

Tributação urbana

FIDES ANGÉLICA OMMATI

Professora da Universidade Federal do
Piauí. Procuradora do Estado do Piauí

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO

I. INTRODUÇÃO

- I.1 — Evolução da atividade do Poder Público. O comando da vida sócio-econômica.
- I.2 — A concentração urbana. Repercussão na administração municipal.
- I.3 — A situação urbana, no Brasil. A problemática do Município brasileiro.

II. A RECEITA DO MUNICÍPIO. TRIBUTAÇÃO MUNICIPAL

- II.1 — Receita. Classificação.
- II.2 — A receita tributária do Município. Situação brasileira.

III. A TRIBUTAÇÃO URBANA E O FINANCIAMENTO DO MUNICÍPIO. OUTROS MECANISMOS DE RECEITA

- III.1 — Dificuldade financeira dos Municípios. As finanças municipais, no Brasil.
- III.2 — As perspectivas de incremento da receita municipal. As novas opções.
 - III.2.1 — Imposto sobre a propriedade imobiliária urbana.
 - III.2.2 — Contribuição de melhoria.
 - III.2.3 — Desapropriação por zona.
 - III.2.4 — A concessão de uso de bem público.
 - III.2.5 — O mecanismo do solo criado.

IV. A TRIBUTAÇÃO URBANA E SUA FUNÇÃO

- IV.1 — Os tributos municipais. Função fiscal e parafiscal.
- IV.2 — Experiência municipal de aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana com função extrafiscal.

CONCLUSÃO

BIBLIOGRAFIA

APRESENTAÇÃO

Os aglomerados urbanos geram uma série de necessidades coletivas, que vão desde serviços inerentes ao progresso técnico — tais como iluminação pública e domiciliar, fornecimento de água potável e de gás, rede telefônica — até os que dizem respeito ao transporte de massa, locais de passeio e de lazer, e, ainda, à estética urbanística.

Sendo realidade atual a urbanização, a que não foge o Brasil, que já é um "País de Cidades", coloca-se como problema aos governos locais o financiamento de todos os serviços e obras públicas que o meio urbano e o progresso exigem, além da orientação do desenvolvimento cidadão, de modo harmonioso ou, pelo menos, mais satisfatório.

A problemática municipal brasileira apresenta-se na compatibilização entre uma série de medidas e metas a serem conseguidas pelas comunas, e a possibilidade do financiamento com suas próprias forças locais.

Procura-se abordar, pois, nesta oportunidade, o aspecto de tributação municipal, o seu posicionamento, consoante o Direito brasileiro, a sua prática e as suas potencialidades a par do exame de mecanismos outros que poderão ser utilizados pelos Municípios, a fim de que fortaleçam as suas finanças. Ao lado, e como complementação desse enfoque, considera-se a utilização de tributos e outras medidas com fins urbanísticos.

Desse modo, se não foi esgotado o assunto — e seria, cremos, impossível, pela sua complexidade e tendo em conta as limitações deste estudo —, pelo menos terá tido amplo exame, consideradas as mais recentes idéias e os mais atualizados debates acerca do problema municipal e seu equacionamento. Uma pesquisa em legislação de vários Municípios, das diferentes regiões brasileiras, comprova os dados realísticos, de modo a basear as sugestões aqui apresentadas.

I. INTRODUÇÃO

I.1 — Evolução da atividade do Poder Público. O comando da vida sócio-econômica. I.2 — A concentração urbana. Repercussão na administração municipal. I.3 — A situação urbana, no Brasil. A problemática do Município brasileiro.

I.1 — Evolução da atividade do Poder Público. O comando da vida sócio-econômica

É fenômeno universal o constante incremento da atividade do Estado, mormente quando deixa este de ser mero espectador da vida social para exercer o seu comando, com o fim de garantir o bem-estar da comunidade.

A partir do século XIX, quando se acentuaram as desigualdades sócio-econômicas, motivadas pela Revolução Industrial, e, ainda, em conseqüên-

cia das idéias sociais que, então, se difundiram, o Estado foi reclamado a não apenas garantir as liberdades e direitos individuais, senão também a criar condições para que se efetivassem, na prática. E foi no atual século que tomou feição generalizada esse novo papel do Poder Público, quando, intervindo na ordem social e econômica, procurou promover a justiça social.

Esse comando da sociedade cristalizou-se com as Grandes Guerras, quando se concentrou ponderável soma de atividades no Poder Público, que, também, passou a ter ingerência em todos os setores e aspectos da terra e do povo sobre o qual exercia a sua autoridade.

Atualmente, é sabido que, mesmo nos regimes de governo mais liberais, ou tradicionalmente liberais, existe o intervencionismo estatal, que varia em gradação, apenas.

Por outro lado, também é generalizadamente crescente o papel administrativo do Poder Público, e a Administração Pública hipertrofia-se, em todos os lugares, sob qualquer regime político, ensejando a preponderância do Poder Executivo (1).

1.2 — A concentração urbana. Repercussão na administração municipal

O crescimento populacional, causado por fatores vários, também é fenômeno universal, nos dias de hoje. E os grandes centros urbanos, em se constituindo, geram uma série de necessidades que os governos locais são chamados a satisfazer.

Realmente, como afirmou Harry J. Cole, "onde há população há problema de desenvolvimento, de ajustamento da comunidade aos seus anseios de melhoria econômica". (In **Desenvolvimento Urbano no Brasil**, RAM, Rio, IBAM, nº 104:7 — 23, jan./fev. 1971, pág. 18.)

A vida urbana, ampliando-se e intensificando-se, importa em aumento constante de obras e serviços públicos de natureza vária: ruas, pavimentação, iluminação pública, extração de resíduos, água potável, esgotos, desaguamentos pluviais, ordenamento do trânsito, lugares de estacionamento de veículos, controle de alimentos, ordenamento das construções, assistência médica, serviços contra incêndios, cemitérios, mercados, transportes coletivos, terminais de ônibus, eletricidade, gás, campos de esportes e recreação, passeios públicos, bibliotecas, e muitos outros. (Ver Benedicto Caplan, in **Finanzas Municipales**, Buenos Aires, Centro Interamericana de Capacitación en Administración Pública, OEA, 1971, págs. 2/3.)

Além do mais, como acentua Diogo Lordello de Mello, o fenômeno de urbanização tem como resultado "uma mudança qualitativa de proporções consideráveis nas aspirações populares", tendo em vista participar

(1) A respeito da preponderância do Poder Executivo, diz Antonio Amílcar de Oliveira Lima: "A supremacia de fato do Poder Executivo, dentro do sistema político, passou a ser uma situação generalizada nos países contemporâneos, quaisquer que sejam as ideologias ou os regimes políticos por eles adotados. Tanto é registrada na União Soviética, como nos Estados Unidos; tanto em Portugal, como na França; tanto no Brasil, como na Argélia, Grécia ou Índia" (in **O Poder Executivo nos Estados contemporâneos**, Rio, Artenova, 1975, pág. 23).

dos frutos do progresso, a partir do momento em que toma conhecimento deles ("O Fenômeno Urbano no Brasil", in **O Município e o Direito Urbano**, Rio, IBAM, 1974, pág. 16). Se considerarmos que o progresso das comunicações enseja o conhecimento imediato de todo o progresso, em todas as partes do mundo, podemos aquilatar a pressão que os Governos Municipais sofrem no sentido de propiciarem à sua população as conquistas mais recentes da técnica e o conforto que o progresso oferece.

Nesse sentido, e ao proceder a análise dos centros urbanos, traz J. John Palen a seguinte afirmação de Lewis Mumford: "Ninguém pode estar satisfeito com a forma que a cidade hoje assumiu. Nem como mecanismo funcional nem como meio social a cidade preenche as grandes esperanças que a civilização moderna despertou ou sequer chega a atender a exigências modestas" (in **O Mundo Urbano**, trad. de Ronaldo Sérgio de Biasi e Ruy Jungmann, Rio, Forense — Universitária, 1975, pág. 490).

1.3 — A situação urbana no Brasil. A problemática do Município brasileiro

Esse problema urbano é bem acentuado, no Brasil, devendo-se a um rápido crescimento de seus aglomerados urbanos, o que valeu o título afirmativo dessa realidade, constante de documento elaborado pelo IBAM — **Brasil, um País de Cidades**. Com efeito, acusa esse documento que, em 1950, pouco mais de uma terça parte da população brasileira vivia nos espaços urbanos, enquanto, em 1970, foi atingido um índice de 56% (cinquenta e seis por cento) de população vivendo em cidades e vilas. Além do mais, houve impacto para o governo local motivado pelo crescimento de suas cidades. É que se registrou, nesse documento, que a população dos Municípios com cidade de mais de vinte mil habitantes cresceu, no último decênio, à base de 50,1% (cinquenta e um décimo por cento), enquanto que as cidades cresceram à base de 60,6% (sessenta e seis décimos por cento), no mesmo período; pelo que, nesse conjunto de Municípios, de todo o crescimento demográfico neles ocorrido, em média 94,7% (noventa e quatro e sete décimos por cento) processou-se nas cidades (in **Brasil, um País de Cidades** — Documento elaborado pelo Centro de Pesquisas Urbanas do IBAM, sob supervisão de Ana Maria Brasileiro, in RAM, Rio, IBAM, nº 115, nov./dez. 1972, págs. 58 e 65).

Por outro lado, para se ter melhor idéia do incremento urbano brasileiro, é bom considerar os dados seguintes: da população total do Brasil, a urbana era de 36%, na década de 1940-1950, e, na de 1960-1970, de 60% (sessenta por cento). Além do mais, em 1940, havia, no Brasil, trinta e sete aglomerados humanos de mais de vinte mil habitantes, subindo, extraordinariamente, esse número para trezentos e cinquenta e um, em 1970. (Ver Diogo Lordello de Mello, ob. cit., pág. 21.)

Esse vertiginoso crescimento urbano traz, para o Brasil, como um todo, e, em especial, para os Municípios brasileiros, uma grande soma de problemas, que têm por conteúdo principal a execução de serviços e obras reclamados pelo incremento da população e pela extensão territorial do perímetro urbano, a que se acrescenta a orientação do desenvolvimento da cidade, em termos estéticos e em termos de bem-estar geral.

O crescimento vertiginoso implica em pressão constante para que o Município garanta toda a infra-estrutura de que necessita a população para viver, trabalhar e desfrutar de lazer. Isso importa em necessidade de expansão da administração pública, com toda uma variada gama de novos serviços públicos, e, por outro lado, na consecução de receita suficiente para fazer face ao crescente aumento de despesas que essa expansão administrativa e a melhoria dos serviços impõem.

Eis a problemática do Município brasileiro: acompanhar o crescimento urbano, orientando-o. Se isso é difícil em termos de máquina administrativa e de apoio e colaboração dos habitantes das cidades, mais se agrava a dificuldade pela escassez dos recursos públicos municipais. Portanto, apresenta-se, como urgente, a equação do problema das finanças municipais, incluindo-se o da tributação municipal.

II. A RECEITA DO MUNICÍPIO. TRIBUTAÇÃO MUNICIPAL

II.1 — Receita. Classificação. II.2 — A receita tributária do Município. Situação brasileira.

II.1 — Receita. Classificação

A receita é constituída pelos recursos que o Poder Público obtém na economia privada, através de contribuição compulsória ou da oferta de serviços ou utilidades. (Ver Joaquim Castro Aguiar, in **Sistema Tributário Municipal**, Rio, José Konfino, 1971, pág. 10.)

As receitas são classificadas em dois grandes grupos, considerada a adoção, ou não, pelo Poder Público, do seu **jus imperii** — originárias e derivadas. As primeiras resultam do arrendamento de terrenos ou edifícios, de renda de títulos ou ações, enfim, da utilização do patrimônio público, ou, ainda, de serviços prestados. As receitas derivadas, porém, são provenientes da contribuição que o Poder Público impõe aos particulares, pessoas físicas e jurídicas. Decorre, assim, da tributação.

A receita derivada é resultante de tributo, definido por Rubens Gomes de Sousa como “a receita derivada que o Estado arrecada mediante o emprego de sua soberania, nos termos fixados em lei, sem contraprestação diretamente equivalente, e cujo produto se destina ao custeio das atividades próprias do Estado” (in **Compêndio de Legislação Tributária**, ed. póstuma coordenada pelo IBET, São Paulo, Resenha Tributária, 1975, pág. 161), sendo, entretanto, hoje, acolhida expressamente pela legislação brasileira a definição seguinte: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (art. 3º do Código Tributário Nacional — Lei nº 5.172/66).

II.2 — A receita originária do Município. Situação brasileira

Examinando a situação financeira municipal, nos diversos países, Benedicto Caplan conclui ser fenômeno universal a absorção, pelas enti-

dades governamentais que estão acima do Município, de recursos originariamente deste, o que constitui uma ameaça pendente sobre os governos locais, impedindo-os de fazer frente ao desafio do grande aumento demográfico (in ob. cit., pág. 13).

No que tange à situação tributária dos Municípios brasileiros, temos que a atual Constituição restringiu a competência tributária local. Essa diminuição, segundo estudiosos do assunto, tais como Josaphat Linhares e Dagoberto Liberato Cantizano, não importou em detrimento das finanças municipais (2).

Ao dispor sobre o Sistema Tributário, a Constituição do Brasil garante ao Município a cobrança dos três tipos de tributos reconhecidos em nosso Direito, tais como imposto, taxa e contribuição de melhoria.

Quanto aos impostos, são de competência municipal:

I — imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana;

II — imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados (art. 24, caput, da Constituição).

O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana foi definido na legislação que complementou a norma constitucional, constituída pelo Código Tributário Nacional:

“Art. 32 — O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.”

Tal imposto, que é de antiga competência municipal, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel, não apenas o imóvel por natureza, mas também o que resultar de acessão física, tal a edificação, desde que esteja localizada na zona urbana do Município.

A zona urbana é de delimitação municipal, mas o Código Tributário Nacional estabeleceu condições mínimas a serem consideradas, para que possa ser fixada a zona urbana do Município. Tais são a existência de, no mínimo, dois dos melhoramentos seguintes: meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; abastecimento de água; sistema de esgotos sanitários; rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; escola primária ou posto de saúde a uma

(2) Assinala Josaphat Linhares que a Reforma Tributária atribuiu aos Municípios maiores recursos, com controle eficaz na sua aplicação, o que melhorou bastante a situação financeira das comunas (in *A reforma tributária e a sua implicação nas finanças dos Estados e Municípios*, Rio, FGV-UFRJ, 1973, pág. 413).

De outra parte, Dagoberto Liberato Cantizano assinala que, em análise superficial, pode-se concluir pela diminuição da receita tributária municipal, o que não ocorreu em vista de o imposto sobre serviços de qualquer natureza haver atingido amplas áreas, então objeto de tributação do imposto sobre Indústria e profissões e imposto sobre diversões públicas (in *O novo sistema tributário brasileiro*, Rio, Forense, 1969, pág. 174).

distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado (art. 32, § 1º, incisos I **usque**, V, do CTN). Além da zona urbana, tal a que contenha, pelo menos, dois dos melhoramentos supra-indicados, existe, ainda, a permissibilidade para que o Município considere zona urbana as "áreas urbanizáveis ou de expansão urbana", tais aquelas constituídas de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes e destinadas a habitação, indústria ou comércio, ainda que sejam localizados fora das zonas urbanas (art. 32, § 2º, CTN).

Como acentua Aliomar Baleeiro, houve flexibilidade do Código Tributário Nacional no padrão ou modelo de zona urbana, porque poderá esta "abranger zona rural, do ponto de vista econômico, pois a existência simultânea de escola a 3 km e de iluminação pública sem distribuição domiciliar pode ocorrer e, às vezes, ocorre nas rodovias à margem das quais se situam verdadeiras fazendas" (in **Direito Tributário Brasileiro**, 9ª ed., Rio, Forense, 1977, pág. 148).

Entretanto, esse critério de localização, estabelecido pelo CTN, foi alterado pela Lei nº 5.868/72, que adotou o da destinação econômica não rural. A citada norma legal considerou como sujeitos ao imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana os imóveis que não se destinem à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal ou agroindustrial, com área igual ou inferior a um hectare, independentemente de sua localização (art. 6º e parágrafo único da Lei nº 5.868, de 12-12-72).

Baseia-se o imposto sobre a propriedade imobiliária urbana no valor venal do imóvel, ou seja, aquele valor "que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado" (ver Aliomar Baleeiro, ob. cit., pág. 149).

Portanto, cumpre ao Município proceder ao cálculo do valor venal para, sobre este, fazer o cálculo do imposto, por meio da aplicação da alíquota, que ficou da livre determinação do legislador municipal, consoante sua conveniência.

O outro imposto de competência municipal é o incidente sobre serviços de qualquer natureza. Esses serviços são todos aqueles prestados por profissionais autônomos ou por pessoas jurídicas, com ou sem caráter de habitualidade, e, ainda, que não estejam na órbita de tributação da União nem dos Estados.

Mais genérica a redação do CTN, foi substituída pela constante do Decreto-Lei nº 406, de 1968, que fez listagem dos serviços que constituem fato gerador do ISS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias (art. 8º, § 1º, do Decreto-Lei nº 406/68). Essa lista, que, atualmente, vigora com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 834, de setembro de 1969, é a seguinte:

SERVIÇOS DE:

1. Médicos, dentistas e veterinários.
2. Enfermeiros, protéticos (prótese dentária), obstetras, ortópticos, fonoaudiólogos, psicólogos.

3. **Laboratórios de análises clínicas e eletricidade médica.**
4. **Hospitais, sanatórios, ambulatórios, prontos-socorros, bancos de sangue, casas de saúde, casas de recuperação ou repouso sob orientação médica.**
5. **Advogados ou provisionados.**
6. **Agentes da propriedade industrial.**
7. **Agentes da propriedade artística ou literária.**
8. **Peritos e avaliadores.**
9. **Tradutores e intérpretes.**
10. **Despachantes.**
11. **Economistas.**
12. **Contadores, auditores, guarda-livros e técnicos em contabilidade.**
13. **Organização, programação, planejamento, assessoria, processamento de dados, consultoria técnica, financeira ou administrativa (exceto os serviços de assistência técnica prestados a terceiros e concernentes a ramo de indústria ou comércio, explorados pelo prestador de serviço).**
14. **Datilografia, estenografia, secretaria e expediente.**
15. **Administração de bens ou negócios, inclusive consórcios ou fundos mútuos para aquisição de bens (não abrangidos os serviços executados por instituições financeiras).**
16. **Recrutamento, colocação ou fornecimento de mão-de-obra, inclusive por empregados do prestador de serviços ou por trabalhadores avulsos por ele contratados.**
17. **Engenheiros, arquitetos, urbanistas.**
18. **Projetistas, calculistas, desenhistas técnicos.**
19. **Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que ficam sujeitas ao ICM).**
20. **Demolição, conservação e reparação de edifícios (inclusive elevadores neles instalados), estradas, pontes e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que ficam sujeitas ao ICM).**
21. **Limpeza de imóveis.**

22. Raspagem e lustração de assoalhos.
23. Desinfecção e higienização.
24. Lustração de bens móveis (quando o serviço for prestado a usuário final do objeto lustrado).
25. Barbeiros, cabeleireiros, manicures, pedicures, tratamento de pele e outros serviços de salões de beleza.
26. Banhos, duchas, massagens, ginástica e congêneres.
27. Transportes e comunicações, de natureza estritamente municipal.
28. Diversões públicas: **a)** teatros, cinemas, circos, auditórios, parques de diversões, **táxi-dancings** e congêneres; **b)** exposições com cobrança de ingresso; **c)** bilhares, boliches e outros jogos permitidos; **d)** bailes, "shows", festivais, recitais e congêneres; **e)** competições esportivas ou de destreza física ou intelectual, com ou sem participação do espectador, inclusive as realizadas em auditórios de estações de rádio ou de televisão; **f)** execução de música, individualmente ou por conjuntos; **g)** fornecimento de música mediante transmissão, por qualquer processo.
29. Organização de festas e "buffet" (exceto o fornecimento de alimentos e bebidas, que ficam sujeitos ao ICM).
30. Agências de turismo, passeios e excursões, guias de turismo.
31. Intermediação, inclusive corretagem, de bens móveis e imóveis, exceto os serviços mencionados nos itens 58 e 59.
32. Agenciamento e representação de qualquer natureza, não incluídos no item anterior e nos itens 58 e 59.
33. Análises técnicas.
34. Organização de feiras de amostras, congressos e congêneres.
35. Propaganda e publicidade, inclusive planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade; elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários; divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade, por qualquer meio.
36. Armazéns gerais, armazéns frigoríficos e silos; carga, descarga, arrumação e guarda de bens, inclusive guarda-móveis e serviços correlatos.
37. Depósitos de qualquer natureza (exceto depósitos feitos em bancos ou outras instituições financeiras).
38. Guarda e estacionamento de veículos.

39. Hospedagem em hotéis, pensões e congêneres (o valor da alimentação, quando incluído no preço da diária ou mensalidade, fica sujeito ao imposto sobre serviços).
40. Lubrificação, limpeza e revisão de máquinas, aparelhos e equipamentos (quando a revisão implicar em conserto ou substituição de peças, aplica-se o disposto no item 41).
41. Conserto e restauração de quaisquer objetos (exclusive, em qualquer caso, o fornecimento de peças e partes de máquinas e aparelhos, cujo valor fica sujeito ao imposto de circulação de mercadorias).
42. Recondicionamento de motores (o valor das peças fornecidas pelo prestador do serviço fica sujeito ao imposto de circulação de mercadorias).
43. Pintura (exceto os serviços relacionados com imóveis) de objetos não destinados à comercialização ou industrialização.
44. Ensino de qualquer grau ou natureza.
45. Alfaiates, modistas, costureiros, prestados ao usuário final, quando o material, salvo o de aviamento, seja fornecido pelo usuário.
46. Tinturaria e lavanderia.
47. Beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, acondicionamento e operações similares de objetos não destinados à comercialização ou industrialização.
48. Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos prestados ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido (excetua-se a prestação do serviço ao poder público, a autarquias, a empresas concessionárias de produção de energia elétrica).
49. Colocação de tapetes e cortinas com material fornecido pelo usuário final do serviço.
50. Estúdios fotográficos e cinematográficos, inclusive revelação, ampliação, cópia e reprodução; estúdios de gravação de **video-tapes** para televisão; estúdios fonográficos e de gravação de sons ou ruídos, inclusive dublagem e "mixagem" sonora.
51. Cópia de documentos e outros papéis, plantas e desenhos, por qualquer processo não incluído no item anterior.
52. Locação de bens móveis.
53. Composição gráfica, clichéria, zincografia, litografia e fotolitografia.
54. Guarda, tratamento e amestramento de animais.

55. Florestamento e reflorestamento.
56. Paisagismo e decoração (exceto o material fornecido para execução, que fica sujeito ao ICM).
57. Recauchutagem ou regeneração de pneumáticos.
58. Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio e de seguros.
59. Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos quaisquer (exceto os serviços executados por instituições financeiras, sociedades distribuidoras de títulos e valores e sociedades de corretores, regularmente autorizadas a funcionar).
60. Encadernação de livros e revistas.
61. Aerofotogrametria.
62. Cobranças, inclusive de direitos autorais.
63. Distribuição de filmes cinematográficos e de **video-tapes**.
64. Distribuição e venda de bilhetes de loteria.
65. Empresas funerárias.
66. Taxidermista.

É importante ressaltar que existe discordância, entre os estudiosos, sobre se a lista supra é taxativa, ou se meramente exemplificativa, podendo o Município tributar qualquer outra prestação de serviços, desde que sobre ela não incida tributação da União ou do Estado.

Sobre o assunto, diz Aliomar Baleeiro ser opinião geral de que a lista é taxativa e, pois, somente serão tributados os serviços nela mencionados, apesar de que os diversos itens comportem interpretação ampla e analógica. O grande tributarista indica opinião discordante da sua, qual a de Rubens Gomes de Sousa, para quem existe incompatibilidade entre taxatividade e analogia (in ob. cit., pág. 270).

Entendendo não ser taxativa a lista do art. 8º do Decreto-Lei número 406/68, Joaquim Castro Aguiar assinala que a finalidade da enumeração foi distinguir as atividades sujeitas ao ISS daquelas sobre as quais deve incidir o ICM. Como acrescenta Castro Aguiar, a enumeração taxativa pode deixar atividade sem tributação, o que seria desigual e injusto (in **Sistema Tributário Municipal**, Rio, José Konfino, 1971, pág. 65).

O imposto sobre serviços, contrariamente ao incidente sobre propriedade imobiliária urbana, tem sua alíquota máxima fixada pelo legislador federal, consoante mandamento maior (art. 24, § 4º, da Constituição). Assim, o Ato Complementar nº 34, de 30 de janeiro de 1967, estabeleceu alíquota máxima geral de 5% (cinco por cento), sendo que, para a execução de obras hidráulicas ou de construção civil, essa alíquota é reduzida para 2% (dois por cento), enquanto se eleva para 10% (dez por

cento), quando se tratar de jogos e diversões públicas (art. 9º do AC nº 34/67).

Além dos dois impostos, já examinados, incluem-se na competência municipal as taxas e a contribuição de melhoria, de forma ampla.

Esses tributos são definidos no art. 18 da Carta Magna, que estabelece normas outras atinentes à sua cobrança.

Acatando o delineamento constitucional, o CTN indica como fato gerador da taxa "o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição".

Essa definição de taxa, de nosso direito positivo, corresponde à noção que a doutrina clássica construiu desse tributo, exceto no que tange ao exercício do poder de polícia.

Distingue-se, assim, a taxa do imposto por ser esse cobrado de modo generalizado, sem contraprestação de serviço público específico, em proveito do contribuinte.

Ao Município abre-se um elenco de taxas, consoante a maior ou menor extensão do exercício do seu poder de polícia, ou dos serviços postos à disposição dos contribuintes.

Em estudo elaborado, o IBAM relaciona os serviços municipais que podem ser cobrados por taxas:

TAXAS PELO EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA

- Licença para abertura, localização e funcionamento de estabelecimento de produção, indústria, comércio ou prestação de serviços, bem como profissionais individuais.
- Licença de renovação anual para localização de estabelecimentos de produção, indústria, comércio ou prestação de serviços, bem como de profissionais individuais.
- Licença para funcionamento de estabelecimentos industriais, comerciais e prestadores de serviços em horário extraordinário.
- Licença para o exercício do comércio eventual, ambulante e de feirante.
- Licença para execução de arruamentos e loteamentos em terrenos particulares.
- Licença para publicidade.
- Licença para ocupação de áreas em vias e logradouros públicos.
- Licença para o abate de gado fora do matadouro municipal.
- Outras que possam decorrer do tipo especial de economia do Município.

TAXAS PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

- de limpeza pública;
- de iluminação pública;
- de conservação de vias e logradouros públicos;
- de pavimentação de vias públicas;
- de expediente;
- de apreensão de animais em vias públicas;
- de alinhamento e nivelamento;
- de cemitério;
- de vistoria;
- de coleta de lixo;
- outras que possam decorrer do tipo especial da economia do Município (in **Análise das fontes e possibilidades de financiamento para as regiões metropolitanas** — Estudo elaborado pelo CPU do IBAM, sob patrocínio da CNPU, Rio, IBAM, 1978, páginas 52-3).

A contribuição de melhoria é o terceiro do elenco dos tributos, e pode ser cobrada pelo Município.

É um tipo de tributo que tem por fato gerador a valorização imobiliária decorrente da execução de obra pública. Nos termos constitucionais (art. 18, II), é essa contribuição limitada total e individualmente. O limite total é o de despesa realizada pelo Município, no caso, e o individual é o do valor acrescido ao imóvel beneficiado com a obra executada.

Foi esse tributo definido pelo CTN, art. 81, conforme a noção da Lei Maior, sendo que o Decreto-Lei nº 195, de 24 de fevereiro de 1967, deu-lhe regulamentação. Aliás, devendo regular esse tributo, na órbita federal (é a contribuição de melhoria de competência das três esferas governamentais), traz, entretanto, disposições atinentes aos Estados e Municípios, pelo que são por estes observadas.

As obras públicas de que resultar valorização imobiliária de proprietários privados, em relação às quais cabe a cobrança da contribuição de melhoria, são as seguintes: abertura, alargamento, pavimentação, iluminação, arborização, esgotos pluviais e outros melhoramentos de praças e vias públicas; construção ou ampliação de sistemas de trânsito rápido, inclusive todas as obras e edificações necessárias ao funcionamento do sistema; 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; proteção contra secas, inundações, erosão, ressacas, e de saneamento e drenagem em geral, diques, cais, desobstrução

de barras, portos e canais, retificação e regularização de cursos de água e irrigação; construção de estradas de ferro e construção, pavimentação e melhoramento de estradas de rodagem; construção de aeródromos e aeroportos e seus acessos; aterros e realização de embelezamento em geral, inclusive desapropriações em desenvolvimento de plano de aspecto paisagístico (art. 2º, itens I a VIII, do Decreto-Lei nº 195/67).

Portanto, desde que o Município execute algumas das obras públicas indicadas, poderá promover a cobrança da respectiva contribuição de melhoria.

Entretanto, a cobrança desse tributo obedece a sistemática, indicada no CTN, que importa em edição de lei contendo requisitos mínimos catalogados no art. 82, o que foi complementado pelos arts. 3º e 7º do Decreto-Lei nº 195/67.

Assim, deverão os contribuintes ter prévia ciência da obra, com todas as suas especificações, e o custo para cada imóvel por ela beneficiado, podendo cada proprietário, que se sentir prejudicado, impugnar item do edital, que será obrigatoriamente publicado pelo Município. Também, consoante determinação legislativa federal, a contribuição de melhoria será calculada através do rateio do custo parcial ou total da obra, *proporcionalmente, entre os imóveis beneficiados, levando-se em conta a situação do imóvel, testada, área, finalidade de exploração econômica e outros elementos que importem na apuração do acréscimo de valor decorrente da obra* (art. 3º, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 195/67).

III. A TRIBUTAÇÃO URBANA E O FINANCIAMENTO DO MUNICÍPIO. OUTROS MECANISMOS DE RECEITA

III.1 — Dificuldade financeira dos Municípios. As finanças municipais, no Brasil.

III.2 — As perspectivas de incremento da receita municipal. As novas opções. III.2.1 — Imposto sobre a propriedade imobiliária urbana. III.2.2 — Contribuição de melhoria. III.2.3 — Desapropriação por zona. III.2.4 — A concessão de uso de bem público. III.2.5 — O mecanismo do solo criado.

III.1 — **Dificuldade financeira do Município. As finanças municipais, no Brasil**

A escassez de recursos da Fazenda Municipal é uma realidade, não apenas no Brasil, mas na América Latina, conforme observa Diogo Lordello de Mello, que faz referência ao que chama "curioso fenômeno de causação circular: o Município, por falta de recursos, não presta os serviços que lhe competem; o Governo central o substitui na execução dos serviços públicos; e, como resultado, fica com o Município a competência formal mas não o serviço nem a renda que dele deriva" (Diogo Lordello

de Mello e Jacaúna de Alcântara, in **O Município na América Latina**, RAM, Rio, IBAM, nº 111:55-78, março/abril, 1972, pág. 59) (3).

Na verdade, o Município brasileiro, de um modo geral, tem reduzida expressão financeira. E, se atentarmos para a sua competência tributária e a receita própria, sem computarmos as transferências do Estado e da União, é, ainda, mais desanimadora a situação financeira municipal.

Aliás, segundo estudo feito pelo Ministério da Fazenda, atualmente, a carga dos tributos, no Brasil, é dividida nas seguintes proporções: 64,5% (sessenta e quatro e meio por cento) para a União; 30,6% (trinta e seis décimos por cento) para os Estados; e 4,9% (quatro e nove décimos por cento) para os Municípios (in Josaphat Linhares, **A reforma tributária e sua implicação nas finanças dos Estados e Municípios**, Rio, FGV-UFRJ, 1973, pág. 426).

Sobre essa limitada competência tributária, agrava a situação financeira do Município brasileiro a parcimônia com que cobra os seus tributos, isso por motivos de ordem administrativa, política e econômica, como constatou estudo promovido pelo Centro de Pesquisas Urbanas do IBAM (in **Análise das fontes e possibilidades de financiamento, para as regiões metropolitanas**, citado, pág. 37).

Nesse mesmo sentido, técnicos do Banco Mundial verificaram que as prefeituras do Estado de São Paulo não estão arrecadando, com as suas próprias fontes de receita, metade do que poderiam obter (ver **O Estado de S. Paulo**, edição de 9-7-69).

E essa perspectiva negativa, no que tange à receita tributária municipal, é consubstanciada no já referido estudo do IBAM, assim posta: "Embora possamos recomendar um esforço sistemático visando ao aumento da arrecadação do IPTU e do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), através de medidas de natureza técnico-administrativa, não há muita probabilidade de que somente estes dois tributos possam produzir receita suficiente para cobrir a gama de necessidades presentes numa região metropolitana (in **Análise das fontes e possibilidades de financiamento, para as regiões metropolitanas**, pág. 37).

III.2 — **As perspectivas de incremento da receita municipal. As novas opções**

A realidade municipal é a de insuficiência de receita para fazer face ao crescente volume de serviços e de obras, que deve o Governo local prestar e executar, em vista do crescimento urbano e das exigências do progresso.

Portanto, põe-se como problema de urgência às municipalidades a melhoria de sua arrecadação, o fortalecimento de suas finanças.

(3) Observa Paul Hugon que "a superposição das três unidades administrativas — União, Estados e Localidades ou Municípios — apresenta problemas especiais e árduos de discriminação e de repartição fiscal". E, mais adiante, traz esta citação de Seligman: "E como as necessidades aumentam mais depressa no domínio da administração local que no domínio do governo nacional, são sobretudo as questões referentes às receitas dos Estados e das localidades que se tornam cada vez mais embaraçosas" (in **O imposto**, 2.ª ed., Rio, Edições Financeiras, s/d, provavelmente, 1951).

Sob o aspecto tributário, infelizmente, no que diz respeito aos impostos, não há competência residual, e, pois, deve restringir-se à cobrança dos autorizados pela Constituição Federal.

Entretanto, se não pode aumentar o número de impostos, poderá o Município promover o incremento dos recursos oriundos de sua cobrança, seja na atualização dos valores que constituem sua base de cálculo (4), seja na diligência junto aos contribuintes em atraso.

Com efeito, inexistente obstáculo de ordem constitucional ou legislativa para a majoração de tributos. E o Supremo Tribunal Federal, em decisão de 14 de setembro de 1977, declarou inconstitucional o art. 19 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que limitava o aumento dos tributos estaduais e municipais ao índice inflacionário (in **Análise das fontes e possibilidade de financiamento para as regiões metropolitanas**, citado, pág. 39).

Muito interesse deve causar o imposto sobre serviços, imposto principal, que pode carrear substancial receita para o erário do Município.

E, ainda, pode também ser aperfeiçoado o mecanismo de cálculo do imposto sobre a propriedade imobiliária.

Examinemos, pois, essas perspectivas de incremento da receita municipal, com ênfase no imposto sobre a propriedade imobiliária e contribuição de melhoria, no campo tributário, e, ainda, a utilização da desapropriação por zona, da concessão de uso público e do mecanismo do solo criado.

III.2.1 — Imposto sobre a propriedade imobiliária urbana

O imposto sobre a propriedade imobiliária, típico do Município, tem tido preferência antiga, talvez, como diz Caplan, por ser a "forma patrimonial mais localizada" (in ob. cit., pág. 75). E é tributo que tem condição de garantir boa receita para as municipalidades, além de servir para fins extrafiscais no que diz respeito a prioridade de construção em determinadas zonas, ou a desestímulo à manutenção de prédios em ruínas ou em mau estado de conservação.

O passo decisivo para que seja aumentada a arrecadação desse tributo é a fixação de sua base de cálculo de modo realístico. É que, na letra da lei, a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel. E, na prática, os Municípios fixam valor venal, para efeito de tributação, que não se aproxima, sequer, do valor de mercado, do imóvel. Normalmente, o "valor venal" tributado equivale à quarta ou quinta parte do real "valor venal" do imóvel.

(4) A respeito da necessidade de atualização de valores do imposto sobre imóveis, diz Geraldo Ataliba, em parecer que emitiu sobre tributação municipal: "Se os valores imobiliários são mutáveis (incrementam-se e deterioram-se sob influência de muitos fatores) e variáveis (não são os mesmos em todos os lugares) devem ser revistos periodicamente, para assegurar o incremento proporcional da receita tributária" ("Imposto Predial Urbano e Taxas de Serviços Urbanos", in RDP, São Paulo, RT, n.º 11:118-139, jan./março. 1970, pág. 126).

Para a fixação do valor venal do imóvel, de um modo geral, os Códigos Tributários Municipais estabelecem os critérios, que incluem a pesquisa de preço, em cartórios e no mercado imobiliário.

Entretanto, a fixação é sempre aquém da realidade, muito aquém, importando em valores ínfimos arrecadados, na cobrança desse tributo. Isso, por sinal, vai agravado pelo fato de que, feita uma avaliação, não vai esta atualizada anualmente demorando tempo suficiente a torná-la quase simbólica.

Portanto, é necessário, para o incremento da receita tributária municipal proveniente do IPTU, que seja organizado um cadastro imobiliário, criteriosamente e periodicamente atualizado.

Além do mais, nota-se uma grande variação de alíquotas tanto do imposto sobre a propriedade territorial, quanto sobre a propriedade predial, nos diversos Municípios. É necessário que se reexaminem alíquotas excessivamente baixas, porque estas, aliadas à fixação, em bases inferiores à real, do "valor venal" do imóvel, resulta em um valor mínimo do imposto a pagar.

III.2.2 — Contribuição de melhoria

Esse tributo tem precedentes muito remotos, que datam do Digesto (livro I, t. 47, § 1º) e das Ordenações Manuelinas (lei de 6-7-1596), havendo uso análogo em Florença, no século XIII, e na Inglaterra, nos séculos XIII e XV, sendo que, no século XVII, foi utilizada em Londres e em New York. O êxito maior desse tributo, porém, verificou-se nos Estados Unidos, onde recebeu a denominação de **special assessment**, e foi muito utilizada na construção de rodovias (ver Aliomar Baleeiro, ob. cit., págs. 328-9).

No caso americano, consoante salienta o mestre Aliomar Baleeiro, havia predominância do fator benefício sobre o custo, ou seja, predominava o benefício que da obra pública resultava para o imóvel, sobre o custo da obra pública (ob. cit., págs. 329-30).

Mas, segundo Bandeira de Mello, os americanos terminaram, por força de seu espírito prático, por substituir o **benefit assessment** pelo **cost assessment** (in **Contribuição de melhoria e autonomia municipal**, São Paulo, Prefeitura Municipal, 1952, pág. 22) (5).

No que tange à experiência brasileira, acusa recente estudo do IBAM, já mencionado, não ser expressivo. E isso se deve a dificuldades que o Município tem encontrado para a sua aplicação.

(5) Sobre a contribuição de melhoria e a substituição promovida pelos norte-americanos, tendo em vista a dificuldade no seu cálculo, diz O. A. Bandeira de Mello: "Trocaram a sedução das fórmulas da retribuição com base na valorização — com o esplendor democrático de participação do contribuinte no estudo e fiscalização do empreendimento, em que se vislumbram anseios de perfeita justiça distributiva, no compor a indenização pela obra por parte dos beneficiados, na proporção da vantagem estritamente calculada em face do novo valor do imóvel — por sistema mais objetivo, que não acarretasse tantas delusões entre as reais condições sociais, políticas e administrativas dos ambientes, onde essas concepções cerebrinas teriam de desacreditar o instituto e acarretar o seu completo fracasso e abandono pelos homens do governo" (in ob. cit., pág. 22).

É certo que a contribuição de melhoria é destinada a situações em que o imóvel se valoriza em decorrência de obra pública, de modo que visa a impedir que a mais valia se incorpore ao patrimônio do respectivo proprietário, através da cobrança do valor correspondente, transferindo-a para a coletividade, que a financiou.

E, por isso, considerando as dificuldades que se apresentam, na prática, no sentido de identificar a "mais valia", refere-se José Washington Coelho à formação de uma corrente que visa a reduzir esse tributo a simples técnica de financiamento, o que, para ele, é inaceitável, pois que, então, seria reduzido ao que não é (in **A contribuição de melhoria como instrumento legal para aquisição de recursos**. "O Decreto-Lei nº 195 e a realidade municipal brasileira", in **O Município e o Direito urbano**, Rio, IBAM, 1974, págs. 114, 147).

Aliás, esse problema foi focalizado em Seminário que se realizou em novembro de 1967, sob promoção do IBAM e com patrocínio do SERFHAU, *contendo o documento que convocava o Encontro o aspecto da natureza desse tributo*, pondo em face a alternativa de se tratar de tributo sobre a mais valia ou, simplesmente, uma técnica de financiamento de obras públicas (in RAM, Rio, IBAM, nº 86, 1968, pág. 63).

E, a respeito, assegura Joaquim Castro Aguiar que "a contribuição de melhoria só se tornará um tributo constitucionalmente exequível, pelo menos para a grande maioria dos Municípios brasileiros, quando considerado técnica de financiamento de obras públicas. A doutrina da mais valia ou levará ao arbítrio indiscriminado, ou será impraticável" (in *ob. cit.*, pág. 138).

No entanto, o que se verifica, em generalidade, é verdadeira inoperância da contribuição de melhoria, que tem, por sua natureza mesma, condição de carrear aos cofres do Município quantias razoáveis, de modo a desenvolver as obras públicas.

É certo que se faz necessário tomar uma série de providências, para as quais são exigidos pessoal e equipamento. Mas, considerando que sempre devem ser executadas, a cada dia com mais dispêndios, obras públicas municipais, é necessário que se disponha o Governo local a providenciar no sentido de que seja esse tributo exequível.

E, como pondera Aliomar Baleeiro, não são tão grandes as dificuldades para que se promova a cobrança da contribuição de melhoria, indicando como razões, além de a lei excluir a aplicação nos casos de pequena arrecadação, as seguintes: a parte mais penosa do cálculo é feita pelas repartições técnicas de engenharia, que fazem os levantamentos sobre as zonas atingidas, áreas, estado atual, projeto da modificação a realizar, especificações, cálculo do custo total e unitário da obra; os imóveis com provável valorização já estão avaliados segundo os cadastros fiscais, para fins de tributação imobiliária; é aplicável a técnica da avaliação para desapropriação, conhecida e praticada até para casos individuais e de pequeno valor; e, ainda, considera que "a prelação pode resolver os casos extremos, resistentes aos processos de con-

ciliação ou de avaliação, insinuados no sistema brasileiro em vigor" (in ob. cit., pág. 332).

Portanto, é certo que a contribuição de melhoria é exequível, se bem que exija, por parte do governo municipal, uma série de providências. Mas, nem por isso deverá ser ignorada, como vem ocorrendo, porque, mormente nas obras de grande vulto, é de grande importância para garantir aos cofres municipais o retorno, senão total, pelo menos parcial, da despesa realizada.

III.2.3 — Desapropriação por zona

A desapropriação por zona é, segundo Celso Antonio Bandeira de Mello, "a desapropriação de uma área maior que a necessária à realização de uma obra ou serviço, por abranger a zona contígua a ela, tendo em vista reservá-la para ulterior desenvolvimento da obra ou revendê-la, a fim de absorver a valorização extraordinária que receberá em decorrência da própria execução do projeto" (citação de Manoel Oliveira Franco Sobrinho, in **Desapropriação**, São Paulo, Saraiva, 1973, pág. 157).

Essa modalidade de desapropriação, cuja finalidade já foi tão clara e precisamente indicada por Celso Antonio Bandeira de Mello, não é novidade em nosso Direito, se bem que não tenha sido nem venha sendo utilizada com a freqüência que seria de se esperar.

Na verdade, há mais de trinta anos existe legislação regulando essa modalidade desapropriatória. Já o art. 4º da Lei nº 3.365, de 21 de junho de 1941, dispunha autorizativamente sobre a expropriação em área superior à necessária, desde que houvesse valorização excessiva.

Portanto, é bem indicada essa forma de desapropriação quando, na realização de obra de grande vulto, o governo municipal cientificar-se de grande valorização imobiliária decorrente. Contando com áreas adjacentes à obra realizada, poderá não apenas garantir, através da venda posterior dos imóveis, o retorno dos dinheiros empregados, mas também impedir que sejam excessivamente beneficiadas determinadas pessoas — no caso, os proprietários dos imóveis, com recursos de toda a comunidade.

Assim, a desapropriação por zona, se bem não um instrumento tributário, substitui, satisfatoriamente, em muitos casos, a contribuição de melhoria.

Por sinal, já reconhecia essa possibilidade, logo após a publicação da Lei nº 3.365/41, o grande jurista Miguel Seabra Fagundes, na sua obra **Da Desapropriação no Direito Brasileiro**, quando afirma que "constitui, sob certo aspecto, um substitutivo da contribuição de melhoria. O Estado, em vez de cobrar do beneficiário um tributo correspondente ao aumento de valor, que a obra pública acarreta aos imóveis adjacentes, chama estes imóveis ao seu patrimônio pelo preço antecedente à realização da obra, e, alienando-os posteriormente, beneficia-se com a diferença entre o preço de aquisição e o de revenda" (citação de O. A. Bandeira de Mello, ob. cit., pág. 58).

Seria, pois, bem interessante que, nos casos de realização de obra pública de relevo, fosse examinada a possibilidade da desapropriação de faixa superior à necessária para que, após, a Administração Municipal procedesse à venda de imóveis já beneficiados, portanto com preço compensador, de molde a fazer face às despesas realizadas.

III.2.4 — A concessão de uso de bem público

Constitui-se a concessão de uso de bens públicos na transferência, pelo Estado, da posse de um bem público, para uma pessoa privada, a fim de que esta o utilize em atividade de interesse comum.

A concessão de uso é ato bilateral, consubstanciando-se em contrato, em que, naturalmente, cabe a resolubilidade, mas garante aos contratantes estabilidade na relação jurídica. Assim, garante o particular contra a possibilidade, pura e simples, de revogação do ato, como seria o caso de um ato administrativo precário, tal a permissão.

A concessão de uso de bens públicos é regulada, no Direito brasileiro, e não tão recentemente. Dispõe sobre ela o Decreto-Lei nº 271, de 28 de fevereiro de 1967, que assim estabelece no seu art. 7º, *verbis*:

“Art. 7º — É instituída a concessão de uso de terrenos públicos ou particulares, remunerada ou gratuita, por tempo certo ou indeterminado, como direito real resolúvel, para fins específicos de urbanização, industrialização, edificação, cultivo da terra ou outra utilização de interesse social.”

Portanto, delineada positivamente, a concessão de uso de bens públicos pode efetivar-se, desde que seja no interesse social, e com a finalidade indicada na lei, que, também, estabelece normas de operacionalização dessa nova figura do direito real público.

A permissibilidade legal de utilização, pela pessoa jurídica de direito público, de seus bens, para garantia de melhor aproveitamento e utilização destes, em prol da comunidade, abre perspectivas boas ao Município, que conta com mais uma fonte de receita, no fortalecimento de suas fracas finanças, além de garantir oportunidade de melhoria local sem que seja necessário efetivar despesas. De qualquer forma, a concessão de uso de bem público poderá ser utilizada, pelo Município, como excelente instrumento de melhoria coletiva, seja na captação de recursos, seja no oferecimento de novas opções de lazer, de diversão, de cultura etc., sem necessidade de o governo municipal promover grande investimento.

Portanto, o Município poderá aproveitar prédios dominiais desafetados, ou parcialmente afetados, para incrementar uma série de atividades. São exemplos, dentre o vasto número de possibilidades que se abrem ao Município, na utilização da concessão de uso de seus bens a particulares:

— Na comercialização de alimentos, a concessão de uso possibilitaria localizar mercados, feiras e abatedouros, enquanto na

atividade produtiva rural, promoveria o incremento de fazendas-modelo e de granjas.

— Culturalmente, poderia beneficiar-se com uma série de atividades de interesse coletivo, tais como estabelecimentos de ensino, teatros, cinemas, discotecas.

— No que diz respeito ao turismo e ao lazer, a concessão de uso de bem público teria excelentes possibilidades para parques de diversões, zoológicos, de preservação natural, de "camping", bem como para hotéis, motéis, balneários, termas, bares, restaurantes, campos de desportos, piscinas públicas, dentre outros (ver Diogo de Figueiredo Moreira Neto, in "A concessão de uso no urbanismo". "Concessão de uso como geradora de Direito real público", in **O Município e o Direito urbano**, Rio, IBAM, 1974, págs. 95-111).

A concessão de uso de bem público apresenta-se, assim, como nova fonte de renda para a Municipalidade, através da cobrança de uma tarifa para ocupação do imóvel, além de possibilitar novas oportunidades à classe empresarial, na abertura de diversas formas de empreendimentos mediante a utilização de imóveis públicos, no que redundará em benefício generalizado para toda a comunidade.

III.2.5 — O mecanismo do solo criado

Esse mecanismo denominado de "solo criado" tem, nos dias atuais, grande interesse para urbanistas e administradores municipais, tendo em vista a possibilidade de aplicação, que é feita com mais de uma finalidade.

Na França, Itália, Espanha e Estados Unidos, consoante indicam os estudiosos e confirmam os Encontros para exame do assunto (ver **O solo criado**, Anais do Seminário de São Paulo, Fundação Prefeito Faria Lima, 1977), já existe uma experiência, com regulamentação legal.

No Brasil, os primeiros estudos foram realizados pela Fundação Prefeito Faria Lima, através do Centro de Estudos e Pesquisas de Administração Municipal — CEPAM, do Estado de São Paulo, os quais tiveram uma tendência nitidamente urbanística. Mais tarde, porém, foi desenvolvida a idéia do solo criado para aplicação fiscalista, devendo-se a sua apresentação, em maio de 1976, no II Congresso de Municípios do Estado de São Paulo, pelo então Prefeito da capital paulista.

Portanto, colocam-se essas duas funções básicas ao mecanismo do "solo criado", quais a de controle do uso do solo, para garantir melhores condições de urbanização, e a de fonte de recursos municipais.

Em seminário realizado pelo já referido CEPAM, em São Paulo, o Professor da Universidade de Illinois, John Costonis, expôs a experiência norte-americana relativamente a solo criado, focalizando a cidade de Chicago, e, ainda, a de Porto Rico. Ressaltou que, em ambas as cidades, o mecanismo foi utilizado como meio de preservação de patrimônio his-

tórico, equilibrando o novo e o velho, na cidade, e, pois, sem objetivo de desenvolvimento econômico. Assim, em Chicago, diz que a idéia do solo criado, também chamado de “transferência de direitos de construção”, teve por fim “tratar com justiça dos interesses dos proprietários dos terrenos dos governos municipais e do interesse público na preservação do patrimônio da comunidade” (in **O solo criado**, Anais do Seminário realizado em São Paulo, já citado, pág. 82).

Em que consiste esse mecanismo do solo criado?

Ele se constitui na construção além do permitido pelo chamado “coeficiente único de aproveitamento”.

O “coeficiente de aproveitamento”, bem como a “taxa de ocupação” constituem institutos fundamentais do zoneamento, que tem por finalidade restringir o exercício da atividade de construção de imóveis, no interesse coletivo.

O coeficiente de aproveitamento consiste na relação entre a área construída — incluindo a soma dos pisos utilizáveis, em todos os pavimentos — e a área total do terreno em que é situada a edificação. Por outro lado, a taxa de ocupação expressa a relação entre a área ocupada, ou seja, a área construída acima do nível do solo, em plano horizontal, e a área total do terreno em que a edificação se situa.

O solo criado parte da fixação de um “coeficiente único de aproveitamento” para um Município, ou para uma região, ou para um país. No Município, seu próprio governo estabelecerá esse “coeficiente único de aproveitamento”. Nesse caso, solo criado seria a área construída que ultrapassasse esse coeficiente único, que fixaria o direito de construir a uma determinada quantidade, proporcional à área do terreno.

Para que fosse permitido construir além do “coeficiente único de aproveitamento”, teria o proprietário que comprovar a aquisição do direito de construir inerente a outro terreno. Nesse caso, há duas soluções básicas: uma seria adquirir esse direito de outros terrenos, sejam particulares ou públicos; a outra seria a aquisição desses direitos apenas do poder público, mediante pagamento em dinheiro, ou através da doação de terrenos.

A tese do solo criado apresenta-se, assim, primordialmente, como solução de caráter urbanístico, voltada ao controle de uso do solo, a que se somou o enfoque financeiro, pela oportunidade que abriria às Prefeituras Municipais, na transferência ou na venda do “direito de construir”.

Sob o aspecto financeiro, a natureza tributária foi afastada, havendo opinião de que se trata de uma relação contratual (Prof. Eros Roberto Grau, **Aspectos jurídicos da noção do solo criado**, in Anais do Seminário de São Paulo, já citado, pág. 150).

Entretanto, tem sido cogitada a constitucionalidade da implantação, no Brasil, do solo criado, bem assim da necessidade, ou não, de alteração da lei ordinária civil.

A respeito, Eros Roberto Grau pondera que a criação artificial de solos, nos centros urbanos, implica aumento na demanda de serviços públicos de infra-estrutura, cujo custo distribui-se por toda a comunidade, razão por que é coerente com o princípio constitucional da função social da propriedade, além do de justiça social, que seja definido um padrão ou um coeficiente único de aproveitamento. Quanto a este, pode ser definido em lei ordinária, porque é da competência da comunidade definir o papel do direito de propriedade, inexistindo necessidade de alteração constitucional. A lei ordinária seria de órbita municipal, porque o controle do uso do solo urbano e a sua compatibilização ao interesse público é de interesse local. E como não se trata de legislar sobre a propriedade civil, de competência federal, mas somente da preservação do interesse da comunidade urbana, não haverá incompatibilidade com a lei civil nem invasão de competência da União, pelo Município (in ob. cit., págs. 143-9).

Também Dalmo do Valle Nogueira Filho concorda em que o solo criado não constitui transgressão constitucional, em vista de se harmonizar com a função social da propriedade. Entende que se trata de uma concessão onerosa de faculdade que o Poder Público faz a determinados particulares, pelo que não há criação de um tributo, mas concessão de um direito, da mesma maneira que ocorre quando se quer construir e se requer licença para a construção. Frisa que o direito de construir, no sistema jurídico nacional, é inerente ao direito de propriedade, diferentemente do que ocorre na Alemanha e Itália, onde é distinto, tendo por consequência a necessidade de obter esse direito do Poder Público. Mas, o nosso Código Civil permite a limitação do exercício do direito de construir (in **O solo criado**, Anais do Seminário de São Paulo, citado, pág. 65).

Diferentemente dessas opiniões levanta-se o ponto de vista do professor Geraldo Ataliba, segundo o qual implica a tese do solo criado no problema constitucional, concernente ao conteúdo do direito de propriedade assegurado na Carta Magna, como o direito de usar, gozar, fruir e dispor, estando, pois, incluído, no caso de imóvel, o direito de construir. Frisou que, na Alemanha, é o direito de construir separado do direito de propriedade, consoante o direito positivo, tranqüilamente aceito pela consciência popular. No caso da Inglaterra, assinala que o direito de propriedade se assenta, historicamente, em bases diversas do direito brasileiro. Daí por que aconselha seja considerada a experiência da França, assim como da Itália e da Espanha, cujos sistemas jurídicos são semelhantes ao nosso (in **O solo criado**, Anais do Seminário de São Paulo, já citado, págs. 99-102).

Não resta dúvida de que o direito de construir, em nosso direito, é inerente ao direito de propriedade, se bem que possa ser limitado por interesse coletivo, consoante a orientação constitucional (art. 160, III, da Constituição do Brasil). Dessa maneira, seria necessário harmonizar a teoria do solo criado aos princípios do sistema jurídico nacional, legislando o Município de maneira a restringir o direito de construir, mas não transferindo ou vendendo, como detentor desse direito. A não ser que, considerado o "coeficiente único de aproveitamento", transferisse ou

cedesse os direitos inerentes aos bens do patrimônio municipal, assegurado igual direito a proprietários privados. Desse modo, estaria respeitada a feição do nosso direito de propriedade.

Por outro modo, garantindo sempre o pagamento ao Poder Público do Município, entendemos que, com ênfase ao aspecto financeiro, constituir-se-ia, necessariamente, numa licença para construir a mais.

Entretanto, conforme dá conta, pesquisa de opinião promovida pela Assessora Técnica do IBAM, Ana Maria Brasileiro, os juristas entendem que existe permissibilidade para a implantação do solo criado. Assim, para o jurista Sérgio Ferraz, não existe "do prisma constitucional, empecilho a que, no direito de propriedade, se destaque a faculdade de construir"; enquanto para Eurico Azevedo "é possível ao Município adotar o solo criado sem suporte de legislação federal, desde que o faça na mesma linha de exigência feita aos loteamentos" (in **Análise das fontes e possibilidades de financiamento para as regiões metropolitanas**, Rio, IBAM, 1978, pág. 78).

Em estudo sobre esse mecanismo, o eminente jurista M. Seabra Fagundes considera que a construção com superposição de múltiplos pisos, em vista de sobrecarregar os equipamentos e serviços públicos locais, deve ter um ônus maior, através de tributo, que teria característica própria, bem distinta da contribuição de melhoria. Teria tal tributo, com incidência sobre os favorecidos pela criação de solo, seu fundamento no § 5º do art. 18 da Constituição Federal (in **Aspectos jurídicos do solo criado**, RDA, Rio, FGV, nº 129:1-10, jul./set. 1977, págs. 7-8).

Por outro lado, afirma que a competência para legislar sobre solo criado suscita dúvidas de difícil solução, porque envolve não somente aspectos de edificação, típico interesse local, mas também diz respeito a aspectos do direito de propriedade, que é regulada pela União Federal, além de, no respeitante às regiões metropolitanas, incidir na área de competência estadual (ob. cit., págs. 8-9).

Como é de notar pela diversidade de opiniões, ainda está o mecanismo do solo criado em franco debate e em necessária maturação, a fim de ser possível a sua generalizada adoção, ou o seu repúdio, por parte de administradores e juristas.

Registre-se, por outro lado, que já se verificaram experiências brasileiras, nas Prefeituras de São Paulo e do Rio de Janeiro, nesta através da permissão aos empreendedores de construir um andar a mais, condicionando a que o pavimento térreo seja aberto, em pilotis. Por outro lado, a Lei Municipal nº 7.288, de 2 de abril de 1969, da Prefeitura de São Paulo, permitiu, tendo em vista o alargamento da Avenida Paulista, que os proprietários computassem área de terreno doada ao Município para o fim de cálculo do índice de aproveitamento. Também se registre a do Município de São Bernardo do Campo, que, em 1976, promoveu a instituição do índice de aproveitamento único, para os terrenos da cidade, sendo que, em locais de maior densidade, seria permitido maior coeficiente, compensada a possibilidade de construir a mais com

área verde para a população (in **O solo criado**, Anais do Seminário de São Paulo, citado, pág. 28).

De qualquer modo, está em franco desenvolvimento o estudo, e já iniciada a prática, do mecanismo do solo criado, que, se bem dê ênfase ao urbanismo, consoante o início de sua aplicação no Brasil, bem assim segundo experiência estrangeira, tal a norte-americana, pode e deve ser utilizado como fonte de receita municipal.

Dependerá, entretanto, de acurada observação do sistema jurídico nacional e das peculiaridades locais, a fim de que possa ser implantado sem restrições de ordem constitucional ou legislativa, e, por outro lado, renda os frutos que dele se espera, em proveito do Município e de sua população (6).

IV. A TRIBUTAÇÃO URBANA E SUA FUNÇÃO

IV.1 — Os tributos municipais. Função fiscal e parafiscal. IV.2 — Experiência municipal de aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana com função extrafiscal.

IV.1 — Os tributos municipais. Função fiscal e parafiscal

Os tributos municipais, como ocorre com os de outras pessoas públicas, têm precípua função fiscal, que diz respeito à arrecadação de receitas, através da utilização do seu **jus imperii**.

Essa função tem grande importância, e, no caso do Município brasileiro, como vimos, por sua limitada e insuficiente competência tributária, assume especial relevo, devendo constituir preocupação dos governos locais a adoção de normas regulamentares que permitam, dentro de suas realidades, o máximo de arrecadação. Por isso, no que tange ao imposto sobre a propriedade imobiliária, exige o interesse tributário do Município que seja efetivamente estabelecido um “valor venal” do imóvel condizendo com a noção que tem esse valor venal, não simbolicamente, muito aquém da realidade, como se processa, generalizadamente, nos dias atuais. Além disso, é preciso que a alíquota não seja tão baixa, a fim de ser garantido imposto razoável.

O mesmo cuidado deve ter a municipalidade relativamente à correta e suficiente fixação dos valores das taxas cobradas, bem assim procurar promover a cobrança de contribuição de melhoria.

A essa função fiscal, da maior importância, soma-se a outra função dos tributos municipais, também de realce, qual a extrafiscal, ou parafiscal. Esta diz respeito à utilização dos tributos como mecanismo de orientação do desenvolvimento urbano, portanto, como meio de execução de uma política de urbanismo.

(6) A propósito das atividades municipais, já em 1972, o Ministro do Planejamento, em conferência realizada no 1.º Seminário Nacional sobre Desenvolvimento Urbano, no Rio de Janeiro, indicou como meta prioritária dos Municípios, para cuja consecução deveriam contar com o apoio do Governo Federal, dentre outras, o do uso do solo urbano (in **O Brasil como sociedade urbana**, RAM, Rio, IBAM, n.º 115:79-84, nov./dez. 1972, pág. 83).

É certo que, na escassez de recursos, e tendo em vista as constantes e crescentes necessidades sociais que uma comunidade urbana apresenta, a utilização extrafiscal do tributo pode auxiliar muito as administrações no sentido de assegurar a satisfação de uma parcela desses reclamos dos Municípios.

Não se pode, pois, no estudo da tributação urbana, deixar de fazer registro dessa função extrafiscal, ao mesmo tempo ressaltando a urgência de uma boa utilização da parafiscalidade.

Assim, no que tange à boa utilização do solo, o imposto sobre a propriedade imobiliária urbana poderá servir como desestímulo à existência de terrenos baldios, ou com mau aspecto, nas zonas centrais da cidade, ou, ainda, estimular construção em determinadas zonas ou locais.

IV.2 — Experiência municipal de aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana com função extrafiscal

Existe uma distinção entre função fiscal e extrafiscal de tributos, se bem que, na política geral do Município, sejam ambas de grande e, mesmo, fundamental importância.

Já examinamos a debilidade da receita tributária municipal e sua necessidade de fortalecimento, através de critérios que visem a tornar mais realística e efetiva a cobrança desses tributos.

Entretanto, um estudo comparativo dos Códigos Tributários Municipais demonstra a variedade na alíquota cobrada, bem assim nos critérios de isenção do imposto sobre a propriedade imobiliária, sem contar com os demais aspectos, tais o elenco e valor das taxas.

O imposto sobre a propriedade territorial urbana tem, geralmente, alíquota superior à do incidente sobre a propriedade predial, representando desestímulo do legislador municipal à permanência de terrenos, à espera de valorização, mormente nas zonas comerciais da cidade. Nestas, as alíquotas sobem sensivelmente, atingindo, em certas cidades, percentuais muito altos, tais Niterói—RJ, Manaus—AM e Porto Velho—RO, que chegam a 10% (dez por cento), 16% (dezesesseis por cento) e 20% (vinte por cento), respectivamente.

Relativamente ao imposto predial, a menor alíquota cobrada, dos Códigos Tributários pesquisados (7) é a do Município de St^o Antônio das Missões—RS, no percentual de 0,10% (dez centésimos por cento), que se aplica a prédio que o proprietário ocupa exclusivamente para residência; enquanto a alíquota mais alta é a de Goiânia—GO, que atinge 3% (três por cento), tendo em vista fixação, pelo Poder Executivo, com o fim de maior ou menor adensamento populacional dentro das áreas da zona urbana e de expansão urbana, sendo tal situação, porém, transitória,

(7) Foram examinados os Códigos Tributários dos seguintes Municípios: Cabo Frio-RJ, Itaguaí-RJ, Rio de Janeiro-RJ, Niterói-RJ, Olinda-PE, São Francisco do Conde-BA, Recife-PE, São Caetano do Sul-SP, Curitiba-PR, Manaus-AM, Porto Velho-RO, Conselheiro Lafaiete-MG, Itajubá-MG, Porto Alegre-RS, Santo Antônio das Missões-RS, Salvador-BA, Vitória da Conquista-BA, Feira de Santana-BA, Campina Grande-PB, Fortaleza-CE, Polânia-GO, Teresina-PI, São Bernardo do Campo-SP, Cuiabá-MT, Teófilo Otoni-MG, Novo Hamburgo-RS, Macapá-Amapá, Rio Branco-AC.

devendo, posteriormente, a lei fazer a fixação das alíquotas. É de ressaltar que também em Porto Alegre—RS verifica-se alíquota normal mais alta, ou seja, de 1,8% (um e oito décimos por cento), sendo que há situação especial relacionada a telheiros utilizados, que se localizem nas 2ª e 1ª divisões fiscais, quando, então, serão cobradas alíquotas de 3,5% (três e meio por cento) e de 6% (seis por cento), respectivamente.

A alíquota mais generalizada, porém, desse tributo é de 1% (um por cento), que, na forma da própria caracterização do imposto, aplica-se ao valor venal do imóvel.

Quanto ao imposto sobre a propriedade territorial urbana, as oscilações, em termos de mínimo e máximo, são também expressivas, e, no mesmo Município, existe, na grande maioria, variabilidade, em função da localização, das condições em que se encontra o terreno e de sua destinação. Assim, a menor alíquota aplicada verifica-se em Goiânia—GO, fixada em 0,3% (três décimos por cento), e que obedece aos mesmos critérios da aplicação do imposto predial, seguindo-se Itaguaí—RJ, Campina Grande—PB, Fortaleza—CE, e Rio de Janeiro—RJ, com alíquota de 0,5% (cinco décimos por cento), sendo que, neste último Município, existe variação até 3% (três por cento), consoante a zona de localização do terreno; enquanto que, em Fortaleza, esse máximo eleva-se para 5% (cinco por cento), também conforme a localização do imóvel tributado.

É de ser registrado que, em torno de variação, a mais acentuada, além da de Fortaleza—CE, é a de Niterói—RJ, cuja alíquota máxima é o décuplo da mínima.

Outro aspecto a ressaltar, no que tange a alíquota do imposto sobre a propriedade territorial urbana, diz respeito às alíquotas mínima e máxima dos Municípios de Manaus—AM e Porto Velho—RO. Em Manaus, a mínima é de 5% (cinco por cento), podendo elevar-se até 16% (dezesseis por cento), enquanto Porto Velho—RO, que também tem a mínima de 5% (cinco por cento), faz variação até 20% (vinte por cento).

Entretanto, esse imposto imobiliário tem, de modo geral, alíquota variável em torno de 1% (um por cento) e 3% (três por cento). Em separado, para fins de melhor exame comparativo, a tabela contendo as variações de alíquotas do imposto sobre a propriedade imobiliária urbana, nas modalidades predial e territorial, colhidas em Códigos Tributários de Municípios das diversas regiões e Estados brasileiros.

Na utilização do imposto imobiliário como instrumento de política municipal, mormente no que diz respeito a urbanização, desincentivando a permanência de terrenos na zona comercial ou de urbanização prioritária, estimulando o melhoramento da aparência dos terrenos e seu bom aproveitamento, os Municípios têm estabelecido sistema de redução ou de agravamento do tributo.

Assim, em Teresina—PI, é prevista redução do imposto territorial, por prazo até 5 (cinco) anos, para proprietários de terrenos, com área não inferior a vinte mil metros quadrados, que tenham promovido, sem ônus para o Município, melhoramentos tais: 1) canalização de água potável,

que vale redução de 15%; 2) esgotos, de 15%; 3) pavimentação, de 15%; 4) canalização ou galerias de águas pluviais, de 15%; 5) de guias e sarjetas, de 5%. Além disso, o mesmo Município oferece incentivo à utilização de terreno para fins de estacionamento de veículos, de uso público, através da redução de 30% (trinta por cento) do valor do imposto devido; enquanto agrava, no mesmo percentual, o tributo relativo a terreno situado em logradouro com calçamento e que esteja com construção em ruína, incendiada ou paralisada, ou, ainda, que esteja sem muro ou passeio (arts. 139, 141 e 142).

Essa forma de incentivo ou de desestímulo, através da redução ou aumento da alíquota, é generalizada, variando, somente, os percentuais, de Município para Município.

Também outra modalidade de utilização do imposto imobiliário, com fim extrafiscal, e para garantir melhores condições urbanísticas à cidade, diz respeito à equiparação a terreno, tendo por consequência cobrança de tributo com alíquota mais alta, de construção que for inadequada à situação, dimensão, destino ou utilidade — prevista nos Municípios de Rio Branco—AC, Olinda—PE, Volta Redonda—RJ, Novo Hamburgo—RS, Salvador—BA.

É ainda de ser destacada a ênfase à justiça social que marcou o imposto imobiliário, no Município de Americana—SP, cuja Lei Tributária nº 614, de 6 de outubro de 1964, foi objeto de mais de uma ação judicial, logrando subir, em grau de recurso, ao Supremo Tribunal Federal. Esse Município estabeleceu adicional do imposto, ou seja, alíquota variável crescente, para os proprietários de mais de um terreno, pelo que contribuintes inconformados recorreram à Justiça, entendendo que os adicionais do imposto, variando segundo o número de terrenos de cada proprietário, feriam o princípio constitucional de isonomia. No recurso julgado pelo Pretório Excelso, o grande jurista Ministro Victor Nunes Leal reconheceu a finalidade social relevante da variação, considerando-a legal, vez que se baseava em critérios objetivos, citando, no seu acórdão, trecho do parecer do representante do Ministério Público: “nada mais fez o legislador do que valer-se da chamada extrafiscalidade para o atingimento de fins sociais, tendo em vista a utilização dos terrenos baldios. Onerando na proporção do número destes os proprietários, visa a lei compeli-los, na medida de suas fortunas, a edificar. Escopo político-social legítimo, como bem demonstram Aliomar Baleeiro, Rubens Gomes de Sousa, Meireles Teixeira e Hely Lopes Meirelles” (in RTJ, nº 41:607-9, setembro-1967) (8).

Ressalte-se, por outro lado, que, em estudo elaborado pela Fundação Prefeito Faria Lima, de São Paulo, foi proposta a eliminação do imposto imobiliário incidente sobre edifícios — ou seja, o Predial, elevando o imposto sobre terrenos. Esse estudo cita informação de Angy Castro Díaz, segundo a qual, já em 1961, houve conferência no Canadá nesse sentido (ver **O desempenho das Prefeituras e o desenvolvimento urbano — Elimi-**

(8) Recentemente, em recurso de ação proposta contra a mesma Prefeitura de Americana e a propósito da mesma lei, o Tribunal de Alçada de São Paulo teve oportunidade de pronunciar-se pela constitucionalidade e legitimidade da incidência progressiva do imposto sobre a propriedade territorial urbana (ver acórdão de 12-12-1974, publicado na RDA, Rio, FGV, n.º 125:170-3, julho/set. 1976).

nação do imposto predial — Estudo elaborado pela Fundação Prefeito Faria Lima, São Paulo, junho, 1977, folha 1).

Entretanto, apesar da conclusão do estudo supramencionado no sentido de que não foram verificados, na prática, os efeitos da extrafiscalidade dos impostos imobiliários, face a seu reduzido valor (fl. 2), concordamos com Hely Lopes Meirelles no sentido de que "lícito será, ainda, à Administração Pública, recorrer à para-fiscalidade (agravamento, isenção ou atenuação de tributos) como meio de afastar as construções ou atividades desconformes, e fomentar as convenientes aos objetivos da área zoneada" (in **Direito de construir**, São Paulo, RT, 1961, pág. 140).

É certo que, atualmente, grande preocupação existe relativamente à utilização dos tributos municipais, bem assim no que diz respeito à procura de novos instrumentos de urbanismo e de incremento das parcas receitas do governo local, que, a cada dia, é mais pressionado para prestar mais e mais serviços.

Retratou bem este momento atual de necessidade de reformulação financeira pública Fernando Sainz de Bujanda, em trecho que, apesar de longo, é bom que se transcreva: "A transformação dos instrumentos financeiros — o imposto, o crédito público, as despesas — em executores ou auxiliares dos planos econômicos, explica a crise dos conceitos "clássicos" de finança, conceitos que se inspiravam no princípio fundamental do orçamento no jogo das forças econômicas. É aventurado prognosticar o futuro que aguarda os novos métodos e as idéias em que se sustentam; mas o que se pode prever com certeza é que há de transcorrer largo tempo antes que a ciência das finanças elabore um sistema de conceitos ajustado à realidade econômico-social que se está forjando" (in **Hacienda y Derecho**, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1962, vol. I, prólogo, XVI).

CONCLUSÃO

O crescimento da atividade estatal, seja em volume, seja em diversidade de serviços, é fenômeno universal, nos dias de hoje. E, no que tange ao Município, é este pressionado para prestar, a cada dia, mais serviços e executar mais obras públicas, tendo em vista o desejo que as populações sentem, mercê das facilidades de comunicações, de participar do progresso.

Por outro lado, é também fenômeno universal o aglomerado urbano, que exige toda uma infra-estrutura de obras e serviços, que vão desde as vias de trânsito ao transporte coletivo, aos locais de lazer, à energia elétrica, água potável, sistema de esgotos e canalização de gás, dentre muitos outros, que são dispendiosos.

No caso brasileiro, a urbanização verificou-se vertiginosamente, multiplicando, em duas décadas, por muitas vezes, o número de aglomerados humanos superiores a vinte mil pessoas, e aumentando enormemente a população dos maiores centros urbanos.

Tal situação criou o problema da execução da infra-estrutura urbana, dificultada pela debilidade das finanças municipais.

Com reduzida competência tributária, o Município conta com transferência da União e do Estado, que, entretanto, não atendem às suas necessidades de gasto. Essa situação vai agravada pela timidez das municipalidades na cobrança de seus tributos, traduzidos na baixa alíquota ou, simplesmente, na falta de utilização da modalidade tributária. Assim, verifica-se a *reduzida alíquota estipulada, em geral, pelos Municípios, para seus impostos imobiliários*, e, sobre isso, a irrealidade do seu cálculo do "valor venal" dos imóveis, resultando bem abaixo do valor de mercado. E, ainda, soma-se a falta de utilização da contribuição de melhoria, tributo de boa potencialidade no financiamento de obras públicas.

Esse impasse, nada positivo, que se põe ao governo local de garantir o crescimento regular e satisfatório da cidade, sem contar recursos suficientes, tem preocupado municipalistas, juristas e administradores, que visam, através de estudos e debates, encontrar novas formas de financiamento do Município. Nesse sentido, *apareceu e tomou corpo a idéia do "solo criado"*, que pode ser utilizado tanto com finalidade urbanística como financeira.

Na procura de solução para a tributação urbana, é de ser dado relevo ao aperfeiçoamento, no caso brasileiro, dos tributos da competência municipal, seja na sua regulamentação em bases realísticas, seja na melhoria dos mecanismos de apuração de valores.

Com ênfase no aspecto da utilização do solo, apresentam-se como instrumentos de boa operacionalidade o imposto sobre a propriedade imobiliária urbana e a contribuição de melhoria, no campo tributário, bem assim os relacionados à utilização de bens municipais — tal a concessão de uso de bem público, regulada em nossa legislação, e, ainda, os que se prendem à utilização social da propriedade privada — a desapropriação por zona, também prevista em nosso Direito Positivo, e o mecanismo do solo criado, em franco estudo, pesquisa e discussão.

BIBLIOGRAFIA

- AGUIAR, Joaquim Castro — *Sistema tributário municipal*. Rio, José Konfino, 1971.
- ATALIBA, Geraldo — "Imposto predial urbano e taxas de serviços urbanos", in *RDP*. São Paulo, RT, nº 11:118-139, jan/março, 1970.
- BALEEIRO, Aliomar — *Direito Tributário Brasileiro*, 9ª ed., Rio, Forense, 1977.
- BUJANDA, Fernando Sainz de — *Hacienda y Derecho*. Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1962, vol. I.
- CANTIZANO, Dagoberto Liberato — *A reforma tributária e a sua implicação nas finanças dos Estados e Municípios*. Rio, FGV-UFRJ, 1973.
- CAPLAN, Benedicto — *Finanzas municipales*. Buenos Aires, Centro Interamericano de Capacitación en Administración Pública, OEA, 1971.
- COELHO, José Washington — "A contribuição de melhoria como instrumento legal para aquisição de recursos. O Decreto-Lei nº 195 e a realidade municipal brasileira", in *O Município e o Direito Urbano*. Rio, IBAM, 1974.
- COLE, Harry J. — "Desenvolvimento urbano no Brasil", in *RAM*. Rio, IBAM, jan./fev., 1971, nº 104:7-23.
- FRANCO SOBRINHO, Manoel Oliveira — *Desapropriação*. São Paulo, Saraiva, 1973.

- GRAU, Eros Roberto** — "Aspectos jurídicos da noção do solo criado", in **O solo criado**, Anais do Seminário de São Paulo, Fundação Prefeito Faria Lima, 1977.
- HUGON, Paul** — **O imposto**, 2ª ed., Rio, Edições Financeiras, s/d.
- LIMA, Antonio Amílcar de Oliveira** — **O Poder Executivo nos Estados contemporâneos**. Rio, Artanova, 1975.
- LINHARES, Josaphat** — **A reforma tributária e sua implicação nas finanças dos Estados e Municípios**. Rio, FGV-UFRJ, 1973.
- MEIRELLES, Hely Lopes** — **Direito de construir**, São Paulo, RT, 1961.
- MELLO, Diogo Lordello de** — "O fenômeno urbano no Brasil", in **O Município e o Direito Urbano**. Rio, IBAM, 1974.
- e **ALCANTARA, Jacaúna de** — **O Município na América Latina**. RAM, Rio, IBAM, março-abril/1972, nº 111:55-78.
- MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de** — **Contribuição de melhoria e autonomia municipal**. São Paulo, Prefeitura Municipal, 1952.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo** — "A concessão de uso no urbanismo. Concessão de uso como geradora de Direito Real Público", in **O Município e o Direito Urbano**. Rio, IBAM, 1974.
- PALEN, J. John** — **O mundo urbano**, trad. de Ronaldo Sérgio de Blasi e Ruy Jungmann. Rio, Forense — Universitária, 1975.
- SOUSA, Rubens Gomes de** — **Compêndio de legislação tributária**, ed. póstuma coordenada pelo IBET. São Paulo, Resenha Tributária, 1975.
- VELLOSO, João Paulo dos Reis** — "O Brasil como sociedade urbana", in **RAM**. Rio, IBAM, nº 115:79-84, nov./dez/1972.
- "Análise das fontes e possibilidades de financiamento para as regiões metropolitanas", Estudo realizado pelo CPU do IBAM, sob patrocínio da CNPU, Rio, IBAM, 1978.
- "Brasil, um país de cidades" — Documento elaborado pelo CPU do IBAM, supervisão de Ana Maria Brasileiro, in **RAM**, Rio, IBAM, nov./dez./1972, nº 115:58-65.
- "O desempenho das Prefeituras e o desenvolvimento urbano — Eliminação do Imposto Predial", Fundação Prefeito Faria Lima, junho, 1977. **Revista de Direito Administrativo**, Rio, FGV, nº 125, jul./set./1976.

**DEMONSTRATIVO DAS ALIQUOTAS DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
PREDIAL E TERRITORIAL URBANA, EM DIVERSOS MUNICIPIOS**

Município	Imposto sobre a propriedade predial	Imposto sobre a propriedade territorial urbana
Cabo Frio-RJ	0,5%	1,5%; 2%; 2,5%; 3% e 3,5% — do 1.º ao 5.º ano do lançamento
Iguai-RJ	0,25% a 1,5% — de acordo com a zona	0,5% a 1,5% — segundo a zona
Rio de Janeiro-RJ	0,8%	0,5% — Zona C; 1,5% — Zona B; 3% — Zona A
Niterói-RJ	1%	1% até 10% — p/ zona comercial
Oitinda-PE	1%	2%
Recife-PE	1%	2%
São Francisco do Conde-BA	0,5% — e 1,5% (zona Industrial)	1% e 2% (zona Industrial)
Salvador-BA	0,7% a 1,5% — variação segundo destinação do prédio	1,25% a 4% — variação segundo condições e forma de utilização

Município	Imposto sobre a propriedade predial	Imposto sobre a propriedade territorial urbana
Vitória da Conquista-BA	0,7% a 1% — variação conforme destinação	3%
Feira de Santana-BA	0,6%	1% a 3% — segundo condição de terreno e localização
São Caetano do Sul-SP	0,25% (único imóvel residencial) e 0,5%	1%
São Bernardo do Campo-SP	0,15% (residência do proprietário) e 0,30%	1% e 2% (em zona comercial)
Curitiba-PR	1%	2%
Manaus-AM	1%	5%, podendo ir até 16%
Conselheiro Lafaieta-MG	1%	1% a 3% — progressivo quanto ao número de lotes
Itajubá-MG	1%	1%
Teófilo Otoni-MG	1%	1%, sendo 3% para terrenos não loteados
Porto Alegre-RS	de 0,85% a 1,8% variação consoante localização e valor venal; situação especial — de 3,5% a 6% para telheiro na 2.ª e 1.ª zonas	de 2,5% a 6%, de acordo com a localização em zonas fiscais
Santo Antônio das Missões-RS	0,10% a 0,35%, conforme localização	de 1% a 5%, variação quanto à localização
Novo Hamburgo-RS	0,40%	1,5% até 3,5% — segundo a localização
Campina Grande-PB	1%	0,5 a 3% — conforme localização e destinação
Fortaleza-CE	1%	0,5% a 5% — conforme localização
Goiânia-GO	0,3% a 3% — fixado pelo Poder Executivo, que obedecerá a maior ou menor adensamento populacional dentro das áreas da zona urbana e de expansão urbana, e sendo, posteriormente, cessados os motivos, fixada alíquota por lei	a mesma situação do imposto sobre a propriedade predial
Teresina-PI	0,30% a 0,7% — variação segundo destinação	1% a 3% — variação conforme a localização
Cuiabá-MT	0,8%	0,8%
Macapá-Amapá	1% — sendo 0,25% para residência de proprietário	3%
Rio Branco-AC	8,6%	1%