

Breve crítica jurídica e política sobre a implementação do IPTU nos municípios de menor porte: principais problemas e sugestões para a sua efetivação

Francysco Pablo Feitosa Gonçalves*

1. INTRODUÇÃO

São notórios os problemas que as municipalidades brasileiras enfrentam no que concerne a sua tributação, principalmente as de pequeno porte, que em sua grande maioria simplesmente não conseguem implementar uma tributação forma efetiva e rentável; ficando dependentes dos repasses da União e Estado-membro.

Pormenorizar este panorama problemático, apontando-lhe perspectivas de solução demandaria um estudo extenso, passando desde a distribuição de competências na Carta Constitucional de 1988 até a análise dos tributos municipais um a um — o que não se descarta seja realizado *a posteriori* — sendo que aqui, serão abordadas algumas das questões mais relevantes sobre um dos principais tributos municipais, o Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU.

Como se sabe, à época da Constituinte, muito se debateu sobre a configuração das esferas de competência tributária, tendo havido inclusive quem pensasse em deixar os Municípios fora da partilha constitucional do poder de tributar, conforme revela o Professor Raymundo Juliano¹ em notável estudo de referência sobre a tributação na Constituinte de 87/88. Entrementes, prevaleceu a opção da atribuição da competência aos Municípios para que estes instituasem seus tributos, possivelmente no intuito de justamente conferir-lhe maior autonomia, e, aproximando o governante do governado — aproximando, outrossim, a acepção do Estado que é o Município da pessoa do contribuinte — permitir que este possa exercer sua cidadania fiscal.

Nesta perspectiva é que se irá abordar o IPTU, tecendo algumas considerações, breves, acerca deste imposto, um dos mais característicos da competência tributária municipal.

2. COMPETÊNCIA E CAPACIDADE TRIBUTÁRIA

* Bacharel em direito pela Universidade Regional do Cariri – URCA, onde exerceu monitoria nas disciplinas "Direito Tributário I" sob a orientação do Professor Francisco Assis de Oliveira e "Teoria Geral do Direito", sob a orientação da Professora Francisca Edineusa Pamplona Damacena; é Especialista em Sociologia e História também pela URCA e Especialista em Direito da Administração Municipal pela Faculdade de Juazeiro do Norte – FJN. Atualmente atua como Professor colaborador junto aos cursos seqüenciais junto à URCA; Advogado militante nas áreas do Direito Público, com ênfase em Direito Administrativo, Municipal e Tributário; possui artigos publicados em periódicos e jornais. E-mail: pablo.feitosa@gmail.com

Antes de falar no imposto municipal propriamente, convém aclarar a questão da competência do município para instituí-lo. Por *competência tributária municipal* se compreende a parcela do poder tributário — que nada mais é do que uma manifestação do *poder estatal* uno e indivisível² — outorgada constitucionalmente às municipalidades para que estas possam decretar seus tributos, com vistas ao bem comum e em respeito aos princípios e limitações constitucionais do poder de tributar, bem como à Constituição Federal como um todo. Não se confunde, portanto, com *capacidade tributária*, que é a de arrecadar tributos.

Se na linguagem coloquial os vocábulos *competência* e *capacidade* podem ser sinônimos, e eventualmente em alguns campos do Direito estes possam ser empregados com o mesmo sentido; em matéria tributária, contudo, tratam-se de dois institutos totalmente diferentes. Conforme adverte o Professor Francisco Assis de Oliveira³:

“A capacidade tributária não se confunde com a competência tributária, pois aquela é representada pelo poder atribuído pela Constituição, ou por leis infraconstitucionais, a ente estatal para exercer atos administrativos de arrecadação, fiscalização e administração tributária.”

Logo, mister se faz compreender que a Competência é a de instituir tributos, ao passo que a Capacidade é de arrecadar, fiscalizar e administrar tributos previamente instituídos.

2.1. TRIBUTOS DE COMPETÊNCIA DOS MUNICÍPIOS

É sabido que no Brasil o Município pode instituir Impostos, Taxas e Contribuições, no que tange aos impostos, particularmente, compete aos municípios instituir impostos que recaiam sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), transmissão de bens imóveis intervivos (ITBI) e diversos tipos de serviços (ISS) conforme definidos em Lei. Como ao presente trabalho importa especificamente o IPTU, convém principiar expondo alguns problemas da tributação municipal que são, em grande parte, decorrentes da partilha constitucional do poder de tributar.

2.2. PROBLEMAS DECORRENTES DA CONFIGURAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

O primeiro problema que se nota relativamente à tributação municipal que se encontra na partilha constitucional de competências, reside no fato de que os tributos, mormente os Impostos com os quais os municípios foram contemplados são em sua maioria de natureza urbana. Desta forma, as municipalidades de maior porte demográfico, e que por conseguinte apresentam maior parcela da população urbana, têm uma perspectiva de auferir rendas tributárias muito maiores do que os municípios de pequeno e médio portes, comparando-as, por exemplo, em termos de arrecadação *per capita*.

François E. J. Bremaecker nos estudos que realizou para o Instituto Brasileiro de Administração Municipal apontou este — como já o fizera em anos anteriores — como sendo o principal problema inerente à tributação municipal pátria, tendo feito questão de deixar claro que não vislumbrava perspectiva de melhora a curto prazo:

“Os Municípios têm à sua disposição tributos que se aplicam sobre atividades eminentemente urbanas: o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Entretanto, a grande maioria dos Municípios do País é de base econômica rural.”⁴

“Como o sistema tributário concede aos Municípios impostos cuja base de tributação mais expressiva é urbana, este fato faz com que haja uma elevada concentração das receitas tributárias nos Municípios de maior porte demográfico, que são os que apresentam a maior parcela de população urbana do País.

Isto faz com que os Municípios de pequeno porte e até mesmo os menores dentre aqueles de médio porte demográfico tenham uma baixa participação quanto à receita tributária, ou seja, que em aproximadamente 71,8% dos Municípios do País a participação deste conjunto de Municípios não ultrapasse os 4,9% da sua receita orçamentária.

Verifica-se que o atual sistema tributário leva a esta situação, e que, infelizmente, não se vislumbra uma perspectiva diferente, mesmo que se promova uma profunda alteração no sistema tributário nacional, vez que o grande problema destes Municípios é, além da relativamente pequena quantidade de contribuintes, a sua incapacidade contributiva, devido não apenas à enorme desigualdade na distribuição da renda de sua população, mas também da enorme concentração de pobreza nestes Municípios.”⁵

Certamente a má distribuição de renda é um problema gritante no Brasil, talvez seja, mesmo, problema mais grave dentre os que afligem a sociedade pátria, principalmente quando se considera sua relação sinérgica com os problemas da saúde, da educação, e, ainda, nos efeitos desta para a escolha e fiscalização da classe política.

É verdade, ainda, que os impostos municipais são de natureza essencialmente urbana, contudo, há que se recordar que o imposto incidente sobre as glebas rurais, o ITR, embora seja de competência da União, tem metade do produto de sua renda, referente aos imóveis localizados no Município, repassada ao mesmo. Sendo que este ainda tem a capacidade de auferir tal renda na totalidade caso se disponha a arrecadá-lo e tal arrecadação não implique em dispensa do tributo. Tem-se, portanto, verdadeira cessão da *capacidade tributária* do ITR, bem como das rendas dele decorrentes, para as municipalidades, o que, por si só, parece refutar a idéia de que o maior

problema concernente à tributação do Município brasileiro é o fato de o mesmo ter à sua disposição apenas tributos urbanos.

Por outro lado, há que se reconhecer que a tributação pátria poderia estar mais bem elaborada, inclusive no que tange a privilegiar as municipalidades com uma tributação própria mais adequada à sua realidade. Entrementes, deixe-se consignado que se parcela significativa dos Municípios pátrios, seja por uma questão de desorganização interna, seja por falta de interesse, não se beneficia da tributação fundiária na íntegra, o que seria assaz importante para aqueles que possuem uma zona urbana restrita.

Nesta perspectiva, onde se percebe o desinteresse de todas as pessoas jurídicas de direito público interno de assumirem e efetivarem o ITR, o IPTU assume grande relevância, muitas vezes como o maior responsável pela arrecadação municipal, mesmo naquelas municipalidades que possuem uma zona urbana pequena. Percebe-se aqui, novamente, a importância de se estudar este tributo.

3. IPTU: CONSIDERAÇÕES GERAIS

O Imposto Sobre a Propriedade Territorial Urbana, ou simplesmente IPTU tem por fato gerador a propriedade de um imóvel localizado na zona urbana do município, Edison Carlos Fernandes⁶ lembra que na realidade se tratam de “dois tributos diversos, abarcados pelo mesmo nome. Trata-se do imposto sobre a propriedade predial urbana e do imposto sobre a propriedade territorial urbana.” Yoshiaki Ichihara, por sua vez, complementa aduzindo que o referido “imposto incide não só sobre a propriedade, mas sobre o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física, como definidos na lei civil.”⁷

Cabe lembrar ainda que, como regra, para fins de cobrança do referido imposto, considera-se o proprietário é aquele em cujo nome o imóvel encontra-se regularmente registrado; o que implica dizer que as alienações realizadas entre particulares, enquanto não registradas no cartório competente, não desvinculam o titular do imóvel da Obrigação Tributária.

A função do IPTU *a priori* seria fiscal, ou seja, arrecadar divisas para a municipalidade, e de fato, em muitos Municípios de pequeno porte, dada as dificuldades — quiçá desinteresse — de se estruturar a fiscalização e arrecadação do ISS e ITBI, o IPTU permanece como o campeão da arrecadação, mesmo quando é implementado de forma ineficaz. Sem embargo, existe a possibilidade de atribuir ao IPTU importante função extrafiscal, o que se dá em virtude de o mesmo poder ser progressivo em razão do valor do imóvel, bem como ter alíquotas diferentes em virtude da localização e destinação do mesmo, nos termos da Constituição Federal, Art. 156 § 1º, I e II:

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

(...)

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

I - ser progressivo em razão do valor do imóvel; e

II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.”

Merece lembrança ainda o aludido Art. 182 da *Magna Charta*:

“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.

(...)

§ 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.” (grifos inseridos).

Com o advento do Estatuto da Cidade, Lei 10.057/2001, o artigo recém transcrito encontra-se regulamentado, de forma que é possível a cobrança do IPTU progressivo no tempo desde que, atendendo à função social da propriedade, existindo previsão em Lei Municipal e respeitando as exigências legais; conforme informa Décio Luiz José Rodrigues⁸:

“Assim a Lei prevê a possibilidade de o município proceder à aplicação do IPTU progressivo no tempo e mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.

Isso será possível no caso de descumprimento das condições e prazos previstos para o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, ou seja,

sempre que não for cumprida a obrigação da feitura das obras do empreendimento referente à área urbana respectiva.

Entendemos que somente é possível considerar-se o descumprimento das condições e prazos da obrigação caso não haja motivo justificável em contrário, como, por exemplo, caso fortuito ou força maior, sempre lembrando que o Poder Público deve incentivar a obtenção de recursos para a utilização normal do solo urbano, conforme as diretrizes gerais do Estatuto da Cidade

Quanto à alíquota do IPTU progressivo no tempo, o seu valor será fixado em Lei Municipal específica, e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, sendo a sua alíquota máxima, de 15%.

Se não for atendida a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar o imóvel urbano em cinco anos, a alíquota máxima de 15% será mantida até o cumprimento da obrigação, podendo, o município, proceder à desapropriação do imóvel, com o pagamento em títulos da dívida pública.

Ainda quanto ao IPTU progressivo no tempo, o Estatuto da Cidade proíbe a concessão de isenções ou de anistia relativa à tributação progressiva no tempo.”

Além da tributação progressiva, conforme entendimento citado, entende-se que o Município pode muito bem estabelecer isenções, a fim de favorecer aos munícipes mais carentes, para tal considerando além do valor venal, fatores como, por exemplo, o número de cômodos do imóvel, área de localização, melhorias e acabamento básico do mesmo.

Quer parecer razoável, até óbvio, que o munícipe que não puder sequer rebocar as paredes ou colocar um piso em sua residência — situações que como se sabe são comuns nas periferias — ou que porventura resida em área sem serviços básicos como o de saneamento e distribuição de água, que este munícipe de baixa renda esteja isento do IPTU, até porque, que mais das vezes não pode arcar com a imposição tributária sem fazê-lo em detrimento de seu próprio sustento.

Ademais, sendo o IPTU passível de se tornar instrumento de justiça fiscal, coibindo a especulação imobiliária — extremamente perniciosa para o regular crescimento do Município — mau aproveitamento do solo municipal e, conforme foi exposto, favorecendo os munícipes de baixa renda, força é crer que a municipalidade deve diligenciar no sentido de torná-lo o mais justo e equânime possível.

Há que se advertir, porém, que a concessão de quaisquer isenções deverá ser precedida de um estudo no intuito de verificar suas repercussões na sociedade, melhor explicando, a municipalidade deverá verificar a eventual necessidade de se aumentar o gravame daqueles que permanecem pagando o tributo, enfim, o quão injusto passará a ser tal gravame tributário dos contribuintes *não-*

isentos, os reflexos da isenção na renda *per capita* dos isentados, se a mesma de vê estar acompanhada de outras políticas de cunho assistencial, etc. Também deve a isenção ser seguida da devida fiscalização, a fim de promover sua concessão apenas àqueles que dela realmente necessitam.

No que tange ao *lançamento*, o do IPTU é realizado anualmente, a base de cálculo é o valor venal do imóvel, o Fisco efetua os cálculos e notifica o contribuinte para que este efetue o pagamento. Trata-se, pois, de lançamento *ex officio*, como salienta o Professor Hugo de Brito Machado: “As entidades da Administração tributárias, no caso as Prefeituras, dispõem de cadastro dos imóveis e com base neste efetuam, anualmente, o lançamento do tributo, notificando os respectivos contribuintes para o seu pagamento.”⁹

Questão controversa, como se verá oportunamente, se dará no que diz respeito a tal cadastro.

4. PROBLEMAS RELATIVOS À INSTITUIÇÃO DO IPTU

4.1 A QUESTÃO DA ZONA URBANA

Muitas municipalidades simplesmente parecem desconhecer sua zona efetivamente urbana, o que implica que muitos imóveis enquadram-se no disposto na definição do Código Tributário Nacional (art. 32), todavia ainda assim o IPTU não lhes é cobrado. As leis definidoras da zona urbana se encontram desatualizadas em grande parte das municipalidades de pequeno porte, não correspondendo à realidade, o que demonstra algum desinteresse ou inaptidão do poder público municipal na própria instituição e alteração de tais leis, que, diga-se de passagem, requer algum conhecimento técnico.

Conforme mencionado, o CTN reza Art. 32 que:

“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.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.”

Ocorre que a Lei 5868/72, criando o Sistema Nacional de Cadastro Rural, estabeleceu conceito de imóvel rural, para fins de incidência do ITR, *in verbis*:

“Art. 6º - Para fim de incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, a que se refere o Art. 29 da Lei número 5.172, de 25 de outubro de 1966, considera-se imóvel rural aquele que se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal ou agroindustrial e que, independentemente de sua localização, tiver área superior a 1 (um) hectare.

Parágrafo único. Os imóveis que não se enquadrem no disposto neste artigo, independentemente de sua localização, estão sujeitos ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, a que se refere o Art. 32 da Lei número 5.172, de 25 de outubro de 1966.”

Como se vê, uma vez que o conceito de imóvel rural era da do com base no destino dado ao mesmo e em seu tamanho, o artigo transcrito conflitava com o CTN, de forma que sua execução foi suspensa pela Resolução do Senado Federal Nº 313, de 1983.¹⁰

Hely Lopes Meirelles¹¹ lembra que ainda existe outro diploma legal que trata da zona urbana, trata-se da Lei 6766/79, dispondo sobre o parcelamento do solo urbano, e definindo zona urbana para fins de loteamento. Assim, para fins de loteamento, a conceituação de zona urbana pode ser diversa daquela presente no CTN.

Há ainda, pelo menos mais uma Lei Ordinária com possível influência em relação à zona urbana, trata-se da 8.629/93, que dispõe sobre a regulamentação dos dispositivos constitucionais relativos à reforma agrária e preleciona em seu Art. 4º, *in verbis*:

“Para os efeitos desta lei, conceituam-se:

I - Imóvel Rural: o prédio rústico de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agro-industrial;”

Como se vê, a retrocitada Lei trata apenas do imóvel, independentemente de sua localização, e apenas para fins de reforma agrária, a intenção do legislador talvez tenha sido a de evitar empecilhos no tocante à desapropriação para fins de reforma agrária de um imóvel improdutivo que estivesse, por exemplo,

dentro de uma área definida por lei municipal como sendo *de expansão urbana*. Inobstante esta intenção possa até ser louvável, entende-se inadequada a classificação dos imóveis apenas com base em sua destinação, independentemente de sua localização. Não é que o diploma legal *regulamentando dispositivos constitucionais relativos à reforma agrária* — ou quaisquer dos anteriores — vá ceder ante à lei municipal definidora da zona urbana¹², contudo, não se pode olvidar que o referido diploma possivelmente está em dissonância com o ordenamento jurídico como um todo, vide leis retrocitadas e preceitos constitucionais assecuratórios da autonomia municipal e de sua posição como ente federativo.¹³

Em suma, zona urbana é aquela definida em lei municipal em consonância com o disposto no CTN. Por isso mesmo entende-se que em vez de a municipalidade editar, por exemplo, dois diplomas legais, um para fins de loteamento outro para fins de instituição do IPTU, como algumas municípios de fato o fizeram, o mais adequado, em respeito à segurança jurídica e prevenindo antinomias, seria tentar conciliar as definições dos dois diplomas.

Convém lembrar, ainda, que uma vez que a zona urbana municipal se encontre instituída ou seja alterada, o Município deverá comunicar o fato ao INCRA, a fim de excluir tais imóveis da óbvia incidência do ITR.

4.2. A BASE DE CÁLCULO

Outro problema grave que se observa relativamente ao IPTU em muitas municipalidades pátrias, é que, uma vez que a base de cálculo é o valor venal do imóvel, o Município deverá, pois, dispor de um cadastro atualizado dos imóveis, onde constar á tal valor. Ocorre que, como muitas vezes tal cadastro não existe ou encontra-se desatualizado, o imposto acaba sendo cobrado, então, de forma *simbólica*, incidindo sobre uma base de cálculo muito aquém do real valor venal do imóvel.

Quer parecer que a solução seria, efetivamente, fiscalizar os imóveis municipais ao menos uma vez a cada quadriênio, a fim de se auferir efetivamente o valor venal dos imóveis e com isso se praticar uma tributação justa. Esta fiscalização via de regra representa um baixo custo em relação ao que a municipalidade efetivamente passaria a ganhar com um IPTU bem instituído.

Neste particular da base de cálculo é importante lembrar que, a fim de facilitar a instituição e cálculo do tributo, o valor venal poderá ser considerado, mediante lei municipal, a soma dos valores venais do terreno e de eventuais edificações nele existentes.

4.3. AS ALÍQUOTAS

Uma vez que se disponha do cadastro atualizado e, de posse da base de cálculo adequada se principie à efetiva implementação do imposto, exsurge outra questão de suma importância; o valor da alíquota, que de início, não deverá ser elevada, pois acredita-se que o ideal é criar no contribuinte o hábito

de pagar os tributos municipais — para isso inclusive demonstrando-lhe como tais tributos são empregados em seu favor — para só então tentar tornar as alíquotas realmente rentáveis.

Um imposto que já *nasce* elevado, para o contribuinte que não está habituado a pagá-lo, consiste em verdadeiro estímulo à sonegação. Aliás, convém lembrar que, o insigne Ives Gandra da Silva Martins expôs brilhantemente em sua “Teoria da Imposição Tributária”¹⁴, como, diante de uma carga tributária baixa, não é conveniente ao contribuinte arriscar-se a sonegar, diante de uma carga tributária elevada, contudo, o risco da sanção decorrente da sonegação se torna aceitável, noutras palavras, a tendência é: quanto mais se tributa, mais se estimula a sonegação, e por via de consequência, menos se arrecada.

Logo, principalmente para os Municípios que estiverem iniciando a implementação do IPTU, é essencial as alíquotas serem baixas, a fim de criar no contribuinte o hábito de pagá-lo, além disso, em que pese os impostos serem tributos não vinculados, nada obstará que, em nome do *princípio da publicidade*, a Administração municipal disponibilizasse aos munícipes balanços periódicos do quanto está sendo arrecadado e em que tais verbas estão sendo investidas.

Igualmente essencial, que o diploma legislativo que discipline o IPTU — mormente o Código Tributário Municipal — contenha norma definindo como obrigatória a inscrição do contribuinte no Cadastro Fiscal Imobiliário.

4.4. A INÉPCIA DOS ADMINISTRADORES

Dentre todos os males que podem acometer a administração municipal, este, indubitavelmente, é o pior de todos. Debalde o sistema representativo pátrio assentar-se em ideais democráticos, não raro, o que se observa nas eleições é a escolha de ineptos para o desempenho dos cargos eletivos.

O administrador público, independentemente de sua formação ser a de médico, pedagogo, militar, engenheiro, jurista, ou o que quer que seja, não pode se furtar das responsabilidades inerentes à gestão da *res publica*, assim é que, se não pode lhe ser cobrado um conhecimento que não dispõe para a efetivação de uma tributação diligente e eficaz, deve-se exigir, contudo, que sua administração seja pautada pelo respeito e zelo à coisa pública, devendo o mesmo se cercar de profissionais competentes a fim de auxiliá-lo nos assuntos que porventura fujam ao seu domínio.

O que se observa, ou melhor, o que é noticiado diuturnamente pelos meios de comunicação, são os erros, muitas vezes crassos, de tais administradores, especialmente em municipalidades de pequeno porte, onde são comuns os casos de nepotismo, apadrinhamento e mau uso das verbas públicas.

A própria dependência das rendas dos repasses em detrimento da implementação da tributação municipal denuncia a inépcia do poder público municipal — como um todo — haja vista que, se por um lado é certo que muitos municípios menores e de base essencialmente rural não podem

dispensar as rendas dos repasses, por outro, isto não exime o dever de tais municipalidades de tornar sua tributação efetiva e justa.

5. CONSIDERAÇÕES DERRADEIRAS

Como já se depreende das linhas anteriores, e aliás é de conhecimento geral, o Brasil é um país marcado por disparidades econômicas, culturais e sociais, e é evidente que isto não poderia deixar de repercutir nas *municipalidades*, e, mais especificamente, na forma como as mesmas empregam seus tributos e as rendas destes provenientes.

É possível encontrar, no seio dos Estados-membros do Brasil, desde municípios de dimensões e grandezas equiparadas a de países menores, capazes de gerar grande riqueza através dos tributos que instituem, capazes mesmo de ostentar alguma *independência* em relação aos Estados-membros onde estão localizados. Como também é possível encontrar, na via diametralmente oposta, muitas municipalidades pobres inseridas nos mesmos Estados-membros, verdadeiras províncias onde parece ser impossível fazer valer de forma útil os tributos que os mesmos estão aptos a instituir, de forma que muitas destas municipalidades sobrevivem quase que totalmente à custa dos repasses dos Fundos de Participação.

Neste quadro, é possível consignar que a solução está na reestruturação da classe política brasileira, e que esta só poderia ser obtida através da educação de políticos e eleitores, ao menos no que tange a um ideal de política, em seu sentido etimológico mais simples, qual seja, o que remete ao vocábulo grego polis, que por sua vez remete à cidade. Sendo política, portanto, a boa gestão da cidade, a arte de governar o *municipium*.

Da mesma forma devem ser educados, administradores e administrados, do que é o Tributo em sua acepção final, a de ser direito do contribuinte e não do Estado, e somente como tal, a renda proveniente de tal tributo deve ser empregada.

De qualquer feita, se a Constituição consagrou às municipalidades um rol de tributos, os mesmos devem ser empregados da forma mais justa e isonômica possível, cabendo ao poder público municipal a sua instituição efetiva e aos municípios a fiscalização, igualmente efetiva, da renda proveniente dos mesmos. E se alguns tributos são de difícil implementação e fiscalização nos municípios menores — *exempli gratia* o ISS — isto não ocorre com o IPTU, um tributo apto a ser instituído, nos termos anteriormente expostos, por todas as municipalidades pátrias.

6. BIBLIOGRAFIA

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 1972.

BREMAECKER, François E. J. **Panorama das Finanças Municipais em 2005**. IBAM / ENSUR / CEIF / IBAMCO, Outubro de 2006.

_____. **A Receita Tributária dos Municípios Brasileiros em 2005.** IBAM / ENSUR / CEIF / IBAMCO, Outubro de 2006.

FEITOSA, Raymundo Juliano Rego. **Finanças Públicas e Tributação na Constituinte: 87/88.** Rio de Janeiro: América Jurídica, 2003.

FERNANDES, Edison Carlos. **Direito Tributário Municipal.** Curitiba: Juruá, 2000.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário.** 15 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 28 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Teoria da Imposição Tributária.** 2 ed. São Paulo: Ltr, 1998.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro.** 12 ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

OLIVEIRA, Francisco Assis de. **Direito Tributário: Notas de aulas.** Vol I. Crato: URCA, 2005.

RODRIGUES, Décio Luiz José. **Estatuto da Cidade Anotado.** São Paulo: WVC, 2002.

NOTAS

1. Leciona o professor Raymundo Juliano: “Nesta ordem de idéias, é possível aportar novos dados esclarecedores a partir das contribuições dos juristas Ives Gandra Martins, Souto Maior Borges, Hugo de Brito Machado e Edvaldo Brito, cujo campo de análise abarca um âmbito muito amplo nos aspectos jurídicos da ordenação constitucional das receitas tributárias. O primeiro expõe seu ponto de vista pessoal e, como membro de um ‘grupo de trabalho’, neste caso IASP/ABDF, apresentou uma proposta completa e acabada sobre a montagem de um sistema tributário. Começamos pelo fato seguramente mais significativo: as ‘discrepâncias’ entre as exposições de Ives Gandra Martins e as dos demais conferencistas, referir-nos-emos em particular a sua oposição à atribuição de competência impositiva aos municípios, posto que para ele esta competência não se tem mostrado positiva. Indo mais longe em suas críticas, observa que a federação é a união de Estados e não de Municípios.” *Finanças Públicas e Tributação na Constituinte: 87/88*, p. 10

2. Conforme lição do saudoso poeta e jurisconsulto Alfredo Augusto Becker: “O ‘Poder Tributário’ não é um poder ‘sui generis’ que teria características próprias e específicas. O ‘Poder Tributário’ é pura e simplesmente uma das manifestações do Poder estatal.” *Teoria Geral do Direito Tributário*, p. 239, (grifos do autor).

3. OLIVEIRA. *Direito Tributário: Notas de aulas*, p. 4

4. BREMAECKER. *Panorama das Finanças Municipais em 2005*, p. 4
5. Idem. *A Receita Tributária dos Municípios Brasileiros em 2005*, p. 25
6. FERNANDES. *Direito Tributário Municipal*, p. 55
7. ICHIHARA. *Direito Tributário*, p. 279
8. RODRIGUES. *Estatuto da Cidade Anotado*, pp. 15 e 16
9. MACHADO. *Curso de Direito Tributário*, p. 414
10. Sem querer adentrar na polêmica, da hierarquia entre as espécies legislativas, mas esta resolução do Senado parece embasar a perspectiva de que a Lei Complementar seria hierarquicamente superior à Lei Ordinária.
11. MEIRELLES. *Direito Municipal Brasileiro*, p. 79
12. Até porque compete às municipalidades, nos termos da CF, Art. 30, II, *suplementar a legislação federal e a estadual no que couber* e não contrariá-la.
13. Aqui é mais um ponto em que a doutrina não é assente, no que concerne ao Município poder ou não poder ser ente federativo, para os fins deste trabalho compreende-se que no caso do Brasil a municipalidade integra o pacto federativo o é por força do disposto na Carta Magna.
14. MARTINS. *Teoria da Imposição Tributária*.