras, inclusive, recebeu o “Prêmio Band Cidades Excelentes”. Esta cidade tem a pretensão de ser uma cidade do futuro: inteligente, humana e sustentável. Este prêmio examinou 41 indicadores e este estudo foi realizado pelo Instituto Áquila, em cima de 5 pilares: eficiência fiscal, educação, transparência, saúde e bem-estar.<sup>707</sup>

<sup>707</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE BARREIRAS. **Barreiras é a Primeira Colocada do Estado da Bahia no “Prêmio Band Cidades Excelentes” para Municípios acima de 100 Mil Habitantes.** Disponível em: <<https://barreiras.ba.gov.br/barreiras-e-a-primeira-colocada-do-estado-da-bahia-no-premio-band-cidades-excelentes-para-municipios-acima-de-100-mil-habitantes/>>. Acesso em: 5 out. 2022.

A cidade de Barreiras mantinha seu Código Tributário Municipal desde 2010, Lei Municipal n. 922, de 2010, sendo que por esta lei esta municipalidade só tributava ITBI sobre imóveis urbanos com alíquota de 2% e imóveis vendidos pelo Sistema Financeiro da Habitação – SFH, com alíquota de 1%. Não se tributava a transmissão onerosa de fazendas e imóveis rurais, em Barreiras. Contudo, com o advento da aprovação de um novo Código Tributário Municipal em 2018, Lei Municipal n. 1.293, de 2018, os imóveis rurais passaram a ter uma alíquota de ITBI de 2% da transação; os imóveis financiados pelo SFH alíquota de 1% e para imóveis urbanos, alíquota de 2%.

A Planta Genérica de Valores dos imóveis para efeito de IPTU e ITBI estava muito defasada, desde o Código Tributário de 2010 sem atualização desde 1997. Foi atualizado em 2018. Para esta atualização o Município contou com a Diretoria Tributária, Consultores Tributários, Servidores Públicos, entre outros.

Desta forma, em observância ao princípio da solidariedade e da justiça social, o Município com a reforma do Código Tributário Municipal, em vez de manter isenção para 2.200 pessoas como no Código anterior, ampliou o rol dos beneficiados dando isenção para 8.000 imóveis cujos proprietários não têm capacidade contributiva para pagar IPTU e, ainda, beneficiou com isenção de pagamento da Contribuição Especial de Iluminação Pública, 15 mil pessoas.<sup>711</sup>

Assim, pode-se observar que a alíquota do ITBI sendo zero contribuiu para ampliar a compra e venda de fazendas na região. A ampliação da isenção de impostos para pessoas hipossuficientes reduz os custos transacionais nas compras e vendas de imóveis de pequeno valor, o que faz aumentar o acesso à propriedade urbana, logo, não penaliza as famílias de poucas rendas. A alíquota de imóveis vendidos pelo SFH antes do velho Código Tributário era 2% e caiu para 1% no Código de 2010 e foi mantida esta alíquota no Código de 2018. Com isso, aumenta a possibilidade de haver regularizações de inúmeros “contratos de gaveta” e assemelhados, o que também facilita a regularização cartorária.

---

<sup>711</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE BARREIRAS. **Prefeitura de Barreiras apresenta novo Código Tributário que promoverá justiça fiscal com ampliação de isenção de IPTU para mais de 8 mil imóveis.** Disponível em: <<https://barreiras.ba.gov.br/prefeitura-de-barreiras-apresenta-novo-codigo-tributario-que-promovera-justica-fiscal-com-ampliacao-de-isencao-de-iptu-para-mais-de-8-mil-imoveis/>>. Acesso em: 7 out. 2022.

Como visto, se a proposta de Emenda Constitucional n. 110, em tramitação no Congresso Nacional, transferir a outra metade da arrecadação tributária do IPVA estadual para os Municípios, como o Município de Barreiras conta com 90.679 veículos na cidade, segundo dados do IBGE – DENATRAN, o Município ficando com 100% deste imposto terá um incremento substancial na receita, em torno de 15 a 20%, de forma a ter mais recursos para financiar de forma gradual a REURB-S integral.

Obviamente, como já estudado até este momento, se o Município se utilizar de inteligência fiscal e manter atualizada a Planta Genérica de Valores, a receita municipal aumentará ainda mais. A atualização recente da Planta Genérica elevou significativamente a arrecadação tributária municipal. A aplicação da alíquota de 2% sobre os imóveis rurais, juntamente como a atualização da Planta Genérica de Valores implica em justiça tributária, em relação à elite Barreiras que pagará mais e, ao mesmo tempo, veio dar uma folga de caixa para aumentar a isenção em favor das pessoas pobres, logo, a exação do IPTU e da Contribuição de Iluminação tem um viés de solidariedade social.

Como já analisado acima, não existe óbice para a cidade de Barreiras implantar mais à frente, se for o caso, o IPTU solidário, via Terceiro Setor, para implementar com o apoio da Prefeitura e de servidores treinados e da sociedade civil, uma entidade beneficente para implementar a REURB-S mais rápido na cidade. Nas condições atuais, apenas 160 títulos serão distribuídos. No entanto, a transformação de assentamentos consolidados subnormais em bairros com toda infraestrutura é o ideal a perseguir. Políticas extrafiscais, via IPTU solidário, têm o potencial de facilitar o consentimento dos contribuintes para destinarem parcela da exação do IPTU à REURB-S, via Terceiro Setor, para implementação de infraestrutura gradual transformando assentamentos precários em bairros. O sucesso desta política pública em outras cidades possivelmente pode ser adaptada em Barreiras.

Todavia, após a edição deste novo código, não se vislumbra espaço político para aumento de alíquota de IPTU, em face dos demais contribuintes, sobretudo, daqueles com maior poder aquisitivo.

A política de reforçar Barreiras como um polo agroindustrial vem dando certo, com o apoio do Estado da Bahia, via incentivos fiscais. Inclusive, a empresa de consultoria Urban

Systems divulgou que Barreiras, entre as 100 melhores cidades para negócios no Brasil, está na 68ª posição em negócios, 100ª posição em indústrias e 19ª posição em agropecuária.<sup>712</sup>

O Estado da Bahia e a Prefeitura de Barreiras entabularam incentivos fiscais para atrair uma empresa chinesa para instalar uma indústria de beneficiamento de soja em Barreiras, com investimentos na ordem de R\$ 4 bilhões, com sua planta numa área de 100 hectares, o que beneficiará toda região. A Cargil já está instalada em Barreiras.<sup>713</sup> Logo, há investimentos diretos na região realizados por empresas transnacionais e os incentivos fiscais influem na competitividade internacional da região.

Gogleton, expõe que as políticas públicas internas derivam-se de deliberações internacionais, ou seja, “a política doméstica tornou-se explicitamente internacionalizada”. Os debates são cada dia mais homogêneos. Grupos internacionais pressionam para que sejam celebrados tratados de seus interesses. Logo, é improvável que a globalização beneficie o cidadão comum, ainda que possa se tornar mais inclusiva no futuro.<sup>714</sup> O desafio é tornar as cidades médias inteligentes e inclusivas, sem corrupção urbanística.

Barreiras também estabeleceu um programa de Renegociação Fiscal para saldar dívidas vencidas até 2020, em condições especiais. Com esta medida extrafiscal, Barreiras procura recuperar contribuintes em dificuldades, sobretudo, comerciantes em dificuldades, o que pode ter sido agravado na pandemia. Além de parcelamento, os contribuintes ficam dispensados de pagar juros e multas. Inclusive, a Prefeitura disponibilizou serviços pelo Portal, eletrônicos, para evitar contágio da Covid-19, com cálculos, faixas de desconto e escalonamento de dívida de IPTU, ISS, Taxa de Alvará, entre outras, de forma bem acessível, nos termos da Lei Municipal n. 1.467, de 2021.<sup>715</sup>

Considerando tudo isso, a cidade de Barreiras é estratégica para negócios agroindustriais. Há uma preocupação em prover a cidade de educação de qualidade, serviços públicos condizentes com sua aspiração de construir horizontes verdes, inteligentes e

<sup>712</sup> URBAN SYSTEMS. **Melhores Cidades para Fazer Negócios 2.0**. Edição, 10 dez. 2020.

<sup>713</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE RUY BARBOSA. **Chineses Anunciam Investimento De R\$ 4 Bilhões No Oeste Da Bahia**. Disponível em: <<http://www.ruybarbosa.ba.gov.br/detalhes-noticias?codnoticia=62>>. Acesso em: 6 out. 2022.

<sup>714</sup> COGLETON, Roger. **A Globalização da Política**: Escolha racional e internacionalização de políticas públicas. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=979459>>. Acesso em: 2 abr. 2022.

<sup>715</sup> PREFEITURA MUNICIPAL DE BARREIRAS. Prefeitura de Barreiras lança REFIS Municipal e dá prazo especial para negociar dívidas com descontos progressivos. Disponível em: <<https://barreiras.ba.gov.br/prefeitura-de-barreiras-lanca-refis-municipal-e-da-prazo-especial-para-negociar-dividas-com-descontos-progressivos/>>. Acesso em: 7 out. 2022.

sustentáveis. Atualizou sua Planta Genérica de Valores, que estava desatualizada desde 1997. Seu programa de isenções a pessoas hipossuficientes é ousado. A implementação da REURB-S ainda está tímida. Surgem investimentos em habitação e saneamento básico, também, ainda insuficiente. Mas, com a contribuição do Estado da Bahia Barreiras está empreendendo a atração de investimentos diretos e organizando sua base empresarial. Barreiras figura entre as melhores cidades para empreender negócios no Brasil.

## CONCLUSÕES

As cidades brasileiras estão repletas de problemas sociais. Inúmeras catástrofes humano-ambientais são demonstradas nas mídias sociais, reportagens de rádio e televisão, advindas de inundações em morros, com deslizamento de terras, pessoas perdendo todos os seus pertences em assentamentos irregulares nas margens de rios e córregos. No entanto, a Nova Agenda Urbana, os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável e o aparato legal urbanístico no Brasil fazem com que esta política pública figure na agenda dos municípios médios. Contudo, como se viu, há sérias limitações orçamentárias para a correção desta realidade.

A matriz tributária brasileira condiciona e limita o desenvolvimento municipal, mas Os efeitos exógenos oriundos da competição tributária internacional também não podem ser desprezados. Quanto maior a eficiência tributária do IPTU, e do ISS, com todos os aspectos extrafiscais verdes, e solidários, maior o potencial de desenvolvimento da cidade, com justiça urbana, maior bem-estar das pessoas em cidades intermediárias.

Descobriu-se, no decorrer da pesquisa, que as transferências intergovernamentais vêm vinculadas a despesas específicas e obrigatórias como saúde e educação. Estas despesas avançam também sobre as receitas próprias municipais, a tolher a evolução de políticas públicas sociais. A Confederação Nacional de Municípios registra que em torno de 92,5% dos municípios brasileiros arrecadam menos que 30% da receita de que necessitam; 7,5% dos municípios arrecadam acima de 30% de suas receitas em impostos de sua competência. As cidades médias estudadas, com a base de dados existente no IPEA, apresentam de receita própria em torno de 13% da receita total do Município. A dependência de transferências intergovernamentais é bem elevada.

Com base nestas apurações, levantou-se a seguinte tese: se as transferências intergovernamentais são vinculadas a despesas obrigatórias e nos municípios médios são



inexistentes ou escassos os recursos direcionados à regularização fundiária integral, de interesse social (REURB-S), a efetividade desta política pública depende do aperfeiçoamento tecnológico e da inteligência fiscal aplicadas à arrecadação de receitas próprias, bem como, da mobilização social via IPTU solidário, além de estratégias extrafiscais e seletivas.

Observou-se, nesta pesquisa, que muitos Municípios já começam a se movimentar no sentido de modelarem alguma política pública de REURB-S, ainda que sem recursos e voltada a titulação de lotes, a exemplo do que vem ocorrendo em Barreiras, com a intenção de regularizar 160 lotes, e também, como ocorre em Anápolis, ainda em proposta de um vereador e conversas com o Prefeito, para 5.000 lotes, o que aparenta marketing eleitoral, a menos que hajam recursos intergovernamentais previstos, não identificados.

O acesso a créditos de longo prazo costuma não chegar com facilidade em Municípios menores e médios, pois são concentrados em grandes megalópoles onde os problemas sociais encontram-se tão caóticos e sob elevado grau de violência urbana, que a demanda por volumosos recursos exaure algumas fontes no mercado doméstico e internacional. Mesmo eventuais empréstimos internacionais estão vinculados à observância da Agenda 2030. Como visto, o volume de dinheiro estéril em paraísos fiscais impressiona, como também impressiona a quantidade de assentamentos precários em todo mundo, inclusive, em países desenvolvidos.

Como bem sedimentou Piketty, se o fator de produção capital não cumpre sua finalidade no crédito sua produtividade é zero. Há necessidade de transparência tributária para que esta esterilidade volte a financiar investimentos sociais reprodutivos. Nesta abordagem adotou-se a percepção de Giddens: os problemas superam os vieses de direita e esquerda, as soluções devem ser técnicas. O princípio da solidariedade social ser ampliado via tributação.

Pois bem. Resta confirmada a necessidade de desenvolver a arrecadação própria nos Municípios médios, para que cresçam sustentavelmente. A política urbana nestes Municípios deve ser consistente com suas demandas socioambientais. A governança municipal precisa estar sintonizada com a Lei da Transparência, Orçamento Participativo, com os instrumentos do Estatuto da Cidade e com a Lei de Regularização Fundiária.

Se o Município concede incentivos fiscais em excesso, toda população da cidade sofre os rigores da limitação orçamentária frente ao aumento das despesas. Se o Município não desenvolve um programa de atração de investimentos, com a concessão de incentivos fiscais, terrenos urbanizados com infraestrutura, este Município não cresce. Se a União e Estados

distribuem muitos incentivos fiscais, há impacto no Fundo de Participação dos Municípios e no repasse das Cotas do ICMS. Este excesso deixa os pobres à margem dos benefícios civilizatórios. Os estudos sobre Barreiras e Anápolis demonstraram que os tentáculos da competição tributária internacional estão bem firmes nos Municípios médios, à caça de toda sorte de benesses fiscais. Logo, a responsabilidade fiscal deve ser atrelada, também, ao princípio a solidariedade social, bem como, à tributação justa.

O que configura um problema diante da dimensão de demandas represadas de moradias, sobretudo, necessitando de REURB-S. Nesta investigação de como financiar com recursos próprios a REURB-S e infraestrutura, foi feito um corte epistemológico para avaliar todas estas questões dentro da matriz tributária brasileira, da influência da globalização e seu impacto nas decisões municipais.

Logo, para que a municipalidade possa promover políticas públicas como REURB-S, construção de moradias, saneamento básico, precisa alavancar maiores receitas próprias, dada a rigidez orçamentária: as transferências intergovernamentais são vinculadas a despesas obrigatórias. No entanto, há resistências ao aumento de alíquotas de impostos municipais. Assim, nesta pesquisa levantou-se a seguinte pergunta fundamental: como alavancar receitas próprias para a promoção da REURB-S integral?

Os elementos estruturantes, cuja alocação de infraestrutura deve ser observada são: saneamento básico, energia, mobilidade e logística, telecomunicações e tecnologia da informação. O IPTU verde deve, cuidadosamente, direcionar seus incentivos para tornar a cidade inteligente, sustentável e inclusiva, via IPTU Verde. Esta é a vertente da Nova Agenda Urbana e legalmente internalizada.

Não é lícita a exclusão social em massa como se observa no Mundo. Buscou-se, nesta via, uma solução social jurídica, com base no direito tributário municipal e na Lei de Regularização Fundiária. O grau de ineditismo deste estudo está não somente na reunião de conteúdo interdisciplinar, como no desejo de, realmente, resolver este grave problema humanitário. Percebeu-se que as práticas antigas de patrimonialismo e descuido na gestão municipal já não são viáveis, sob pena de improbidade administrativa. São crescentes as leis na direção da gestão técnica e transparente; a margem de manobra para os prefeitos é muito estreita.

Neste vértice, o objetivo geral desta investigação foi compreender como regularizar e financiar a REUB-S em cidades médias, com recursos próprios, dentro da estreita bitola da competência tributária municipal vigente. Como objetivos específicos foram elencados: a) Identificar o sentido da solidariedade social no contexto da tributação e do direito municipal, para verificar as potencialidades desta vertente em regularizações fundiárias, sobretudo, de interesse social, em cidades médias brasileiras; b) Estudar como estão as finanças públicas e a arrecadação tributária sobre o patrimônio no âmbito municipal das cidades médias, Capitais Regionais “C”, para verificar como desenvolver a arrecadação tributária sobre o patrimônio; c) Examinar como desenvolver políticas públicas de regularização fundiária, sobretudo, de interesse social, financiadas com recursos próprios, principalmente via IPTU, para discernir oportunidades inovadoras para a solução da REURB-S mantendo a cidade sustentável.

O sentido da solidariedade social foi aprofundado nesta pesquisa, sobretudo, em razão do IPTU Solidário, cuja experiência exitosa vem entusiasmando contribuintes e gestores tributários municipais, pois a compreensão de que o tributo pode ser utilizado como instrumento de solidariedade atrai bastante aceitação. Foi possível desenvolver o exame de várias estratégias para aumentar a arrecadação tributária de ISS, contribuições de melhorias e, sobretudo, de IPTU.

A primeira hipótese desta investigação foi confirmada. A alíquota do ITBI deve ser baixa para reduzir os custos transacionais nas compras e vendas de imóveis, sob pena de penalizar as famílias de poucas rendas; a redução da alíquota permite a regularização de inúmeros “contratos de gaveta” e assemelhados, a facilitar o acesso a um mínimo de propriedade para os mais pobres. Esta hipótese se confirmou.

Pesquisa realizada por amostra de 4.392 mutuários nas cidades de Porto Alegre, São Paulo, Taubaté, Belo Horizonte, Campo Grande, Goiânia, Porto Velho, Maceió e São Luís revelou que 40% dos mutuários tinham “contratos de gaveta”. Outra fonte sustenta que 30 milhões de domicílios no Brasil são irregulares em termos de registro de imóveis. Com base em fundamentos de análise econômica do direito, buscou-se discernir que o ITBI é um imposto eficiente. Chegou-se à conclusão que é ineficiente, pois se tornou uma fonte de irregularidade registral. O ITBI não é eficiente como instrumento arrecadatário e tem gerado externalidades negativas de elevado impacto social.

Os pobres têm menos acesso à compra de imóveis, pois suas rendas são pequenas. Quando conseguem comprar mesmo um lote, não conseguem pagar o ITBI. Porém, o ITBI não

sacrifica tanto as classes sociais mais ricas, mas sobrecarrega os mais pobres e, também, a classe média. Os negócios acabam ficando sem segurança jurídica e a Municipalidade com menos recursos. São vários instrumentos escapatórios da exação: contratos de gaveta, posses com meros recibos, ou procurações em causa própria, o que vem abarrotar o Poder Judiciário de ações. Os registros de imóveis ficam desatualizados, o que dá margem a fraudes.

Descobriu-se, que o problema está no custo tributário que incide diferentemente em cada camada da sociedade. Como o ITBI sacrifica mais os pobres e a classe média, por vezes vítimas de ágios especulativos no seio imobiliário; examinou-se que é possível até admitir a facultatividade do ITBI. Facultatividade esta, a exemplo do IGF que a União pode cobrar, mas teme implantar e ter fuga de capitais. Acredita-se que a faixa de isenção deve ser bem alargada neste caso de ITBI, em benefício dos mais pobres.

A segunda hipótese se confirmou mesmo parcialmente. As prefeituras devem empreender gestão tecnológica de inteligência fiscal. Devem manter a atualização da planta genérica de valores dos imóveis e promover a elevação da carga tributária do IPTU em pelo menos 1%, com progressividade se quiser ser uma cidade inteligente, sem assentamentos precários e próspera, a exemplo da Cidade de Plano no Texas, e outras citadas, de forma a alcançar uma folga orçamentária que permita a promoção da REURB-S integral.

Os desafios políticos locais é que travam esta possibilidade de aumento de alíquota, além da dificuldade no Brasil de operar sem ilusão tributária. Assim, ainda que em parte, se faz possível exigir IPTU, mesmo ordinário, de imóveis não utilizados ou subutilizados, sobretudo de terrenos, independente da aplicação do IPTU progressivo no tempo, com a aplicação do IPTU ordinário com progressividade.

Em Anápolis, terrenos ociosos, em áreas centrais, conforme a Zona pagam IPTU na ordem de 3,5% sobre o valor da terra. Esta exação é justa: maior exação sobre terrenos subutilizados. Neste caso, a imposição tributária pode observar a progressividade e gravar mais o terreno ocioso. Não precisa esperar o imposto progressivo no tempo. Após da Emenda Constitucional n. 29, de 2000, pode-se aplicar a progressividade ordinária para, nos termos do Plano Diretor, observar a função social da propriedade, com fulcro no parágrafo 1º do art. 145, da CF.

Mesmo sem aumento de alíquota de IPTU e do ISS, com inteligência fiscal e com adequado aparato tecnológico pode-se levantar fundos para implementar gradualmente a

REURB-S integral, ainda que de forma mais demorada. Há que se buscar a folga orçamentária com inteligência fiscal e tecnológica, não somente para fazer a REURB-S integral, mas para construir cidades médias inteligentes e sustentáveis. O IPTU solidário abre uma porta à compreensão de que o bem-estar da cidade é uma construção coletiva e o tributo justo, com exação eficiente é fator indispensável para o desenvolvimento municipal.

A terceira hipótese se confirmou em termos de viabilidade técnica, pois é possível fixar políticas extrafiscais com cautela. O IPTU Solidário é viável tecnicamente, pois apresenta o potencial de facilitar o consentimento dos contribuintes para destinarem parcela da exação do IPTU à REURB-S, via Terceiro Setor, para implementação de infraestrutura gradual transformando assentamentos precários em bairros mais rapidamente.

Verificou-se que já existem várias formas com que o IPTU solidário está sendo implantado em diversas cidades como Gramado – RS, Teixeira de Freitas – BA, Aracaju - SE, Campo Bom – MG, Varginha – MG, Janduís – RN, Araraquara – SP, São João da Boa Vista – MG, entre outras formas de IPTU social como existe em Goiânia - GO e Barreiras - BA. Viu-se, que o IPTU Solidário já se encontra implantado em Farroupilha – RS, destinando 5% de desconto no IPTU para ser doado a uma entidade beneficente. Logo, pode ser destinado a uma OSIP sob a gestão de um conselho idôneo da cidade, justo e honesto, em parceria com a Prefeitura.

No caso, esta pesquisa buscou encontrar uma forma de agilizar a REURB-S e, encontrou na criação de uma entidade do Terceiro Setor, composta por membros idôneos da sociedade civil organizada da cidade, com apoio da associação de moradores em locais precários, igrejas, empresários e pessoas da administração pública local, para alcançar uma gestão eficiente dos recursos do IPTU Solidário. Ainda que não exista este programa em Anápolis, observa-se que é plenamente possível sua implantação como política extrafiscal para despertar não somente a importância do IPTU como a importância da solidariedade.

Em Barcelona surgiu um movimento chamado “Cidades de Aprendem” que vem atraindo a atenção de vários municípios no Mundo e no Brasil, a exemplo de Curitiba, Sorocaba e Porto Alegre, o que abre espaço à criatividade em prol da gestão da cidade guiada pela educação. A Sociedade Civil juntamente com a Prefeitura e a Câmara de Vereadores, Igrejas, Empresários, moradores de assentamentos, entre outros, podem agilizar, via IPTU solidário, a REURB-S destinando uma parcela do IPTU, a título de desconto, para transformar, via Terceiro Setor, assentamentos precários em bairros.

Como visto, a terra ociosa deve ser tributada seletivamente com mais rigor, progressivamente, para combater a especulação imobiliária. Há uma correlação entre assentamentos precários, especulação financeira e, sobretudo, especulação imobiliária. Entretanto, a Proposta do Centro de Cidadania Fiscal, de Bernardo Appy, PEC 45, deve alcançar mais desenvoltura no Governo Lula, recém eleito, em 2022.

No entanto, a proposta de implantar no Brasil um Imposto territorial somente sobre a Terra (PEC 110), deixando de lado as benfeitorias, pelo que foi examinado, tende a contribuir para aumentar ainda mais as desigualdades sociais privilegiando a acumulação de capital, que no Brasil já é exacerbada. Mankiw explicou: quanto mais inelástica a oferta de terra, mais vai incidindo o peso morto sobre o proprietário. Logo, não é justo que o dono de uma mansão de 2 mil metros quadrados pague imposto somente sobre o terreno.

Alguns economistas criticam a tese de que o IPTU só deveria incidir sobre o terreno, no entanto, com todas as vênias, os argumentos ainda que bem torneados aparentam se aproximar de um sofisma. A alegação de que a agregação de benfeitorias provoca efeitos distorcíveis se faz inócua. Neste caso, o que se pode extrair neste particular dos estudos de Henry George no ponto levantado por Mankiw, é que a terra ociosa deve ser tributada seletivamente com mais rigor, e progressivamente, para combater a especulação imobiliária

Com isso, o governo pode arrecadar mais e prover a sociedade de terrenos ociosos criando uma propensão para, sucessivamente, se tornarem mais baratos com o aumento da oferta. Neste caso, os especuladores imobiliários, proprietários de terras ociosas, com esta tributação seletiva e progressiva, dada a inelasticidade da oferta de terra, suportarão todo peso tributário.

A menos que construam ou vendam a terra ociosa, não se livrarão do encargo. Potencializar o parcelamento do solo urbano, legal ou ilegal, apresenta algumas virtudes: evita o espraiamento da cidade e dá melhor aproveitamento e utilidade à infraestrutura urbana que já está instalada. Obviamente, este argumento teórico está à margem das manobras eleitorais e do viés da especulação imobiliária.

Os elevados custos dos terrenos tornam os preços dos imóveis novos mais caros. Os pobres espraiam-se em assentamentos precários. No entanto, existem assentamentos subnormais em locais estratégicos. A exclusão advém da especulação. Seguindo Reale, o fenômeno jurídico se explica por fato, valor e norma. Há uma correlação entre assentamentos

precários, especulação financeira e, sobretudo, especulação imobiliária: fato. O valor é a justiça. A norma: solidariedade social via tributação progressiva.

O direito de laje pode diluir este custo dos terrenos tornando o acesso a moradia popular mais barata. Com isso, pode-se viabilizar a transformação destes locais em bairros. Existe tributação favorecida, com incentivos fiscais, para incorporações. Pode-se criar incorporações sociais, acomodando os vizinhos em unidades sobrelevadas. Discerniu-se, que construtores podem ser incentivados a participarem dos projetos. Os estudantes de arquitetura e engenharia civil, em várias Universidades, podem ajudar na feitura de plantas, adaptações legais, viabilizando microincorporações sociais em massa, com o direito de laje, para moradia, remoções para viabilizar abertura de ruas, praças, creches, calçadas, bem-estar social. Observou-se nos estudos, que o problema da gentrificação pode ser contornado por algum tempo sendo a regularização fundiária de interesse social implementada via condomínio especial.

Diante destas constatações a tese defendida nesta pesquisa se confirmou: como as transferências intergovernamentais são vinculadas a despesas obrigatórias e nos municípios médios são inexistentes ou escassos os recursos direcionados à regularização fundiária de interesse social (REURB-S) integral, a efetividade desta política pública depende do aperfeiçoamento tecnológico e da inteligência fiscal municipal aplicadas à arrecadação de receitas próprias, bem como, da mobilização social via IPTU solidário, que além de estratégias extrafiscais e seletivas, pode ser viabilizada via Terceiro Setor.

Como se viu, aumentar as receitas próprias com inteligência fiscal e suporte tecnológico é um caminho luminoso. O IPTU solidário oferece amplos horizontes para a solução de problemas sociais. Mas, todo este avanço arrecadatório não deve ser sugado pela caça, por vezes até predatória, de incentivos fiscais na competição tributária internacional e nacional, nem por pressões de novidades tecnológicas sem observar a inclusão social em prol de promessas de tornar a cidade inteligente. O desenvolvimento, como cidade inteligente, deve ser sustentável, inclusivo, humano e participativo.

Com base nesta pesquisa, um aspecto pode desafiar futuras pesquisas no Distrito Federal no que pertine à Terracap. A Terracap é proprietária de todos os imóveis ociosos do Distrito Federal, no entanto, se vê isenta de pagar IPTU, nos termos da Lei Distrital n. 1.362, de 1996. Resta discernir se, apesar desta benesse e das realizações desta estatal, esta empresa cumpre a função social da propriedade, o que pode desafiar novas pesquisas, se ela tem sido parte da

causa da expulsão dos pobres para invasões e da classe média para os condomínios, ou não, bem como, cabe pesquisar o que tem evitado. De toda sorte, pela função social da cidade não se pode alimentar a especulação imobiliária.



## REFERÊNCIAS

ABDALA, L.; SCHREINER T.; COSTA, E.; SANTOS, N. Como as cidades inteligentes contribuem para cidades sustentáveis: uma revisão sistemática da literatura. **International Journal of Knowledge Engineering and Management**, Florianópolis, v. 3, n. 5, p. 98-120, mar./jun. 2014.

ABRAHAM, Marcus. **As Emendas Constitucionais Tributárias e os 20 Anos da Constituição Federal de 1988**. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

AFONSO, José Roberto (Coord.). **A Renúncia Tributária do ICMS no Brasil**. Brasília: Banco Interamericano de Desenvolvimento. Fev. 2014, p. 13. Disponível em: <<http://www.gefin.net.br/upload/arquivos/>>. Acesso em:

AGÊNCIA BRASILEIRA DE PROMOÇÃO DE EXPORTAÇÕES E INVESTIMENTOS. **Incentivos Fiscais**. Disponível em: < <http://www.apexbrasil.com.br/incentivos-federais>>. Acesso em: 5 out. 2022.

AFONSO, José Roberto R.; ARAUJO, Erika Amorim; NÓBREGA, Marcos Antonio Rios da. **IPU no Brasil: Um diagnóstico abrangente**. IDP, FGV Projetos, v. 4, 2013.

AGÊNCIA SENADO. **Brasil tem 48% da população sem coleta de esgoto, diz Instituto Trata Brasil**. 25 set. 2019. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/09/25/brasil-tem-48-da-populacao-sem-coleta-de-esgoto-diz-instituto-trata-brasil>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

ALEXY, Robert. Sobre a Estrutura dos Princípios Jurídicos. **Revista Internacional de Direito Tributário**, Belo Horizonte, v. 3, p.156-160, jan./jun. 2005.

ALEXY, Robert. **Teoria da Argumentação Jurídica**. Tradução de Zilda Hutchinson Schild Silva. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

ALFONSIN, Betânia de Moraes et al. A Ordem Jurídico-urbanística nas Trincheiras do Poder Judiciário. **Revista Direito e Práxis**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 14, p. 421 – 453, 2016.

ALFONSIN, Betânia de Moraes. **A política urbana em disputa: desafios para a efetividade de novos instrumentos em uma perspectiva analítica de direito urbanístico comparado: Brasil, Colômbia e Espanha**. Tese (Doutorado em Arquitetura), 265 f. Universidade Federal do Rio de Janeiro, Instituto de Pesquisa e Planejamento Urbano e Regional, 2008.

ALFONSIN, Betânia de Moraes; CHALA, Bárbara Guerra. O Direito à Cidade como Fundamento Normativo de Garantia da Inclusão Digital no Espaço Urbano Brasileiro. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 4, pp.2288-2310, 2020.

ALM, James; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. **Tax Morale and tax Evasion in Latin America**. Working Paper 07-32. Atlanta: Georgia State University, 2007. Disponível em: <https://icepp.gsu.edu/files/2015/03/ispwp0732.pdf> Acesso em: 16 set. 2022.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ANDERSON, Henrik *et al.* **Nudges and Threats: Soft vs hard incentives for tax compliance**. Working Paper in Economics, n. 799. University of Gothenburg, 28 jan. 2021.

APPY, Bernard. No País da Desoneração Tributária. **Jornal o Estado de São Paulo**, 25 jan. 2015.

ARAÚJO, Fernando. **Análise Econômica do Direito**: Programa e guia de estudo. Coimbra: Almedina, 2008.

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. Tradução de Leonel Vallandro e Gerd Bornheimda versão inglesa de W. D. Ross. 4. ed. São Paulo: Nova Cultural, 1991.

ARRUDA, Diogo Rafael; TABAK, Benjamin Miranda. **Contribuição de Melhoria**: Uma investigação empírica sobre o comportamento do potencial contribuinte. Florianópolis: CONPEDI, p. 62-82, 2017.

ARRUDA, Luiz Gustavo Lima. **Apontamento sobre Mandonismo, Coronelismo e Clientelismo**: O debate conceitual. Disponível em: <[http://www.snh2013.anpuh.org/resources/anais/27/1390337697\\_ARQUIVO\\_](http://www.snh2013.anpuh.org/resources/anais/27/1390337697_ARQUIVO_)>. Acesso em: 31 mar. 2022.

ART GALLERY. **Plano, Texas**. Disponível em: <<http://www.hellenicaworld.com/USA/Geo/en/PlanoTexas.html> >. Acesso em: 7 abr. 2022.

ASSOCIAÇÃO BAIANA DOS PRODUTORES DE ALGODÃO. **Região Oeste Concentra mais de um Terço de toda Riqueza Agrícola da Bahia**. 27 fev. 2015. Disponível em: <<https://abapa.com.br/mais-noticias/regiao-oeste-concentra-mais-de-um-terco-de-toda-riqueza-agricola-da-bahia/>>. Acesso em: 7 out. 2022.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS. **Macapá**: Novo código traz mudanças na arrecadação, 5 jan. 2015. Disponível em: <[http://www.abrasf.org.br/noticias\\_detalhes.php?cod\\_noticia=1744](http://www.abrasf.org.br/noticias_detalhes.php?cod_noticia=1744)>. Acesso em: 28 abr. 2022.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE AGRIBUSINESS. **Segurança Alimentar**: Uma Abordagem de Agribusiness. São Paulo: Edições ABAG, 1993.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DOS MUTUÁRIOS DA HABITAÇÃO. **Pesquisa revela que 40% dos mutuários têm contratos de gaveta**. 27 nov. 2002. Disponível em: <[https://www.conjur.com.br/2002-nov-27/associacao\\_contrato\\_gaveta\\_arriscado](https://www.conjur.com.br/2002-nov-27/associacao_contrato_gaveta_arriscado)>. Acesso em: 15 mar. 2022.

ASSOCIAÇÃO MINEIRA DE MUNICÍPIOS. **Os Municípios e a Arrecadação de Receitas Próprias**. Belo Horizonte, 1 maio 2014. Disponível em: <<https://portalamm.org.br/362ributario-os-municipios-e-a-arrecadacao-das-receitas-proprias/>>. Acesso em: 14 mar. 2022.

ÁVILA, Ana Luiza; SPÍNOLA, Rodrigo Oliveira. **Introdução à Engenharia de Requisitos**. 2008. Disponível em: <<http://www.devmedia.com.br/artigo-engenharia-desoftware-introducao-a-engenharia-de-requisitos/8034>>. Acesso em: 5 set. 2022.

ÁVILA, Flávia. Economia Comportamental: um novo olhar para o ser humano. **Revista da ESPM**, ano 21, ed. 98, n. 3, maio/jun. 2015.

ÁVILA, Humberto. Limites à Tributação com Base no Princípio da Solidariedade Social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

AVI-YONAH, Reuven. Globalización y Competencia tributária: implicaciones para los países em desarrollo. **Revista de la Cepal**, 74, ago. 2001.

AVI-YONAH, Reuven; SARTORI, Nicola. Tributação Internacional e Competitividade. Tradução de João Henrique Kurtz Algarve e Revisão de Cristiano Carvalho. **Revista Tributária das Américas – RTA**, n. 7, 2013.

AZEVEDO, Rita. Entenda o que é Bitcoin. **Revista Exame**, 13 fev. 2021.

AZEVEDO, Tânia Cristina. **Tributação Municipal como Incentivo ao Desenvolvimento Sustentável nas Cidades: O caso do “IPTU Verde” de Salvador**. Tese – Universidade Católica de Salvador, Salvador, 2017.

BACKHAUS, Jürgen G. et al. **Land value taxation in Germany: theoretical and historical issues**. METEOR, Maastricht research school of Economics of Technology and Organizations, 1997.

BAHL, Roy; MARTINEZ-VAZQUEZ, Jorge. **Property Taxa in Developing Countries: Current practice and prospects**. jan. 2007. Disponível em: <<https://www.researchgate.net/publication/228652506>>. Acesso em: 25 abr. 2022.

BALEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1974.

BANDEIRA DE MELO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Descentralização do Poder: Federação e Município**. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/181609/000416834.pdf?sequence=3>>. Acesso em: 18 dez. 2022.

BARBOSA FILHO, Fernando; PESSOA, Samuel. **Retorno da Educação no Brasil**. Disponível em: <[http://www.ie.ufrj.br/datacenterie/pdfs/seminarios/pesquisa/texto\\_19\\_09.pdf](http://www.ie.ufrj.br/datacenterie/pdfs/seminarios/pesquisa/texto_19_09.pdf)>. Acesso em: 10 ago. 2022.

BARBOZA, Márcia Noll. **O Combate à Corrupção no Mundo Contemporâneo e o Papel do Ministério Público**. Disponível em: <[http://www.mpf.mp.br/atuacao-tematica/ccr5/noticias-1/eventos/docs-monografias/monografia\\_3\\_lugar.pdf](http://www.mpf.mp.br/atuacao-tematica/ccr5/noticias-1/eventos/docs-monografias/monografia_3_lugar.pdf)>. Acesso em: 31 mar. 2022.

BARRE, Raymond. **Manual de Economia Política**. 3. ed. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, v. 3, 1970.

BARROS, Alexandre. Quase dois terços das favelas estão a menos de dois quilômetros de hospitais. **Agência IBGE Notícias**, 19 maio 2020. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/27728-quase-dois-tercos-das-favelas-estao-a-menos-de-dois-quilometros-de-hospitais>>. Acesso em: 16 mar. 2022.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BERG, C. V. D. **Water Privatization and Regulation in England and Wales**. The World Bank Group, Private Sector Development Department – Finance, Private Sector and Infrastructure Network, Note nº 115, may 1997.

BERGSON, Henri. **As duas fontes da moral e da religião**. Coimbra: Almedina, 2005.

BERNARDES, J. A.; ARRUIZZO, R. C.; MONTEIRO, D. M. L. V. Geografia e Covid-19: neoliberalismo, vulnerabilidades e luta pela vida. **Revista Tamoios**, v. 16, n. 1, 2020. Disponível em: <<https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/tamoios/article/view/50645/33481>>. Acesso em: 22 mar. 2022.

BIFANO, Elidie. **O Negócio Eletrônico e o Sistema Tributário Brasileiro**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

BLOG SE LIGA BARREIRAS. **Prefeitura de Barreiras Convoca Beneficiários do Programa Minha Casa Minha Vida para assinatura de Contratos**. 22 nov. 2016. Disponível em: <[www.seligabarreiras.com.br](http://www.seligabarreiras.com.br)>. Acesso em: 3 out. 2022.

BOBBIO, Norberto. **As Ideologias e o Poder em Crise**. Brasília: Editora UnB, 1994.

BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo e Sociedade: Para uma teoria geral da política**. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. 5. ed. São Paulo: Editora Paz e Terra, 1995.

BOBBIO, Norberto. **Teoria Geral da Política: A filosofia política e as lições dos clássicos**. Organizado por Michelangelo Bovero. Tradução de Daniela Beccaccia Versiani. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000.

BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de Política**. 11. ed. Brasília: Editora UnB, 1998.

BOEHM, Camila. Moradores de Favelas Movimentam R\$ 119,8 bilhões por ano. **Agência IBGE Notícias**, 27 jan. 2020. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/geral/noticia/2020-01/moradores-de-favelas-movimentam-r-1198-bilhoes-por-ano>>. Acesso em: 18 jan. 2022.

BOENER JÚNIOR, Darwin. **Cadastro Multifinalitário e Regularização Fundiária para um Sistema Formal de Propriedade: Programa Chão Legal em Belém do Pará**. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2020.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. **E-commerce, tributação e cultura: análise juseconômica das imunidades tributárias sobre as cadeias produtivas de livros e músicas**. Curitiba: Juruá, 2016.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes Bomtempo. **E-Commerce, Tributação e Cultura: Análise juseconômica das imunidades tributárias nas cadeias produtivas de livros e músicas**. Curitiba: Juruá, 2016.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. **Asas da Liberdade: A saga de Tiradentes**. Brasília: Relevo, 2000.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. **Demanda por Crédito do Tesouro Nacional Brasileiro de 1974 a 1993**. Monografia (Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Econômicas), out. 1994, 73 p. Centro Universitário de Brasília – Uniceub, 1974.

BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes; CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli. **Microincorporação social com direito de laje. Revista Magister de Direito Ambiental e Urbanístico, Porto Alegre, v. 17, n. 100, p. 64-91, fev./mar. 2022.**

BOMTEMPO, Eugenio Pacceli de Moraes; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Transparência Tributária Internacional: Um cerco aos paraísos fiscais. Revista Conjecturas, v. 22, n. 1, p. 280–303, 2022.**

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional.** São Paulo: Malheiros, 2005.

BONIZZATTO, Luigi. **A Constituição Urbanística e a Confirmação de uma Teoria do Direito Constitucional Urbanístico.** Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2020.

BORBA, Odiones de Fátima; MILAGRES, Gêssica Filgueiras; BARREIRA, Celene Cunha Monteiro Antunes. **Anápolis/GO e suas interfaces com a região urbana do eixo Goiânia/GO-Brasília/DF. Observatório Geográfico América Latina, 2012.**

BORGES, Felipe Garcia Lisboa. **Tributação Ambiental: Um estudo das taxas verdes no Brasil.** Curitiba: Juruá, 2017.

BORGES, José Souto Maior. **Hermenêutica e Aplicação do Direito.** Rio de Janeiro: Forense, 1979.

BORGES, Leonardo Beraldo de Ornelas. **Corrupção Urbanística: Expansão urbana, controle sobre o território e interferência sobre a cidadania.** 142 p. Dissertação (Mestrado), PUC - Campinas, 20 fev. 2018, p. 33, 39 e 44. Disponível em: <<http://tede.bibliotecadigital.puc-campinas.edu.br:8080/jspui/handle/tede/1094>>. Acesso em: 16 abr. 2022.

BOTELHO André; FERREIRA, Gabriela Nunes. **Estado e Sociedade no Brasil: Um encontro adiado com a democracia. Revista de Estudos Avançados, Universidade de São Paulo, São Paulo, v. 36, n. 105, 2022.**

BOUSSO, Nimrod. **Ministro do Interior aprova a duplicação de impostos sobre a propriedade em apartamentos. Haaretz Daily Newspaper, 20 maio 2013.** Disponível em: <<https://www.haaretz.com/israel-news/business/.premium-israel-doubling-tax-on-vacant-homes-1.5243415>>. Acesso em: 10 jul. 2022.

BRAGA, Ana Carolina; MAZZEU, Francisco José Carvalho. **O Analfabetismo no Brasil: Lições da história. RPGE– Revista on line de Política e Gestão Educacional, Araraquara, v.21, n.1, p. 24-46, 2017.** Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.22633/rpge.v21.n.1.2017.9986>>. Acesso em: 27 jan. 2022.

BRASIL. 2ª Turma. **AgRg no Resp 1576279/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, j. 19 abr. 2016.**

BRASIL. Anápolis. **Lei Complementar n. 491, de 26 de abril de 2022.** Disponível em: <<https://leis.anapolis.go.gov.br/leis/page/inicio.jsf>>. Aceso em: 25 set. 2022.

BRASIL. Estado de São Paulo. **Consulta Tributária 234/2011, de 10 de junho de 2011.** Disponível em: <[http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/Respostas\\_CT/icms/RC234\\_2011.htm](http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/Respostas_CT/icms/RC234_2011.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2022.

BRASIL. IBGE. **Incidência da Pobreza**. Anápolis, 2003. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/go/anapolis/pesquisa/36/0>>. Acesso em: 30 set. 2022.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. **Aglomerados Subnormais 2019: Classificação Preliminar e informações de saúde para o enfrentamento à COVID-19**. Rio de Janeiro: IBGE, Nota técnica 01/2020, 19 maio 2020.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. **Síntese de Indicadores sociais: Uma Análise das Condições de Vida dos Brasileiros – 2018**. Disponível em: <<https://biblioteca.ibge.gov.br/366isualizacao/livros/liv101629.pdf>>. Acesso em: 01 mar. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15 jun. 2022.

BRASIL. Ministério da Ciência, Tecnologia e Informação. **Estratégia Brasileira para a Transformação Digital: E-Digital**. Brasília, 2018. Disponível em: <<https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/transformacaodigital/estrategia-digital>>. Acesso em: 5 out. 2022.

BRASIL. Ministério da Educação. **Manual de Orientação Novo FUNDEB: Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação**. Brasília: FNDE, 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Instrução Normativa RFB n. 1.455. 6 mar. 2014**. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 15 jun. 2022.

BRASIL, Ministério das Cidades. Secretaria Nacional de Habitação. **Guia para mapeamento e caracterização dos assentamentos precários**. Brasília: Ministério das Cidades, 2010.

BRASIL. Ministério das Cidades. **Relatório de Avaliação Anual do Plano Nacional de Saneamento Básico – Ano 2014**. Brasília: Secretaria Nacional de Saneamento Ambiental, dez. 2015.

BRASIL. Ministério de Estado do Desenvolvimento Regional. **Carta Brasileira para Cidades Inteligentes**. Smart City Session, 8 dez. 2020.

BRASIL. Ministério de Estado do Desenvolvimento Regional. Marco Legal do Saneamento completa dois anos nesta sexta-feira (15). **Últimas Notícias**, 15 jun. 2022. Disponível em: <<https://www.gov.br/mdr/pt-br/ultimas-noticias/marco-legal-do-saneamento-completa-dois-anos-nesta-sexta-feira-15>>. Acesso em: 2 out. 2022.

BRASIL. Ministério de Estado do Desenvolvimento Regional. **Portaria n. 3.242, de 9 de novembro de 2022**.

BRASIL. Ministério do Meio Ambiente. **Compromissos Estabelecidos na Convenção-Quadro das Nações Unidas Sobre Mudança do Clima (UNFCCC)**. Disponível em: <<https://antigo.mma.gov.br/component/k2/item/15142-contribui%C3%A7%C3%B5es-para-o-documento-base.html>>. Acesso em: 6 jun. 2022.

BRASIL. Presidência da República. **Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES**. 2. ed. 2011.

BRASIL. Presidência da República. Observatório da Equidade. **Indicadores de Iniquidade do Sistema Tributário Nacional**. 2. ed. Brasília: Presidência da República, Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES, 2011.

BRASIL. Receita Federal - CETAD. **Carga Tributária no Brasil 2018: Análise por tributo se bases de incidência**. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>>. Acesso em: 14 mar. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária 2012**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/historico/EstTributarios/Estatisticas/CargaTributariaBR2012.htm>>. Acesso em: 7 fev. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária 2018**. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb2018-publicacao-v5.pdf>>. Acesso em: 26 fev. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária no Brasil 2016: Análise por tributos e bases de incidência**. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em: 15 jul. 2020.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Demonstrativo dos Gastos Tributários de 2013**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributario/BensTributarios/2013/DGT2013.pdf>>. Acesso em: 11 fev. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Receita Federal Lança Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais (Sinter)**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/search?SearchableText=sinter>>. Acesso em: 19 dez. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Simplex Nacional Completa Dez Anos**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2017/julho/primeiros-dez-anos-do-simplex-nacional>>. Acesso em: 7 fev. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Sistema Público de Escrituração Digital - SPED**. Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/>>. Acesso em: 5 set. 2022.

BRASIL. Secretaria de Economia do Estado de Goiás. **FUNDEB e IPM: Ferramentas essenciais para educação pública e desenvolvimento social**. Goiânia: Coordenação de Educação Fiscal, 26 abr. 2022. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=NB7sQY-OZ1w&t=5258s>>. Acesso em: 26 abr. 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral**. Brasília, 4 abr. 2022. Disponível em: <[https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:43205](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:43205)>. Acesso em: 17 dez. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **REsp 977058-RS**. Min. Rel. Luiz Fux, j. 22 out. 2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **AgInt no AREsp 1718563 – RJ**. Rel. Min. Assusete Magalhães, j. 1 mar. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **REsp 1111364-SP**. Min. Rel. Benedito Gonçalves, j. 25 ago. 2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **AgRg nos EREsp 1360375/ES**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, j. 10 dez. 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **EDcl nos Edcl no REsp 1060210 – SC**. Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 13 ago. 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **Edcl nos Edcl no REsp 1060210 – SC**. Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 13 ago. 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **REsp 1.937.821-SP**. Min. Rel. Gurgel de Faria, j. 24 fev. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Seção. **REsp 1937821 – SP**. Rel. Min. Gurgel de Faria, j. 24 fev. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgInt no AREsp 1667717/SP**. Rel. Ministro Benedito Gonçalves, j. 19 out. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgInt no REsp 1502963/SC**. Rel. Ministra Regina Helena Costa, j. 26 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgRg no AREsp 527624/PR**. Rel. Ministro Benedito Gonçalves, j. 12 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgRg no REsp 1225188/PR**. Rel. Ministro Sérgio Kukina, j. 10 nov. 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AgRg REsp 1034641**. Min. Rel. Sérgio Kukina, j. 22 out. 2013.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **AREsp 1904780/SP**. Rel. Ministro Gurgel de Faria, j. 14 dez. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. **REsp 239.687-SP**. Rel. Min. Garcia Vieira, 17 fev. 2000.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **AgInt no AREsp 1995706 – SP**. Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 14 mar. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **AgInt no REsp 1571638 – MG**. Rel. Min. Og Fernandes, j. 7 fev. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **AgInt no REsp 1571638 – MG**. Rel. Min. Og Fernandes, j. 7 fev. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **REsp n. 1.161.467/RS**. Relator: Ministro Castro Meira, j. 17 mai. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **REsp 1.126.515 – PR**. j. 3 dez. 2013.



BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. **REsp 1174017/RS**. Rel. Ministro Mauro Capbell Marques, , j. 16 ago. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1.347.693 – RS**. Min. Rel. Benedito Gonçalves, j. 11 abr. 2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1144982-PR**. Min. Rel. Mauro Campbell, j. 13 out. 2009

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1698570 – PR**. Rel. Min. Herman Benjamin, j. 21 nov. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 267.099-BA**. Rel. Min. Eliana Calmon, j. 16 abr. 2002.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça 2ª Turma. **REsp 1482184-RS**. Min. Rel. Humberto Martins, j. 17 mar. 2015

BRASIL. Superior Tribunal Federal. Pleno. **ADI 939-7/DF**. Voto do Min. Celso de Melo. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 15 jan. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 2ª Turma. **RE 116147 – SP**. Min. Rel. Célio Borja, j. 29 out. 1991.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal Pleno. **RE 380651**. Rel. Min. Carmem Lúcia, j. 26 nov. 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 1ª Turma. **RE 1271620 – DF**. Rel. Min. Roberto Barroso, j. 31 ago. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 1ª Turma. **RE 594015-DF**. Min. Rel. Marco Aurélio, j. 06 abr. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 1923 – DF**. Rel. Min. Ayres Britto, j. 16 abr. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ARE 1.001.304**. Rel. Min. Edson Fachin, 21 nov. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **ADI 3.089-DF**. Rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 13 fev. 2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **ADI 4.711**. Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 5 nov. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **ADI 1842 – RJ**. Rel. Min. Luiz Fux, j. 6 mar. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **ADPF n. 357 – DF**. Rel. Min. Carmem Lúcia, j. 24 jun. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 573.675 – SC**. Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 25 mar. 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 2ª Turma. **AgRgRE 666.096 – DF**. Rel. Min. Carmem Lúcia, j. 30 out. 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 1ª Turma. **AgRg no RE n. 422.592-RJ**. Rel. Min. Dias Toffoli, j. 31 maio 2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral. **AgRE 743780**. Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 10 out. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 1.167.509 – SP**. Rel. Min. Marco Aurélio, j. 1º mar. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 140.779**. Rel. Min. Ilmar Galvão, j. 8.1995.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 562045-RS**. Rel. Min. Ricardo Lewandowski, j. 6 fev. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 605552-RS**. Rel. Ministro Dias Toffoli, j. 5 ago. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 2ª Turma. **RE 200.844-AgR**. Rel. Min. Celso de Mello. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br>>. Acesso em: 17 fev. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. **RE 601720 – RJ**. Min. Rel. Ricardo Lewandowski, j. 16 jun. 2011.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Os 10 Passos da Boa Gestão Fiscal**. Programa TCU + Cidades. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/inicio/index.htm>>. Acesso em: 6 out. 2022.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. 2ª Câmara Cível. Acórdão n. 1099950. **APC n. 07023727-92.2018.8.07.0000**. Rel. Des. Alfeu Machado, j. 21 mai. 2018.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. 2ª Câmara Cível. **Apc 70057716334**. Rel. Des. João Barcelos de Souza Júnior, j. 16 abr. 2014.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **APC MS n. 656.905/8-00**. Rel. Des. Rodrigues de Aguiar, j. 29 set. 2007.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação Cível n. 1064625-03.2019.8.26.0003**. Rel. Des. Geraldo Xavier, j. 26 jan. 2021.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. 1ª Câmara Cível. **AC 599.162.161 – RS**. Rel. Desa. Celeste Vicente Rovani, j. 28 abr. 1999.

BRASIL. Tribunal Regional do Trabalho, 10ª Região. 3ª Turma. **RO 00114-2005-801-10-00-0 – TO**. Des. Rel. Márcia Mazoni Cúrcio Ribeiro, j. 7 jun. 2006.

BRASIL. Tribunal Regional do Trabalho, 10ª Região. 6ª Turma. **148300-65.2009.5.01.0023**. Des. Rel. Marcelo Antero de Carvalho, j. 07 dez. 2011.

BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho. Pleno. **Enunciado de Súmula n. 331**.

BRITO, Claudius. Anápolis Mantém 2º Maior PIB de Goiás, mas com Aparecida já Encostada. **Jornal Contexto**, 16 dez. 2021.

BROMBERG, Paul. **Impuestos y Cambio em Bogotá 1992-2011: Realidades y ficciones**. Bogotá: Universidade Nacional de Colômbia, abr. 2016.

BROTHERHOOD, Luiz; SANTOS, Tiago; MATA, Daniel. **Slums and Pandemics**. 4 jan. 2021. Disponível em: <<https://ssrn.com/abstract=3665695>>. Acesso em: 15 fev. 2022.

BUARQUE, Cristovam. **A Revolução nas Prioridades**. São Paulo: Ed. Paz e Terra, 1994.

BUCCI, Maria Paula Dallari. Método e aplicações da abordagem Direito e Políticas Públicas (DPP). **REI-Revista Estudos Institucionais**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 3, p. 791-832, 2019.

CADORE, Tiago. **A Influência Negativa da Corrupção no Desenvolvimento Econômico e na Sustentabilidade do Meio Ambiente Urbano**. 120 f. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade do Vale do Itajaí, 4 out. 2019.

CALIENDO, Paulo. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CAMARA DE COMÉRCIO AMERICANA DE XANGAI. **Empresas Estudam Trocar China por Vietnã**. Disponível em: <[http://www.bbc.co.uk/portuguese/reporterbbc/story/2008/07/080709\\_vietnannegocios](http://www.bbc.co.uk/portuguese/reporterbbc/story/2008/07/080709_vietnannegocios)>. Acesso em: 5 fev. 2022.

CÂMARA DE VEREADORES DE FARROUPILHA. **Sugestão do “IPTU Solidário” é encaminhado para o Executivo**. Disponível em: <<https://camarafarroupilha.rs.gov.br/371âmara371ç-do-iptu-solidario-e-encaminhado-para-o-executivo/>>. Acesso em: 20 jul. 2022.

CÂMARA DE VEREADORES DO MUNICIPAL DE ARARAQUARA. **Sob Emoção, Prefeitura Lança Campanha “IPTU Solidário”**. 29 jan. 2018. Disponível em: <<https://cmararaquara.sp.gov.br/>>. Acesso em: 2 out. 2022.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Reforma Tributária: Comparativo da PEC 45/2019 (Câmara) e da PEC 110/2019**. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/371âmara371ções-da-consultoria-legislativa/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019>>. Acesso em: 14 mar. 2022.

CÂMARA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. **Câmara Cria a Frente Parlamentar Anápolis 2030 para Debater sobre a Construção de uma Cidade Inteligente**. Disponível em: <<https://www.anapolis.go.leg.br/institucional/noticias/371âmara-cria-a-frente-parlamentar-anapolis-2030-para-debater-sobre-a-construcao-de-uma-cidade-inteligente>>. Acesso em: 6 out. 2022.

CÂMARA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE. **Proposta do Executivo prevê regularização imobiliária com redução do ITBI**. Plenário, 25 ago. 2021. Disponível em: <<https://www.camarapoa.rs.gov.br/noticias/proposta-do-executivo-preve-regularizacao-imobiliaria-com-reducao-do-itbi>>. Acesso em: 20 abr. 2022.

CANO, Wilson. Desindustrialização do Brasil. **Revista Economia e Sociedade**, Campinas, v. 21, n. SPE, 23 jan. 2012. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/ecos/i/2012.v21nspe/>>. Acesso em: 5 mai. 2022.

CANUTO, Elza Maria. **Direito à Moradia Urbana: Aspectos da dignidade humana**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2010.

CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli. **Violência x Cidade: O papel do direito urbanístico na violência urbana**. 1. ed. São Paulo: Fundação Escola do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios, 2014.

CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli; BOMTEMPO, Eugênio Pacceli de Moraes. O Direito à Cidade, a Especulação Imobiliária e o IPTU Progressivo no Tempo. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, vol. 12, nº 4. p. 1-26, 2020.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 11. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

CARVALHO JÚNIOR, Pedro Humberto. A administração tributária do IPTU e seu impacto na efetivação do Estatuto da Cidade. In: COSTA, Marco Aurélio. **O Estatuto da Cidade e a Habitat III: um balanço de quinze anos da política urbana no Brasil e a Nova Agenda Urbana**. Brasília: IPEA, 2016.

CARVALHO, Célia Maria. **Instrumentos de Advocacy Federativa no Brasil: O dilema dos Estados na questão fiscal**. 2015. 245 f. Tese (doutorado). São Paulo, Escola de Administração de Empresas de São Paulo, 2015.

CARVALHO, Cosme Wilson Ferreira. **Desenvolvimento Socioeconômico e Cidadania na Região Oeste da Bahia**. VI Colóquio Internacional “Educação de Contemporaneidade”, 20 a 20 set. 2012. Disponível em: <<https://ri.ufs.br/bitstream/riufs/10114/17/16.pdf>>. Acesso em: 27 set. 2022.

CARVALHO, Cristiano; JOBIM, Eduardo. O Direito Tributário e a Interpretação Econômica do Direito: Deveres Instrumentais, Custos de Conformidade e Custos de Transação. In: TIMM, Luciano (Org.). **Direito e Economia**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

CASTRO, Kleber Pacheco; AFONSO, José Roberto. IPTU: avaliação de potencial e utilização sob a ótica da teoria dos conjuntos fuzzy. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro 51, p. 828-853, set./out. 2017. Disponível em: <[https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3071252](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3071252)>. Acesso em: 4 ago. 2020.

CAZIAN, Fernando. 70% dos municípios dependem em mais de 80% de verbas externas. **Jornal Folha de São Paulo**, 7 fev. 2019.

CELLA, José Renato Gaziero. **Teoria Tridimensional do Direito de Miguel Reale**. Curitiba: Juruá, 2012.

CENTRO DE CIDADANIA FISCAL. **Reforma do Modelo Brasileiro de Tributação de Bens e Serviços**. Disponível em: <[https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2\\_2.pdf](https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-IBS-v2_2.pdf)>. Acesso em: 19 dez. 2022.

CESARE, Cláudia M. **Condições básicas para garantir a funcionalidade da tributação recorrente ao patrimônio imobiliário urbano e rural**. Disponível em: <<https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/53249/1/2020>>. Acesso em: 9 out. 2022.

CESARE, Cláudia M.; FERNANDES, Cíntia Estefânia; OLIVEIRA, Gelson; CARVALHO JÚNIOR, Pedro Humberto. Nota Técnica: IPTU e a PEC 110/2019 (Reforma Tributária). **Jornal GCN**, 14 ago. 2020. Disponível em: <<https://jornalggcn.com.br/analise/nota-tecnica-rebate-alteracao-no-iptu-defendida-na-pec-da-reforma-tributaria/>>. Acesso em 16 mar. 2022.

CEZNE, Andrea. Teoria dos Direitos Fundamentais: Uma Análise Comparativa das Perspectivas de Ronald Dworkin e Robert Alexy. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**, v. 52, p. 51-67, jul./set. 2005.

CHANG, Há-Joon. **Chutando a Escada: A estratégia do desenvolvimento em perspectiva histórica**. Tradução de Luiz Antônio Oliveira de Araújo. São Paulo: Editora Unesp, 2004.

COASE, Ronald H. O Problema do Custo Social. **Journal of Law and Economics**, out. 1960. Disponível em: <<http://www.pucpr.br/arquivosUpload/5371894291314711916.pdf>>. Acesso em: 5 set. 2022.

COELHO, Inocêncio Mártires. **Interpretação Constitucional**. Porto Alegre: Sérgio Fabris Editor, 1997.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

COGLETON, Roger. **A Globalização da Política: Escolha racional e internacionalização de políticas públicas**. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=979459>>. Acesso em: 2 abr. 2022.

COLARES, Juscelino. A Globalização: Algumas Implicações sobre Tributação e Política Fiscal. **Revista dos Tribunais**, Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, v. 6, n. 23, abr./jun. 1998.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **Como Aumentar a Arrecadação Municipal sem Aumentar Impostos, 2019**. Disponível em: <[https://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/documentos/Como\\_melhorar\\_a\\_arrecadação\\_municipal\\_sem\\_aumentar\\_impostos\\_\(2019\).pdf](https://www.cnm.org.br/cms/biblioteca/documentos/Como_melhorar_a_arrecadação_municipal_sem_aumentar_impostos_(2019).pdf)>. Acesso em: 7 out. 2022.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **Desenvolvimento Rural Local**. Coletânea Gestão Pública Municipal, Volume 1. Finanças Municipais: o que tenho de recursos? Brasília: CNM, 2016.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE GOIÁS. **Anápolis Lança Programa de Benefício Fiscal ou Refis**. Disponível em: <<https://crcgo.org.br/novo/?p=2385>>. Acesso em: 6 out. 2022.

COOTER, Robert; UELEN, Thomas. **Direito e Economia**. Tradução de Luis Marcos Sander e Francisco Araújo Costa. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

CORBUSIER, Le. **Planejamento Urbano**. Tradução de Lúcio Gomes Machado. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2004.

CORPORACIÓN ANDINA DE FOMENTO. **Govtech y el Futuro del Gobierno: el ecosistema govtech em Brasil Nuevas tecnologías y nuevas alianzas público-privadas para mejorar los servicios públicos**. 2020. Caracas: CAF y PublicTechLab de IE University de España, 2020.

COSTA, A. M. **Análise histórica do saneamento no Brasil**. Dissertação (Mestrado em Saúde Pública) – Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca. Rio de Janeiro: Fiocruz, 1994.

COSTA, Camila Maia. Do Parcelamento, Edificação ou Utilização Compulsórios como Instrumento de Execução de Política Urbana. **Fórum de Direito Urbano e Ambiental**, Belo Horizonte, ano 8, n. 48, 2012.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias: Teoria e Análise da Jurisprudência do STF**. São Paulo: Malheiros, 2001.

CRISTENSEN, John; COLEMAN, Pete; KAPOOR, Sony. **Tax Avoidance, Tax Competition and Globalisation: making tax justice a focus for global activism**. Global Tax Workshop, Finland, 18-20, nov. 2004. Disponível em: <<http://visar.csustan.edu/aaba/Christensen&Kapoor2004.p>>. Acesso em: 8 mai. 2022.

CUNHA FILHO, Alexandre Jorge Carneiro; RIBEIRO, Carlos Vinícius Alves; MONTEIRO, Vítor. Planejamento, Urbanismo e as Normas Reguladoras da Ocupação do Solo. In: MEDAUAR, Odete; SHICARO, Vitor Rhein; MIGUEL, Luiz Felipe Hadlich; GRECO-SANTOS, Bruno (Coord.). **Direito Urbanístico: Estudos fundamentais**. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

DALLAS INNOVATES. **NTT Data Opens North American Innovation Center in Plano**. Staff Report, 25 Aug. 2022.

DAMASCENO, Luciana. **Transações Móveis**. Disponível em: <<http://br.mobiletransaction.org/tendencias-pagamentos-moveis-2016/>>. Acesso em: 15 mar. 2022.

DANTAS, Lucas Rodrigues. **Contribuição de Melhoria como Ferramenta de Desenvolvimento Sócio-espacial: Aplicabilidade à cidade de Palmas-To**. Dissertação (Mestrado Acadêmico), 162 f. Universidade Federal de Tocantins, 2018.

DAVIS, Mike. **Planeta Favela**. Tradução de Beatriz Medina. São Paulo: Boitempo, 2006.

DE FARIA, Ricardo Coelho *et al.* Uma aplicação do método de preços hedônicos no setor saneamento: o projeto de São Bento do Sul-SC. **Planejamento e Políticas Públicas**, v. 1, n. 31, 2009.

DELORENZO NETO, A. A Evolução do Municipalismo no Brasil: Administração Municipal. **Revista do Serviço Público**, [S. l.], v. 74, n. 01, p. 76 - 94, 1957. DOI: 10.21874/rsp.v74i01.4329. Disponível em: <<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/4329>>. Acesso em: 2 fev. 2022.

DEMO, Pedro. **Metodologia Científica em Ciências Sociais**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

DERZI, Misabel. Imunidade e Isenção. Evolução Doutrinária e Jurisprudencial. In: BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

DERZI, Mizabel. Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, efeitos e regressividade). **Revista da Presidência da República**, Brasília, v. 16, n. 108, fev. 2014 /maio 2015.

DI PRIETO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000, p. 98.

DIÁRIO GOIÁS. **Pedido de Vista Adia Julgamento sobre IPTU de Goiânia no TJ-GO**. 11 maio 2022. Disponível em: <<https://jornalgoias.com.br/pedido-de-vista-adia-julgamento-sobre-iptu-de-goiania-no-tj-go/>>. Acesso em: 11 mai. 2022.

DINIZ, Marco Túlio Mendonça. Contribuições ao ensino do método hipotético-dedutivo a estudantes de Geografia. **Revista Geografia Ensino & Pesquisa**, v. 19, n.2, p. 107-111, jan/abr. 2015.

DOWBOR, L. **A Era do Capital Improdutivo**. São Paulo: Outras Letras, 2017.

DROMI, Roberto. **Sistemas Jurídicos e Valores Administrativos**. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 2007.

DUARTE, Cláudia. Na Contramão do Mundo, Brasil Tributa mais o Consumo. **Jornal O Tempo**, 27 jun. 2016. Disponível em: <<https://www.otempo.com.br/economia/na-contramao-do-mundo-brasil-tributa-mais-o-consumo-1.1329469>>. Acesso em: 14 ago. 2022.

DUGUIT, Léon. **Les Transformations du Droit Public**. Paris: Librairie Armand Colin, 1913.

DURKHEIM, Emile. **Da divisão do trabalho social**. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, Coleção Tópicos, 2008.

DWORKIN, Ronald. **Uma Questão de Princípios**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

DYE, Richard F.; ENGLAND, Richard W. **Assessing the theory and practice of land value taxation**. Cambridge, MA: Lincoln Institute of Land Policy, 2010.

ELALI, André. **Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico**: a questão da redução das desigualdades regionais e sociais. Disponível em: <<http://sisnet.aduaneiras.com.br/lex/doutrinas/arquivos/070807.pdf>>. Acesso em: 18 jan. 2022.

ELAZAR, Daniel Judah. **Exploring Federalism**. Tuscaloosa: The University of Alabama Press, 1991.

ELLWANGER, J.H.; KULMANN-LEAL, B.; KAMINSKI, V.L.; *et al.* Beyond diversity loss and climate change: Impacts of Amazon deforestation on infectious diseases and public health. **Anais da Academia Brasileira de Ciências**, n. 92, 2020. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/0001-3765202020191375>>. Acesso em: 22 mar. 2022.

ENTERRÍA, Eduardo Garcia; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. **Curso de Derecho Administrativo**. 16. ed. Madrid: Civitas, Tomo I, 2012.

ENTERRÍA, Eduardo Garcia; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. **Curso de Derecho Administrativo**. Madrid: Civitas, Tomo II, 2013.

ESPAÑA. STS. Sección Quinta. **Sentencia n. 900649672**. Rel. Jesús Ernesto Peces Morate, j. 6 jun. 2007.

ESTADO DA BAHIA. **Distritos Industriais**. Disponível em: <<http://www.investebahia.com/investidor/guia-industrial/>>. Acesso em: 6 out. 2022.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FALCÃO, Maurin Almeida. Da Tributação Cumulativa ao Imposto do Valor Agregado: O percurso notável da inovação tributária do Século XX. In: SARAIVA Filho, Oswaldo; VASQUES, Sérgio; GUIMARÃES, Vasco. **IVA para o Brasil: Contribuições para a reforma da tributação do consumo**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

FANTONI, Odair Rocha. **eSocial Fácil: Implantação consciente**. São Paulo: LTr Editora, 2014.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - FIRJAN. **Publicações Sistemas FIRJAN: pesquisas e estudos socioeconômicos**. Rio de Janeiro: FIRJAN, 2018. Disponível em: <<http://publicacoes.firjan.org.br/ifdm2018/files/assets/common/downloads/publication.pdf>>. Acesso em: 16 set. 2022.

FEITOSA, Gustavo Raposo Pereira; CRUZ, Antonia Camily Gomes. Nudges fiscais: a economia comportamental e o aprimoramento da cobrança da dívida ativa. **Revista Pensar**, Fortaleza, v. 24, n. 4, p. 1-16, out./dez. 2019.

FERNANDES, Cintia Estefania. **IPTU: Texto e Contexto**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

FERNANDES, Tarcila Ribeiro Marques. Limites Constitucionais da Prestação de Serviços Públicos por Organizações Sociais. In: PAES, José Eduardo Sabo (Coord.). **Terceiro Setor e Tributação**. Rio de Janeiro: Forense, v. 6, 2014.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Notas sobre Contribuições Sociais e Solidariedade no Contexto do Estado Democrático de Direito. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

FERREIRA FILHO, Paulo; MENDONÇA, Rafael da Mota. **Política Habitacional no Século XXI: Moradia nas cidades inteligentes**. Rio de Janeiro: Editora Processo, 2018.

FERREIRA, Antônio Sérgio Seco. **Tecnologias de Suporte à Tributação do Comércio Eletrônico**. 2001. 120 f. Dissertação (Mestrado) — Universidade Católica de Brasília, 2001.

FERREIRA, Jurandyr Pires (Org.). **Enciclopédia dos Municípios Brasileiros**. Rio de Janeiro: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, v. XX, 2 jun. 1958.

FERREIRA, Luiz Guilherme de Medeiros; NOBREGA, Marcos. Tributação na Economia Digital e o Conflito de Competência. In: AFONSO, José Roberto; SANTANA, Hadassah Laís (Coord.). **Tributação 4.0**. São Paulo: Almedina, 2020.

FISHER, Antony. **Pequena História dos Equívocos Econômicos: Guia Prático para os Estadistas Modernos**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científico, Instituto Brasileiro de Estudos e Pesquisas Econômicas e Sociais, 1981.

FREITAS, Gustavo. **E-Commerce no Brasil Bate o Recorde e Atinge R\$ 53 bilhões no 1º Semestre, Mosta EVIT / NIELSEN**. Disponível em: <<https://www.e-commercebrasil.com.br/noticias/e-commerce-no-brasil-bate-recorde-e-atinge-r-53-bilhoes-ebit-nielsen-webshoppers>>. Acesso em: 5 nov. 2022.

FRIEDEN, Karl. State Taxation of Cyberspace. **The Tax Adviser**, v. 27, n. 11, nov. 1996.

FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO. **Déficit Habitacional: Inadequação Habitacional no Brasil 2016-2019**. Belo Horizonte: Fundação João Pinheiro, 2020.



FURTADO, Lucas Rocha. **As Raízes da Corrupção: Estudos de casos e lições para o futuro**. Tese (Doutorado), 499 f. Universidad de Salamanca, 22 out. 2012, p. 8. Disponível em: <[https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/121413/DDP\\_RochaFurtadoLucas\\_Tesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/121413/DDP_RochaFurtadoLucas_Tesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em: 12 abr. 2022.

GADELHA, Hugo Sarmiento *et al.* O Novo Marco Regulatório do Saneamento Básico e o Direito ao Acesso à Água. **Research, Society and Development**, v. 10, n. 11, e569101118843, 2021. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v10i11.18843>>. Acesso em: 3 out. 2022.

GASSEN, Valcir. **A Lei de Terras de 1850 e o Direito de Propriedade**. 236 f. Dissertação (Mestrado em Direito). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1994.

GASSEN, Valcir. Matriz Tributária Brasileira: Uma perspectiva para pensar o Estado, a Constituição e a Tributação no Brasil. In: VALCIR, Gassen (Org.). **Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Direito Tributário**. 1. ed. Brasília: Consulex, 2012.

GASSEN, Valcir. Matriz Tributária Brasileira: Uma perspectiva para pensar o Estado, a Constituição e a Tributação no Brasil. In: VALCIR, Gassen (Org.). **Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira: Diálogos sobre Estado, Constituição e Direito Tributário**. 1. ed. Brasília: Consulex, 2012.

GASSEN, Valcir. **Tributação na Origem e Destino: Tributos sobre o consumo e processo de integração econômica**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

GASSEN, Valcir; VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Tributação nos Estados Unidos e no Brasil: Estudo comparativo da matriz tributária**. São Paulo: Almedina, 2020.

GEHL, Jean. **Cidades para Pessoas**. Tradução de Anita Di Marco. 3. ed. São Paulo: Perspectiva, 2015.

GIACOMELLI, Giana Silva. A Teoria Tradicional do Bem-Estar: Da origem às críticas. **Revista de Desenvolvimento Econômico – RDE**, Salvador, Ano 19, v. 2, n. 38, p. 6-27, dez. 2017.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

GICO JÚNIOR, Ivo. Bem-Estar Social e o Conceito de Eficiência. **Revista Brasileira de Direito**, Passo Fundo, v. 16, n. 2, p. 1-43, maio/ago., 2020.

GIDDENS, Anthony. **Para Além da Esquerda e da Direita: O futuro da política radical**. São Paulo: Editora Unesp, 1996.

GODBOUT, Jacques T. **O Espírito da Dádiva**. Tradução de José Pedro Cabrera. Lisboa: Instituto Piaget, Coleção Epistemologia e Sociedade, 1992.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Direito Tributário**. Coordenação de Reneé do Ó Souza. 2. ed. Rio de Janeiro: Método, 2022.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. Fundamentos Históricos e Conceituais do Código Tributário Nacional: Rubens Gomes de Sousa, suas Cartas, suas Ideias, seu Projeto. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário - RDIET**, Brasília, v. 15, n. 1, p. 43-94, jan./jun. 2020.

GOMES, Dirceu Herrero. **Uma Sociedade no Comando do seu Destino: a história do Observatório Social de Maringá**. Maringá: Sinergia Casa Editorial, 2020.

GONÇALVES, Nathalia Assmann; WENCESLAU, Ethiene Vanila de Souza. A Cidade que (Re)Produz Racismo: Uma Análise Materialista Histórica das Transformações Urbanas no Brasil. In: MOTA, Maurício Jorge Pereira; TORRES, Marcos Alcino de Azevedo; MOURA, Emerson Affonso. **Desafios do Planejamento Urbano no Século XXI: Políticas públicas, democracia, economia e moradia**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018.

GONZALES, Felipe Iglesias (org.). **Urbanismo y Democracia: Alternativas para evitar la corrupción**. Madrid: Fundación Alternativas, 2007, p. 15. Disponível em: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=482027>>. Acesso em: 12 abr. 2022.

GOULDNER, Alvin W. The Norm of Reciprocity: A Preliminary Statement. **American Sociological Review**, 25, p. 161-178, 1960.

GRANAI, Felipe Bauer. **Federalismo fiscal e desigualdades regionais: Uma análise dos impactos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) sobre o desenvolvimento e a equalização fiscal**. 2022. 141 p. Dissertação (Mestrado). Pós-Graduação em Economia, Faculdade de Ciências e Letras, Araraquara, 2022.

GRECO, Marco Aurélio. Solidariedade Social e Tributação. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

GRECO-SANTOS, Bruno. Direito Urbanístico Brasileiro e Ordem Urbanística Internacional. In: MEDAUAR, Odete; SHICARO, Vitor Rhein; MIGUEL, Luiz Felipe Hadlich; GRECO-SANTOS, Bruno (Coord.). **Direito Urbanístico: Estudos fundamentais**. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. IPTU, ITBI e Capacidade Contributiva: Diversidade de bases de cálculo e critérios para a progressividade. In: CUNHA, Carlos Renato; CAMPELO, Geórgia Teixeira Jezler (Coord.). **Tributos Municipais em Debate**. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

HÄBERLE, Peter. **Hermenêutica constitucional: a sociedade aberta dos intérpretes da Constituição: contribuição para a interpretação pluralista e “procedimental” da Constituição**. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2002.

HABERMAS, J. **Dialética e Hermenêutica**. Tradução de Álvaro Valls. Porto Alegre: L&PM Editora, 1987.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Tributário Municipal: Sistema tributário municipal**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

HARVEY, David. O trabalho, o capital e o conflito de classes em torno do ambiente construído nas sociedades capitalistas avançadas. **Revista Espaço e Debates**, n. 6, pp. 7-14, 1982.

HE, Alex Jingwei; SHI, Yuda; LIU, Hongdou Liu. Crisis governance, Chinese style: distinctive features of china’s response to the Covid-19 pandemic. **Policy Design and Parctice**, v. 3. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/25741292.2020.1799911>. Acesso em: 21 abr. 2022.

HENRY, James. **The Price of Offshore Revisited**. Tax Justice Network, jul. 2012.

HUGHES, C. *et al.* Implementing a Land Value Tax: Considerations on moving from theory to practice. **Land Use Policy**, v. 94, may. 2022.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **População Rural e Urbana**. 2015. Disponível em: <<https://educa.ibge.gov.br/jovens/conheca-o-brasil/populacao/18313-populacao-rural-e-urbana.html>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **População Rural e Urbana**. 2015. Disponível em: <<https://educa.ibge.gov.br/jovens/conheca-o-brasil/populacao/18313-populacao-rural-e-urbana.html>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

INMAN, Robert P.; RUBINFELD, Daniel L. Economics of Federalism. **The Oxford Handbook of Law and Economics**, v. 3, 2017.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA - IPEA. **Projeto Competitividade e Governança das Cidades Médias do Brasil**: Referencial conceitual e metodológico. Relatório 1, 2022. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/portal/publicacoes>>. Acesso em: 28 fev. 2022.

JATOBÁ, Sérgio Ulisses. **Informalidade Territorial e Mercado de Terras no Distrito Federal**. Disponível em: <[http://www.codeplan.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/TD\\_18\\_Informalidade\\_Territorial\\_Urbana-Mercado\\_Terras\\_Urbanas\\_DF\\_2016.pdf](http://www.codeplan.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/TD_18_Informalidade_Territorial_Urbana-Mercado_Terras_Urbanas_DF_2016.pdf)>. Acesso em: 8 mar. 2022.

JÈZE, Gaston. **Princípio Generales del Derecho Administrativo**: La técnica jurídica del derecho público francês. Buenos Aires: Depalma, t. 1, 1948.

JOHN, Peter. **Theories of policy change and variation reconsidered**: a prospectus for the political economy of public policy. Disponível em: <[https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2645623](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2645623)>. Acesso em: 2 abr. 2022.

JOLLS, Christine; SUSTEIN, Cass; THALER, Richard. A Behavioral Approach to Law and Economics. **Stanford Law Review**, v. 51, 1998.

JORNAL CONTÁBIL. **Imposto Federais, Estaduais e Municipais**: Entenda tudo a respeito desses tributos. , 7 set. 2020. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/imposto-federiais-estaduais-e-municipais-tudo-a-respeito-desses-tributos/>>. Acesso em: 13 mar. 2022.

JORNAL CORREIO BRAZILIENSE. **Pnad**: cerca de 28% dos brasilienses moram em residências alugadas. 24 abr. 2018.

JORNAL DA USP, 25 fev. 2021. **Na pandemia, contratos de gaveta dificultam a vida dos brasileiros**. Disponível em: <<https://jornal.usp.br/atualidades/na-pandemia-contratos-de-gaveta-dificultam-a-vida-dos-brasileiros/>>. Acesso em: 5 mai. 2022.

JORNAL O GLOBO – G1. **Seis mil famílias de Marília, SP, vivem em favelas e áreas de risco**. 28 jul. 2012. Disponível em: <<https://g1.globo.com/sp/bauru-marilia/noticia/2012/07/seis-mil-familias-de-marilia-sp-vivem-em-favelas-e-areas-de-risco.html>>. Acesso em: 3 mai. 2022.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. Tradução de João Baptista Machado. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

KPMG. **Corporate tax rates table:** KPMG's corporate tax table provides a view of corporate tax rates around the world. 2021.

KURTZMAN, Joel. **A morte do dinheiro:** como a economia eletrônica desestabilizou os mercados mundiais e criou o caos financeiro. São Paulo: Atlas 1995.

KUTNEY, Pedro. Caoa Anuncia Investimento de R\$ 1,5 bi em Anápolis até 2025. **Revista Automotive Now**, 23 set. 2022.

LANDLER, Mark; CALMES, Jackie. **Obama Proposes Deal Over Taxes and Jobs.** Disponível em: <<http://www.nytimes.com/2013/07/31/us/politics/380nd380380-offers-to-cut-corporate-tax-rate-as-part-of-jobs-deal.html>>. Acesso em: 15 fev. 2022.

LANGONI, Carlos Geraldo. **A Economia da Transformação.** 3. ed. Rio de Janeiro: José Olympio Editora, 1982.

LEAL, Kércia Karenina Camarço Batista Rodrigues. **Dumping social nas relações de trabalho na China em face do quadro jurídico internacional.** 2014. 139 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2014.

LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, Enxada e Voto:** O município e o regime representativo no Brasil. 7. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012.

LEE, A.M.; WONG, J.G.; MCALONAN, G.M.; CHEUNG, V.; et al. Stress and psychological distress among SARS survivors 1 year after the outbreak. **The Canadian Journal of Psychiatry**, Bethesda, MD, v. 52, n. 4, p. 233-240, 2007.

LEE, Amy. Property taxation under conditions of rapid urban growth: the Singapore experience. **Journal of Property Valuation and Investment**, v. 11, n. 4, p. 301-338, 1993. Disponível em: <<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/EUM0000000003308/full/html>>. Acesso em: 20 jul. 2022.

LEFEBVRE, Henri. **Direito à cidade.** Tradução Rubens Eduardo Frias. São Paulo: Centauro, 2001.

LIMA, Livia Rodrigues; FERREIRA, Monaliza de Oliveira; PIRES, Glauber Magalhães. **O Uso da Tributação Ótima como Estímulo à Indústria de Vestuário no Nordeste Brasileiro.** Prêmio CNI de Economia 2015. Disponível em: <[https://static-cms-si.s3.amazonaws.com/media/filer\\_public/35/08/3508a72e-c343-464f-8d98-db3dfc384015/o\\_uso\\_da\\_tributao\\_tima\\_como\\_estmulo\\_a\\_industria\\_de\\_vesturio\\_no\\_nordeste\\_brasileiro.pdf](https://static-cms-si.s3.amazonaws.com/media/filer_public/35/08/3508a72e-c343-464f-8d98-db3dfc384015/o_uso_da_tributao_tima_como_estmulo_a_industria_de_vesturio_no_nordeste_brasileiro.pdf)>. Acesso em: 18 mar. 2022.

LIZIEIRO, Leoman Baesso da Silva; CARVALHO, Fabrício. Federalismo e Centralização no Brasil: Contrastes na construção da federação brasileira. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 3, pp. 1483-1503, 2018.

LOPREATO, Francisco Luiz. **Federalismo Brasileiro:** Origem, evolução e desafios. Campinas: Instituto de Economia – Unicamp. Texto para discussão, jul. 2020. Disponível em: <<https://www.eco.unicamp.br/images/arquivos/artigos/TD/TD388.pdf>>. Acesso em: 31 mar. 2022.

LYMAN, Theodore R.; FLETCHER, Thomas W.; GARDINER, **John A. Prevention, Detection and Correction of Corruption in Local Government: A Presentation of Potencial models.** Washington: U.S. Department of Justice, nov. 1978. Disponível em: <<https://www.ojp.gov/pdffiles1/Digitization/50199NCJRS.pdf>>. Acesso em: 30 jan. 2022.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Por que não se cobra contribuição de melhoria no Brasil? **Revista Consultor Jurídico**, 11 de março de 2020. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-mar-11/consultor-tributario-nao-cobra-contribuicao-melhoria-brasil?=1>>. Acesso em: 17 mar. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. Princípio da Eficiência em Matéria Tributária. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord.). **Princípio da Eficiência em Matéria Tributária.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

MACIEL, Pedro Jucá. O Processo Recente de Deterioração das Finanças Públicas Estaduais e as Medidas Estruturais Necessárias. In: SALTO, Felipe; ALMEIDA, Mansueto. **Finanças Públicas.** 1. ed. São Paulo: Editora Record, 2016.

MANGIERI, Francisco Ramos. **ISS: Teoria – prática - questões polêmicas.** 7. ed. São Paulo: Publier, 2021.

MANGIERI, Francisco Ramos. **Inteligência Fiscal Municipal: Estratégias para a apuração e cobrança dos tributos municipais.** 1. ed. Bauru: Tributo Municipal, 2017.

MANGIERI, Francisco Ramos; MELO, Omar Augusto Leite. **ITBI: Impostos sobre Transmissão de Bens Imóveis.** 2. ed. São Paulo: Edipro, 2015.

MANGIERI, Franciso Ramos. **Administração Tributária Municipal: Eficiência e Inteligência fiscal.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

MANKIW, N. Gregory. **Introdução à Economia.** Tradução de Allan Vidigal Hastings e Elisete Paes Lima. 5. ed. São Paulo: 2011.

MANSO, Bruno Paes. FARIA, Maryluci de Araújo; GALL, Norman. **Diadema.** Documento do Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial. Associado à Fundação Armando Álvares Penteado, São Paulo, n. 37, 2005.

MARICATO, Ermínia. **Brasil, Cidades: Alternativas para a crise urbana.** 7. ed. Petrópolis: Vozes, 2013.

MARICATO, Ermínia. **Metrópole na periferia do capitalismo.** São Paulo. Hucitec, 1996.

MARICATO, Ermínia. **O Impasse da Política Urbana no Brasil.** 3. ed. Petrópolis: Vozes, 2014.

MARICATO, Ermínia. Metrópole, legislação e desigualdade. **Revista Estudos Avançados,** São Paulo, v. 17, n. 48, pág. 151-166, ago. 2003. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0103-40142003000200013&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142003000200013&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em 13 abr. 2022.

MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo.** 7. ed. Niterói: Impetus, 2013.

MARQUES, E. C. **Da higiene à construção da cidade:** o Estado e o saneamento no Rio de Janeiro. História Ciência Saúde – Manguinhos. Rio de Janeiro: Fundação Oswaldo Cruz, jul/out. 1995.

MARTIN, Hans-Peter; SCHUMAM, Harald. **A Armadilha da Globalização:** o Assalto à Democracia e ao Bem-Estar Social. São Paulo: Globo, 1997.

MARTINS, César Augusto Coradini. Contribuição de Melhoria: Um estudo histórico sobre a hipótese de incidência e uma reflexão crítica sobre a aplicação no âmbito municipal do fato gerador valor da obra pública. In: CUNHA, Carlos Renato; CAMPELLO, Geórgia Teixeira Jezler (Coord.). **Tributos Municipais em Debate.** Belo Horizonte: Fórum, 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva *et. al.* **Curso de Direito Tributário.** São Paulo: Saraiva, 2001.

MARX, Karl Heinrich; ENGELS, Friedrich. **Manifesto Comunista.** Tradução de Álvaro Pina. 4. ed. São Paulo: Boitempo Editorial, 2005.

MARX, Karl. O Capital. **Crítica da Economia Política.** São Paulo: Nova Cultural, 1996.

MASSARDI, Wellington de Oliveira *et al.* Influência do Ciclo Político na Arrecadação da Contribuição de Melhoria. **Revista Pretexto,** Belo Horizonte, v. 17, n. 3, p. 75-89, jul./set., 2016.

MAUSS, Marcel. Ensaio sobre a Dádiva. In: MAUSS, Marcel. **Sociologia e Antropologia.** Tradução de Paulo Neves. São Paulo: Cosac Nalfy, 2003.

MAYER, Otto. **Derecho Administrativo Alemán.** Buenos Aires: Depalma, t. 1, parte geral, 1949.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Finanças Municipais.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979.

MENDES NETO, João Paulo. Conceitos do Código Tributário Nacional: 50 anos atrás e na atualidade, aplicabilidade prática à luz dos direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988. In: VIANA, Michel (Coord.). **Código Tributário Nacional:** Análises e reflexões para mais 50 anos de vigência. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

MENEZES, Monique. Governança das PPPs no Âmbito dos Municípios Brasileiros: Um estudo de caso de Teresina. **Revista Iberoamericana de Estudios Municipales,** Santiago, n. 24, p. 119-139, ago. 2021.

MIRANDA, Renato Luis Pinto; CAROU, Heriberto Cairo; FERNÁNDEZ, Rosa de la Fuente. As abordagens teóricas da competição interjurisdicional e os percalços analíticos da dinâmica federativa: por uma perspectiva totalizante. **Revista Nova Economia,** Belo Horizonte, v. 24 (3), p. 645-668, set./dez. 2014.

MONCADA, Luís S. Cabral. **A Relação Jurídica Administrativa:** Para um novo paradigma de compreensão da atividade, da organização e do contencioso administrativo. Coimbra: Coimbra Editora, 2009.

MONT PELERIN SOCIETY. **A short history of the Mont Pelerin Society.** Disponível em: <<https://www.montpelerin.org/about-mps/>>. Acesso em: 17 dez. 2022.

MONTEIRO, Rogério Seabra. **Cidade e Meio Ambiente**: Estuda da qualidade de vida dos residentes do assentamento precário localizado no Jardim São Paulo, Anápolis – Goiás. 2016, 132 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Ambientais), Centro Universitário de Anápolis – Unievangélica, Anápolis, 2016.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2002.

MORAES, Guilherme Peña. **Direito Constitucional**: Teoria da constituição. 4. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

MORAIS, A.F.; SEABRA, F.; BAUER, M.M. **Financiamento via bancos e instituições de crédito voltado ao setor de água e esgoto**: o caso de Santa Catarina. *Revista de Gestão de Água da América Latina*, v. 17, 2020. Disponível em: <<https://doi.org/10.21168/reg.v17e1>>. Acesso em: 2 out. 2022.

MORAIS, Fernanda. **Wenderson Lopes diz que 5 Mil Famílias serão Alcançadas Inicialmente com a REURB-S**. CÂMARA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. 21 maio 2022. Disponível em: <<https://www.anapolis.go.leg.br/institucional/noticias/wederson-lopes-diz-que-5-mil-familias-serao-alcancadas-inicialmente-com-a-reurb-s>>. Acesso em: 20 set. 2022.

MOREIRA, Carlos Tadeu de Carvalho; AGUIAR, Julio Cesar; TABAK, Benjamin Miranda. As Possíveis Razões da Queda de Interesse da População pelo Programa Nota Legal, Segundo a Análise Econômica do Direito. In: TABAK, Benjamin Miranda; AGUIAR, Julio Cesar (Org.). **Análise Econômica do Direito**: Uma abordagem aplicada. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2015.

MORIN, Edgard. **O Método 6**: Ética. Tradução de Juremir Machado da Silva. 5. ed. Porto Alegre: Sulina, 2017.

MOSCHETTI, Francesco. **I principi di giustizia fiscale 383nd383 Costituzione italiana, per “l’ordinamento giuridico in cammino” dell’Unione europea**. Disponível em: <[http://www.studiomoschetti.com/wp-content/uploads/2015/07/4\\_I-principi-di-giustizia.pdf](http://www.studiomoschetti.com/wp-content/uploads/2015/07/4_I-principi-di-giustizia.pdf)>. Acesso em: 2 ago. 2022.

MOTA, Maurício Jorge; TORRES, Marcos Alcino de Azevedo; MOURA, Emerson Affonso da Costa. **Direito à Moradia e Regularização Fundiária**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018.

MOTTA, Diana Meirelles. Urbanização Progressiva: alternativa para a informalidade. **Caos Planejado**, 16 dez. 2021. Disponível em: <<https://caosplanejado.com/author/diana-motta>>. Acesso em: 2 mar. 2022.

MOURA, Emerson; MOTA, Maurício. **Direito fundamental de propriedade e a função socioambiental nas cidades**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

MULLAINATHAN, S.; SHAFIR, E. **Escassez**. Tradução de Bruno Casotti. Trabalho original publicado em 1972. Rio de Janeiro: Best Business, 2016.

MUÑOZ, Jaime Rodríguez-Arana. Sobre Las Transformaciones Del Derecho Público, de León Duguít. **Revista de Administración Pública**, Madrid, n. 190, ene./abr. 2013.

MUSGRAVE, Richard A. **Teoria das Finanças Públicas**. Tradução de Auriphebo Berrance Simões. São Paulo: Editora Atlas, v. 1, 1974.

NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Lisboa: Almedina, 2015.

NADER, Adalberto. O Imposto Tobin ou o Idealismo Global em seu Viés Tributário. In: AMARAL JÚNIOR, Alberto. **Direito do Comércio Internacional**. Rio de Janeiro: Juarez Oliveira, 2002.

NAGEL, Thomas; MURPHY, Liam. **O Mito da Propriedade: Os impostos e a justiça**. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NAYYAR, Anand; SINGH, Inderpal. A Comprehensive Analysis of Goods and Services Tax (GST) in India. **Indian Journal of Finance**, v. 12, n. 02, fev. 2018. Disponível em: <[https://www.researchgate.net/publication/323007997\\_A\\_Comprehensive\\_Analysis\\_of\\_Goods\\_and\\_Services\\_Tax\\_GST\\_in\\_India](https://www.researchgate.net/publication/323007997_A_Comprehensive_Analysis_of_Goods_and_Services_Tax_GST_in_India)>. Acesso em: 18 fev. 2022.

NÓBREGA, Antonio Carlos. A Nova Lei de Responsabilização de Pessoas Jurídicas como Estrutura de Incentivos aos Agentes. **Economic Analysis of Law Review**, v. 5, n. 1, p. 64, Jan./June 2014.

NÓBREGA, Marcos. **Direito da Infraestrutura**. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

NUBLING, Gabriela. **Cloud Computing Aplicada ao Cenário Corporativo**. 2011. 67 f. Monografia — Faculdade de Tecnologia de São Paulo, 2011. P. 25. Disponível em: <<http://www.fatecsp.br/dti/tcc/tcc0038.pdf>>. Acesso em: 30 set. 2022.

NUNES, Cleucio Santos. **Justiça Tributária**. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

OECD. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. **OCDE Publishing**, p. 1-44, 2013. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en>>. Acesso em: 16 out. 2022.

OECD. Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 – 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Paris: OECD Publishing, 2015, passim. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>>. Acesso em: 25 ago. 2022.

OECD. **Automatic Exchange of Financial Account Information**. Background Information Brief – Updated: 29 October. 2014. Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Automatic-Exchange-Financial-Account-Information-Brief.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2022.

OCHOA, Óscar Armando Borrero; RUIZ, Julieth Katterine Rojas. **Contribución de Mejoras em America Latina: Experiencias, desafios y oportunidades**. Lincoln Institute of Land Policy, Enfoque em Políticas de Suelo, Jul. 2020. Disponível em: <<https://www.lincolninst.edu/publications/policy-focus-reports/contribucion-mejoras-en-america-latina>>. Acesso: 14 out. 2022.

OECD. **Panorama Econômico do Brasil – 2018**. Disponível em: <<https://www.oecd.org/economy/surveys/Brazil-2018-OECD-economic-survey-overview-Portuguese.pdf>>. Acesso em: 5 mai. 2022.

OECD. **Relatórios Econômicos OCDE: Brasil**. OECD, fev. 2018. Disponível em: <<https://www.oecd.org/economy/surveys/Brazil-2018-OECD-economic-survey-overview-Portuguese.pdf>>. Acesso em: 17 abr. 2022.

OISHI, Shigehiro; SCHIMMACK, Ulrich; DIENER, Ed. **Progressive Taxation and the Subjective Well-Being of Nations**. 8 dez. 2011. Disponível em: <<https://doi.org/10.1177/0956797611420882>>. Acesso em: 22 jul. 2022.



OLIVEIRA, D. Entrevista – Zygmunt Bauman. **Revista Cult**, maio 2020. Disponível em: <<https://revistacult.uol.com.br/home/entrevis-zygmunt-bauman/>>. Acesso em: 15 set. 2022.

OLIVEIRA, Emerson Ademar Borges; ROSSIGNOLI, Marisa. Federalismo Fiscal no Brasil: Da teoria federalista à crise econômica. **Revista Jurídica**, Curitiba, v.1, n. 54, p. 395-424, 2019.

OLIVEIRA, Yonne Dolacio. Princípios da Legalidade e da Tipicidade. In: MARTINS, Yves Grandra da Silva (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

OLIVEIRA, Yves. Introdução ao Estudo da Filosofia Municipalista. **Revista Brasileira dos Municípios**, n. 39/40, a. 10, jul./dez, p. 147-150, 1957.

ORAIR, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff. **Reforma Tributária e Federalismo fiscal: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil**. Texto para Discussão, IPEA, 2019.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Governança, capacidade e desenvolvimento institucional urbanos: Habitat III**. Brasília, ONU, 2016. Disponível em: <<https://uploads.habitat3.org/hb3/Policy-Paper-4-Portugue%CC%82s.pdf>>. Acesso em: 2 mar. 2022.

OTERO, Paulo. **Legalidade e Administração Pública**. Lisboa: Almedina, 2011.

OWENS, Jeffrey. Taxation in a global environment. **OECD Observer**. Centre for Tax Policy and Administration, 2002. Disponível em: <[https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-observer/volume-2002/issue-1\\_observer-v2002-1-en](https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-observer/volume-2002/issue-1_observer-v2002-1-en)>. Acesso em: 16 set. 2022.

PAES, José Eduardo Sabo; AGUIAR, Severiano José Costandrade; SANTOS, Júlio Edstron S. A Necessidade de se Efetiva o Dever Constitucional à Boa Governança Pública no Atual Estado Democrático de Direito Brasileiro. **Revista Direitos Fundamentais e Justiça**, Belo Horizonte, ano 13, n. 40, p. 199-220, jan./jun. 2019.

PAES, José Eduardo Sabo; SANTOS, Júlio Edstron Secundino. A Democracia e o Terceiro Setor na Atualidade: História e reflexos atuais. **Revista Direito e Liberdade – RDL**, Natal, ESMARN, v. 19, n. 1, p. 131-157, jan./abr. 2017.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações, Associações e Entidades de Interesse Social: Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis, trabalhistas e tributários**. 6ª ed. Brasília, 2006.

PATROCÍNIO, José Antonio. **Imposto sobre Serviços: Questões polêmicas**. 3. ed. São Paulo: Fiscosoft, 2016.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PECI, Alketa; PIERANTI, Octavio; RODRIGUES, Silvia. **Governança e New Public Management: Convergências e contradições no contexto brasileiro**. Organização Social, Salvador, v. 15, n. 46, jul./set. 2008.

PEGORARO, Olinto. **Ética é Justiça**. Petrópolis: Vozes, 1995.

PELLINI, Fabíola Costa Acácio. **Contribuição de Melhoria: Aspectos controvertidos**. Disponível em: <[https://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id\\_dh=1289](https://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=1289)>. Acesso em: 17 mar. 2022.

PÉREZ, Jesús González. **Corrupción, Ética y Moral em las Administraciones Públicas**. 2. ed. Navarra: Civitas, 2014.

PÉREZ, José Luis; GONZÁLEZ, José. **León Duguit (1859-1928): Jurista de uma sociedade em transformação**. 2020. Disponível em: <https://www.ugr.es/~redce/REDCE4/articulos/17duguit.htm>. Acesso em 16 jan. 2022.

PIKETTY, Thomas. *A Economia da Desigualdade*. Tradução de André Telles. 1ª ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015.

PIKETTY, Thomas. **O Capital do Século XXI**. Tradução de Mônica Baungarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

PIKETTY, Thomas; YANG, Li.; ZUCMAN, Gabriel. Capital accumulation, Private Property and Rising Inequality in China, 1978-2015. **American Economic Review**, v. 109, n. 7, p. 2469-2496, jul. 2019. Disponível em: <<https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/aer.20170973>>. Acesso em: 15 jul. 2022.

PINDYCK, Robert; RUBINFELD, Daniel. **Microeconomia**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

PINHEIRO, Paulo Sérgio. **Brasil: Um século de transformações**. São Paulo: Companhia das Letras, 2001.

PINTO, Bilac. **Contribuição de Melhoria**. Atualizada por Firly Nascimento Filho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

PINTO, Victor Carvalho. **O Reparcèlement do Solo Urbano: Um modelo consorciado de renovação urbana**. Texto para Discussão 130. Brasília: Senado Federal, maio 2013.

PLANO CITY NEWS. **Plano Municipal Center**. Plano City of Excellence. Disponível em: <<https://www.plano.gov/1756/Municipal-Codes-Ordinances>>. Acesso em: 7 abr. 2022.

POMOCENO, Patrícia Ferreira. A Incidência do Imposto sobre Serviços – ISS sobre os Softwares as a Service (SAAS). In: CUNHA, Carlos Renato; CAMPELO, Geórgia Teixeira Jezler (Coord.). **Tributos Municipais em Debate**. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

POPPER, Karl. **Sociedade aberta e seus inimigos**. Belo Horizonte: USP Itatiaia, v.1 e v. 2, 1974.

PORTO, André Gomyde *et al.* **Futuro é das CHICS: como construir agora as cidades humanas, inteligentes, criativas e sustentáveis**. 1. ed. Brasília: IBCIHS, 2020.

PORTO, André Gomyde *et al.* **O Futuro é das CHICS: como construir agora as cidades humanas, inteligentes, criativas e sustentáveis**. 1. ed. Brasília: IBCIHS, 2020.

POSNER, Richard. **Economics Analysis of Law**. 8a e. New York: Aspen Publisher, 2011.

PRADO JÚNIOR, Caio. **Formação do Brasil Contemporâneo**. São Paulo: Brasiliense, 1999.

PREFEITURA DE ANÁPOLIS. **Lei Complementar nº 136, de 28 de dezembro de 2006**.

PREFEITURA DE MARÍLIA. **Lei Complementar nº 889, de 20 de dezembro de 2019**.

PREFEITURA DE PELOTAS. **Lei n. 6.202 de 19 de janeiro de 2015**. artigo 15.

PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE BARREIRAS. **Barreiras Avança no Ranking entre os Dez Maiores PIBs da Bahia e é a 11ª Economia do Interior do Nordeste.**

PREFEITURA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. **Administração Municipal Entrega ao Legislativo Projeto de Lei para Doação de 2,8 mil lotes.** Disponível em: <<https://www.anapolis.go.gov.br/387dministração-municipal-entrega-ao-legislativo-projeto-de-lei-para-doacao-de-28-mil-lotes/>>. Acesso em: 30 set. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. **Diagnóstico do Plano Diretor Participativo, 2005.** Anápolis, 2005.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. Portal da Transparência. **Lei Complementar n. 461, de 29 de dezembro de 2020.** Disponível em: <[https://acessoainformacao.anapolis.go.gov.br/resp\\_fiscal/mp/id=18](https://acessoainformacao.anapolis.go.gov.br/resp_fiscal/mp/id=18)>. Acesso em: 24 set. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ANÁPOLIS. **Refis 2021 amplia prazo e vai até 30 de dezembro.** Disponível em: <<https://www.anapolis.go.gov.br/refis-2021-amplia-prazo-e-vai-ate-30-de-dezembro/>>. Acesso em: 7 abr. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARREIRAS. **Barreiras é a Primeira Colocada do Estado da Bahia no “Prêmio Band Cidades Excelentes” para Municípios acima de 100 Mil Habitantes.** Disponível em: <<https://barreiras.ba.gov.br/barreiras-e-a-primeira-colocada-do-estado-da-bahia-no-premio-band-cidades-excelentes-para-municipios-acima-de-100-mil-habitantes/>>. Acesso em: 5 out. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARREIRAS. **Prefeitura de Barreiras apresenta novo Código Tributário que promoverá justiça fiscal com ampliação de isenção de IPTU para mais de 8 mil imóveis.** Disponível em: <<https://barreiras.ba.gov.br/prefeitura-de-barreiras-apresenta-novo-codigo-tributario-que-promovera-justica-fiscal-com-ampliacao-de-isencao-de-iptu-para-mais-de-8-mil-imoveis/>>. Acesso em: 7 out. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARREIRAS. **Prefeitura de Barreiras Inicia Projeto Piloto de Regularização Fundiária Urbana Social.** Disponível em: <<https://barreiras.ba.gov.br/prefeitura-de-barreiras-inicia-projeto-piloto-de-regularizacao-fundiaria-urbana-social/>>. Acesso em: 3 out. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE BARREIRAS. **Prefeitura de Barreiras lança REFIS Municipal e dá prazo especial para negociar dívidas com descontos progressivos.** Disponível em: <<https://barreiras.ba.gov.br/prefeitura-de-barreiras-lanca-refis-municipal-e-da-prazo-especial-para-negociar-dividas-com-descontos-progressivos/>>. Acesso em: 7 out. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPINA GRANDE. **Lei Complementar n. 116, de 14 de Dezembro de 2016.**

PREFEITURA MUNICIPAL DE GOIÂNIA. **O que é o programa IPTU Social?** Disponível em: <<https://www.goiania.go.gov.br/iptu-social/>>. Acesso em: 6 out. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE JANDUIS. **Iptu Solidário.** Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=Le11VzBeVqk>>. Acesso em: 6 out. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE RUY BARBOSA. **Chineses Anunciam Investimento de R\$ 4 bilhões no Oeste da Bahia.** Disponível em: <<http://www.ruybarbosa.ba.gov.br/detalhes-noticias?codNoticia=62>>. Acesso em: 6 out. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DEARAÇATUBA. **REFIS:** Prefeitura de Araçatuba lança Programa de Renegociação de Dívidas. Disponível em: <<https://aracatuba.sp.gov.br/refis-prefeitura-de-aracatuba-lanca-programa-de-renegociacao-de-dividas/>>. Acesso em: 7 abr. 2022.

PROUDHON, Pierre Joseph. **Do Princípio Federativo.** Tradução de Francisco Trindade. São Paulo: Editora Imaginário, 2001.

QUEIROZ, André Zancanaro; AGUIAR, Júlio Cesar; TABAK, Benjamin Miranda. A Administração Tributária e a Cobrança de Tributos com Elevada Probabilidade de serem Considerados Ilícitos pelo Judiciário. In: TABAK, Benjamin Miranda; AGUIAR, Julio Cesar (Org.). **Análise Econômica do Direito:** Uma abordagem aplicada. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2015.

RASHID, Sabina Faiz; AKTAR, Bachera; FARNAZ, Nadia; THEOBALD, Sally; ALI, Samiha, ALAM, Wafa; OZANO, Kim. **Fault-lines in the Public Health Approach to Covid-19:** Recognizing Inequities and Ground Realities of Poor Residents Lives in the Slums of Dhaka city, Bangladesh. 15 jun. 2020. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=3608577>. Acesso em: 25 fev. 2022.

RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça.** São Paulo: Martins Fontes, 2002.

REALE, Miguel. **Teoria Tridimensional do Direito.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1986.

REGIS, André. **Do Liberalismo à Terceira Via:** Reflexões para a discussão do modelo de estado brasileiro. Disponível em: <<http://www.unicap.br/neal/artigos/Texto8AndreRegis.pdf>>. Acesso em: 5 out. 2022.

RIBEIRO, Felix. **Taxa Tobin Europeia pode Gerar Receita de 35 Mil Milhões de Euros.** Disponível em: <<http://www.publico.pt/economia/noticia/taxa-tobin-europeia-pode-chegar-aos-35-mil-milhoes-de-euros-de-receita-1582600>>. Acesso em: 3 out. 2022.

RIBEIRO, Luiz. Metade dos Imóveis no País são Irregulares. **Correio Braziliense**, 28 jul. 2019. Disponível em: <<https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/brasil/2019/07/28/interna-brasil,774183/388ttawa388-irregulares-no-brasil.shtml>>. Acesso em: 25 abr. 2022.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Piketty e a Reforma Tributária Igualitária no Brasil. **Revista de Finanças Pública, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD**, Rio de Janeiro, v. 3. n. 3, 2015.

RIBEIRO, Rinaldo Aparecido. A Contratualização ente a Administração Pública e o Terceiro Setor. In: PAES, José Eduardo Sabo (Coord.). **Terceiro Setor e Tributação.** São Paulo: Elevação, v. 9, 2016.

ROCHA, Sérgio André. Reconstruindo a Confiança na Relação Fisco-Contribuinte. **Revista Direito Tributário Atual – RDTA**, São Paulo, n. 39, p. 507-527, 2018.

RODRIGUES, Carlos Alexandre. **Regularização Fundiária Rural, Urbana e Direito de Laje.** Leme: Imperium, 2019.

RODRIGUES, Hugo Thamir; RETTENMAIER, Priscilla. Convênios e Consórcios Municipais: Instrumento de Harmonização de Políticas Públicas Tributárias. In: REIS, Jorge Renato; LEAL, Rogério Gesta. **Direitos Sociais: Desafios contemporâneos**. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, Tomo 8, 2008.

RODRIGUES, Vasco. **Análise Econômica do Direito: uma introdução**. Coimbra: Almedina, 2007.

RODRÍGUEZ, Vicente. Los intereses regionales y la Federación brasileña. **Revista EURE-Revista de Estudios Urbano Regionales**, Santiago do Chile, v. 22, n. 67, p. 17-27, 1996.

ROLNIK, Raquel *et al.* **Regularização Fundiária Sustentável: conceitos e diretrizes**. Brasília: Ministério das Cidades, 2007.

ROLNIK, Raquel; SANTORO, Paula Freire. **Zonas Especiais de Interesse Social (ZEIS) em Cidades Brasileiras: Trajetória recente de implementação de um instrumento de política fundiária**. Lincoln Institute of Land Policy, 2013. Disponível em: <[https://www.lincolninst.edu/sites/default/files/pubfiles/rolnik-wp14rr1po-full\\_0.pdf](https://www.lincolninst.edu/sites/default/files/pubfiles/rolnik-wp14rr1po-full_0.pdf)>. Acesso em 22 jan. 2022.

ROSA, Augusto Miranda. In: FRIEDE, Reis. **Ciência do Direito, Norma, Interpretação e Hermenêutica Jurídica**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004.

ROSSELLI, Carlo. **Socialismo Liberale**. Torino: Einaudi, 1997.

SALLES, Stéfano. Cerca de 8% da População Brasileira Mora em Favelas, diz Instituto Locomotiva. **CNN Brasil**, Rio de Janeiro, 04 nov. 2021. Disponível em: <<https://www.cnnbrasil.com.br/nacional/cerca-de-8-da-populacao-brasileira-mora-em-favelas-diz-instituto-locomotiva/#:~:text=Cerca%20de%2017%2C1%20milh%C3%B5es,representa%208%25%20da%20popula%C3%A7%C3%A3o%20nacional.>>. Acesso em: 18 ago. 2022.

SALVADOR, Evilásio. **As Implicações do Sistema Tributário Brasileiro nas Desigualdades da Renda**. Brasília: INESC, 2014.

SANTA CASA DE SÃO JOÃO DA BOA VISTA. **IPTU Solidário – Santa Casa de São João da Boa Vista**. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=p11817fgXYc>>. Acesso em: 6 out. 2022.

SANTIAGO, Julio Cesar. **Solidariedade: Como legitimar a tributação?** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

SANTOS, Angela Moulin Simões Penalva. **Política Urbana no Contexto Federativo Brasileiro**. Rio de Janeiro: EdUERJ, 2017.

SANTOS, Aristeu Jorge dos. Orçamento público e os municípios: alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal. **Revista Eletrônica de Administração**. Porto Alegre. Edição 22, vol. 7, n. 4, jul./ago. 2001. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/19441>>. Acesso em: 4 mar. 2022.

SANTOS, C.H.M; MOTTA, A.C.S.V; e DE FARIA, M. E. Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019. **Carta de Conjuntura**, Ipea, n. 48, jul. 2020.

SANTOS, Milton. **A urbanização brasileira**. 3. ed. São Paulo: Hucitec, 1993.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon. IVA no Brasil. In: SARAIVA Filho, Oswaldo; VASQUES, Sérgio; GUIMARÃES, Vasco. **IVA para o Brasil: Contribuições para a reforma da tributação do consumo**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

SANTOS, Paula Gonçalves Ferreira. Uma Tributação Inteligente para Cidades Inteligentes. In: CARNEIRO, Leandro Alves; VIANA Livia de Souza; LAMOUNIER, Ludimila Penna (Org.). **Cidades Inteligentes: Uma abordagem humana sustentável**. 1. ed. Brasília: Câmara dos Deputados, Série Estudos Estratégicos, 2021, p. 245-256.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

SCHUMPETER, Joseph A. **Capitalismo, Socialismo e Democracia**. Tradução de Luiz Antônio Oliveira de Araújo. São Paulo: Editora Unesp, 2017.

SCHUMPETER, Joseph A.; SWEDBERG, Richard. **The crisis of the tax state**. 1918.

SCHWAB, Klaus. **A Quarta Revolução Industrial**. Tradução de Daniel Moreira Miranda. São Paulo: Edipro, 2016.

SECRETARIA DE FINANÇAS DA PREFEITURA DE MONTES CLAROS. **ITBI – online**. Disponível em: <<https://financas.montesclaros.mg.gov.br/perguntas-frequentes-itbi-online>>. Acesso em 30 abr. 2022.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como Liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

SEVEGNANI, Joacir. A Interpretação das Imunidades Tributárias Segundo a Conceição Normativa de Ronald Dworking, Robert Alexy e J. J. Gomes Canotilho. **Revista de Direito e Política**, Itajaí, v. 1, n.1, 3, 2006.

SHALIT, Naomi. **Smart Cities: World’s best don’t just adopt new technology, they make it work for people**. The conversation US, Inc., 10 oct. 2019. Disponível em: <<https://theconversation.com/smart-cities-worlds-bedon't-just-adopt-new-technology-they-make-it-work-for-people-124939>>. Acesso em: 4 set. 2022.

SILVA, Albertiano; SILVA, Alex Dias. Autonomia Municipal no Federalismo Fiscal Brasileiro. **Dom Helder Revista de Direito**, v. 1, n. 1, set./dez. 2018. Disponível em: <<http://revista.domhelder.edu.br/index.php/dhrevistadedireito/article/view/1414>>. Acesso em: 14 abr. 2022.

SILVA, Elisama dos Santos; BRASILEIRO, Robson Soares. A cidade de Barreiras Enquanto Polo de Ensino Superior na Região do Extremo Oeste da Bahia: Desafios e perspectivas. **Revista Geografia, Ensino e Pesquisa**, Santa Maria, v. 24, e7, p. 1-36, 2020.

SILVA, Enid Rocha Andrade (Coord.). O que Mostra o Retrato do Brasil? **Cadernos ODS**, Brasília, IPEA, 2018. Disponível em: <[https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/191014\\_cadernos\\_ODS\\_objetivo\\_13.pdf](https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/191014_cadernos_ODS_objetivo_13.pdf)>. Acesso em: 6 jun. 2022.

SILVA, Jamily; GASSEN, Valcir. A Tributação do Patrimônio como Instrumento de Justiça Social. In: GASSEN, Valcir (Org.). **Equidade e Eficiência da Matriz Tributária Brasileira**:

Diálogos sobre Estado, Constituição e Tributação. 2. ed. rev. atual., aument. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2016.

SILVA, José Afonso. **Comentário Contextual à Constituição**. São Paulo: Malheiros, 2008.

SILVA, José Afonso. **Direito Urbanístico Brasileiro**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

SILVA, Júlia Bueno de Moraes. **O Interior e sua Importância no Projeto Centralizador do Brasil**: Anápolis ano 20-30. 1997, 102 f. Dissertação (Mestrado em História), Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 1997.

SILVA, Matheus Faccin. **A Nova Regularização Fundiária Aplicada nos Assentamentos Informais**. Curitiba: Editora CRV, 2020.

SILVA, Volney Zamenhof de Oliveira. **Código Tributário Nacional**: Lei n. 5172, de 25 de outubro de 1966: Comentado e anotado. 3. ed. Campinas: CS Edições, 2003.

SINGER, Paul. O uso do solo urbano na economia capitalista. **Boletim Paulista de Geografia – BPG**, n. 57, 1980. Disponível em: <<https://publicacoes.agb.org.br/index.php/boletim-paulista/article/view/1044>>. Acesso em: 4 abr. 2022.

SINNERBRINK, Robert. **Hegelianismo**. Tradução de Fábio Creder. Petrópolis: Editora Vozes, 2017.

SLACK, Enid. **The Property Tax ... in Theory and Practice**. Institute on Municipal Finance and Governance, Toronto, University of Toronto, set. 2010.

SOARES NETO, Vicente. **Cidades Inteligentes**: Guia para a construção de centros urbanos eficientes e sustentáveis. São Paulo: Editora Érica, 2019.

SOTO, Hernando. **O Mistério do Capital**. Tradução de Zaida Maldonado. Rio de Janeiro: Record, 2001.

SOUZA, Cairo Tavares. **Tentativas de Reforma do Sistema Tributário Nacional, a partir de 1988**: um Olhar a Partir do Estudo de Políticas Públicas. 2019, 66 p. Dissertação (Mestrado) – Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, Mestrado em Políticas Públicas e Gestão Governamental, 2019.

SOUZA, Carlos Humberto Francisco. **Instrumentos Tributários e Urbanísticos Aplicáveis ao Financiamento da REURB-S**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021.

SPAHN, Paul Bernd. Land Taxation in Germany. In: BIRD, Richard M.; SLACK, Enid (Coord.). **International Handbook of Land and Property Taxation**. Frankfurt: Edward Elgar Publishing, University of Frankfurt, chapter 7, 2004.

STIGLITZ, Joseph E. **Povo, Poder e Lucro**: Capitalismo progressista para uma era de descontentamento. Tradução de Alessandra Bonruquer. 1. ed. Rio de Janeiro: Record, 2020.

SUSTEIN, Cass R. **Behavioral Science and Public Policy**. 1. ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2020.

SUXBERGER, Antônio Henrique Graciano. Políticas Públicas e Processo Eleitoral: Reflexão a partir da democracia como projeto político. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, Brasília, v. 5, Especial, p. 252.263, 2015.

TABAK, Benjamim. **A Análise Econômica do Direito: Proposições Legislativas e Políticas Públicas**. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas da Consultoria Legislativa do Senado Federal, Texto para Discussão n. 157, out. 2014. Disponível em: <<http://www12.senado.gov.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td157>>. Acesso em: 22 set. 2022.

TANZI, Vito. Globalização e o Futuro da Proteção Social. **Conjuntura Social**, Ministério da Previdência e Assistência Social, Brasília, abr./jun. 2000.

TEIXEIRA, Alessandra Machado Brandão. **A Tributação sobre o Consumo de Bens e Serviços**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002.

THIESENA, Rafaela Dalabilia. A Evolução do Terceiro Setor Brasileiro e sua Relação com o Estado. **Direito em Debate**, Ijuí, Unijuí, ano 17, n. 31, jan./jun., p. 105-125, 2009.

TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**. Tradução de Luis Doria Furquim. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 2012.

TOCQUEVILLE, Alexis. **A Democracia na América**. Tradução de Júlia da Rosa Simões. São Paulo: Edipro, 2019.

TOLENTINO, Ana Lúcia Pereira. É Inconstitucional a Exigência do ITBI antes da Transmissão no Registro de Imóveis. **Revista Consultor Jurídico**, 25 de fevereiro de 2022.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.

TORRES, Ricardo Lobo. **Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

TORRES, Ricardo Lobo. **Planejamento Tributário: Elisão abusiva e evasão fiscal**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

TORRES, Ricardo Lobo. Princípio da Eficiência em Matéria Tributária. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord.). **Princípio da Eficiência em Matéria Tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário: Valores e Princípios Constitucionais Tributários**. v. 2. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

TRANSPARENCY INTERNATIONAL. **Corruption Perceptions Index**. Disponível em: <<https://www.transparencym.org/en/cpi/2018>>. Acesso em: 9 out. 2022.

TRANSPARENCY INTERNATIONAL. **Índice de Percepção da Corrupção 2020**. 2020. Disponível em: <<https://www.transparency.org/en/cpi/2020/index/nzl>>. Acesso em: 12 abr. 2022.

TULLOCK, Gordon; SELDON, Arthur; BRADY, Gordon L. **Falhas de Governo: uma introdução à teoria da escolha pública**. Tradução Roberto Fendt. Rio de Janeiro: Instituto Liberal, 2005.

TUNES, Suzel. **São Caetano do Sul adota economia comportamental para elevar eficiência no IPTU**. Prefeitura Municipal de São Caetano do Sul, São Caetano do Sul, mar. 2019.



Disponível em: <<http://www.saocaetanodosul.sp.gov.br/noemias-scs/sao-caetano-do-sul-adota-economia-comportamental-para-elevar-eficiencia-no-iptu.html>>. Acesso em: 5 set. 2022.

UNITED NATIONS. **Conference on Trade and Development Report, 1990**. Disponível em: <[https://unctad.org/393ttawa393files/official-document/tdr10\\_en.pdf](https://unctad.org/393ttawa393files/official-document/tdr10_en.pdf)>. Acesso em: 25 mai. 2022.

URBAN SYSTEMS. **Melhores Cidades para Fazer Negócios 2.0**. Edição, 10 dez. 2020.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. Direitos Humanos e Tributação: Uma Concepção Integradora. **Revista Direito e Ação**, v. 2, n. 1, set / 2001.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar e Tratados Internacionais**. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

VALLADARES, Lícia do Prado. **A Invenção da Favela: Do mito de origem à favela.com**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.

VARIAN, Hal R. **Microeconomia: Princípios básicos**. Tradução de Luciane Melo. 4. ed. Rio de Janeiro: Editora Campus, 1994.

VASCONCELOS, Marco Antonio. **Economia Micro e Macro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VELLOSO, Andrei Pitten. **O Princípio da Isonomia Tributária: Da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

VELOSO, G. R. P.; GONÇALVES, J. L. Dom – Sistema de Relações entre Pessoas. **Cadernos de Pedagogia Social**, (Especial), p. 25-34, 2015. Disponível em: <<https://doi.org/10.34632/cpedagogiasocial.2015.1960>>. Acesso em: 7 abr. 2022.

VILANOVA, Lourival. **As Estruturas Lógicas e o Sistema do Direito Positivo**. São Paulo: Noeses, 2005.

WEBER, Max. **Economia e Sociedade: Fundamentos da sociologia compreensiva**. Tradução de Regis Barbosa e Karen Elsabe Barbosa. São Paulo: Editora UnB, v. 2, 2004.

WESTPHAL, Vera Herweg. Diferentes matizes da ideia de solidariedade. **Revista Katálysis**, Florianópolis v. 11, n. 1, p. 43-52, jan./jun. 2008.

WHITMAN Lamar. **Digital Goods and Services Tax Fairness Act introduced in the House and Senate**. Mar. 2015. Disponível em: <<http://www.techamerica.org/digital-goods-and-services-tax-fairness-act-introduced-in-the-senate/>>. Acesso em: 20 ago. 2022.

WILSON, John Douglas. Property and Land Taxation. **A Companion to Urban Economics**, ed. by RJ Arnott, and DP McMillen, p. 348-372, 2006.

WOODS, Eric; CITRON, Ryan. The Evolution of Smart Cities: Delivering on the promise. **Navigant Reserach**, Verizon, 1 Q., 2020.

WORLD BANK GROUP **A Economia nos Tempos de Covid-19**. Brasil, 2020. Disponível em: <<https://www.worldbank.org/pt/country/brazil/publication/latin-america-brazil-economy-coronavirus-pandemic-covid-19>>. Acesso em: 18 mar. 2022.

WORLD HEALTH ORGANIZATION. **The Ottawa Charter for Health Promotion**. First International Conference on Health Promotion, Ottawa, 1986. Disponível em:

<<https://www.who.int/healthpromotion/confere394ttawarevious/ottawa/en/>>. Acesso em: 17 fev. 2022.

WORLD UNITED NATIONS. **Habitat III**. Disponível em: <https://unhabitat.org/about-us>>. Acesso em: 25 jan. 2022.

WORLD UNITED NATIONS. **History, mandate & role in the UN system**. Disponível em: <<https://unhabitat.org/about-us>>. Acesso em: 25 jan. 2022.

WU, Xun *et al.* **Guia de Políticas Públicas: Gerenciando processos**. Tradução de Ricardo Avelar de Souza. Brasília: Enap, 2014.

YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

ZOLL, Rainer. **O que é Solidariedade Hoje?** Ijuí: Editora Unijuí, 2007.

ZUCMAN, Gabriel. **The Hidden Wealth of Nations the Scourge of Tax Havens**. Disponível em: <<http://gabriel-zucman.eu/files/Zucman2015SlidesShort.pdf>>. Acesso em: 29 fev. 2022.