

Reformulando a tributação municipal para a justiça socioespacial

Bruno Soeiro Vieira

Professor e Pesquisador da Universidade Federal do Pará (UFPA). Professor do Programa de Mestrado e Doutorado em Direitos Humanos (PPGD/UFPA). *E-mail:* bruno.vieira@ufpa.br. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-9575-6307>.

Iracema de Lourdes Teixeira Vieira

Doutoranda pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Pará. Auditora de Controle Externo no Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará. Advogada. *E-mail:* iracema2805@gmail.com. Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-3285-6850>.

Ana Cláudia Cruz da Silva

Professora do curso de Direito da UFPA. Ex-Presidente da Comissão de Meio Ambiente da OAB/PA. Advogada e Consultora na área de meio ambiente, mineração e tributos. *E-mail:* aclaudia@ufpa.br. Orcid: <https://orcid.org/0009-0007-7255-5805>.

Resumo: A necessidade de regularização fundiária e urbanística é premente nas cidades do sul global, assim como a questão do tratamento tributário dispensado pelos municípios aos beneficiários dos projetos de REURB-S. O objetivo central desta pesquisa é sugerir um modelo elementar de política tributária municipal que leve em consideração a situação dos beneficiários dos projetos de REURB-S, baseando-se nos princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva e receptiva. Quanto à metodologia, a escolha recaiu sobre a pesquisa qualitativa exploratória, essencial para revelar as bases e as informações que permitam alcançar o resultado, isto é, o objetivo principal. Assim, por meio de uma revisão bibliográfica e documental, foi possível estabelecer os fundamentos para a proposta de um modelo de política fiscal que considere a subjetividade da população vulnerável que reside em áreas de REURB-S. Como resultado da pesquisa, apesar de parte da doutrina tributária ser contrária a considerar a condição econômica dos habitantes de espaços de REURB-S, outras vezes na doutrina e os fundamentos principiológicos permitem compreender que não é apenas urgente, mas também viável do ponto de vista jurídico, que os municípios implementem normas de tributação que promovam justiça tributária e socioespacial sensível à população vulnerável que habita as partes informais da cidade.

Palavras-chave: REURB-S. Tributação municipal. Núcleo urbano informal. Justiça socioespacial. Capacidade contributiva. Igualdade tributária.

Sumário: Introdução – **1** O peso da carga tributária municipal em ambiente de REURB-S – **2** Um protótipo de política tributária municipal sensível à subjetividade dos “invisíveis” da cidade – Considerações finais – Referências

Introdução

As cidades do sul global, particularmente as brasileiras, são caracterizadas por evidentes camadas de desigualdade. Este é o resultado de um paradigma de “urbanização corporativa” (SANTOS, 1993; 2009) que favorece os interesses econômicos de certos agentes sociais que moldam o espaço urbano – incluindo proprietários de meios de produção, proprietários de terras e promotores imobiliários (CORRÊA, 2004, p. 12) – em detrimento de um modelo de cidade plural, sustentável e equitativo.

Portanto, as cidades são o produto de uma disputa entre os agentes sociais mencionados e aqueles que defendem uma concepção diferente de uso e ocupação dos espaços urbanos. Se as cidades dos países periféricos são o epicentro das desigualdades, isso se deve ao fato de que a batalha mencionada está sendo ganha por aqueles agentes que veem e usam a cidade privilegiando seu valor de troca, de acordo com a lição clássica de Lefebvre (2001). Em outras palavras, eles veem e tratam a cidade como uma simples mercadoria que pode maximizar seus investimentos e enriquecê-los.

Nesse contexto, a busca pela realização de uma visão de justiça socioespacial nas cidades brasileiras torna relevante a consideração do uso de todas as “ferramentas” contidas no complexo jurídico-normativo e principiológico do direito urbano-ambiental brasileiro, incluindo a utilização de instrumentos de natureza tributária.

É claro que, no contexto dos programas de regularização fundiária urbana (REURB-S), a característica comum e distintiva é a presença de uma população sujeita à vulnerabilidade social, que possui poucos recursos financeiros para preservar sua dignidade. Portanto, é imperativo discutir um tratamento fiscal diferenciado para os beneficiários desses programas, baseado no conceito de *status negativus* do mínimo existencial e, como Oliveira (2010) ensina, com base nos princípios da igualdade tributária e capacidade contributiva e receptiva.

Apesar de a Emenda Constitucional nº 29/2000 ter possibilitado ao IPTU a adoção da progressividade fiscal em razão do valor venal do imóvel e de alíquotas diferenciadas em decorrência da localização e do uso do bem, com a introdução dos incs. I e II ao §1º do art. 156 da Constituição Federal, até hoje a situação fundiária e socioeconômica do contribuinte não é considerada no momento do lançamento desse tributo.

Assim, grande parte das administrações tributárias municipais brasileiras desconsideram que os munícipes beneficiados com os programas de REURB-S não dispõem de capacidade contributiva suficiente para suportar a exação dos tributos municipais (custos da cidade formal), cuja compulsoriedade do cumprimento da

obrigação tributária pode comprometer diretamente a garantia do mínimo existencial¹ desses contribuintes, em clara desatenção ao §1º do art. 145 da Carta Magna.

Nesta perspectiva e com o objetivo principal de propor um modelo básico de programa de benefício tributário municipal específico aos beneficiários dos projetos de REURB-S, amparado nos princípios da igualdade e da capacidade contributiva e receptiva, bem como no respeito ao *status negativus* do mínimo existencial necessário à subsistência desses beneficiários, dando-lhes um tratamento tributário compatível com suas subjetividades² de modo a gerar justiça fiscal e que esses contribuintes se sintam integrados e pertencentes à cidade em que vivem, questiona-se: de que modo pode ser elaborado um programa de benefício tributário municipal em projetos de REURB-S que vise integrar os beneficiários no rol de contribuintes formais da cidade em respeito à isonomia tributária, a capacidade contributiva e ao *status negativus* do mínimo existencial sem afetar o equilíbrio da receita tributária?

Assim, para que o citado problema seja respondido, a partir do objetivo principal acima mencionado, foram eleitos os seguintes objetivos secundários: 1) analisar como se opera a tributação municipal em núcleos urbanos informais³ (consolidados ou não) ocupados por população de baixa renda, considerando o aspecto fundiário do direito real relativo aos imóveis urbanos; 2) sugerir um modelo de política de benefício fiscal municipal aplicável às áreas nas quais forem realizados programas de REURB-S à luz dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva e receptiva, somados à concepção de um *status negativus* do mínimo existencial dos cidadãos beneficiários.

Para alcançar o objetivo principal proposto, utilizou-se como metodologia a pesquisa qualitativa exploratória, com forte traço de interdisciplinaridade, fundamental para expor as bases e as informações que viabilizem entender o que pensa a doutrina jurídica e as cortes superiores sobre o atual modelo de tributação municipal. Para isso, foram realizadas pesquisas bibliográfica e documental, coletando e analisando o entendimento dos juristas, os conteúdos dos documentos e dos estudos sobre o objeto pesquisado, permitindo compreender de que modo e com base em quais pressupostos principiológicos é possível propor a aplicação de uma tributação diferenciada em relação aos tributos municipais a serem suportados

¹ A questão do “mínimo existencial” nesta pesquisa está amparada pela lição de Ricardo Lobo Torres (2009), que aduz que há um vínculo intrínseco com o problema da pobreza e que existe um direito inalienável às condições básicas para uma existência humana digna, que não deve ser sujeito à tributação e que requer ainda ações positivas por parte do Estado. Logo, o mínimo existencial, embora não tenha uma definição normativa específica, está incorporado em vários princípios constitucionais.

² O termo “subjetividades” utilizado na pesquisa faz referência às características pessoais das pessoas, dos contribuintes, como: nível de renda, número de dependentes, escolaridade etc.

³ Art. 11 da Lei nº 13.465/2007.

pelos beneficiários dos programas de REURB-S, sem que isso resulte no desequilíbrio da arrecadação municipal.

Desse modo, este artigo, além desta breve introdução e das considerações finais, foi dividido em mais duas seções. A primeira discutirá a tributação municipal sobre os beneficiários de programas de REURB-S, núcleos urbanos informais ocupados por população de baixa renda, considerando o aspecto fundiário do direito real relativo aos imóveis urbanos. A segunda seção apresenta um protótipo de política tributária municipal sensível à subjetividade dos beneficiados pela REURB-S.

A importância deste estudo reside na tentativa de estimular a discussão e a reflexão no meio acadêmico, na sociedade e, possivelmente, na proposição e aprovação de leis municipais que materializem os princípios delineados neste artigo. Este entende que é viável e necessário reconhecer a situação dos beneficiários dos programas REURB-S, proporcionando-lhes um tratamento tributário que esteja em sintonia com suas particularidades. Isso visa gerar justiça fiscal no ambiente, integrando-os a um paradigma de “ordenamento cívico do território”, conforme Santos (2007, p. 121). Isso seria alcançado por meio de um programa de política fiscal municipal que contribua para a redução das desigualdades e que respeite os princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva e receptiva.

1 O peso da carga tributária municipal em ambiente de REURB-S

Inicialmente, é fundamental dizer que o regime de repartição de tributos no Brasil é extremamente assimétrico e, portanto, desigual e injusto, pois trata os entes que compõem a República Federativa do Brasil de modo desigual no que tange às fontes de recursos tributários.

Dito de outro modo, tem-se um modelo de federalismo fiscal que, por mais que o próprio texto constitucional busque uma equalização quanto às receitas tributárias (v.g., transferências constitucionais compulsórias: ICMS cota-parte, Fundeb etc.), ainda sim, é claramente desequilibrado, sobretudo, em relação aos municípios, vistos e tratados, na prática, como se fossem entes de terceira categoria.

Sobre o estado federado, pode-se afirmar que consiste na reunião de entes que gozam de autonomia (política, administrativa e financeira), mas que não têm o direito de secessão.⁴ Como menciona Silva (2006), apesar de não existir uma hierarquia na organização federal, em termos de repartição da receita tributária, há um abismo no que tange à efetivação daquilo que a ciência política ensina e a

⁴ No Brasil, nem mesmo uma emenda constitucional pode reconhecer o direito de secessão, isto porque o art. 60, §4º dispõe expressamente que “não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado”.

realidade do Estado federal brasileiro, pois, sobretudo, no que diz respeito à garantia da autonomia financeira dos entes municipais (um dos caracteres do estado federado), a assimetria na repartição dos recursos tributários fragiliza, senão leva à falência da autonomia das municipalidades, afinal, não é possível atender às demandas da sociedade e às competências constitucionais atribuídas às municipalidades com os escassos recursos a elas distribuídos por intermédio do atual paradigma de federalismo fiscal.

O texto constitucional (art. 156) outorgou competência tributária às municipalidades para que instituíam, por meio de lei própria, o IPTU e o ITBI (BRASIL, 1988). Logo, de acordo com o art. 32 do Código Tributário Nacional – CTN (BRASIL, 1966), o IPTU tem como hipóteses de incidência: a propriedade, a posse e o domínio útil de imóvel urbano. Por sua vez, o art. 35 do CTN (BRASIL, 1966), já devidamente ressignificado pela atual Constituição Federal (art. 156), prevê que as hipóteses de incidência do ITBI são: a transmissão (a qualquer título) da propriedade, do domínio útil, de direitos reais sobre imóveis (exceto os direitos reais de garantia) de bens imóveis e a cessão de direitos relativos às transmissões.

Assim, se existe um modelo de divisão da receita tributária que é injusto, desequilibrado e assimétrico, ganham destaque as receitas próprias municipais, entre as quais está aquela obtida com o IPTU (imposto predial e territorial urbano); constituindo-se em uma das maiores e mais relevantes fontes de receita no âmbito das finanças das municipalidades, assim como a receita obtida por meio do ITBI (imposto sobre a transmissão de bens imóveis, resumidamente). Registre-se, oportunamente, segundo Carvalho Jr. (2009, p. 11), que o imposto imobiliário tem sido uma importante fonte de recursos dos entes locais em todo o mundo, e não apenas no Brasil.

Em relação ao IPTU, ressalta-se um aspecto central acerca das hipóteses de incidência do citado imposto, pois nunca é pouco registrar que a “propriedade”⁵ precisa necessariamente atender a uma função em favor da sociedade, seja ela qual for, mas o que se enfatiza, por ora, é a função moradia, esta que se reveste em um direito social consagrado no Código Magno em seu art. 6º (BRASIL, 1988), isto porque só existirá justiça social quando todos tenham direito a uma moradia digna.

Sobre as questões acima alinhavadas, segue o fragmento seguinte:

Como já se fez referência, a Constituição de 1988 inaugurou um novo marco jurídico-urbanístico no Brasil. O documento dedicou (i) capítulo exíguo, mas essencial à política urbana (arts. 182 e 183), (ii) vincu-

⁵ Ver a Lei nº 10.257/2001 (Estatuto da Cidade): “Art. 39. A propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor, assegurando o atendimento das necessidades dos cidadãos quanto à qualidade de vida, à justiça social e ao desenvolvimento das atividades econômicas, respeitadas as diretrizes previstas no art. 2º desta Lei”.

lou compulsoriamente a propriedade ao cumprimento de sua função social (art. 5º, XXIII), e ainda (iii) aprovou Emenda Constitucional nº 26/2000, (BRASIL, 1988), reconhecendo a moradia como direito social fundamental (art. 6º, caput). Além disso, a Constituição de 1988, por primeira vez, utilizou no país a expressão “funções sociais da cidade”, fazendo com que a Doutrina reconhecesse, a posteriori, que a introdução de tal conceito na Carta Magna abrigou o direito à cidade no próprio capítulo da Política Urbana, bem antes da aprovação do Estatuto da Cidade que o explicitou em nossa ordem jurídico-urbanística. (ALFONSIN, 2019, p. 174)

Ademais, o IPTU é considerado, majoritariamente, pela doutrina jurídica um imposto real (FURLAN, 2004, p. 34), ou seja, um tributo que tem como referência precípua uma coisa (bem imóvel urbano) e, portanto, trata-se de imposto que desconsidera a subjetividade do sujeito passivo da relação jurídico-tributária. Em outro sentido, por ser classificado como um imposto real, o IPTU não respeita as características pessoais do sujeito passivo, em especial, a capacidade contributiva daquele.

Acerca da classificação tributária do IPTU, relevante informar que esta é confirmada por Harada (2004, p. 17), ao ensinar que se trata de “um imposto de natureza real, que grava a disponibilidade econômica do imóvel ou seu título aquisitivo” e, portanto, não dá atenção aos aspectos vinculados às condições e atributos do sujeito passivo, seja ele possessor, proprietário ou detentor de domínio útil, pois para o citado jurista seriam elementos extrajurídicos.

Ainda sobre a classificação doutrinária acerca do IPTU, este se enquadra como:

imposto direto (em regra, não há transferência de seu ônus para terceiro); é *imposto real*, por não cogitar de peculiaridades da pessoa do contribuinte, antes centra-se na matéria tributável; predomina sua característica de *imposto fiscal*, na medida em que visa à obtenção de recursos para as Prefeituras; é *imposto proporcional* [...]. (OLIVEIRA, 2009, p. 268) (Grifos no original)

Diga-se o, mesmo em relação ao ITBI, tido pela doutrina jurídica como um imposto real (MANGIERI; MELO, 2015, p. 129-30), bem como, pelo egrégio Supremo Tribunal Federal (STF) que, inclusive, sumulou a matéria, como segue: “É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão ‘*inter vivos*’ de bens imóveis – ITBI com base no valor venal do imóvel” (STF, Súmula nº 656).

Assim, se a Corte Constitucional entende que se realiza o princípio da capacidade contributiva proporcionalmente apenas em relação ao preço da venda, quis informar que vê o ITBI como um imposto real que não leva em consideração a pessoa do sujeito passivo e que, portanto, dá importância precipuamente ao bem

e a seu valor de venda em detrimento à atenção com a subjetividade daquele que deve arcar com a obrigação tributária principal. Portanto, constata-se que, tanto em relação ao IPTU quanto em relação ao ITBI, existe doutrina jurídica robusta e mansa que compreende que os aspectos pessoais do contribuinte, notadamente, a capacidade de suportar a exação tributária, devem ser ignorados, isto porque são impostos de natureza real.

Reforçando a análise sobre a citada classificação do IPTU, ensina Furlan (2004, p. 34) que o termo “sempre que possível”, previsto no §1º do art. 145 da CF (BRASIL, 1988), “significaria que o princípio da capacidade contributiva deve ser observado apenas e tão-somente quando se tratar de imposto que tenha caráter pessoal”. Destarte, os impostos reais, tal como o IPTU, segundo essa doutrina predominante, não devem respeitar o princípio da capacidade econômica do contribuinte, sendo impossível aplicar uma tributação progressiva em razão da renda dos contribuintes.

Na mesma trilha vai o entendimento de Mangieri e Melo (2015, p. 130), ao lecionar que está afastada a aplicação do princípio da capacidade contributiva para o ITBI, pois representa um imposto sobre o patrimônio e, logo, não é um imposto pessoal, isto porque o próprio STF já se pronunciou sobre a impossibilidade de progressividade fiscal.

Desse modo, se a doutrina jurídica brasileira entende, majoritariamente, que o IPTU e o ITBI estão classificados como impostos reais, significa entender que, durante a instituição e a cobrança desses tributos, a Administração tributária municipal não leva em conta os atributos pessoais do contribuinte, sobretudo, a capacidade de suportar a exação do IPTU (princípio constitucional tributário da capacidade contributiva). Contudo, tal compreensão relativa aos citados impostos poderá resultar no agravamento da patente injustiça social existente nas cidades brasileiras, tal como será exposto no decorrer deste artigo.

Assim, com base na doutrina jurídica predominante, realizou-se o resgate acerca dos caracteres gerais inerentes à tributação do IPTU e do ITBI, fazendo-se necessário agora enfrentar as repercussões que esse modelo de tributação por meio de impostos reais gera na vida dos sujeitos passivos dos tributos citados, que habitam os quadrantes mais carentes das cidades brasileiras e, portanto, estão nos assentamentos urbanos informais ou nas favelas e comunidades urbanas⁶ (IBGE,

⁶ Favelas e comunidades urbanas permanecem sendo, para o IBGE, uma categoria eminentemente territorial, enfatizando o processo de produção desigual do espaço sob a ótica da territorialização por meio da dinâmica da economia política das cidades e do movimento contraditório entre reprodução social e reprodução econômica. Nesta mesma direção foi enfatizado o uso complementar do termo “territórios populares” na definição inicial do conceito (IBGE, 2024, p. 51).

2024), bem como, nas zonas especiais de interesse social (ZEIS),⁷ inclusive, as áreas sujeitas ou que já foram objeto de processo de REURB-S.

Para tanto, considerando a lógica de uso e ocupação do solo, do subsolo e do espaço urbano das cidades brasileiras, é quase natural compreender que o paradigma de urbanização corporativa (SANTOS, 2009) predominante no Brasil é segregador e, portanto, expulsa para a periferia aqueles que dispõem de pouca capacidade econômica, os hipossuficientes, aqueles que, em um país tão desigual, lutam para obter recursos necessários a custear as necessidades mais básicas a sua sobrevivência (mínimo existencial) e que, por consequência, têm muita dificuldade ou, mais grave ainda, não conseguem suportar as obrigações tributárias de competência municipal (IPTU, ITBI, contribuição de melhoria e taxas).

Visando ilustrar o acima afirmado, de acordo com a pesquisa da lavra de Nunes e Figueiredo Junior (2018) sobre a regularização fundiária urbana no Bairro Nova Conquista, localizado no Município de São Mateus (Espírito Santo), foi constatado que naquele território reside uma população de baixa renda e que a prefeitura não ofereceu infraestrutura e equipamentos urbanos adequados. Assim, a REURB-S aconteceu apenas por meio do fornecimento de documentos de propriedade, tornando os residentes daquela comunidade contribuintes/sujeitos passivos do IPTU (sem que houvesse de fato uma regularização urbanística).

Dessa maneira, mesmo sendo uma parcela do solo urbano dotado de baixíssima infraestrutura urbana⁸ e habitado por cidadãos de baixa capacidade contributiva, a municipalidade, com fundamento no seu *ius imperii* e em sua competência tributária, está cobrando regularmente o IPTU dos sujeitos passivos que lá residem, desconsiderando, portanto, o previsto no §1º do art. 145 da CF (BRASIL, 1988), ou seja, ignorando por completo o princípio da capacidade contributiva, adotando entendimento que se coaduna com a doutrina jurídica mansa que vê o IPTU como um imposto real, tal como acima exposto.

Sobre o processo de produção e ocupação do solo e do espaço urbano, é necessário entender que são nos núcleos urbanos informais ou naqueles que estão em processo de regularização e, ainda, nos núcleos já regularizados, que habita grande parte de brasileiros e brasileiras que dispõem de poucos recursos financeiros e, por vezes, correm até risco com sua segurança alimentar.

Assim, são esses cidadãos hipossuficientes, segregados para a cidade informal (MARICATO, 2009), núcleos urbanos informais que, com fulcro no princípio da capacidade receptiva (OLIVEIRA, 2010, p. 105), requerem uma atenção estatal

⁷ A definição legal de ZEIS (inc. V do art. 47 da Lei nº 11.977/2009) foi revogada pela Lei nº 13.465/2017, apesar de conter o termo “ZEIS” em alguns de seus dispositivos.

⁸ A infraestrutura urbana é fundamental à garantia da qualidade de vida daqueles habitantes residentes em determinado bairro ou zona da cidade.

proporcional a sua condição, afinal, tendo como corolário o princípio da igualdade (tributária), a *capacidade receptiva* dos cidadãos, resta evidente que os recursos públicos precisam ser distribuídos levando em consideração a menor capacidade contributiva dos indivíduos, ou seja, aqueles mais carentes devem ser priorizados pelo Poder Público com maior aplicação de recursos, objetivando viabilizar a garantia do mínimo necessário à efetivação da sua dignidade (art. 1º da Carta Magna), bem como alcançar os objetivos fundamentais expressos no art. 3º da CF (OLIVEIRA, 2010, p. 300).

No entanto, entende-se que este tratamento mais benéfico aos indivíduos mais necessitados também pode se materializar por meio da renúncia de receita (art. 150, §6º da CF). Neste caso, por meio da prestação negativa (renúncia fiscal), com base no *status negativus* do mínimo existencial, que as municipalidades poderão avançar rumo à diminuição da desigualdade socioeconômica e socioespacial tão evidente na realidade das cidades brasileiras.

Acerca do exposto anteriormente, transcreve-se a dicção seguinte:

O problema do mínimo existencial se confunde com a própria questão da pobreza. Há um direito às condições mínimas de existência humana digna que não pode ser objeto de incidência fiscal e que ainda exige prestações estatais positivas. [...]

O mínimo existencial, que não tem dicção normativa específica está compreendido em diversos princípios constitucionais. (TORRES, 2009, p. 69)

Assim, além da lição doutrinária acima, que dá ênfase às prestações positivas destinadas aos hipossuficientes, a Administração tributária municipal pode/deve abdicar (prestação negativa) de determinada parcela das receitas tributárias que devem, originariamente, ser suportadas pelos mais carentes (apesar da sua vulnerabilidade), objetivando que aqueles indivíduos possam gozar, ao menos, daquilo que lhes garanta o mínimo existencial e, por conseguinte, gozem da denominada “dignidade da pessoa humana”.

Caso contrário, se mesmo com toda hipossuficiência, ainda tiverem que suportar o ônus tributário (v.g., IPTU, ITBI, contribuição de melhoria e taxas), será grande a chance de não conseguirem sobreviver com a dignidade que todos seres humanos merecem, afinal, terão que realizar escolha dolorosa, optando em utilizar seus poucos recursos financeiros na aquisição de alimentos e demais itens necessários a sua sobrevivência e de sua família ou no abastecimento dos cofres municipais (cumprindo com sua obrigação tributária principal).

Assim, se a concepção acerca do IPTU e do ITBI que os considera *impostos reais* prevalecer e, por consequência, o princípio da capacidade contributiva não for aplicado em relação aos citados tributos, sem dúvida alguma, estar-se-á diante

de uma agressão ao princípio da dignidade da pessoa humana, bem como, na contramão do que almejou o legislador constituinte originário ao construir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, em especial, o previsto no art. 3º, inc. III: “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; [...]”.

A despeito do consolidado entendimento majoritário da doutrina acerca da classificação do IPTU e do ITBI, ecoam vozes de respeito que ousam discordar da compreensão adotada pela maioria, ou seja, defendem a tese de que os mencionados impostos municipais devem atender à teleologia que reluz do princípio da capacidade contributiva (§1º do art. 145 da CF).

Segundo ensinam Derzi (1988) e Coêlho (1982), *apud* Furlan (2004), o IPTU deve considerar a capacidade contributiva e este tributo deve ser tido como imposto pessoal.

Em sentido contrário, Carrazza (2019, p. 100) leciona, que “o IPTU deve obedecer ao princípio da capacidade contributiva, nos termos do já estudado art. 145, §1º, primeira parte, da CF”.

Ainda sobre as críticas em relação à corrente majoritária que considera o IPTU e o ITBI, ambos, imposto real, merece destaque a dicção seguinte:

A relação jurídica tem dois pólos: o positivo e o negativo.

A pessoa (física ou jurídica) é o único pólo admissível das relações jurídicas. Por isto, toda e qualquer relação jurídica (inclusive a que atribui direito real ao sujeito ativo) é sempre pessoal entre pessoa e pessoa, nunca ente pessoa e coisa. (BECKER, 2013, p. 361)

Desse modo, ainda na ótica de Becker (2013), os dois impostos analisados, por mais que estejam relacionados com algum direito real, em verdade, não podem ser considerados imposto real, tal como considerado pela doutrina mansa, isto porque tanto o sujeito passivo quanto a municipalidade ocupam os polos da relação jurídico-tributária; são pessoas a ocuparem, cada uma, polo distinto da outra.

Assim, compreende-se tal qual a tese divergente acima enunciada, ou seja, se o conteúdo material das hipóteses de incidência do IPTU e do ITBI busca identificar a capacidade econômica de suportar o ônus tributário, isto pressupõe que se está diante de impostos de natureza pessoal e que, portanto, ambos devem estar em consonância com o previsto no §1º do art. 145 da CF (BRASIL, 1988).

Sobre os demais tributos que podem e devem ser cobrados pela municipalidade quando da materialização das respectivas hipóteses de incidência, até o momento deu-se pouca atenção, devido à grande importância que o IPTU e o ITBI ganham como instrumento auxiliar da política urbana das cidades brasileiras. Contudo, sem receio de enfrentar o debate acerca dos demais tributos, traçar-se-ão algumas considerações em seguida.

A respeito das taxas, sempre bom lembrar que se trata de uma espécie tributária que tem natureza contraprestacional, seja via o exercício do poder de polícia ou por meio da prestação efetiva ou potencial de serviço público. Neste caso, suportar o ônus tributário por parte do sujeito passivo implicará uma contraprestação estatal e que, de acordo com o §2º do art. 145 (BRASIL, 1988), “as taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos”.

No entanto, o aspecto mais relevante nesta análise sobre os impactos e as consequências da tributação em núcleos urbanos informais no Brasil diz respeito ao fato de que as taxas não devem prestar reverência ao princípio da capacidade contributiva, devido à sua natureza própria, como leciona a doutrina transcrita em seguida.

Nenhuma relação existe entre a capacidade tributária relativa à taxa e a capacidade econômica do contribuinte, uma vez que a taxa tem como causa jurídica uma atividade estatal, e não outra situação de fato, que leve em conta dados pessoais (econômicos) do contribuinte. (MORAES, 2007, p. 222)

Contudo, sem deixar de respeitar a lição doutrinária acima exposta, importa dizer que o mesmo jurista entende que as taxas podem ser utilizadas em uma perspectiva extrafiscal (MORAES, 2007, p. 93), ou seja, podem ser manipuladas pelas municipalidades para que outros objetivos, além da mera arrecadação, sejam alcançados, entre os quais se pode destacar a justiça fiscal e socioespacial e a garantia do mínimo existencial dos habitantes-contribuintes. Logo, vislumbra-se que a exação das taxas também deva ser conduzida com vistas a diminuir as desigualdades (*v.g.*, socioeconômicas, socioespaciais, ambientais e racial).

Sobre a contribuição de melhoria, é importante frisar que é um tributo que tem como hipótese de incidência a valorização imobiliária decorrente da realização de obra pública, conforme prescrito no inc. III do art. 145 da CF (BRASIL, 1988), e, de acordo com o art. 81 do CTN (BRASIL, 1988), é um tributo cobrado por qualquer dos entes que compõem a República (“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”).

Desse modo, trata-se de um tributo que visa recuperar a mais-valia urbana, ou seja, consiste em um “instrumento legal e constitucional de recuperação de ganhos com valorização imobiliária” (PEREIRA, 2012, p. 208) e que, portanto, pode ser utilizada como instrumento de política urbana para financiar o desenvolvimento urbano, especialmente, em um cenário de assimetria na repartição das receitas tributárias no atual modelo de federalismo fiscal, assim como visando gerar justiça socioespacial no quadrante urbano, este que é, em regra, tão injusto e segregador.

Ademais, sobre a competência tributária para instituir a contribuição, é necessário informar que se trata de um tributo *sui generis*, pois é um tributo de competência não só municipal, mas também federal e estadual, tal como pode ser visto no art. 81 do CTN (BRASIL, 1966), retromencionado.

Merece registro o que diz a doutrina sobre a relação do citado tributo e a capacidade contributiva do contribuinte, pois Ataliba (1964, p. 11) leciona que a “contribuição de melhoria é o tributo que onera os sôbre-valores [*sic*] imobiliários consequentes a obras públicas, sem considerar a capacidade contributiva”, sendo um tributo vinculado ao imóvel valorizado devido à realização de obra pública e não à pessoa do sujeito passivo. Logo, trata-se de um tributo que Ataliba (1964) entende que não está sujeito à força do princípio da capacidade contributiva.

Com o máximo respeito ao jurista acima colacionado, mas com base na tese construída por Becker (2013), entende-se que a consequência advinda da realização da hipótese de incidência tributária será sempre suportada por alguém, ou seja, a pessoa do sujeito passivo, visto que a relação jurídico-tributária tem em seus polos duas pessoas (o fisco e o contribuinte/responsável). Desta feita, a contribuição de melhoria também deve respeito ao princípio da capacidade contributiva daqueles que residem em imóveis que foram valorizados em virtude da realização de obra pública, sobretudo, em relação aos sujeitos passivos cujos imóveis (valorizados) estão em áreas que sempre tiveram baixa ou nenhuma infraestrutura urbana, situados nas favelas e comunidades urbanas (IBGE, 2024), nas ZEIS ou em áreas em processo de regularização fundiária e urbanística (em curso ou já concluído).

Dito de outro modo, a contribuição de melhoria, apesar da sua potência, enquanto instrumento tributário⁹ e de política urbana de recuperação de mais-valia urbana, que pode contribuir na construção de cidades mais justas e sustentáveis, quando tiver sua hipótese de incidência aplicada às pessoas em situação de vulnerabilidade social e econômica, àqueles que residem em espaços de “invisibilidade urbana” ou, como ensina Maricato (2009), na “cidade informal”, tal tributo deve ser aplicado levando em consideração a subjetividade (capacidade contributiva e receptiva) daqueles seres humanos beneficiados pela obra pública, pois se trata de um caso de justiça fiscal e socioespacial.

Enfim, seja em relação ao IPTU e ao ITBI, seja sobre as taxas, bem como, em relação à contribuição melhoria, com fulcro na capacidade contributiva dos sujeitos passivos e no princípio da igualdade, este último, viga-mestre de todo ordenamento jurídico nacional, compreende-se que os hipossuficientes que habitam os

⁹ Entende-se que a contribuição de melhoria é, predominantemente, um tributo de natureza extrafiscal, pois serve precipuamente, em última análise, para gerar justiça socioespacial, recuperando aquela parcela de enriquecimento privado obtida por alguns para reinvestimento em outra parcela do solo urbano e, neste caso, beneficiando outros (outra parcela da população urbana).

quadrantes das cidades brasileiras com menor infraestrutura devem sim receber um tratamento tributário diferenciado que respeite suas subjetividades, sobretudo, suas capacidades de suportar o ônus da tributação.

Assim, as municipalidades, por serem o *locus* privilegiado da execução da política urbana (de moradia e de regularização fundiária), devem sim utilizar os tributos que estão na sua esfera de competência tributária como ferramentas de gestão social da valorização da terra (no viés extrafiscal), afinal, a política de desenvolvimento urbano municipal deve buscar ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade (entre as quais, o direito social à moradia) e, por fim, garantir o bem-estar e o acesso ao mínimo existencial a todos os seus habitantes-contribuintes.

2 Um protótipo de política tributária municipal sensível à subjetividade dos “invisíveis” da cidade

A inter-relação entre o direito urbanístico e a REURB-S tem assimilado as consequências do paradigma atual de tributação municipal, implicando entender que os tributos municipais podem ser obstáculos à garantia do mínimo existencial às famílias de baixa renda que residem em áreas onde estão sendo ou foram implementadas políticas de REURB-S, bem como acabam servindo de instrumentos de aprofundamento da segregação socioespacial,¹⁰ tal como o fragmento seguinte informa:

Dessa maneira, estamos convictos de que o IPTU (classificado por muitos como um típico imposto real), pode ser personalizado de modo a considerar as características do contribuinte, pois, caso contrário, estar-se-á desconsiderando os princípios da igualdade tributária e, por consequência, da capacidade contributiva, redundando na potencialização daquelas situações típicas da segregação socioespacial das *urbes* brasileiras. (VIEIRA; VIEIRA, 2016, p. 227)

Assim, aqui se pretende construir uma proposta de política tributária municipal que respeite a condição financeira, ou seja, o perfil e a capacidade contributiva daqueles munícipes que habitam em áreas da cidade nas quais estão localizadas as ZEIS e onde ocorre a REURB-S, contribuindo na incessante busca pela garantia de justiça social e bem-estar de todos os *cidadinos*, afinal, a “renúncia de receita operada através de incentivos, como o não pagamento do IPTU etc., pode

¹⁰ A segregação socioespacial é um processo que desloca os habitantes das áreas urbanas centrais rumo às “bordas da cidade”, para as áreas mais periféricas e, portanto, desprovidas ou com carência grave de infraestrutura. Processo responsável por determinar que as classes sociais ocupem espaços distintos da cidade.

significar importante passo no desenvolvimento de determinada localidade” (OLIVEIRA, 2010, p. 133).

Ademais, considera-se que a extrafiscalidade é um importante instrumento para a melhoria de diversos problemas, inclusive, aqueles de ordem urbano-ambiental, pois, segundo Oliveira (2010, p. 303), “há situações em que é extremamente justa, como por exemplo a isenção no pagamento” do IPTU a proprietários ou possuidores de imóveis ocupados por pessoas em situação de vulnerabilidade socioeconômica.

Todavia, antes é necessário ratificar a justificativa para a citada proposta, afinal, tal como dito na primeira seção, o atual e ortodoxo modelo de tributação municipal desconsidera a subjetividade daqueles que devem suportar o ônus tributário, redundando em um desrespeito ao princípio da isonomia tributária, bem como, ao princípio da capacidade contributiva.

Ademais, o paradigma vigente de tributação municipal não está contribuindo em quase nada ou, ao menos, significativamente, na busca pela efetividade do direito à cidade a todos os habitantes das manchas urbanas, assim como, em nada ajuda com a implementação de uma política urbana, tal como preconiza a Carta da República no capítulo da política urbana, aliás, trecho constitucional que ambiciona promover o desenvolvimento urbano e, por fim, garantir o bem-estar de todos os habitantes, sem qualquer exceção.

Ademais, se for analisado o que prescrevem o Estatuto da Cidade e a Lei nº 13.465/2017 (que trata da regularização fundiária rural e urbana no Brasil), será possível agregar outros elementos justificadores, como as diretrizes da política urbana expressas nos incs. XIV e XV que tratam sobre a regularização fundiária e urbanização de áreas ocupadas por população de baixa renda e a simplificação da legislação de parcelamento, uso e ocupação do solo e das normas edilícias.

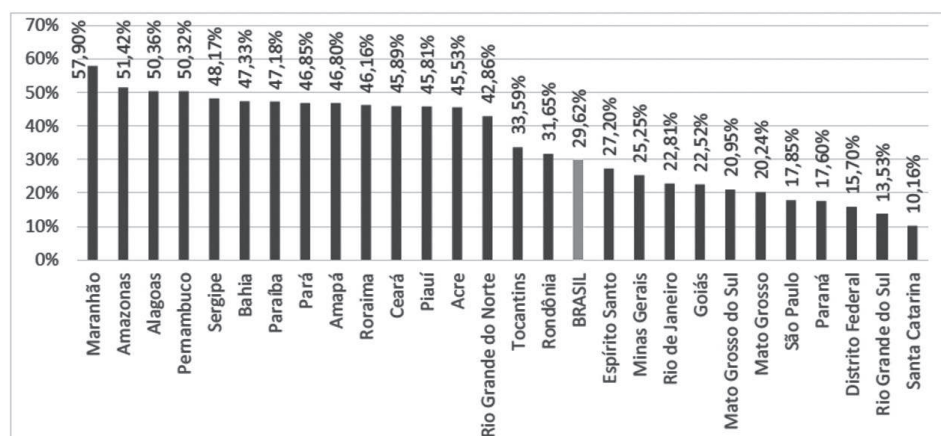
Na mesma esteira, o art. 290-A da Lei nº 6.015 (BRASIL, 1973) e o §1º do art. 13 da Lei nº 13.465 (BRASIL, 2017) consignam que os atos registrais relacionados à REURB-S serão isentos de custas e emolumentos, independentemente de comprovação do pagamento de tributos ou penalidades tributárias, nos casos de primeiro registro da legitimação fundiária e de direito real constituído em favor de beneficiário de REURB-S, o registro do título de legitimação de posse e a sua conversão.

Denota-se mais uma vez que o legislador deseja que os beneficiários de programas de regularização fundiária (aqueles que residem em núcleos urbanos informais e que possuem baixa renda) sejam contemplados com um tratamento

menos gravoso, em respeito à sua condição socioeconômica, inclusive, emitindo determinação aos oficiais de registro imobiliário que não criem obstáculos à conclusão dos atos translativos de direitos reais, isto porque é comum que as leis tributárias municipais determinem a tais oficiais que, antes de concluírem seus atos, exijam a comprovação de pagamento de tributos municipais, sobretudo, em relação ao IPTU e ao ITBI.¹¹

Registre-se também que, em um país com enorme desigualdade entre as regiões, ganha destaque e demonstra urgência que as municipalidades localizadas nas regiões com menor renda implementem política tributária que seja capaz de combater esse problema e amparar minimamente as famílias que se encontram em situação de vulnerabilidade social e econômica. Logo, a figura a seguir ratifica o aqui exposto.

FIGURA 1 – Proporção de pobres¹² em 2021 por unidade da Federação (%)



Fonte: FGV Social a partir dos microdados da PNADC.

Assim, se no Estado de Santa Catarina apenas 10,16% dos seus habitantes são considerados em situação de pobreza, por outro lado, no Estado do Maranhão, quase 58% são pobres, de acordo com a classificação do IBGE (2022) e utilizada pela FGV Social (2022), evidenciando um “abismo” de desigualdade socioeconômica entre as regiões, implicando deduzir que existem outras camadas de desigualdade, tal como a desigualdade socioespacial.

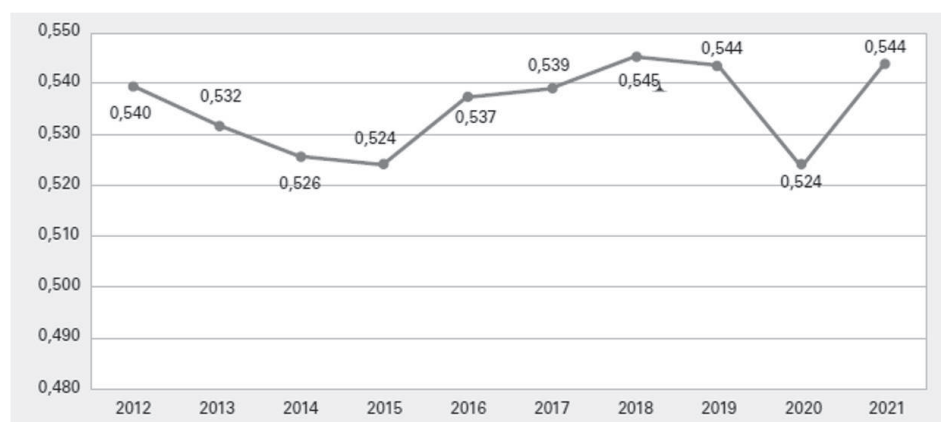
¹¹ Vide art. 19 da Lei nº 11.154 (SÃO PAULO, 1991) e art. 15 da Lei Ordinária nº 8.792 (BELÉM, 2010).

¹² Registre-se que o estudo realizado pela FGV Social considera pobre aquela pessoa com renda domiciliar *per capita* até 497 reais mensais (US\$5,50 dia).

Nessa trilha, para analisar a temática da desigualdade, é salutar ter como parâmetro as informações relativas ao índice de Gini¹³ pesquisadas e coletadas pelo IBGE (2022).

Com base no índice de Gini do rendimento domiciliar *per capita* no Brasil, segue o gráfico que mostra a evolução da desigualdade de rendimento ao longo de 10 anos.

FIGURA 2 – Índice de Gini da distribuição do rendimento domiciliar *per capita* no Brasil – 2012-2021



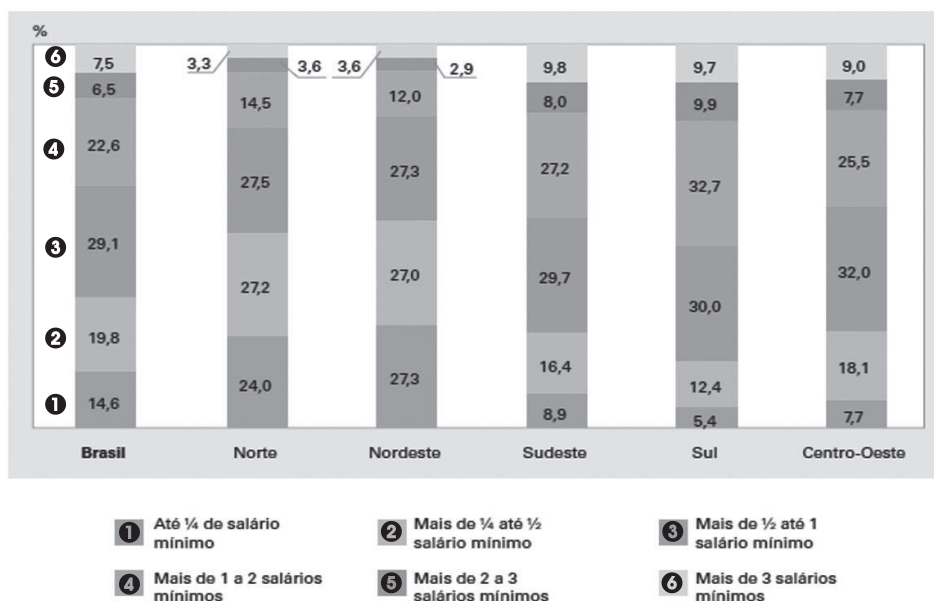
Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua 2012-2021 (2022, p. 57).

O gráfico acima evidencia a trajetória entre 2012 e 2021 do índice de Gini no Brasil, deixando patente que os anos em que o citado índice apresentou melhor performance foram 2015 (quando atingiu o menor valor da série, 0,524) e, posteriormente, 2022, a partir da adoção de medidas governamentais de transferência de renda, por conta da Covid-19, com os benefícios emergenciais, o índice voltou ao menor patamar da série (2015), ou seja, 0,524. Ademais, o gráfico deixa claro que no Brasil há muito a ser melhorado na questão desigualdade, afinal, ainda existe uma grande distância para que o índice se aproxime do 0 (zero), indicador de igualdade plena.

Do mesmo modo, interessa focar nos dados sobre as grandes regiões brasileiras, como demonstrado na Figura 2, que evidência o nível da desigualdade monetária entre as regiões no período de 2012 a 2021 (IBGE, 2022, p. 56).

¹³ O Índice de Gini, criado pelo matemático italiano Conrado Gini, é um instrumento para medir o grau de concentração de renda em determinado grupo. Ele aponta a diferença entre os rendimentos dos mais pobres e dos mais ricos. Numericamente, varia de zero a um (alguns apresentam de zero a cem) (Disponível em: https://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&id=2048:catid=28. Acesso em: 30 jun. 2023).

FIGURA 3 – Desigualdade monetária entre as grandes regiões – 2012-2021



Fonte: IBGE, Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua 2021 (2022, p. 56).

De acordo com o gráfico apresentado na Figura 3, a Região Sul é aquela com menor desigualdade de rendimentos (0,462 em 2021), em contraste com a Região Nordeste, cujo índice de Gini foi de 0,556 em 2021. Entretanto, a Região Nordeste é aquela com maior parcela da sua população com baixíssima renda, implicando entender, preliminarmente, que os municípios localizados na citada região devem empreender maior esforço para garantir que a desigualdade de renda seja diminuída e, por consequência, com as justificativas acima mencionadas, devem implementar com maior urgência uma política tributária extrafiscal que reconheça essa desigualdade com fundamento nos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva.

Ademais, considerando que os municípios brasileiros estão sempre com carência de recursos financeiros, devido ao perfil da repartição tributária decorrente do modelo de federalismo fiscal vigente, qualquer proposta de ajuste na política tributária deve levar em consideração este aspecto da realidade das municipalidades. Dito de outro modo, é necessário que a alteração na legislação tributária garanta a equalização fiscal, sob pena de haver um desequilíbrio nas finanças municipais (com redução da receita tributária) e dificultando a implementação de outras importantes políticas públicas.

Contudo, entende-se que a solução a esta problemática está novamente na aplicação dos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva, afinal, se é necessário e justificável a concessão de benefícios tributários (renúncias fiscais) aos hipossuficientes que residem em áreas urbanas objeto de processo de regularização fiscal, tal como exposto anteriormente, também é viável a aplicação dos mesmos princípios justificando a majoração dos tributos municipais, sobretudo, o IPTU¹⁴ para aqueles sujeitos passivos com maior capacidade contributiva.

Após o acima exposto, propõe-se o modelo de política tributária municipal destinada a beneficiar os residentes em áreas nas quais está sendo ou foi realizado projeto de regularização fundiária. Para tanto, elegeu-se uma metodologia para distinguir os sujeitos passivos e suas respectivas capacidades econômicas.

No entanto, sobre a escolha de critérios em uma pesquisa, sempre bom trazer a reflexão de Oliveira (2010, p. 121) quando assevera que, em relação à classificação, o fundamental “é a escolha do critério de discriminação que será utilizado para apartar o objeto de estudo. Não haverá, nunca, a certeza da classificação. Para nós, o que vale é trazermos uma classificação que seja, ao mesmo tempo, útil e jurídica”.

Ou ainda, a lição de Carrió (1973, p. 72) ao dizer que as classificações:

no son ni verdaderas, ni falsas, son serviciales o inútiles; sus ventajas o desventajas están supeditadas al interés que guía a quién las formula, y a su fecundidad para presentar un campo de conocimiento de una manera más fácilmente comprensible o más rica en consecuencias prácticas deseables.¹⁵

Ademais, os critérios escolhidos pelos autores visam fomentar a reflexão e contribuir com futuras pesquisas sobre o mesmo objeto, qual seja, a instituição de uma política tributária municipal que, ao respeitar os princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva (e receptiva), bem como, ao considerar a necessidade de garantia do *status negativus* do mínimo existencial, busque fazer justiça fiscal e socioespacial.

Logo, visando facilitar o entendimento das ideias alinhavadas neste artigo, elegeu-se o critério utilizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2002) na publicação já referenciada, como ponto de partida para a elaboração da proposta, conforme a seguir demonstrado.

¹⁴ Infelizmente, o STF entende que o ITBI não pode ser progressivo, inviabilizando uma tributação que respeita os princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva.

¹⁵ Livre tradução: As classificações não são verdadeiras nem falsas, são úteis ou inúteis; suas vantagens ou desvantagens estão sujeitas ao interesse que orienta quem as formula e à sua fecundidade em apresentar um campo do conhecimento de forma mais facilmente compreensível ou mais rica em desejáveis consequências práticas.

Tabela 1 – Classe de renda familiar¹⁶

Classe	Renda familiar (em salários mínimos)	Renda familiar em real (R\$)
F	Até 1/4 de salário mínimo	Até R\$330,00
E	Mais de 1/4 até 1/2 salário mínimo	R\$331,00 a R\$660,00
D	Mais de 1/2 até 1 salário mínimo	R\$661,00 a R\$1.320,00
C	Mais de 1 a 2 salários mínimos	R\$1.321,00 a R\$2.640,00
B	Mais de 2 a 3 salários mínimos	R\$2.641,00 a 3.960,00
A	Mais de 3 salários mínimos	Superior a R\$3.961,00

Fonte: Adaptado do IBGE (2022). Considerou-se o salário mínimo de R\$1.320,00, aprovado pela Medida Provisória nº 1.172/23 de 2023. Elaborado pelos autores.

Assim, a partir da citada classificação, segue a proposta de política tributária que está amparada na aplicação dos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva, bem como, no plexo normativo existente no ordenamento jurídico brasileiro (v.g., Estatuto da Cidade, a Lei nº 13.465, acima mencionados) que, por meio de uma interpretação sistemática, busca estimular o pleno desenvolvimento urbano e garantir o bem-estar de todos os habitantes das cidades brasileiras.

¹⁶ É necessário fazer a distinção entre “rendimento domiciliar” do “rendimento familiar”. Isso porque um domicílio pode ter mais de uma família e, portanto, mais de um rendimento familiar. Contudo, registre-se que a proposta construída neste artigo considera a renda familiar como parâmetro, apesar de ter-se ciência de que o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, segundo a legislação tributária nacional, não é a família e sim uma única pessoa física. Tal opção metodológica justifica-se porque, em termos práticos, é a família que suporta as despesas, inclusive, o desembolso com o pagamento dos tributos.

Quadro 1 – Proposta de política tributária municipal por estratificação econômica

Tributo	Classe F (beneficiados PTR**)^{17 18}	Classe E	Classe D	Classe C	Classe B	Classe A
IPTU	Isenção total	Isenção total	Isenção total	Tributação parcial (50%)	Tributação normal	Tributação normal
ITBI	Isenção total	Isenção total	Isenção total	Tributação parcial (50%)	Tributação normal	Tributação normal
CM*	Isenção total	Isenção total	Isenção total	Isenção total	Tributação normal	Tributação normal
Taxas ¹⁹	Isenção total	Isenção total	Isenção total	Tributação normal	Tributação normal	Tributação normal

Fonte: Elaborado pelos autores. Legenda: (*) Contribuição de Melhoria; (**) Programa de Transferência de Renda (PTR).

A partir da classificação utilizada pelo IBGE (2022), conforme Figura 3, elaborou-se o Quadro 1, visando demonstrar a viabilidade de instituição de uma política tributária municipal que considere as subjetividades dos sujeitos passivos. Deste modo, na proposta acima, os integrantes da classe F são os beneficiários dos programas de transferência de renda, ou seja, os indivíduos ou as famílias em situação de pobreza ou extrema pobreza e, portanto, são aqueles que não dispõem de nenhuma capacidade contributiva para arcar com o pagamento de tributos, sob pena de, ao serem obrigados a fazê-lo, perderem toda capacidade de ter acesso ao mínimo existencial e à manutenção de sua dignidade e sua vida.

¹⁷ Programas federais, estaduais ou municipais.

¹⁸ As linhas de pobreza administrativas são aquelas criadas com objetivo de identificação do público beneficiário de programas sociais. No caso brasileiro, os principais programas são o BPC e o Bolsa Família, mas o CadÚnico também tem grande relevância, pois é a base para identificação da população elegível para recebimento de programas sociais. Quando foi criado, o Programa Bolsa Família baseou suas medidas para o recebimento de benefícios nos parâmetros adotados pelo BPC e CadÚnico, mas por não contar com um fator definido para a correção em seus valores (como a inflação ou o salário mínimo), acabou por tê-los descolados dos demais programas. Até novembro de 2021, quando foi substituído pelo Programa Auxílio Brasil, para serem elegíveis ao Bolsa Família, as famílias deveriam declarar renda familiar *per capita* de até R\$178,20 e as extremamente pobres até R\$89. Com o novo programa, o valor do rendimento familiar *per capita* para as linhas de extrema pobreza e pobreza passaram a ser de, respectivamente, R\$105 e R\$210. Em ambos os casos, os valores ainda se encontram abaixo dos estabelecidos para os o BPC e o CadÚnico (IBGE, 2022).

¹⁹ Taxas cujos fatos geradores tenham relação com a posse ou a propriedade do imóvel localizada na área de regularização fundiária. Por exemplo, em Belém (PA), são cobradas a taxa de resíduos sólidos e a taxa de urbanização, ambas vinculadas ao imóvel urbano, sendo, inclusive, cobradas em conjunto com o IPTU na mesma notificação de lançamento.

Se o protótipo de política tributária municipal que renuncia receitas tributárias (Quadro 1), por meio de uma estratificação econômica, separa as famílias e/ou indivíduos de acordo com a renda familiar, cabe entender que o enquadramento dos beneficiários de programa de transferência de renda na classe F é plenamente justificável, afinal são pessoas e famílias que estão em situação de grande vulnerabilidade social e econômica, em virtude da evidente incapacidade de contribuir com o Estado por meio de pagamento de tributos.

Certamente, qualquer exação tributária à citada classe colocará em risco a garantia do mínimo existencial (ameaçando a dignidade daqueles que nela estão inseridos). A não tributação, neste caso, reveste-se em direito do cidadão de não ser tributado em decorrência de sua condição socioeconômica (*status negativus*), tal como leciona Torres (2009).

Ademais, a não garantia do citado *status* do mínimo existencial servirá como fomento à segregação socioespacial, conforme entendem Vieira e Vieira (2016), pois os cidadãos que estão na pobreza, ao serem cobrados pelo fisco municipal, serão levados a alienar seus imóveis (maximizando a especulação do solo urbano) e a buscar, por consequência, áreas mais periféricas da mancha urbana (em grande medida, espaços da cidade nos quais a infraestrutura é precária ou inexistente).

As classes D e E contemplam aquelas famílias que não conseguiram acessar os programas de transferência monetária e possuem renda entre 1/4 até 1/2 salário mínimo (R\$331,00 a R\$660,00)²⁰ e renda entre 1/2 e 1 salário mínimo (R\$661,00 a R\$1.320,00), respectivamente, segundo o Quadro 1. Desse modo, tais classes estarão protegidas da tributação do IPTU, do ITBI, da contribuição de melhoria e das taxas, pois, em termos socioeconômicos, estão em situação muito semelhante àqueles que ocupam a classe F, ou seja, também estão em situação vulnerável e terão sua segurança alimentar ameaçada, sua dignidade e a própria vida em risco, caso sejam obrigadas a arcar com o dever de pagar os tributos de competência municipal.

Na sequência, considera-se que os sujeitos passivos (indivíduos e famílias) contidos na classe C podem suportar parcialmente a tributação municipal, sobretudo em relação ao IPTU e o ITBI.

Porém, quando se falar em tributação decorrente da valorização imobiliária (a partir da realização de obra pública), ou seja, tributação da contribuição de melhoria, por entender-se que as famílias que dispõem de renda de 1 a 2 salários mínimos habitam espaços que, em regra, foram sempre esquecidos pelas intervenções

²⁰ Registre-se que, de acordo como Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), o valor do salário mínimo necessário em janeiro de 2023 para atender às necessidades de uma família de quatro pessoas é de R\$6.652,09 (Disponível em: <https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo.html>. Acesso em: 28 jun. 2023).

urbanísticas estatais (foram continuamente invisibilizados pelo Estado) e, portanto, ocupam territórios sem ou com baixíssima infraestrutura urbana, ou seja, estão na “cidade informal” (MARICATO, 2009); assim, aqueles que ocupam a classe C não devem suportar a exação do citado tributo. Caso contrário, a cobrança da contribuição de melhoria em tais espaços sempre abandonados pelo Estado será considerada uma enorme injustiça socioespacial, mas, especialmente, tributária.

Fundamentando-se na teleologia do princípio da capacidade contributiva como corolário da isonomia tributária, propõe-se que os sujeitos passivos integrantes das classes B e A (renda superior a R\$2.641,00) e que ocupam áreas de projetos de regularização fundiária devem suportar uma carga tributária normal, em total consonância com a maior renda que dispõem se comparada com os recursos financeiros dos integrantes das demais classes (C, D, E e F). Afinal, segundo o §1º do art. 145 da CF (BRASIL, 1988), aqueles que apresentam a mesma capacidade contributiva deverão²¹ suportar o mesmo ônus da tributação, noutra via, aqueles que detiverem rendas distintas deverão suportar uma tributação diferenciada na medida de suas diferentes capacidades econômicas.

Infelizmente, em relação ao ITBI, conforme Súmula nº 656 (BRASIL, 2003), é inconstitucional a tributação progressiva em razão do valor venal dos imóveis, razão pela qual a proposta aqui sugerida manteve a tributação ordinária (normal) do ITBI para aqueles contribuintes que estiverem nas classes A e B. No entanto, se o STF não tivesse este posicionamento, seria natural propor que a tributação, para as classe A e B, relativa à transmissão onerosa de bens imóveis e direitos reais sobre imóveis também fosse proporcional à capacidade contributiva dos contribuintes.

Em relação à cobrança de taxas municipais, com exceção daqueles sujeitos passivos que estiverem no – ou próximo do – estado de pobreza extrema (classes D, E e F), todos os sujeitos passivos das demais classes (A, B e C), segundo a proposta apresentada, deverão cumprir com suas obrigações tributárias principais (pagamento). Isso é justificável por serem tributos cujos valores não são elevados a ponto de pôr em risco a garantia do mínimo existencial daquelas famílias.

Questão importante, até mesmo fundamental ao desenvolvimento desta pesquisa, diz respeito à necessidade de manutenção da equalização (equilíbrio) das receitas tributárias municipais.

Desse modo, se por um lado os municípios devem renunciar à parcela de sua receita tributária, devido à condição socioeconômica (a incapacidade contributiva) dos beneficiários dos programas de REURB-S, por outro lado, é necessário que a municipalidade compense tal renúncia fiscal com a majoração dos tributos

²¹ O “sempre que possível” prescrito no §1º do art. 145 da CF/88, conforme já justificado, deve ser ressignificado, passando a ser compreendido como compulsório.

daqueles contribuintes que, em outras áreas do município, demonstrem possuir riqueza, portanto, capacidade contributiva suficiente para suportar uma maior carga tributária, aplicando concretamente o princípio da isonomia tributária, tantas vezes aqui mencionado, devido a ser um dos esteios da proposta ora apresentada.

Ainda, com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e da isonomia fiscal, entende-se que os imóveis localizados em área de REURB-S que estejam ocupados por pessoas jurídicas devem suportar carga tributária majorada, tal como os demais contribuintes com capacidade contributiva espalhados pela mancha urbana daquele determinado município. Tal majoração objetiva compensar a renúncia fiscal concedida aos mais vulneráveis que ocupam as favelas e comunidades urbanas (IBGE, 2024) nas quais os projetos de regularização estão ou irão ser implantados.

Por fim, reitera-se que o acima exposto é apenas uma proposta que visa estimular o debate sobre o tratamento tributário das municipalidades sobre os habitantes e famílias de baixa renda que habitam áreas sujeitas aos programas de regularização fundiária. Logo, os autores estão cientes de que outras proposições poderão ser elaboradas, bem como que surgirão críticas a este protótipo de política tributária municipal sensível à condição de vulnerabilidade daqueles e daquelas que forem beneficiários dos projetos de REURB-S. Porém, como dito acima, fomentar a reflexão e o debate sobre esta questão é urgente e necessário.

Considerações finais

As cidades brasileiras, tal como a maioria daquelas situadas nos países da periferia do capitalismo, apresentam inúmeras desigualdades: socioeconômica, socioespacial e ambiental. Sobre este aspecto ganham destaque os núcleos urbanos informais, *locus* de habitação e coexistência de uma grande parcela da população vulnerável brasileira.

Assim, após o desenvolvimento desta pesquisa, anuncia-se que todos os objetivos propostos inicialmente foram atingidos, ou seja, analisou-se a maneira como é realizada a tributação municipal em núcleos urbanos informais (consolidados ou não) ocupados por população de baixa renda, bem como elaborou-se um protótipo de política fiscal sensível àqueles que habitam em projetos de REURB-S.

Ademais, registre-se que esta pesquisa também apresenta um objetivo transversal, notado durante a sua realização, que é provocar os integrantes da academia, a população e os agentes políticos (vereadores, vereadoras e chefes do Poder Executivo) a analisarem, a questionarem e a criarem outras concepções de política tributária municipal.

E como resposta ao problema de pesquisa apresentado na introdução, apesar de existirem posicionamentos importantes no pensamento jurídico que entendem que a tributação municipal deve ser implementada abstraindo-se as características dos habitantes de projetos de REURB-S (posições jurídicas pautadas em uma exegese de natureza explicitamente positivista), também existem notáveis vozes da ciência jurídica e, principalmente, na teleologia dos princípios jurídicos que autorizam apresentar uma ideia (um modelo) de política fiscal municipal que vise gerar justiça socioespacial em espaço de execução de REURB-S.

Assim, a proposta aqui apresentada, a partir de uma interpretação sistemática da ordem jurídica em vigor, tem sua sustentação no princípio da igualdade tributária (estrutural de toda ordem jurídica brasileira), no princípio da capacidade contributiva e no seu corolário princípio da capacidade receptiva (OLIVEIRA, 2010), assim como, na consideração de que o mínimo existencial apresenta um *status negativus*, no qual o Estado deve abster-se de exigir a exação tributária quando ela puser em risco a dignidade e a vida do cidadão-contribuinte.

Desse modo, a partir de uma classificação (Figura 3) baseada na renda das famílias brasileiras, que demonstra a desigualdade monetária entre as regiões do país IBGE (2022), foi elaborada a proposta de política fiscal municipal (Tabela 1), contida no Seção 2 deste artigo, que teve verdadeira e sistemática preocupação de, ao mesmo tempo: a) promover a justiça fiscal e socioespacial por meio da utilização extrafiscal dos tributos municipais; e b) manter o equilíbrio das finanças municipais estabelecendo uma concepção de política fiscal.

Registre-se, ao final, que o protótipo de política tributária municipal sensível àqueles que habitam em ambientes de projetos de REURB-S e as preocupações acima mencionadas estão ancorados nas “ideias-força” de isonomia tributária, de capacidade contributiva e receptiva dos contribuintes dos tributos municipais e do mínimo existencial, representando um grande esforço exegético de conectar sistematicamente o direito constitucional-tributário com o plexo normativo do direito urbano-ambiental, e seus autores estão abertos e ávidos por contribuições e críticas, afinal, faz-se a verdadeira ciência quando se tem a ousadia de propor teses, encorajando o debate, a reflexão e outras ideias correlatas.

Reformulating municipal taxation to achieve socio-spatial justice

Abstract: The need for land and urban regularization is pressing in cities in the global south, as is the issue of tax treatment given by municipalities to beneficiaries of REURB-S projects. The central objective of this research is to suggest an elementary model of municipal tax policy that considers the situation of beneficiaries of REURB-S projects, based on the principles of tax equality and contributory and receptive capacity. As for the methodology, the choice fell on exploratory qualitative research, essential to reveal the bases and information that allow achieving the result, that is, the main objective. Thus, through a bibliographic and documentary review, it was possible to establish the foundations for the proposal of a fiscal policy model that considers the subjectivity of the vulnerable population residing in

REURB-S areas. As a result of the research, although part of the tax doctrine is contrary to considering the economic condition of the inhabitants of REURB-S spaces, other voices in the doctrine and the principled foundations allow us to understand that it is not only urgent, but also viable from the point of view legal, that municipalities implement taxation rules that promote tax and socio-spatial justice sensitive to the vulnerable population that inhabits the informal parts of the city.

Keywords: REURB-S. Municipal taxation. Informal urban nucleus. Socio-spatial justice. Contributory Capacity. Tax Equality.

Referências

ALFONSIN, Betânia de Moraes *et al.* Da função social à função econômica da terra: impactos da Lei nº 13.465/17 sobre as políticas de regularização fundiária e o direito à cidade no Brasil. *Revista de Direito da Cidade*, v. 11, n. 1, p. 168-193, 2019. ISSN 2317-7721.

ATALIBA, Geraldo. *Natureza jurídica da contribuição de melhoria*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BELÉM. *Lei Ordinária nº 8792, de 30 de dezembro de 2010*. Disciplina o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis e Direitos Reais a eles relativos, mediante Ato Oneroso Inter Vivos (ITBI), e dá outras providências. Disponível em: http://www.belem.pa.gov.br/semaj/app/Sistema/view_lei.php?lei=8792&ano=2010&tipo=1#:~:text=Lei%20Ordin%C3%A1ria%20N.%C2%BA%208792,%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%Aancias. Acesso em: 25 fev. 2022.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. IBGE. Coordenação de População e Indicadores Sociais. *Síntese de indicadores sociais: uma análise das condições de vida da população brasileira: 2020*. Rio de Janeiro: IBGE, 2020.

BRASIL. IBGE. Coordenação de População e Indicadores Sociais. *Síntese de indicadores sociais: uma análise das condições de vida da população brasileira: 2022*. Rio de Janeiro: IBGE, 2022.

BRASIL. IBGE. *Painel da PNAD Contínua*. Disponível em: <https://painel.ibge.gov.br/pnadc/>. Acesso em: 30 jun. 2023.

BRASIL. IBGE. *Síntese dos indicadores sociais – 2021*. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/multidominio/genero/9221-sintese-de-indicadores-sociais.html?=&t=downloads>. Acesso em: 28 fev. 2022.

BRASIL. IBGE. *Sobre a mudança de aglomerados subnormais para favelas e comunidades urbanas*. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/index.php/biblioteca-catalogo?view=detalhes&id=2102062>. Acesso em: 14 maio 2024.

BRASIL. *Lei nº 13.465 de 11 de julho de 2017*. Dispõe sobre regularização fundiária urbana e rural. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13465.htm. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. *Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. *Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973*. Dispõe sobre os registros públicos. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6015compilada.htm. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. STF. *RE nº 234105 SP*. Relator: Carlos Velloso, Data de Julgamento: 08/04/1999, Tribunal Pleno. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur22366/false>. Acesso em: 14 fev. 2022.

BRASIL. STF. *Súmula 656*. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula656/false>. Acesso em: 30 jun. 2023.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 32. ed. rev., ampl. e atual. até a Emenda Constitucional nº 99/2017. São Paulo: Malheiros, 2019.

CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de. *Aspectos distributivos do IPTU e do patrimônio imobiliário das famílias brasileiras*: texto para discussão nº 1417. Rio de Janeiro: Ipea, 2009.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria geral do tributo e da exoneração tributária*. São Paulo: RT, 1982.

CORRÊA, Roberto Lobato. *O espaço urbano*. São Paulo: Ática, 2004.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito tributário, direito penal e tipo*. São Paulo: RT, 1988.

FURLAN, Valéria. *IPTU*. São Paulo: Malheiros, 2004.

HARADA, Kiyoshi. *Direito tributário municipal: sistema tributário municipal*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

HORVATH, Estevão. Conferências e debates. *RDtributário*, São Paulo, v. 58.

LEFEBVRE, Henri. *O direito à cidade*. São Paulo: Centauro, 1991.

MANGIERI, Franscisco Ramos; MELO, Omar Augusto Leite. *ITBI*: imposto sobre transmissão de bens imóveis. 2. ed. São Paulo: Edipro, 2015.

MARICATO, Ermínia. Informalidade urbana no Brasil: a lógica da cidade fraturada (Posfácio). In: WANDERLEY, Luiz Eduardo; RAICHELIS, Raquel (Org.). *A cidade de São Paulo: relações internacionais e gestão pública*. São Paulo: EDUC, 2009.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Doutrina e prática das taxas*. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

NERI, Marcelo. Mapa da nova pobreza. *FGV Social*, Rio de Janeiro, jun. 2022. Disponível em: <https://cps.fgv.br/MapaNovaPobrezahttps://cps.fgv.br/en/NewPovertyMap>. Acesso em: 30 jun. 2023.

NUNES, Marcus Antonius da Costa; FIGUEIREDO JUNIOR, Carlos Magno Alhakim. Regularização fundiária urbana: estudo de caso do bairro nova Conquista, São Mateus –ES. *Revista de Direito da Cidade*, v. 10, n. 2, p. 887-916, 2018. ISSN 2317-7721.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. *Impostos municipais: ISS, ITBI, IPTU: comentários, doutrina, jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

PEREIRA, Gislene. Das fintas ao tributo: a trajetória da contribuição de melhoria no Brasil. *Urbe – Revista Brasileira de Gestão Urbana (Brazilian Journal of Urban Management)*, v. 4, n. 2, p. 207-213, jul./dez. 2012.

SANTOS, Milton. *A urbanização brasileira*. São Paulo: Hucitec, 1993.

SANTOS, Milton. *O espaço do cidadão*. 7. ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2007.

SÃO PAULO. *Lei nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991*. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão “inter vivos”, a qualquer título por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição, e dá outras providências. Disponível em: <http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11154-de-30-de-dezembro-de-1991>. Acesso em: 25 fev. 2022.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

VIEIRA, Bruno Soeiro; VIEIRA, Iracema de Lourdes Teixeira. A segregação socioespacial nas cidades brasileiras maximizada através da tributação ortodoxa do IPTU. *Revista de Direito Urbanístico, Cidade e Alteridade*. Brasília, v. 2, n. 1, p. 217-234. jan./jun. 2016. e-ISSN: 2525-989X.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

VIEIRA, Bruno Soeiro; VIEIRA, Iracema de Lourdes Teixeira; SILVA, Ana Cláudia Cruz da. Reformulando a tributação municipal para a justiça socioespacial. *Revista Brasileira de Direito Urbanístico – RBDU*, Belo Horizonte, ano 10, n. 18, p. 117-143, jan./jun. 2024. DOI: 10.52028/RBDU.v10.i18-ART05.PA
