

# Os tributos como instrumentos de efetivação da justiça social no âmbito do direito urbanístico: uma análise da contribuição de melhoria e da progressividade do iptu

*“The Taxes as tools for Effective Social Justice Under the Urban Law: An Analysis of the Contribution of Progressive Property Tax.”*

*João Claudio Faria Machado\**

*Fernanda de Carvalho Lage\*\**

---

\* Advogado. Mestrando em Direitos Difusos e Coletivos pelo Centro Unisal. Especialista em Direito Ambiental e Gestão Estratégica da Sustentabilidade pela PUC/SP. Bacharel em Direito pela Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo. Correo electrónico: joaocfmachado@gmail.com

\*\* Mestranda em Direitos Sociais, Econômicos e Culturais pelo Centro Unisal. Bacharel em Direito pelo Centro Universitário Salesiano de São Paulo (UNISAL) - U.E. Lorena. Especialista em Direito Tributário e Processo Tributário. Professora Universitária do Curso de Direito no Centro UNISAL - U.E. Lorena/SP. Professora assistente da coordenação do curso de Direito - UNISAL/Lorena. Advogada. Correo electrónico: fe.lage22@gmail.com

## Resumo

Como instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana, o Estatuto da Cidade prevê diversos meios para promover e assegurar um ambiente de bem-estar aos indivíduos. Por sua vez, os tributos possibilitam, por meio da extrafiscalidade e mesmo pela previsão legal, servir de instrumento de fomento e efetivação das prescrições de caráter urbanístico. Nesse contexto, objetiva o artigo abordar acerca dos tributos capazes de ensejar a efetivação das previsões urbanísticas, com foco para a contribuição de melhoria e o IPTU progressivo, analisando os princípios específicos de direito tributário e urbanístico, bem como as possibilidades legais dos tributos no contexto da busca por uma efetiva justiça social.

*Palavras-chave:* direito urbanístico; função social da propriedade; tributos como instrumentos urbanísticos.

## Resumen

Como herramienta básica del desarrollo y de la política de expansión urbana, el estatuto de la ciudad ofrece diversos medios para promover y garantizar un ambiente de bienestar a los individuos. A su vez, los impuestos posibilitan, a través de los parafiscales y la misma disposición legal, servir como una herramienta para promover y hacer cumplir los requisitos de carácter urbano. En este contexto, el artículo tiene por objeto hacer frente a los impuestos y ser capaz de dar lugar a la realización de previsiones urbanas, con especial atención a la contribución de mejora y la contribución territorial progresiva, analizando los principios específicos de la legislación fiscal y urbana, así como las posibilidades legales de los impuestos en el contexto de la búsqueda de una efectiva la justicia social.

*Palabras clave:* derecho urbanístico, función social de la propiedad, impuestos como instrumentos urbanísticos.

## Abstract

As a basic instrument for development and urban expansion policy, the City Statute provides various means to promote and ensure an environment of well-being to individuals. For his times, taxes, through extrafiscality and the same legal provision, serves as a tool for promoting and enforcing the requirements of urban character. This article aims to develop the tributes able to give rise to the realization of the urban forecasts, specially the contribution of improvement and the property tax progressivity, analyzing

the specific principles of taxes and urban law and the legal possibilities of taxes in the context of a pursuit of an effective social justice.

*Keywords:* urban law; social function of property, taxes and urban instruments.

## 1. Introdução

Possui o direito tributário pontos de enlace com o direito urbanístico, posto o fato do tributo possuir a função de não apenas arrecadar, mas também, de forma concomitante, conduzir comportamentos, servindo assim o direito tributário como instrumento, como meio para atingir determinada pretensão, fim. Ademais, os princípios de direito urbanístico confluem para os tributos, encontrando nestes as suas expressões de efetividade.

O direito urbanístico visa à ordenação dos espaços públicos e particulares através de normas reguladoras que se prestam a garantir e proporcionar aos indivíduos bem-estar e qualidade de vida, quais são, por si, transcendentais, tendo em vista o fato de sua plenitude requerer uma gama de outros quesitos, como o direito à moradia, ao saneamento ambiental, à infraestrutura urbana, ao transporte, lazer, serviços públicos.

Como instrumento básico da política de desenvolvimento e da expansão urbana, o plano diretor, conforme estatuído pelo Estatuto da Cidade, deve conter a previsão para a utilização de determinados instrumentos da política urbana, que, assim, lhe possibilitam melhor organizar e tornar efetiva as prescrições contidas no plano, garantindo a concretização dos princípios da função social da cidade e função social da propriedade, no sentido do princípio do interesse público.

Destarte, prescreve o Estatuto a possibilidade de se utilizar o IPTU e a contribuição de melhoria como instrumentos de efetivação da ordem urbanística, conforme possibilita a redação das disposições Constitucionais.

A Constituição Federal, 182, § 4º, instituiu a progressividade do IPTU no tempo para o solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, como forma de pressionar o proprietário a cumprir a função social da propriedade. Ademais, a Emenda Constitucional nº 29 de 2000 incluiu no artigo 156, § 1º a possibilidade da municipalidade instituir IPTU progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, possibilitando assim maior justiça social na incidência do tributo e meio de cumprimento do planejamento das propriedades a fim de cumprir a função social da cidade, em consonância com o princípio tributário da capacidade contributiva.

A contribuição de melhoria, por sua vez, conforme o princípio da isonomia, da justa distribuição do ônus e dos benefícios e da afetação da mais valia ao custo da urbanização, é tributo devido em razão da valorização de imóveis de propriedade privada decorrente de obra pública.

Considerando, portanto, a capacidade dos tributos de servirem como instrumentos de efetivação da ordem urbanística, objetiva o artigo a análise das disposições legais cabíveis para a efetivação do pretendido.

## 2. Princípios de direito urbanístico

### 2.1 Princípio da função social das cidades

Princípio específico do Direito Urbanístico, o princípio da função social das cidades constitui-se no sentido dos demais princípios de Direito Público, o da supremacia do interesse público sobre o particular; este regrado pelo princípio da proporcionalidade (Harada, 2004: 15). como forma de conferir legalidade aos atos e afastar a possibilidade de incongruências danosas ao interesse particular.

Expressão deste princípio, o artigo 182 da Constituição Federal de 1988, sob o título da política urbana, prescreve que a política de desenvolvimento urbano possui como objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade:

Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

§ 1º - O plano diretor, aprovado pela Câmara Municipal, obrigatório para cidades com mais de vinte mil habitantes, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana. [...]

O plano diretor, conforme preceituado, é o instrumento básico da política de desenvolvimento e de expansão urbana, e encontra regulamentação na lei nº. 10.257, de 10 de julho de 2001, que regulamenta os artigos 182 e 183 da Constituição Federal, e estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências.

Executado pelo poder público Municipal, o Poder Legislativo e Executivo deverão garantir a publicidade e a possibilidade de participação popular no processo de elaboração do plano e de fiscalização da sua implantação.

Por ser parte integrante do planejamento municipal, o Plano Diretor deverá ter as diretrizes e prioridades previstas no plano plurianual, nas diretrizes orçamentárias e no or-

çamento anual; modo pelo qual a previsão do parágrafo 1º do artigo 40 da lei busca dar efetividade ao contido no plano.

O Plano Diretor deverá dispor sobre a totalidade do território do Município, sem transgredir as competências legislativas cabíveis, e conter no mínimo: (a) a delimitação das áreas urbanas onde poderá ser aplicado o parcelamento, edificação ou utilização compulsórios; (b) disposição básica sobre o direito de preempção; outorga onerosa do direito de construir – direito de construir acima do coeficiente de aproveitamento básico, fixação de coeficiente de aproveitamento básico único ou diferenciado na zona urbana, fixação de limites máximos de aproveitamento, alteração de uso do solo -; dispor sobre operações urbanas consorciadas; tratar sobre a transferência do direito de construir; (c) sistema de acompanhamento e controle, conforme os “arts. 2º, II, e do art. 40, § 4º, que prevêem a adoção de sistemas de fiscalização e acompanhamento da execução de planos” (Dallari, 2010: 333).

Além disso, o artigo 42, incluído pela lei n.º 12.608, de 10 de abril de 2012, que institui a Política Nacional de Proteção e Defesa Civil, dispõe sobre o Sistema Nacional de Proteção e Defesa Civil e o Conselho Nacional de Proteção e Defesa Civil, preceitua que o Plano Diretor deverá conter as determinadas disposições: (a) parâmetros de parcelamento, uso e ocupação do solo, a fim de promover a diversidade de usos e a contribuir para a geração de emprego e renda; (b) mapeamento de áreas suscetíveis à ocorrência de deslizamentos de grande impacto, inundações bruscas ou processos geológicos ou hidrológicos correlatos; (c) planejamento de ações de intervenção preventiva e realocação de população de áreas de risco de desastre; (d) medidas de drenagem urbana necessárias à prevenção e à mitigação de impactos de desastres; (e) diretrizes para a regularização fundiária de assentamentos urbanos irregulares e previsão de áreas para habitação de interesse social por meio da demarcação de zonas especiais de interesse social e de outros instrumentos de política urbana, onde o uso habitacional for permitido.

Obrigatório para cidades com mais de 20 (vinte) mil habitantes; integrantes de regiões metropolitanas ou aglomerações urbanas; integrantes de áreas de interesse turístico; que sofra a influência de empreendimentos ou atividades com significativo impacto ambiental de âmbito regional ou nacional – empreendimentos estes que arcarão com os recursos técnicos e financeiros para a elaboração do plano (com o custo inserido entre as medidas de compensação requeridas) -; incluídas no cadastro nacional como possuidora de áreas suscetíveis à ocorrência de deslizamentos de grande impacto, inundações de grande relevância ou processos geológicos ou hidrológicos correlatos.

A política urbana objetiva ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, possuindo como diretrizes, conforme incisos do artigo 2º do Estatuto da Cidade:

I – garantia do direito a cidades sustentáveis, entendido como o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infra-estrutura urbana, ao transporte e aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer, para as presentes e futuras gerações;

II – gestão democrática por meio da participação da população e de associações representativas dos vários segmentos da comunidade na formulação, execução e acompanhamento de planos, programas e projetos de desenvolvimento urbano;

III – cooperação entre os governos, a iniciativa privada e os demais setores da sociedade no processo de urbanização, em atendimento ao interesse social;

IV – planejamento do desenvolvimento das cidades, da distribuição espacial da população e das atividades econômicas do Município e do território sob sua área de influência, de modo a evitar e corrigir as distorções do crescimento urbano e seus efeitos negativos sobre o meio ambiente;

V – oferta de equipamentos urbanos e comunitários, transporte e serviços públicos adequados aos interesses e necessidades da população e às características locais; [...]

O pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana devem seguir as diretrizes elencadas no dispositivo, que visam assegurar o bem-estar e a qualidade de vida dos indivíduos, e também a garantia dos direitos fundamentais, como o direito à moradia, ao lazer, ao trabalho, à saúde e educação – serviços públicos.

Conclui-se do exposto que, o plano diretor é o meio pelo qual a política de desenvolvimento e expansão urbana deve dispor, é a “manifestação do poder-dever da Administração Pública no sentido de ordenar os espaços habitáveis para atingir um fim de interesse público, qual seja, assegurar o bem-estar dos habitantes da cidade” (Harada, 2004: 15, grifo nosso). Para tanto, deve o administrador fazer uso dos instrumentos postos à disposição pelo Estatuto da Cidade a fim de buscar a qualidade de vida dos seus habitantes.

## **2.2 Princípio da função social da propriedade**

O princípio da função social da propriedade encontra fundamento nas prescrições constitucionais. A ordem econômica, conforme o artigo 170 da Constituição Federal de 1988, tem por fim assegurar uma existência digna a todos, conforme os ditames da justiça social, observado o princípio da propriedade privada e da função social da propriedade, além de outros mais. O artigo 5º, inciso XXIII, prevê que a propriedade deve atender a sua função social.

Conforme o artigo 182, parágrafo segundo, a propriedade urbana cumpre sua função social quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor, assegurando, segundo o artigo 39 da lei 10.257/01, o atendimento das ne-

cessidades dos cidadãos quanto à qualidade de vida, à justiça social e ao desenvolvimento das atividades econômicas.

O plano diretor é, portanto, “o instrumento normativo competente para definir a função social da propriedade para fins urbanísticos” (Dallari, 2010: 323), qual, seguindo as diretrizes prescritas em lei, prescreverá como a propriedade cumprirá sua função social, podendo instituir instrumentos que visam implementar as disposições, como parcelamento, edificação ou utilização compulsórios, operações urbanas consorciadas, direito de preempção, IPTU progressivo.

### **2.3 Princípio da justa distribuição do ônus e dos benefícios**

Viés do princípio da igualdade (Harada, 2004: 25), o princípio da justa distribuição do ônus e dos benefícios preceitua que aqueles que auferirem benefícios econômicos com uma intervenção urbana realizada pelo ente Público poderá vir a ser requerido a compensar através de pagamento pecuniário o ganho obtido. O contrário também é válido; aqueles que com uma intervenção urbana perderem todo o valor econômico de um imóvel poderá ser indenizado através de um processo expropriatório.

### **2.4 Princípio da afetação da mais valia ao custo da urbanização**

Também viés do princípio da igualdade (Harada, 2004: 27), o princípio dita que os proprietários de imóveis urbanos beneficiados pela urbanização ocorrida deverão arcar com as custas da intervenção realizada pelo Poder Público.

## **3. Princípios de ordem tributária**

### **3.1 Princípio da capacidade contributiva**

A capacidade contributiva é a graduação da carga tributária considerando aspectos pessoais do contribuinte, ou seja, de acordo com seu patrimônio, rendimento ou forma de avaliação econômica, forma contraposta aos impostos de natureza real, “que levam em consideração a matéria tributária, isto é, o próprio bem ou coisa, sem cogitar das condições pessoais do contribuinte” (Sabbag, 2013: 480). Neste sentido:

Realizar o princípio pré-jurídico da *capacidade contributiva absoluta ou objetiva* retrata a eleição, pela autoridade legislativa competente, de fatos que ostentem

signos de riqueza. Esta é a capacidade contributiva que, de fato, realiza o princípio constitucionalmente previsto. Por outro lado, também é *capacidade contributiva*, ora empregada em acepção *relativa ou subjetiva*, a repartição da percussão tributária, de tal modo que os participantes do acontecimento contribuam de acordo com o tamanho econômico do evento. (Carvalho, 2007: 182).

O princípio enseja a distribuição da carga tributária conforme a riqueza considerada na base de cálculo ou também possível no fato gerador, imposto sobre grandes fortunas, por exemplo, de forma a possibilitar uma justiça tributária de ordem social, qual aquele que possui uma riqueza paga mais que aquele com uma riqueza menor.

### 3.2 Princípio da igualdade ou isonomia

Expresso no inciso segundo do artigo 150 da Constituição Federal, o princípio da igualdade proíbe o tratamento tributário desigual a contribuintes que constituam igualdade de condições, sendo possível, a *contrario sensu*, o tratamento desigual em razão de desigualdades previamente caracterizadas:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Conforme Schoueri, o princípio “encontra-se desatendido quando situações iguais (segundo um critério) são tratadas de modo diferente, do mesmo modo pode-se considerar ferido o Princípio da Igualdade quando não se consegue identificar um critério para o tratamento diferenciado” (2012, p. 416).

### 3.3 Relação do princípio da igualdade com o da capacidade contributiva

Consoante a solidariedade social, tida como objetivo fundamental da República, o princípio da capacidade contributiva encontra-se em harmonia com o princípio da igualdade, posto ser “em nome desse princípio que se afirma que o critério aceitável para a diferenciação dos contribuintes será aquele que atingir a máxima: cada um contribuirá com quanto puder para o bem de todos” (Schoueri, 2012: 418). Ademais, a estrita relação entre o princípio da capacidade contributiva e o princípio da igualdade decorre do fato de evidenciar “uma das dimensões da isonomia, a saber a *igualdade na*



*lei*, quando se busca tratar de forma distinta situações diversas” (Sabbag, 2013: 170, grifo do autor).

A relação dos princípios decorreria, portanto, de uma razão de justiça, em os contribuintes serão tratados igualmente conforme suas igualdades, e desigualmente conforme as desigualdades, que, neste liame, advém dos símbolos econômicos, quais ensejarão cobrança conforme critérios de avaliação previamente definidos, modo pelo qual aquele que possuir maior riqueza suportará maior carga, enquanto o que deter menor riqueza suportará menor carga. O tratamento tributário desigual conforme as desigualdades estará, assim, conforme apregoa a capacidade contributiva.

### 3.4 A capacidade contributiva e a extrafiscalidade

A capacidade contributiva, como visto, consiste na análise dos símbolos de riqueza para que, assim, seja determinado o peso da carga tributária incidente.

Por sua vez, a função extrafiscal do tributo caracteriza-se pela finalidade outra que não a de arrecadação, visando, sim, induzir comportamentos através da variação da carga tributária, servindo como meio (instrumento) para promover o alcance de determinado fim. A extrafiscalidade, no entanto, não compete com a função fiscal, visto o fato de que o desestímulo, pelo aumento da carga tributária, ir ao encontro com a pretensão de arrecadação. Neste sentido Becker:

A principal finalidade de muitos tributos (que continuarão a surgir em volume e variedade sempre maiores pela progressiva transfiguração dos tributos de finalismo clássico ou tradicional) não será a de um instrumento de *arrecadação* de recursos para o custeio das despesas públicas, mas a de um instrumento de *intervenção* estatal no meio social e na economia privada. Na construção de cada tributo não mais será ignorado o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão, agora de um modo consciente e desejado; apenas haverá maior ou menor prevalência deste ou daquele finalismo. (Becker, 2010: 629-630)

Diante da possível coexistência entre a função extrafiscal do tributo e a função fiscal verifica-se que todos os tributos poderão servir como instrumento de estímulo ou desestímulo de comportamento, podendo, inclusive, atenuar a aplicação do princípio da capacidade contributiva, como em vista da finalidade de promover a função social da propriedade privada.

### **3.5 Relação da progressividade com a capacidade contributiva**

Constituí a progressividade duas formas: (a) progressividade distributiva; e (b) progressividade estrutural.

A progressividade distributiva, qual relaciona-se com a capacidade contributiva, visa a justiça social pela distribuição da carga tributária conforme a capacidade contributiva, mesmo que incidente sobre signos de riqueza.

A progressividade estrutural, por sua vez, é utilizada como instrumento de estímulo ou desestímulo de condutas, servindo como meio para forçar a efetivação de determinado fim, levando em consideração fatores outros que a capacidade contributiva.

## **4. Dos tributos como instrumentos do direito urbanístico para a efetivação da justiça social**

O Estatuto da Cidade cria a expressão “ordem urbanística”, todavia não definiu explicitamente o seu conceito (Machado, 2009). Tem-se que “ordem urbanística é o conjunto de normas de ordem pública e de interesse social que regulam o uso da propriedade urbana em prol do bem coletivo, da segurança, do equilíbrio ambiental e do bem-estar dos cidadãos” (Machado, 2009: 392).

Assim, a ordem urbanística deve significar “a institucionalização do justo na cidade” (Machado, 2009: 392). Assim, a ordem urbanística deve possibilitar uma nova cidade, em que exista alegria de se morar e trabalhar, exista também o lazer e a paisagem urbana (Machado, 2009).

O Estatuto da Cidade prescreve no artigo 4º que, para os fins previstos na lei, serão utilizados, entre outros instrumentos, os seguintes institutos tributários e financeiros: (a) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU; (b) contribuição de melhoria; (c) incentivos e benefícios fiscais e financeiros. Todavia, o escopo do presente trabalho será abordar o IPTU e a contribuição de melhoria no contexto da busca por uma justiça social.

### **4.1 Questionamentos iniciais acerca do Estado Social, dos direitos sociais e de sua efetividade**

Após demonstrar o cabimento da utilização dos tributos como colaboradores da efetivação das políticas públicas de cunho urbanístico, e suas disposições legais, bem como dos instrumentos da política urbana, que possibilitam melhor organizar e tornar concretos os princípios da função social da cidade e função social da propriedade no

sentido do princípio do interesse público, é importante traçar algumas linhas sobre a justiça social nessa esfera.

Fazendo uma leitura crítica sobre a questão da “constituição dirigente social” em um âmbito tributário, e de políticas públicas, levanta-se o que Canotilho denomina de uma problemática atual da dependência legal dos direitos constitucionais sociais tendo em conta a “reserva de cofres financeiros” (2010). De um modo, a perspectiva do referido constitucionalista se dirige em um sentido de recuperar a dimensão normativa da socialidade, e uma das formas de fazê-lo, seria por meio da distinção entre *direitos constitucionais sociais* e *políticas públicas de realização de direitos sociais* (Canotilho, 2010).

Nesse sentido, tem-se uma linha ideológica de fundo que consiste no fato de que “o carácter dirigente da constituição social não significa a optimização *directa* e *já* dos direitos sociais” (Canotilho, 2010: 12-13, grifo do autor), mas sim, “antes postula a graduabilidade de realização destes direitos. Graduabilidade não significa, porém, reversibilidade social” (Canotilho, 2010: 13). Ocorre que, esta posição foi ultrapassada pela ‘crise do Estado social’ e pelo “triunfo esmagador do globalismo neoliberal” (Canotilho, 2010: 13), e tem-se como causa disso, “não somente a graduabilidade, mas também a reversibilidade das posições sociais” (Canotilho, 2010: 13).

Canotilho, analisando a situação da constituição portuguesa de direitos sociais afirma que a “carta constitucional de direitos sociais não é mais do que um conjunto de preceitos sem determinabilidade aplicativa, impositivos de políticas públicas caracterizada pela mistura de ‘keynesismo’ econômico e de humanismo socializante.” (Canotilho, 2010: 14). E, muito embora seja reconhecido que o Estado, os poderes públicos e o legislador estão vinculados a proteger e garantir prestações existenciais, a doutrina e a jurisprudência, muitas vezes, é conservadora.

Junto com a missão do Estado Social estava a ideia dos ‘bens sociais’ (saúde, trabalho, ensino, segurança) como bens públicos que só excepcionalmente podiam ser prosseguidos por privados (Canotilho, 2010). Todavia, a chegada inevitável das políticas liberalizadoras (globais e europeias) e privatizadoras juntamente com a atribuição a entidades independentes da competência regulatória fizeram com que esses bens sejam geridos por entes privados, que só excepcionalmente devem ser prosseguidos por serviços públicos (Canotilho, 2010).

Assim, a socialidade estatal é um lugar incerto, vez que por um lado a ideia de serviços públicos de interesse econômico geral é uma fórmula de manutenção do acesso a bens essenciais (energia, água, telecomunicações, e aí podemos incluir a própria questão da ordem urbana, da organização do espaço urbano), “não já na qualidade de *cidadão social*, mas sim na qualidade de *utente* ou de *consumidor*” (Canotilho, 2010: 15, grifo nosso).

É nesse contexto que deve ser refletido o direito tributário, o direito urbanístico e as políticas públicas de efetivação dos direitos sociais, em um sentido de que, possivelmente,

nesse novo modelo o Estado Social seja substituído, gradativamente, por um conglomerado de serviços privados aqui e ali, sensíveis às responsabilidades sociais. (Canotilho, 2010).

E, adentrando ainda mais no tema do direito público, do direito tributário e da efetivação da justiça social, tem-se que o Estado Social só pode desempenhar positivamente as suas tarefas de socialidade se forem verificadas quatro condições básicas:

1. provisões financeiras necessárias e suficientes, por parte dos cofres públicos, o que implica um sistema fiscal eficiente e capaz de assegurar e exercer relevante capacidade de coacção tributária;
2. estrutura da despesa pública orientada para o financiamento dos serviços sociais (despesas social) e para investimentos produtivos (despesa produtiva);
3. orçamento público equilibrado de forma a assegurar o controlo do défice das despesas públicas e a evitar que um défice elevado tenha reflexos negativos na inflação e no valor da moeda; e
4. taxa de crescimento do rendimento nacional de valor médio ou elevado (3% pelo menos ao ano) (Canotilho, 2010:19-20, grifo nosso)

A partir da década de 90 do século passado se insiste na sustentabilidade do modelo social do Estado, e na reorientação das políticas das finanças e despesas públicas. Destaca-se, portanto, que para um Estado Social exercer suas tarefas de maneira positiva, é preciso, em primeiro lugar, que haja provisões financeiras suficientes pelos cofres públicos, e para tanto, é preciso que haja um sistema fiscal eficiente com capacidade de coacção tributária (Canotilho, 2010).

## 4.2 O Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana

A competência municipal para a instituição de impostos encontra-se disposta no artigo 156 da Constituição, onde trata em seus incisos acerca do imposto predial e territorial urbana – IPTU -, da 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 e direitos a sua aquisição – ITBI – e dos serviços de qualquer natureza – ISS-, não incidentes do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços.

O imposto predial tem como fato gerador a existência de imóvel edificado, pouco importando sua utilização econômica ou o título jurídico do contribuinte. Não investiga o Fisco municipal se este é proprietário, enfiteuta, mero possuidor (Baleeiro, 1981).

O parágrafo primeiro do mencionado artigo preceitua a possibilidade de progressividade do imposto em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a

localização e o uso do imóvel, sem serem confundidos com a progressividade no tempo referido no artigo 182, parágrafo 4º, inciso II da Constituição.

O IPTU, conforme as possibilidades de uso previstos em lei, poderá a ser utilizado como instrumento de fomento e realização da função social da propriedade e, por assim, também a função social da cidade, ao incitar a ocupação dos espaços particulares de acordo com o plano diretor ou até mesmo ao pressionar, em caráter de sanção, à execução do pretendido.

#### **4.2.1 Progressividade do IPTU em razão do valor do imóvel e alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel**

A previsão contida nos incisos do parágrafo primeiro do artigo 156 da Constituição Federal suscita entendimento doutrinário dissonante acerca de sua validade: de um lado, alguns autores entendem como inconstitucional os incisos do referido parágrafo, incluídos pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000; de outro, doutrinadores afirmam sua constitucionalidade.

Argumentam aqueles que entendem a inconstitucionalidade dos incisos da EC nº 29/00 que a progressividade da alíquota fere disposição constitucional, entendida como cláusula pétrea, e, assim, não sujeitas a restrição ou mudança pelo poder constituinte derivado. Fiorillo e Ferreira assim entendem:

Resta evidente que a Emenda n. 29/2000 é inconstitucional ao pretender impor a tributação progressiva ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana.

Tal assertiva encontra resguardo na simples análise e compreensão dos princípios constitucionais tributários, e ainda ao se detectar que a emenda em questão afrontou garantia considerada como núcleo imutável do Texto Constitucional, as chamadas cláusulas pétreas. (Florillo; Ferreira, 2009: 96).

A cláusula pétrea que a Emenda Constitucional estaria a ferir é a disposta no parágrafo primeiro do artigo 145, qual, desenvolvido na seção que trata dos princípios gerais do sistema tributário, prescreve: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, o rendimento e as atividades econômicas do contribuinte”. A capacidade contributiva seria, assim, instrumento capaz de aplicação somente nos tributos pessoais, e não nos reais, isto é, visto que os tributos reais não consideram as condições pessoais do contribuinte, a verificação da capacidade contributiva restaria prejudicada. Neste sentido, Sabbag:

A EC n. 29/2000 laborou em erro ao estabelecer grandezas de variação do IPTU atinentes às características pessoais do contribuinte. O IPTU é um imposto real, repudiando a tributação que eleve em conta a condição pessoal do contribuinte, sob pena de violação aos princípios da isonomia e da vedação ao confisco (...). (Sabbag, 2009: 320).

O entendimento de que imposto real não admite critérios de avaliação da capacidade contributiva do contribuinte encontra reforço em decisões do Supremo Tribunal Federal anteriores à EC 29/00:

EMENTA: - IPTU. Progressividade

- No sistema tributário nacional é o IPTU inequivocadamente um imposto real.
- Sob o império da atual Constituição, não é admitida a progressividade fiscal do IPTU, quer com base exclusivamente no seu artigo 145, § 1º, porque esse imposto tem caráter real que é incompatível com a progressividade decorrente da capacidade econômica do contribuinte, quer com arrimo na conjugação desse dispositivo constitucional (genérico) com o artigo 156, §1º (específico).
- A interpretação sistemática da Constituição conduz inequivocadamente à conclusão de que o IPTU com finalidade extrafiscal a que alude o inciso II do § 4º do artigo 182 é a explicitação especificada, inclusive com limitação temporal, do IPTU com finalidade extrafiscal aludido no artigo 156, I, § 1º.
- Portanto, é inconstitucional qualquer progressividade, em se tratando de IPTU, que não atenda exclusivamente ao disposto no artigo 156, § 1º, aplicado com as limitações expressamente constantes dos §§ 2º e 4º do artigo 182, ambos da Constituição Federal. [...] (Recurso Extraordinário N. 153771-0 Minas Gerais. Relator Min. Moreira Alves. 20/11/96).

Por outro lado, sustenta Machado que a Emenda Constitucional 29/00 introduziu na norma os elementos necessários para que ocorra a progressividade em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, não sendo isto uma afronta à cláusula pétrea, posto a progressividade não se confundir com a seletividade:

Progressivo é o imposto cuja alíquota cresce em função do crescimento de sua base de cálculo (...). Seja como for, na progressividade, tem-se que o imposto tem alíquotas que variam para mais em função de um elemento do fato gerador do imposto, em relação ao mesmo objeto tributado.

Seletivo, por sua vez, é o imposto cujas alíquotas são diversas em razão da diversidade do objeto tributado. Assim, o IPTU será seletivo se as suas alíquotas forem diferentes para imóveis diferentes, seja essa diferenciação em razão da sua utilização,

ou da localização, ou de um outro critério qualquer, mas sempre diferença de um imóvel para outro imóvel. (Machado, 2008: 392, grifo do autor).

A jurisprudência nacional, após a Emenda Constitucional 29/00, tem demonstrado seguir a tese da possibilidade da progressividade:

[...]. Ora, a Emenda Constitucional n° 29/2000 não afastou direito ou garantia individual. E não o fez porquanto texto primitivo da Carta já versava a progressividade dos impostos, a consideração da capacidade econômica do contribuinte, não se cuidando, portanto, de inovação a afastar algo que pudesse ser tido como integrado a patrimônio. O que decidido pelo Tribunal de origem implica extensão, ao conceito de cláusula pétrea, incompatível com a ordem natural das coisas, com o preceito do §1° do artigo 145 e o do artigo 156, §1°, na redação primitiva. Nem se diga que esta Corte, apreciando texto da Carta anterior à Emenda n° 29/2000, assentou a impossibilidade de se ter, no tocando ao instituto da progressão do IPTU, a consideração do valor venal do imóvel, apenas indicando a possibilidade de haver a progressão no tempo de que cogita o inciso II do §4° do artigo 182 da Constituição Federal. Atuou o Colegiado, em primeiro lugar, interpretando o todo constitucional e, em segundo, diante da ausência de explicitação quanto a se levar em conta, para social distribuição da carga tributária, outros elementos, como são o valor do imóvel, a localização e o uso.

(RE 423.768 / SP – São Paulo. Relator Ministro Marco Aurélio. Julgamento: 01/12/2010. Órgão Julgador: Tribunal Pleno).

A inconstitucionalidade da instituição de progressividade antes da referida Emenda Constitucional está assentada em Súmula do Supremo Tribunal Federal:

STF Súmula n° 668 - 24/09/2003 - DJ de 9/10/2003, p. 4; DJ de 10/10/2003, p. 4; DJ de 13/10/2003, p. 4.

Constitucionalidade - Lei Municipal - Alíquotas Progressivas - IPTU - Função Social - Propriedade Urbana

É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana.

(RE 586.693 / SP - São Paulo. Relator Ministro Marco Aurélio. Julgamento: 25/05/2011. Órgão Julgador: Tribunal Pleno).

A possibilidade de instituição de variações em razão do valor do imóvel e alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel possibilita a distribuição da carga tributária segundo critérios de justiça social e o planejamento urbano conforme o uso e o local do imóvel, diferenciados em função do interesse social, conforme disposto no Estatuto da Cidade (art. 47).

#### 4.2.2 O IPTU progressivo no tempo e o direito urbanístico

A progressividade do IPTU no tempo, diferente das progressividades anteriormente mencionadas, não é alvo de dúvidas de sua validade, mesmo pelos autores acima transcritos; para Sabbag:

Historicamente, à luz dos arts. 156, § 1.º e 182, § 4.º, ambos da CF, sempre se admitiu ao IPTU a *progressividade no tempo, para fins extrafiscais*, como instrumento de pressão ao proprietário do bem imóvel que, devendo dar ao bem o adequado aproveitamento da propriedade, mantém-se recalcitrante à necessária função social do imóvel. (Sabbag, 2009: 320, grifo nosso).

E para Fiorillo e Ferreira:

Se alguma exceção poderia ser oposta a essa regra, somente ao poder constituinte originário caberia criar. E foi o que ele fez ao estabelecer que a progressividade poderia até ser oposta ao IPTU, imposto real, mas apenas e tão somente como forme de punição ao proprietário que não desse à sua propriedade territorial função social, em atenção aos dispositivos traçados pela Lei Maior nos arts. 5º, XXIII, e 182, §§ 2º e 4º. (Fiorillo; Ferreira, 2009: 98)

O IPTU progressivo no tempo é facultado ao Poder encontra previsão constitucional no parágrafo 4º do artigo 182:

[...] § 4º - É facultado ao Poder Público municipal, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, exigir, nos termos da lei federal, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

- I - parcelamento ou edificação compulsórios;
- II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;
- III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

É facultado ao Poder Público municipal, portanto, exigir do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de parcelamento ou edificação compulsórios; IPTU progressivo no tempo e, por fim, desapropriação-sanção. Está facultade concedida constitucionalmente ao Poder Público Municipal poderá se tornar possível mediante a criação de lei específica, incluída no plano diretor.

O Estatuto da Cidade, por sua vez, prescreve:



Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do caput do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.

§ 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o caput do art. 5º desta Lei e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.

§ 2º Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida em cinco anos, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação, garantida a prerrogativa prevista no art. 8o.

§ 3º É vedada a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva de que trata este artigo.

A aplicação da progressividade no tempo exige antes o cumprimento dos prazos do artigo 5º da mesma lei, que determina o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, instrumentos estes que exigem lei específica para área incluída no plano diretor, qual estabelecerá as condições e os prazos para implementação da obrigação.

O parágrafo primeiro do artigo 5º prescreve que subutilizado deve ser entendido como o imóvel cujo aproveitamento seja inferior ao mínimo definido no plano diretor ou em legislação dele decorrente.

O procedimento para determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsória do solo urbano se iniciará pela notificação do proprietário pelo Poder Executivo municipal competente. A notificação deverá ser averbada na matrícula do imóvel.

A lei específica para a instituição dos instrumentos deverá obedecer a prazos mínimos: (a) 1 (um) ano, contado a partir da notificação, para que seja protocolado o projeto no órgão municipal competente; (b) 2 (dois) anos, contados da data de aprovação do projeto, para iniciar as obras no empreendimento.

Não cumprido o prazo para protocolo do projeto ou não iniciado as obras, poderá o Município proceder à aplicação da progressividade do IPTU.

A alíquota do imposto poderá ser majorada pelo prazo de 05 (cinco) anos consecutivos. O aumento da alíquota não poderá ser superior a duas vezes o valor referente ao ano anterior e ainda possuirá a alíquota o teto máximo de 15%.

A alíquota majorada poderá ser mantida até que o sujeito passivo cumpra a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar a área conforme determinado pela lei.

Tem-se que:

[...]. O tributo criado tem como finalidade, como consequência do raciocínio antes apontado, ser destinado à viabilização real das funções sociais da cidade em consonância com as necessidades vitais que asseguram a dignidade da pessoa humana (o que será delimitado de acordo com as diretrizes manifestadas pelo Estatuto no art. 2.º), e não, pura e simplesmente, ao Estado. (Fiorillo, 2008, p. 90)

Nesse sentido, a progressividade não deve ser entendida como de caráter confiscatório ou de ensejar a perda do imóvel, visto que isto não ocorre em razão do imposto. A desapropriação-sanção, como é conhecida a desapropriação com pagamento em títulos, é cabível decorridos 5 (cinco) anos de cobrança de IPTU progressivo, sem que o sujeito passivo tenha cumprido a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização da propriedade.

### 4.3 A Contribuição de melhoria no contexto do Direito urbanístico

A contribuição de melhoria é tributo devido em razão da valorização de imóveis de propriedade privada decorrente de obra pública, conforme prescrito no artigo 2º do Decreto-lei nº 195, de 24 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a cobrança da contribuição de melhoria:

Art. 2º Será devida a Contribuição de Melhoria, no caso de valorização de imóveis de propriedade privada, em virtude de qualquer das seguintes obras públicas:

- I - abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas;
- II - construção e ampliação de parques, campos de desportos, pontes, túneis e viadutos;
- III - construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido inclusive tôdas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema;
- IV - serviços e obras de abastecimento de água potável, esgotos, instalações de redes elétricas, telefônicas, transportes e comunicações em geral ou de suprimento de gás, funiculares, ascensores e instalações de comodidade pública;
- V - proteção contra sêcas, inundações, erosão, ressacas, e de saneamento de drenagem em geral, diques, cais, desobstrução de barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos d'água e irrigação;
- VI - construção de estradas de ferro e construção, pavimentação e melhoramento de estradas de rodagem;
- VII - construção de aeródromos e aeroportos e seus acessos;
- VIII - aterros e realizações de embelezamento em geral, inclusive desapropriações em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico.

Leciona Aliomar Baleeiro, que “a contribuição de melhoria é a recuperação do enriquecimento ganho por um proprietário em virtude de obra pública concreta no local da situação do prédio” (1981, p. 359). Assim, se o Poder Público, embora agindo no interesse da coletividade, utiliza significativos fundos desta em obras restritas a um certo local, melhorando-o de tal maneira que se observa o aumento do valor dos imóveis ali situados, com exclusão de outras causas decorrentes da diligência do proprietário, impõe-se que este, por elementar princípio de justiça e de moralidade, restitua uma parte do benefício originado do dinheiro alheio (Baleeiro, 1981).

Espécie de tributo vinculado, posto o fato gerador ser decorrente de uma atividade do Estado, a contribuição de melhoria decorre de um acréscimo do valor do imóvel decorrente direta ou indiretamente da execução de uma obra pública.

A contribuição de melhoria visa a uma distribuição mais justa dos ônus decorrentes de determinadas obras públicas. A obra é realizada não em face do interesse privado de tal ou qual pessoa, mas em razão do interesse público envolvido, ou seja, tendo em vista o benefício que a obra traz para a sociedade como um todo. A princípio, todas as pessoas estariam para a obra pública em situação de igualdade, como integrantes da sociedade e, assim, concorreriam para a mesma de forma indireta, através do cumprimento do seu dever fundamental de pagar os impostos que lhes são exigidos para custear as despesas públicas. Contudo, sabe-se que há obras públicas que acabam por beneficiar particularmente determinadas pessoas, inclusive implicando valorização dos seus imóveis, por estarem situados na sua zona de influência. Para tais casos, é que é concedida a competência tributária em questão, de modo que tais pessoas, particularmente beneficiadas com o incremento do seu patrimônio em face da obra pública, sejam chamadas a participar em maior grau do seu custeio através de tributo específico: a contribuição de melhoria. (Paulsen, 2012: 90)

Se o proprietário não concorreu para as obras públicas dos locais onde está situado o imóvel e, portanto, o ônus delas veio a recair sobre a administração, esta poderá indenizar-se, restabelecendo a igualdade entre todos titulares de terrenos. Outra solução levaria à iniquidade insuportável de serem uns sobrecarregados do custo de obras, que lhes interessam e também ao público, ao passo que outros, sem o mais mínimo esforço ou investimento, receberam o presente de obras idênticas realizadas pelos cofres públicos (Baleeiro, 1981).

Em vista do princípio da justa distribuição dos ônus e dos benefícios, que prevê uma possível compensação daqueles que auferirem benefícios, e do princípio da afetação da mais valia ao custo da urbanização, que prevê a possibilidade de se cobrar daqueles que se beneficiarem de uma urbanização realizada pelo Poder Público, a contribuição de melhoria requerer, para sua aplicação, a verificação dos benefícios da obra para os imóveis incluídos em sua zona de influência para determinar o rateio entre os beneficiários do valor

integral ou parcial da obra, formada pelos custos de estudos, projetos, fiscalização, desapropriação, fiscalização, administração, execução e financiamento.

#### **4.4 A Incidência de contribuição de melhoria para valorizações decorrentes de operações urbanas consorciadas**

Conforme disposto no parágrafo primeiro do artigo 32 do Estatuto da Cidade, operação urbana consorciada é o conjunto de intervenções e medidas coordenadas pelo Poder Público do município, com a participação dos proprietários, moradores, usuários permanentes da área delimitada, e investidores privados, com o objetivo de concretizar transformações urbanísticas estruturais, melhorias sociais e a valorização ambiental.

A lei específica sobre a operação urbana consorciada pretendida versará, dentre outras coisas, sobre a contrapartida exigida dos proprietários, usuários permanentes e investidores privados pela usufruição, também prevista na operação urbana, da modificação de índices e características de parcelamento, uso e ocupação do solo e subsolo, bem como alterações das normas edilícias, considerado o impacto ambiental delas decorrentes, e a regularização de construções, reformas ou ampliações executadas em desacordo com a legislação. Todo recurso assim obtido pelo Poder Público municipal deverá ser aplicado na região delimitada como inclusa na operação urbana consorciada.

Poderá ainda a lei específica que tratar da operação urbana estabelecer a quantidade de certificados de potencial adicional de construção a serem utilizados, pelos adquirentes, na própria área determinada pela operação urbana. Ademais, o Poder Público deverá aplicar os recursos adquiridos pelas vendas diretamente nas intervenções a seu cargo.

A operação urbana consorciada decorre, portanto, da ação do poder público e da iniciativa privada consoante disposições contidas em lei específica municipal de instituição da operação, conforme previsão do Estatuto da Cidade. O Poder Público acaba, assim, por despender recursos para a execução da parte que lhe cabe na operação urbana, sejam aqueles recursos obtidos como contrapartida exigida dos proprietários ou pela venda dos certificados, sejam os recursos tidos nos cofres públicos; a intervenção financiada por tais recursos passam a ser consideradas obras públicas. Da intervenção urbana custada com recursos públicos, deverá ser avaliado eventual ocorrência de valorização de imóveis de propriedade privada, isto porque estar-se-ia a gerar aumento do valor patrimonial decorrente de obra pública, ensejando a cobrança de contribuição de melhoria.

Visto ser o fato gerador da contribuição de melhoria a valorização de imóvel de propriedade privada em virtude de obra pública, salutar a verificação de quanto deverá ser a contribuição. Para tanto, deverá ser considerado o benefício e a natureza da obra para o imóvel, como a valorização, a área, sua testada, e sua localização na zona de influência; disto, extrair-se-á o montante proporcional do valor da obra, total ou parcial, a ser quitado por todos os imóveis beneficiados.

No caso da operação urbana consorciada, a valorização do imóvel para fins de contribuição de melhoria deverá se basear apenas no montante dos dispêndios de recursos pelo Poder Público, a ser devidamente quantificado, excluindo-se a valorização decorrente do investimento privado.

## Considerações finais

A presente pesquisa partiu de inquietações sobre o tema da utilização dos tributos, em especial, do IPTU progressivo e da contribuição de melhoria, como meios para a efetivação da justiça social, isto no contexto do direito urbanístico. Tornou-se necessário questionar-se acerca de conceitos teóricos e dogmáticos sobre o tema em questão, fazendo uma relação do direito tributário e do direito urbanístico, no contexto dos direitos econômicos, sociais e também dos direitos difusos.

Ainda, fez-se uma revisão do tema no plano doutrinário, metodológico e também jurisprudencial, sobre o direito tributário como ferramenta capaz de ensejar a efetivação das previsões urbanísticas, e para tanto, desenvolveu-se sobre o IPTU progressivo e a contribuição de melhoria.

A pesquisa analisou os princípios específicos de direito tributário e urbanístico, bem como as possibilidades legais dos IPTU progressivo e da contribuição de melhoria no contexto da busca por uma efetiva justiça social. Para então abordar a problemática proposta, foi realizado um caminho teórico sobre os princípios de direito urbanístico, o princípio da função social das cidades, o princípio da função social da propriedade, o princípio da justa distribuição do ônus e dos benefícios, o princípio da afetação da mais valia ao custo da urbanização. Em seguida, foram estudados os princípios de ordem tributária, o princípio da capacidade contributiva, o princípio da igualdade ou isonomia, a relação do princípio da igualdade com o da capacidade contributiva e da progressividade com a capacidade contributiva. Por fim, após apresenta das tais bases teóricas fundamentais, abordou-se o tema da justiça social, dos tributos como instrumentos do direito urbanístico e a efetivação da justiça social. E nesse assunto realizou-se uma análise do Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, da progressividade do IPTU em razão do valor do imóvel e alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, do IPTU progressivo no tempo e o direito urbanístico, da Contribuição de melhoria, da incidência de contribuição de melhoria para valorizações decorrentes de operações urbanas consorciadas e por fim, um recorrido final sobre o tema da justiça social.

O Estatuto das cidades determina a possibilidade de se utilizar o IPTU e a contribuição de melhoria como instrumentos de efetivação da ordem urbanística, em consonância com as disposições Constitucionais.

A Constituição Federal, 182, § 4º, instituiu a progressividade do IPTU no tempo para o solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, como maneira de pressionar o proprietário a cumprir a função social da propriedade. Além disso, a Emenda Constitucional nº 29 de 2000 incluiu no artigo 156, § 1º a possibilidade da municipalidade instituir IPTU progressivo em razão do valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel, possibilitando assim maior justiça social na incidência do tributo e meio de cumprimento do planejamento das propriedades a fim de cumprir a função social da cidade, em consonância com o princípio tributário da capacidade contributiva.

Já a contribuição de melhoria, de acordo com o princípio da isonomia, da justa distribuição do ônus e dos benefícios e da afetação da mais valia ao custo da urbanização, é tributo devido em razão da valorização de imóveis de propriedade privada decorrente de obra pública.

Tem-se que a partir da década de 90 do século passado se persiste na sustentabilidade do modelo social do Estado, e na reorientação das políticas das finanças e despesas públicas. Destacou-se, no que tange à Justiça social e ao direito tributário e urbanístico, as ideias de Canotilho (2010), o qual defende que para um Estado Social desempenhar suas tarefas de maneira positiva, é preciso, em primeiro lugar, que haja provisões financeiras suficientes pelos cofres públicos, e para isso, é preciso que exista um sistema fiscal eficiente com capacidade de coação tributária.

Viu-se que os tributos podem servir de instrumento de fomento e efetivação das prescrições de caráter urbanístico, e para tanto, estudou-se, conjuntamente às disposições tributárias, o Estatuto da Cidade, que é a ferramenta básica para implementação da política de desenvolvimento e expansão urbana, e que possui diversos meios para assegurar e para promover um ambiente de bem-estar à coletividade.

Conclui-se que é possível ocorrer a confluência entre o direito urbanístico e o direito tributário, de forma a utilizar os tributos como colaboradores da efetivação das políticas públicas de cunho urbanístico.

## Referências

- AMADEI, VICENTE DE ABREU. (2006). *Urbanismo realista*. Campinas, SP: Millennium.
- AMARO, LUCIANO. (2012). *Direito tributário brasileiro*. 18 ed. São Paulo: Saraiva.
- BALEIRO, ALIOMAR. (1981). *Direito tributário brasileiro*. 10 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense.
- BECKER, ALFREDO AUGUSTO. (2010). *Teoria Geral do Direito Tributário*. 5 ed. São Paulo: Noeses.

- BRASIL. (1967). Decreto-lei nº 195, de 24 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a cobrança da Contribuição de Melhoria. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Executivo, Brasília, DF, 25 fev.
- BRASIL. (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 5 out.
- . (2001). Lei nº. 10.257, de 10 de julho de 2001. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Executivo, Brasília, DF, 11 jul.
- . (2012). Lei nº. 12.608, de 10 de abril de 2012. Institui a Política Nacional de Proteção e Defesa Civil - PNPDEC; dispõe sobre o Sistema Nacional de Proteção e Defesa Civil - SINPDEC e o Conselho Nacional de Proteção e Defesa Civil - CONPDEC; autoriza a criação de sistema de informações e monitoramento de desastres; altera as Leis nos 12.340, de 1º de dezembro de 2010, 10.257, de 10 de julho de 2001, 6.766, de 19 de dezembro de 1979, 8.239, de 4 de outubro de 1991, e 9.394, de 20 de dezembro de 1996; e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Executivo, Brasília, DF, 11 abr.
- . (1996). Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 153.771 – MG. Recorrente: Jose Tarcizio de Almeida Melo. Recorrido: Município de Belo Horizonte. Relator: Ministro Moreira Alves. Brasília, 20 nov.
- . (2010). Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 423.768 – SP. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrido: IFER Estamparia e Ferramentaria LTDA. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, 01 dez.
- CANOTILHO, J. J. GOMES *et al.* (2010). Direitos Fundamentais Sociais. In: \_\_\_\_\_. *O direito constitucional como ciência de direcção: o núcleo essencial de prestações sociais ou a localização incerta da socialidade (contributo para a reabilitação da força normativa da “constituição social”)*. São Paulo: Saraiva.
- CARVALHO, PAULO DE BARROS. (2007). *Curso de direito tributário*. 19 ed. rev. São Paulo: Saraiva.
- DALLARI, ADILSON ABREU; FERRAZ, SÉRGIO (Coord.). (2010). *Estatuto da cidade* (comentários à lei federal 10.257/2001). 3 ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais.
- FIORILLO, CELSO ANTONIO PACHECO. (2008). *Estatuto da cidade comentado: Lei 10.257/2001 – Lei do meio ambiente artificial*. 3 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais.
- ; FERREIRA, RENATA MARQUES. (2009). *Direito tributário ambiental*. 2 ed. rev. São Paulo: Saraiva.

- HARADA, KIYOSHI. (2004). *Direito urbanístico: Estatuto da Cidade: Plano diretor estratégico*. São Paulo: NDJ.
- MACHADO, HUGO DE BRITO. (2008). *Curso de Direito tributário*. 29 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros.
- MACHADO, PAULO AFFONSO LEME. (2009). *Direito ambiental brasileiro*. 17 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros.
- MIGUEL, LUCIANO COSTA. (2014). O mecanismo da extrafiscalidade tributária com finalidade ecológica. Disponível em: <<http://www.idtl.com.br/artigos/390.pdf>>. Acesso em: 10 jan.
- MUKAI, TOSHIO. (2010). *Direito urbano e ambiental*. 4 ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum.
- PAULSEN, LEANDRO. (2012). *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 14 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, ESMAFE.
- SABBAG, EDUARDO DE MORAES. (2009). *Direito tributário*. 11 ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais.
- \_\_\_\_\_. (2013). Eduardo de Moraes. *Manual de direito tributário*. 5 ed. atual. São Paulo: Saraiva.
- SCHOUERI, LUÍS EDUARDO. (2012). *Direito tributário*. 2 ed. São Paulo: Saraiva.
- YOSHIDA, CONSUELO Y. M.; RAMPAZZO, LINO (Coord.). (2012). *O direito e a dignidade humana: aspectos éticos e socioambientais*. Campinas, SP: Alínea.