FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE - FANESE
CURSO DE DIREITO

ÉRICA CRISTINA DE ALMEIDA SPÍNDULA

IPTU VERDE: UMA "CONTRIBUIÇÃO" AO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

ARACAJU
2019

ÉRICA CRISTINA DE ALMEIDA SPÍNDULA

IPTU VERDE: UMA “CONTRIBUIÇÃO” AO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Direito da FANESE como requisito parcial e obrigatório para a obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Sandro Luiz da Costa

ARACAJU
2019

S754i SPÍNDULA, Érica Cristina de Almeida

IPTU Verde: uma "contribuição" ao desenvolvimento sustentável / Érica Cristina de Almeida Spíndula; Aracaju, 2019. 71p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe. Coordenação de Direito.

Orientador(a) : Dr. Sandro Luiz da Costa .

1. meio ambiente 2. princípio do desenvolvimento sustentável 3. extrafiscalidade 4. IPTU verde.

349.6 (813.7)

Elaborada pela bibliotecária Lícia de Oliveira CRB-5/1255

ÉRICA CRISTINA DE ALMEIDA SPÍNDULA

IPTU VERDE: UMA "CONTRIBUIÇÃO" AO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Monografia apresentada à comissão julgadora como exigência parcial para a obtenção do grau de bacharel em Direito pela Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe- FANESE.

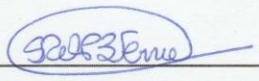
Aprovada em ___/___/____

BANCA EXAMINADORA

Orientador

Prof. Dr. Sandro Luiz da Costa

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe



Prof. Dra. Sandra Regina Oliveira Passos de Bragança Ferro

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

Prof. Me. Robson Luiz de Melo Souza

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

AGRADECIMENTOS

Ao Senhor, toda honra, toda glória e todo louvor. Sem Ele eu nada poderia fazer. Agradeço infinitamente a Deus, pelo dom da vida concedido a cada alvorecer, pela saúde para que eu possa diariamente militar na persecução dos meus sonhos com determinação e resiliência, também concedidas por Ele. Sou grata pelas pessoas que Ele colocou em minha vida. É incrível o amor sobejo que me dedicam. Certamente são dádivas divina.

Agradeço a minha mãe, por seu cuidado, dedicação e paciência. Sem dúvida, a minha maior referência, sobretudo de bom caráter e força. Agradeço ao meu irmão, pela compreensão em diversos momentos dessa caminhada. Sou grata as minhas tias, em especial a Heloisa, por nunca medir esforços para me proporcionar um bom ensino. Agradeço aos meus primos, os pequenos João Pedro e João Victor, por arrancarem de mim os meus melhores sorrisos e serem fonte de esperança nos dias não tão alegres.

Aos meus amigos e amigas, família que escolhemos, agradeço por todo apoio ao longo dessa caminhada na academia das ciências jurídicas. O suporte por eles dispensado foi fundamental para a chegada até aqui. Certamente os levarei para sempre em meu coração.

Gratidão suprema aos queridos professores e professoras que tive a felicidade de conviver durante o curso de direito. Pessoas admiráveis, verdadeiros exemplos, que me motivam e inspiram a galgar maiores conquistas, sempre com os olhos fitos no que é correto e ético. Verdadeiros facilitadores da vida acadêmica.

E, por fim, agradeço ao meu orientador, Dr. Sandro Luiz da Costa, por ter encampado o meu projeto com tamanho entusiasmo e disposição, pela irretocável orientação, me ajudando a superar limites, acreditando em meu potencial (algumas vezes até mais que eu mesma), por vezes, com o rigor e a paciência inatos de um pai. Sou grata pela dedicação e atenção em cada correção do presente trabalho.

Felicidade é quando a realidade veste sonho.
(Zack Magiezi)

RESUMO

O presente trabalho trata do instrumento denominado IPTU Verde como incentivo à promoção do desenvolvimento sustentável. Tem por objetivo demonstrar que é possível, por meio da extrafiscalidade do Imposto Predial e Territorial Urbano, desencadear uma consciência ambiental nos cidadãos, e, por conseguinte, alcançar o fim colimado da preservação do meio ambiente urbano ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações. Para esta análise foi utilizado o método qualitativo. O método de abordagem adotado neste trabalho foi o dedutivo e como instrumento de pesquisa, a pesquisa bibliográfica. Frente à situação atual no que diz respeito à preservação do meio ambiente, conclui-se pela patente importância e necessidade da edição de leis autorizativas da implantação do IPTU Verde nas cidades brasileiras, em observância ao princípio da dignidade da pessoa humana, princípio do protetor recebedor e princípio do desenvolvimento sustentável.

Palavras-chave: Meio ambiente. Princípio do Desenvolvimento Sustentável. Extrafiscalidade. Tributos. IPTU Verde.

ABSTRACT

This paper deals with the instrument called Green Property Tax as an incentive to promote sustainable development. It aims to demonstrate that it is possible, through the extrafiscality of the Urban Property Tax, to raise environmental awareness among citizens, and thus achieve the collimated end of preserving the ecologically balanced urban environment for present and future generations. For this analysis the qualitative method was used. The method of approach adopted in this work was the deductive and as a research instrument, the bibliographic research. In view of the current situation regarding the preservation of the environment, it is concluded by the patent importance and necessity of the edition of authorizing laws of the implantation of the green property tax in brazilian cities, in compliance with the principle of dignity of the human person, principle of the receiving protector and principle of sustainable development.

Keywords: Environment. Sustainable Development. Extrafiscality. Tributes. Green property tax.

SUMÁRIO

1 **INTRODUÇÃO** **7**
2 **Tributos em Geral** **10**
2.1 **Conceito de Direito Tributário** **10**
2.2 **Conceito de Tributo** **10**
2.3 **Breve Contexto Histórico** **12**
2.4 **Princípios Constitucionais Tributários** **14**
2.5 **Espécies de Tributos** **20**
2.6 **Relação Jurídico Tributária** **26**
2.7 **Imposto Predial e Territorial Urbano** **29**
3 **Meio ambiente e IPTU** **33**
3.1 **A Função Social da Propriedade** **34**
3.2 **Princípio do Protetor-Recebedor** **36**
3.3 **Princípio da Prevenção** **38**
4 **Direito fundamental ao meio ambiente equilibrado** **41**
4.1 **Meio Ambiente Equilibrado: Direito Humano** **43**
4.2 **Meio Ambiente Equilibrado: Direito Difuso** **45**
5 **Princípio do Desenvolvimento Sustentável** **47**
6 **A extrafiscalidade tributária como incentivo à preservação ambiental** **54**
7 **IPTU Verde** **60**
CONSIDERAÇÕES FINAIS **67**
REFERÊNCIAS **69**

1 INTRODUÇÃO

Uma sociedade politicamente organizada que coordena os indivíduos para atingir as finalidades almejadas: este é o conceito basilar do que chamamos de Estado. Outrossim, o direito positivo tem por escopo a ordem do comportamento humano, inserido nesta sociedade. Assim sendo, a constituição de um Estado elenca em seu bojo os valores considerados indispensáveis para determinado contexto histórico, social, político e cultural.

À propriedade, à função social da propriedade e ao meio ambiente foram atribuídos *status* de direitos fundamentais dentro da Constituição da República Federativa do Brasil. É cediço que dentre as funções estatais, vislumbra-se as necessidades arrecadatórias, para que por meio destas, seja possível a concretização de ações que visam o bem comum. Nesse sentido, o Estado apodera-se de meios disponibilizados pelo direito positivo para a satisfação de tais ações por intermédio da criação de tributos.

O imposto é uma das espécies tributárias presentes no Brasil e a Constituição Federal estabelece competência específica para que os entes da federação instituam os tributos previstos na Carta Magna. Em consonância com o texto constitucional, compete ao município a instituição do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, tendo por hipótese de incidência a propriedade, o domínio útil ou a posse com *animus domini* de bem imóvel localizado em zona urbana.

Observa-se que ao longo dos últimos anos, o Estado vem adotando ações que atribuem aos tributos função diversa da meramente arrecadatória. Desse modo, o direito passa a ser pensado como uma ferramenta não apenas punitiva, com fulcro na inibição de determinadas condutas, mas também como um instrumento de incentivo, que visa fomentar ações e emergir consciência na sociedade.

Nesse sentido, tem-se o princípio do protetor-recebedor, o qual postula que o agente público ou privado que protege um bem natural em benefício da comunidade deve receber uma compensação como incentivo pela iniciativa de proteger o meio ambiente. O aludido princípio é um instrumento que tem por escopo incentivar economicamente quem protege uma área, deixando de utilizar seus recursos, estimulando assim a preservação ambiental.

Partindo da ideia que a população, seja por falta de uma educação específica ou pela ausência de uma consciência ambiental adequada, não adotaria determinadas condutas de forma espontânea, exsurge o pensamento de que a concessão de benefícios fiscais àqueles que demonstram respeitar direitos fundamentais previstos na Constituição, mais especificamente os ditames legais municipais, pode ser premiado, servindo tais benefícios como instrumento de estímulo à população.

Desse modo, a Constituição Federal atribuiu competência legislativa aos municípios para instituir, fiscalizar e arrecadar o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, da mesma forma permitiu que este ente federado, por meio da progressividade de alíquotas, elabore incentivos, como a concessão de descontos tributários com a finalidade de estimular condutas desejadas por parte dos proprietários de imóveis situados dentro da comunidade onde estão localizados.

Por todo exposto, eis que emerge o seguinte questionamento: como a instituição do IPTU Verde pode influenciar positivamente a vida dos cidadãos e contribuir para o desenvolvimento sustentável? Nesse sentido, dada a relevância do tema, tramita no Congresso Nacional a Proposta de Emenda Constitucional – PEC nº 13/2019, que altera a redação do artigo 156 da Carta Magna, autorizando expressamente os municípios a instituir o IPTU Verde. A proposta de emenda visa estimular os municípios que ainda não aderiram à tributação verde a instituí-la, uma vez que a preocupação com a preservação ambiental é patentemente necessária e urgente (AGÊNCIA SENADO, 2019).

O objetivo geral do presente trabalho é demonstrar que é possível, por meio da extrafiscalidade do Imposto Predial e Territorial Urbano, desencadear uma consciência ambiental nos cidadãos, e, por conseguinte, alcançar o fim colimado da preservação do meio ambiente urbano ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações. Para se alcançar o objeto geral são colacionados os seguintes objetivos específicos: a) apresentar a teoria dos tributos em geral; b) identificar a relação entre meio ambiente e IPTU; c) analisar o meio ambiente como direito fundamental; d) expor o princípio do desenvolvimento sustentável; e) analisar a extrafiscalidade como incentivo à preservação ambiental e f) apresentar o IPTU Verde.

A pesquisa apresentada se faz pela metodologia qualitativa, que consiste na diferenciação de ideias, coisas e pessoas tendo por escopo a identificação da natureza dos mesmos, por meio de uma compreensão mais abrangente, porém interrelacionada com diversos fatores que agregam valor ao contexto. O método de abordagem utilizado foi o dedutivo, o que significa afirmar que a pesquisa está embasada em argumentos gerais, partindo para argumentos particulares, por meio do silogismo, ou seja, do raciocínio lógico, baseado em premissa maior, premissa menor e conclusão (MEZZAROBA e MONTEIRO, 2006).

O Instrumento de pesquisa utilizado foi o bibliográfico, que de acordo com Marconi e Lakatos (2007) abrange toda a bibliografia tornada pública no que diz respeito ao objeto estudado e constituída por livros, publicações avulsas, jornais, monografias, teses, pesquisas,

dentre outros, tais como rádios, filmes, televisão, etc.

A justificativa desse trabalho dá-se em razão da urgente e extrema importância de se desenvolver uma consciência individual e coletiva quanto a adoção de condutas efetivas para a preservação do meio ambiente equilibrado para as presentes e futuras gerações, uma vez que o uso dos recursos naturais é constante, mas estes são finitos e precisam ser preservados para a manutenção da vida, sendo urgente a necessidade da efetivação do princípio do desenvolvimento sustentável.

No capítulo segundo será apresentada a teoria dos tributos em geral, tratando sobre conceitos, histórico, princípios constitucionais tributários, espécies de tributos e relação jurídico-tributária.

No capítulo terceiro será abordada a relação entre IPTU e meio ambiente. No quarto capítulo será apresentado o meio ambiente como direito fundamental. O capítulo quinto trata do princípio do desenvolvimento sustentável e o capítulo sexto da extrafiscalidade como incentivo à proteção do meio ambiente. Finalmente, no capítulo sete, o IPTU Verde é analisado e demonstrada a sua aplicabilidade na prática, cumprindo-se o objetivo do trabalho.

Assim, considerando que o método de abordagem do presente trabalho é o dedutivo, por meio do qual parte-se de premissas maiores (informações gerais), seguido por premissas menores (informações específicas), para chegar-se a uma conclusão, passa-se agora a uma abordagem macro, porém imprescindível acerca dos tributos, com fulcro em familiarizar o leitor com as bases gerais do tema ora abordado.

2 TRIBUTOS EM GERAL

2.1. Conceito de Direito Tributário

Ao considerar que este estudo tem por escopo analisar a extrafiscalidade do Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU, enquanto instrumento para o fomento do desenvolvimento de uma consciência ambiental nos cidadãos e, por conseguinte contribuir como incentivo ao desenvolvimento sustentável convém, ao iniciá-lo, adentrar na persecução conceitual de direito tributário.

Nessa seara, a doutrina tem se debruçado com empenho em busca de um conceito ideal de direito tributário. Sobre o tema Eduardo Sabbag afirma:

> O Direito Tributário é ramificação autônoma da Ciência Jurídica, atrelada ao Direito Público, concentrando o plexo de relações jurídicas que imantam o elo "Estado *versus* contribuinte", na atividade financeira do Estado, quanto à instituição, fiscalização e arrecadação de tributos (SABBAG, 2018, p. 41).

No conceito apresentado por Alexandre Mazza, tem-se que "direito tributário é o ramo do direito público que estuda princípios e normas disciplinadores do exercício das atividades de instituição, cobrança e fiscalização de tributos" (MAZZA, 2019, p. 118).

Embora existam diversas definições acerca do conceito de direito tributário, a maioria delas é unânime ao lecionar que o direito tributário é o ramo do direito público, autônomo, que regula a relação entre a fazenda pública e os contribuintes, no exercício da atividade financeira estatal, instituindo, fiscalizando e cobrando tributos, com vistas a atender às necessidades coletivas. Numa definição sucinta, trazida por Roberto Caparroz, o direito tributário é o "conjunto de regras que disciplina as relações entre o Estado e as pessoas, com o objetivo de criar, arrecadar e fiscalizar tributos" (CAPARROZ, 2019, p. 35-36).

Apresentado o conceito de direito tributário, faz-se mister pormenorizar o objeto principal de estudo dessa imprescindível ciência para o estado e para o contribuinte. Assim, a explanação acerca do conceito de tributo é fundamental para que se possa avançar no presente estudo, conforme seguidamente demonstrado.

2.2. Conceito de Tributo

Nos termos do artigo 3º do Código Tributário Nacional - CTN, têm-se que 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".

Em síntese, Minardi conceitua que tributo é uma "prestação pecuniária arrecadada pelo Estado, no uso do seu poder de império, com a finalidade de atender aos gastos públicos"

(MINARDI, 2019, p. 2).

Ao adotar como norte o conceito exposto no CTN, tem-se que o pagamento de tributo possui natureza obrigacional, a qual se aperfeiçoa pelo adimplemento da "prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir". Nesse sentido, a norma tributária impõe que, via de regra, o tributo deve ser pago em dinheiro, ademais existe uma exceção, prevista no art. 156, XI do CTN, que outorga a dação em pagamento de bens imóveis, desde que regulamentada em lei (RIBEIRO, 2018).

Por se tratar de prestação compulsória, o tributo não é pago por um ato subjetivo de expressão da vontade, mas sim, em estrito cumprimento de uma imposição normativa. Desse modo, face ao surgimento da obrigação tributária, observada no mundo fenomênico com a materialização da hipótese de incidência prevista em lei, não resta outra opção ao sujeito passivo da relação tributária, que não seja adimpli-la (SCHOUERI, 2019).

Ainda em atenção aos elementos que figuram no conceito de tributo previsto no CTN, tem-se que "tributo é toda prestação pecuniária compulsória [...] instituída em lei". Tal regra preconiza a elementar observância ao princípio da legalidade, "segundo o qual ninguém é obrigado a fazer, ou deixar de fazer senão em virtude de lei" (HARADA, 2018, p. 124). A inobservância dessa garantia pelo ente federativo instituidor do tributo, faz com que a exação padeça de vício de inconstitucionalidade, cabendo ao contribuinte recorrer aos instrumentos processuais normativos que visam garantir a observância ao princípio da legalidade.

No dizer de Paulo de Barros Carvalho (2019), o art. 5º, II da Constituição Federal de 1988 – CF/88, traz em seu bojo o princípio da legalidade de maneira genérica, contudo, no que se refere ao direito tributário esse imperativo possui maior severidade. Conforme se observa no art. 150, I da CF/88, qualquer das pessoas políticas de direito interno somente pode instituir tributos descrevendo a regra-matriz de incidência tributária, ou majorar os tributos já existentes, por meio de lei.

Importante salientar que não há que se falar em pagamento de tributo por ter infringido uma lei. "Tributo não é castigo, portanto não possui caráter sancionatório. Ao contrário, paga-se tributo por incorrer numa situação prevista em lei como hipótese de incidência tributária [...]" (MINARDI, 2019, p. 2).

No tocante à incidência de tributação sobre atividades ilícitas, Josiane Minardi afirma:

> Jamais o legislador poderá eleger como hipótese de incidência tributária algo ilícito, como, por exemplo, tributar a venda e circulação de drogas pelo ICMS. Embora a hipótese de incidência tributária não se refira a ações ilícitas, os frutos de uma atividade ilícita podem ser objeto de tributação.
> É o caso do Imposto de Renda ou Proventos de Qualquer Natureza – IR. A hipótese de incidência, também chamada pelo legislador de "fato gerador", é "auferir renda".

> Assim, o sujeito que auferir renda terá obrigação de pagar IR, não importando para fins de tributação como essa renda foi auferida. O que importa é que o sujeito incorreu na previsão da norma tributária: auferir renda (MINARDI, 2019, p. 20).

Ao partir para a análise derradeira acerca do conceito de tributo, importante salientar que o Estado não possui ingerência sobre a cobrança de um tributo ou não. Uma vez instituído, o tributo será cobrado, pois esta é uma atividade vinculada da administração pública e não um ato discricionário. Sendo concretizado o fato gerador previsto em abstrato, ao Estado compete cobrar a exação (RIBEIRO, 2018).

Posto isso, é cediço que o homem é dinâmico em seu desenvolvimento e que tudo o que se tem hoje é fruto de uma constante evolução ao longo dos anos e assim sucessivamente. Com a ciência tributária não poderia ser diferente, haja vista que o direito é mutável conforme as transformações e necessidades do mundo fenomênico. Assim sendo, importante destacar a evolução histórica do direito tributário.

2.3. Breve contexto histórico

O Estado, enquanto provedor das necessidades coletivas relacionadas à manutenção do bem-estar social, urge, em sua atividade, arrecadar montante pecuniário que o possibilite arcar com sua atuação precípua, ora reportada. Nesse sentido, o Estado em sua atividade financeira necessita "captar recursos materiais para manter sua estrutura, disponibilizando ao cidadão-contribuinte os serviços que lhe compete, como autêntico provedor das necessidades coletivas" (SABBAG, 2017, p. 34).

O levantamento de receita por meio dos tributos é fundamental para que o Estado tenha possibilidade de exercer seu mister. Todavia, para que o Estado possa cumprir adequadamente todos os deveres impostos pela constituição e pelas leis é necessária a captação de recursos financeiros oriundos de variadas fontes. A esse "conjunto de ações para obtenção de receitas e realização de gastos visando atender às necessidades públicas" (MAZZA, 2019, p. 57), dá-se o nome de atividade financeira.

Seguindo uma ordem histórica cronológica, a sociedade antiga, calcada na ideia de ordem, entendia que tributação era uma forma de manutenção da ordem natural, uma "contribuição que cada indivíduo devia ao Estado em decorrência de um vínculo transcendente e não de uma obrigação legal ou patrimonial. A violação desse dever feria a ordenação divina e não apenas uma exigência terrena" (CALIENDO, 2019, p. 54).

Em Roma, no entanto, houve uma evolução no que concerne à cobrança de tributos, passando estes a possuir razoável relevância na economia do Império Romano. Certamente,

em Roma, foi onde o sistema tributário atingiu seu apogeu na antiguidade. Os primeiros tributos romanos incidiam como na maioria dos impérios no mundo antigo, sobre importação e exportação e em seguida, sobre o consumo (CAPARROZ, 2019). “Somente quando foi necessário um incremento na receita, posteriormente a incidência foi estendida aos proprietários de imóveis” (CAPARROZ, 2019, p. 23).

No dizer de Caliendo (2019), no período medieval caracterizado pelo feudalismo, a tributação era descentralizada e palco de uma disputa entre rei, clero, nobreza e mais tarde, burguesia. Tinha como principal propósito ampliar a riqueza da realeza.

Segundo Caparroz (2019), em 1215, o rei João Sem Terra assinou o documento denominado Magna Carta. A princípio, com a edição desse documento o objetivo do rei era impor ao clero e a nobreza o pagamento de uma pesada carga tributária. Todavia, tanto a igreja quanto os nobres, descontentes com fato de terem que arcar com altos tributos, insurgiram-se contra os ditames reais, obrigando o rei a incluir no texto da Magna Carta uma cláusula de consentimento comum, que concedia aos barões o direito de expor suas opiniões nas questões tributárias. Tal conquista fez da Magna Carta o primeiro documento histórico a contemplar os ideais dos princípios da representatividade e da legalidade.

De acordo com Caliendo (2019), no Estado moderno emerge a ideia contratualista de Hobbes, Locke e Rousseau, dando início à ideia de que todos devem se submeter às normas, inclusive a realeza. Neste momento da história, surge o que seria a noção da soberania do Estado. Já no Estado de direito prepondera a liberdade individual e a limitação do poder do Estado. Nesse momento da história, o pagamento de tributos era mais um exercício de contribuição com o Estado para manutenção de sua função de provedor do bem-estar social que uma servidão imposta pela coroa para atender as suas necessidades particulares.

A destinação da receita auferida com o recolhimento dos tributos deveria representar os anseios da sociedade. O Estado democrático de direito, foi marcado pelo ativismo político, que tinha por objetivo além da limitação do poder do Estado, a defesa dos direitos individuais. Nesse panorama, era papel estatal promover a implementação de direitos fundamentais, bem como as obrigações comuns, devendo valer-se inclusive de instrumentos fiscais para o atingimento de tal fim (CALIENDO, 2019).

Em vista disso, é que a ciência jurídico-tributária tem sido cada vez mais utilizada em sua função extrafiscal, para que, por meio da tributação possa se buscar a consolidação de direitos fundamentais e a concretização de princípios intrínsecos à pessoa humana.

Em suma, percebe-se que ao longo da história, a arrecadação de tributos evoluiu de um patamar meramente impositivo ao qual se limitava, *a priori* a questões de crença, em seguida

ao acúmulo de riquezas em favor de uma minoria, para o principal instrumento de fomento, provimento e custeio do Estado voltado ao investimento em políticas públicas comtempladas no texto constitucional, com fulcro em atender às necessidades coletivas.

Neste sentido, Eduardo Sabbag leciona:

> A cobrança de tributos se mostra como a principal fonte das receitas públicas, voltadas ao atingimento dos objetivos fundamentais, insertos no art. 3º da Constituição Federal, tais como a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização, tendente à redução das desigualdades sociais e regionais, bem como a promoção do bem-estar da coletividade (SABBAG, 2018, p. 39).

Conforme demonstrado, houve uma significativa evolução quanto aos fundamentos para a imposição de tributos, bem como quanto aos objetivos a serem atingidos com a arrecadação.

Na contemporaneidade, a função de apenas angariar receitas com a atividade tributária, continua sendo mitigada, especialmente em determinadas espécies tributárias, haja vista a existência de tributos com finalidades regulatórias da economia, como ocorre, a título de exemplos, com o imposto sobre importação e o imposto sobre exportação, os quais detém função regulatória da economia nacional e internacional.

Do mesmo modo, a tributação vem sendo utilizada como instrumento para o desenvolvimento de condutas ambientais por parte de pessoas físicas e jurídicas, como exemplos, o ICMS Ecológico e o IPTU Verde, este objeto principal desse estudo.

O direito dispõe de diversas fontes para sua aplicabilidade prática. Além das leis, jurisprudência, doutrinas, dentre outras, tem-se os princípios. No direito tributário, esta fonte assume uma importância considerável, intrínseca à própria existência da ciência ora estudada. Dada a sua imprescindibilidade no bojo da relação fisco/contribuinte, dar-se-á prosseguimento a esta ordem de ideias no tópico seguinte.

2.4 Princípios Constitucionais Tributários

Não há como avançar no estudo da ciência tributária sem antes analisar a intrínseca relação entre esta e a Constituição Federal. Existem entre esses dois ramos do direito uma indissolúvel ligação, da qual emergem diversos pontos de intersecção que regem a tributação. “[...] tais como a limitação ao poder de tributar (princípios e imunidades), o estabelecimento de preceitos [...], as discriminações de repartições das rendas tributárias, bem como das competências impositivas, espécies de tributos, entre outras generalidades [...]” (SABBAG, 2018, p. 51).

Em consonância com Mazza (2019), "[...] princípios tributários são preceitos fundamentais de observância obrigatória pelo legislador e pelo Fisco, cujo descumprimento causa nulidade do tributo ou de sua cobrança" (MAZZA, 2019, p. 333). Tais princípios limitam o poder de tributar do Estado.

Nesta senda, tem-se breve apanhado os mais relevantes princípios constitucionais tributários dentro desse estudo.

2.4.1 Princípio da Legalidade

Com previsão no art. 150, I da CF/88, o princípio da legalidade estabelece que nenhum tributo será instituído ou aumentado a não ser por lei: "sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça [...]".

Além do poder de criação e majoração de tributos, a lei também deve prever todos os elementos e supostos da norma jurídico-tributária, tais como hipótese de incidência, sujeitos da relação, bases de cálculo e alíquotas, ou seja, a chamada regra matriz de incidência tributária (MINARDI, 2019).

Outrossim, ainda que o art. 150, I da CF/88 determina que é possível criar e majorar tributos por meio de lei, bem como, somente pelo mesmo ato normativo é possível extinguí-los ou reduzi-los, em atenção ao princípio do paralelismo das formas, em que, uma matéria que foi trazida por um ato normativo, somente poderá ser alterada por um ato normativo de igual hierarquia ou de hierarquia superior (MINARDI, 2019).

Positivando o mencionado princípio, o art. 97, I e II do CTN, impõe que somente a lei pode estabelecer a instituição de tributos, ou a sua extinção; a majoração de tributos, ressalvadas as exceções.

- **Atenuação ao Princípio da Legalidade**

A própria Constituição Federal prevê no seu art. 153, § 1º a atenuação à aplicabilidade do princípio da legalidade, quando diz que "compete à União instituir impostos sobre importação de produtos estrangeiros, exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados, produtos industrializados, operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, facultando ao poder executivo, desde que atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V".

Em observância ao dispositivo constitucional supra, passa-se ao entendimento da

razão de ser dessa flexibilidade, posta à disposição do poder executivo para alteração das alíquotas, prescindindo da anuência do poder legislativo. Tais impostos são dotados de extrafiscalidade. Nesse sentir, acerca do conceito de extrafiscalidade, afirma Eduardo Sabbag (2018, p. 76) “este é um poderoso instrumento financeiro empregado pelo Estado a fim de estimular ou inibir condutas, tendo em vista a consecução de finalidade não meramente arrecadatória”.

A extrafiscalidade empregada nos impostos mencionados no dispositivo constitucional, quais sejam, Imposto sobre Importação (II), Imposto sobre Exportação (IE), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Operações de Crédito (IOF), atrelam-se à ordenação das relações econômico-sociais, servindo para intervenção em dados conjunturais e estruturais da economia (SABBAG, 2018).

Nesse sentido, o autor Luciano Amaro relata o que se entende por tributos extrafiscais:

> Segundo o objetivo visado pela lei de incidência seja (a) prover de recursos à entidade arrecadadora ou (b) induzir comportamentos, diz-se que os tributos têm finalidade arrecadatória (ou fiscal) ou finalidade regulatória (ou extrafiscal). Assim, se a instituição de um tributo visa, precipuamente, a abastecer de recursos os cofres públicos (ou seja, a finalidade da lei é arrecadar), ele se identifica como tributo de finalidade arrecadatória. Se, com a imposição, não se deseja arrecadar, mas estimular ou desestimular certos comportamentos, por razões econômicas, sociais, de saúde etc., diz-se que o tributo tem finalidades extrafiscais ou regulatórias (AMARO, 2008, p. 89).

De acordo com Sabbag (2018), a finalidade precípua do Estado em sua atividade financeira é auferir receita, assim sendo a fiscalidade é a que possui significativa relevância. Entretanto a extrafiscalidade, diferentemente do exercício arrecadatório, tem por escopo ajudar no reparo de situações sociais e/ou econômicas, que sobressaem face à destinação meramente arrecadatória de receita.

2.4.2 Princípio da Anterioridade

O princípio da anterioridade também conhecido como princípio da não surpresa institui um interregno mínimo entre a data de publicação da lei que cria ou aumenta o tributo e a data de sua concreta exigência. Tem por finalidade dispor de um prazo para que o contribuinte possa se preparar para pagar novos valores ao fisco, além de proporcionar ao sujeito passivo da relação tributária certa segurança jurídica (MAZZA, 2019).

O referido princípio está presente no art. 150, III, “b” e “c” da CF/88, o qual postula que “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, antes de decorridos noventa

dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea *b*".

Na prática, para que um tributo possa ser exigido em 1º (primeiro) de janeiro do ano vindouro, a lei instituidora deve ser publicada até o dia 3 (três) de outubro do ano vigente, isto é, 90 (noventa) dias antes de 1ª de janeiro. Porém, não há óbice quanto a edição da lei em 31 (trinta e um) de dezembro. Afastar-se-á, portanto, a data de 1º de janeiro, sendo a cobrança efetivada apenas no ano seguinte, contados 90 (noventa) dias contados da data de publicação (SCHOUERI, 2019).

De acordo com Mazza (2019), o princípio da anterioridade é composto por duas partes: (i) anterioridade anual que somente autoriza a cobrança do tributo no exercício financeiro seguinte ao da sua instituição (art. 150, III, *b*, da CF/88) e (ii) a chamada anterioridade nonagesimal, a qual determina que somente após um interstício mínimo de 90 (noventa) dias entre a data de publicação da lei e a efetiva possibilidade de exigibilidade da exação (art. 150, III, *c*, da CF). Após a edição da emenda constitucional nº 42/2003, ambas as anterioridades devem ter aplicabilidade combinada.

- **Exceções ao Princípio da Anterioridade**

A Emenda Constitucional – EC nº 42/2003 alterou a redação do art. 150, § 1º da CF/88, definindo um conjunto de três grupos de exceções ao princípio da anterioridade, quais sejam: "a vedação do inciso III, *b*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, *c*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I".

Em consonância com o entendimento de Alexandre Mazza (2019), o primeiro conjunto de exceções corresponde aos tributos de cobrança imediata, que podem ser cobrados já no dia seguinte à publicação da lei instituidora. Nesse primeiro grupo estão os tributos que não se sujeitam nem à anterioridade anual, nem à anterioridade nonagesimal. São eles: alteração nas alíquotas do imposto sobre importação, imposto sobre exportação, imposto sobre operações financeiras, bem como criação e majoração do imposto extraordinário de guerra e do empréstimo compulsório nos casos de calamidade pública ou guerra externa.

Seguindo a mesma linha de raciocínio, Mazza (2019) explica que o segundo conjunto de exceções é constituído pelos tributos que se submetem apenas à anterioridade nonagesimal, portanto, não observam a anterioridade anual, e, por essa razão, podem ser exigidos 90 (noventa) dias após a publicação da norma que o institui ou majorou, ainda que, a cobrança se

dê no mesmo exercício financeiro. São eles: imposto sobre produtos industrializados, contribuições sociais (art. 195 da CF/88), Cide/Combustíveis e ICMS/Combustíveis (art.155, §4º, IV, *c* e §5º da CF/88).

Já o terceiro grupo de tributos, seguindo o afirmado por Mazza (2019), submete-se apenas à anterioridade anual, dispensada a sua sujeição ao período de 90 (noventa) dias. Na presente situação, tais tributos já podem ser exigidos a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao ano em que foi publicada a lei que os tiver instituído ou majorado, prescindindo da observância ao prazo mínimo de noventa dias. São eles: (i) o imposto de renda, bem como (ii) as alterações na base de cálculo do IPTU (mudança na planta genérica de valores que implique aumento real no imposto) e na (iii) base de cálculo do IPVA (modificação na tabela oficial de valores de veículos resultando em majoração efetiva no valor do carro).

2.4.3 Princípio da Isonomia

O princípio da isonomia está postulado no art. 150, II da CF/88, o qual afirma que sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida [...]".

Atribuir aos contribuintes garantia de tratamento igualitário perante o ordenamento jurídico. É nesta busca que consiste o princípio da isonomia, com fulcro em "conceder tratamento paritário para os iguais e díspares para os desiguais, à luz de um critério jurídico legítimo" (MINARDI, 2019, p. 49), conforme impõe o *caput* do art. 5º da CF/88, constituindo-se cláusula pétrea.

2.4.4 Princípio da Progressividade

A progressividade em matéria tributária tem por escopo instrumentalizar a igualdade, reconhecendo as diferenças econômicas entre os contribuintes, e, dessa forma, tributar de modo mais incisivo as pessoas que recebem mais, e, por óbvio, de maneira menos intensa, as pessoas que menos recebem.

De mais a mais, esse princípio pode ser resumido pela máxima de que quem ganha mais deve pagar mais, quem ganha menos deve pagar menos e quem ganha pouco não deve pagar. A progressividade é o instrumento adotado na ciência da tributação que outorga a elevação de alíquotas de acordo com o aumento da base de cálculo (CAPARROZ, 2019).

Na Carta Magna, tem-se a progressividade de maneira expressa no art. 153, §2º

(imposto sobre a renda), artigo 153, § 4º, I (imposto sobre a propriedade territorial rural), art. 156, § 1º, I e II (imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, em razão do valor, localização e uso do imóvel), e art. 182, § 4º, II (IPTU progressivo no tempo, de caráter sancionatório).

Para Caparroz (2019), no caso do IPTU, a progressividade se dá em razão do valor do imóvel, devido aos atributos do bem, pela localização e pelo uso dado ao imóvel. Nesse caso a progressividade possui caráter sancionatório, em virtude da não edificação, subutilização ou não utilização do solo urbano (arts. 156, §1º, I e II; e 182 §4º, II da CF). Este instituto visa estimular o uso da propriedade a fim de cumprir a sua função social.

Conforme explicitado no texto constitucional, a progressividade pode ser utilizada para fins extrafiscais, como observado no caso do IPTU, por meio do qual a manutenção de imóveis que não atendam à função social da propriedade enseja a majoração de alíquotas, como método de oneração dos contribuintes visando incentivá-los a adotar medidas que atendam aos preceitos constitucionais de adequação, buscando o atingimento da função social atinente à propriedade.

2.4.5 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva goza de tão elementar relevância que está presente no artigo inaugural que versa sobre o sistema tributário nacional na Constituição Federal. O art. 145, §1º da CF/88 postula que “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

Apesar do dispositivo constitucional mencionar apenas os impostos, o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n° 406.995/210, firmou entendimento no sentido de que a sua interpretação é extensiva, devendo o princípio da capacidade contributiva ser aplicado em todos os tributos.

Nas palavras de Sabbag (2018), o princípio da capacidade contributiva, apesar de estar intrinsecamente conectado ao princípio da isonomia, não se limita nele. A capacidade contributiva vai além de servir somente para a coibição de descriminações arbitrárias, mas inaugura a concepção de um efetivo ideal de justiça na seara tributária. Nessa esteira, Roberto Caparroz (2019), é pontual ao defender que a graduação impõe a ideia de justiça, ao afirmar que “graduar a tributação de acordo com a real capacidade dos contribuintes suportarem o

ônus que lhes é imposto pela lei, não somente é norma salutar, mas, sobretudo, indica a razão de ser de todas as garantias do direito tributário" (CAPARROZ, 2019, p. 294).

Conforme já dito nesse estudo, foi adotado o método de abordagem dedutivo, por meio do qual passa-se da abordagem do macro a micro e por fim, conclusão. Nesse contexto, realizada a explanação de aspectos comuns aos tributos, salvo algumas exceções, adentra-se, portanto, ao estudo das espécies tributárias.

2.5. Espécies de Tributos

Embora a Constituição Federal em seu art. 145, I, II e III, estabeleça a classificação tripartida dos tributos abrangendo os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, o tema reportado sempre gerou divergência doutrinária. Apesar dos diversos posicionamentos acerca desta temática, duas teorias hodiernamente dividem a atenção dos estudiosos, quando o assunto é a classificação dos tipos de tributos presentes na constituição vigente. São elas: teoria tricotômica e a teoria quíntupla, também chamada de pentapartida ou quintipartida (CAPARROZ, 2019).

De acordo o posicionamento adotado pelos autores que defendem a teoria Tricotômica ou Tripartida, existe apenas três espécies tributárias possíveis, que contemplam todos os tributos do sistema brasileiro, independente de nomenclatura.

Para Harada (2018), a matéria deve ser examinada de acordo com o sistema tributário nacional vigente e analisada conforme os princípios constitucionais tributários, excedendo o campo a ser analisado, não se atendo aos limites impostos pelo do art. 145 ao art. 162, ambos da CF/88, uma vez que, os princípios presentes nestes artigos, encontram-se presentes em todo texto constitucional. Desse modo, o autor defende que em termos de direito positivo brasileiro, tem-se as espécies tributárias: (i) impostos, (ii) taxas, (iii) contribuição de melhoria, (iv) empréstimo compulsório, (v) contribuições sociais do artigo 149 e artigo 195 da CF/88. A teoria adotada pelo STF é a teoria pentapartida.

O Professor Sabbag, na obra Manual de Direito Tributário (2018), explica:

> É importante frisar que o critério da pentapartição prestigia os tributos finaslísticos – os empréstimos compulsórios e as contribuições (art. 149 da CF) -, ou seja, exações em que a denominação e a destinação são destacadas pelo próprio legislador constituinte, não tendo relevância para a identificação do fato gerador do tributo, como ocorre com os impostos, taxas e contribuições de melhoria (SABBAG, 2018, p. 455).

Pelo exposto, em atenção à teoria adotada no ordenamento jurídico pátrio, cinco espécies de tributos serão abordadas: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo

compulsório e contribuições.

2.5.1 Impostos

Certamente os impostos possuem uma tendência a serem em qualquer sistema tributário, as espécies que detém maior grau de importância, haja vista que é normalmente a espécie tributária que mais arrecada receita para os Estados (SCHOUERI, 2019).

Os impostos são exações desvinculadas de qualquer atuação estatal, decretadas em função do poder de império privativo do Estado. O fato gerador dessa espécie tributária, ou seja, o acontecimento no mundo fenomênico da situação prevista pelo legislador como hipótese de incidência, é uma situação que prescinde de qualquer atividade estatal específica direcionada ao contribuinte (HARADA, 2018). Nesse sentido, o art. 16 do CTN prescreve que "imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

Outra classificação lembrada por Kyioshi Harada (2018), diz respeito à divisão dos impostos em pessoais e reais. Aqueles consideram os aspectos individuais do contribuinte, ou seja, sua capacidade contributiva. Estes levam em consideração a matéria objeto da exação, sem exame das condicionantes particulares do sujeito passivo da relação tributária.

No tocante à competência, o art. 145 da CF/88 direcionou o poder de legislar sobre esta espécie tributária à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. A competência para criação e majoração dos impostos é atribuída privativamente a cada um dos entes da federação, conforme previsão dos artigos 153, 155 e 156 da CF/88. O caráter privativo é claramente observado em virtude da indelegabilidade presente no art. 7º do CTN, o qual obsta que um ente federado direcione a qualquer outra pessoa política a competência para instituição ou majoração de impostos (MAZZA, 2019).

Kiyoshi Harada (2018), classifica os impostos como fixos, proporcionais ou progressivos. Acerca do imposto fixo, tem-se por aquele que possui alíquota fixa e o valor a ser pago corresponde a uma quantia previamente definida. Exemplo: quantidade certa de Unidade Financeira Municipal (UFM) ou Unidade de Referência Fiscal (UFIR). No tocante ao imposto proporcional, mantem-se a alíquota independentemente do valor a ser tributado. Quanto ao imposto progressivo, ocorre o aumento da alíquota ao passo que a base de cálculo é majorada.

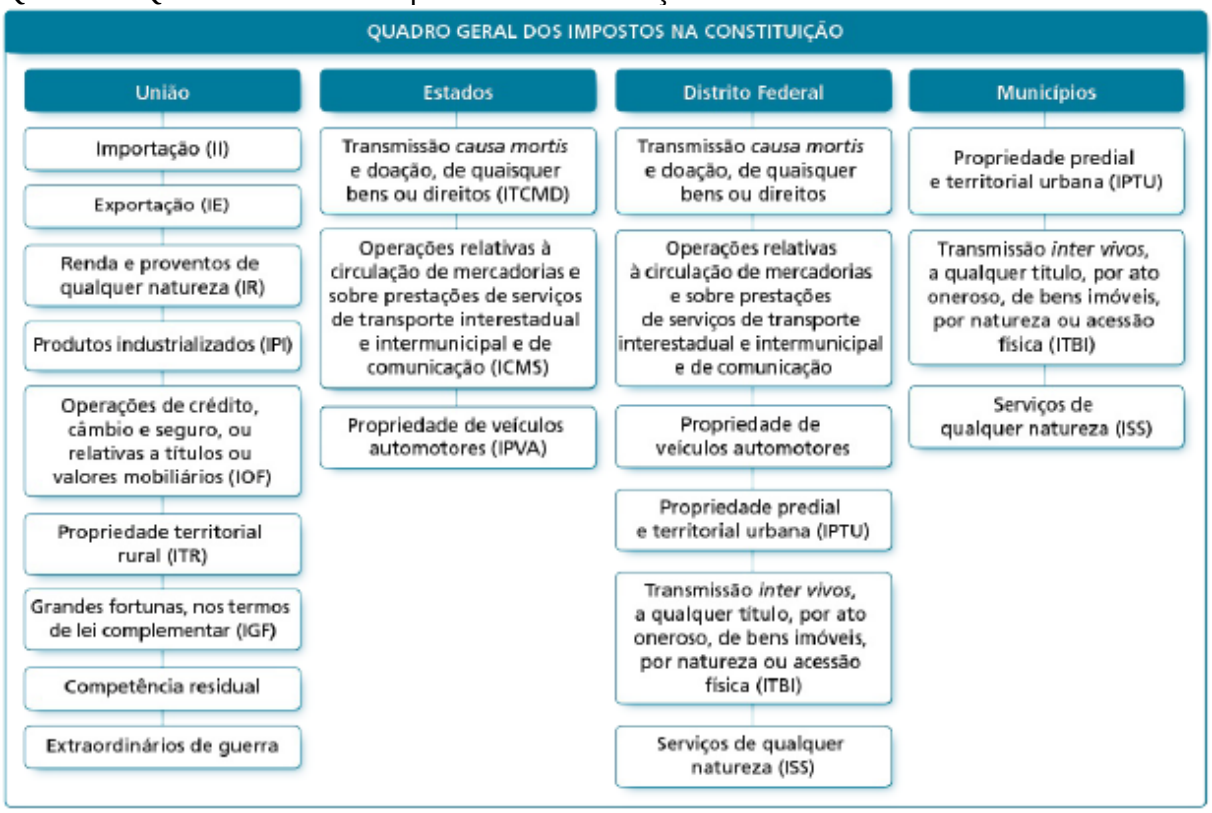
Diferentemente das taxas e contribuições de melhoria (tributos vinculados), as quais ficam à disposição dos entes federados para serem instituídas, desde que, observem a finalidade para as quais foram criadas. Os impostos têm sua competência determinada no

próprio texto constitucional, uma vez que o poder constituinte elencou a cada uma das pessoas políticas, quais impostos devem instituir. A partir desta repartição de competência legislativa, a divisão dos impostos é vinculada à matéria tratada por cada um deles, conforme observado a seguir por Paulo de Barros Carvalho:

> a) impostos que gravam o comércio exterior, atribuídos à União:
> imposto de importação e imposto de exportação;
> b) impostos sobre o patrimônio e a renda:
> o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, o imposto sobre a propriedade territorial rural e o imposto sobre grandes fortunas ficaram para a União; o imposto sobre a propriedade de veículos automotores coube aos Estados e ao Distrito Federal; enquanto o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana foi entregue à competência dos Municípios;
> c) impostos sobre a transmissão, circulação e produção:
> o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação foi deferido aos Estados e ao Distrito Federal, mas o imposto sobre a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição, este foi endereçado aos Municípios; o imposto sobre produtos industrializados e o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, foram postos na faixa de competência federal; o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação integrou a competência legislativa dos Estados e do Distrito Federal; ao passo que o imposto sobre serviços de qualquer natureza está na área reservada à legislação dos Municípios;
> d) impostos extraordinários, que a União poderá instituir, na iminência ou no caso de guerra externa, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação;
> e) impostos previamente indeterminados, que a União fica autorizada a criar, na porção conhecida por residual de sua competência, desde que o faça por lei complementar, fixando-se como parâmetros que não sejam cumulativos, nem venham a ter a mesma hipótese de incidência e a mesma base de cálculo dos impostos adjudicados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (CARVALHO, 2019, p. 77- 78).

Para que haja uma apresentação mais didática e visual acerca da repartição de competência dos impostos, faz-se mister apresentar o “Quadro Geral dos Impostos na Constituição”, exposto na obra de Roberto Caparroz (2019). Diferentemente de Paulo Barros de Carvalho, que dividiu a classificação dos impostos partindo da matéria tratada, Roberto Caparroz adotou por critério a repartição de competência, classificando cada imposto em relação ao ente federativo que pode instituí-los.

Quadro 1: Quadro Geral dos Impostos na Constituição



Fonte: CAPARROZ, 2019.

2.5.2 Taxas

As taxas são caracterizadas por possuírem obrigatoriamente em sua hipótese de incidência da norma, a descrição do fato gerador que fundamente sua instituição, a qual determina uma atividade estatal direta e específica direcionada ao contribuinte, ou seja, as taxas são tributos vinculados, diferentemente dos impostos. Além disso, a base de cálculo da taxa deve demonstrar qual o papel a ser desempenhado pelo Estado a partir da instituição da exação (CARVALHO, 2019).

A Constituição Federal em seu art. 145, II, elenca duas espécies de taxas, quais sejam (i) taxas cobradas pela prestação de serviços públicos e (ii) taxas cobradas em razão do exercício do poder de polícia. Os serviços podem ser aqueles “prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição”, conforme versa o art. 77 do CTN. Ademais, o parágrafo único do mencionado dispositivo esclarece que “é vedado às taxas ter hipóteses de incidência e base de cálculo própria de impostos”, bem como, é vedado instituí-las em razão do capital das empresas.

Sobre os serviços públicos que permitem a instituição de taxas, muito esclarecedoras são as explicações do art. 79 do CTN, o qual revela que consideram-se os serviços públicos, citados no art. 77 do CTN os utilizados pelo “contribuinte efetivamente, quando por ele

usufruídos a qualquer título; potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento; específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas; divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários".

Ademais as taxas podem ser cobradas sempre que o Estado exercer o poder de polícia. O art. 78 do CTN preceitua o conceito do que seria o exercício do poder de polícia por parte do Estado. Assim, nos termos deste dispositivo, considera-se poder de polícia a "atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do poder público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos".

O parágrafo único do art. 78 do CTN, afirma que se concretiza o regular o exercício do poder de polícia "quando desempenhado pelo órgão competente, nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder".

2.5.3 Contribuição de Melhoria

O art. 145 da CF/88, outorga às pessoas políticas de direito constitucional interno — União, Estados, Distrito Federal e Municípios — a estatuição das contribuições de melhoria decorrentes de obras públicas, previstas no inciso III do dispositivo constitucional aludido., além dos impostos e taxas.

Acerca da contribuição de melhoria Harada, afirma:

> [...] é espécie tributária que tem por fato gerador a atuação estatal mediatamente referida ao contribuinte. Entre a atividade estatal e a obrigação do sujeito passivo existe um elemento intermediário que é a valorização do imóvel. [...] A sua cobrança é legitimada sempre que da execução de obra pública decorrer valorização imobiliária, com base no princípio da equidade. De fato, não é justo que toda comunidade arque com o custo de uma obra pública que traz benefício direto e específico a certas pessoas (HARADA, 2018, p. 374-375).

No dizer de Paulo de Barros Carvalho, "a contribuição de melhoria é um tributo vinculado a uma atuação do poder público, porém indiretamente referido ao obrigado" (CARVALHO, 2019, p. 82).

2.5.4 Empréstimo Compulsório

Decretado privativamente pela União, o empréstimo compulsório possui previsão no art. 148 da CF/88. Em regra, os tributos são instituídos por lei ordinária, contudo, no caso da instituição dessa espécie tributária, temos a imprescindibilidade de lei complementar, conforme previsão constitucional.

Esta espécie tributária tem por escopo custear gastos extraordinários em virtude de "calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, ou, no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional", nestes dois últimos casos, deve ser respeitada a anterioridade anual. A destinação da receita arrecadada com o empréstimo compulsório é vinculada aos gastos provenientes da situação normativa que embasou a sua instituição, explanadas em rol taxativo na CF/88 (HARADA, 2018).

Para Sabbag, "o empréstimo compulsório é modalidade autônoma de tributo, perante as demais, cuja diferença específica encontra a sua melhor representação na necessária previsão legal de sua restituibilidade" (SABBAG, 2018, p. 540).

Assim, tem-se que o empréstimo compulsório é uma prestação pecuniária, oriunda daqueles que possuem capacidade contributiva, que o Estado ou outro ente de direito público interno, de maneira coativa, exige dentro dos ditames positivamos em lei, com fulcro em custear as suas atividades embasadas por fato gerador previsto em lei, sob a condição de pagamento ou promessa de restituição ulterior, com prazo certo ou indeterminado e com incidência de juros.

2.5.5 Contribuições Especiais

Nas palavras de Alexandre Mazza, no que tange ao conceito, característica e finalidade das contribuições sociais, tem-se que:

> As contribuições são tributos finalísticos qualificados pela destinação. Assim, o elemento que confere identidade às contribuições, diante dos demais tributos, é a finalidade para a qual são instituídas.
> Enquanto nas outras espécies tributárias a competência constitucional para criação é definida basicamente a partir do fato gerador, nas contribuições o Texto Maior estabelece a base de cálculo e a finalidade do tributo (MAZZA, 2019, p. 266-267).

Nesse sentir, a Carta Magna prevê a criação de diversas contribuições, sempre definindo a finalidade para a qual cada uma delas foi criada. Via de regra, as contribuições especiais são instituídas e disciplinadas por meio de lei ordinária promulgada pelo ente federativo competente para sua criação. Ademais, não há óbices, em âmbito federal, quanto à utilização de medida provisória para exercer a mesma finalidade (SABBAG, 2018).

O art. 195, § 4º da CF/88, prevê exceção a esta regra ao postular que para instituição de novas fontes de custeio da seguridade social é preciso lei complementar. Todavia, de acordo com Mazza (2019) "tal exigência só se aplica a contribuições ainda não descritas [...] no Texto Constitucional. Assim, se o legislador for instituir contribuição já mencionada no Texto Maior, basta lei ordinária" (MAZZA, 2019, p. 275).

Da leitura do art. 149 da CF/88, extrai-se que "compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III da CF/88, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º da CF/88, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo".

Do mesmo modo o art. 149, §1º da CF/88, versa que os "Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União".

No que concerne ao art. 149-A da CF/88 e seu parágrafo único, tem-se que os "municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III da CF/88, sendo facultada a cobrança da contribuição referida no *caput* na fatura de consumo de energia elétrica".

Conforme observado nos dispositivos constitucionais supracitados, além da competência exclusiva da União, firmada no *caput* do artigo 149 da CF/88, tem-se ainda no plano da competência as contribuições atinentes aos estados membros, municípios e Distrito Federal, previstas no art. 149, § 1º da CF/88 e a contribuição municipal que pertence aos municípios e ao Distrito Federal, prevista no art. 149-A da CF/88.

Posto isso, ao dar andamento ao estudo em tela, não há como avançar sem fazer considerações acerca dos elementos e sujeitos que compõem a relação entre o fisco e o contribuinte. Há uma série de acontecimentos necessários para que tal relação se aperfeiçoe na prática. Nesse prisma, a relação jurídico-tributária será abordada no tópico seguinte.

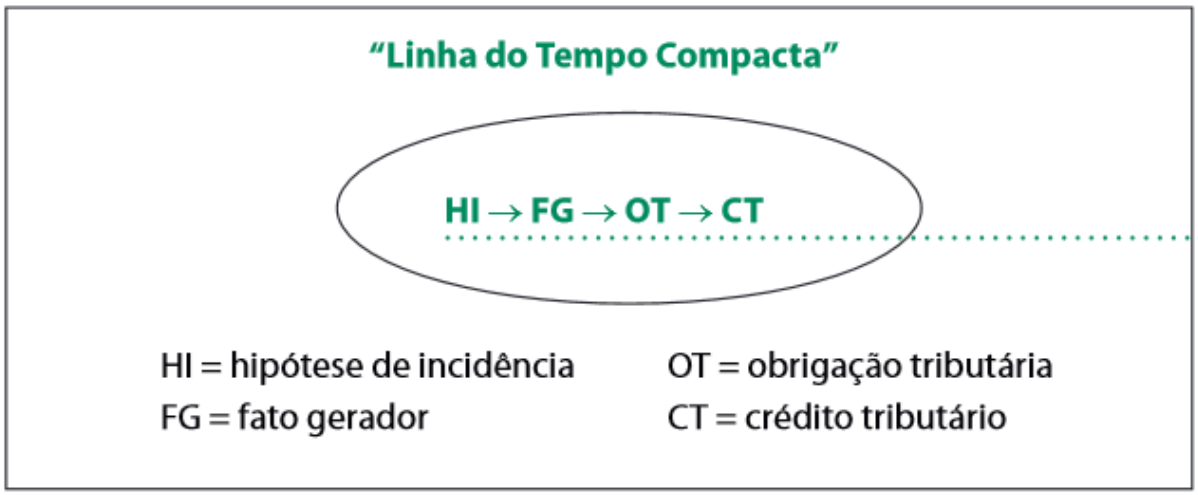
2.6 Relação Jurídico-Tributária

A relação jurídico-tributária é o conjunto de situações que acontecem no decorrer do tempo, vinculando o sujeito ativo (contribuinte ou responsável) e o sujeito passivo (União, Estados, Municípios e Distrito Federal). Àquele cabe o ônus de pagar o tributo, enquanto este é o titular do crédito tributário. Entretanto, tal relação não se limita ao recolhimento do tributo

(SCHOUERI, 2019).

Para melhor compreensão da matéria, adotar-se-á a "Linha do Tempo Compacta" criada por Eduardo Sabbag.

Quadro 2: Linha do Tempo Compacta



FONTE: SABBAG, 2018.

Como é possível observar, uma série de acontecimentos está presente na relação jurídico tributária. Cada um deles será abordado nesse estudo.

2.6.1 Hipótese de incidência

É o momento em abstrato, previsto pelo legislador como o momento oportuno para o nascimento da relação jurídico-tributária, caracterizando-se pela abstração em oposição à situação concreta, determinada pelo instante eleito pela norma, dos fatos do mundo fenomênico ensejadores do surgimento da relação jurídico-tributária (SABBAG, 2018).

2.6.2 Fato Gerador

Ocorre quando a situação prevista na hipótese de incidência se materializa no mundo fenomênico, deixando de ser uma mera previsão legislativa em abstrato para ganhar a concretude. Em síntese, é a subsunção do fato à norma. É o marco por meio do qual nasce a relação jurídico-tributária, inaugurando o lastro relacional.

De acordo com Sabbag (2018), o fato gerador possui três classificações, quais sejam (i) fatos geradores instantâneos, que iniciam e se completam no mesmo momento (ii) fatos geradores periódicos, que ocorrem ao longo de um lapso temporal, ao término do qual é possível mensurar a quantia exata de fatos autônomos que unidos constituem o fato gerador e (iii) fatos geradores continuados, cujo aperfeiçoamento ocorre de maneira estável e duradoura no decorrer do tempo. É o caso aplicável ao IPTU.

2.6.3 Obrigação Tributária

Diz-se do vínculo jurídico que une os sujeitos ativo (credor) e passivo (devedor) da relação jurídico tributária, por intermédio do qual deve-se realizar uma prestação de cunho patrimonial (obrigação principal) ou não (obrigação acessória), cujo objeto são as ações de dar, fazer e não fazer e a causa o elemento motivador do liame obrigacional (SCHOUERI, 2019).

A obrigação tributária é classificada pelo art. 113 do CTN como obrigação principal (obrigação de dar) e obrigação acessória (obrigação de fazer e não fazer). Aquela "surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente". Enquanto esta "decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos". Importante ressaltar que, "pelo simples fato da inobservância à obrigação acessória esta converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária".

No entendimento de Mazza (2019), obrigação principal é a que nasce a partir da materialização do fato gerador eleito pelo legislador. Tendo em vista que o objeto da obrigação principal envolve sempre o dever de pagar, na ciência tributária a multa é uma obrigação principal, em razão da sua natureza pecuniária (MINARDI, 2019).

Acerca do conceito de obrigação tributária acessória, Mazza (2019) revela que trata-se de um dever tributário instrumental do sujeito passivo. Diferentemente da obrigação principal, essa modalidade não tem por escopo prestações pecuniárias, mas sim obrigações de fazer ou não fazer, previstas na norma tributária.

2.6.4 Crédito Tributário

Dando prosseguimento à abordagem trazida na linha do tempo compacta supra, tem-se o elemento crédito tributário. Dentro da aludida ilustração, o crédito representa o momento em que a possibilidade de exigibilidade do objeto da relação jurídico-tributária se materializa, por meio do lançamento tributário, conforme preconiza o art. 142 do CTN, o qual leciona que "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível".

Para melhor compreensão, acerca do conceito de lançamento tributário Eduardo Sabbag afirma:

> Com efeito, o lançamento é o instrumento que confere a exigibilidade à obrigação tributária, quantificando-a (aferição do *quantum debautur*) e qualificando-a (identificação do *an debeatur)*. Em outras palavras, esta, sendo ilíquida e inexigível, carece de atributos de certeza e liquidez, que se dão pela atuação do Fisco, por meio do lançamento. Coma formalização deste, não há que se falar em "obrigação tributária", mas em crédito tributário (SABBAG, 2018, p. 883).

Uma vez constituído o crédito tributário e materializada a sua exigibilidade por meio do lançamento tributário, a fazenda pública está hábil a iniciar a persecução pelo pagamento do mesmo, valendo-se da execução fiscal, desde que, para tanto, sejam observados os requisitos constitucionais e legais (MINARDI, 2019).

No que tange à ciência tributária, feita a abordagem dos principais aspectos pertinentes a esta no presente trabalho, a exemplo do conceito de direito tributário, conceito de tributo, o tópico a seguir aborda especificamente a exação municipal objeto desse estudo, qual seja, o Imposto Predial e Territorial Urbano.

2.7 Imposto Predial e Territorial Urbano

O art. 156, I da CF/88, outorga aos municípios a competência para instituição do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU. Para que haja melhor entendimento acerca do aludido imposto, faz-se necessário trazer à baila o conceito dos seus elementos.

Paulsen (2019), expõe que a propriedade é o direito real mais abrangente do ordenamento jurídico pátrio, haja vista que engloba as faculdades de usar, gozar e dispor do bem. "Prédio é toda porção de terra ou de solo, constituída em propriedade de alguém, haja nele, ou não, construções" (PAULSEN, 2019, p. 406). Quanto à zona urbana, é definida por lei municipal, mormente, o plano diretor, devendo se observar os critérios constantes no art. 32, §1º e §2º do CTN (PAULSEN, 2019).

Nesse sentido, o §1º da referida norma exige, pelo menos, a existência de no mínimo, dois melhoramentos de infraestrutura urbana. A título de exemplo, no mencionado dispositivo legal tem-se meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais, abastecimento de água, sistema de esgotos sanitários, entre outros.

Já o §2º do referido artigo, admite que sejam consideradas urbanas "áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou a comércio".

Conforme já visto, o imposto real é aquele que guarda relação com o bem e não com o sujeito passivo da relação tributária, assim, tem-se que o IPTU é um imposto real, haja vista que considera como fato gerador a propriedade de imóvel urbano para sua incidência, e não os atributos de capacidade contributiva que possam quantificar a real possibilidade do contribuinte arcar com a exação.

Outrossim, a Carta Magna autoriza expressamente a progressividade do IPTU, quer seja por razões fiscais como para fins extrafiscais. O art. 156, §1º da CF/88, com a redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional – EC nº 29/2001, outorga a progressividade do IPTU em virtude do valor do imóvel, bem como a sua seletividade, de modo que prevê alíquotas diferenciadas considerando a localização e o uso do imóvel. Nesse sentido, Paulsen observa que:

> Já o art. 182, que cuida da política de desenvolvimento urbano, faculta ao Município exigir do proprietário de terreno urbano que promova seu adequado aproveitamento, sob pena de parcelamento ou edificação compulsórios, IPTU progressivo no tempo e desapropriação. A Lei n. 10.257/01, ao estabelecer as diretrizes da política urbana, estabelece que, descumprida pelo proprietário determinação de parcelamento, edificação ou utilização, o Município procederá à aplicação do IPTU progressivo no tempo mediante majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos, podendo dobrá-la a cada ano, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento (PAULSEN, 2019, p. 407).

No tocante às características do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana, Mazza pontua:

> O IPTU tem função fiscal, isso porque sua cobrança atende a finalidade notadamente arrecadatória, voltada à mera obtenção de recursos para o custeio das despesas estatais.
> Quanto à modalidade de lançamento, o IPTU é o mais importante exemplo de tributo lançado de ofício pelo Fisco, na medida em que a autoridade administrativa utiliza as informações cadastrais do contribuinte e, sem qualquer participação do devedor, realiza o lançamento e a notificação para pagamento. O envio do carnê para pagamento do imposto ao endereço do contribuinte configura notificação de lançamento (MAZZA, 2019, p. 710).

No que concerne à observância dos princípios da legalidade e da anterioridade, previstos na Carta Magna, o IPTU está submetido à regra geral quanto aos dois princípios. Por essa razão, o imposto somente pode ser criado ou aumentado por intermédio de lei (legalidade), e cobrado no ano seguinte ao ano da publicação da lei que instituiu ou majorou o tributo (anterioridade anual), respeitando o interstício mínimo de noventa dias (anterioridade nonagessimal). Ademais, devido à redação do artigo 150, §1º da CF/88, a fixação da base de cálculo do IPTU está submetida apenas à anterioridade anual, mas não à anterioridade nonagesimal.

O art. 32 do CTN determina que o IPTU "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".

Sobre o fato gerador e a base de cálculo do IPTU, Leandro Paulsen leciona:

> Extrapola, assim, a base econômica "propriedade" ao estender o imposto também ao domínio útil ou à posse. O art. 33 do CTN define como base de cálculo o "valor venal do imóvel", ou seja, seu valor no mercado imobiliário. Tal valor não é verificado imóvel a imóvel e sim presumido conforme tabelas chamadas "planta fiscal de valores" que definem o valor do metro quadrado conforme a localização, a natureza e o nível da construção (PAULSEN, 2019, p. 407).

De acordo com o ensinamento do Texto Constitucional, as alíquotas do IPTU estão submetidas a três sistemas diferenciados, quais sejam, (i) alíquotas progressivas no tempo em razão do uso inadequado do solo urbano com previsão no artigo 182, §4º, II da CF/88; (ii) alíquotas progressivas em função do valor do imóvel previstas no artigo 156, §1º, I da CF/88 e (iii) alíquotas diferenciadas, embasadas pelo binômio localização/uso do imóvel, conforme previsão no artigo 156, §1º, II da CF/88.

Por derradeiro, ressalta-se o artigo 156, §1º, II da CF/88, que traz previsão acerca da cobrança de IPTU com alíquotas variáveis considerando o uso e a localização do imóvel. "Note-se que a norma constitucional impõe ao legislador o dever de combinar uso e localização para determinar a diferenciação nas alíquotas" (MAZZA, 2019, p. 717).

Nos termos do art. 33, parágrafo único do CTN, "na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade".

De acordo com o art. 34 do CTN o contribuinte do IPTU "é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título". Este dispositivo, embora esteja em conformidade com a definição que o CTN traz de fato gerador no art. 32, pode ensejar censura no texto constitucional por verter o pagamento do titular da propriedade. O Superior Tribunal de Justiça já assentou que apenas o possuidor dotado de *animus domini* é que pode ser acionado a pagar o IPTU, em nenhuma hipótese o locatário, o comodatário ou mesmo o arrendatário. Estes, normalmente, obrigam-se perante o proprietário, mas não podem ser compelidos ao pagamento diretamente pela municipalidade.

Conforme demonstrado, o IPTU não está adstrito à função fiscal do tributo, mas também pode ser utilizado como ferramenta para se atingir um objetivo diverso da arrecadação, como ocorre com a progressividade de alíquotas para estimular a função social da propriedade. Nessa ordem de ideias, conectando-a com o objeto de estudo desse trabalho, é

que buscar-se-á no capítulo seguinte expor a relação entre a extrafiscalidade da mencionada exação e a preservação ambiental.

3 MEIO AMBIENTE E IPTU

Certamente um dos assuntos mais atuais no Brasil e no mundo é a preservação ambiental. Nesse contexto, ao longo dos anos, todo o ordenamento jurídico pátrio e mundial vem se consolidando no sentido de instrumentalizar maneiras de tornar o cuidado com o meio ambiente, uma realidade praticada por todos os atores responsáveis pela sua manutenção e preservação para as presentes e futuras gerações.

Dentre as diversas formas de incentivo à adoção de condutas sustentáveis, encontram-se os benefícios de ordem fiscal, os quais trabalham com a extrafiscalidade de tributos, via de regra, arrecadatórios como instrumentos para estimular na sociedade a adoção de medidas amigáveis de proteção ambiental.

No Brasil, tanto a norma constitucional quanto as normas infraconstitucionais já possuem a previsão de descontos e até mesmo de isenções de exações tributárias para o contribuinte que optar pela adoção de ações voltadas à preservação ambiental.

Contudo, no que tange ao Imposto sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana - IPTU, a Constituição Federal atualmente admite apenas a mitigação de alíquotas por meio da progressividade em razão da localização e do uso do imóvel, sendo, portanto, omissa quanto à extrafiscalidade do IPTU em relação ao meio ambiente.

Por ser o IPTU um imposto municipal, em atenção à autonomia dos entes federados, diversas cidades do Brasil já vêm adotando o IPTU Verde ou Ecológico como forma de estabelecer uma consciência ambiental nos cidadãos e fomentar o desenvolvimento sustentável, porém tal possibilidade ainda não possui autorização expressa no texto da Constituição Federal de 1988.

Ademais, tal omissão parece estar chegando ao fim. Em 14 de agosto de 2019 a Comissão de Constituição e Justiça – CCJ, aprovou o texto da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 13/2019, que autoriza expressamente os municípios a reduzirem o valor do IPTU cobrado dos contribuintes que adotarem ações ambientalmente sustentáveis em seus imóveis (AGÊNCIA SENADO, 2019).

A mencionada proposta admite a implantação de alíquotas diferenciadas do IPTU, direcionadas ao contribuinte que reaproveitar águas pluviais, reusar a água servida, atentar ao grau de permeabilização do solo, utilizar energia renovável e isenta também a parcela do imóvel coberta por vegetação nativa.

De acordo com o relator da PEC, a autorização no texto constitucional irá estimular os municípios a provocar mudanças no comportamento dos contribuintes e também encorajará as

cidades que ainda não aderiram à tributação verde, a aderirem.

Como se pôde observar, a extrafiscalidade do IPTU como forma de incentivo ao desenvolvimento sustentável está em voga no cenário nacional e é potencialmente aplicável à realidade do país. Eis que a preocupação com o meio ambiente é urgente e conforme disserta a Constituição Federal, a preservação ambiental é dever comum de todos, sociedade e poder público, haja vista que o direito fundamental ao meio ambiente equilibrado, trata-se de um direito difuso, intergeracional, o qual precisa ser cuidado hoje, visando garantir a manutenção desse direito imprescindível à preservação da vida no planeta para as presentes e futuras gerações.

3.1 A Função Social da Propriedade

Nos termos do art. 5º, XXIII e art. 170, III da CF/88, emerge o princípio da função social da propriedade, que limita o exercício desta. O referido princípio possui grande relevância, quando se examina, por exemplo, o art. 184 da CF/88, que trata da desapropriação do imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social.

O artigo 185 da CF/88, ao declarar insuscetíveis de desapropriação a pequena e média propriedade rural e a propriedade produtiva, revela os primeiros parâmetros para o que seja a função social da propriedade, cujos critérios cumulativos são elencados no artigo 186 da CF/88: (i) aproveitamento racional e adequado; (ii) utilização adequada dos recursos naturais disponíveis do meio ambiente; (iii) observância das disposições que regulam as relações de trabalho; e (iv) exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Quanto à propriedade urbana, “o cumprimento de sua função social é disciplinado pelo §2º do art. 182 do texto constitucional, que a liga ao atendimento das exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor” (SCHOUERI, 2019, p. 691).

Nesse diapasão, a CF/88 traz em seu bojo algumas determinações que visam o atendimento à função social da propriedade, ao no art. 153, § 4º do Imposto Territorial Rural - ITR, que determina a fixação de “alíquotas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas”.

Conforme já tratado, o IPTU poderá ser progressivo. É cediço que existe a progressividade fiscal e a extrafiscal. A progressividade fiscal, tem por escopo a arrecadação tributária e está fundamentada no preceito representado pelo art. 145, §1º da CF/88, segundo o qual, postula que “sempre que possível, o imposto será graduado conforme a capacidade econômica do contribuinte”.

A progressividade extrafiscal é fundamentada no poder de polícia, sendo esta atividade inerente do poder público que objetiva, face ao interesse social, intervir na propriedade e na liberdade dos indivíduos, impondo-lhes comportamentos positivos ou negativos (obrigação de fazer ou não fazer).

Nesse sentido, Harada leciona:

> Incogitável a ideia de Estado despido do poder de polícia. Esse poder, que é discricionário, manifesta-se administrativamente ou por meio da atividade legislativa. Quando a lei confere ao tributo caráter regulatório estamos diante da chamada extrafiscalidade. O Estado não exerce sua atividade na função arrecadatória, mas na função ordinatória (HARADA, 2018, p. 554).

Nessa senda, tanto a progressividade extrafiscal prevista no art. 156, §1º da CF/88, como a prevista no art. 182, §4º, II da CF/88, ambas possuem objetivo ordinatório, ou seja, o fim colimado não é o aumento da arrecadação. A partir de então surge a necessidade da lei esclarecer a razão da progressividade, para que o contribuinte possa adequar seu comportamento a fim de cumprir a função social da propriedade urbana, expressa no plano diretor, obrigatório para cidades com mais de 20.000 (vinte mil) habitantes, conforme o art. 182, §1º e §2º da CF/88.

Para Harada a instituição de "alíquotas progressivas a pretexto para exercer a função extrafiscal (poder de polícia), sem motivar ou declinar a razão dessa progressividade [...] configura autêntico desvio de finalidade, ou flagrante abuso de poder tributário" (HARADA, 2019, p. 555).

Nesse diapasão, a norma expressa no art. 182 da CF/88, tem por objetivo a promoção de uma política de desenvolvimento urbano, executada pelo poder público municipal e pela coletividade, conforme diretrizes gerais fixadas na lei federal nº 10.257/2001, que tem por finalidade ordenar pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.

Ainda de acordo com art. 182 da CF/88, "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 parcelamento ou edificação compulsórios".

Ademais, o não cumprimento da função social da propriedade, ainda pode ensejar na progressividade do IPTU no tempo, bem como "a 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", conforme descreve o art. 182, §4º, II e III da CF/88.

O objetivo da progressividade do IPTU no tempo é desestimular os proprietários de imóveis que os mantêm não edificados, subutilizados ou não utilizados, podendo a alíquota chegar ao patamar máximo de 15% sobre o valor de mercado do imóvel, que não cumpre a sua função social, conforme previsão no art. 7º, §1º, da lei federal nº 10.257/2001 (MAZZA, 2019).

3.2 Princípio do protetor-recebedor

Corroborando com a ideia mundial, a CF/88 elevou o meio ambiente ao patamar de valor indispensável à manutenção da ordem social, ao ponto de dispensar capítulo específico ao tema, institucionalizando no ordenamento jurídico pátrio, em caráter definitivo, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental da pessoa humana (MILARÉ, 2016).

O art. 225, *caput* da CF/88, define o meio ambiente equilibrado como direito de todos, atribuindo-lhe a natureza de bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo aos cidadãos e ao poder público a corresponsabilidade pela sua defesa e preservação.

Ademais, mesmo antes da promulgação da Constituição Federal de 1988, a aversão à ação antrópica causadora de dano ao meio ambiente, já era expressa no ordenamento jurídico brasileiro, por meio do art. 14, §1º da lei federal nº 6.938/1981 que trata da Política Nacional do Meio Ambiente, a mencionada lei já previa, a necessidade de reparação dos danos causados ao meio ambiente, na esfera cível.

Diante da urgente necessidade de preservação ambiental, face ao crescimento econômico e a desordenada exploração de recursos naturais, mecanismos de proteção ao meio ambiente vêm sendo desenvolvidos ao longo dos anos, com vistas a desestimular práticas nocivas ao meio ambiente e, por outro lado, incentivar a adoção de condutas que respeitam este direito fundamental, indispensável à manutenção da vida.

Nesse sentido, tem-se o princípio do protetor-recebedor, o qual foi positivado com a lei federal nº 12.305/2010, postulando-o como um princípio da Política Nacional de Resíduos Sólidos.

No que tange ao princípio do protetor-recebedor, Fabiano Melo afirma:

> Enquanto o princípio do usuário-pagador estabelece o pagamento pelo uso dos recursos naturais com fins econômicos, o princípio do protetor-recebedor concede

> aos agentes que optam por medidas de proteção ao meio ambiente benefícios econômicos, fiscais ou tributários.
> Graças à adoção de práticas de preservação ambiental, esses agentes, sejam pessoas físicas ou jurídicas, renunciam ao uso dos recursos naturais em benefício de toda a coletividade. Por essa razão, estabeleceu-se a compensação econômica (MELO, 2017, p. 153).

Nesse mesmo sentido, Frederico Amado postula:

> [...] Protetor-Receptor ou Recebedor, que seria a outra face da moeda do Princípio do Poluidor-Pagador, ao defender que as pessoas físicas ou jurídicas responsáveis pela preservação ambiental devem ser agraciadas como benefícios de alguma natureza, pois estão colaborando com toda a coletividade para a consecução do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.
> Assim, haveria uma espécie de compensação pela prestação dos serviços ambientais em favor daqueles que atuam em defesa do meio ambiente, como verdadeira maneira de se promover a justiça ambiental, a exemplo da criação de uma compensação financeira em favor do proprietário rural que mantém a reserva florestal legal em sua propriedade acima do limite mínimo fixado no artigo 12 do novo Código Florestal.
> Além de benefícios financeiros diretos a serem pagos pelo Poder Público, também é possível a concessão de créditos subsidiados, redução de base de cálculos e alíquotas de tributos, ou mesmo a instituição de isenções por normas específicas (AMADO, 2015, p. 89).

O princípio do protetor-recebedor tem por escopo o reconhecimento de serviços ambientais realizados de maneira espontânea pelo cidadão ou pela sociedade, ofertando compensação pecuniária em razão dessa proteção ambiental. As práticas ambientas que consolidam o mencionado princípio estimulam a preservação e incentivam economicamente quem protege o meio ambiente, por meio de ações comissivas, mas também omissivas ao abster-se de usar os recursos naturais postos à disposição (RIBEIRO, 2019).

A título de exemplo tem-se a aplicabilidade do princípio do protetor-recebedor nas seguintes normas:

> a - Art. 9º- A da lei federal nº 6.938/1981, em que o proprietário ou possuidor de imóvel, pessoa natural ou jurídica, pode limitar o uso de toda a sua propriedade ou de parte dela para preservar, conservar ou recuperar os recursos ambientais existentes, beneficiando-se, desta maneira, com a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) sobre a área de servidão;
> b - Art. 44, I e 47 da lei federal nº 12.651/2012, em que para cada hectare protegido da área de servidão, poderá o protetor emitir uma Cota de Reserva Florestal e comercializá-la em bolsas de mercadorias de âmbito nacional ou em sistemas de registro e de liquidação financeira de ativos autorizados pelo Banco Central do Brasil;
> C- Art. 5º da lei municipal nº 8474/2013 de Salvador/BA, que concede desconto de até 10% (dez por cento) do valor do IPTU a proprietários de imóveis residenciais e não residenciais que adotem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente.

De acordo com Frederico Amado, o mencionado princípio foi expressamente citado no ordenamento jurídico pátrio na Política Nacional de Resíduos Sólidos (lei federal nº

12.305/2010), em seu art. 6º, II de lei nº 12.305/2010. Além desta a lei federal nº 12.512/2011, que instituiu o Programa de Apoio à Conservação Ambiental e o Programa de Fomento às Atividades Produtivas Rurais, foi outro relevante instrumento de promoção do princípio do protetor recebedor. Note-se:

> Um outro importante exemplo de concretização do Princípio do Protetor-recebedor ocorreu com o advento da Lei 12.512, de 14 de outubro de 2011, que instituiu o Programa de Apoio à Conservação Ambiental e o Programa de Fomento às Atividades Produtivas Rurais.
> De acordo com o Programa de Apoio à Conservação Ambiental, a União foi autorizada a transferir recursos financeiros e a disponibilizar serviços de assistência técnica a famílias em situação de extrema pobreza que desenvolvam atividades de conservação de recursos naturais no meio rural (AMADO, 2015, p. 90).

Conforme observado, o princípio do protetor-recebedor se materializa à medida em que, mecanismos de incentivo econômico são acolhidos pela sociedade, com fulcro em proteger os recursos naturais disponíveis. Isto posto, nos termos do princípio do protetor-recebedor aquele que cuida ou abstêm-se à utilização de recursos ambientais em benefício da coletividade, deve perceber os incentivos fiscais e econômicos do aludido princípio (MELO, 2017).

Por todo exposto, é notório que os incentivos econômicos e fiscais possuem expressivo potencial para estimular a adoção de práticas sustentáveis por parte da sociedade, desenvolvendo nas pessoas uma consciência de justiça social e ambiental, por meio da qual a população e o poder público cumprem os seus papéis constitucionais, propiciando à coletividade um ambiente mais harmonioso e equilibrado, tanto para a presente, quanto para as futuras gerações.

3.3 Princípio da Prevenção

A Constituição Federal de 1988 adotou de maneira expressa o princípio da prevenção, ao postular, no *caput* do art. 225, o dever do poder público e da coletividade de proteger e preservar o meio ambiente (FIORILLO, 2011). Partindo da máxima que prevenir é melhor que remediar, tem-se o princípio avocado. Este é um dos princípios mais importantes que norteiam o direito ambiental, haja vista que quando se trata de impactos ambientais estes podem ser por vezes gravíssimos e até mesmo irreversíveis, ademais em face da atual vertente do direito ambiental internacional, o qual tem se posicionado mais no sentido da prevenção do que no da reparação (THOMÉ, 2017).

Os objetivos do direito ambiental são essencialmente preventivos. Ao considerar que a atenção desse ramo da ciência jurídica está fixada no momento anterior ao da consumação

efetiva do dano, isto é, está voltada para o momento do mero risco, a reparação do dano possui pouca validade, o que, quase sempre é incerta e, quando possível é demasiadamente onerosa. Assim, a prevenção é a melhor das soluções, quando não é a única (MILARÉ, 2016).

Conceitualmente, o princípio da prevenção "é aquele que determina a adoção de políticas públicas de defesa de recursos ambientais como forma de cautela em relação à degradação ambiental" (COUTINHO, 2015, p. 46).

Nesse sentido, Pacheco Fiorillo adota o seguinte entendimento:

> Trata-se de um dos princípios mais importantes que norteiam o direito ambiental.
> De fato, a prevenção é preceito fundamental, uma vez que os danos ambientais, na maioria das vezes, são irreversíveis e irreparáveis. Para tanto, basta pensar: como recuperar uma espécie extinta? Como erradicar os efeitos de Chernobyl? Ou, de que forma restituir uma floresta milenar que fora devastada e abrigava milhares de ecossistemas diferentes, cada um com o seu essencial papel na natureza?
> Diante da impotência do sistema jurídico, incapaz de restabelecer, em igualdades de condições, uma situação idêntica à anterior, adota-se o princípio da prevenção do dano ao meio ambiente como sustentáculo do direito ambiental, consubstanciando-se como seu *objetivo fundamental* (FIORILLO, 2011, p. 117).

O princípio da prevenção está direcionado às atividades de considerável conhecimento humano, isto é, para o risco certo, conhecido ou concreto, em que já foram definidas tanto a extensão, quanto à natureza do dano ambiental, operando, dessa forma, com uma boa margem de segurança (MILARÉ, 2016).

Conforme já explanado, quando se trata de direito ambiental, deve-se sempre que possível buscar a prevenção, uma vez que remediar, em regra, não é possível, tendo em vista natureza irreversível dos danos ambientais. A título de exemplo da sua aplicabilidade, tem-se a exigência de estudo de impacto ambiental (EIA), para o licenciamento de atividade apta a causar degradação ambiental, previsto no art. 225, §1º, IV da CF/88.

Desse modo, o princípio da prevenção "trabalha com a certeza científica, sendo invocado quando a atividade humana a ser licenciada poderá trazer impactos ambientais já conhecidos pelas ciências ambientais em sua natureza e extensão" (AMADO, 2015, p. 73).

Considerando o fato que o princípio ora tratado opera sobre o risco já conhecido, à título de exemplo, tem-se a degradação ambiental causada pela mineração, em que as "consequências para o meio ambiente são de conhecimento geral. É a partir do risco ou perigo conhecido que se procura busca adotar medidas antecipatórias de mitigação dos possíveis impactos ambientais" (MELO, 2017, p. 147).

Nesse sentido, Romeu Thomé (2016) afirma que o aludido princípio enfatiza a prioridade que deve ser dada às práticas que previnam, e não apenas reparem o dano ambiental, dada a finalidade do princípio da prevenção que é evitar a ocorrência do dano e

para tanto, imprescindível adotar medidas preventivas. Contudo a aplicabilidade do princípio ora reportado, é limitada à certeza científica do impacto ambiental. Uma vez que, conhecido o risco, impõe-se a adoção de todas as medidas aptas a diminuir ou eliminar os efeitos negativos da ação antrópica sobre o ecossistema.

Nas palavras de Fiorillo, o princípio da prevenção deve ser materializado por meio do desenvolvimento de uma consciência ambiental, ainda ausente em nos dias atuais, mas que pode ser estimulada de algumas formas, inclusive por meio de incentivos fiscais.

> A prevenção e a preservação devem ser concretizadas por meio de uma consciência ecológica, a qual deve ser desenvolvida através de uma política de educação ambiental. De fato, é a consciência ecológica que propiciará o sucesso no combate preventivo do dano ambiental. Todavia, deve-se ter em vista que a nossa realidade ainda não contempla aludida consciência, de modo que outros instrumentos tornam-se relevantes na realização do princípio da prevenção.
> [...]
> Não se deve perder de vista ainda que incentivos fiscais conferidos às atividades que atuem em parceria com o meio ambiente, bem como maiores benefícios às que utilizem tecnologias limpas também são instrumentos a serem explorados na efetivação do princípio da prevenção (FIORILLO, 2011, p. 119).

Em síntese, tem-se que o princípio da Prevenção é o instrumento previsto no ordenamento jurídico pátrio que tem por escopo impedir a ocorrência de danos ao meio ambiente, por meio da adoção de ações acautelatórias.

Importantíssimo salientar que o princípio da Prevenção não se confunde com o princípio da Precaução. Ao passo que o princípio da prevenção incide sobre o dano ambiental que se pode ser conhecido, dotado de certeza científica, o princípio da precaução é reverberado como uma garantia contra os riscos potenciais que ainda não podem ser identificados pelo campo atual de conhecimento científico. O princípio da precaução está consolidado na ausência de certeza científica formalizada, quanto à existência do risco de um dano, que requer a adoção de ações que possibilitem a previsão deste dano, bem como a sua minimização ou exclusão (THOMÉ, 2015).

Nesse prisma, conclui-se que a preocupação do direito com o meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações é algo pungente, uma vez que se observa necessidade de proteção e preservação não apenas do risco conhecido, mas também daquele que ainda não se tem conhecimento, tamanha a relevância deste bem de natureza difusa para a vida em todas as suas vertentes, tanto é que se trata de um direito fundamental, conforme observar-se-á no capítulo seguinte

4 DIREITO FUNDAMENTAL AO MEIO AMBIENTE EQUILIBRADO

Os direitos fundamentais são os direitos mais basilares de toda e qualquer pessoa, que proporcionam o necessário para uma existência digna e justa. Estão positivados na Constituição Federal de 1988 e possuem efeitos *erga omnes,* ou seja, devem ser aplicados a todos os indivíduos e em toda e qualquer situação descrita na Carta Magna. O principal objetivo dos direitos fundamentais é limitar o poder do estado perante a sociedade, evitando que o Estado venha a atuar de forma excessiva e garantir ao menos o mínimo existencial à humanidade.

No que concerne ao meio ambiente, tem-se que, ao longo da história, este bem transindividual e imprescindível à manutenção da vida no planeta, foi necessitando cada vez mais da tutela estatal para sua manutenção e existência saudáveis. Nesse contexto, Romeu Thomé (2015) afirma que a primeira constituição editada no Brasil em 1824, sequer fazia menção à proteção ambiental. De igual modo, ocorreu com as Constituições Federais de 1891, 1934 1937, 1946 e de 1967/1969, haja vista que os recursos naturais eram vistos como recursos econômicos a serem explorados pelo homem e a abundância destes, tornava impensável a necessidade de tutela-los.

Somente a partir da década de 70 é que a visão utilitarista dos recursos naturais foi tomando outros contornos, quando diversos fatores contribuíram para a conscientização do homem acerca da necessidade de proteção do meio ambiente em que vive. O cenário internacional manifestava grande preocupação com a proteção ambiental, sobretudo, diante das tragédias ambientais causadas pela ação antrópica principalmente no Japão, Europa e Estados Unidos. Tais acontecimentos eclodiram a crise ambiental no mundo e foram essenciais à elaboração dos primeiros princípios de proteção ambiental (THOMÉ, 2015).

Essa crescente tendência mundial de positivação constitucional das normas de proteção ambiental, a fim de conferir maior segurança jurídico-ambiental, especialmente após a edição do Programa das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente - PNUMA em Estocolmo no ano de 1972, fez com que diversas nações adotassem essa diretriz, surgindo desse modo, as Constituições Verdes, a título de exemplo, a Constituição Portuguesa de 1976 a Constituição Espanhola de 1978, as quais influenciaram a Constituição Federal de 1988, notadamente o art. 225 da CF/88 (AMADO, 2015)

Somente com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a proteção ao meio ambiente assume a categoria de norma constitucional. Nesse sentido, Fiorillo postula:

> A Constituição Federal de 1988 consagrou de forma nova e importante a existência de um bem que não possui características de bem público e, muitos menos, privado, voltado à realidade do século XXI, das sociedades de massa, caracterizada por um crescimento desordenado e brutal avanço tecnológico.
> Diante desse quadro, a nossa Carta Magna estruturou uma composição para a tutela dos valores ambientais, reconhecendo-lhes características próprias, desvinculadas do instituto da posse e da propriedade, consagrando uma nova concepção ligada a direitos que muitas vezes transcendem a tradicional ideia dos direitos ortodoxos: os chamados direitos difusos (FIORILLO, 2011, p. 63).

Esta nova concepção acerca da proteção do meio ambiente, está expressa no art. 225, *caput* da CF/88, o qual preceitua que "todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações".

No que concerne à norma constitucional supra, Coutinho (2015) entende que o direito ao meio ambiente equilibrado foi alçado não apenas a um direito fundamental garantido na Carta Magna, mas sobretudo, galgou o patamar de princípio.

> O meio ambiente ecologicamente equilibrado, como dito, foi alçado a direito fundamental da pessoa humana, direito este expresso no *caput*, ao enunciar que *"todos têm direito ao* meio *ambiente ecologicamente equilibrado"*, direito este indisponível, como todo direito fundamental. Tal indisponibilidade vem acentuada na Constituição enquanto norma-princípio, dada a circunstância de se mencionar que a preservação do meio ambiente deve ser feita no interesse das presentes e das futuras gerações (COUTINHO, 2015, p. 54).

No Brasil atual, toda a fundamentação da norma ambiental está expressa na Carta Magna, desde as competências às definições. Por ser um direito fundamental, no entendimento de Frederico Amado (2015), o meio ambiente equilibrado dispõe de determinadas características, quais sejam:

> Historicidade (decorre de conquistas por lutas dos povos em prol da defesa do meio ambiente);
> Universalidade (são dirigidos a toda a população mundial, muito embora exista variações entre as legislações das nações);
> Irrenunciabilidade (o povo não poderá abrir mão do direito ao equilíbrio ambiental);
> Inalienabilidade (está fora do comércio);
> Limitabilidade (são direitos relativos, pois nenhum direito fundamental é absoluto, podendo ceder, no caso concreto, em razão de outro direito fundamental inconciliável na hipótese, mediante o juízo de ponderação, norteada pela proporcionalidade);
> Imprescritibilidade (não prescrevem pelo não exercício) (AMADO, 2015, p. 46).

Outrossim, uma outra característica observada em razão do caráter fundamental atribuído ao meio ambiente equilibrado é a vedação ao retrocesso ecológico, haja vista que os ecossistemas devem cada vez mais ser resguardados pela legislação ambiental, até mesmo porque a crise ambiental está cada dia mais severa em razão do consumo exacerbado dos recursos naturais da sociedade atual que está pautada pelo exagero. Em contrapartida, os

indivíduos gozam do direito a um mínimo essencial ecológico, para terem uma vida digna, uma vez que sem água potável para consumo humano, sem ar puro para respirar, com alimentos envenenados por agrotóxicos, entre outros, o homem é o maior prejudicado (AMADO, 2015).

Por ganhado *status* de direito fundamental, o meio ambiente ecologicamente equilibrado, a preservação e a busca por melhorias em matéria ambiental, passaram a ser deveres dos Estados e das sociedades. Deste modo, a Constituição Federal não apenas consagra o direito fundamental ao meio ambiente, mas também fixa as diretrizes gerais de proteção, preservação e recuperação, sob a responsabilidade não somente do poder público, mas a cargo também da própria sociedade, além de postular os mecanismos de atuação do estatal e dos cidadãos no que concerne ao meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações (COUTINHO, 2015).

Importante salientar que o direito fundamental aqui tratado, pressupõe o cumprimento de obrigações de proteção ambiental por parte do poder público, bem como dos seus administrados. Para Romeu Thomé, se vislumbra nessa relação um “efeito bumerangue na medida em que o meio ambiente saudável apresenta-se como um direito constitucionalmente garantido a “todos", mas que volta em forma de obrigações e exigências” (THOMÉ, 2015, p. 121).

4.1 Meio Ambiente Equilibrado: Direito Humano

Os direitos humanos é uma categoria de direitos básicos conferidos a todo e qualquer ser humano, sendo irrelevante para tanto, qualquer característica ou condição que possa importar em distinção entre seres humanos. Consiste no reconhecimento de que, apesar das peculiaridades de cada pessoa, existem direitos básicos que devem ser garantidos independente de qualquer coisa. Nesse sentido, em 1948 foi redigida a Declaração Universal dos Direitos Humanos com o objetivo de proteger os direitos já existentes (PORFÍRIO, 2019).

Na mesma época, eclodiu a Revolução Francesa, em 1789, momento em que foi redigida a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão. Respaldada na liberalidade, tendo por base os ideais iluministas que apregoavam a igualdade, a liberdade e a fraternidade. O objetivo da declaração era assegurar que nenhum homem tivesse mais poder ou direitos que outro. Este preceito embasava o ideal da época, que lutava contra o antigo regime, onde o poder e as riquezas se concentravam nas mãos de uma minoria (FISCHER, 2017).

No ano de 1948 foi publicada a carta oficial contendo a Declaração Universal dos Direitos Humanos, garantindo-os a todos, sem distinção de gêneros, os seus direitos básicos.

A história da declaração se confunde com a história da própria Organização das Nações Unidas, a qual iniciou teve início em 1945. Buscava-se nesse momento, evitar o acontecimento de novas atrocidades, como as tragédias ocorridas na segunda grande guerra (RIBEIRO, 2019).

Com os pilares fixados na revolução francesa, os direitos humanos foram construídos ao longo de anos e de diversos contextos históricos. Nesse diapasão, os direitos humanos foram classificados em três gerações, distribuídos em direitos humanos de primeira geração, ligados à liberdade; direitos humanos de segunda geração, ligados à igualdade e direitos humanos de terceira geração, ligados à fraternidade (TAKEDA, 2010).

Os direitos ligados à fraternidade carregam "enorme carga de humanismo e universalidade e não se destinam especificamente à proteção dos interesses de um indivíduo ou de determinado estado. O grande destinatário desse direito é o gênero humano" (THOMÉ, 2015, p. 125).

Nesse sentido já se manifestou o Supremo Tribunal Federal no julgamento do Mandado de Segurança 22.164 e na Ação Direta de Inconstitucionalidade 3540/DF, respectivamente.

> [...] O direito à integridade dp meio ambiente – típico de terceira geração – constitui prerrogativa jurídica de titularidade coletiva, refletindo dentro do processo de afirmação dos direitos humanos, a expressão significativa de um poder atribuído não ao indivíduo identificado em sua singularidade, mas, num sentido mais abrangente, à própria coletividade social [...].
> [...] Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Trata-se de um típico direito de terceira geração (ou de novíssima dimensão), que assiste a todo gênero humano (RTJ 158/205-206). Incumbe, ao Estado e à própria coletividade, a especial obrigação de defender e preservar, em benefício das presentes e futuras gerações, esse direito de titularidade coletiva e de caráter transindividual [...] (ADI nº 3540/2005).

O direito ao meio ambiente equilibrado para as presentes e futuras gerações, está ligado aos direitos humanos de terceira geração, conectado ao ideal de fraternidade ou solidariedade, por seu caráter transindividual de direito difuso, isto é, direitos cujos destinatários não são possíveis identificar ou mensurar o seu número exato, são os chamados direitos coletivos (ROCHA e QUEIROZ, 2011).

De acordo com a Constituição Federal em seu art. 225, a proteção ao meio ambiente deve ser tutelada por todos os representantes da sociedade civil e não apenas uma responsabilidade do poder público, haja vista que o ferimento a este direito atinge toda a sociedade.

No que concerne à terceira geração dos direitos humanos, Norberto Bobbio pontua:

> [...] a terceira geração dos direitos propugna por um novo enfoque com base em estratégias de prevenção, adaptação e cooperação internacional entre as nações, cabendo à inteligência humana conduzir o processo histórico em benefício de todos. Afinal, os grandes problemas ambientais do mundo atual são globais e como tais

> exigem soluções universais, marcadas não só pela solidariedade dos ricos para com os pobres do sistema mundial, como pela solidariedade das gerações presentes para com as gerações futuras (BOBBIO, 1992, p. 6).

4.2 Meio Ambiente Equilibrado: Direito Difuso

Em 1988 a Carta Magna inaugurou no ordenamento jurídico pátrio um importante e ainda desconhecido bem a ser tutelado. Nesse sentido, Fiorillo afirma:

> A Constituição Federal de 1988 consagrou de forma nova e importante a existência de um bem que não possui características de bem público e, muitos menos, privado, voltado à realidade do século XXI. [...]
> Diante desse quadro, a nossa Carta Magna estruturou uma composição para a tutela dos valores ambientais, reconhecendo-lhes características próprias, desvinculadas do instituto da posse e da propriedade, consagrando uma nova concepção ligada a direitos que muitas vezes transcendem a tradicional ideia dos direitos ortodoxos: os chamados direitos difusos (FIORILLO, 2011, p. 63).

Nas palavras de Frederico Amado, acerca da definição do direito difuso na esfera ambiental, tem-se:

> O bem ambiental é autônomo, imaterial e de natureza difusa, transcendendo à tradicional classificação dos bens em públicos (das pessoas jurídicas de direito público) e privados, pois toda a coletividade é titular desse direito (bem de uso comum do povo).
> Assim sendo, o meio ambiente ecologicamente equilibrado foi afetado ao uso comum do povo, não podendo ser desafetado (ou destinado), sob pena de violação constitucional (AMADO, 2015, p. 45).

O meio ambiente é um bem coletivo de gozo particular e geral ao mesmo tempo. É direito de cada pessoa, mas não apenas dela, sendo simultaneamente “transindividual”. Devido à natureza transindividual é que o direito ao meio ambiente equilibrado é um bem de interesse difuso, não se limita a uma única pessoa, mas se alastra à uma coletividade indeterminada (THOMÉ, 2016).

De acordo com Fiorillo (2011), ao partir para uma detida analise do termo “todos” presente o art. 225 da CF/88, o qual preconiza que “todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao poder público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”, conclui-se que tal termo carrega características de direito difuso e encontra respaldo para tanto no art. 5º da CF/88. Assim, tanto os brasileiros quanto os estrangeiros que residem no Brasil são titulares desse direito. Deste modo, estaria adstrito ao que estabelece o art. 5º, no sentido de “que brasileiros e estrangeiros residentes no País é que delimitam a coletividade de pessoas, ainda que indefinidas, com destaque para uma composição metaindividual” (FIORILLO, 2011, p. 65).

No bojo do presente trabalho, fora abordada as temáticas ambiental, econômica e social. Numa visão ampla, reunindo tudo o que fora tratado até o presente momento, conclui-se que o ponto que se pretende alcançar é o tão almejado desenvolvimento sustentável. Sobre o tema, o qual defende uma harmonia entre o crescimento econômico, ambiental e social, o capítulo a seguir aborda-o de maneira mais específica.

5 PRINCÍPIO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Desenvolvimento sustentável. De acordo com Sirvinskas (2018), tal terminologia surgiu na década de 70 na Conferência Mundial de Meio Ambiente, em 1972 na cidade de Estocolmo e foi difundida no Relatório de Brundtland — documento da ONU — publicado em 1987, com o título "Nosso futuro comum", pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente. A expressão tomou dimensão de princípio durante ECO-92. Na ocasião, a ECO-92 empregou o termo em onze dos seus vinte e sete princípios contemplado na conferência (FIORILLO, 2011).

O conceito estabelecido pela Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, do Relatório Nosso Futuro Comum (Relatório Brundtland) expõe que o desenvolvimento sustentável tem por objetivo "satisfazer as necessidades da geração atual, sem comprometer a capacidade das gerações futuras de satisfazerem as suas próprias necessidades" (RODRIGUES, 2016, p. 293).

Conforma já dito, o princípio do desenvolvimento sustentável foi previsto em diversos princípios da Declaração do Rio (1992), a qual postula que:

> [...] os seres humanos constituem o centro das preocupações com o desenvolvimento sustentável (princípio 1) e que, para alcançá-lo, a proteção ambiental deve ser considerada parte integrante do desenvolvimento e não pode ser dissociada dele (princípio 4). Reconhece ainda que o desenvolvimento deve considerar o uso equitativo dos recursos naturais, em atenção às necessidades tanto da presente quanto das futuras gerações (princípio 3). Proclama que todos os Estados e todos os indivíduos, como requisito indispensável para o desenvolvimento sustentável, irão cooperar na tarefa essencial de erradicar a pobreza, a fim de reduzir as disparidades de padrões de vida e melhor atender às necessidades da maioria da população do mundo (princípio 5) e, de igual forma, para alcançar o desenvolvimento sustentável e uma qualidade de vida mais elevada para todos, os Estados devem reduzir e eliminar os padrões insustentáveis de produção e consumo, e promover políticas demográficas adequadas (princípio 8) (MELO, 2017, p. 143).

Sobre o princípio do Desenvolvimento Sustentável no ordenamento jurídico pátrio, e no cenário global, Frederico Amado (2015), postula:

> Tem previsão implícita na cabeça do artigo 225, combinado com o artigo 170, VI, ambos da Constituição Federal e expressa no Princípio 04 da Declaração do Rio: "Para se alcançar um desenvolvimento sustentável, a proteção ambiental deve constituir parte integrante do processo de desenvolvimento e não pode ser considerada separadamente", tendo sido plantada a sua semente mundial na Conferência de Estocolmo de 1972.
> Antes, em 1950, a IUCN (*World Conservation/International Union Conservation of Nature*) ofertou ao mundo um trabalho que pela primeira vez utilizou a expressão "desenvolvimento sustentável".
> Posteriormente, em 1987, o Relatório Brundtland (Nosso Futuro Comum), elaborado pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, delimitou o desenvolvimento sustentável como "o desenvolvimento que satisfaz as necessidades presentes, sem comprometer a capacidade das gerações futuras de suprir suas próprias necessidades".

> No Brasil, não se trata de inovação do atual ordenamento constitucional ou da RIO 1992, pois já presente anteriormente em nosso ordenamento jurídico, vez que a Política Nacional do Meio Ambiente visará "à compatibilização do desenvolvimento econômico social com a preservação da qualidade do meio ambiente e do equilíbrio ecológico", nos termos do artigo 4.º, I, da Lei 6.938/1981 (AMADO, 2015, p. 76).

Da leitura do art. 170, IV da CF/88, nota-se que o desenvolvimento sustentável foi comtemplado não apenas pelo viés ambiental, mas também para a manutenção da ordem econômica. Deste modo, o legislador brasileiro compreendeu que o progresso depende da preservação dos recursos naturais. Em última análise, deve ser intrínseca a qualquer ideia de desenvolvimento a perspectiva de sustentabilidade.

De acordo com Rodrigues (2016), "é inata ao ser humano a ideia de desenvolver-se, aumentar e expandir-se, seja no aspecto social, econômico, filosófico ou moral" (RODRIGUES, 2016, p. 293).

Por essa razão, a Organização das Nações Unidas – ONU, determinou na Declaração sobre o Desenvolvimento em seu art. 1º, §1º e §2º que o "direito do desenvolvimento é um inalienável direito humano, em virtude do qual toda pessoa humana e todos os povos têm reconhecido seu direito de participar do desenvolvimento econômico, social, cultural e político, a ele contribuir e dele desfrutar; e no qual todos os direitos humanos e liberdades fundamentais possam ser plenamente realizados. O direito humano ao desenvolvimento também implica a plena realização do direito dos povos de autodeterminação, que inclui, [...] o exercício de seu direito inalienável de soberania plena sobre todas as suas riquezas e recursos naturais".

Faz-se mister salientar que desde os primórdios da existência humana na Terra, a ação antrópica sempre causou reflexos negativos ao meio ambiente, ainda que numa menor proporção que a percebida atualmente. Contudo, essa interferência foi consideravelmente agravada após a Segunda Guerra Mundial, dada a evolução da tecnologia nuclear, a qual possibilitou ao ser humano, com sua atuação afetar todo o planeta (COSTA, 2016).

Os recursos ambientais não são inesgotáveis, assim sendo, é inadmissível que as atividades econômicas continuem a se desenvolver alheias a tal fato.

Diante dessa realidade, Fiorillo adverte:

> Busca-se com isso a coexistência harmônica entre economia e meio ambiente. Permite-se o desenvolvimento, mas de forma sustentável, planejada, para que os recursos hoje existentes não se esgotem ou tornem-se inócuos. Dessa forma, o princípio do desenvolvimento sustentável tem por
> *conteúdo* a manutenção das bases vitais da produção e reprodução do homem e de suas atividades, garantindo igualmente uma relação satisfatória entre os homens e destes com o seu ambiente, para que as futuras gerações também tenham oportunidade de desfrutar os mesmos recursos que temos hoje à nossa disposição (FIORILLO, 2011, p. 84).

Conforme já mencionado, o art. 170, III e IV da CF/88, disciplina que “a ordem econômica é fundada na valorização do trabalho e na livre-iniciativa e visa assegurar uma existência digna para todos conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: [...] III - função social da propriedade [...] VI - defesa do meio [...]”. Do mencionado dispositivo constitucional, extrai-se ainda que a defesa do meio ambiente nas atividades econômicas ocorre “mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços, bem como dos seus processos de elaboração e prestação”.

De acordo com Frederico Amado, “a livre iniciativa que fundamenta a ordem econômica não é absoluta, tendo limites em princípios constitucionais, em especial devendo observar a defesa do meio ambiente” (AMADO, 2015, p. 78).

No entendimento de Fabiano Melo, para melhor compreensão e interpretação do princípio do desenvolvimento sustentável faz-se necessário conjugar o art. 170 com o art. 225 da CF/88.

> Não obstante, há uma constante tensão entre as atividades econômicas e as normas protetivas do meio ambiente. Na impossibilidade de compatibilizá-los, há de se indagar sobre a prevalência das atividades econômicas ou do meio ambiente. A resposta é que pela sistemática constitucional as atividades econômicas não podem ser exercidas em desarmonia com os princípios
> destinados a tornar efetiva a proteção ao meio ambiente (MELO, 2017, p. 822-823).

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal corrobora com o texto constitucional na ação direta de inconstitucionalidade nº 3540/DF:

> A QUESTAO DO DESENVOLVIMENTO NACIONAL (CF, ART. 3°, II) E A NECESSIDADE DE PRESERVAÇÃO DA INTEGRIDADE DO MEIO AMBIENTE (CF, ART.225): O PRINCIPIO DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTAVEL COMO FATOR DO JUSTO EQUILIBRIO ENTRE EXIGENCIAS DA ECONOMIA E AS DA ECOLOGIA – O principio do desenvolvimento sustentável, além de impregnado de caráter eminentemente constitucional, encontra suporte legitimador em compromissos assumidos pelo Estado brasileiro e representa fator de obtenção de justo equilíbrio entre as exigências da economia e da ecologia, subordinada, no entanto, a invocação desse postulado, quando ocorrente situação de conflito de valores constitucionais relevantes, a uma condição inafastável, cuja observância não comprometa nem esvazie o conteúdo essencial de um dos mais significativos direitos fundamentais: o direito a preservação do meio ambiente, que traduz bem de uso comum da generalidade das pessoas, a ser resguardado em favor das presentes e futuras gerações (ADI nº 3540/DF).

Em outras palavras, a sustentabilidade tem por objetivo a busca pela compatibilização das necessidades sociais e econômicas do homem à necessidade de preservar o ambiente. Com essa conciliação, busca-se assegurar a manutenção de todas as formas de vida no planeta. A finalidade é “melhorar a qualidade de vida, respeitando a capacidade de suporte dos ecossistemas. Objetiva-se, [...] a diminuição da miséria, da exclusão social e econômica, do consumismo, do desperdício e da degradação ambiental” (SIRVINSKAS, 2018, p. 114).

A gigantesca problemática é que os recursos naturais a serem explorados ou transformados são finitos e já estão escassos. E, mais ainda, são estes também os recursos que garantem a manutenção da vida, com qualidade, em todas as suas formas. Assim, não difícil prever que, dependendo da maneira como ocorra esse desenvolvimento, é possível que num futuro próximo não exista matéria-prima capaz de embasar e manter o crescimento econômico e, é claro, capaz de sustentar a todas as formas de vida do planeta, uma vez que, o mesmo bem que é fundamental para o desenvolvimento também é essencial à sadia qualidade de vida. Nesse diapasão, de que serve um desenvolvimento desregrado, irresponsável e despreocupado com a conservação do bem ambiental, desvinculado da manutenção da qualidade de vida, se tal bem é elementar tanto para um, quanto para o outro? De nada adiantará (RODRIGUES, 2016).

Sirvinskas (2018) leciona entendimento acerca da urgente necessidade de renovação do pensamento da humanidade sobre o desenvolvimento sustentável. Note-se:

> Devemos, não há dúvidas, repensar o nosso padrão de produção e consumo. Riqueza não é sinônimo de qualidade de vida ou bem-estar. Devemos utilizar o necessário para a nossa felicidade e atender às necessidades de todos. Esses são os desafios do homem neste século. Os problemas de quarenta anos atrás não são os de hoje. Em 1959, tínhamos 3bi de habitantes no mundo, em 2011 são mais de 7bi. Devemos, sobretudo, mudar o nosso modo de pensar.
> São desafios de todos nós (empresas, agronegócio, governos, sociedade civil em conjunto), que devemos assumir na transformação para um mundo melhor (SIRVINSKAS, 2018, p. 107).

Ao observar tais fatos, o legislador constituinte de 1988 verificou que a expansão da economia merecia ser vista por uma nova dimensão. Não era mais possível permitir que a economia se expandisse alheia aos fatos atuais.

Nesse diapasão, a preservação do meio ambiente passou figurar com uma atenção como nunca fora dispensada antes, haja vista que a contínua degradação ambiental implica na diminuição da capacidade econômica do país, e não sendo possível à nossa geração e principalmente às futuras gerações a garantia de desfrutar uma vida saudável e com qualidade. Desse modo, a livre iniciativa, que rege as atividades econômicas, passou a ter outro significado. A livre iniciativa começou a ser vista de forma mais restrita (FIORILLO, 2011).

Sobre o objetivo do princípio do desenvolvimento sustentável, Amado sustenta que:

> [...] desenvolvimento sustentável é aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de existência digna das gerações futuras, sendo possível melhorar a qualidade de vida dos vivos sem prejudicar o potencial desenvolvimento das novas gerações.
> Será sustentável apenas o desenvolvimento que observe a capacidade de suporte da poluição pelos ecossistemas, respeitando a perenidade dos recursos naturais, a fim de manter bons padrões de qualidade ambiental (AMADO, 2015, p. 78).

Considerando que a atividade econômica está pautada nas variáveis de produção e consumo, tem-se que, à medida que os recursos naturais vão ficando escassos, estes ganham maior relevância, e, por conseguinte, dotada de significativa importância a sua preservação no ecossistema. A título de exemplo, tem-se o racionamento de água quando determinados locais atravessam longos períodos de estiagem e o abastecimento de água potável em nível suficiente para atender toda a população, resta comprometido. Assim, é imprescindível que haja um comprometimento por parte da sociedade, com vistas a manter, ainda que limitado, o acesso a recurso hídrico de qualidade.

Nesse sentido, Sandro Costa afirma:

> Analisando-se as variáveis econômicas (produção e consumo), observa-se que na abordagem economia neoclássica os recursos naturais são importantes apenas na medida em que são escassos. Esta escassez é determinada culturalmente pela demanda *versus* a oferta do produto, podendo ser absoluta ou relativa.
> Dessa forma, o valor dos recursos naturais é determinado de acordo com sua utilidade para os seres humanos [...] (COSTA, 2016, p. 17).

Justamente devido à aplicabilidade desse princípio, no que toca à atividade econômica, que têm seus pilares fixados no consumo e na produção de quantidade vultuosa de resíduos, a doutrina ambiental tem se debruçado na busca por uma conscientização dos particulares no tocante a três necessidades básicas, postuladas por Marcelo Rodrigues, quais sejam, "evitar a produção de bens supérfluos e agressivos ao meio ambiente; convencer o consumidor da necessidade de evitar o consumo de bens potencialmente poluidores [...]; estimular o uso das amadas tecnologias limpas no exercício da atividade econômica" (RODRIGUES, 2016, p. 295).

Não se pode olvidar que o principal objetivo do desenvolvimento sustentável é assegurar existência digna, através de uma vida com qualidade. Nesse sentido, Pacheco Fiorillo assevera:

> [...] o princípio não objetiva impedir o desenvolvimento econômico. Sabemos que a atividade econômica, na maioria das vezes, representa alguma degradação ambiental,. Todavia, o que se procura é minimizá-la, pois pensar de forma contrária significaria dizer que nenhuma indústria que venha a deteriorar o meio ambiente poderá ser instalada, e não é essa a concepção apreendida do texto. O correto e esperado é que as atividades sejam desenvolvidas lançando-se mão dos instrumentos existentes adequados para a menor degradação possível (FIORILLO, 2011, p. 92).

Ademais, o princípio do desenvolvimento sustentável não contempla apenas o meio ambiente e a atividade econômica, mas também a principal figura presente nesse direito fundamental difuso, qual seja, a vida humana. Deste modo, eis que o referido princípio está voltado para a busca do equilíbrio entre as relações que envolvem os aspectos econômico, ambiental e social. Nesse diapasão, Frederico Amado (2015) pontua:

> Todavia, o Princípio do Desenvolvimento Sustentável não possui apenas uma vertente econômicoambiental, mas também tem uma acepção social, consistente na justa repartição das riquezas do mundo, pois inexiste qualquer razoabilidade em se determinar a alguém que preserve os recursos naturais sem previamente disponibilizar as mínimas condições de dignidade humana.
> Nesse sentido, de acordo com o artigo 3.º, II, da Lei Complementar 140/2011, a atuação ambiental comum dos entes federativos terá como objetivo fundamental garantir o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico com a proteção do meio ambiente, observando a dignidade da pessoa humana, a erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais e regionais.
> Aliás, importante aduzir que desenvolvimento não será necessariamente sinônimo de crescimento, pois não implica obrigatoriamente na majoração de produtos e serviços no bojo da economia, sendo teoricamente possível a redução da poluição e das desigualdades sociais sem o crescimento da economia, mas com desenvolvimento sustentável (AMADO, 2015, p. 78).

Para melhor compreensão dos três pilares que formam o desenvolvimento sustentável, tem-se o quadro a seguir, por meio do qual é possível visualizar o posto de intersecção entre as vertentes social, econômica e ambiental.

Quadro 3: Desenvolvimento Sustentável

FONTE: Melo, 2017.

É importante ressaltar que a perspectiva postulada pelo princípio do desenvolvimento sustentável somente atinge seu fim a partir da soma ao princípio da cooperação entre os povos, promovendo deste modo, uma colaboração a nível mundial. Para Rodrigues, “de nada adianta pensarmos em desenvolvimento sustentável de uma só região se o vizinho pratica desenvolvimento insustentável ou subdesenvolvimento ambiental” (RODRIGUES, 2016, p. 296).

Nesse sentido, salientando a importância da cooperação entre as nações, firmando o entendimento de que no planeta não existe “lado de fora” e ressaltando a relevância da

solidariedade intrínseca ao direito ao meio ambiente equilibrado, para as presentes e futuras gerações, Sandro Costa (2016) afirma:

> [...] as emissões antrópicas que contribuem para o efeito estufa, tais como o dióxido de carbono e o metano, aumentam a temperatura do planeta, o que, entre outras consequências, ainda não inteiramente mapeadas, causam a destruição da vida marinha, a instabilidade climática, o derretimento da criosfera e o consequente aumento do nível do mar (COSTA, 2016, p. 22).

Assim sendo, as consequências em virtude da ação antrópica no planeta são sentidas, ainda que indiretamente ou a longo prazo, por toda humanidade. Nesse sentido, faz-se necessário uma grande força tarefa, entre Estados e sociedades, com fulcro em estimular uns nos outros o surgimento cada vez mais patente de uma consciência ambiental, voltada às necessidades contemporâneas e futuras da humanidade, por meio da adoção de condutas para o fomento do desenvolvimento sustentável.

A utilização da extrafiscalidade dos tributos como forma de incentivo à preservação ambiental é uma das ações que podem estimular a sociedade a desenvolver uma cultura de consciência ambiental, a partir do momento em que se premiará o contribuinte com desconto no tributo ao passo que este passa a desenvolver ações que preservem o meio ambiente. Sobre esta possibilidade de política pública, a capítulo seguinte apresenta suas especificidades.

6 A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INCENTIVO À PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE

Desde que se começou a difundir a consciência de que o ser humano não poderia continuar destruindo o meio ambiente com sua atuação, ficou clara a urgente necessidade de se proteger esse bem de valor intangível. Para tanto, o direito não poderia ficar inerte diante desta realidade. Compulsando os diversos ramos da ciência jurídica, nota-se que a tutela do meio ambiente dispõe de diversos instrumentos, em relação aos quais é possível vislumbrar tal possibilidade no direito tributário. Atualmente, é majoritariamente consensual a aceitabilidade do importante papel que a ciência tributária pode exercer em favor do meio ambiente (NABAIS, [201-]).

Como já exposto ao longo desse trabalho, a preservação e proteção aos recursos naturais compete a todos, não apenas ao poder público. A tutela ao meio ambiente é competência do Estado, compreendendo-se União, Estado, Distrito Federal e Municípios, conforme preconiza o art. 23, VI e VII da CF. Trata-se, portanto, de competência comum dos entes da federação garantir a preservação ambiental, que deve ser realizada em conjunto com a coletividade, em consonância com o já conhecido art. 225 da CF/88.

Face a essa obrigação imposta pela Constituição Federal, o Estado necessita fazer uso dos mecanismos postos à disposição pelo próprio ordenamento jurídico, com vistas a desempenhar a função de mentor de uma política que garanta a defesa do meio ambiente. Nesse contexto é que o direito tributário passa a ser um importante instrumento de proteção ambiental, quando além do caráter arrecadatório e desempenho da sua função fiscal, inerente à ciência jurídico-tributária para auferir recursos aos cofres públicos, dispõe da função extrafiscal para estimular condutas ambientalmente corretas (ANA LUISA, [201-]).

A Carta Magna de 1988 dedicou um capítulo para tratar da política urbana, compreendida nos arts. 182 e 183 da CF/88. O art. 182 dispõe que a "política de desenvolvimento urbano deve ser executada pelo poder público municipal e tem como objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes". Como observado no texto constitucional, criou-se um direito à cidade e, para tanto, o cumprimento de suas funções sociais, em última análise, tem por escopo garantir o bem-estar de seus habitantes.

Além das funções sociais expostas na CF/88, a Lei Federal nº 10.257/2001, que institui o Estatuto da Cidade, consolidou-se como o principal instrumento normativo de ordenação dos instrumentos constitucionais e de intervenção urbanística e fundiária no meio

ambiente urbano, merecendo destaque a previsibilidade do Plano Diretor Municipal. De acordo com Fabiano Melo, o mencionado plano "trata-se de um instrumento básico da política de desenvolvimento e expansão urbana, aprovado pela câmara municipal e que obrigatoriamente deve ser instituído pelas cidades com mais de 20.000 habitantes" (MELO, 2017, p. 624), conforme preconiza o art. 182, §1º da CF/88.

O Estatuto da Cidade, como lei que estabelece o equilíbrio ambiental no âmbito dos municípios, criou a garantia do direito a cidades sustentáveis como uma das diretrizes gerais estabelecidas no art. 2º, I, da lei federal nº 10.257/01. O reportado direito a cidades sustentáveis tem sua natureza jurídica patentemente estabelecida não apenas no plano constitucional, mas também em decorrência do que determina o art. 1º da lei federal nº 7.347/1985 (Lei de Ação Civil Pública), que determina caráter de direito difuso/coletivo à ordem urbanística, sacramentando a natureza metaindividual desta garantia (FIORILLO, 2011).

O Estatuto da Cidade determina como diretrizes em seu art. 2º, I a "garantia do direito a cidades sustentáveis, entendido como o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infraestrutura urbana, ao transporte e aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer, para as presentes e futuras gerações".

Nessa esteira, Marcelo Abelha Rodrigues (2016), afirma:

> Os bens ambientais têm fins e usos múltiplos, podendo servir ao mesmo tempo ao ecossistema natural e ao meio social, e, em relação a este último, várias são as formas de aproveitá-lo. Basta olhar a nossa volta e perceber que tudo o que usamos (do papel do livro à luz que ilumina a sua leitura) tem origem nos elementos ou componentes ambientais. Todavia, às vezes os referidos usos não são convergentes, ou seja, o uso social e econômico não se compatibilizam com a sua função ecológica.
> Pergunta-se, então: qual dessas funções é a mais importante? Será o uso (função) econômico ou o uso (função) ecológico? Qual das duas funções deve prevalecer caso não possam ser compatibilizadas?
> A resposta é simples: deve prevalecer a função primordial, primeva e conatural do elemento, que é manter o equilíbrio ecológico. partindo dessa premissa que o Direito Ambiental, ciência inventada pelo homem, deve estabelecer suas regras e seus conceitos fundamentais, tendo sempre em vista que a função ecológica dos bens ambientais é essencial, não só para que existam outras funções criadas pelo ser humano, mas especialmente para que exista o próprio ser humano para criá-las. uma das maiores — senão a maior — consequência da mudança de paradigma em relação ao papel do Estado é a sua maior intervenção na propriedade privada [...]
> Se antes a propriedade era vista como algo intocável, que outorgava a seu titular poderes para fazer o que quisesse com o bem, hoje o direito de propriedade ganha um caráter mais solidário. Em resumo, o exercício das faculdades inerentes ao domínio deve atender não apenas aos interesses particulares de seu titular, mas também aos interesses de toda a sociedade. (RODRIGUES, 2016, p. 322-323).

Em outras palavras, a tributação voltada à preservação ambiental, pode ser conceituada como a adoção de incentivos fiscais para direcionar o comportamento dos

contribuintes em relação à proteção dos recursos naturais. Desse modo, tem-se que todas as espécies de tributos podem ser empregada na proteção e conservação do meio ambiente.

Nas palavras de Sirvinskas, "no Brasil, a tributação ambiental é ainda pouco utilizada [...] Ainda que insuficientes, há alguns tributos nas diversas esferas da federação que concedem imunidades, isenções [...]" (SIRVINSKAS, 2018, p. 204).

Não há o que se cogitar quanto à obrigação do Estado de se valer de todos os meios lícitos para implantar um desenvolvimento econômico sustentável. Nesse sentido, Frederico Amado (2015) leciona:

> No Brasil e em inúmeras outras nações, cada vez mais o poder de tributar vem sendo utilizado como meio de proteção ao meio ambiente (natural, cultural, artificial ou do trabalho), mediante a instituição dos tributos "verdes", fenômeno que vem sendo intitulado de tributação ambiental, que deve ser enquadrado como mais um instrumento econômico para a realização da Política Nacional do Meio Ambiente. Operar-se-á a tributação ambiental pela criação de tributos que *diretamente* se destinem à preservação ambiental, ou seja, aqueles que imediatamente estimulem condutas favoráveis ao ambiente (redução da base de cálculo ou alíquotas, isenções, créditos tributários etc.) ou inibam outras lesivas (mediante a sobrecarga tributária), por meio da vinculação ambiental dentro da própria estrutura da norma tributária (AMADO, 2015, p. 749).

O fato de alguém tornar-se proprietário de determinada área "não faz com que o mesmo se torne o dono dos recursos ambientais que ali se encontram. Afinal, os bens ambientais servem à manutenção do equilíbrio ecológico" (RODRIGUES, 2016, p 32), que, de acordo com o ditame constitucional previsto no art. 225, *caput* da CF, é bem de uso comum do povo.

Partindo desse raciocínio, a título de exemplo, Romeu Thomé traz em seu Manual de Direito Ambiental:

> A título de exemplo tem-se que na Suíça, os camponeses estabelecidos nos arredores dos Alpes recebem isenções tributárias para manterem preservado o cartão postal do país. Nas proximidades de Nova Iorque, as propriedades rurais que contribuem para a preservação das nascentes e olhos d'água também são recompensadas economicamente. Há uma inegável economia de recursos públicos, tendo em vista os custos para a preservação serem muito menores do que os custos de reparação do meio ambiente degradado. Além disso, práticas ambientalmente sustentáveis são implementadas à medida em que seus "responsáveis" são compensados economicamente. O resultado final dessa equação, é intuitivo: todos saem ganhando" (THOMÉ, 2015, p. 341-342).

Acerca da possibilidade da instituição dos tributos voltados à preservação ambiental, a doutrina vem se posicionando pela sua aplicabilidade, especialmente, no que diz respeito aos impostos, desde que, sejam resguardadas as competências trazidas no texto maior. Pra tanto, é preciso interpretar de maneira sistêmica as normas do sistema tributário nacional e os preceitos trazidos na Constituição Federal, especificamente os arts. 170 e 225 que comtemplam a possibilidade de estatuição de tributação ambiental por meio do tratamento

fiscal diferenciado de acordo o impacto ambiental da atividade, com vistas a sacramentar o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações (AMADO, 2015).

Especificamente, no que tange ao IPTU, tramita no Congresso Nacional a PEC nº 13 de 2019, que "altera o art. 156 da Constituição Federal para estabelecer critérios ambientais para a cobrança do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano e desonerar a parcela do imóvel com vegetação nativa" (PEC, 13/2019).

Diversas são as justificativas para a utilização de instrumentos econômicos, devendo prevalecer o interesse público sobre o interesse particular. Do mesmo modo ocorre com o desenvolvimento sustentável. De acordo com Sirvinskas, "todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, devendo o poder público incentivar o desenvolvimento socioeconômico [...] e reduzir as desigualdades sociais [...]" (SIRVINSKAS, 2018, p. 204).

Face ao exposto, a tributação ambiental figura como "uma das medidas que deverão ser manejadas pelo poder público para conferir tratamento com justificáveis privilégios, proporcionais aos impactos ambientais causados" (AMADO, 2015, p. 751). Tal perspectiva se aperfeiçoa quando a administração pública faz uso das suas prerrogativas para o atingimento deste fim. Nesse sentido, Rodrigues expõe que "por meio de regras tributárias, o Estado intervém diretamente na economia, regulando condutas, condicionando e incentivando comportamentos com vistas aos objetivos que pretende atingir" (RODRIGUES, 2016, p. 331).

Nesse prisma, Frederico Amado (2015), compartilha o seguinte entendimento:

> Com efeito, é deveras importante que o Estado adote cada vez mais instrumentos que interfiram nas relações econômicas com o objetivo de efetivar o desenvolvimento sustentável, a fim de fomentar condutas benéficas ao meio ambiente e inibir ou proibir outras indesejáveis. O *Direito Econômico* é a disciplina jurídica que regula a política econômica das nações, especialmente o modo de intervenção estatal na economia, ao passo que o *Direito Ambiental* rege as atividades humanas aptas a gerar a degradação ambiental, com o objetivo de controlar a poluição para mantê-la dentro dos padrões de tolerância da legislação, a fim de realizar a sustentabilidade, ambos os ramos buscando o bem-estar das pessoas (AMADO, 2015, p. 751).

A extrafiscalidade tributária para fins ambientais, refere-se à adoção de mecanismos tributários para fins não fiscais, com fulcro em estimular ou não condutas que atuem em conformidade com os princípios ambientais. Trata-se da interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da sua função precípua, qual seja, a atividade financeira voltada a arrecadação de receita (RODRIGUES, 2016).

Importante salientar que a servidão de instrumentos de mercado significa que a política incitativa é concebida como um complemento da política regulamentar. Caracteriza-

se como modalidade diversa de regulação, possuindo como principal objetivo a modificação de comportamentos a curto, médio e longo prazo. Vale ressaltar ainda que a utilização desses instrumentos tem por objeto a efetiva aplicação de princípios básicos de direito ambiental. A título de exemplo, não resta margem para dúvidas de que a inserção de mecanismos fiscais tendo por finalidade desestimular a utilização de produtos ambientalmente nocivos, incentivando os investimentos de maneira a proteger a natureza, está em harmonia com o que preceitua princípio da prevenção (THOMÉ, 2015).

Desde os primórdios da ciência tributária, é cediço que a principal finalidade dos tributos é arrecadar recursos para o custeio das despesas estatais, sendo esta denominada de função fiscal, que é, inclusive, de grande importância para o meio ambiente, haja vista que a maioria dos recursos públicos utilizados em benefício da manutenção do seu equilíbrio são oriundos da fiscalidade tributária. Todavia, existem tributos cuja finalidade precípua não é fiscal, e sim extrafiscal. A função extrafiscal ou regulatória dos tributos apresenta-se quando o poder público designa à arrecadação uma finalidade diversa da aferição de receitas, mas dispensa a esta a finalidade de promover ou inibir condutas em pessoas físicas ou jurídicas, com vistas a atingir um determinado interesse coletivo (AMADO, 2015).

No que concerne à extrafiscalidade tributária com vistas à proteção do meio ambiente, Marcelo Abelha Rodrigues (2016), afirma que tal instrumento serve como vetor para uma mudança de comportamento e consequentemente o desenvolvimento de uma consciência ambiental na sociedade, tendo por base a sistemática de produção e consumo. Note-se:

> Trazendo tais ideias para o direito ambiental, a extrafiscalidade possibilita uma mudança no comportamento da sociedade, uma conscientização ecológica, que tencione a uma modificação no mercado econômico, fazendo com que a preservação e a conservação ambientais estejam inconscientemente embutidas nos sistemas de produção e consumo. Serviria, então, a extrafiscalidade ambiental como vetor dessa mudança de comportamento, induzindo (compulsoriamente ou não) o produtor e/ou consumidor a tomar esta ou aquela atitude de acordo com as necessidades de preservação ambiental encampadas pelas normas tributárias (RODRIGUES, 2016, p. 335).

De acordo com Romeu Thomé, conclui-se que “instrumentos econômicos podem, e devem, ser amplamente utilizados pelo poder público para direcionar comportamentos e implementar políticas públicas ambientais” (THOMÉ, 2015, 834).

Acerca da extrafiscalidade como mecanismo para a concretização de princípios ambientais basilares, Frederico Amado (2015) expõe coerente afirmação.

> A extrafiscalidade é um excelente caminho para a efetivação de inúmeros princípios ambientais, notadamente o do Desenvolvimento Sustentável, da Prevenção, da Precaução, do Poluidor-pagador, do Protetor-recebedor e da Função Socioambiental da Propriedade. Deverá o Poder Público discriminar positivamente os agentes da

> economia que adotem técnicas compatíveis com o desenvolvimento econômico sustentável [...]
> Por fim, por intermédio especialmente do IPTU e do ITR, a tributação regulatória cumpre a sua função de velar pela realização da função socioambiental das propriedades urbanas e rurais, a exemplo da imposição de alíquotas progressivas às pessoas que não a cumprem (AMADO, 2015, p. 755).

Por todo exposto, verifica-se que as normas tributárias podem e devem ser utilizadas em prol do meio ambiente, haja vista que esta é uma necessidade urgente e encontra previsão na norma constitucional, sem que haja a necessidade de criação de novos tributos, sendo suficiente para tanto, reorganizar os que já existem, bem como fazer uso da extrafiscalidade como um instrumento de efetiva proteção do meio ambiente, haja vista que "mexendo no bolso" é possível atingir uma mudança de comportamento do próprio contribuinte, do mercado econômico e, por conseguinte, da preservação do meio ambiente (RODRIGUES, 2016).

Tratados os principais temas que subsidiam a possibilidade da adoção do IPTU Verde nos municípios brasileiros, próximo capítulo aborda a sua aplicabilidade prática nas cidades que já adotam a extrafiscalidade do imposto como forma de incentivo à preservação ambiental.

7 IPTU VERDE

A qualidade de vida está intrinsecamente relacionada ao ambiente em que se vive, razão pela qual, faz-se necessário o desenvolvimento de ações que promovam a manutenção e preservação ambiental. Diante do adensamento populacional nos centros urbano, a indústria da construção civil cresceu consideravelmente e, no mesmo caminho, também se expandiu a preocupação com o meio ambiente. Assim, com vistas ao atingimento do desenvolvimento das cidades de maneira sustentável, diversos municípios do país vêm adotando o IPTU verde, ecológico ou sustentável.

Corroborando com essa ideia, tramita no Congresso Nacional a PEC 13 de 2019, que propõe a alteração do art. 156 da CF/88, autorizando de maneira expressa e clara a possibilidade do uso da função extrafiscal do IPTU, com o intuito de desenvolver na sociedade uma consciência ambiental e promover o desenvolvimento sustentável.

A PEC 13 de 2019 propõe a inserção das alíneas "a" e "b" ao inciso II, do §1º e do inciso III ao art. 156 da CF/88, passando a vigorar o seguinte texto:

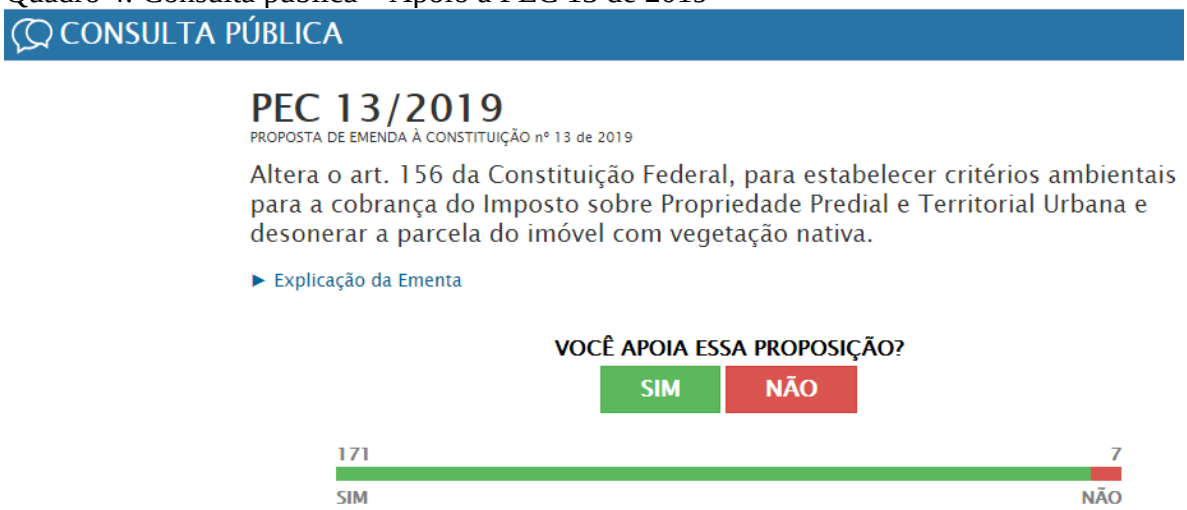
> Art. 156.
> §1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 183, §4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I:
> I – poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel;
> II – poderá ter alíquotas diferentes de acordo com:
> a) a localização e o uso do imóvel;
> b) o reaproveitamento de águas pluviais, o reuso da água servida, o grau de permeabilização do solo e a utilização de energia renovável no imóvel.
> III – não incidirá sobre a parcela do imóvel em que houver vegetação nativa (PEC 13/2019).

A mencionada PEC (2019) apresenta como justificativa que, apesar de diversos municípios brasileiros já adotarem o IPTU verde ou ecológico em razão das suas autonomias legislativas, o regramento na Constituição Federal servirá para atrair a atenção ao tema e estimular adesão de mais municípios à implementação dessa medida, observando, por óbvio, as suas possibilidades financeiras.

Tal proposta de emenda à Constituição Federal, só faz ratificar o objeto de estudo desse trabalho de conclusão de curso, qual seja, a patente contribuição que a implementação do IPTU verde nos municípios pode dar para o desenvolvimento sustentável e por conseguinte, proporcionar um meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações. O IPTU verde ainda é tímido no Brasil, todavia, se adotado e amplamente divulgado pelas municipalidades é possível que a curto, médio e longo prazo se estimule tais condutas em toda sociedade, maior beneficiada com o advento do IPTU verde.

Em consulta púbica disponível na página do Senado Federal, na internet demonstra-se a inexorável relevância da matéria, onde apenas 7 (sete) dos 178 (cento e setenta e oito) votos não apoiam a PEC.

Quadro 4: Consulta pública – Apoio à PEC 13 de 2019



FONTE: Senado Federal, 2019.

Na prática o IPTU Verde é uma lei municipal que promove desconto no valor do imposto para o cidadão ou empresário que construir ou reformar seu imóvel implantando sistemas eco eficientes em sua obra. O texto da lei deve prever quais são as medidas passíveis de auferirem o mencionado desconto na alíquota do imposto, ou seja, toda a regra matriz de incidência do desconto na exação deve está prevista no texto legal.

O art. 156, I da CF/88, estabelece ser de competência dos municípios a instituição do IPTU. Na esteira da competência tributária municipal, o IPTU é o principal instrumento tributário disponível para promoção de uma política de preservação ambiental, bem como para a ordenação das cidades. Assim, compete esse ente federativo, por meio da edição de lei, criar tal exação (ANA LUISA, [201-]).

De acordo com o art. 34 do CTN e entendimento dos tribunais superiores, o contribuinte do IPTU é o proprietário (pleno, ou na condição de co-proprietário), o titular de domínio útil (enfiteuta ou usufrutuário) e o possuidor com *animus domini* (quando há a possibilidade de aquisição do domínio ou propriedade por usucapião).

Conforme já demonstrado em capítulo anterior, a partir da década de 70 a questão ambiental, vem tomou uma grandiosa dimensão e é objeto de debates no cenário internacional, o que originou a necessidade de políticas conjuntas entre os países na proteção do meio ambiente. O Brasil acompanhou essa tendência mesmo antes da promulgação da

CF/88, todavia com a sua desde a sua edição, as leis vem sendo criadas com o mesmo viés de proteção e preservação do meio ambiente.

É de conhecimento geral que a urbanização acaba por gerar a ação antrópica que prejudica o meio ambiente urbano. Para que os problemas advindos da atividade humana sejam solucionados, faz-se necessária a promoção de condutas que mitiguem tais danos. Nesse sentido, com o objetivo de incentivar o modelo das cidades sustentáveis, conforme previsão do Estatuto da Cidade, emergiram variadas leis municipais versando sobre a redução do IPTU, quando forem constatadas práticas sustentáveis, ou que promovam ações benéficas ao meio ambiente.

Nesse sentido, já existem alguns municípios que editaram normas outorgando o IPTU verde, a título de exemplo os municípios de Guarulhos (Lei nº 6.793/2010), Curitiba (Lei nº 9.806/2000), Sorocaba (Lei nº 9.571/2011), Araraquara (Lei nº 7.152/2009), São Vicente (Lei nº 634/2010), Cruz das Almas (Lei nº 2361/2013), dentre outros.

De acordo com a Lei nº 634/2010 do município de São Vicente em São Paulo, o desconto se dá aos proprietários que provarem que seu imóvel atende à critérios de sustentabilidade. O desconto pode chegar à 25% do valor final da exação. A lei prevê, por exemplo que uma casa construída com tijolos ecológicos, o proprietário recebe um desconto de 0,1%, se mais de 15% do terreno mantiver áreas de solo permeáveis, são mais 0,07%. A lei municipal prevê diversas ações que fomentam da redução do consumo de água, energia e resíduos. De acordo com o art. 6ª, §2º da mencionada lei, para solicitar o desconto, basta o contribuinte procurar a Secretaria Municipal de Meio Ambiente, agendar e protocolar o pedido de vistoria *in loco*.

Em Salvador/BA, o Programa de Certificação Sustentável denominado IPTU Verde foi instituído por meio do Decreto Municipal nº 25.899/2015. De acordo Pacheco, o IPTU Verde na capital baiana possui a seguinte característica:

> [...] caracteriza-se como um estímulo à prática de ações sustentáveis por parte do proprietário de imóvel urbano ou empreendedor. Este decreto regulamenta o art. 5○ a Lei Municipal 8.474/13, que prevê a possibilidade de desconto de até 10% do valor do IPTU (PACHECO, 2017).

Por meio da adoção das ações sustentáveis previstas na lei municipal, é realizado o somatório das pontuações referentes a cada conduta ambientalmente correta prevista no texto legal. Feito isto, o contribuinte faz jus à percepção de um desconto que pode variar de 5% a 10% no valor do IPTU. As pontuações oscilam em três em três níveis, quais sejam, (i) bronze, para o imóvel somou até 50 pontos; (ii) prata, para o imóvel que atingiu até 70

pontos; e (iii) ouro, ao imóvel que alcançou, até 100 pontos, conforme previsão do art. 2º do Decreto Municipal nº 25.899/2015.

Quadro 5: IPTU Verde em Salvador

Fonte: http://iptuverde.salvador.ba.gov.br/, 2019.

De acordo com a lei soteropolitana, para fazer jus à obtenção da certificação sustentável e por sua vez fazer perceber o incentivo fiscal, o interessado deve proceder a uma fase de pré-certificação, declarando das ações a serem adotadas no imóvel, acostando este requerimento junto ao protocolo de processo de construção, ampliação ou reforma do imóvel a ser certificado.

A municipalidade possui prazo de possui um prazo de 60 dias úteis para realizar a análise do imóvel do contribuinte que pleiteia o desconto e posterior emissão do competente parecer técnico, conforme disposição do art. 7º, parágrafo único do Decreto Municipal 25.899/2015.

Após este procedimento, atendidas às exigências legais, é concedida a certificação IPTU Verde e consequentemente a concessão do desconto na exação, conforme determinação do art. 10, §1º do decreto municipal em comento, há a possibilidade de renovação trienal desta certificação, após a devida reavaliação dos requisitos exigidos pela municipalidade.

O município de Tietê, localizado no interior de São Paulo, no interior paulista, lidera o ranking brasileiro de desconto na tributação verde. Por meio da lei municipal nº 3.087/2009, concede incentivo de até 100% no IPTU, para contribuintes que protegem áreas de

preservação permanente, bem como áreas de reserva particular do patrimônio natural e bosques urbanos em suas propriedades.

No tocante ao IPTU Verde, em Aracaju/SE há projeto de lei (PL) contemplando o incentivo.

> De acordo com o texto do PL, são consideradas ações ambientais responsáveis a captação e reutilização de águas pluviais, medida que permitirá um desconto de até 3% no IPTU caso seja adotada, instalação de telhado verde (3%), sistema de utilização de energia eólica (2%), construção de calçadas ecológicas (3%), arborização no calçamento (3%), permeabilidade consolo com cobertura vegetal (2%), participação da coleta seletiva de resíduos em condomínio (3%), construção com material sustentável (3%), sistema de aquecimento hidráulico solar (2%) e sistema de aquecimento elétrico solar (2%) (INFONET, 2018).

Por todo exposto, é inegável o reflexo positivo que a adoção do IPTU Verde, pode promover à sociedade, à economia e principalmente ao equilíbrio ambiental previsto na Constituição Federal para as presentes e futuras gerações. Unindo esforços o poder público e a coletividade, movidos pelo objetivo comum de dar afetividade ao princípio do desenvolvimento sustentável e da dignidade da pessoa humana é tangível a possibilidade de se atingir cidades cada vez mais sustentáveis, com gestores e população participando ativamente desse processo, atentos à manutenção da vida em todas as suas espécies.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Constituição Federal, em seu artigo 225, assegura que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como garantia da qualidade de vida, sendo, portanto, obrigação tanto do poder público, quanto da coletividade protegê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Esta pesquisa abordou o meio ambiente urbano e a política urbana, desenvolvida pela administração pública municipal, cujo objetivo é a concretização da função social das cidades e a qualidade de vida de seus habitantes, conforme previsão do art. 182, §4º, II da CF/88 e Lei Federal nº 10.257/2001 – Estatuto da Cidade. Um dos instrumentos à disposição da administração pública municipal para a promoção da política urbana é a tributação ambiental, desde que seja utilizada respeitando o previsto na CF/88, bem como os princípios constitucionais, por meio de uma interpretação sistêmica entre ambos os ramos da ciência jurídica.

Considerando que o sistema tributário nacional é dotado de demasiada rigidez para criação de novos tributos, salvo algumas exceções previstas na norma, assim sendo, somente é possível fazer uso das exações já instituídas no ordenamento jurídico pátrio para implementar diretrizes que fomentem o desenvolvimento da função socioambiental das cidades, do bem-estar dos munícipes e para intervenção na economia.

Para tanto, esta pesquisa apresentou a utilização do Imposto Predial e Territorial Urbano em sua função extrafiscal para fomentar a concretização de políticas públicas ambientais. O IPTU Verde, têm por escopo o desenvolvimento de um sistema que induza o contribuinte/proprietário a adotar condutas mais benéficas ao meio ambiente, uma vez que a carga tributária no Brasil é onerosa.

Nesse cenário, considerando que o sistema tributário nacional dispõe dos tributos extrafiscais, capazes de induzir, estimular ou desestimular condutas, por meio de concessões de isenções e incentivos aos contribuintes, eis que emerge a ideia da utilização desse mecanismo para fomentar a preservação ambiental e a promoção do princípio do desenvolvimento sustentável.

Conforme explicitado neste trabalho, o IPTU Verde cinge-se na busca pela efetivação da garantia postulada nos artigos 182, 183 e 225 da CF/88, qual seja, o desenvolvimento sustentável, utilizando para tanto, mecanismos autorizativos já outorgados pela norma tributária.

A extrafiscalidade do IPTU para o atingimento do proposto acima é o ponto focal

deste estudo, uma vez que, é por meio da natureza finalística do imposto que emerge a possibilidade de intervenção na economia para indução de determinadas condutas por parte da sociedade, nesse caso, em especial, a preservação ambiental.

O IPTU progressivo no tempo pode ser citado como um dos mecanismos importantes para o fomento de políticas públicas, para o desenvolvimento da função social da propriedade, bem como da melhoria da qualidade de vida dos cidadãos. A progressividade do IPTU não se restringe ao tempo, mas também se aplica em razão do valor, da localização e do uso do bem imóvel.

Por meio dessa breve análise, nota-se que, conforme já adotado em diversas cidades, o IPTU Verde é um importantíssimo instrumento à disposição da administração pública para efetivação da preservação ambiental, à medida em que concede incentivos fiscais que estimulam o proprietário/contribuinte a dispensar à propriedade privada sua devida função social, conforme previsto na Constituição Federal, contribuindo, consideravelmente, para o desenvolvimento sustentável do meio ambiente urbano.

Portanto, conclui-se que a partir da utilização correta da função extrafiscal do IPTU, seja ele progressivo no tempo, em razão do valor, do uso e da localização do imóvel ou ainda com fins ambientais, o imposto é dotado que grande importância para o desenvolvimento de mecanismos fundamentais para, por meio da ciência tributária, induzir o contribuinte/proprietário a preservar o meio ambiente natural, sacramentando o princípio do desenvolvimento sustentável, cada vez mais sufocado no meio ambiente urbano.

O tema abordado nesse trabalho de conclusão de curso é pungente, extremamente importante e interessa a toda humanidade. A preservação ambiental nunca foi tão urgente; e para isso é preciso buscar em todas as ciências o suporte para tanto. Assim sendo, a doutrina tanto ambiental quanto tributária já aborda com amplitude este tema, ouvindo-se falar inclusive em uma nova nomenclatura apresentada como “tributos ambientais”. Além disso, as próprias leis municipais de instituição do IPTU Verde são ricas fontes de aplicabilidade da extrafiscalidade deste imposto como a adoção de condutas que ajudam na preservação do meio ambiente e por sua vez que funcionam como poderoso instrumento para o desenvolvimento sustentável.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 9ª ed. Bahia: Jus Podium, 2015.

AMADO, Frederico. **Direito Ambiental Esquematizado**. 6ª ed. São Paulo: Método, 2015.

AMARO, Luciano. **Direito tributário Brasileiro**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 1992.

BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Presidência da República. Brasília, 25 de out. de 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm> Acesso em: set. 2019.

_____. **Lei nº 6.938 de 31 de agosto de 1981**. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente. Presidência da República. Brasília. 31 de ago. de 1981. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6938compilada.htm>. Acesso em: set. 2019.

_____. **Lei nº 7.347 de 24 de julho de 1985**. Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio-ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico (VETADO) e dá outras providências. Presidência da República. Brasília, 24 de jul. de 1985. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7347Compilada.htm> Acesso em: set. 2019.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Presidência da República. Brasília, 5 de out. de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em set. de 2019.

_____. **Lei nº 10.257 de 10 de julho de 2001**. Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências. Brasília, 10 de jul. de 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm> Acesso em: set. 2019.

_____. **Lei nº 12.512 de 14 de outubro de 2011**. Institui o Programa de Apoio à Conservação Ambiental e o Programa de Fomento às Atividades Produtivas Rurais. Presidência da República. Brasília. 14 de out. de 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12512.htm>. Acesso em: set. 2019.

_____. **Lei nº 12.651 de 25 de maio de 2012**. Dispõe sobre a proteção da vegetação nativa>. Presidência da República. Brasília. 25 de maio de 2012. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12651compilado.htm>. Acesso em: set. 2019.

CAPARROZ, Roberto. **Direito Tributário Esquematizado**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

COSTA, Sandro Luiz da. **Áreas protegidas e assentamentos rurais em Sergipe:** sob o enfoque do princípio constitucional do Desenvolvimento Sustentável. Tese (doutorado em Desenvolvimento e Meio Ambiente) – Universidade Federal de Sergipe. São Cristóvão. 2016.

FARIA, Ana Luisa Sousa. O IPTU como instrumento para o desenvolvimento sustentável. **Publica Direito**. Disponível em: <www.publicadireito.com.br.>. Acesso em: 04 de out. de 2016.

FARIAS, Talden; COUTINHO, Francisco Seráphico da Nóbrega; MELO, Geórgia Karênia R. M..M. **Direito Ambiental**. 3ª ed. Bahia: Jus Podium, 2015.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. **Curso de Direito Ambiental Brasileiro**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

FISCHER, Rôney. Direitos Fundamentais – Conceito, História e Características (Part. 1). **Juris Way**, 2017. Disponível em: <https://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=18678>. Acesso em: 19 de set. de 2019.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 27ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MELO, Fabiano. **Direito Ambiental**. 2ª ed. São Paulo: Forense, 2017.

MEZZAROBA Orides; MONTEIRO Cláudia Servilha. **Manual de metodologia da pesquisa no direito**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

MILARÉ, Edis. **Reação jurídica à danosidade ambiental:** contribuição para o delineamento de um microssistema de responsabilidade. Tese (doutorado em Direito) -–Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo. 2016.

MINARDI, Josiane. **Tributário Teoria e Prática**. 11ª ed. Salvador: Jus Podium, 2019.

NABAIS, José Casalta. **Tributos com fins ambientais**. [200-].

OS BENEFÍCIOS do IPTU verde para a preservação ambiental. **Pensamento Verde**, 2013. Disponível em: <https://www.pensamentoverde.com.br/economia-verde/os-beneficios-do-iptu-verde-para-a-preservacao-ambiental/>. Acesso em: 05 de out. 2019.

PACHECO, Lorena Borba. IPTU Verde e o estímulo às ações sustentáveis. **Jus Brasil**, 2017. Disponível em: <https://reisousa.jusbrasil.com.br/artigos/545426240/iptu-verde-e-o-estimulo-as-acoes-sustentaveis>. Acesso em: 07 de out. de 2019.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 10ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

PORFÍRIO, Francisco. Direitos Humanos. **Brasil Escola**. Disponível em: <https://brasilescola.uol.com.br/sociologia/direitos-humanos.htm>. Acesso em 26 de set. de 2019.

PROJETO de lei IPTU Verde prevê benefícios a medidas ambientais. **Infonet**, 2018. Disponível em: <https://infonet.com.br/noticias/politica/projeto-de-lei-iptu-verde-preve-beneficios-a-medidas-ambientais/>. Acesso em: 08 de out. de 2019.

REDUÇÃO de IPTU para quem cuida do ambiente poderá integrar Constituição. **Senado Notícias**, 2019. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/08/14/reducao-de-iptu-para-quem-cuida-do-ambiente-podera-integrar-constituição>. Acesso em: 03 de set. de 2019.

RIBEIRO, Adelmo Dias. Conceito de Tributo. **Jus Brasil**, 2019. Disponível em: <https://adelmoribeiro1.jusbrasil.com.br/artigos/656249715/conceito-de-tributo-direito-tributario>. Acesso em: 03 de set. de 2019.

RIBEIRO, Amarolina. Declaração Universal dos Direitos Humanos; **Brasil Escola**, 2019. Disponível em: <https://brasilescola.uol.com.br/geografia/declaracao-universal-dos-direitos-humanos.htm.> Acesso em: 20 de outubro de 2019.

RIBEIRO, Mauricio Andrés. **Ecologizar pensando o ambiente humano**. Belo Horizonte: Rona, 1998.

RIBEIRO, Maurício Andrés. O princípio protetor-recebedor para preservar um bem natural. **Eco 21**. Disponível em: <http://www.eco21.com.br/textos/textos.asp?ID=495>. Acesso em: 19 de set. de 2019.

ROCHA, Tiago do Amaral; QUEIROZ, Mariana Oliveira Barreiros de. O meio ambiente como um direito fundamental da pessoa humana. **Âmbito Jurídico**, 2011. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-ambiental/o-meio-ambiente-como-um-direito-fundamental-da-pessoa-humana/>. Acesso em: 20 de out. de 2019.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Direito Ambiental Esquematizado**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 10ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SALVADOR. Prefeitura Municipal. **Decreto Municipal nº 25.899, de 28 de agosto de 2009**. Autoriza o poder executivo a instituir o projeto de preservação ambiental no município de Tietê “IPTU VERDE”, conceder redução do IPTU na forma que especifica. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/t/tiete/lei-ordinaria/2009/308/3087/lei-ordinaria-n-3087-2009-autoriza-o-poder-executivo-a-instituir-o-projeto-de-preservacao-ambiental-no-municipio-de-tiete-iptu-verde-conceder-reducao-do-iptu-na-forma-que-especifica-e-da-outras-providencias>. Acesso em: out. 2019.

SALVADOR. Prefeitura Municipal. **Lei Municipal nº 8.474, de 02 de outubro de 2013**. Altera dispositivos da lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, relativos ao pagamento à isenção do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, concede incentivos fiscais. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/ba/s/salvador/lei-ordinaria/2013/847/8474/lei-ordinaria-n-8474-2013-altera-dispositivos-da-lei-n-7186-de-27-de-dezembro-de-2006-relativos-ao-pagamento-a-isencao-do-imposto-sobre-a-propriedade-predial-e-territorial-urbana-iptu-concede-incentivos-fiscais-e-da-outras-providencias>. Acesso em: out. 2019.

SÃO PAULO. Prefeitura Municipal. **Lei Municipal nº 10.365, de 22 de setembro de 1987**. Disciplina o corte e a poda de vegetação de porte arbóreo existente no município de São Paulo, e dá outras providências. Disponível em: < https://leismunicipais.com.br/a/sp/s/sao-paulo/lei-ordinaria/1987/1036/10365/lei-ordinaria-n-10365-1987-disciplina-o-corte-e-a-poda-de-vegetacao-de-porte-arboreo-existente-no-municipio-de-sao-paulo-e-da-outras-providencias>. Acesso em: out. 2019.

SÃO VICENTE. Prefeitura Municipal. **Lei Municipal nº 634, de 5 de novembro de 2010**. Dispõe sobre a autorização para redução de alíquota de Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU aos proprietários de imóveis residenciais, não-residenciais e não-edificados que adotem medidas visando à preservação e recuperação do meio ambiente. Disponível em: <www.saovicente.sp.gov.br.publico.include.download>. Acesso em: set. 2019.

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SIMÕES, Alexandre Gazetta; PAGANELLI, Celso Jefferson Messias. A natureza difusa do direito fundamental a um meio ambiente ecologicamente equilibrado. **Âmbito Jurídico**, 2013. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-ambiental/a-natureza-difusa-do-direito-fundamental-a-um-meio-ambiente-ecologicamente-equilibrado/>. Acesso em 19 de set. de 2019.

SIRVINSKAS, Luís Paulo. **Manual de Direito Ambiental**. 16ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

THOMÉ, Romeu. **Manual de Direito Ambiental**. 5ª ed. Salvador: Jus Podium, 2015.

TAKEDA, Tatiana. Meio Ambiente: direito de terceira geração. **Juris Way**, 2010. Disponível em: <https://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=3652>. Acesso em 19 de set. de 2019.