

## O DIREITO SOCIAL À MORADIA COMO LIMITE À INCIDÊNCIA DO ITCD SOBRE IMÓVEIS DE FAMÍLIAS CARENTES

### THE SOCIAL RIGHT TO HOUSING AS A LIMIT ON ASSESSMENT OF THE ITCD TAX ON LOW-INCOME FAMILY RESIDENTIAL PROPERTIES

Paulo Afonso Cavichioli Carmona<sup>1</sup>

Fernanda Loures de Oliveira<sup>2</sup>

#### Resumo

Os direitos sociais foram capitulados como direitos fundamentais pela Constituição. Nesse sentido, torna-se importante delimitar certo conteúdo de eficácia jurídica aos seus preceitos. Especificamente quanto ao direito social à moradia, embora seja bastante controverso seu conteúdo eficaz mínimo sob a ótica prestacional, não se apresentam as mesmas dificuldades quando o assunto é seu viés negativo, incluindo sua atuação como limite à tributação. Por isso, a partir de uma pesquisa qualitativa, e mediante a identificação e análise das legislações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, pretende-se traçar a delimitação da eficácia jurídica do direito social à moradia, ao menos sob sua ótica negativa, no que concerne à incidência do imposto de transmissão *causa mortis* sobre imóveis de famílias carentes. Destacando-se as previsões locais mais condizentes com esse direito social, pretende-se dar a temática uma análise mais global, pautada no potencial do direito social à moradia como efetivo limite à tributação, mesmo para os casos em que não haja previsão legal específica. Nesse contexto, entende-se que o imposto sobre a transmissão *causa mortis* não deve incidir quando tendente à supressão do único imóvel pertencente à família carente, que atenda, em tese, os pressupostos para sua inclusão em política pública habitacional.

**Palavras-Chave:** Direito social à moradia. Limite à tributação. ITCD. Imóveis de famílias carentes. Política pública habitacional.

#### Abstract

Social rights are enshrined in the Brazilian Constitution as fundamental rights. In this light, it is important to delimit principles on the legal effectiveness of the underlying rights. While minimum enforceability of the right to housing is controversial from a social assistance standpoint, there is no such controversy as to its negative effects, including as a limit on taxation. With this in mind, we conducted a review of the pertinent literature and identified and analyzed the applicable tax legislation adopted by individual States and the Federal District, with a view to delimiting the legal effectiveness of the social right to housing, at least in respect of its negative impact on assessment of the Tax on the Transmission of Property *Causa Mortis* and Donations for low-income family residential properties. The objective was to identify those local

---

<sup>1</sup> Doutor em Direito Urbanístico (PUC/SP). Professor do mestrado de Direito e de Arquitetura e Urbanismo do Centro Universitário de Brasília (UNICEUB) e dos cursos de pós-graduação da Fundação Escola Superior do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (FESMPDFT). Líder do Grupo de Pesquisa em Direito Público e Política Urbana (GPDPPU-Uniceub). E-mail: paulo.carmona@uniceub.br

<sup>2</sup> Mestra em Direito e Políticas Públicas pelo Centro Universitário de Brasília. E-mail: floures.direito@gmail.com

statutes most consistent with application of the social right in question and to provide a broader analysis centered on the potential of the fundamental right to housing to serve as an effective limit on taxation, including in the specific cases not covered by law. Based on our analysis, we argue that the *causa mortis* transmission tax should not be assessed where the respective obligation could affect the sole residential properties of low-income families that meet, in theory, at least, the criteria for inclusion in public housing policies.

**Keywords:** Social right to housing. Limit on taxation. ITCD tax. Low-income family residential property. Public housing policies.

## INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como finalidade demonstrar que o direito social à moradia pode ser encarado como instrumento destinado a oferecer limites à tributação sobre a propriedade imóvel. Restringe-se, porém, a analisar o papel desse limite constitucional em face do imposto sobre a transmissão *causa mortis*, embora não se negue a possibilidade de extensão dos argumentos apresentados para outras espécies tributárias, não cogitadas durante a elaboração deste estudo.

Utiliza-se como metodologia a pesquisa qualitativa, primando-se pela análise das fontes de doutrina pertinentes a cada matéria objeto de estudo, além do necessário subsídio normativo. Toma-se como marco teórico a ideia de Luís Eduardo Schoueri, expressa em seu trabalho “Tributação e liberdade”, de acordo com a qual não apenas as imunidades expressas servem como limites à tributação, mas uma série de outros valores, consignados nos direitos fundamentais.

Inicia-se o estudo pelo exame da eficácia jurídica dos direitos sociais e, em especial, do direito à moradia. Parte-se, então, para a análise da relação tributação vs. direitos fundamentais, concluindo-se que, embora os tributos sejam necessários para a consecução das finalidades do Estado, os direitos fundamentais – e, especialmente, o direito à moradia – podem servir como limites à pretensão arrecadatória estatal. Por fim, parte-se para a análise do imposto sobre a transmissão *causa mortis*, bem como para o papel do direito social à moradia como barreira à incidência do mencionado imposto.

A importância do estudo é manifesta, tanto sob o ponto de vista teórico, quanto sob a ótica fática. É imprescindível a delimitação da eficácia jurídica do direito social à moradia, ao menos sob sua ótica negativa, para o desenvolvimento da ciência jurídica. Do mesmo modo, a análise do direito à moradia como limite à tributação é indispensável à afirmação de um sistema

tributário mais justo, que leve em conta as necessidades básicas das pessoas em situação de vulnerabilidade social.

## A EFICÁCIA DO DIREITO SOCIAL À MORADIA

As normas jurídicas submetem-se a três tipos distintos e independentes de valoração, relacionados à justiça, à validade e à eficácia. O problema da justiça diz respeito à correspondência ou não da disposição normativa aos valores que informam o ordenamento. O problema da validade relaciona-se à existência da norma no mundo jurídico. E o problema da eficácia relaciona-se à questão de se a norma é ou não cumprida e, em caso de descumprimento, se é imposta por meios coercitivos (BOBBIO, 2001, pp. 45-47).

Uma norma é socialmente eficaz quando é executada ou aplicada no seio social (REALE, 2002, p. 113). No entanto, a *eficácia* como gênero não se restringe ao sentido da eficácia social ou efetividade, abrangendo também a eficácia jurídica, entendida como a aptidão da norma de produzir, em maior ou menor medida, efeitos jurídicos. A eficácia jurídica relaciona-se aos conceitos de aplicabilidade, exigibilidade ou executoriedade do comando normativo (SILVA, 1998, pp. 65-66) e é nesse sentido que se utiliza o termo *eficácia* para os fins deste trabalho.

Com efeito, o art. 5º, § 1º, da Constituição Federal estabelece a determinação de que *as normas definidoras de direitos e garantias fundamentais tenham aplicação imediata*. Nessa linha, à primeira vista, todos os direitos fundamentais constantes do extenso rol constitucional seriam dotados de aplicabilidade plena e imediata, com amplo grau de eficácia jurídica. Entretanto, não é isso o que se nota na prática constitucional, pois a própria Constituição condiciona a aplicabilidade de certas normas constitucionais à necessidade de legislação ulterior. É o que ocorre em relação aos *direitos sociais* (SILVA, 2005, p. 180), os quais podem ser conceituados como os destinados a proporcionar condições fáticas para o exercício dos demais direitos às pessoas em situação de vulnerabilidade, abrangendo direitos prestacionais – como saúde, educação, moradia, seguridade, entre outros; e direitos negativos – como limitação da jornada laboral, garantia do salário mínimo, etc. (GOTTI, 2012, pp. 44-46).

Nesse sentido, erigem-se como empecilhos à efetiva aplicação dos direitos sociais, incluindo sua tutela judicial, a vagueza dos textos que os estabelecem e a omissão quanto a uma prática institucional de interpretação dos instrumentos jurídicos de regência, ante a ausência de mecanismos adequados de aplicação. Além do fato de que parte da doutrina os

considera como direitos *programáticos*, que não ensejam a submissão do Estado a um sistema de implementação de tipo contencioso (ABRAMOVICH; COURTIS, 2002, pp. 66-67).

Por outro lado, não cabe interpretar os direitos sociais como se fossem simples cartas de intenções, ao menos não em terras brasileiras. Isso porque a Constituição Federal os trata como *autênticos direitos*. Não se pode, pois, confundir os direitos sociais definidos constitucionalmente com o direcionamento da política social indicada na Constituição (BARROSO, 1995, p. 86). É preciso, dessarte, delimitar certo conteúdo de eficácia jurídica aos direitos sociais.

Decerto, nenhum direito – seja civil, político, cultural, econômico, social, difuso ou coletivo – pode ser executado sem apoio e financiamento público (HOLMES; SUNSTEIN, 1999, p. 15). Nem por isso o dispêndio econômico dos direitos sociais deixa de ser especialmente relevante, quando comparado ao dos demais direitos fundamentais. Se, de fato, o exercício de direitos civis e políticos, como o direito de liberdade, requer “gastos com a manutenção das instituições políticas, judiciais e de segurança”, tais gastos institucionais também abrangem os direitos sociais. A manutenção de instituições judiciárias, por exemplo, é necessária à efetivação de qualquer direito, incluindo os sociais, mas os direitos sociais, além desse gasto, também demandam o dispêndio de recursos para a compra dos bens e a manutenção dos serviços indispensáveis à sua execução, como, no que diz respeito ao clássico direito à saúde, o dispêndio com a compra de medicamentos. Por isso há diferença na comparação entre a alocação de recursos públicos necessária para a consecução de direitos sociais, que demandam *mais dinheiro* (SILVA, 2008, p. 593).

Portanto é difícil determinar o conteúdo eficaz mínimo, sob o aspecto jurídico, dos direitos sociais como um todo. Essa análise, sob a perspectiva prestacional, deve levar em conta a possibilidade de *universalização* da execução do direito, em prol de todos aqueles que necessitem de sua consecução e se encontrem nas mesmas condições (SOUZA NETO, 2008, pp. 540-541), já que, sob a égide do princípio da isonomia, não se admite a elaboração de critérios injustificados de discrimen (MELLO, 2001, p. 39-41). Assim, por exemplo, no que diz respeito ao direito ao trabalho, é difícil justificar um suposto direito do desempregado a condenar a Administração Pública a lhe dar um emprego, pois tal medida não é passível de universalização (SOUZA NETO, 2008, pp. 540).

Com tais ponderações não se quer dar novas vestes à combatida ideia da *reserva do possível* como via destinada a reforçar a primazia do aspecto financeiro ou das disposições orçamentárias sobre os direitos fundamentais (CORTI, 2011, pp. 163-164). Quer-se apenas dizer

que a avaliação objetiva sobre a capacidade econômico-financeira da pessoa estatal (BRASIL, STF, 2004), em relação à efetivação de um direito social, deve necessariamente levar em conta a perspectiva da viabilidade de universalização, em nome do princípio da isonomia.

No entanto, semelhante dificuldade na execução não se apresenta tão forte quando o assunto é a faceta *negativa* dos direitos sociais, isto é, a necessidade de que o Estado, ao contrário de prover, simplesmente se abstenha de subtrair do indivíduo – observados certos pressupostos – os direitos sociais que já possui (SARLET, 2015, pp. 354-355):

Apesar do exposto, seguimos convictos – como, de resto, esperamos demonstrar nas páginas que seguem – que para o efeito de se admitir a imediata aplicação pelos órgãos do Poder Judiciário, o corretamente apontado “fator custo” de todos os direitos fundamentais, nunca constituiu um elemento impeditivo da efetivação pela via jurisdicional (no sentido pelo menos da negativa da prestação jurisdicional) quando em causa direitos subjetivos de conteúdo “negativo”. É justamente neste sentido que deve ser tomada a referida “neutralidade” econômico-financeira dos direitos de defesa, visto que a sua eficácia jurídica (ou seja, a eficácia dos direitos fundamentais na condição de direitos negativos) e a efetividade naquilo que depende da possibilidade de implementação jurisdicional não tem sido colocada na dependência da sua possível relevância econômica.

No que tange ao direito à moradia, típico direito de caráter social, encontra-se previsto no *caput* do art. 6º<sup>3</sup> e no inciso IV do art. 7º<sup>4</sup>, ambos da Constituição Federal, como direito social de caráter fundamental; e no inciso IX do art. 23<sup>5</sup>, também da Carta Constitucional, como competência material comum, a ser promovido por todos os entes federativos. A par da previsão constitucional, na seara internacional, o direito social à moradia foi previsto no art. 11 do Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, promulgado, no Brasil, pelo Decreto 591 de 6 de julho de 1992. Além de ser expressamente reconhecido em uma infinidade de diferentes textos da ONU (CARMONA, 2015, p. 270).

A eficácia jurídica do direito à moradia submete-se aos mesmos meandros referidos para os direitos sociais como gênero. Embora seja instigante a discussão sobre o conteúdo

---

<sup>3</sup> Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

<sup>4</sup> Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: IV - salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim;

<sup>5</sup> Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: IX - promover programas de construção de moradias e a melhoria das condições habitacionais e de saneamento básico;

eficaz mínimo do direito à moradia – e dos direitos sociais em geral –, sob a ótica prestacional, o que se pretende discutir nas linhas seguintes é a questão do viés negativo do direito à moradia, confrontando-o com a tributação.

## O DIREITO À MORADIA COMO LIMITE À TRIBUTAÇÃO

Os estados contemporâneos adotam largamente o modelo de *estado fiscal*, por meio de suas Constituições. De acordo com esse modelo, as necessidades financeiras estatais devem necessariamente ser atendidas por meio dos tributos (NABAIS, 1998, pp. 191-192 e 196):

A “estadualidade fiscal” significa assim uma separação fundamental entre estado e economia e a consequente sustentação financeira daquele através da sua participação nas receitas da economia produtiva pela via do imposto. Só essa separação permite que o estado e a economia actuem segundo critérios próprios ou autônomos. O estado orienta-se pelo interesse geral ou comunitário da realização da justiça [...]. A economia, por seu turno, guia-se pelo critério do lucro [...].

Por conseguinte, é evidente a importância dos tributos, mormente, dos impostos, por possuir a necessária flexibilidade para fazer frente às crescentes necessidades financeiras do Estado Social, bem como por produzir relevante efeito de redistribuição de renda. Exatamente por tais fundamentos, afirma-se que o tributo – e mais concretamente o imposto – é pressuposto funcional do Estado Social, no sentido de que este último dele necessita para poder efetivar-se (ESTEVAN, 2002, p. 54). Quando se pensa o Estado Social – o qual tem por escopo *garantir a liberdade de todos* –, o tributo desponta como o instrumento de concretização da liberdade, preço que toda a sociedade paga para que o Estado possa garantir liberdade às pessoas em situação de vulnerabilidade (SCHOUERI, 2006, pp. 456-462).

A função básica do Estado é, assim, a garantia dos direitos fundamentais. Para tanto, porém, o custo da manutenção estatal deve ser dividido de modo justo por todos os cidadãos. Nessa equação, se, de uma parte, o Estado necessita da receita tributária para ter condições econômicas suficientes à garantia dos direitos fundamentais, de outra, “frequentemente a cobrança de tributos pelo Estado restringe os recursos necessários para suprir necessidades fundamentais do indivíduo” (MEIRA, 2012, pp. 231-232 e 234).

Não se nega, assim, o caráter fundamental dos tributos para a afirmação dos direitos fundamentais, sendo mesmo o “preço” que se paga por sua afirmação. Considera-se, porém, que a sociedade coeva passa a compreender que, por vezes, o preço que se paga para que o Estado atinja o desiderato coletivo é alto demais, ao passo que o resultado obtido é ainda pífio.

Por isso ganha corpo a ideia de limite à atuação do Estado e de restrição à tributação (SCHOUERI, 2006, pp. 465-467):

A tributação é, novamente, um instrumento para que se atinjam os fins do Estado. Mas esses não são diversos daqueles buscados pela sociedade civil; quando esta assume dimensão pública, encontra-se limitação na tributação.

Assim, já num primeiro momento, encontram-se as imunidades constitucionais, que concretizam espaços que não podem ser atingidos pela tributação. O “preço” não pode ser tão alto a ponto de sacrificar a própria liberdade protegida pelo constituinte. [...].

A ideia de limitação no preço da liberdade vai além das imunidades expressas, atingindo uma série de outros valores, consignados nos direitos humanos. É assim, por exemplo, que se justifica a imunidade do mínimo vital, que se concretiza no respeito à capacidade contributiva: há limites no que se transfere ao Estado. Não se justifica uma transferência excessiva, por parte do Estado, se com aqueles recursos não se acrescentará parcela de liberdade coletiva, enquanto, ao mesmo tempo, tais recursos, nas mãos da sociedade civil, revelam-se mais aptos a promover a inclusão social.

A ideia mesma de Estado Fiscal se assenta em limites, tanto máximos quanto mínimos. No entanto, o limite máximo é o que mais preocupa, cotidianamente, o qual se impõe frente a um estado que, tendo atingido tal monta, continua a crescer, embora ofereça um arsenal protetivo insuficiente (NABAIS, 1998, pp. 216-218).

De fato, a tributação é garantia à consecução dos direitos fundamentais, mas os direitos fundamentais também representam limites à tributação. Eis as duas principais relações existentes entre os institutos. Nessa seara, é imperioso averiguar qual a melhor orientação para o Estado: “tributar para garantir, ou não tributar para não restringir” (MEIRA, 2012, p. 235), o que demanda exame prático.

A presença de um mínimo de direitos fundamentais do homem é o que completa *materialmente* o conceito de Estado de Direito (VILANOVA, 1978, p. 78). Entre os direitos fundamentais constitucionalmente previstos, em solo pátrio, encontra-se o direito à moradia. Nesse sentido, resta claro que o direito à moradia é um limite à tributação.

Bem se sabe ser objeto de severas críticas o fato de que a carga tributária brasileira exerce pressão elevada sobre o consumo, sendo branda sob os aspectos “bens” e “rendas”. De fato, levando-se em consideração o ano de 2010, calcula-se que, do total da carga tributária pátria, a tributação sobre o patrimônio restrinja-se a 3,52%, ao passo que, nos países integrantes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, o percentual seja de 5,4% (GASSEN; D’ARAÚJO; PAULINO, 2013, p. 215). No entanto, a carga tributária não alcança todos os contribuintes de igual modo, motivo pelo qual é possível

considerar que certo imposto é brando em relação a determinado contribuinte, mas excessivamente oneroso em relação a outro, vulnerando seus direitos fundamentais. É, pois, imprescindível a observância à capacidade contributiva, sob a ótica da desigualdade econômica dos indivíduos e do primado do justo distributivo (OLIVEIRA; BORGES, 2016, p. 184).

Nessa perspectiva, considerando-se a afirmação de que o direito à moradia constitui limite à pressão fiscal sobre o patrimônio imobiliário, resta apenas saber em *quais hipóteses* a carga tributária deve ceder em prol do exercício desse direito social de caráter fundamental. É o que se passa a analisar no item seguinte, especificamente sob a ótica do imposto sobre a transmissão *causa mortis* de quaisquer bens ou direitos.

## O IMPOSTO DE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* SOBRE IMÓVEL DE FAMÍLIA DE BAIXA RENDA

O ITCD ou imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos, é tributo constitucionalmente previsto como de competência dos Estados e do Distrito Federal<sup>6</sup>. Trata-se de exação cuja hipótese normativa é composta de institutos de direito privado. Nesse sentido, “a estrutura do negócio jurídico integra o antecedente” normativo, motivo pelo qual se diz que, ao selecionar o fato passível de tributação pelo ITCD, o constituinte fez uso de um “tipo estrutural” (CARVALHO, 2013, pp. 484-485).

Antes, porém, de analisar o instituto de direito privado adjacente à exação sobre a herança – cujos delineamentos devem ser respeitados, já que a lei tributária não pode alterar definições de direito privado (art. 110 do Código Tributário Nacional) – vale tecer breves comentários sobre a regra-matriz de incidência do imposto.

Com efeito, conforme Carvalho (2013, pp. 612-613), a “regra-matriz” ou “norma-padrão” de incidência tributária consiste em um modelo destinado a estruturar a interpretação das normas tributárias em sentido estrito, isto é, aquelas cujo objeto é o “núcleo do impacto jurídico da exação”. O modelo é composto de hipótese de incidência e consequente normativo. Na hipótese, compreendem-se os critérios material (comportamento humano), temporal (determinação de tempo) e espacial (determinação de lugar). Já o consequente é composto de critérios pessoal (sujeito ativo e passivo que se unem em uma relação obrigacional tributária) e quantitativo (base de cálculo e alíquota).

---

<sup>6</sup> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos;

No caso do imposto sobre a herança, o critério material consiste no verbo “*transmitir*” *quaisquer bens ou direitos* (complemento), em virtude do falecimento da pessoa física, com o que se dá a abertura da sucessão, regulada pelo Título I do Código Civil Brasileiro. Também é legítima a incidência no caso de morte presumida (Súmula 331 do Supremo Tribunal Federal). Nas transmissões *causa mortis* ocorrem tantos fatos geradores distintos quanto sejam os herdeiros ou legatários (art. 35, parágrafo único, do Código Tributário Nacional). Vale mencionar que o vocábulo *transmissão*, no âmbito do direito civil, pressupõe a transferência da titularidade dos bens ou direitos, de modo que não haverá incidência do imposto sobre a parte integrante da meação do cônjuge supérstite, uma vez que tal parte já lhe pertencia anteriormente ao fator morte.

Por sua vez, o critério temporal é determinado com o evento *morte*, conforme definido pela lei civil. Nos termos do art. 1.784 do Código Civil, que enuncia o princípio de *saisine*, *aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo*, aos herdeiros legítimos e testamentários.

De outra parte, o critério espacial está previsto no § 1º do art. 155 da Constituição Federal. No que tange aos bens imóveis e respectivos direitos, o imposto é devido ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal (inciso I). Quanto aos bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal (inciso II). Por outro lado, caberá à lei complementar regular a competência para a instituição do ITCD no caso de o *de cujus* possuir bens, ser residente ou domiciliado ou ter seu inventário processado no exterior (inciso III, alínea “b”).

Por seu turno, no que tange ao consequente normativo, o critério pessoal é composto de sujeito ativo e sujeito passivo. O sujeito ativo, credor do tributo, é o Estado ou o Distrito Federal, nos termos do art. 155, inciso I, da Constituição Federal. Já o sujeito passivo é a pessoa da qual se exige o adimplemento da obrigação fiscal, isto é, o(s) herdeiro(s) e/ou legatário(s) do falecido ou cessionário(s) da herança, desde que aceitem a herança, conforme a legislação civil.

Por sua vez, o critério quantitativo é composto, como mencionado, de base de cálculo e alíquota. A base de cálculo é determinada pelo art. 38 do Código Tributário Nacional, como o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. No caso de inventário judicial, o imposto não é exigível antes da homologação do respectivo cálculo (Súmula 114 do Supremo Tribunal Federal). Quanto ao percentual incidente sobre a base de cálculo, nos termos do inciso IV do § 1º do art. 155 da Constituição, terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal. Nesse sentido, foi fixada como máxima a alíquota de 8% (Resolução 9 de 1992).

No que concerne à regulamentação local, segue quadro comparando suas distinções:

**Tabela 1: ITCMD dos Estados e do Distrito Federal e direito social à moradia**

Unidade Federativa	Ato Normativo	Alíquota Máxima	Previsão para famílias carentes baseada no direito à moradia
Acre	Lei complementar 271 de 27 de dezembro de 2013.	4%	Art. 8º. Ficam isentas do ITCMD: I – a transmissão causa mortis: a) dos imóveis urbanos, desde que o valor destes bens não ultrapasse R\$ 203.400,00 (duzentos e três mil e quatrocentos reais); b) dos imóveis rurais, desde que o valor destes bens não ultrapasse R\$ 135.600,00 (cento e trinta e cinco mil e seiscentos reais);
Alagoas	Lei 5.077 de 12 de junho de 1989.	4%	-
Amapá	Lei 400 de 22 de dezembro de 1997.	4%	Art. 76. Ficam isentas do imposto: II – as transmissões hereditárias de prédio de residência que constitua o único bem de espólio, cujo valor não ultrapasse 20.000 UPF/AP (vinte mil Unidades de Padrão Fiscal do Estado do Amapá), desde que à sucessão concorra apenas o cônjuge ou filhos do “de cujus”; III - as transmissões, por sucessão, de propriedade ou domínio útil de bem imóvel e de direitos reais sobre imóveis como originário dos quilombos, assim definidos por resolução do Conselho de Cultura Estadual, desde que à sucessão concorram apenas o cônjuge ou filhos do de cujus.
Amazonas	Lei complementar 19 de 29 de dezembro de 1997.	2%	Art. 118. São isentos do imposto: III – transmissão causa mortis de: a) imóvel, rural ou urbano, cujo valor não ultrapasse R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e o(s) beneficiado(s) não possua(m) outro imóvel.
Bahia	Lei 4.826 de 27 de janeiro de 1989.	8%	Art. 4º. Ficam isentas do imposto: I – as transmissões, por sucessão, de prédio de residência a cônjuge e filhos do servidor público estadual, falecido, quando esta seja a única propriedade do espólio, desde que comprovem não possuírem, individualmente, em sua totalidade outro imóvel; II – as transmissões hereditárias de prédio de residência que constitua o único bem do espólio, cujo valor do imóvel seja igual ou inferior a R\$170.000,00 (cento e setenta mil reais), desde que à sucessão concorram apenas o cônjuge ou filhos do “de cujus” e que fique comprovado não possuírem outro imóvel;

Ceará	Lei 15.812 de 20 de julho de 2015.	8%	Art. 8º. São isentas do ITCD: I – a transmissão causa mortis: a) do patrimônio transmitido pelo de cujus ao herdeiro ou legatário cujo valor do respectivo quinhão ou legado não ultrapasse 7.000 (sete mil) Ufirces; III – a transmissão causa mortis de imóvel rural de área não superior a 3 (três) módulos rurais, assim caracterizados na forma de legislação pertinente, desde que feitas a quem não seja proprietário de imóvel de qualquer natureza.
Distrito Federal	Lei 3.804 de 08 de fevereiro de 2006.	6%	Art. 6º. É concedida isenção do ITCD: II – ao herdeiro ou legatário, na transmissão causa mortis, desde que o patrimônio transmitido pelo de cujus não ultrapasse o valor de R\$ 114.999,98 (cento e catorze mil, novecentos e noventa e nove reais e noventa e oito centavos). § 3º. A isenção prevista no inciso II refere-se ao patrimônio total transmitido pelo de cujus ao herdeiro ou ao legatário.
Espírito Santo	Lei 10.011 de 20 de maio de 2013.	4%	Art. 7º. Ficam isentas do imposto: I – a transmissão causa mortis de: a) imóvel destinado exclusivamente à moradia do herdeiro ou legatário, até o limite de duzentos mil Valores de Referência do Tesouro Estadual (VRTEs) e desde que não possua outro bem imóvel, observado o disposto no § 1º; b) imóvel cujo valor não ultrapassar vinte mil VRTEs, desde que seja o único transmitido; c) imóvel rural com área não superior a vinte e cinco hectares, de cuja exploração do solo dependa o sustento da família do herdeiro ou do cônjuge supérstite a que tenha cabido por partilha, desde que outro não possua; § 1º. Nas hipóteses previstas no inciso I, “a” e “d”, caso o valor total da transmissão ultrapassar o limite ali fixado, o imposto será calculado apenas sobre a parte excedente.
Goiás	Lei 11.651 de 26 de dezembro de 1991, e Lei 19.021 de 30 de setembro de 2015.	8%	Art. 79. São isentos do pagamento do ITCD: I – o herdeiro, o legatário ou o donatário que houver sido aquinhoadado com um bem imóvel: a) urbano, edificado, destinado à moradia própria ou de sua família, desde que, cumulativamente: 1. o beneficiário não possua outro imóvel residencial; 2. a doação, a legação ou a participação na

			herança limite-se a esse bem; 3. o valor do bem seja igual ou inferior a R\$25.000,00 (vinte e cinco mil reais); b) rural, cuja área não ultrapasse o módulo da região;
Maranhão	Lei 7.799 de 19 de dezembro de 2002, e Lei 10.283 de 17 de julho de 2015.	7%	Art. 107-A. Fica isenta do imposto a transmissão: I – de bem imóvel urbano, desde que constitua o único bem a ser partilhado e que a sua avaliação seja igual ou inferior a trinta e duas vezes o valor do salário-mínimo vigente no Estado à época da transmissão; II – de bem imóvel rural, desde que constitua o único bem a ser partilhado e que a sua avaliação seja igual ou inferior a vinte e uma vezes o valor do salário mínimo vigente no Estado à época da transmissão;
Mato Grosso	Lei 7.850 de 18 de dezembro de 2002, e Lei 10.488 de 29 de dezembro de 2016.	8%	Art. 6º. Fica isenta do imposto: I – a transmissão causa mortis: a) de patrimônio cujo valor total transferido a cada beneficiário não ultrapassar a 1.500 (mil e quinhentas) Unidades Padrão Fiscal do Estado de Mato Grosso – UPF/MT;
Mato Grosso do Sul	Lei 1.810 de 22 de dezembro de 1997.	6%	Art. 126. São isentas do ITCD: II – as transmissões causa mortis de bem imóvel: a) sendo rural, sua área não ultrapasse o módulo da região e seja destinado aos herdeiros; b) sendo urbano, apresente construção residencial de padrão popular ou inferior e seja utilizada como habitação dos herdeiros; III – as transmissões causa mortis de bens e direitos cujos valores não ultrapassem R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais). § 4º. O limite previsto nos incisos I e III do <i>caput</i> deste artigo aplica-se em relação a cada doação ou transmissão causa mortis, independentemente de quantos forem os herdeiros, os legatários ou os donatários.
Minas Gerais	Lei 14.941 de 29 de dezembro 2003.	5%	Art. 3º. Fica isenta do imposto: I – a transmissão causa mortis de: a) imóvel residencial com valor total de até 40.000 Ufemgs (quarenta mil Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais), desde que seja o único bem imóvel de monte partilhável cujo valor total não exceda 48.000 (quarenta e oito mil) Ufemgs, excetuando-se os bens descritos na alínea “c” deste inciso; c) roupa e utensílio agrícola de uso manual, bem como de móvel e aparelho de uso

			doméstico que guarneçam as residências familiares;
Pará	Lei 5.529 de 05 de janeiro de 1989.	4%	Art. 3º. São isentos do imposto: I – a aquisição, por transmissão “Causa Mortis”, de imóvel destinado exclusivamente à morada do cônjuge supérstite, herdeiros ou legatários, desde que o “de cujus”, o cônjuge supérstite, o herdeiro e o legatário não possuam outro imóvel; II – a aquisição, por transmissão “Causa Mortis”, de imóvel rural com área não superior a vinte e cinco hectares, de cuja exploração do solo dependa o sustento da família dos herdeiros ou do cônjuge supérstite e que tenha cabido por partilha, desde que outro não possua;
Paraíba	Lei 5.123 de 27 de janeiro de 1989, e Lei 10.507 de 18 de setembro de 2015.	8%	Art. 5º. São isentos do imposto: I – a transmissão “causa mortis” e a doação de bens quando o herdeiro, o legatário ou o donatário for servidor público ou autárquico, ativo ou inativo, deste Estado, ou ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira, desde que o beneficiário não possua outro imóvel e o bem assim adquirido se destine à sua residência; II – a transmissão “causa mortis” ou doação de imóvel rural cuja área não exceda à legalmente fixada para o módulo rural da região, quando o adquirente não possuir outro imóvel; III – a transmissão “causa mortis” e a doação de bens móveis sem expressão econômica, na forma do regulamento; V – a transmissão “causa mortis” de imóvel residencial destinado à moradia do cônjuge supérstite ou herdeiro, desde que o beneficiário não possua outro imóvel e a transmissão assim efetivada se restrinja a esse bem. § 1º As isenções previstas nos incisos I e V deste artigo alcançam o patrimônio deixado pelo “de cujus” ao herdeiro ou legatário desde que valor do respectivo quinhão ou legado não ultrapasse R\$ 84.000,00 (oitenta e quatro mil reais).
Paraná	Lei 18.573 de 30 de setembro de 2015.	4%	Art. 11. É isenta do pagamento do imposto: I – a transmissão causa mortis: a) de único imóvel, por beneficiário, destinado exclusivamente à moradia do cônjuge sobrevivente ou de herdeiro, que outro não

			possua; d) a aquisição, por transmissão causa mortis de imóvel rural com área não superior a 25 ha (vinte e cinco hectares), de cuja exploração do solo depende o sustento da família do herdeiro ou do cônjuge supérstite a que tenha cabido partilha desde que outro não possua;
Pernambuco	Lei 13.974 de 16 de dezembro de 2009, e Lei 15.601 de 30 de setembro de 2015.	8%	Art. 3º. São isentas do ICD as transmissões “causa mortis” ou doações dos seguintes bens ou direitos, observado o disposto no art. 21 desta Lei, relativamente à atualização de valores expressos em moeda corrente, quando for o caso: I – quinhão de valor igual ou inferior a: b) a partir de 1º de janeiro de 2016, R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), relativamente a bem ou direito; III – bem legado ou doado a ex-combatentes da Segunda Guerra Mundial, quando a aquisição tiver sido comprovadamente feita para residência própria, por uma única vez, observado o disposto no § 1º; IV – bem imóvel de residência do cônjuge e filhos de servidor público ou autárquico deste Estado, adquirido por meio de transmissão “causa mortis”, desde que aqueles individualmente comprovem que não possuem outro bem imóvel, observado o disposto no § 2º; V – bem imóvel adquirido por meio de transmissão “causa mortis” ou doação, na hipótese de o herdeiro, o legatário ou o donatário ser servidor público ou autárquico deste Estado, não possuir outro imóvel e aquele adquirido nestes termos se destinar à sua residência, observado o disposto no § 2º; VI – propriedade rural ou urbana de área não superior ao módulo determinado pela legislação pertinente para cada região, quando adquirida em virtude de legado, herança ou doação por trabalhador urbano ou rural que não possua outro imóvel; VII – bem imóvel que servir de residência e que constituir o único bem do espólio, desde que, à sucessão, concorram apenas o cônjuge e os filhos do “de cujus” e fique comprovado não possuírem estes outro imóvel; VIII – bem imóvel, adquirido pelo de cujus ou doador, por meio de financiamento nos termos da legislação

			<p>federal concernente ao Sistema Financeiro de Habitação – SFH, bem como aquele adquirido por meio da Companhia Estadual de Habitação e Obras – CEHAB, de cooperativa habitacional, de empresa municipal de habitação e de empresa integrante da Administração Pública Indireta do Estado de Pernambuco, que tenham como objeto social a participação na política estadual de habitação, observado o disposto no § 9º; § 9º. A partir de 1º de janeiro de 2016, a isenção prevista no inciso VIII do <i>caput</i> somente se aplica a imóvel cujo valor não ultrapasse o limite de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais).</p>
Piauí	Lei Ordinária 6.043 de 30 de dezembro de 2010.	4%	<p>Art. 8º. São isentas do imposto: I – a transmissão causa mortis: a) de imóvel urbano residencial, desde que sua avaliação seja igual ou inferior a 15.000 (quinze mil) Unidades Fiscais de Referência do Piauí – UFR/PI e que este seja o único bem objeto da partilha; b) de imóvel rural, cuja área não ultrapasse o módulo rural da região, e desde que o beneficiário não seja proprietário de outro imóvel e não receba mais do que um imóvel por ocasião da transmissão;</p>
Rio de Janeiro	Lei 7.174 de 28 de dezembro 2015.	5%	<p>Art. 8º. Estão isentas do imposto: VII – a transmissão causa mortis de bens e direitos integrantes de monte-mor cujo valor total não ultrapasse a quantia equivalente a 13.000 (treze mil) Unidades Fiscais de Referência do Estado do Rio de Janeiro (UFIRs/RJ); XI – a transmissão causa mortis de imóveis residenciais a pessoas físicas, desde que a soma do valor dos mesmos não ultrapasse o valor equivalente a 100.000 (cem mil) UFIRs/RJ; XII – a transmissão causa mortis de um único imóvel para residência própria, por única vez, quando feita a herdeiros necessários de policiais militares e civis, e agentes penitenciários mortos comprovadamente em decorrência do desempenho da atividade profissional; XIII – a transmissão causa mortis de imóveis residenciais dos Programas de Arrendamento Residencial (PAR) e Minha Casa Minha Vida, observados os valores dos respectivos programas; XIV – a transmissão</p>

			causa mortis de imóveis localizados em Unidades de Conservação da Natureza onde os residentes pertençam às comunidades tradicionais e quilombolas, devidamente comprovados, na forma da legislação;
Rio Grande do Norte	Lei 5.887 de 15 de fevereiro de 1989, e Lei 9.993 de 29 de outubro de 2015.	6%	Art. 3º. São isentas do imposto: II – os legados e doações feitos a ex-combatentes da Segunda Guerra Mundial, quando a aquisição tiver sido comprovadamente feita para residência própria, por uma única vez; III – a transmissão “causa mortis” relativa a bem imóvel de residência do cônjuge e filhos do “de cujus” desde que individualmente comprovem que não possuem outro bem imóvel; IV – a transmissão “causa mortis” e doação de imóvel destinado à própria residência, na hipótese de o herdeiro, o legatário ou o donatário não possuir outro imóvel de idêntica finalidade; V – a propriedade rural ou urbana de área não superior ao módulo determinado pela legislação pertinente para cada região, quando for adquirida em virtude de legado, herança ou doação por trabalhador urbano ou rural que não possua outro imóvel.
Rio Grande do Sul	Lei 8.821 de 27 de janeiro de 1989, Lei 14.741 de 24 de setembro de 2015, e Decreto 40.609, de 29 de janeiro de 2001.	6%	Art. 7º. É isenta do imposto a transmissão: I – de imóvel urbano, desde que seu valor não ultrapasse o equivalente a 4.379 (quatro mil trezentas e setenta e nove) UPF/RS e o receptor seja ascendente, descendente ou cônjuge, ou a ele equiparado, do transmitente, não seja proprietário de outro imóvel e não receba mais do que um imóvel, por ocasião da transmissão; IV – de imóvel rural, desde que o receptor seja ascendente, descendente ou cônjuge, ou a ele equiparado, do transmitente, e, simultaneamente, não seja proprietário de outro imóvel, não receba mais do que um imóvel de até 25 (vinte e cinco) hectares de terras por ocasião da transmissão e cujo valor não ultrapasse o equivalente a 6.131 (seis mil cento e trinta e uma) UPF/RS;
Rondônia	Lei 959 de 28 de dezembro de 2000, e Lei 2.228 de 23 de dezembro de 2009.	4%	Art. 6º. São isentos do pagamento do ITCD: I – o herdeiro, o legatário ou o donatário que houver recebido um único bem imóvel: a) urbano, desde que, cumulativamente: 1.

			seja edificado; 2. seja destinado à moradia própria ou de sua família; 3. o beneficiário não possua outro imóvel residencial; 4. a doação, a legação ou a participação na herança limite-se a esse bem; e 5. o valor do bem seja igual ou inferior a 1.250 (um mil, duzentas e cinquenta) UPF/RO. b) rural, cuja área do imóvel recebido não ultrapasse 60 hectares; § 2º. A isenção será concedida ao herdeiro, legatário ou donatário considerando-se o quinhão ou a parcela por ele recebida, inclusive quando se tratar de bem imóvel.
Roraima	Lei 59 de 28 de dezembro de 1993.	4%	Art. 76. São isentos do ITCD: II – os legados e doações feitos a ex-combatentes da Segunda Guerra Mundial, ex-guardas territoriais do ex-Território Federal de Roraima ou a seus filhos menores ou incapazes, quando o imóvel tiver sido comprovadamente adquirido para residência própria, desde que não possua outros imóveis e a isenção ocorra uma única vez; V – a propriedade rural de área não superior a 60 (sessenta) hectares, quando for adquirida em virtude de legado, herança ou doação, por trabalhador rural que não possua outro imóvel urbano ou rural; VI – os imóveis legados ou doados, quando vinculados a programas habitacionais de promoção social ou desenvolvimento comunitário de âmbito federal, estadual ou municipal, destinados a pessoas de baixa renda que comprovadamente não possuam outro imóvel; e VII – a herança, legado ou doação, cujo valor seja inferior a 50 UFERRS.
Santa Catarina	Lei 13.136 de 25 de novembro de 2004.	8%	Art. 10. São isentos do pagamento do imposto: III – o herdeiro, o legatário ou o donatário que houver sido aquinhoadado com um único bem imóvel, relativamente à transmissão causa mortis ou à doação deste bem, desde que cumulativamente: a) o imóvel se destine à moradia própria do beneficiário; b) o beneficiário não possua qualquer outro bem imóvel; e c) o valor total do imóvel não seja superior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais);
São Paulo	Lei 10.705 de 28 de dezembro de 2000, e	4%	Art. 6º. Fica isenta do imposto: I – a transmissão “causa mortis”: a) de imóvel de

	Lei 10.992 de 21 de dezembro de 2001.		residência, urbano ou rural, cujo valor não ultrapassar 5.000 (cinco mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo – UFESPs e os familiares beneficiados nele residam e não tenham outro imóvel; b) de imóvel cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) UFESPs, desde que seja o único transmitido;
Sergipe	Lei 7.724 de 08 de novembro de 2013, e Lei 8.044 de 1º de outubro de 2015.	8%	Art. 8º. São isentos do imposto: I – as transmissões “causa mortis” ou por doação de imóveis a colonos em núcleos oficiais ou reconhecidos pelo Governo, em atendimento à política de redistribuição de terras; II – as transmissões “causa mortis” de imóvel rural de área não superior ao módulo rural, assim caracterizado na forma da legislação pertinente, desde que feitas a quem seja trabalhador rural e que não seja proprietário ou possuidor de imóvel; VI – as transmissões “causa mortis” de prédio de residência que constitua o único bem imóvel do espólio, desde que o valor seja igual ou inferior a 1.500 (um mil e quinhentas) UFP/SE, e cujos sucessores comprovem não possuir outro imóvel.
Tocantins	Lei 1.287 de 28 de dezembro de 2001, e Lei 3.019 de 30 de setembro de 2015.	8%	Art. 55. É isento do pagamento do ITCD: I – o herdeiro ou legatário, que receber quinhão ou legado, cujo valor seja igual ou inferior a R\$ 25.000,00;

Fonte: Os autores (2017)

A análise do quadro acima permite verificar a grande disparidade existente entre as legislações estaduais sobre o ITCD, havendo unidades que consideram a força normativa do direito social à moradia e outras que a ignoram. Assim, tem-se o exemplo de uma unidade federativa em que não há previsão de isenção do imposto para famílias carentes, baseada no direito social à moradia. Caso do Alagoas. E também, no extremo oposto, exemplos de unidades federativas em que consta a previsão de que estão isentas de ITCD as heranças compostas de imóveis integrantes de “programas habitacionais de promoção social ou desenvolvimento comunitário de âmbito federal, estadual ou municipal, destinados a pessoas de baixa renda que comprovadamente não possuam outro imóvel”, como em Roraima; e “dos Programas de Arrendamento Residencial (PAR) e Minha Casa Minha Vida, observados os valores dos respectivos programas”, como no Rio de Janeiro.

Entende-se que as duas últimas previsões descritas são as que melhor se aproximam do conteúdo eficaz mínimo do direito social à moradia, sob a ótica negativa. Com efeito, sendo dever do Estado a promoção de programas de moradia e a melhoria das condições habitacionais, o que é previsto como competência material comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a ser seguido, pois, por *todos* os entes federativos, não faz sentido um ente federativo *dar*, para que outro ente federativo *tome* o imóvel, por meio da tributação. Por isso, considera-se que, em aplicação direta do direito social fundamental à moradia – mesmo para os Estados em que não haja semelhante previsão legal –, é possível ao Judiciário excluir da tributação do ITCD os imóveis cujos valores correspondam àqueles dos bens de raiz atribuídos em programas federais, estaduais ou municipais (considerado o efetivo estado ou município de situação dos bens), às famílias de baixa renda.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A *eficácia* é conceito jurídico complexo, que abrange tanto a denominada “eficácia social” ou efetividade, relacionada à efetiva aplicação da norma; quanto à chamada “eficácia jurídica” ou aplicabilidade, relativa à aptidão jurídica para produção de efeitos. A partir desse conceito, afirmou-se que o termo *eficácia*, utilizado neste trabalho, refere-se à eficácia jurídica.

Afirmou-se também que, embora a Constituição Federal estabeleça a aplicação imediata dos direitos fundamentais nela previstos, alguns direitos, como os sociais, encontram certos empecilhos para sua efetivação. Entre os mencionados entraves destacou-se a vagueza dos textos que os estabelecem e a falta de uma prática institucional de aplicação.

Destacou-se, porém, que tais direitos, por serem assim considerados pela Constituição, não podem ser examinados como se fossem simples intenções. Por essa razão, é indispensável determinar seu conteúdo de eficácia jurídica.

Todos os direitos possuem custos, embora os gastos relacionados aos direitos sociais sejam mais relevantes. Assim, verificou-se a dificuldade em se delimitar seu conteúdo eficaz mínimo sob a ótica prestacional, sobretudo, em razão da necessidade de universalização. Por outro lado, afirmou-se que essas mesmas dificuldades não se impõem sob o viés negativo dos direitos sociais, que exigem simples abstenções do Estado.

Viu-se, ainda, que o direito à moradia foi capitulado como um dos direitos fundamentais de caráter social pelo constituinte pátrio, bem como por órgãos internacionais.

Afirmou-se, então, que as mesmas ponderações realizadas sobre a eficácia dos direitos sociais em geral se aplicam ao direito à moradia.

Em seguida, passou-se a analisar o papel da tributação no Estado contemporâneo. Nesse campo, afirmou-se que os tributos são instrumentos indispensáveis para a efetivação do Estado Social.

Destacou-se que, sendo função do Estado a garantia dos direitos fundamentais, e considerando-se que todo direito tem um custo, seria necessário assegurar ao Estado recursos suficientes para fazer frente às suas obrigações constitucionais. De outra parte, como o tributo é a forma de receita essencial do Estado, afirmou-se ser por meio de sua arrecadação que se possibilita a efetivação dos direitos fundamentais.

No entanto, a tributação também possui outro tipo de relação com os direitos fundamentais, já que, por vezes, é responsável por suprimir os recursos indispensáveis para cobrir as necessidades básicas do indivíduo. Por isso foi afirmado que os direitos fundamentais não são apenas o escopo, mas também funcionam como limites à tributação.

Viu-se que a instituição e cobrança do ITCD é competência dos Estados e do Distrito Federal. Passou-se, assim, a analisar a “regra-matriz” ou “norma-padrão de incidência” do imposto.

Em linhas gerais, o critério material é a transmissão decorrente da morte; o critério temporal é determinado pela data da ocorrência do óbito; e o critério espacial do imposto é definido pela Constituição, sendo competente para sua cobrança, no que se refere aos bens imóveis, o Estado da situação do bem ou o Distrito Federal. O sujeito passivo é o herdeiro, legatário ou cessionário da herança, após sua aceitação; a base de cálculo é o valor venal do bem; e a alíquota máxima, tal como definida pelo Senado Federal, é de 8%, aplicando-se a fixada pela legislação local, desde que observado o limite mencionado.

Após o exame das regras gerais sobre o imposto, apresentou-se a legislação de cada uma das vinte e sete unidades federativas, no que concerne à alíquota máxima aplicada em seu território; e também à eventual previsão de norma de isenção do imposto em prol de famílias carentes. Constatou-se, dessarte, a grande disparidade existente entre as legislações.

Concluiu-se que, em decorrência da eficácia do direito social à moradia, sob seu viés negativo, mesmo nos Estados em que não exista semelhante previsão, é possível ao Judiciário afastar a incidência do ITCD quanto aos imóveis de valor compreendido em programa habitacional, destinado a pessoas de baixa renda, de qualquer das esferas (federal, estadual ou municipal). Isso porque não faz sentido permitir que um ente dê e o outro tire o imóvel por

meio da tributação, até mesmo porque a Constituição Federal estabeleceu a promoção da moradia como competência material comum.

## REFERÊNCIAS

ABRAMOVICH, Víctor; COURTIS, Christian. Los derechos sociales como derechos exigibles. Madrid: Editorial Trotta, 2002.

BARROSO, Luís Roberto. A efetividade das normas constitucionais revisitada. **R. Dir. Proc. Geral**, Rio de Janeiro, (48), pp. 60-98, 1995. Disponível em: <<https://www.pge.rj.gov.br/comum/code/MostrarArquivo.php?C=MjAxNw%2C%2C>>. Acesso em: 10 dez. 2016.

BOBBIO, Norberto. Teoria da norma jurídica. Trad. Fernando Pavan Baptista e Ariani Bueno Sudatti. Bauru - SP: EDIPRO, 2001.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Medida Cautelar em Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 45/DF. ARGTE.: Partido da Social Democracia Brasileira – PSDB. ARGDO.: Presidente da República. Relator: Celso de Mello. Brasília, 29 de abril de 2004. **Diário da Justiça** de 04.05.2004, pp. 00012.

BRASIL, Senado Federal. Resolução 9 de 1992. Estabelece alíquota máxima para o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de que trata a alínea a, inciso I, e § 1º, inciso IV do art. 155 da Constituição Federal. Brasília, DF. Diário Oficial da União de 06/05/1992, p. 178.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula 114. Súmula da Jurisprudência Predominante do Supremo Tribunal Federal - Anexo ao Regimento Interno. Edição: Imprensa Nacional, 1964, p. 71.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula 331. Súmula da Jurisprudência Predominante do Supremo Tribunal Federal - Anexo ao Regimento Interno. Edição: Imprensa Nacional, 1964, p. 146.

CARMONA, Paulo Afonso Cavichioli. A tutela do direito de moradia e o ativismo judicial. *In*: **Revista Brasileira de Políticas Públicas**. ISSN 2236-1677. Brasília, v. 5, Número Especial, pp. 264-289, 2015. Disponível em: <<https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/RBPP/article/view/3075/pdf>>. Acesso em: 15 dez. 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. 5ª ed. São Paulo: Noeses, 2013.

CORTI, Horácio G. Derechos Fundamentales y presupuesto público: una renovada relación em el marco del neoconstitucionalismo periférico. *In*: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (Coord.). **Orçamentos públicos e direito financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

ESTEVAN, Juan Manuel Barquero. La función del tributo en el Estado social y democrático de Derecho. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.

GASSEN, Valcir; D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales; PAULINO, Sandra Regina da F. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos, **Sequência**, Florianópolis, N. 66, p. 213-234, 2013. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/seq/n66/09.pdf>>. Acesso em: 18 dez. 2016.

GOTTI, Alessandra. Direitos sociais: fundamentos, regime jurídico, implementação e aferição de resultados. São Paulo: Saraiva, 2012.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. The cost of rights: why liberty depends on taxes. New York: W. W. Norton & Company, 1999.

MEIRA, Liziane Angelotti. Direitos fundamentais e tributação: saúde, salário, aposentadoria e tributação - tensão dialética? *In*: BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; CORREIA NETO, Celso de Barros (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: conforme a jurisprudência do STF e do STJ. São Paulo: Saraiva, 2012.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Livraria Almedina, 1998.

OLIVEIRA, Alexandre Machado de; BORGES, Antônio de Moura. Limitações ao princípio da capacidade contributiva: mínimo existencial e confisco. *In*: **CONPEDI Law Review**. Uruguai, v. 2, n. 4, pp. 180-200, jul./dez. 2016. Disponível em: <<http://portaltutor.com/index.php/conpedireview/article/view/367/367>>. Acesso em: 20 jun. 2017.

REALE, Miguel. Lições preliminares de direito. 27ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional. 12ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e liberdade. *In*: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Princípios de direito financeiro e tributário**: estudos em homenagem ao professor Ricardo Lobo Torres. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

SILVA, José Afonso da. Aplicabilidade das normas constitucionais. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVA, Virgílio Afonso da. O Judiciário e as políticas públicas: entre transformação social e obstáculo à realização dos direitos sociais. *In*: SOUZA NETO, Cláudio Pereira de; SARMENTO,

Daniel (Coord.). **Direitos sociais**: fundamentação, judicialização e direitos sociais em espécies. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

SOUZA NETO, Cláudio Pereira de. A Justiciabilidade dos Direitos Sociais: Críticas e Parâmetros. *In*: SOUZA NETO, Cláudio Pereira de; SARMENTO, Daniel (Coord.). **Direitos Sociais**: Fundamentos, Judicialização e Direitos Sociais em Espécie, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

VILANOVA, Lourival. Fundamentos do Estado de Direito. *In*: **Revista do Instituto dos Advogados Brasileiros**. Ano XII, n. 54, pp. 65-80, 1º semestre de 1978.

*Trabalho enviado em 22 de novembro de 2017.*

*Aceito em 07 de março de 2018.*