



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARÁ
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

O IPTU AMBIENTAL
FUNDAMENTOS JURÍDICOS PARA SUA APLICAÇÃO

RODRIGO MAGALHÃES PESSÔA

Belém/PA
2008

RODRIGO MAGALHÃES PESSÔA

**O IPTU AMBIENTAL
FUNDAMENTOS JURÍDICOS PARA SUA APLICAÇÃO**

Dissertação apresentada como requisito à
obtenção do título de Mestre em Direitos
Humanos e Tributação.

ORIENTADOR:

PROFESSOR. DR. FERNANDO FACURY SCAFF

UNIVERSIDADE:

UFPA - UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARÁ.

Belém/PA

2008

**Dados Internacionais de Catalogação-na-Publicação (CIP) –
Biblioteca Central/UFPA, Belém-PA**

Pessôa, Rodrigo Magalhães.

IPTU Ambiental: Fundamentos jurídicos para sua aplicação / Rodrigo Magalhães Pessôa; orientador, Prof. Dr. Fernando Facury Scaff._ 2008.

Dissertação (Mestrado) – universidade Federal do Pará, Instituto de Ciências Jurídicas, Programa de Pós Graduação em Direito, Belém, 2008.

1. Direito Tributário. 2. Tributos Ambientais. 3. IPTU ambiental.

I. Título

CDD: 21. ed. 342.085

RODRIGO MAGALHÃES PESSÔA

**O IPTU AMBIENTAL
FUNDAMENTOS JURÍDICOS PARA SUA APLICAÇÃO**

Dissertação apresentada como requisito à
obtenção do título de Mestre em Direitos
Humanos e Tributação do Programa de Pós-
graduação em Ciências Jurídicas da
Universidade Federal do Pará

Data: ___/___/___

Banca examinadora:

_____ - Orientador
Fernando Facury Scaff
Doutor em Direito
UFPA

_____ - Examinador

_____ - Examinador

Belém/PA

2008

AGRADECIMENTOS

A Cristo, por agraciar-me com os seus genes, amparar-me materialmente e paternalmente. E em distintos períodos achasse-me pouco digno da sua benevolência

Aos meus pais, pela vida, o que perpetraram e perpetram.

À minha esposa e filha, o amor eterno.

Ao meu mestre, empreendeu zelo irrestrito na árdua jornada a que dediquei-me.

RESUMO

A degradação ambiental é um problema global, afetando as sociedades de modo profundo. As gerações presentes e futuras percebem que as mudanças imprimidas no meio ambiente produziram perda de qualidade de vida, ao ponto de ser revisto o modo de produção de bens e principalmente o modo como a sociedade se relaciona com o meio ambiente. O crescimento urbano é uma tendência igualmente global, entretanto, a qualidade de vida dos centros urbanos não acompanha seu crescimento, gerando uma série de problemas ambientais que devem ser enfrentados pelo Poder Público e pela sociedade como um todo. Os tributos ambientais vêm sendo adotados como instrumentos de intervenção na economia, com objetivo de produzir comportamentos ambientalmente favoráveis, seja por meio de incentivos, seja por meio de encargos sobre fatos que prejudicam o meio ambiente. Os Municípios, no Brasil, pela importância histórica que possuem e pela competência tributária definida constitucionalmente, tem à sua disposição o Imposto Predial e Territorial Urbano, um tributo que pode ser utilizado como ferramenta de proteção ambiental. A Constituição Federal de 1988 prevê a utilização deste imposto como meio de proteção ambiental nos centros urbanos, sendo que ainda permite aos municípios a criação de impostos prediais que atendam às realidades locais, transformando esta exação em interessante ferramenta de proteção do meio ambiente.

Palavras-chave: Meio ambiente. Desenvolvimento urbano. Tributação ambiental. IPTU ambiental.

ABSTRACT

Environmental degradation is a global problem, affecting the societies in profound ways. The present and future generations realize that changes in the environment produced a loss of quality of life, producing a necessity to revise the method of production of goods and especially the way society relates to the environment. Urban growth is also an overall tenure, however, the quality of life of urban centers does not track its growth, generating a series of environmental problems that must be faced by the government and society as a whole. The environmental taxes has been adopted as an instrument of intervention into the economy, aiming to produce favorable environmental behaviors, either through incentives, either through taxes on things that harm the environment. Municipalities in Brazil, the historical importance they hold and the taxing power constitutionally defined, has at its disposal the tax above urban land, a tribute that can be used as a tool for environmental protection. The 1988 Federal Constitution provides for the use of this tax as a means of environmental protection in urban centers, and also allows municipalities to establish property taxes to meet local realities, transforming this exaction interesting tool in protecting the environment.

Keywords: Environment. Urban development. Green taxes. Green IPTU.

SUMÁRIO

LISTAS DE QUADROS

CRITÉRIOS LEGAIS DE IDENTIFICAÇÃO DO IMÓVEL URBANO	77
IPTU EM ÂMBITO FISCAL E EXTRAFISCAL	93

INTRODUÇÃO	11
-------------------------	----

CAPÍTULO 1	13
-------------------------	----

1. A PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE	13
1.1. O debate sobre preservação ambiental	13
1.2. O Estado e a preservação ambiental	15
1.3. A proteção ambiental e a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988	19
1.3.1. Conceito de meio ambiente	20
1.3.2. Classificação do meio ambiente	22
1.3.2.1. Meio ambiente natural	23
1.3.2.2. Meio ambiente artificial ou urbano	23
1.3.2.3. Meio ambiente cultural	24

CAPÍTULO 2	27
-------------------------	----

2. OS MUNICÍPIOS E A CIDADE SUSTENTÁVEL	27
2.1. Do local ao global em matéria de meio ambiente	27
2.2. Breve evolução histórica dos municípios no Brasil	30
2.3. Os Municípios e o meio ambiente urbano	32
2.4. A cidade: centro de exclusão social	33
2.5. A cidade sustentável	35
2.6. Função social da cidade: Estatuto da Cidade e Plano Diretor	38

CAPÍTULO 3	40
-------------------------	----

3. TRIBUTOS AMBIENTAIS	40
3.1. Conceito de tributo	40
3.2. O tributo ambiental	44
3.2.1. O conceito de tributos ambientais	46
3.2.2. Tributação ambiental e tributos ambientais	49
3.2.2.1. Criação de tributos ambientais	49
3.2.2.2. Reformas tributárias ecológicas	51
3.2.2.3. Inclusão do elemento ecológico nos tributos já existentes	54

3.2.2.4. Benefícios fiscais ecológicos	55
3.3. Fiscalidade e extratiscalidade dos tributos ambientais	55
3.3.1. A fiscalidade.....	57
3.3.2. A extrafiscalidade.....	60

CAPÍTULO 4..... 63

4. O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO	63
4.1. Antecedentes históricos do imposto predial e territorial urbano	63
4.2. A competência para instituição do IPTU	64
4.3. Aspectos constitutivos do imposto predial e territorial urbano	64
4.3.1. Aspecto material.....	65
4.3.1.1. A propriedade.....	66
4.3.1.2. O fim social da propriedade	67
4.3.1.3. Domínio útil, aforamento ou enfiteuse e direito de superfície	70
4.3.1.4. A posse	71
4.3.1.5. Debates doutrinários sobre o alcance dos termos empregados pelo art. 32 do CTN.....	72
4.3.2. Aspecto subjetivo ou pessoal	74
4.3.3. Aspecto espacial.....	75
4.3.4. Aspecto temporal.....	77
4.3.5. Aspecto quantitativo.....	78
4.3.5.1. A alíquota	78
4.3.5.2. Base de cálculo.....	79

CAPÍTULO 5..... 82

5. O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO AMBIENTAL. 82	82
5.1. Introdução ao IPTU ambiental	82
5.2. Definição de IPTU ambiental.....	83
5.3. Conceito de IPTU ambiental	84
5.4. O Estatuto da Cidade e o IPTU ambiental	85
5.5. A utilização da extrafiscalidade seletiva e progressiva do IPTU para o controle ambiental	89
5.5.1. A progressividade no tempo é uma punição?	94
5.5.2 O IPTU progressivo no tempo possui natureza confiscatória?.....	97
5.5.3. Existe discricionariedade para instituição da desapropriação, esgotado o quinqüênio de IPTU progressivo no tempo?.....	99
5.6. O uso de benefícios fiscais em relação ao IPTU ambiental.....	99
5.6.1. A aplicação do IPTU ambiental referente a isenções e reduções de alíquota	101
5.6.2. Identificação de possíveis incompatibilidades no sistema de benefícios fiscais do IPTU ambiental.....	105

CONCLUSÃO	108
REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	110

INTRODUÇÃO

Os tributos ambientais são utilizados pelos países ao redor do globo como instrumentos econômicos que possibilitam a proteção ambiental, dentre os quais o IPTU é um deles. Capaz de interferir no direito à propriedade para induzir a produção de condutas ambientalmente favoráveis e lastreadas na temática ambiental, este tributo intercambia conceitos próprios do Direito Tributário, Direito Ambiental, Direito Urbanístico, e atende direta e indiretamente interesses locais, regionais, nacionais e internacionais.

De competência municipal, o IPTU pode ser um importante instrumento capaz de proporcionar o uso social da propriedade, promovendo tratamento diferenciado para as pessoas que promovem a proteção ambiental ou não, havendo duas formas de aplicação. Uma primeira, lastreada na progressividade no tempo, permite a utilização do Plano Diretor para gerar um desenvolvimento sustentável das cidades e outro, baseado na seletividade e progressividade, visa mais especificamente à promoção da proteção, preservação ou restauração de bens ambientais.

Entretanto, quais os fundamentos fáticos e jurídicos que justificam o uso de tributos ambientais, mais especificamente o IPTU ambiental? Ora, as respostas são fundamentais para a compreensão deste tributo municipal e sua aplicação nas mais variadas realidades urbanas existentes no país. Todavia, outras questões anteriores merecem análise, principalmente no que se refere à legitimidade do poder público para, utilizando seu poder de império, empregar tributos para interferir no direito privado.

O IPTU ambiental está ligado aos Municípios e estes, igualmente, sofrendo crescente urbanização, sofrem os impactos do desenvolvimento insustentável e desagregador socialmente, gerando a concepção de que a preservação do meio ambiente deve ser acompanhada de promoção de qualidade de vida. O conceito de cidade sustentável e uso social da propriedade bem como os tributos ambientais são abordados, permitindo compreender os limites de aplicação do IPTU ambiental e o modo como este poderá ser utilizado.

Ao final, pós tratar do IPTU fiscal, foi aprofundada a análise do uso extrafiscal de tal tributo, promovendo a análise do seu uso em várias capitais, a forma de aplicação de alíquotas, isenções e alguns problemas específicos advindos da interpretação de tais leis. Desconhecendo estudos ou levantamentos, por órgãos públicos ou organizações particulares,

da eficiência do uso deste imposto para proteção ambiental, não obstante ser empregado por importantes e desenvolvidas cidades brasileiras, os problemas enfrentados permitem o alcance de conclusões significativas e que envolvem cidadania, compromisso ético e, principalmente, possibilidade de alcance desenvolvimento sustentável das cidades.

CAPÍTULO 1

1. A PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE

1.1. O debate sobre preservação ambiental

O modo de se interpretar a relação entre os seres humanos e o meio ambiente, na contemporaneidade, é marcado por um profundo sentimento de responsabilidade social por alterações degradantes ao meio ambiente, causados em vários países e que, de tão inconseqüentes, passaram a ameaçar a própria vida humana no planeta¹.

Apoiado nos ensinamentos de Fernando Modé², defende “que o modelo de produção econômico, antes compreendido como produtor de melhorias na qualidade de vida das pessoas gerou a perda sensível do bem estar e das mínimas condições de vida saudável às mesmas”. Tal resultado trouxe à consciência o entendimento, até então despercebido, de que o processo de degradação ambiental estava diretamente relacionado ao modelo de produção capitalista.

O modelo capitalista desenvolveu-se com o objetivo primeiro de obtenção da maior margem de lucro possível, explorando recursos naturais e transformando o meio ambiente para produção e circulação de bens e serviços, mas isto gerou reflexos negativos ambientalmente. Alerta-se, todavia, que as degradações ambientais não decorrem historicamente apenas do sistema capitalista, existindo também no modelo socialista de produção³, entretanto, os mesmos são inerentes a este modelo econômico e repetem-se nos países que o utilizam.

Um dos efeitos da degradação global do meio ambiente é o desencadeamento de degradações ambientais globais determinando ações preservacionistas também globais, destacando-se a natureza internacional do debate sobre preservação ambiental desde o seu

¹ James Lovelock, criador da hipótese de Gaia, a Terra como organismo vivo, afirma o seguinte: “As poucas coisas que sabemos sobre as reações da Terra à nossa presença são profundamente perturbadoras. Ainda que cessássemos neste instante de arrebatar novas terras e águas de Gaia para a produção de alimentos e combustíveis e parássemos de envenenar o ar, a Terra levaria mais de mil anos para se recuperar do dano já inflingido, e talvez seja tarde demais até para essa medida drástica nos salvar.” In LOVELOCK, James. *A vingança de Gaia*, Rio de Janeiro: Intrínseca, 2006, p. 19.

² MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente*. 4ª ed., Curitiba: Juruá, 2005, p. 18.

³ COUTINHO, Ronaldo do Livramento. Direito Ambiental das Cidades: questões teórico-metodológicas, in O direito ambiental das cidades, COUTINHO, Ronaldo & ROCCO, Rogério orgs., Rio de Janeiro: DP&A, 2006, pags. 18-23.

nascido. John McCormick⁴ leciona que o início do movimento social de preservação ambiental ocorreu na Europa, no final do século XIX e no limiar do século XX, expandindo para suas colônias como Índia e países da África, alcançando grupos na América do Norte e Austrália, todos sendo reações contrárias aos efeitos ambientalmente deletérios produzidos.

A partir do momento em que as relações entre uma vida humana digna e o meio ambiente equilibrado foram reconhecidas como indissociáveis pelos países ao redor do globo, os movimentos preservacionistas alcançaram uma inter-relação crescente, mobilizando organismos de direito internacional público e privado. Os resultados jurídicos decorrentes da mobilização internacional de preservação ambiental foram elaborações de textos com abordagens tendentes à preservação ambiental, criando uma tentativa internacional de redução dos impactos deletérios criados.

Destaca-se, pela amplitude da abordagem e pelos documentos elaborados, a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano, realizada em junho de 1972 em Estocolmo, produzindo a Declaração sobre o Meio Ambiente Humano (Declaração de Estocolmo), um conjunto de princípios norteadores de condutas em âmbito mundial para a preservação do meio ambiente. Este marco paradigmático lançou bases sobre a discussão global na elaboração de instrumentos capazes de promover o bem estar das populações, reconhecendo direitos das gerações presentes e futuras a um ambiente equilibrado e garantidor de qualidade de vida.

Objetivando avaliar os reflexos da Declaração de Estocolmo, a ONU promoveu outra conferência que ficou conhecida como "Cúpula da Terra" (*Earth Summit*), realizada no Rio de Janeiro entre 3 e 14 de junho de 1992, gerando outra série de documentos que também se relacionam à produção de bens e serviços promotores de um desenvolvimento sustentável, destacando-se a Agenda 21 e a maturação do conceito de desenvolvimento sustentável.

Dando seqüência ao projeto de preservação ambiental, a Organização das Nações Unidas vem incentivando atividades empresariais a consagrarem, em seu modelo de desenvolvimento financeiro, aspectos ambientais, assumindo um programa denominado de Responsabilidade Social Empresarial (RES), que demanda atenção em três focos específicos ou *triple bottom-line*: econômico, social e ambiental⁵.

⁴ MCCORMICK, John. *Rumo ao paraíso: a história do movimento ambientalista*, Trad. Marco Antonio Esteves da Rocha e Renato Aguiar, Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1992, pp. 21-42.

⁵ A ONU, na presidência de Kofi Annan, organizou evento denominado Cúpula das Lideranças, ocorrida em Nova York, em 24 de junho de 2004, contando com a participação de mais de 500 membros representantes de vários Estados e de várias empresas. O objetivo era o desenvolvimento do projeto chamado Pacto Global, por meio do emprego de um método desenvolvido pela *Case Western Reserve University*, intencionando incentivar

Outro programa desenvolvido pela ONU é o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), criado em 1965, tendo como um dos objetivos principais auxiliar países a desenvolverem crescimento humano sustentável, sendo referência global quanto aos estudos desenvolvidos⁶.

Não obstante a tentativa de organismos internacionais desprovidos de soberania atuarem na defesa ambiental, vários países vem criando textos jurídicos de índole constitucional e infraconstitucional para que os poderes públicos e a iniciativa privada produzam uma organização econômica ambientalmente responsável. Destacam-se os países membros da União Européia que, desde 19 de abril de 1972, idealizam e executam programas revistos, a cada quatro anos, quanto aos objetivos, instrumentos e ações prioritárias em matéria de meio ambiente.

O Brasil, no cenário jurídico, possui importantes textos de cunho ambiental, destacando-se, para fins do presente trabalho, a Constituição Federal de 1988 e o Estatuto da Cidade, que imputam atribuições aos Municípios para a preservação ambiental, prevendo instrumentos inseridos em uma tentativa nacional, mas incluída em ações globais, de aliviar as pressões geradas pela relação entre sociedade e meio ambiente.

1.2. O Estado e a preservação ambiental

Sendo a questão ambiental de interesse global, percebe-se a existência de atuações jurídicas transnacionais em decorrência de necessidades de superação de problemas também transnacionais⁷. Ademais, ainda é presente o entendimento de que a proteção do meio ambiente e a promoção de uma realidade que possibilite uma vida humana digna permanecem sob a custódia do Estado.

Em 1974, após a Declaração de Estocolmo, a Carta de Direitos e Deveres Econômicos dos Estados das Nações Unidas incluiu em seu texto a responsabilidade de todos os Estados para agir na preservação do meio ambiente e em 1992, a Assembléia Geral das Nações Unidas reconheceu o caráter global dos problemas ambientais e a responsabilidade dos Estados em enfrentá-los.

idéias no segmento privado sobre a necessidade de atuar no *triple bottom-line*. Sobre mais informações consultar o site <http://www.pactoglobal.org.br/index.php>.

⁶ Para aprofundamento sobre o PNUD e sua atuação no Brasil consultar MACHADO, João Guilherme da Rocha. *Desenvolvimento econômico das nações unidas: uma análise da atuação do PNUD no Brasil*. Dissertação de Mestrado da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2007.

⁷ DRUCKER, Peter. *Sociedade pós-capitalista*, São Paulo: Pioneira, 1993, p. 106-107.

Existe uma tendência científica de atribuir ao mercado o dever de organizar ações preservacionistas, retirando a função estatal, permitindo que o uso da propriedade privada, o desenvolvimento econômico e o equilíbrio decorrente de relações sociais esclarecidas preservem o meio ambiente.

Ronald Coase⁸, inspirador de várias correntes científicas, teorizou que o próprio mercado (produtores e consumidores) é capaz de gerar o equilíbrio necessário entre o modelo de produção e o meio ambiente equilibrado, valorizando, ao invés de intervenção estatal, o direito de propriedade que, bem utilizado, poderia alcançar um equilíbrio paretiano⁹.

Entretanto, vários são os apontamentos que desmentem as teorias coasianas¹⁰, defendem a necessidade de intervenção do poder público a qualquer nível. Nas atividades econômicas dos particulares produtoras de distorção ambiental, gerada pela externalidade do modelo econômico capitalista atual, que promove o desequilíbrio “*entre o custo social e o privado*”¹¹.

A questão é analisar se as medidas elaboradas por empresas privadas, na condução de uma gestão ambiental, repercutem positiva ou negativamente em suas performances financeiras. Em caso de repercussão negativa, as empresas somente atuarão a gestão ambiental se o Estado agir coercitivamente, auxiliar com incentivos ou, conforme o caso, se o mercado exigir tal postura.

Vanda Roque e Maria do Céu Cortez¹², revisando a bibliografia sobre o tema, afirmam existir duas correntes doutrinárias que tratam a gestão ambiental das empresas e a repercussão financeira positiva ou negativa em sua adoção. Concluem que ambas correntes

⁸ Nascido em Londres, no ano de 1910, Ronald Coase, prêmio Nobel em Economia no ano de 1991, tornou-se referência no tema sobre problemas decorrentes do custo social de atividades econômicas, principalmente com seu artigo publicado em 1960 no *Journal of Law and Economics*. O tema relativo às externalidades do processo de produção e a idéia de que os particulares poderiam solucionar tais problemas foram lançados a partir de então. Para maiores informações consultar o site http://nobelprize.org/nobel_prizes/economics/laureates/1991/coase-autobio.html

⁹ Assim, empresas utilizando modelos de gestão ambiental certificado por normas internacionais (como a ISO 14001) e os consumidores, por meio da seleção de empresas portadoras desse certificado, seriam capazes de gerar um sistema econômico ambientalmente responsável.

¹⁰ Sobre as teses contrárias às conclusões de inspiração coasianas consultar MENEZES, Paulo Lucena de. Tributos Ambientais. **Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo**, São Paulo, ano 9, n. 17 , janeiro-junho, 2006, p. 287-288.

¹¹ Externalidades são entendidas como os custos socialmente deletérios decorrentes da exploração econômica de vários bens e serviços, visto que aos produtores existe o benefício econômico da atividade enquanto que para a sociedade, restam os malefícios do modelo de produção, tais como poluição atmosférica e toda sorte de degradação ambiental.

¹² ROQUE, Vanda e CORTEZ, Maria do Céu. **A divulgação de informação ambiental e a performance financeira das empresas cotadas em Portugal**. *Tékhnē*. [online]. jun. 2006, vol.3, no.5-6 [citado 07 Novembro 2007], p.119-143. Disponível na World Wide Web: <http://www.scielo.oces.mctes.pt/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1654-99112006000100007&lng=pt&nrm=iso>. ISSN 1654-9911.

apresentam argumentos e exemplos que provam suas afirmações, inexistindo ainda ponto pacífico sobre o tema.

A primeira corrente doutrinária compreende que os investimentos na gestão ambiental levam a perda de performance financeira pela introdução de custos, repercussão no aumento de produtos, desvantagens competitivas e conseqüentes perdas aos acionistas. A segunda linha doutrinária, ao revés, defende que a gestão ambiental produz atração de clientes, trabalhadores e investidores, resultante da melhoria da imagem e reputação pública da empresa, a redução do custo do capital motivado pela redução do risco da empresa, além de outros benefícios.

Ainda a respeito de teorias que apontam ser a iniciativa privada capaz de gerar o equilíbrio entre o desenvolvimento econômico e a preservação ambiental, tem-se a curva ambiental de Kuznets¹³, que defende, em apertadíssima síntese, existir uma relação entre o crescimento econômico de um país e a diminuição de degradação ambiental demonstrada graficamente por um “U” invertido.

Segundo Kuznets a maior distribuição de renda per capita e o seu crescimento leva a degradação ambiental até um limite que será reduzido conforme o desenvolvimento econômico, haja vista que provocaria, dentre outras coisas, demanda por produtos verdes e emprego de tecnologias não contaminantes, em razão da existência de recursos financeiros no mercado para investimento em tecnologia limpa e informação.

Tal curva ambiental, demonstrada por Kuznets é bastante questionada pela doutrina econômica, porque se desconhece o lapso temporal necessário para o crescimento do nível de renda e a formação da consciência ambiental que gerará ações para redução da degradação ambiental¹⁴. Percebe-se que a demanda de lapso temporal da teoria necessária para a diminuição da degradação do meio ambiente pode gerar conseqüências ambientais deletérias, graves e irreversíveis.

Debate-se, outrossim, que o Estado e sua função institucional de gerência da coisa pública é quem deve utilizar instrumentos para proteção ambiental, um deles denominado de (m0d) “comando e controle” em que órgãos estatais planejam políticas de preservação ambiental, impondo ou proibindo condutas nocivas ao meio ambiente. A atuação do poder de polícia, limitando direito dos particulares por meio de fiscalização, seria um instrumento

¹³ Para maiores informações é possível consultar DINIZ, Marcelo B. & DINIZ, Márcia J. T. Curva ambiental de Kuznets e desenvolvimento econômico sustentável. **Rev. Econ. Sociol. Rural**, Brasília, v. 44, n. 3, 2006. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-20032006000300008&lng=en&nrm=iso>.

¹⁴ MUÑOZ, José Manuel Rodríguez. *La alternativa fiscal verde*, Madrid: 2004, págs. 86-87.

eficaz de preservação ambiental, pois órgãos públicos especializados fariam o controle de qualquer atividade particular prejudicial ao meio ambiente.

As políticas de comando e controle também apresentam críticas quanto ao seu modo de atuação, principalmente no que atine ao aparato estatal necessário à sua execução e ao conseqüente custo exigido. Assim, a parcela da sociedade que não participa do modelo de produção capitalista ambientalmente agressivo suportaria uma estrutura custosa, pagando mais tributos para a manutenção do estado fiscalizador.

Não há uma única via suficiente para solução dos problemas ambientais existentes, convindo assinalar que tanto o mercado quanto o Estado devem atuar com mecanismos de preservação ambiental conjuntamente. Ocorre que a organização estatal, institucionalmente, é obrigada a planejar políticas ambientais, utilizando instrumental capaz de promover vida humana digna.

No Brasil, o tratamento constitucional obriga o poder público a interferir nas atividades econômicas para a promoção da proteção do meio ambiente, ex vi art. 170, VI, combinado com o art. 225. Portanto, há o reconhecimento constitucional de que o modo de produção econômico prejudica o meio ambiente em tal monta que justifica a intervenção do Estado na economia, atuando junto à sociedade, para controle de atividades ambientalmente degradantes e promovendo políticas públicas que incentivem a preservação do meio ambiente.

Políticas públicas podem ser entendidas como um planejamento realizado e executado por órgãos gerenciais públicos, consistindo na busca de ações coordenadas voltadas para a concretização de finalidades determinadas para o bem social e, no dizer de Jean Carlos Dias¹⁵, são ações estatais sistematizadas para o alcance de determinados fins setoriais ou gerais, baseadas na articulação entre a sociedade, o próprio Estado e o mercado.

O Estado como ente promotor de gestão da coisa pública é o principal responsável por efetivar políticas públicas capazes de tutelar os direitos fundamentais que envolvem a preservação ambiental, promovendo a internalização dos custos de produção ou, de outro modo, normatizando para incentivar condutas ambientalmente favoráveis. Tal desiderato necessita de ações e técnicas, recursos financeiros e organização administrativa de grande porte, além de outros instrumentais como o exercício do poder de polícia.

A União, os Estados, Distrito Federal e Municípios possuem competência constitucional para atuarem políticas públicas de preservação ambiental, interferindo na

¹⁵ DIAS, Jean Carlos. Políticas Públicas e Questão Ambiental. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, ano 8, n. 31, julho-setembro, 2003, p. 121.

atividade dos particulares para solução de problemas nacionais, regionais e locais, conforme a demanda. Adiante será demonstrado que interesses locais, quer dizer, de índole municipal, na era da sociedade complexa¹⁶, ultrapassam o território municipal e que, por isso, merecem destes entes políticos projetos e ações eficazes quanto à preservação ambiental.

1.3. A proteção ambiental e a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

A atual Constituição da República Federativa do Brasil, no art. 225, caput, inaugurou no cenário jurídico pátrio uma postura estatal que, nas lições de José Afonso da Silva¹⁷, está lastreada em reconhecimento de créditos ambientais e deveres jurídicos a todos (Estado, mercado e sociedade), havendo um objetivo primário: preservar o meio ambiente equilibrado para garantia de uma qualidade de vida humana digna.

A alavancada para seara jurídico-constitucional quanto à temática ambiental decorreu da importância conferida ao meio ambiente equilibrado como bem jurídico que satisfaz interesses humanos transindividuais. A previsão constitucional de ações preservacionistas do meio ambiente decorre do reconhecimento jurídico e político da fundamentação ao direito, “*de vida digna em um ambiente ecologicamente equilibrado*”¹⁸.

A abordagem constitucional pátria demonstra um avanço jurídico significativo para a consecução da proteção ambiental e permite concluir, como o faz Juraci Magalhães¹⁹ que, no campo científico-jurídico pátrio, os instrumentos atualmente existentes para a proteção ambiental sedimentado na Carta Magna, estão em fase de aperfeiçoamento, em prol do direito de todos, a meio ambiente ecologicamente equilibrado.

O meio ambiente equilibrado é qualificado como direito fundamental do ser humano, a Constituição Republicana Brasileira versa: “*qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural*” (Título II: Dos Direitos e Garantias Fundamentais: art. 5º, LXXIII) estabelece um remédio constitucional de proteção ao meio ambiente. De fato, a doutrina pátria majoritária aponta para a fundamentalidade do direito a uma vida humana digna em um meio ambiente equilibrado, não sendo possível desassociar as duas realidades.

¹⁶ Para aprofundamento sobre a sociedade complexa pós-moderna ver BAUMANN, Sigmund. *A sociedade líquida*; MORIN, Edgar. *Introdução ao pensamento complexo*.

¹⁷ SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental consuetudinário*, 4ª ed, São Paulo: Malheiros, 2002, p. 46.

¹⁸ ALONSO JR., Hamilton. *Direito fundamental ao meio ambiente e ações coletivas*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006. p. 36.

¹⁹ MAGALHÃES, Juraci Perez. *Evolução do direito ambiental no Brasil*. 2ª ed., Curitiba: Juares, p. 17.

Criou-se constitucionalmente uma série de instrumentos jurídicos para proteger o meio ambiente, além do reconhecimento de ecossistemas específicos merecedores de tutela, como a Floresta Amazônica brasileira, por exemplo. Outra característica constitucional pátria que merece destaque é a existência de vários “artigos ambientais” espalhados ao longo do texto magno, como no art. 5º, LXXIII, art. 129, III, art. 170, VI, art. 184, art. 225, entre outros, demonstrando o compromisso do poder soberano com o meio ambiente equilibrado.

O direito ambiental brasileiro, que regula as ações concretizadoras de um meio ambiente equilibrado, parte de uma visão antropocêntrica, sendo que a doutrina pátria e a jurisprudência²⁰ sinalizam para o reconhecimento da existência de espécies de meio ambiente, todos merecendo tutela jurídica e política. A amplitude da análise da matéria jurídico-ambiental na Constituição pátria foge aos parâmetros da pesquisa proposta. No entanto, será fundamental para a conclusão da mesma a definição de meio ambiente.

1.3.1. Conceito de meio ambiente

Para os fins da pesquisa proposta, o conceito de meio ambiente partirá da diferenciação entre o mesmo e a ecologia para, após isso, classificar espécies de meio ambiente apontadas pela doutrina. Convém desde logo reconhecer, que o conceito de meio ambiente é banhado de confusão quanto ao seu conteúdo, seja na linguagem científica, seja na coloquial, pois o mesmo é usualmente confundido com ecologia e ambos são facilmente relacionados à idéia de paisagens naturais a serem amparadas.

A palavra ecologia origina-se da junção de dois radicais gregos, oikos (casa) e logia (estudo), sendo amplamente designado na linguagem coloquial como algo que se refere tanto à natureza ou paisagens naturais quanto a um amplo movimento social estruturado para a defesa do meio ambiente natural. No campo científico, a expressão significa a ciência que

²⁰ Perceba-se trecho da decisão produzida pelo Supremo Tribunal Federal, ADI-MC 3540 / DF - Distrito Federal, publicada no Diário de Justiça em 03-02-2006, pág. 14: “Essa asserção torna certo, portanto, que a incolumidade do meio ambiente não pode ser comprometida por interesses empresariais nem ficar dependente de motivações de índole meramente econômica, ainda mais se se tiver presente – tal como adverte PAULO DE BESSA ANTUNES (“Direito Ambiental”, p. 63, item n. 2.1, 7ª ed., 2004, Lumen Juris) – que a atividade econômica, considerada a disciplina constitucional que a rege, está subordinada, dentre outros princípios gerais, àquele que privilegia a “defesa do meio ambiente” (CF, art. 170, VI), **que traduz conceito amplo e abrangente das noções de meio ambiente natural, de meio ambiente cultural, de meio ambiente artificial (espaço urbano) e de meio ambiente laboral**, consoante ressalta o magistério doutrinário (CELSO ANTÔNIO PACHECO FIORILLO, “Curso de Direito Ambiental Brasileiro”, p. 20/23, item n. 4, 6ª ed., 2005, Saraiva; JOSÉ AFONSO DA SILVA, “Direito Ambiental Constitucional”, p. 21/24, itens ns. 2 e 3, 4ª ed./2ª tir., 2003, Malheiros; JOSÉ ROBERTO MARQUES, “Meio Ambiente Urbano”, p. 42/54, item n. 4. 2005, Forense Universitária, v.g.)”. (grifo nosso)

estuda a relação entre os seres vivos e o seu local de habitação e, conforme Américo Luís Martins da Silva²¹, o conhecimento produzido atende interesses das ciências naturais e sociais.

No que concerne à expressão meio ambiente, percebe-se que não existe conceito simplificado e o próprio termo é reputado como redundante, posto que tanto “meio” quanto “ambiente” tem a mesma significação, ou seja, referencia a ideia de entorno, realidade física circundante²². Não obstante existir correlação entre “meio” e “ambiente”, lecionam alguns autores²³, que o termo “meio ambiente” possui, em si mesmo, um conteúdo próprio e mais rico de significação, sendo uma verdadeira conexão de valores jurídicos amplos que referencia várias realidades humanas, mais especificamente a natural, a urbana e a cultural, além de outras.

No plano jurídico brasileiro, desde 1981 existe uma definição legal de meio ambiente, muito embora as leis não sirvam como instrumentos próprios de conceituação de institutos jurídicos, sendo este um labor próprio da doutrina. Assim é que a Lei Federal nº 6.938/81 (Lei da Política Nacional do Meio Ambiente) apresenta um conceito criticado por parte da doutrina, tal como afirma Paulo Bessa²⁴, pois abrange apenas o meio ambiente natural, como se lê no art. 3º, I da citada lei:

Art. 3º - Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por:

I - meio ambiente, o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas;

A lei sob comento, anterior ao atual diploma constitucional pátrio, foi recepcionada por aquele e, segundo a melhor doutrina, teve seu alcance ampliado porque o tratamento conferido ao termo meio ambiente ultrapassa o contemplado pela lei federal supra mencionada, que o aborda apenas no âmbito natural. O art. 225 da CF/88 incluiu aspectos sociais ao termo meio ambiente, dentre os quais destacamos realidades materiais, tais como prédios históricos e imateriais, como patrimônio cultural imaterial.

Nesse sentido ampliativo do conceito legal de meio ambiente proposto pela Carta Magna de 1988 é que José Afonso define meio ambiente como “*a interação do conjunto de*

²¹ SILVA, Américo Luís Martins da. *Direito do meio ambiente e dos recursos naturais*, vol 1, São Paulo: Revista dos Tribunais, 200, p. 43.

²² Os conceitos apresentados pelo Dicionário Eletrônico Aurélio de língua portuguesa emprega os termos como sinônimos: Meio - Lugar onde se vive, com suas características e condicionamentos geofísicos; ambiente.

²³ Dentre os quais destacamos RODRIGUES, Marcelo Abelha. *Instituições de direito ambiental*, vol. 1, São Paulo: Max Limonad, 2002, p. 51 e SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental constitucional*, 4ª ed, São Paulo: Malheiros, 2002, p. 20.

²⁴ ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito ambiental*, 9ª ed., Rio de Janeiro, 2006, págs. 44-45.

*elementos naturais, artificiais e culturais que propiciem o desenvolvimento equilibrado da vida em todas as suas formas”*²⁵, existindo três realidades decorrentes do conceito de meio ambiente: a artificial, a cultural e a natural, todas merecedoras de tutela, pois, se mantidas em equilíbrio, possibilitam uma existência humana digna.

Na pesquisa desenvolvida adotou-se o termo meio ambiente no sentido amplo, seguindo a lição de José Afonso da Silva, por ser impensável analisar o tributo IPTU, que é um instituto ligado estritamente a propriedade urbana, sem considerar a realidade da cidade, seja quanto aos seus aspectos naturais ou artificiais, seja quanto aos materiais ou imateriais.

1.3.2. Classificação do meio ambiente

As ciências do espírito não podem como as ciências da natureza, validar os conceitos e classificação dos seus objetos. E o Direito, considerado como ciência social, não possui técnicas suficientemente exatas para “provar” muitos conceitos e classificações. Inexiste um ser da natureza analisado metodologicamente e apreendido pelos sentidos no manuseio experimental em laboratórios, portanto a correção da classificação criada pela ciência jurídica tem por base sua adequação para alcance dos objetivos deontológicos perseguidos positivamente.

Classificar é organizar racionalmente coisas, utilizando elementos identificadores de cada qual como base de escolha para agrupar, conforme a similitude conceitual, umas e outras, formando classes ordenadas e identificadas pelas características que lhe são próprias. Leciona Márcio Severo Marques: “Classificar consiste, assim, em distribuir objetos em categorias distintas (classes), de acordo com as semelhanças dos conceitos que os designam”²⁶.

O meio ambiente considerado como o entorno que possibilita o desenvolvimento da vida em todas as suas formas é uno e designa a totalidade das relações entre os seres e o meio que os circunda. Portanto, apesar de a ciência jurídica identificar classes de meio ambiente, deve-se ter em conta que o mesmo é divisível apenas por instrumental teórico-racional, proporcionando sua melhor compreensão.

²⁵ SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental constitucional*, 4ª ed, São Paulo: Malheiros, 2002, p. 20-21.

²⁶ MARQUES, Márcio Severo. *Classificação constitucional dos tributos*, São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 145.

A doutrina jurídica pátria segue o entendimento, a partir da CF/88, art. 225, de que existem, no mínimo, três tipos de meio ambiente merecedores de tutela pelo Estado, mercado e sociedade, que serão apresentados a seguir.

1.3.2.1. Meio ambiente natural

O meio ambiente natural é identificado no inciso I do art. 3º da Lei Federal nº 6.938/81 (Lei da Política Nacional do Meio Ambiente), sendo o entorno físico que abriga a vida em todas as suas formas, constituído pelo ar, solo, água, existindo uma constante relação entre os seres vivos e o entorno natural, para que a existência viva seja garantida.

Para melhor compreensão do meio ambiente natural, utilizamos o magistério de James Lovelock, para quem existe uma interação contínua entre organismos vivos, o ambiente físico e o ambiente químico, consistindo num ambiente fisiológico ocupado em criar um “estado confortável para a vida”²⁷.

O meio ambiente natural existe independentemente da intervenção humana consciente, consistindo em produto da existência histórica do planeta Terra, produzindo todos os elementos que interagem num constante jogo produtor de equilíbrio visando à existência da vida. A urbanização, produto da vontade humana, interferindo no meio ambiente natural para promoção da melhoria na qualidade de vida social produz outra espécie de meio ambiente, como será observado.

1.3.2.2. Meio ambiente artificial ou urbano

A doutrina identifica o meio ambiente artificial ou urbano como o conjunto de edificações e intervenções de engenharia existentes, propiciadas pela iniciativa pública ou particular. José Afonso da Silva define a existência de um meio ambiente urbano aberto, no sentido de serem espaços públicos como praças, ruas, calçadas e outro denominado de meio ambiente urbano fechado, sendo as edificações construídas²⁸.

Ao conceito de meio ambiente artificial ou urbano atrela-se a idéia de cidade, podendo levar a uma idéia restritiva daquilo que realmente significa esta classe de meio ambiente. Não se deve entender a cidade somente pelo seu critério urbano, afastando o rural, posto que não existe oposição entre ambos no campo do Direito Ambiental.

²⁷ LOVELOCK, James. *A vingança de gaia*, Rio de Janeiro: Intrínseca, 2006, págs. 27-54.

²⁸ SILVA, José Afonso da. *Direito ambiental constitucional*, 4ª ed, São Paulo: Malheiros, 2002, p. 23.

Parte da doutrina urbanística eleva o conceito de urbano e da disciplina Direito Urbanístico a locais que extrapolam a cidade urbanizada, assim, meio ambiente urbano seria todo entorno modificado pelo labor humano, tendo em vista a melhoria da vida no espaço modificado, logo, estariam incluídas áreas rurais²⁹.

Entretanto, como será oportunamente tematizado, o campo de atuação do IPTU ambiental é restrito ao espaço urbano disciplinado no Plano Diretor, conforme os princípios observados pelo Estatuto da Cidade. Na verdade, a hipótese de incidência deste tributo é própria da realidade urbana em contraposição a rural, visto que nesta incide outro tributo, denominado Imposto Territorial Rural.

À análise dos termos em que a Constituição Federal utilizou a palavra urbano, em seu art. 182, observou-se nela a qualidade de adjetivo, tal como propriedade urbana (art. 182, § 2º), imóveis urbanos (art. 182, § 3º), solo urbano (art. 182, § 4º), empregando ainda o IPTU progressivo no tempo como controle e garantia do uso social da propriedade urbana (art. 182, § 4º, II), não tratando do ITR. Ademais, o art. 183 utiliza o termo urbano como antônimo de rural, qualificando dois tipos de imóveis, facilitando a interpretação de que, no campo de atuação do IPTU, o termo meio ambiente artificial ou urbano está restrito a um campo determinado de atuação, bem como o do ITR, ao meio ambiente rural.

Não obstante concordarmos com os autores que defendem o alargamento do conceito de meio ambiente artificial ou urbano, incluindo toda e qualquer alteração por obra da engenharia humana visando adequar o espaço para proporção de melhor qualidade de vida, entendemos que para a aplicação do IPTU ambiental existe uma limitação, por ordem constitucional, do conceito de meio ambiente urbano, restringindo-o tão somente às cidades, como será oportunamente demonstrado quando for tratado o aspecto material do IPTU.

1.3.2.3. Meio ambiente cultural

As organizações sociais, ao desenvolverem suas relações entre o meio ambiente natural e ao estreitarem os laços que criam unidade ao agrupamento humano, terminam por elaborar realidades imateriais e materiais carregados de valores pertencentes às mesmas.

Tais criações, com o desenvolvimento histórico, configuram a identidade cultural dos agrupamentos sociais, facilitando a solidificação do todo social, tanto que o movimento

²⁹ Tais como MUKAI, Toshio. *Direito urbano-ambiental*, 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2002, p. 23 e SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do direito tributário ambiental*, São Paulo: Quartier Latin, 2005, págs. 57-58.

burguês na Europa e nos Estados Unidos, em vista do fortalecimento da nova e emergente classe social de cunho democrático, organizou-se para cultivar um patrimônio cultural em bandeiras, hinos, leis nacionais, visando à unidade política, como leciona Ana Maria Moreira Marchesan:

Assim, o significado da nação convola-se em característica constitutiva para a identidade política dos sujeitos de uma específica comunidade democrática. Para garantir a coesão desse grupo, a criação e consolidação de símbolos nacionais que integram um verdadeiro complexo 'psicológico-social' adquire irrefutável notoriedade.³⁰

Meio ambiente cultural relaciona-se a criações sociais impregnadas de valorização pelos membros da comunidade a elas integrados, permitindo a visualização de uma identidade do agrupamento social. A CF/88 em seu art. 216 define o conteúdo sob tutela jurídica, conforme se verifica:

Art. 216. Constituem patrimônio cultural brasileiro os bens de natureza material e imaterial, tomados individualmente ou em conjunto, portadores de referência à identidade, à ação, à memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira, nos quais se incluem:

I - as formas de expressão;

II - os modos de criar, fazer e viver;

III - as criações científicas, artísticas e tecnológicas;

IV - as obras, objetos, documentos, edificações e demais espaços destinados às manifestações artístico-culturais;

V - os conjuntos urbanos e sítios de valor histórico, paisagístico, artístico, arqueológico, paleontológico, ecológico e científico.

O meio ambiente cultural de uma cidade está ligado à realidade histórica e valorativa da comunidade e mantém íntima vinculação de índole sentimental, atendendo a simpatia da mesma. Percebe-se que meio ambiente cultural está ligado à idéia de patrimônio cultural, sendo este a materialização de toda a criação cultural presente no meio ambiente social.

O meio ambiente cultural, quando individualizado e transformado em patrimônio ambiental, passa a ser objeto de tutela jurídica, utilizando-se os institutos previstos em lei para a sua preservação, dentre os quais citamos o tombamento. Nota-se que a função de identificação do patrimônio ambiental, no Estado de Direito, deve ser definido em lei, havendo competência do Poder Público para o desempenho desta tarefa.

Para a concretização do mandamento constitucional de preservação do meio ambiente cultural, é necessária a fixação de diretrizes e critérios estabelecidos num processo

³⁰ MARCHESAN, Ana Maria Moreira. **A Importância da Preservação do Patrimônio Cultural na Pós-Modernidade** in FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). *Direito Ambiental em Evolução*, vol. 4, Curitiba: Juruá, 2005, p. 52.

técnico, desenvolvido em âmbito administrativo, contando com a participação, no caso municipal, das comunidades inseridas na realidade do meio ambiente cultural³¹.

As atuações da população local nas políticas públicas preservacionistas geram vantagens dentre as quais destacamos: a educação da população ao tema, a compreensão das medidas restritivas do direito de liberdade para proteção do meio ambiente, participação mais ativa na proteção ambiental, políticas mais adequadas aos interesses peculiares de cada área da cidade, dentre outras.

Os Municípios são pessoas essenciais para o desenvolvimento da preservação ambiental, pois são um centro de convivência intensa, propiciando aos agentes sociais uma percepção cívica, isto é, uma ligação de sua existência com um todo social, além de uma percepção mais ampla, que lhes enquadraram em uma visão holística. Sobre os entes federados municipais será abordado no capítulo que segue.

³¹ CARVALHO, Ana Luísa de. **Quem é o Estado na proteção do patrimônio cultural:** o caso de Porto Alegre in PRESTES, Vanessa Burzellato (org.). *Temas de direito urbano-ambiental*, Belo Horizonte: Fórum, 2006, p. 157-163.

CAPÍTULO 2

2. OS MUNICÍPIOS E A CIDADE SUSTENTÁVEL

2.1. Do local ao global em matéria de meio ambiente

As ações de preservação ambiental devem atender a demandas muito específicas em cada Estado, considerando a realidade física de cada região e as organizações sociais existentes. Ocorre que a exploração econômica do modelo capitalista totalizante, a cultura e a realidade econômica de cada região muitas vezes encontram-se desconexas.

Projetando-se para novos mercados e sempre em busca de novos produtos para venda, as empresas capitalistas agem para a obtenção de rendimento e, para tanto, criam uma realidade que, na medida do possível, proporcione muito lucro. Todavia, historicamente percebeu-se que as relações travadas entre os empresários e, por exemplo, os trabalhadores, os consumidores e o meio ambiente geraram conseqüências negativas para a qualidade de vida do ser humano, demandando no Brasil³² e no exterior, a criação de leis de proteção contra as conseqüências advindas das atividades empresariais.

Segundo José Maria Gómez³³, o capitalismo gera mudanças na organização social humana, implicando em um processo multidimensional que alcança domínios institucionais-chaves como a cultura, a economia, o direito e, acima de tudo, o poder social em nível nacional e transnacional. No âmbito jurídico existem, conforme Antônio Augusto Cançado Trindade³⁴, centenas de instrumentos internacionais com temas comuns em relação à preservação do meio ambiente.

Ocorre que mesmo a existência de documentos jurídicos reconhecidos por diversos países ao redor do planeta para a defesa ambiental não são suficientes para se afirmar, de modo inequívoco, a existência de interesses comuns capazes de gerar plataformas de ações globais, sendo um exemplo os Estados Unidos que relutam em ser parte de pactos sobre redução de emissão de poluentes.

³² A Consolidação das Leis do Trabalho, o Código de Defesa do consumidor e uma série de leis ambientais são os exemplos brasileiros que demonstram a atuação estatal de proteção de realidades sociais contra, principalmente, as investidas das empresas para obtenção do lucro.

³³ GÓMEZ, José Maria. *Democracia e política nos tempos da globalização*. Petrópolis: Vozes, 2000. p. 58.

³⁴ TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. *Direitos humanos e meio ambiente: paralelos dos sistemas de proteção internacional*. Porto Alegre: Antônio Sérgio Fabris, 1993. p. 40.

Neste ponto encontra-se um paradoxo: a degradação ambiental é local, mas as conseqüências não. A piora da qualidade de vida dos seres humanos são sentidos em diversos países com interesses e culturas diversificadas, mas em sua maioria influenciados por um modelo econômico comum, responsável por produzir a degradação ambiental de modo direto e indireto.

Os problemas ambientais das cidades da Amazônia que envolvem a poluição da água como conseqüência do desenvolvimento econômico e urbano pode ser apontado como um exemplo da complexa realidade da preservação ambiental local, mas que alcança não apenas interesses regionais, mas também, nacionais e internacionais.

No planeta resta apenas 1% de água doce armazenada em lençóis subterrâneos, rios e lagos, distribuídos desigualmente pela Terra, sendo que o Brasil detém 8% de toda essa reserva de água e 80% da água doce do país encontra-se na região Amazônica, ficando os restantes 20% circunscritos ao abastecimento das áreas do território brasileiro onde se concentram 95% da população, segundo apontam Danielle Morais e Berenice Jordão³⁵.

Belém, capital do Estado do Pará possuía, no último censo no IBGE, 1.408.847 habitantes³⁶ e a relação entre esta cidade e os rios é histórica, pois a própria fundação da mesma decorreu da escolha, pelos colonizadores portugueses, de um local militarmente importante, considerando o rio Guamá como referência. Ademais, nas lições de Edna Castro³⁷, a relação entre as águas do rio e a cidade excede aspectos econômicos, alcançando âmbitos geográficos, em uma relação que vai da economia municipal interligada com outros Municípios ribeirinhos, até a definição de seu espaço geográfico urbano que é delimitado pelos cursos d'água.

O crescimento urbano desta cidade em direção à costa, o esgoto doméstico sem qualquer controle, o lixo produzido pelas residências e despejados no Igarapé Tucunduba, que deságua no Rio Guamá, em Belém, são identificados por Rosinaldo Paiva³⁸ como agentes

³⁵ MORAES, Danielle Serra de Lima; JORDAO, Berenice Quinzani. Degradação de recursos hídricos e seus efeitos sobre a saúde humana. **Rev. Saúde Pública**, São Paulo, v. 36, n. 3, 2002. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-89102002000300018&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 22 Jan 2007.

³⁶ Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. IBGE CIDADES. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm?1>>. Acesso em: 01 Jun 2007

³⁷ CASTRO, Edna. **Cidades Amazônicas na confluência das Águas** in UHLY, Steven & SOUZA, Eliene Lopes de. (org.), *A questão da água na grande Belém*. Belém: UFPA & Casa de Estudos Germânicos, 2004. p. 25.

³⁸ PAIVA, Rosinaldo *et al.* **A Ocupação Urbana como Fonte Poluidora dos Corpos D'água na Região Amazônica. Estudo de Caso: Composição e Biomassa Primária da Foz do Igarapé Tucunduba (Belém-Pará)**. Steven & SOUZA, Eliene Lopes de. (org.), *A questão da água na grande Belém*. Belém: UFPA & Casa de Estudos Germânicos, 2004. p. 244-247.

desencadeadores de epidemias, de aumento da mortalidade, além de impulsionadores da degradação ambiental, que neste igarapé mostra-se preocupante.

Considerando que Belém é uma cidade composta pela somatória de áreas continentais e ilhas, havendo uma série de outros Municípios que sofrem os impactos do crescimento urbano desta cidade por utilizarem o mesmo rio e seus afluentes, percebe-se que o efeito da urbanização descontrolada da capital deteriora a qualidade das águas utilizadas por milhares de pessoas.

Problemas ambientais são complexos, pois em muitas situações não é possível prever e reverter todos os efeitos decorrentes de sua degradação, daí porque o impacto que a urbanização de uma capital como Belém gera sobre as águas doces, bens tão valorizados atualmente, podem ser imprevisíveis e irreversíveis em longo prazo.

É crescente o reconhecimento de que a realidade social, atualmente, está inserida no contexto de risco, isto é, não é possível compreender, eficazmente, quais são os reais prejuízos gerados pela degradação ambiental. José Rubens Morato Leite³⁹ desenvolve o tema, reconhecendo a proliferação anônima de situações de risco e de perigo a vítimas potenciais não somente do presente como também do futuro, ou seja, existem riscos aparentes e ocultos na degradação ambiental que são atuais e possivelmente vindouros para um número indeterminado de pessoas.

Multiplicar os problemas ambientais em cada Município brasileiro e os perigos anônimos deles decorrentes revela ser, evidentemente, um desafio a ser enfrentado, como reconhece a atual Constituição Federal brasileira. A poluição do Igarapé Tucunduba é um exemplo de que, na sociedade de risco e na realidade de escassez de recursos naturais, os problemas ambientais locais possuem repercussão global.

Os municípios crescem em importância no quadro político brasileiro e sua eficaz atuação para a preservação ambiental é visível, por isso, o estudo deste ente político, sua evolução na seara constitucional pátria e a sua atual competência em matéria ambiental serão analisados. O objetivo é aprofundar o conhecimento e a importância municipal para compreender sua atuação na preservação ambiental e no uso da tributação ambiental municipal no que respeita o IPTU.

³⁹ LEITE, José Rubens Morato. *Direito ambiental na sociedade de risco*. 2ª ed., São Paulo: Forense Universitária, 2004, p.125.

2.2. Breve evolução histórica dos municípios no Brasil

Na história do Brasil, os municípios tiveram participação fundamental, pois se enquadravam no modelo português de rápido povoamento do novel território, assegurando a posse das terras recém conquistadas pela coroa portuguesa.

Andréas Krell aponta que, no Brasil, a vastidão territorial, a baixa densidade demográfica e a concentração das riquezas em fazendas como fatores que contribuíram para o crescimento econômico, político, social e jurídico autônomo dos municípios, com destaque nas áreas rurais, daí porque a primeira constituição brasileira ter tido a aprovação solene dos municípios para conferir maior legitimidade à organização imperial⁴⁰.

A nossa primeira Constituição, de 1824, nos artigos 167 ao 169⁴¹ tratou sobre “Câmaras Municipais”, cujos vereadores seriam nomeados por lei, para cumprimento da função constitucional de administração econômica local, conforme atribuições definidas em legislação específica. Essa autonomia conferida pela Carta Constitucional brasileira não foi efetivada, porque para o exercício das principais atribuições dos vereadores, era necessário a criação de uma lei regulamentar controlada pelo Governo Provincial, conforme definições do Governo Imperial.

Não obstante o reconhecimento constitucional da importância que as Cidades e Vilas possuíam no quadro administrativo brasileiro, a característica centralizadora dos órgãos administrativos nacionais terminavam por minar qualquer tipo de autonomia local. As Províncias, com o aval do poder central, interferiam na execução de planos que atendessem aos interesses municipais⁴², tanto que, ao analisar as leis produzidas entre a Constituição do Império de 1824 e a primeira Constituição Republicana, Urbano Vitalino⁴³ sustenta que à época existia um quadro de autonomia administrativa municipal sufocada.

⁴⁰ Consultar KRELL, Andreas Joachim. Autonomia municipal no Brasil e na Alemanha. Uma visão comparativa. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 4, n. 37, dez. 1999. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1557>>. Acesso em: 25 out. 2007.

⁴¹ Art. 167. Em todas as Cidades, e Vilas ora existentes, e nas mais, que para o futuro se crearem haverá Câmaras, ás quaes compete o Governo econômico, e municipal das mesmas Cidades, e Vilas.

Art. 168. As Câmaras serão eletivas, e compostas do numero de Vereadores, que a Lei designar, e o que obtiver maior numero de votos, será Presidente.

Art. 169. O exercício de suas funções municipais, formação das suas Posturas polícias, aplicação das suas rendas, e todos os seus particulares, e úteis atribuições, serão decretadas por uma Lei regulamentar.

⁴² Sobre o tema consultar CASTRO, José Nilo de. *Direito municipal positivo*, 6ª ed., Belo Horizont: Del Rey, 2006, págs. 13-18.

⁴³ MELO FILHO, Urbano Vitalino de. *Direito municipal em movimento*, Belo Horizonte: Del Rey, 1999, p. 27-28.

Em 1891, a primeira constituição republicana inaugurou no cenário jurídico pátrio a estrutura política federalista inspirada no modelo norte americano de autonomia dos entes federados e soberania da União, reservando o Título III aos municípios, assegurando autonomia como direito dessa pessoa jurídica e dever dos Estados, inaugurando no cenário constitucional o princípio da autonomia municipal:

Art. 68 - Os Estados organizar-se-ão de forma que fique assegurada a autonomia dos Municípios em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse.

Ocorre que a forma como se interpretava o texto constitucional terminou por impedir o pleno desenvolvimento da autonomia municipal, porque o conceito de autonomia, novidade até então, era objeto de acirradas discussões quanto ao seu alcance, gerando interpretação aquém do que realmente poderia ser praticado. Muitos institutos jurídicos, na verdade, estão limitados ao momento histórico, formação política e cultural dos intérpretes, ou como leciona Paulo de Barros Carvalho⁴⁴, à análise interna do texto jurídico (concernente ao contexto da linguagem) e externa que compreende a “circunstância histórica e sociológica” do mesmo.

Somente após quarenta e três anos ocorreu em nível constitucional o estabelecimento de normas jurídicas mantenedoras da maior autonomia municipal, tendo em vista a abordagem efetuada pela Constituição de 1934, afastando a corriqueira intervenção estatal nos interesses municipais. Veja-se o artigo 13 do referido diploma magno:

Art. 13 - Os Municípios serão organizados de forma que lhes fique assegurada a autonomia em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse; e especialmente:

I - a eletividade do Prefeito e dos Vereadores da Câmara Municipal, podendo aquele ser eleito por esta;

II - a decretação dos seus impostos e taxas, a arrecadação e aplicação das suas rendas;

III - A organização dos serviços de sua competência.

Com os movimentos políticos centralizadores brasileiros que se desenvolveram por golpes de estado, as constituições de 1937, 1967/69 terminaram por fulminar o princípio da autonomia municipal, respeitado pelo diploma magno de 1946. Tais constituições permitiam a intervenção estatal nos Municípios conforme interesse político, visando manter o controle do poder neste ente federado. Entretanto, a CF/88 sacramentou, até o presente

⁴⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos de incidência*, 4ª ed., São Paulo: Saraiva, 2006, p. 18-19.

momento histórico, a autonomia municipal para que este gerencie os interesses locais, garantindo autonomia política, administrativa e financeira para a gestão da coisa pública.

2.3. Os Municípios e o meio ambiente urbano

As áreas urbanas vêm sofrendo forte expansão. No Brasil, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE estima que 77% da população viva no meio urbano⁴⁵, portanto existe para os órgãos públicos municipais o problema de encontrar modelos, garantidores da qualidade de vida dos munícipes, capazes de concretizar, no plano fático, os direitos fundamentais constitucionalmente previstos.

No contexto nacional de constante urbanização e diante de uma realidade mundial de degradação ambiental, os Municípios crescem em importância, pois as medidas eficientes de preservação do ambiente por eles adotados são, em alguns assuntos, de interesse global. Nesse diapasão é que o art. 30 da CF/88 estabelece como deveres próprios da competência municipal ligada à preservação do meio ambiente:

- a) legislar sobre interesse local de modo suplementar às legislações federal e estadual, no que couber;
- b) promover o adequado ordenamento territorial, mediante o planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;
- c) promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observadas as legislações e as ações fiscalizadoras federais e estaduais;
- d) executar políticas de desenvolvimento urbano e elaborar o Plano Diretor;

Não obstante as atribuições previstas de modo expreso no art. 30, o art. 23 da CF/88 prevê ainda como competência comum dos entes da federação a proteção do meio ambiente e combate à poluição em qualquer de suas formas, resultando na única interpretação que atribui o dever jurídico deferido aos Municípios de atuarem na preservação ambiental.

A realidade material das cidades brasileiras, em sua maioria, é de segregação social, limitando o acesso de grande parte da população aos serviços proporcionados pelo poder público, vez que a convivência com a falta de água potável, saneamento básico, educação, etc., demonstram claramente os desafios a serem superados.

⁴⁵ Informação retirada no site www.ibge.gov.br. Acesso em 28.12.2006.

Nesse contexto é que Ronald Dworkin⁴⁶ afirma que os governantes devem se inspirar na igualdade material para a implementação do Direito, promovendo ações que permitam o crescimento dos indivíduos em sociedade, isto em relação a alguns grupos e em determinadas circunstâncias de desigualdade.

Compreender as desigualdades materiais existentes em uma cidade, planejar políticas a partir destas distorções e direcionar ações paulatinas de diminuição dos problemas delas decorrentes é uma tônica na aplicação de tributos ambientais. No caso do IPTU ambiental, a capacidade econômica do contribuinte deve ser considerada quando do planejamento do mesmo, evitando aplicações que deteriore ainda mais a frágil condição econômica daqueles.

2.4. A cidade: centro de exclusão social

As cidades, conforme já lecionara Foustel de Coulanges⁴⁷, são o berço da democracia e espaço geográfico próprio da participação política e afirmação do exercício pleno da cidadania. Na verdade, é na cidade que ocorre a sedimentação das relações políticas, econômicas, sociais e culturais, gerando a necessidade de planejamento do seu crescimento.

A cidade é o local em que as pessoas, via de regra, mantêm o primeiro contato com seus semelhantes e com as instituições públicas encarregadas de seus cuidados, sendo a realidade que termina por influenciar a criação do caráter individual das pessoas, pois o ambiente transforma e impregna os indivíduos com sua presença criadora, colocando-se como objeto do conhecer e do agir dos mesmos.

Conforme Leonardo Benevolo⁴⁸, no final do século XVIII e XIX europeus, marcados pela crescente urbanização, Revolução Industrial e solidificação do sistema capitalista de produção, ocorreram ocupações das cidades à revelia da organização estatal, que se apresentou incapaz de atender às demandas das pessoas sem moradia que migravam do campo para a cidade em busca de trabalho, o mesmo processo ocorrendo nos Estados Unidos. Nestes países houve uma reformulação das políticas públicas voltadas a atender os novos problemas urbanos, obtendo-se certa eficácia na organização das cidades, (mod) aferindo à população, serviços (mod) públicos significativos.

⁴⁶ DWORKIN, Ronald. *A virtude soberana: a teoria e a prática a igualdade*. São Paulo: Martins Fontes, 2005. **Erro! Indicador não definido.** p. 13.

⁴⁷ COULANGES, Foustel de. *A cidade antiga*. Trad. Pietro Nasseti, Porto Alegre: Martin Claret, 2002. p. 145.

⁴⁸ BENEVOLO, Leonardo. *A história das cidades*. Trad. Silvia Massa, 2ª ed., São Paulo: Perspectiva, 1993 p. 910.

Ocorre que alguns países, dentre os quais destacamos os da América Latina, sofrendo também impactos da industrialização e do crescimento urbano, não conseguiram ordenar e solucionar os problemas surgidos, gerando uma defasagem habitacional e de serviços públicos a uma grande parte da população das cidades. Não contando com a assistência institucional do Estado, esses agrupamentos se auto-organizaram, realizando ocupações irregulares. Surge, em vários países, aglomerados urbanos desprovidos de serviços públicos, criando-se estabelecimentos marginais ou “franja da cidade pós-liberal”⁴⁹.

O fosso de desigualdade econômica e a multiplicação da pobreza deixaram o poder público, em muitos casos, sem instrumentos financeiros capazes de atender a todas as necessidades, pois os problemas sociais que ofendem direitos fundamentais agigantaram-se ante a incapacidade do Estado de resolvê-los.

A informalidade iniciada pela moradia, agora avança para serviços públicos, venda de produtos, enfim, uma série de realidades que surgem à margem do controle estatal, demonstrando a fragilidade do poder de polícia e principalmente da efetividade das instituições públicas. Tal quadro fomenta a criação de um “Estado paralelo” com leis próprias e poderes que desafiam a estrutura secular desenvolvida pelo constitucionalismo moderno.

Na América Latina a organização das cidades é fortemente influenciada pela segregação econômica, existindo cidades dentro de cidades, isto é, uma cidade legal que funciona com atendimento de serviços a uma parcela economicamente participativa da população e outra, uma cidade ilegal desprovida de serviços essenciais, fomentando exclusão cultural e política das pessoas mais pobres.

No caso de Belém, por exemplo, defende Edmilson Brito Rodrigues⁵⁰ que há um programa de desenvolvimento econômico lastreado na ocupação para dominação, afirmando ainda que os planejamentos de urbanização partissem de uma concepção principiologicamente de expansão e fortificação do sistema capitalista de produção. De fato, é inegável que o crescimento urbano gerou e gera uma massa populacional desprovida de assistência estatal básica, ou seja, que o modo de urbanização desenvolvida em Belém criou um padrão e uma reprodução de um processo de desenvolvimento desequilibrado da cidade.

Diante da situação material de criação e aprofundamento de cidades demarcadoras de desigualdades sociais, foram desenvolvidos debates e propostas por organizações

⁴⁹ BENEVOLO, Leonardo. *Op cit* p. 707.

⁵⁰ RODRIGUES, Edmilson Brito. *Aventura urbana: urbanização, trabalho e meio ambiente em Belém*, 1996, Belém: Editora, 1996, p. 25-28.

internacionais para propiciar medidas que solucionem as questões referentes aos problemas urbanos dessas cidades.

2.5. A cidade sustentável

Elaboraram-se, no decurso do último século e no início deste milênio, vários documentos de natureza internacional que serviram como base para o desenvolvimento de uma área jurídica especializada, denominada de Direito Urbanístico, vinculada a organização territorial urbana. No Brasil, Hely Lopes Meirelles⁵¹ vinculou o Direito Urbanístico ao regramento do uso do solo, ou seja, ao controle territorial, mas com o fito último de melhorar as condições físico-sociais das pessoas que interagem com as cidades, sendo considerado como parte intimamente ligada ao Direito Ambiental⁵².

Assim é que o conceito de cidade sustentável parte da construção do conceito de desenvolvimento sustentável, produzido por meio de vários documentos decorrentes de reuniões internacionais, organizadas principalmente pelas Nações Unidas. Promover o desenvolvimento econômico sem extinguir ou destruir o meio ambiente, proporcionando qualidade de vida para as gerações presentes e futuras envolvem, assim, o tema cidade sustentável.

Vários documentos jurídicos podem ser apontados como indicadores do surgimento do conceito de cidade sustentável, como a Carta de Atenas de 1933; a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente Humano de 1972; a Declaração sobre Assentamentos Humanos, Vancouver, de 1976; o Relatório “Nosso Futuro para Todos” ou Relatório Brundtland das Nações Unidas de 1987; a Declaração do Rio e a Agenda 21 de 1992; o Habitat II, em Istambul, de 1996; a Declaração do Milênio de 2000.

O entendimento de que existe, no campo da organização das cidades, um sentido de preservação ambiental decorreu já em 1972, na Conferência de Estocolmo, alcançando proporções mais bem delineadas na Declaração de Vancouver, que clamava por ocupação do solo de modo racional, atendendo às funções humanas de habitação, trabalho, circulação e recreação. A cidade sustentável, para ser projetada, deve contar com o entorno sustentável, ou

⁵¹ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito municipal brasileiro*, 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1984, p. 32.

⁵² Sobre a autonomia ou dependência do Direito Urbanístico ao Direito Ambiental consultar CORREIA, Fernando Alves. *O plano urbanístico e o princípio da igualdade*. Coimbra: Almedina, 2001, págs. 74-85.

como prefere Marcos Abreu Torres⁵³, deve existir complementaridade entre atividades urbanas e rurais, ambas impulsionadas pelas noções de sustentabilidade.

Com a Conferência Mundial das Nações Unidas (CNUMAD) ou Eco-92 o conceito de cidades sustentáveis alcançou maturidade a ponto de ser integrado em textos jurídicos de vários países do mundo. Firmou-se a Agenda 21, documento que estabelece uma série de diretrizes a serem seguidas pelos Estados e sociedade para a organização do território e gestão da cidade, possibilitando um desenvolvimento sustentável.

Como documento de arranque, permitindo uma plataforma base que envolvesse a atuação dos países presentes durante a Eco-92, firmou-se o Tratado denominado “Por Cidades, Vilas e Povoados Justos, Democráticos e Sustentáveis”. Várias concepções definidas neste documento inspiraram Planos Diretores e o próprio Estatuto da Cidade, principalmente no que se refere à gestão democrática da organização urbana.

Outro documento de destaque é a Agenda Habitat II, produzida na Conferência das Nações Unidas sobre Assentamentos Humanos, realizada em Istambul, no ano de 1996, realçando a concepção de que o desenvolvimento sustentável de aglomerações humanas não poderia existir com a crescente segregação econômica produtora de exclusão social, logo, as desigualdades sociais deveriam ser incluídas como desafio a ser superado caso houvesse efetivamente o compromisso de preservação do meio ambiente e melhoria da qualidade de vida humana.

No Brasil, com certo atraso, produziu-se um documento aos moldes da Agenda 21, lançado pelo Ministério do Meio Ambiente, sendo um documento interdisciplinar que seguiu conceitos econômicos, sociológicos, etc., além de ter contado com a participação de organizações não governamentais e agentes da sociedade civil em geral.

Cidade sustentável pode ser entendida como toda e qualquer organização urbana que, no planejamento de seu desenvolvimento, encampa a partição democrática como fundamento e o desenvolvimento sustentável como objetivo. Alinhadas ao conceito de cidade sustentável encontram-se as funções sociais da cidade e a função social da propriedade.

Qualquer documento jurídico que se baseie no conceito de cidade sustentável deverá apresentar em seu conteúdo critérios de planificação urbana centradas nos direitos e interesses da população local, incluindo áreas urbanas e áreas rurais, em caráter

⁵³ TORRES, Marcos Abreu. **Estatuto da Cidade: sua interface no meio ambiente** in Revista de Direito Ambiental: Revista dos Tribunais São Paulo, ano 12, jan – mar 2007, n. 45, Coord Antônio Herman V. Benjamim & Edis Milaré., p. 199.

interdisciplinar, defendendo ser o direito a uma cidade sustentável, no modelo jurídico pátrio, um novo direito fundamental.

A cidade sustentável proporciona acesso às funções sociais da cidade, incluindo vários direitos difusos tais como saúde, educação, lazer, locomoção, segurança, dentre outros inerentes às condições de vida na cidade. Previsto de modo expresso pelo art. 182 da CF/88, as funções sociais da cidade são diretrizes para a concretização da cidade sustentável, vinculando as políticas públicas, mais notadamente as municipais.

Algumas críticas vêm sendo feitas ao conceito de cidades sustentáveis, principalmente devido ao fato de a condição urbana possuir uma característica eminentemente insustentável, tendo em vista a grande produção de resíduos para os quais não se tem meio de reciclagem total, além de uma série de outros problemas muito específicos, tais como modificação do espaço natural com a urbanização, deslocamento de populações tradicionais que coabitavam sem prejuízo ambiental, imigração do campo para as cidades sem planejamentos.

Efetivamente o crescimento das cidades gera pressões ao meio ambiente natural, tornando muitas vezes irreversíveis as modificações produzidas. No entanto, tendo em vista que o processo de urbanização é global e inevitável, a busca por cidades sustentáveis é premente, seja porque se necessita preservar o meio ambiente natural, seja porque o modelo urbano desenvolvido vem gerando agressões à dignidade humana, principalmente pela péssima qualidade de vida produzida.

De fato não existem cidades sustentáveis, sendo este um conceito-modelo a ser perseguido pela sociedade e Estado, lastreado em ações multidisciplinares e, acima de tudo, com participação democrática para atendimento de soluções a problemas locais, sob a regência do poder público municipal.

Deve-se compreender a cidade sustentável como um modelo macro, considerando a tradição histórica do espaço urbano, sempre avaliando as mudanças presentes e considerando os possíveis impactos futuros no crescimento, ou como explica Vanêscia Buzelato:

Isso porque a tradição histórica do planejamento urbano é de adotar planos físico-territoriais. Já a tradição da área ambiental é de ater-se ao ambiente natural. É fundamental ocorrer uma simbiose entre estes elementos, a fim de que possa ser gerada uma nova síntese, contemplando ambos, acrescida das

demais dimensões de que uma cidade necessita (econômica, cultural, social, etc.).⁵⁴

2.6. Função social da cidade: Estatuto da Cidade e Plano Diretor

A lei federal n.º 10.257/01, denominada de Estatuto da Cidade, regulamenta os arts. 182 e 183 da CF/88, prevendo as diretrizes gerais da política urbana no Brasil, atendendo a um tema negligenciado principalmente nas três últimas décadas. Importante ressaltar que esta lei federal nasceu com base no conceito de cidade sustentável, conferindo instrumental para a aplicação da reforma urbana nas cidades.

O Estatuto da Cidade foi objeto, enquanto projeto de lei, da colaboração de vários atores sociais e órgãos governamentais. Ele prevê uma série de instrumentos de planejamento urbano (do art. 2º ao art. 4º), podendo ser apontada como espinha dorsal desta lei as seguintes diretrizes: cidade sustentável e função social da propriedade.

As alternativas propostas pelo Estatuto da Cidade referem-se ao controle territorial, isto é, ao modo como será exercido o direito de propriedade urbana e, de modo oblíquo e interdisciplinar, atende aos conceitos ambientais de desenvolvimento sustentável. Como instrumentalização das diretrizes, para fins da pesquisa, será analisado neste momento o Plano Diretor.

O Plano Diretor é uma lei de natureza municipal, mesmo havendo posições conflitantes⁵⁵, entendimento retirado pela interpretação do art. 40 da CF/88 que referencia a atuação da câmara municipal na aprovação do plano, sendo o instrumento básico da política do desenvolvimento e expansão urbana, concentrando a diretriz cidade sustentável e suas funções sociais. Para Hely Lopes Meirelles⁵⁶, o Plano Diretor é um complexo de normas e diretrizes técnicas de desenvolvimento sob a guarda municipal, com supremacia sobre outros instrumentos, ordenando o crescimento da cidade e disciplinando as atividades urbanísticas.

Para melhor compreensão do instrumento, deve-se realizar a distinção entre planejamento e plano. Em relação ao primeiro existe a elaboração de uma série de estratégias, de ações otimizadoras que, seguidas, tendem a gerar resultados socialmente satisfatórios, o plano, por sua vez, seria o documento jurídico portador das idéias, a exteriorização do

⁵⁴ PRESTES, Vanessa Buzelato. **Municípios e meio ambiente: a necessidade de uma gestão ambiental** in PRESTES, Vanessa Buzelato (org.). *Temas de direito urbano-ambiental*, Belo Horizonte: Fórum, 2006, p. 157-163.

⁵⁵ SILVA, José Afonso da. *Direito urbanístico brasileiro*, São Paulo: Malheiros, 2006, p. 93.

⁵⁶ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito de construir*, 7ª ed., São Paulo: Malheiros, 1996, p. 101-102.

planejamento executado por órgãos municipais e que, na prática, devem proporcionar mudanças sociais favoráveis no futuro, lastreando a atuação estatal⁵⁷.

Qualquer Plano Diretor urbano, como bem descrito no Estatuto da Cidade em seu artigo introdutório, deve ser fruto da política urbana e contar com participantes, membros sociais diversos e interessados no modo de execução do processo político. Assim é que o art. 40, § 4º, obriga a promoção, pelo poder público municipal, de audiências públicas, publicidade e acesso, a qualquer interessado, a documentos que digam respeito às informações produzidas.

Segundo Toshio Mukai⁵⁸, as etapas de elaboração do Plano Diretor ou urbanístico são: coleta e interpretação de dados, pesquisa sobre interesse das comunidades e da realidade desejada, além da fixação das diretrizes e objetivos primados na lei e conforme o interesse local. Assim é que o mesmo deverá ser revisto, a cada dez anos, para adequação dos novos problemas desenvolvidos nas cidades. Portanto, uma característica marcante desta lei municipal é que os preceitos normativos nela existentes têm cunho estratégico a médio e longo prazo.

O poder público municipal deve acompanhar os resultados advindos da implementação do Plano Diretor para, no menor espaço de tempo possível, verificar quais aspectos são eficazes. Assim é que, mesmo sendo um documento que perpassa governos e fases eleitorais, possibilita reestruturas pelos governos situacionistas, sempre ressaltando o caráter democrático do Estatuto da Cidade, pois qualquer alteração no Plano Diretor deve ser precedida de consulta pública.

Outra significativa característica do Plano Diretor municipal é o conteúdo mínimo definido no art. 40 do Estatuto da Cidade, dentre os quais destacamos a disciplina territorial de toda a área do Município (art. 40, § 2º), determinando o modo de parcelamento, ocupação e controle do solo urbano, bem como das áreas de expansão urbana, além de fixar os parâmetros para verificação do uso social da propriedade e conseqüente aplicação do IPTU progressivo no tempo.

O IPTU ambiental está enquadrado na sistemática da tributação ambiental, implicando em uma série de características peculiares, inovadoras na ceara jurídico-tributária. Deste ponto em diante será tratada a temática que cerca os tributos ambientais, definindo pontos importantes para a compreensão do IPTU e de seu uso ambiental.

⁵⁷ Maiores informações sobre a distinção entre plano e planejamento consultar CORREIA, Fernando Alves. *O plano urbanístico e o princípio da igualdade*, 3ª ed. Coimbra: Almedina, 2001, págs. 168-169.

⁵⁸ MUKAI, Toshio. *Direito urbano e ambiental*, 3ª ed., Belo Horizonte: Fórum, 2006. p. 122.

CAPÍTULO 3

3. TRIBUTOS AMBIENTAIS

3.1. Conceito de tributo

Conceito é definido por Odília Fachin como sendo “a representação intelectual das realidades do mundo sensível dos objetos, não se referindo aos seus acidentes, mas à sua essência”⁵⁹. O tributo não possui, na doutrina pátria ou estrangeira, um conceito unívoco, posto que a sua essência gera compreensões diferentes conforme tenha um ou outro elemento destacado.

Ao tratarmos do conceito de tributo sempre convêm argumentar que o mesmo, sendo realidade jurídica, é mutável temporal e espacialmente, porque o Direito, entendido como sistema de leis escritas ou não, expressa valores sociais que se modificam, pois exultam a “condição de vida”⁶⁰ do ser humano em sociedade e os valores que conduzem as ações dos homens refletem-se, em muito, no Direito.

O sistema jurídico é inspirado por valores morais e influenciado por diversos fatores sociológicos, econômicos, políticos, etc., sendo reflexo da sociedade à qual ele se aplica e sofre evolução juntamente com ela, fundamentado a existência do tributo, pois qualquer tributação, sendo uma criação da razão humana, deve ter respaldo em valores que justifiquem sua existência, conforme afirmam Liam Murphy e Thomas Nigel:

Todo aquele que defende um sistema tributário que seja simplesmente “o melhor para o crescimento econômico” ou “o mais eficiente” tem de fornecer não somente uma explicação de por que o sistema de sua predileção tem essas virtudes, mas também um argumento de moralidade política que justifique a busca do crescimento ou da eficiência sem que se levem em conta outros valores sociais.⁶¹

No passado anterior aos movimentos intelectuais europeus iniciados a partir do século XVII, o Direito estava atrelado a uma obrigação que, basicamente, decorria de uma relação social de poder com fundamento na vontade divina ou em costumes sociais

⁵⁹ FACHIN, Odília. *Fundamentos da metodologia científica*, 4ª ed, São Paulo: Saraiva, 2003, p. 91.

⁶⁰ REALE, Miguel. *Questões de direito público*; São Paulo: Saraiva, 1997, p. 26.

⁶¹ MURPHY, Lian & NAGEL, Thomas. *O mito da propriedade*, Trad. Marcelo Brandão Cipolla, São Paulo: Martins Fontes

divinamente inspirados, ou de inspiração metafísico-teológica⁶², em que uma pessoa ou grupo de pessoas exigia de outras pessoas a entrega de algo economicamente vantajoso para si, existindo nesta relação uma sujeição lastreada tão somente pela força.

J.M Othon Sidou⁶³, analisando os primórdios da realidade tributária afirma que os primeiros tributos foram circunstâncias e estavam ligados a imperativos bélicos, isto é, o tributo está ligado em suas origens a setores sociais de concentração de poder, atrelado à coação física do mais forte, juntamente com a crença religiosa que permeava os comportamentos sociais nas organizações antigas.

A relação entre o poder social e o Direito acompanhou o tributo em seu desenvolvimento, mesmo quando ocorreu vinculação à idéia de poder popular soberano baseado em leis, próprias do constitucionalismo moderno. Nesse sentido, como expõe Alberto Nogueira⁶⁴, a partir do momento em que as normas processuais e materiais de criação do tributo ganharam estrita vinculação aos direitos fundamentais no Estado constitucional moderno, este se atrelou ao princípio da legalidade e concentração do poder fiscal no Estado, perdendo o caráter arbitrário e circunstancial historicamente observado.

Não obstante o princípio da soberania popular e da legalidade respaldar a criação e existência do tributo, o mesmo mantém a essência de decorrer de uma relação social de sujeição, isto é, de um dever derivado de relações humanas de subordinação, havendo dois pólos opostos em poder e sujeitos às regras jurídicas, um pólo ativo e outro passivo, inexistindo opção de descumprimento sem submissão punitiva.

Tal definição ainda é incapaz de gerar compreensão do tributo, visto que não aborda o conteúdo axiológico da relação de sujeição, não delimita o objeto da obrigação, além de não enquadrar a forma normativa que a descreve. Neste momento é que, para fins desta pesquisa, tais considerações serão analisadas a partir da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e de seu enquadramento com o Estado Social e Democrático de Direito.

A Constituição possui um sistema tributário excessivamente analítico⁶⁵, definindo as espécies de tributos existentes no território nacional (art. 145 da CF/88, por exemplo), as competências para a criação dos tributos e suas limitações (arts. 150 a 157, CF/88), mas

⁶² As lições sobre Direito natural foram retiradas das de KELSEN, Hans. *Teoria geral das normas*, Porto Alegre: Antonio Fabris, 1998, págs. 7-10.

⁶³ SIDOU, J.M Othon. *Os tributos no curso da história*, in Dimensão Jurídica do Tributo: Homenagem ao professor Dejalma de Campos, Coord. Edivaldo Brito & Roberto Rosas; São Paulo: Meio Jurídico, 2003, p. 371.

⁶⁴ NOGUEIRA, Alberto. *A reconstrução dos direitos humanos da tributação*, São Paulo: Renovar, 1997, p. 97)

⁶⁵ TÔRRES, Heleno Tavares. **Da Relação Entre Competências Constitucionais Tributárias e Ambientais: os limites dos chamados “tributos ambientais”**, in TÔRRES, Heleno Tavares (org.). *Direito tributário ambiental*, São Paulo: Malheiros, 2005, p. 97.

delegando o conceito jurídico de tributo no Brasil à norma infraconstitucional, mais especificamente no art. 3º da lei ordinária nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 ou Código Tributário Nacional:

Art. 3º 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

Nesse contexto jurídico-tributário observa-se que há uma limitação ao direito de propriedade, pois a ação de sujeição, por força de lei, consiste em transferir dinheiro ao Fisco, isto é, retirar parcela da propriedade dos particulares (como regra geral) para entregá-la ao Estado ou a seus representantes.

O Estado, constitucionalmente, possui uma série de obrigações que, se cumpridas, devem conduzir a propagação de situações favoráveis ao desenvolvimento da sociedade que gerencia. Tal desenvolvimento será eficiente se, nas lições de Amartya Sen⁶⁶, proporcionar vida socialmente digna, permitindo a criação de seres sociais mais completos.

O tributo, no Estado moderno, está vinculado a objetivos e fundamentos constitucionalmente estruturados num sistema jurídico hierarquizado, visando propagar o desenvolvimento social, resguardando os direitos fundamentais, afastando-se de sua origem lastreada na dominação unicamente por razões metajurídicas. Com a modificação das organizações sociais ao longo da idade média europeia, criou-se em vários países o Estado Social e Democrático de Direito, vinculando o poder a leis para limitar a criação do tributo.

Manuel Gonçalves Ferreira Filho⁶⁷ define que a Constituição de 1988 inovou, ressaltando a vinculação da gestão da coisa pública a princípios jurídicos ligados à dignidade humana, citando o conteúdo do art. 1º, § 1º, da CF/88, afirmando serem de aplicação imediata as normas constitucionais em matéria de direitos e garantias fundamentais, não obstante ressaltar a necessidade de completude de tais normas para que sejam executadas.

A formatação do tributo tem como base seu enquadramento constitucional no Estado Social e Democrático de Direito e, por isso, existe uma vinculação entre a sujeição tributária passiva e a finalidade social-democrática de tutela dos Direitos Humanos que fundamentam tal submissão.

⁶⁶ SEN, Amartya. *Desenvolvimento como liberdade*, São Paulo: Companhia das Letras, 2000, págs. 27-50.

⁶⁷ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Direitos humanos fundamentais*, São Paulo. Saraiva, 1998, p. 99-101.

O tributo não pode ser entendido apenas como um dever previsto na lei e aplicado pelo poder de império do Estado, pois como discorre Alberto Nogueira⁶⁸, as ações estatais são sempre carentes de justificação porque a preponderância estatal reside no fato de ser este o ente incumbido de agir de acordo com o interesse social.

A vinculação entre os direitos fundamentais previstos no texto constitucional pátrio e o sistema tributário nacional liga não somente o Estado, mas também a própria sociedade civil, uma vez que o direito de cobrar e o dever de pagar⁶⁹ o tributo sustenta toda uma organização comprometida, desde a base, com o direito a uma vida digna. Como leciona Roque Carraza⁷⁰, organizações públicas, privadas e até mesmo indivíduos são obrigados, por mandamento constitucional, a reconhecerem invioláveis os direitos fundamentais.

No Brasil é possível classificar os conceitos que o termo tributo expressa: a) quantia em dinheiro; b) dever jurídico do sujeito passivo; c) direito subjetivo do sujeito ativo; d) relação jurídico-tributária; e) norma jurídico-tributária; f) norma, fato e relação jurídica⁷¹. A variação conceitual decorre da primazia que é dada a um ou outro elemento que integra a dinâmica tributária.

Entendemos que o termo tributo expressa uma relação entre os elementos citados e que pode ser descrita da seguinte maneira: a) normas constitucionais e infraconstitucionais fundamentadoras da criação de tributos; b) normas que descrevem a hipótese lícita e não punitiva de incidência⁷²; c) materialização fática da hipótese descrita em lei e geradora da obrigação de pagar dinheiro.

O tributo não pode ser entendido apenas pelo elemento descritivo de sua hipótese de incidência e da ocorrência do fato gerador, devendo também ser considerada a observância de normas constitucionais garantidoras de dignidade humana, havendo uma relação entre normas constitucionais garantidoras da dignidade humana, a descrição legal tributária e ocorrência do fato descrito.

⁶⁸ NOGUEIRA, Alberto. *A reconstrução dos direitos humanos da tributação*, São Paulo: Renovar, 1997, p. 94 - 97.

⁶⁹ Sobre o dever de pagar tributos consultar NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*, Coimbra: Almedina, 1998.

⁷⁰ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*, 18ª ed., São Paulo: Malheiros, 2002, p. 356.

⁷¹ As classificações dos conceitos de tributo no Direito pátrio podem ser encontradas em JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Manual de direito financeiro e tributário*, 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 98, bem como CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, 15ª ed., São Paulo: Saraiva, 2003, p. 28.

⁷² Perfilhamos o entendimento de que tributo ambiental não pode ser entendido como punição, ao lado de FERRAZ, Roberto. **Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil** in TÔRRES, Heleno Taveira (org). *Direito Tributário Ambiental*, São Paulo: Malheiros, 2005. págs. 334-339.

Tributo definido em lei que não esteja enquadrado na linguagem jurídica predeterminada pelos princípios da dignidade humana existentes no Sistema Constitucional pátrio não deve gerar obrigação jurídica de transferência patrimonial entre as partes da relação. Pode afirmar-se, com Heleno Taveira Tôrres⁷³, que o tributo no sistema brasileiro decorre do regime tributário plasmado na CF/88, isto é, a obrigação, para constituir elemento do tributo, deverá atender aos valores jurídicos constitucionais e infraconstitucionais que nela se embeberam.

Portanto, tributo pode ser entendido como um dever decorrente da prática de atos prescritos pela lei, fundamentado na dignidade humana positivada constitucionalmente, tendo por objeto transferência pecuniária para o Fisco ou quem a lei legitimar, inexistindo na transferência a finalidade de caráter punitivo.

No Brasil, o tributo está ligado a finalidades constitucionalmente previstas, com isso, as obrigações jurídico-tributárias possuem um sentido teleológico que justifica a submissão dos contribuintes a punições quando, da realização do fato gerador descrito em lei, não ocorrer o pagamento do valor exigido a título de “tributo”. O tributo existe não somente porque a lei infraconstitucional assim determina, mas para que o interesse público constitucionalmente previsto seja concretizado, necessitando, para tanto, da boa medida econômica decorrente da prática dessa ação geradora de receitas e positivamente estabelecida.

3.2. O tributo ambiental

Tributos são classicamente identificados pela doutrina como geradores de receita, em uma atividade tipicamente fiscal, e na extrafiscal, são instrumentos criados para reduzir distorções econômicas, redistribuir rendas e fortalecer setores produtivos. Mas estas últimas descrições, próprias dos tributos ambientais, afastam-nos da realidade clássica do tributo, principalmente devido aos seus fundamentos instituidores e os resultados perseguidos com seu uso.

Na atividade própria dos tributos ambientais deverá ocorrer um incentivo ou desestímulo à prática de condutas potencialmente nocivas ao meio ambiente. Portanto, a diferenciação dos tributos ambientais é teleológica ou finalística quanto aos efeitos

⁷³ TÔRRES, Heleno Taveira, **Da relação entre competências constitucionais tributárias e ambientais: os limites dos chamados “tributos ambientais”** TÔRRES, Heleno Taveira (org). Direito Tributário Ambiental, São Paulo: Malheiros, 2005. p. 126.

comportamentais a serem gerados, quais sejam ações promotoras de proteção ambiental, sejam elas praticadas pela sociedade ou pelo Estado.

A proteção ao meio ambiente funciona basicamente como um serviço público a ser suportado por toda a sociedade porque um ambiente sadio passou a ser considerado como um bem de interesse difuso⁷⁴. No contexto ambiental, os tributos funcionam como reguladores de condutas, não necessariamente como fonte de receitas para custeio da preservação ambiental, pois a arrecadação fiscal originária ou derivada deve, obrigatoriamente, direcionar recursos financeiros em favor do meio ambiente.

Na verdade, tributos ambientais enquadram-se em uma realidade muito ampla, sendo apenas um dos instrumentos existentes à disposição da política econômica ambiental, a qual deve ser entendida como um conjunto de ações que possibilitem o desenvolvimento econômico sustentável em respeito ao meio ambiente natural, artificial e cultural.

A mudança paradigmática incidente sobre as relações entre meio ambiente e sociedade propiciaram o surgimento da Economia ecológica⁷⁵. Essa nova economia considera o meio ambiente como matéria interdisciplinar que possibilita uma relação entre economia, meio ambiente e desenvolvimento sustentável.

Na economia ambiental as atividades potencialmente poluidoras e que provocam riscos a uma vida humana digna deixam de ser subsidiadas pelo Estado, sofrendo uma tributação fundamentada no princípio do poluidor pagador e incentivadora de prática de atividades não poluentes⁷⁶. Criam-se receitas públicas promotoras de ações de conservação e recuperação do meio ambiente, além de atuar de modo a evitar possíveis danos ambientais.

O tributo ambiental é um instrumento contido em um grande complexo de políticas ambientais, pois somente ações estatais coordenadas são capazes de enfrentar os multifacetados problemas relacionados ao desenvolvimento econômico e a preservação ambiental. Aplicados isoladamente, os tributos ambientais podem gerar distorções no mercado de produção ou até mesmo prejudicar o desenvolvimento econômico de alguns setores cuja atividade produz impacto ambiental.

⁷⁴ Túlio Rosembuj chega afirmar que a proteção do meio ambiente é um fim do Estado, *in* ROSEMBUJ, Túlio. *El tributo ambiental*, Barcelona: PPU, 1994, p. 20.

⁷⁵ Ver NUNES, Lílian Rose Lemos Soares. *Política fiscal aplicada ao meio ambiente: aspectos jurídicos do instrumento econômico/tributos*. Revista Universitas/Jus n° 9, Brasília: DF, 1998, p. 156.

⁷⁶ Nos termos do art. 3º da Lei de Política Nacional do Meio Ambiente, atividades poluentes são aquelas que: a) prejudiquem a saúde, a segurança e o bem estar da população; b) criem condições adversas às atividades sociais e econômicas; c) afetem as condições estéticas e sanitárias do meio ambiente; c) lancem matérias ou energias em desacordo com os padrões ambientais estabelecidos.

Em países de economia emergente, como o Brasil, o desenvolvimento econômico deve ser perseguido ajustando a possibilidade de crescimento com a proteção do meio ambiente sem, contudo, prejudicar empresas ao ponto de torná-las impraticáveis ante a carga tributária excessiva.

3.2.1. O conceito de tributos ambientais

O nome dado aos tributos que servem como instrumento à disposição do Estado para a tutela do meio ambiente é diversificado, sendo chamados de tributos pigouvianos⁷⁷, tributos de poluição, tributos verdes, tributos ecológicos, tributos ambientais e em língua inglesa os nomes mais comuns são: *greentaxes*, *ecotaxe*, e *enviromental taxes*. A opção em utilizar o termo tributo ambiental decorre da adequação à terminologia empregada pela doutrina e jurisprudência pátria quando se refere ao Direito Ambiental, ramo jurídico que influencia a atuação tributária para a preservação do meio ambiente.

Como outrora desenvolvido, quando da fixação do conceito de meio ambiente, destacou-se a dificuldade de sua realização ante a amplitude terminológica aplicada pela doutrina especializada para o termo. Igualmente, o conceito de tributo ambiental ainda está por ser eficazmente delimitado, visto que em muitos casos é utilizado apenas como tributos voltados à preservação do meio ambiente natural.

A Organização para Cooperação do Desenvolvimento Econômico – OCDE –, é uma instituição formada por mais de 30 países democráticos⁷⁸ do hemisfério norte, criada em 30 de setembro de 1961, sediada em Paris, possuindo vários objetivos, dentre os quais destacamos a implementação de ações promotoras do desenvolvimento de países pobres, permitindo o desenvolvimento sustentável.

Informa Kale Määttä⁷⁹ que a OCDE utiliza vários conceitos de tributos ambientais, tais como tributos baseados em emissões de poluentes e tributos reajustados conforme os

⁷⁷ Arthur Cecil Pigout economista inglês e professor da Universidade de Cambridge, no livro *The economics of welfare* publicado em Londres no ano de 1920 lançou a sugestão, no campo da atuação tributária, de correção do custo social da produção econômica, interiorizando as externalidades provocadas por atividades poluidoras. Impostos diferenciados seriam pagos por produtores poluentes, refletindo no preço dos produtos consumidos, logo, os preços sociais seriam computados nos produtos poluentes e suportados pelos agentes econômicos de produção e consumo.

⁷⁸ Os países que compõem a OCDE são Alemanha, Austrália, Áustria, Bélgica, Canadá, Coreia do Sul, Dinamarca, Eslováquia, Espanha, Estados Unidos, Finlândia, França, Grécia, Hungria, Irlanda, Islândia, Itália, Japão, Luxemburgo, México, Noruega, Nova Zelândia, Países Baixos, Polônia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Suécia, Suíça, Turquia.

⁷⁹ Määttä Kale. *Environmental taxes: an introductory analysis*, Northmpon: Massachsetts (EUA), 2006, págs. 15-17.

transtornos ambientais causados pelas condutas sociais. Diante da diversidade apontada, o autor afirma que o conceito de tributo ambiental deve ser retirado do uso legislativo empregado por cada país, citando o exemplo da Bélgica, que expressa em seu Direito Ambiental o conceito de tributo ambiental.

Tal confusão conceitual também é apontada na doutrina pátria por Paulo Lucena de Menezes⁸⁰, para quem os conceitos variam conforme a análise parta dos elementos estruturais do tributo ou, de modo diferente, inicia-se a partir da finalidade do tributo, afirmando haver uma incompatibilidade entre estes dois enfoques: finalidade vs. elementos estruturais do tributo, lecionando ainda que os tributos ambientais possam ser entendidos em sentido amplo e estrito.

Tributos em sentido amplo podem ser entendidos como aqueles que atendem apenas à função arrecadatória ou clássica, mas com efeitos benéficos ao meio ambiente, seja destinando receita para ações públicas voltadas a preservação, seja graduando a alíquota conforme a ação mais ou menos poluidora. No sentido estrito de concepção de tributos ambientais observa-se a criação de exações que visam diretamente internalizar os custos ambientais de produtos e serviços prevendo alteração de posturas dos agentes em sociedade.

Roberto Ferraz⁸¹, adotando a análise de cunho teleológico, leciona que tributos ambientais são aqueles que influenciam na decisão econômica de modo a tornar mais interessante a opção ecologicamente equilibrada. De fato, a finalidade ambiental é influenciada por um conteúdo decorrente do Direito Ambiental, em uma visão antropocêntrica ou não, interagindo com preceitos de Direito Tributário, criando tributos ambientais para a proteção, preservação e restauração do meio ambiente.

No Brasil o conceito de um tributo ligado ao meio ambiente é amplo e decorre da leitura do sistema constitucional e infraconstitucional, inexistindo conceito jurídico de tributo ambiental. Logo, sua elaboração deve ser sistemática, intercambiando conceitos jurídicos de natureza constitucional, ambiental e, logicamente, tributária. Não obstante isso, todo e qualquer tributo que alude à tutela do meio ambiente, seja de modo direto, seja de modo indireto, será um tributo ambiental quando atender a finalidade expressa nos arts. 170 e 225 da Carta Maior.

⁸⁰ MENEZES, Paulo Lucena de. Tributos Ambientais. *Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo*, São Paulo, ano 9, n. 17, janeiro-junho, 2006, p. 203-209.

⁸¹ FERRAZ, Roberto. *Tributação ambiental orientada e as espécies tributárias no Brasil* in TÔRRES, Heleno Tavares (org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 341.

É o princípio da essencialidade do meio ambiente que, influenciando a produção de leis de proteção ambiental, termina por justificar o uso de tributos já existentes ou a criação de novos tributos para a tutela do meio ambiente. Simone Martins⁸², por conta deste princípio, informa que os valores sobrevivência e sadia qualidade de vida estão associados às causas ambientais e os tributos ambientais enquadram-se neste contexto.

Os tributos ambientais qualificam-se como instrumentos econômicos de intervenção utilizados pelo Estado no exercício do poder soberano e fundamentados, no Brasil, pelo princípio da dignidade humana em um meio ambiente sadio fulcrado, como já observado no capítulo anterior, em vários artigos espalhados pela Carta Maior, mais notadamente no art. 225 deste diploma.

Quanto aos tributos ambientais, desde logo se percebe que se diferenciam pela sua especialidade de induzir condutas ambientalmente comprometidas e explica Roberto Ferraz que os “tributos ecologicamente orientados são aqueles que influenciam na decisão econômica de modo a tornar mais interessante a opção ecologicamente mais adequada”⁸³. A finalidade vem sendo um critério utilizado pela doutrina pátria e estrangeira para conceituar tributo ambiental, visto que a natureza extrafiscal do tributo termina por diferenciá-lo dos demais.

O Supremo Tribunal Federal vem, conforme destaca Lise Tupiassu⁸⁴, atuando no fortalecimento dos valores que propugnam a preservação do meio ambiente, demonstrando que os órgãos institucionais encamparam as causas sociais afetas a essa matéria. A atuação jurisdicional e a evolução dos temas ambientais no direito pátrio, principalmente em índole constitucional, não margeiam dúvidas de que o conceito de tributo ambiental decorre muito mais de sua finalidade do que de qualquer positivação conceitual do instituto, nos moldes do art. 3º do Código Tributário Nacional

Daí porque conceituamos tributo ambiental como uma obrigação decorrente da prática de atos prescritos pela lei, fundamentado no direito constitucional a uma vida digna em um meio ambiente saudável, tendo por objeto transferência pecuniária para o Fisco ou quem a lei legitimar, graduada conforme a finalidade de promover condutas de proteção, preservação ou restauração do meio ambiente, não constituindo caráter punitivo.

⁸² SEBASTIÃO, Simone Martins

⁸³ FERRAZ, Roberto. **Tributação e meio ambiente: o green tax no Brasil**, in Revista de Direito Ambiental, ano 8, n. 31, julho-setembro de 2003, coord. BENJAMIM, Antônio Herman V. & MILARÉ, Édís., p.167.

⁸⁴ TUPIASSU. Lise Vieira da. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*, São Paulo: Renovar, 2006, p. 56.

É nesse contexto que será esclarecida a diferenciação entre tributo ambiental e tributação ambiental, desde já destacando que o primeiro é um instrumento, ao lado de outros, à disposição do Estado para atuar a concretização da dignidade humana em um meio ambiente saudável.

3.2.2. Tributação ambiental e tributos ambientais

O uso do tributo como instrumental a disposição do poder público se realiza na criação e operacionalização das políticas públicas adotadas pelo Estado que poderá, conforme seu planejamento, reduzir ou não a carga tributária em determinadas áreas econômicas. Cláudia Alexandra Dias⁸⁵, por exemplo, enumera os instrumentos econômicos a serviço da política ambiental: a) preços políticos; b) taxas e impostos; c) “direitos de poluir” negociáveis no mercado; d) subsídios; e) fundos de indenização coletivos.

Não se pode confundir tributação ambiental com tributos ambientais, estes são um dos instrumentos daquela. Tributação ambiental expressa o conjunto de ações políticas relacionadas ao poder de tributar descrito na lei para a proteção do meio ambiente, podendo incluir desde a mudança de um tributo existente com natureza fiscal para adoção da extrafiscalidade ambiental, isenções, reduções de alíquota até a criação de um novo tributo exclusivamente extrafiscal.

Acompanhando as lições de Paulo Lucena⁸⁶, classificamos as diferentes formas de atuação da tributação ambiental da seguinte forma: a) criação de tributos ambientais; b) inclusão do elemento ecológico nos tributos já existentes; c) benefícios fiscais ecológicos; d) reformas tributárias ecológicas.

3.2.2.1. Criação de tributos ambientais

Uma preocupação quanto à criação de novos tributos de índole ambiental, no Brasil, é a de se acobertar a gana arrecadatória do Fisco, pois criando tributos novos, mesmo para a proteção ambiental, visaria na verdade aumento de receita fiscal. O histórico brasileiro amplamente noticiado pelos meios de comunicação é a de que a receita pública decorrente de

⁸⁵ SOARES. Cláudia Alexandra Dias. *O imposto ecológico: contributo para o estudo de instrumentos econômicos de defesa do ambiente*, Almedina: Coimbra, 2001, págs. 139-245.

⁸⁶ MENEZES, Paulo Lucena de. Tributos Ambientais. *Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo*, São Paulo, ano 9, n. 17, janeiro-junho, 2006, p. 199-200.

tributos vem aumentando de modo desequilibrado, porque onera principalmente os trabalhadores por meio dos tributos indiretos.

Tal preocupação, mesmo que legítima, não é suficiente para evitar a elaboração de tributos que onerem especificamente atividades ofensivas ao meio ambiente equilibrado, internalizando os custos sociais na produção. No entanto, tais medidas serão mais eficazes se acompanhadas por uma reformulação estrutural do Sistema Tributário Nacional, para que seja amplamente praticada nas esferas estatais e municipais.

No que se refere aos impostos, a Constituição Federal, em relação à União, permite que sejam criados impostos com finalidade ambiental, visto que o art. 154, I deste diploma estabeleceu competência residual para criação de impostos, desde que não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos já discriminados no texto magno. Nestes casos, o fato gerador poderá ser a emissão de substância lesiva, como o CO₂ ou qualquer outra atividade poluente, desde que não seja ilícita, isto é, seja permitida pela lei e que, reconhecidamente, gere danos ambientais toleráveis.

Quanto às taxas, veja-se, por exemplo, a denominada de taxa de controle e fiscalização ambiental – TCFA –, elaborada pela lei federal nº 10.165/00, que introduziu o art. 17-B na Lei do Meio Ambiente (Lei nº 6.938/81), gerando acirradas discussões no Supremo Tribunal Federal sobre sua natureza (de contribuição e não de taxa) e, principalmente, sobre a constitucionalidade desta exação, tendo sido considerado pelo órgão máximo do judiciário brasileiro como constitucional.

O art. 170, VI da CF/88, pela redação estabelecida pela Emenda Constitucional n.º 42/2003, permite o uso de contribuições de intervenção no domínio econômico para defesa do meio ambiente e, no art. 177, II, b, existe a previsão de que a contribuição incidente sobre as atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool, prescrevendo que as receitas serão dirigidas para o financiamento de projetos ambientais relacionados à proteção ambiental no que se refere à indústria do petróleo e do gás.

O equilíbrio do mercado interno e o cuidado com a melhor distribuição de riquezas deve ser um fator preponderante para o aumento de alíquotas de tributos conforme a seletividade ambiental, vez que não se podem imprimir políticas que induzam a não produtividade de atividades econômicas. Diante de um capitalismo global e totalizante, as empresas devem progredir, considerando uma economia ambiental e reconhecendo no Estado

um ente incentivador de empreendimentos geradores de riquezas, aliando avanço financeiro e desenvolvimento sustentável.

Os tributos ambientais possuem uma dúplici função indutiva de condutas: comissivas e omissivas. Nas primeiras os tributos atuam para incentivar práticas sociais ambientalmente positivas e, nas segundas, reprimir atividades poluidoras, sendo relevante assinalar que o dúplici incentivo de condutas é consequência direta e indireta do tributo ambiental.

Considerando que a realidade ambiental é interdisciplinar, mutável e avança conforme a velocidade da evolução tecnológica, José Marcos de Oliveira⁸⁷ expõe que os tipos jurídicos criadores de tributos ambientais devem ser abertos, indeterminados, tendo em vista a dinâmica tecnológica que transforma o meio ambiente para produção e venda de bens de consumo.

No cenário jurídico-tributário brasileiro, a criação de tributos ambientais, para adequarem-se aos temas desenvolvidos pelo Direito Ambiental, principalmente no que tange ao princípio do poluidor-pagador, deve acompanhar uma ampla reforma constitucional-tributária, posto que o atual sistema não permite, sem o sério risco de gerar incongruências, a aplicação de tributos ambientais.

3.2.2.2. Reformas tributárias ecológicas

Os tributos ambientais enquadram-se na economia ambiental, devendo ser entendida não nos moldes mercadológicos que atribuem valor aos bens de consumo, mas sim como instrumentos que protegem bens fora do mercado por serem expressão do espírito humano, tais como a fé, os costumes, os prédios históricos, etc.

Lílian Rose Lemos Soares Nunes⁸⁸, sobre a necessidade de mudança de paradigma para uma melhor atuação de políticas fiscais voltadas ao meio ambiente, aponta fragilidades na lógica antropocêntrica da economia ambiental e sustenta a mudança paradigmática daquilo que denomina economia ecológica, tendo natureza interdisciplinar e visando o desenvolvimento sustentável.

⁸⁷ OLIVEIRA, José Marcos Domingues. *Direito Tributário e Meio Ambiente – Proporcionalidade -Tipicidade aberta - Afetação de Receita*. 2ª edição. Rio de Janeiro. Renovar. 1999, p. 99.

⁸⁸ NUNES, Lílian Rose Lemos Soares. *Política fiscal aplicada ao meio ambiente: aspectos jurídicos do instrumento econômico/tributos*. Revista Universitas/Jus n° 9, Brasília:DF, 1998, p. 156

Ocorre que o padrão tributário constitucional funciona numa tipicidade tributária cerrada e centrada em atividades econômicas, desconsiderando a realidade da economia ecológica e, por conta disso, somente a inserção de novas figuras no Capítulo Constitucional-Tributário é capaz de criar a possibilidade de tributação ambiental, além de uma reformulação da sistemática constitucional-tributária capaz de fundamentar novas figuras nos termos discutidos.

Observe-se, por exemplo, que os impostos atuam sobre atividade econômica, rendimentos e patrimônios, não correlacionando o impacto ambiental dos mesmos, especialmente quando podem criar a degeneração do meio ambiente cultural, por exemplo. Portanto, existe a premente necessidade da reformulação dos impostos federais, estaduais e municipais e de seu paradigma fiscal de aplicação para que atuem sobre bens e serviços prejudiciais ao meio ambiente.

A CF/88 também não prevê expressamente a figura do poluidor-pagador, sendo que o Direito Tributário atualmente desconhece este tipo, gerando a necessidade da inclusão desta categoria no texto constitucional. Uma vez introduzido o princípio do poluidor/usuário-pagador no Capítulo Tributário constitucional, será necessária uma legislação específica para aplicação do tributo ambiental.

O princípio do poluidor pagador deve ser aplicado à tributação, conferindo finalidade ecológica ao ato de tributar e este princípio pode ser vislumbrado sob seu critério impositivo e não meramente interpretativo, sob o prisma da seletividade tributária. A aplicação do mesmo pode servir com fins tributários no sentido de criação de sanções premiaias, favorecendo o agente que pratica determinada exploração econômica que protege o meio ambiente.

A Constituição brasileira acentua a prevalência da União no que tange às competências tributárias, conferindo-lhe maior liberdade de criação de tributos, restando pouco aos Estados e aos Municípios para inovarem nessa matéria. É necessário que haja uma redistribuição da carga tributária e modificação das competências constitucionais tributárias, de modo a estimular atividades fiscais e sociais compatíveis com o meio ambiente e em conformidade com interesses peculiares dos entes federados.

No Brasil existem realidades culturais criadas ao redor do meio ambiente, merecendo dos Estados e Municípios uma atuação própria que não se coaduna com uma política nacional e centralizadora de tributação ambiental, posto que as expressões culturais

ganham matizes locais e regionais, compondo bens de índole ambiental que também merecem proteção.

Ademais, o sistema constitucional tributário lastreia-se no princípio da capacidade contributiva, isto é, a cobrança de tributos está estritamente ligada à capacidade de gerar riquezas dos contribuintes, impedindo que haja um estrangulamento econômico das pessoas produtoras de riquezas por conta de uma carga tributária desarrazoada. Ocorre que em matéria ambiental, o bem jurídico tutelado muitas vezes é de valor inestimável e a capacidade contributiva pode ser um forte argumento contrário a criação de tributos ambientais.

Existem discussões, no Brasil, sobre a reforma tributária com índole ambiental e a criação de tributos ambientais em sentido estrito, sendo que atualmente a prevalência tem sido para a inclusão de critérios ambientais para os tributos já existentes, como no caso do “ICMS ecológico” e o “IPTU ambiental”. Suely Mara Vaz Guimarães Araújo⁸⁹ elaborou um relatório sobre as propostas de alteração constitucional para a promoção da reforma tributária ambiental, analisando principalmente o Projeto de Emenda Constitucional nº 41/03.

Das propostas de emenda apresentadas na PEC nº 41/03, destacam-se de modo exemplificativo a EMC- 22/03, de autoria da Deputada Perpétua Almeida, que prevê o tratamento diferenciado para produtos e serviços ecologicamente sustentáveis, combinando com o art. 225, § 4º da CF/88, as emendas 31,32 e 33, de autoria do Deputado Antônio Carlos Leme Thâme, que prevê o princípio do poluidor-pagado, obrigando empresas a compensarem a degradação ambiental produzida e, por último, a EMC-466/2003, de autoria do Deputado Edson Duarte, que estabelece o IPI e o ICMS seletivo de acordo com a essencialidade e o impacto ambiental do produto.

Os exemplos citados servem apenas como parâmetro para demonstrar a possibilidade de criação de tributos ambientais, seguindo o princípio do poluidor-pagador, além de possuírem conceitos abertos, isto é, passíveis de alteração no curso do tempo, pois alguns produtos poluentes podem perder tal característica com o avanço da tecnologia e novos produtos essenciais poderão ser incluídos conforme a mudança de seu modelo de produção.

Importante assinalar que a abertura de tipos tributários gerará conseqüentemente, uma atuação mais determinante do Poder Judiciário, posto que fatalmente haverá discussões no que se refere à constitucionalidade de novos tipos tributários de natureza ambiental. Não obstante os problemas históricos que os órgãos jurisdicionais vêm enfrentando, mais notadamente acúmulo de processos pendentes de decisão definitiva e a morosidade, a atuação

⁸⁹ ARAÚJO, Suely Mara Vaz Guimarães de. *Tributação Ambiental e reforma tributária, informação coletada no site <http://www2.camara.gov.br/publicacoes/estnottec/relatoriosespeciais/tema13/pdf/303077.pdf>* em 10.07.2007.

das discussões técnicas nas cortes será fundamental para o fortalecimento da atuação tributária ambiental, pois atingirá problemas práticos e alcançará discussões técnicas impossíveis de serem defendidas em plenário legislativo.

3.2.2.3. Inclusão do elemento ecológico nos tributos já existentes

Considerando o uso de tributos ambientais em sentido amplo, isto é, tributos cujos elementos foram inseridas características de cunho ambiental, percebe-se que, no cenário pátrio, existe uma crescente aplicação deste tipo de instrumento, ao invés de optar pela criação de novos tributos ambientais em sentido estrito, isto é, tributos vocacionados exclusivamente para a proteção do meio ambiente.

A CF/88 estabelece como tributo que se volta para a preservação ambiental a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Sobre os Combustíveis (CIDE) que, pela Emenda Constitucional n. 33/01, passou a destinar a arrecadação para financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás (art. 177, § 4º, II).

O art. 182, § 4º, II da CF/88 utiliza o IPTU como instrumento de preservação do meio ambiente artificial, permitindo que haja crescimento de alíquotas de modo progressivo, bastando para tanto uma previsão legal e a sistemática aplicação da Constituição Federal, Estatuto da Cidade e Plano Diretor. O tema será tratado em capítulo seguinte, quando da análise específica do IPTU em matéria tributária e urbanística.

Outra espécie tributária que ganha destaca em território nacional é o Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Serviços, sendo utilizado por vários Estados federados como mecanismo incentivador da preservação do meio ambiente, proporcionando resultados que, segundo a doutrina especializada, mostram-se satisfatórios, conforme leciona Lise Tupiassu⁹⁰. O ICMS ecológico atua quando do repasse constitucional de receitas estaduais aos Municípios, reservando maiores repasses a quem que atue efetivas políticas de preservação ambiental, sendo adotado por vários Estados, pioneiramente criados no Estado do Paraná, em 1991.

Outro exemplo que pode ser citado é o Imposto Territorial Rural - ITR, visto que no art. 186, II, vincula a alíquota deste imposto a ações de preservação do meio ambiente, induzindo comportamentos preservacionistas, enfocando o meio ambiente natural.

⁹⁰ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*. São Paulo: Renovar, 2006, págs. 189-256.

3.2.2.4. Benefícios fiscais ecológicos

Os benefícios fiscais ecológicos são entendidos como um dos melhores instrumentos de aplicação dos tributos ambientais, sendo a principal argumentação a redução de encargos, evitando o aumento da carga tributária, preservando a capacidade contributiva e a propriedade particular. Ademais, as realidades fiscais, sociais e econômicas brasileira propiciam uma aplicação de incentivos fiscais, principalmente pela injusta distribuição de renda existente.

O ato de beneficiar ou favorecer, em matéria tributária, muitas vezes significa reduzir o encargo, isto é, isentar, redimir, anistiar ou reduzir valores que seriam devidos a título de obrigação tributária. Na realidade, os incentivos fiscais podem ser resumidos em renúncia de receitas fiscais por parte do Poder Público, fato que pela legislação pátria, principalmente em face da Lei de Responsabilidade Fiscal, há de ser empregado de modo sistêmico, impedindo o uso arbitrário dos benefícios, seja por quebra de princípios administrativos como o da impessoalidade (art. 37 CF/88), seja por comprometimento das receitas dos entes federados, considerando existirem serviços carentes de investimentos públicos como saúde e educação.

Os incentivos tributários de índole ambiental possuem respaldo no art. 225, combinado com o art. 170, VI da CF/88, pois como já observado, a finalidade ambiental motivada pelo paradigmático artigo constitucional é o vetor para identificação de tributos ou tributação ambiental. Assim, incentivos fiscais ecológicos são aqueles concedidos pelo poder público para indução de comportamentos ambientalmente favoráveis, sendo clara a natureza extrafiscal deste instrumento de tributação ambiental.

Ademais, percebe-se que o art. 176, § 1º da CF/88 autoriza a criação de incentivos fiscais para a proteção de meio ambiente cultural, permitindo uma forte atuação de tributação ambiental dos entes federados, como leciona Ricardo Berzosa⁹¹, elencando ainda uma série de incentivos para a promoção do meio ambiente cultural, mais destacadamente a Lei nº 8.313/91, que instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura, autorizando a aplicação, por pessoas físicas e jurídicas, de parcelas do imposto de renda em projetos culturais aprovados pela Comissão Nacional de Incentivo à Cultura. Já no campo do meio ambiente natural, a Lei

⁹¹ SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos de direito tributário ambiental*. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 312.

5.106/66 disciplina abatimentos nas declarações de rendimento das pessoas físicas e jurídicas, residentes e domiciliadas no Brasil, quando empregam valores para florestamento e reflorestamento.

Considerando a Lei Complementar 101/00, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal, o seu art. 14 estabelece a normatização para que o Poder Público conceda benefícios fiscais, afirmando que para haver renúncia de receita é necessário apresentar a estimativa do impacto orçamentário no exercício em que deva iniciar a vigência da concessão do benefício e, também, nos dois exercícios seguintes.

Leciona Ricardo Berzosa⁹² que na Lei de Diretrizes Orçamentárias, quando da aplicação da renúncia de crédito tributário, deverá constar uma das seguintes políticas: a) demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa da receita da lei orçamentária, e de que não afetará metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; b) apresentar as medidas compensatórias das perdas por meio de aumento de receita seja majorando alíquotas, base de cálculo ou criando novos tributos.

Coadunamos com o pensamento de que não se pode aumentar carga tributária, mesmo que seja para compensar tributos ambientais, pois os mesmos devem enquadrar-se numa política ampla de preservação sem significar aumento de carga tributária. Portanto não se deve vislumbrar as compensações elencadas com aumento de carga tributária, principalmente naquilo que se refere a majoração ou criação de novos tributos, isto é, a tributação ambiental deverá ser criada com base em análises que comprovem a inexistência de afetação de metas e resultados fiscais previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

3.3. Fiscalidade e extratiscabilidade dos tributos ambientais

Os tributos possuem no mínimo duas finalidades, a saber, fiscal e extrafiscal, que coexistem numa mesma espécie tributária, sendo que em muitos casos uma prevalece sobre a outra⁹³. Portanto, o tributo sempre atuará com a dúplice finalidade, sendo equivocado afirmar

⁹² SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do direito tributário ambiental*, São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 321.

⁹³ Na doutrina tributarista destaca-se ainda tributo com atuação para-fiscal. Sobre o tema ver GUIMARÃES, Ylves J. de Miranda. *A situação atual da para-fiscalidade no direito tributário*, São Paulo: José Bushatsky, 1977 e a coexistência das funções fiscais e extrafiscais dos tributos, consultar BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*, 3. ed, São Paulo: Lejus, 1998, pp. 587-588.

que um ou outro imposto, por exemplo, possui caráter exclusivamente fiscal ou extrafiscal, mas sim que uma finalidade prevalece sobre a outra.

Numa ou noutra atividade tributária, as receitas ou os objetivos empregados no uso do tributo devem produzir o desenvolvimento da dignidade do ser humano, incluindo nisso a necessidade de proteção do meio ambiente. A escassez de recursos ambientais em nível global é alarmante, tanto que Brasil, França e Holanda, possuem problemas com a falta de água potável, sendo que nos dois países da Europa já existem mecanismos tributários intervindo na economia como um forte instrumento de política ambiental⁹⁴.

Os tributos ambientais podem encampar as características da fiscalidade e da extrafiscalidade, no entanto, sobressai a natureza extrafiscal destes tipos tributários pelo fato de objetivarem, *prima facie*, a promoção de condutas omissivas ou comissivas ambientalmente aceitas.

Convêm acentuar que a classificação possui posicionamentos contrários quanto à aceitação daquilo que se entende por fiscalidade e extrafiscalidade tributária, pois segundo Ricardo Lobo Torres⁹⁵, existe somente a primeira forma de tributo, pois em todos os sentidos existe a finalidade de voltar recursos financeiros ao Fisco, aplicando-os para atividades diferenciadas ou, de certa forma, especializadas.

O importante é notar que a legislação tributária possui, reconhecidamente, a função de induzir condutas socialmente vantajosas, encorajando condutas ou desencorajando-as e como leciona Norberto Bobbio⁹⁶, o ordenamento jurídico não pode ser entendido apenas pela concepção repressiva, mas na atuação de promoção de situações jurídicas. No caso tributário-ambiental, os tributos possuem na extrafiscalidade tanto a função de repressão quanto de promoção.

Não obstante a existência de entendimentos que desqualificam a dicotomia fiscal e extrafiscal tributária, a presente pesquisa seguirá a dualidade apontada, pois na leitura do IPTU ambiental percebe-se nitidamente que a finalidade de preservar o meio ambiente influenciou aplicações diferentes para o mesmo imposto.

As arrecadações decorrentes da cobrança do imposto predial e territorial são desvinculadas, isto é, não existe obrigação de serem aplicadas integralmente na preservação ambiental, no entanto, quando se trata da atuação extrafiscal, não há preocupação em

⁹⁴ Sobre o tema consultar NUNES, LÍlian Rose Lemos Soares. *Política fiscal aplicada ao meio ambiente: aspectos jurídicos do instrumento econômico/tributos*. Revista Universitas/Jus n° 9, Brasília:DF, 1998, p. 168.

⁹⁵ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*, 12ª ed, Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 186-187.

⁹⁶ BOBBIO, Norberto. *Da estrutura à função: novos estudos da teoria do direito*, Barueri: Manole, 2007, p. 79.

obtenção de receitas, mas sim de promover realidades ambientalmente favoráveis ao desenvolvimento humano digno e somente a compreensão da dicotomia é capaz de explicar a atuação tão diferenciada.

3.3.1. A fiscalidade

Os tributos com natureza fiscal são os que têm uma finalidade eminentemente arrecadatória, servindo para fazer frente aos custos decorrentes das atividades constitucionais definidas para o Poder Público. A proteção ambiental constitui uma dessas funções, uma responsabilidade que deverá enquadrar o Estado em um dever de tutelar o direito difuso a um meio ambiente preservado, ou como prefere Túlio Rosembuj⁹⁷, a tutela ambiental é um fim do Estado.

Considerando que a ciência econômica gera conhecimentos que influenciam decisões políticas na criação de modelos jurídicos, destacamos o princípio da neutralidade aplicado no campo da fiscalidade e que pode ser entendido como aquele que expressa a idéia de que os tributos não devem alterar os preços relativos, interferindo o mínimo nas decisões econômicas dos agentes de mercado⁹⁸.

Existe neste princípio uma possível incompatibilidade em relação às propostas de uso do tributo como sendo um meio indutor de ações comissivas ou omissivas para preservação ambiental. Todavia será demonstrado que tal incompatibilidade é aparente e decorre da errônea premissa de que os tributos apenas mantêm financeiramente o Estado⁹⁹.

Qualquer tributo, quando criado, altera condutas econômicas, seja estimulando-as ou desestimulando-as, posto que os efeitos decorrentes da carga tributária extrapolam, em muitas vezes, as intenções justificadoras da criação legal. Quando um tributo é criado ou majorado, existem reações de mercado que interferem na elaboração de preços, podendo (ou não) gerar reações tanto em produtores quanto em consumidores.

A lei, quando publicada e em vigor ganha individualidade e espírito diverso do seu criador, gerando reações na sociedade que extrapolam a realidade volitiva da organização legislativa que a criou. Deve ser considerado que, mesmo com estudos e levando a cabo o

⁹⁷ ROSEMBUJ, Túlio. *El tributo ambiental*, Barcelona: PPU, 1994, p. 20.

⁹⁸ Sobre o tema consultar GARCIA, Manuel Henrique, **O setor público**, in PINHO, Diva Benevides & VASCONCELLOS, Marcos Antonio S (org.). de. *Manual de economia*, 5ª ed., São Paulo: Saraiva, 2006, p. 522

⁹⁹ Há quem sustente que o princípio econômico da neutralidade dos tributos não passa de uma utopia. Sobre isso consultar TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável*, São Paulo: Renovar, 2006, p. 125.

princípio econômico da neutralidade dos tributos, não há certeza quanto ao controle dos efeitos produzidos na sociedade, isto é, não há garantia de que se evitará a influência que os tributos causam na vida dos contribuintes.

Ressalte-se que a função fiscal e extrafiscal dos tributos ambientais são volitivamente, gerar reflexos que produzam a preservação ambiental, sendo que todas as demais reações são acidentais, pois como leciona Cláudia Dias Soares, citada por Fernando Modé¹⁰⁰, um imposto que vise a obtenção de recursos tem como finalidade manter estável a receita cobrada, ao passo que um que se destine a estimular a adoção de atitudes mais sustentáveis terá a sua eficácia dependente da redução dessa ao mínimo possível, sendo, mesmo, o ideal uma receita nula.

Uma lição decorrente do princípio da neutralidade é a de que o Estado não pode por meio de cargas tributárias impedir o desenvolvimento de atividades econômicas. Em índole constitucional existem normas que estipulam as limitações ao poder de tributar e que define ao Estado, em relação ao uso patrimonial particular, limites jurídicos, mesmo em matéria de tributação ambiental, dentre os quais destacamos a vedação de confisco¹⁰¹. A intervenção estatal na economia de mercado, devido ao capitalismo globalizante, não pode atuar livremente para desestimular atividades econômicas.

Confisco definido por Antônio Paulo é a “*apreensão e adjudicação ao fisco de bens do patrimônio de alguém por violação da lei e como pena principal ou acessória*”¹⁰². No campo tributário, o art. 150, IV da CF/88 determina que tributos não podem gerar a extinção de uma atividade econômica tributada, atrofiando a expressão econômica do contribuinte ao ponto de não mais poder gerar renda ou obter patrimônio suficientes para manter o atendimento de necessidades básicas de uma existência digna.

O princípio da neutralidade, nesse contexto, deve ser entendido no sentido de ser uma cláusula de barreira que coíbe o Poder Público de adotar medidas econômicas que anulem, impeça a exploração de atividades econômicas, mesmo que degradantes ambientalmente. Qualquer atividade econômica lícita deve ser incentivada, desde que haja planejamento público para controlar as externalidades produzidas, já que a degradação ambiental é incita ao sistema econômico capitalista.

¹⁰⁰ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação ambiental*, Curitiba: Juruá, 2005, p. 72.

¹⁰¹ Sobre os princípios constitucionais tributários pode-se consultar, dentre outros, MACHADO, Hugo de Brito Machado. *Princípios constitucionais tributários*, 5ª ed, Dialética: São Paulo, 2004; WEISS, Fernando Leme. *Princípios tributários e financeiros*, São Paulo: Lumen Juris, 2004.

¹⁰² PAULO, Antonio de (Org.). *Pequeno dicionário jurídico*. 1ª edição. Rio de Janeiro: DP&A, 2002, p. 82.

3.3.2. A extrafiscalidade

Tributos extrafiscais são aqueles que visam precipuamente intervir na economia, induzindo ações omissivas ou comissivas pelos particulares para alcance de um objetivo maior desejado pelo Estado, enquanto gestor dos interesses públicos.

Leciona Eduardo Bottallo¹⁰³, ao tratar sobre a extrafiscalidade inserida na realidade do IPI, que a mesma se aplica para duas finalidades específicas, a saber: a) consecução de metas para alcance de desenvolvimento econômico; b) alcance de justiça social. Assim é que, em decorrência da essencialidade do meio ambiente equilibrado, a extrafiscalidade também possui o fundamento ambiental-tributário de produzir comportamentos que promovam a proteção do meio ambiente equilibrado.

Os tributos hodiernamente são mecanismos de atuação estatal com fulcro na justiça e igualdade, não podendo haver apenas um compromisso arrecadatário, visto que as normas tributárias estão vinculadas aos objetivos do art. 1º, III da CF/88, transcendendo o Sistema Tributário para um mecanismo de fiscalidade e extrafiscalidade pautadas na redução das desigualdades sociais, já lecionando Carlos A. Mersan¹⁰⁴ que a verdadeira consagração dos institutos tributários ocorrerá apenas quando sobressair, em suas realidades, um verdadeiro rosto humano.

No contexto ambiental, os tributos podem servir não necessariamente como fonte de receitas, sendo seu objetivo principal afetarem a escolha das condutas praticadas pelas pessoas de direito, principalmente as que explorem atividades econômicas. O Direito Tributário Ambiental traz consigo uma série de preceitos embeberados na busca da dignidade humana, conciliando as realidades tributárias fiscais e extrafiscais, inibindo ou incentivando a prática de condutas que garantam o direito fundamental a um meio ambiente equilibrado.

Primeiramente deve-se perceber que a tributação ambiental poderá consistir, dentre outras coisas, no uso de tributos já existentes ou a criação de novos tributos, ambos com objetivos de proteção ambiental e em ambos os casos, existirá a transferência patrimonial do setor privado para o público, conforme leciona Fernando Modé¹⁰⁵.

¹⁰³ BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Fundamentos do IPI (imposto sobre produtos industrializados)*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 50-60.

¹⁰⁴ MERSAN, Carlos A. **El rostro humano em la dimensión jurídica del tributo**, in BRITO, Evaldo & ROSAS, Roberto. *Dimensão Jurídica do Tributo: homenagem ao professor Dejalma de Campos*, São Paulo: Meio Jurídico, 2003, p. 173.

¹⁰⁵ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação ambiental*, Curitiba: Juruá, 2005, p. 75.

As ações econômicas desenvolvidas pelos particulares são necessárias para o desenvolvimento econômico de regiões periféricas no Brasil e a tributação incidente sobre as mesmas são importantes recursos para o Poder Público que administra áreas tão carentes de serviços públicos. O Estado do Pará, por exemplo, necessita alavancar os setores da economia local para reduzir desigualdades sociais existentes e que refletem na degradação ambiental acelerada do espaço urbano e rural.

No Pará é improvável a existência de atividades econômicas que não conflitam com a natureza, posto que existe a inserção de grandes áreas de florestas no processo de desenvolvimento econômico. Os tributos como fonte de receita são necessários para custear o planejamento estatal desenvolvimentista nesta realidade peculiar, sendo incompatível a redução de receita por meio de isenções sem que, no mínimo, haja previamente estudos de impacto de perdas de receita.

Como demonstra Mário M. Amin¹⁰⁶, o Estado do Pará, em relação a outros Estados federados é pobre, fator que atribui à exploração econômica extrativista. Segundo o mesmo, a inexistência de políticas estatais de industrialização gera o empobrecimento constante do Estado e, mesmo contra correntes ambientalistas, faz-se necessário substituir o modelo de extração de matérias primas da natureza para um modelo que propicie geração de capital e melhoramento da qualidade de vida.

Gisalda Carvalho Figueras¹⁰⁷ aponta que o crescimento populacional em áreas urbanas e de setores como serviços e indústria no Pará proporcionaram o crescimento do setor agropecuário devido à maior procura de alimentos produzidos pelo meio rural. O Estado, segundo a autora, deve expandir a quantidade de estradas, ampliar a base agroindustrial, construir armazéns para grãos, além de outras medidas desenvolvimentistas.

Verifica-se na exploração econômica do açaí uma possibilidade de crescimento econômico no Estado, desde que haja planejamento aliado ao uso de tecnologias de preservação, como aponta Maria Lúcia Bahia Lopes¹⁰⁸. Como já demonstrado, o mercado é incapaz de agir para atenuar as externalidades produzidas, portanto, para o Estado do Pará

¹⁰⁶ AMIN, Mário M. **O extrativismo como fator de empobrecimento da economia do Estado do Pará**, in XIMENES, Tereza (org.) *Perspectivas do desenvolvimento sustentável: uma contribuição para a Amazônia 21*, Belém: Supercoros, 1997, p. 198.

¹⁰⁷ FILGUEIRAS, Gisalda Carvalho. **Fontes de crescimento do setor agrícola no Estado do Pará: avaliação pelo método shift-share**, in GRAÇA, Hélio (Org.) *O meio amazônico em desenvolvimento*, Belém: BASA, 2003, p. 234.

¹⁰⁸ AMIN, Mário M. **O extrativismo como fator de empobrecimento da economia do Estado do Pará**, in XIMENES, Tereza (org.) *Perspectivas do desenvolvimento sustentável: uma contribuição para a Amazônia 21*, Belém: Supercoros, 1997, p. 198.

existe a importância vital de as atividades econômicas extrativistas impulsionarem a economia regional, promovendo receitas tributárias.

Como outrora ressaltado, nenhum tributo possui uma característica exclusivamente fiscal ou extrafiscal, mas somente que em alguns casos existe predominância de finalidades. No caso de Estados nacionais pobres, em que a demanda por atuações públicas para garantia da dignidade humana é uma premência, a fiscalidade dos tributos ambientais torna-se importante, não podendo ser esquecida. Conciliar as características de cada ente federado, atribuindo constitucionalmente atribuição de planejar ambientalmente seus tributos ainda é um desafio existente e que deve ser enfrentado pelo poder constituinte derivado.

CAPÍTULO 4

4. O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO

4.1. Antecedentes históricos do imposto predial e territorial urbano

O imposto cujo fato gerador é a propriedade imóvel e seu desdobramento é apontado, doutrinariamente, como um dos mais antigos no mundo, bem como um dos tributos mais vetustos do sistema legal brasileiro. Aliomar Baleeiro¹⁰⁹, por exemplo, destaca que desde 1799, por ordem da Majestade, Rainha D. Maria, ordenou-se a cobrança tributária, denominada Décima Urbana, nas casas das cidades marítimas, marcando historicamente o início existencial daquilo que se tornaria o IPTU no Brasil.

O alvará de 27 de junho de 1808, outorgado no Palácio do Rio de Janeiro pelo Príncipe Regente D. João VI delimitou, com detalhamento, a hipótese de incidência da Décima Urbana, descrevendo-o como imposto incidente sobre prédios e imóveis urbanos em Cortes e cidades com população superior a 100 vizinhos, tendo como base de cálculo o rendimento líquido do prédio, com alíquota de 10% incidente sobre a mesma. Na verdade, a décima urbana dividia-se em dois impostos, sendo o imposto predial, a pouco descrito, e os impostos territoriais, recaindo sobre terreno e não sobre as edificações existentes sob o solo do imóvel.

Leciona Bernardo de Moraes¹¹⁰ que o rendimento líquido, entendido como base de cálculo da Décima, foi substituído pelo valor locativo dos imóveis, contratualmente estabelecido ou arbitrado pelo poder público quando não havia locação. Ainda conforme o autor, a décima urbana, pela Lei Imperial nº 58, de 8 de outubro de 1833, deixou de ser competência do governo central para recair sobre o governo provincial, configurando a descentralização da competência tributária.

A primeira constituição republicana brasileira, em 1891, prescreveu no art. 9º, item 2º, que a tributação do imposto predial seria de competência dos Estados federados e, também, sob a égide deste documento magno, o imposto predial passou a incidir sobre imóveis com ou sem edificação.

A Constituição de 1934, no art. 13, § 2º, inciso II transferiu a competência deste imposto aos Municípios, mantida pela Constituição de 1937 no art. 28, inciso II e pela Carta de 1946, sendo importante ressaltar que foi na vigência desta constituição que houve a unificação, em um só tributo, do imposto predial e territorial que eram tratados juridicamente

¹⁰⁹ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*, 11. ed. Atual Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 243.

¹¹⁰ MORAES. Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de direito tributário*, 5. ed., v. 1; Rio de Janeiro: Forense, 1996, 122.

de modo diferente. A manutenção do IPTU pela constituição do regime militar em 1967/69 e do atual regime democrático instaurado em 1988 demonstra a indispensabilidade desta exação, principalmente considerando o contemporâneo uso para fins de proteção do meio ambiente.

4.2. A competência para instituição do IPTU

A CF/88 conferiu aos Municípios atribuições de autogoverno, isto é, eletividade dos membros do Executivo e da Câmara de Vereadores; auto-organização, importando isso o direito de produção da sua lei orgânica (verdadeira lei fundamental destes entes políticos) para que atue no interesse local, como se observa nos arts. 18, 29 e 30 da CF/88; além da auto-administração, ou seja, autonomia financeira com a competência de instituir tributos capazes de geração de receitas para aplicá-los em conformidade com o interesse político local.

Em questões tributárias, competência é o poder jurídico conferido aos entes federados de criar tributos, gerando receitas financiadoras da missão constitucional de gerenciamento dos interesses locais, não podendo ser transferida a outros entes políticos pelo Poder Legislativo dos Municípios, muito menos alterada por Lei Complementar ou Ordinária de qualquer dos Estados ou da União, podendo apenas, por alteração constitucional, ser modificada. A competência tributária é uma das parcelas da competência legislativa decorrente diretamente da CF/88 e especialmente vinculada à criação tributária, sendo o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana –IPTU– uma delas, com previsão no art. 156, I do diploma constitucional.

Não obstante isso se percebe que a competência municipal em relação ao poder de tributar, em virtude da tradição centralizadora da atividade política brasileira na pessoa da União, não é imune a arrepios por normas infraconstitucionais, como aponta Aires Barreto¹¹¹, referindo-se às Leis Complementares de origem federal que alteram tributos municipais, como no caso do ISSQN. Na verdade, o sistema constitucional pátrio atual define para a União um poder diferenciado e exacerbado, conferindo a competência residual de criação de tributos, ex vi art. 154, I, CF/88, isto é, caso algum imposto possa ser criado, somente a União poderá realizar este ato.

¹¹¹ BARRETO, Aires Fernandino. MARTINS, Ives Gandra da Silva. **A Inconstitucionalidade da Progressividade Prevista na EC 29/2000.** in PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord). IPTU: Aspectos Jurídicos Relevantes. São Paulo: Quartier Latin, 2002, p. 115.

Ainda em relação aos Municípios e a competência tributária, a Constituição deixa claro que a criação do IPTU não é exclusivamente municipal porque a União pode instituí-lo e cobrá-lo sobre os imóveis situados em Território Federal não dividido em Municípios (art. 147), ou utilizar a mesma alíquota e base de cálculo do IPTU, quando da necessidade de criação de imposto extraordinário (art. 154, II).

4.3. Aspectos constitutivos do imposto predial e territorial urbano

As hipóteses de incidência tributária, sendo a descrição legislativa de fatos que, se ocorrerem, criam a obrigação de pagar tributo, permite observar alguns elementos que possibilitam a individualização das pessoas envolvidas na relação tributária, o local apropriado para ocorrência da obrigação, o prazo para tal pagamento e o quanto a ser pago. Tais realidades que envolvem o tributo são classificadas como aspectos descritos pela lei, distribuídos da seguinte maneira: a) aspectos materiais; b) aspectos subjetivos ou pessoais; c) aspectos espaciais; d) aspectos temporais.

As discussões acerca do IPTU são as mais diversas, remontando desde sua natureza real até seu aspecto material, principalmente quanto ao conceito de propriedade, a base de cálculo a incidir, a alíquota progressiva, além de questões relacionadas à realidade ambiental inerente a este imposto. Desta forma, enfrentar as divergências sobre este tributo torna-se uma missão difícil devido à diversidade de opiniões doutrinárias e jurisprudenciais, porém necessária, objetivando melhor enquadrar a realidade ambiental aplicável ao IPTU.

4.3.1. Aspecto material

Aponta a doutrina brasileira majoritária que o IPTU é um imposto de natureza real, isto é, por incidir sobre a propriedade imóvel do contribuinte e seus desdobramentos, não leva em consideração as características subjetivas do sujeito passivo, entretanto tal afirmativa encontra opositores, não admitindo esta classificação, mas afirmando possuir uma natureza subjetiva ou pessoal.

O ponto central da discussão refere-se à existência, ou não, da necessidade de se conhecer a capacidade contributiva dos contribuintes para a formulação de seu aspecto material, ou seja, para se definir em que medida o IPTU, quando definido legislativamente, estaria limitado pelo princípio estabelecido no art. 145, § 2º da Constituição Federal de 1988.

O debate sobre a natureza do IPTU se aprofunda no momento da verificação das progressividades de suas alíquotas definidas constitucionalmente, quando será demonstrado, em momento oportuno, a natureza real que o mesmo encampa, mas sem abandonar a idéia de que é possível a análise da realidade pessoal do contribuinte. Relativo ao IPTU de índole ambiental, a pessoalidade passa a ser aplicada minimamente, ante a natureza difusa que fundamenta o direito tutelado pela extrafiscalidade, afastando o direito de propriedade para atendimento da função social da cidade e uso social da propriedade.

A combinação de institutos de direito civil e tributário são fundamentais para a definição do aspecto material do IPTU porque sua hipótese de incidência empresta conceitos definidos no Código Civil pátrio, importando para sua análise o entendimento dos institutos elencados no art. 32 do CTN. Além deste uso interdisciplinar para análise deste imposto, percebe-se ainda que a regra matriz de sua hipótese de incidência (o Código Tributário Nacional) não se imunizou ante as perplexidades próprias do direito tributário e de sua intrincada rede de leis.

A regra matriz do imposto sob referência é o art. 32 do Código Tributário Nacional - CTN, definindo a hipótese de incidência do IPTU como sendo a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física, nos termos da lei civil, situado na zona urbana do Município, desde que servido por, no mínimo, dois dos melhoramentos arrolados no § 1º daquele dispositivo, além de outros critérios. Passemos à análise de cada um dos elementos:

4.3.1.1. A propriedade

Convém agora delimitar o conceito legal de propriedade, definido pelo Código Civil pátrio, que a considera um direito real por excelência, conferindo ao seu titular os atributos de uso, gozo e disposição de coisa, além de poder reavê-la de quem injustamente a possui, previsto no art. 1.228 do Código Civil Brasileiro.

Por direito de usar (*ius utendi*) deve-se entender como sendo a prerrogativa que o titular do direito possui em retirar da coisa benefícios para si, ou para terceiros, sem a alteração da substância da mesma, servindo-se das utilidades oferecidas pelo bem.

Direito de gozar (*ius abutendi*) aponta para a faculdade que possui o titular do direito de propriedade de perceber os frutos, naturais ou civis, bem como explorar o bem, aproveitando-se dos produtos decorrentes do uso da coisa. O direito de dispor refere-se à

possibilidade do titular se desfazer ou auto-limitar seu direito de propriedade, gravando-o com ônus, ou submetê-la ao uso-gozo de terceiro que não detêm a propriedade.

Direito de reivindicar, por sua vez, representa a faculdade que possui o titular do direito de reaver a propriedade de quem a mantêm injustamente ou sem título justificador. Na verdade, leciona Caio Mário da Silva Pereira¹¹² que o direito de reivindicar representa uma garantia do exercício do direito de usar, gozar e dispor da coisa. Fundada na teoria do direito subjetivo da propriedade, de origem burguesa, mas amplamente influenciada pelas análises de matiz socialista, limitando o tradicional entendimento de que consistia em um direito absoluto e sagrado.

4.3.1.2. O fim social da propriedade

Como instituto humano, a propriedade segue constante modificação que, segundo Silvio Venosa¹¹³, acompanha a mudança da estrutura político-social ao longo dos tempos, sendo impossível compreendê-la sem acompanhar as tramas das situações políticas vigentes em cada época. Já afirmara Norberto Bobbio¹¹⁴ que os direitos do homem, por mais fundamentais que sejam, são direitos históricos, nascidos em certas circunstâncias, caracterizadas por lutas em defesa de novas liberdades contra velhos poderes e nascidos de modo gradual, não todos de uma vez.

Por exemplo, na contemporaneidade, a questão ambiental é um elemento indispensável para o entendimento de vários institutos, incluindo a propriedade e seu valor social, afastando-se do individualismo próprio do Século das Luzes, que a considerava direito absoluto e sagrado¹¹⁵, entretanto, o texto constitucional pátrio o limita em nome e no interesse social.

O conceito de propriedade também é dotado de profundos debates doutrinários e no curso da história humana é empregado como um instrumento de dominação social. Sua origem remota, como leciona Ralpo Monteiro Filho¹¹⁶, é defendida por duas correntes

¹¹² PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de direito civil*, 11 ed., v. 5, Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 75.

¹¹³ VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito civil*, Vol. V, 3ª ed., São Paulo: Atlas, 2003, p. 152-153.

¹¹⁴ BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Rio de Janeiro: Campus, 1992. p. 5.

¹¹⁵ A francesa Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, em 1789, disciplinava em seu art. 17: *Article 17- La propriété étant un droit inviolable et sacré.*

¹¹⁶ MONTEIRO FILHO, Ralpo de Barros. **Função Social, Propriedade e as Modalidades Sociais de Usucapião** in Revista Autônoma de Direito Privado, nº 2 JAN/MAR, ALVIM, Arruda e ALVIM, Angélica Arruda (coord.), Curitiba: juruá, 2007 p. 130.

antagônicas que a consideram com gênese socialista ou coletiva e, ao contrário, com nascimento individualista.

Numas-Denys Fustel de Coulanges¹¹⁷ defende a origem individualista da propriedade, afirmando que nos povos germânicos ou greco-romanos sempre houve uma referência à propriedade individual, inexistindo recordação histórica do contrário. O Código de Hamurabi, símbolo de organização social antecessora da colonização germânica no continente europeu e remontando ao século XXI a.c, já acentuava a propriedade individual, como salienta Rogério Marcus Zakka¹¹⁸, permitindo também o entendimento da origem individualista da propriedade sobre bens imóveis.

Com as mudanças da sociedade européia a partir do século XV, revolucionando a ciência, a economia e a política a partir dos pensamentos de vários estudiosos, destacando Hobbes, Locke, Rousseau, dentre outros, o direito e a propriedade ganharam os matizes próprios do sistema burguês e capitalista no sentido de ser individualista (subjetivo) e privado, acentuando o direito de liberdade. Os grandes proprietários confundiam-se com os grandes burgueses detentores de uma liberdade de atuação econômica difundida pelo ideal liberal, com abstenção total do Estado, promovendo profundas desigualdades sociais e o exclusivismo no acesso à riqueza econômica.

O descompasso entre a igualdade formal e material aprofundada com a crise do sistema capitalista de produção, o crescimento de desigualdades econômicas entre pobres e ricos e as duas grandes guerras mundiais permitiram a melhor compreensão do conflito existente entre Capital e Trabalho, influenciando o direito e a concepção de propriedade.

O Estado do bem estar e a importância do uso da propriedade para o bem comum, pregados pela Igreja Católica, principalmente após a encíclica do Quadragésimo ano da Rerum Novarum, de Pio XVI, estabeleceram a compreensão de que o direito de propriedade, por mais que seja vivenciado de modo individualista, ganha sua importância quando serviente à universalidade social. Com isto, a cisão entre o direito individualista e exclusivista burguês de propriedade e a concepção do direito de propriedade englobadora de interesses sociais tornou-se inevitável, lecionando Leon Duguit, que o homem deve atender sempre a uma finalidade serviente a toda a sociedade, não somente a si próprio.

¹¹⁷ COULANGES, Numas-Denys Fustel de. *A cidade antiga*, Trad. Fernando Aguiar, São Paulo: Martins Fontes, 2004, p. 57.

¹¹⁸ ZAKKA, Rogério Marcus. *O direito de propriedade: análise sob a ótica de sua convivência com a função social*. Dissertação de Mestrado. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2007, p. 13.

Na verdade, a teoria individualista burguesa ou teoria subjetiva influenciou o conceito de propriedade em várias constituições europeias e, segundo Adilson Dallari¹¹⁹, o Brasil sempre reconheceu no plano constitucional o direito individual de propriedade. Como expressão de um Estado capitalista, no Brasil, sempre houve respaldo constitucional na consideração de que o direito de propriedade é um direito fundamental do ser humano.

Não obstante a presença deste direito conferido aos brasileiros desde a primeira constituição pátria, somente a partir de 1967 é que se consagrou expressamente, em esfera constitucional, a função social da propriedade no art. 165, III, daquele diploma, permanecendo atualmente no art. 5º, XXIII, além de outros seis artigos que tratam da limitação do direito de propriedade para fins sociais, sendo eles: art. 170, III; art. 173, § 3º; 182, § 2º, 184, 185 e 186, todos da Constituição Federal de 1988.

Sobre a natureza jurídica das normas que estabelecem a função social da propriedade, defende Eros Grau¹²⁰ que se tratam de normas de natureza principiológica, demonstrando que existe uma inspiração político-constitucional que influencia a atuação dos agentes públicos no trato da função social da propriedade. Sobre o conteúdo jurídico da função social da propriedade, entende-se que o mesmo é abstrato, permitindo sua adaptação a novas realidades sociais, moldando-se às alterações dos valores que influenciam a produção normativa.

Importante ressaltar que o direito subjetivo de propriedade não desaparece quando se atua o exercício da função social da mesma, pois as teorias subjetivas e da função social da propriedade coexistem em aspectos diferentes, mas complementares, permitindo que a dignidade humana, positivada em textos jurídicos, seja a meta final de qualquer estrutura criada pelo Direito. É neste sentido que Miguel Reale, citado por Maria Helena Diniz¹²¹, afirma que a propriedade é como Janus bifronte, tendo uma face direcionada para o indivíduo e outra para a sociedade, atendendo igualmente a ambos os interesses.

Com o agravamento da qualidade do meio ambiente, o receio de exaurimento de vários recursos naturais, além da extinção de várias espécies vivas do planeta e, é claro, da crescente desigualdade econômica alastrada pelo modelo exclusivista do capitalismo, a noção de propriedade e de função social da mesma integrou-se a concepções de preservação e recuperação do meio ambiente. Neste contexto é que o IPTU ambiental interfere, com base no Estatuto da Cidade e no Plano Diretor, no direito de propriedade de imóveis urbanos, visto

¹¹⁹ DALLARI, Adilson Abreu. *Desapropriação para fins urbanísticos*, Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 33.

¹²⁰ GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 248-249.

¹²¹ DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro, Direito das Coisas*, 17ª ed., São Paulo: Saraiva, 2002, v. 4, p. 101-102.

que a finalidade é observar o princípio da essencialidade do meio ambiente sadio, permitindo a sobrevivência humana digna.

Considerando que o meio ambiente equilibrado constitui um direito de todos, o uso da propriedade urbana acompanha a constante preocupação quanto aos efeitos ambientais decorrentes de seu uso no âmbito da realidade da cidade, havendo expresso mandamento constitucional para tanto (art. 5º, XXII, art. 183 e art. 225 da CF/88).

Dando cumprimento ao princípio do uso social da propriedade urbana, o Estatuto da Cidade, art. 2º e incisos limita, em dezesseis diretrizes, princípios ou normas gerais de direito urbanístico, a atuação dos particulares no exercício de seu direito e União, Estados e principalmente Municípios estão obrigados a atuarem uma política urbana voltada à proteção do meio ambiente.

4.3.1.3. Domínio útil, aforamento ou enfiteuse e direito de superfície

Domínio útil, segundo Teleciano Torrieri Guimarães¹²², é o direito que tem o foreiro ou locatário de usufruir de imóvel, a título gratuito ou oneroso, podendo agir na sua proteção como se fosse proprietário, tendo a capacidade econômica sobre o bem por se beneficiar das utilidades que a coisa alheia proporciona em seu favor. Na verdade o domínio útil expressa o conjunto de atributos conferidos ao titular da enfiteuse, aforamento ou emprazamento, sendo direito real em favor de terceiro, não proprietário do bem, mas possuidor de direitos que lhe permitem agir como se proprietário fosse.

O aforamento ou enfiteuse é um direito real, com características de alienabilidade e transferibilidade aos herdeiros, dando ao enfiteuta pleno gozo do imóvel, com o dever de conservá-lo e de pagar o foro anual, em número ou frutos, sendo um contrato perpétuo destinado a produção ou cultivo de terras não edificadas de direito público, previsto no antigo Código Civil de 1916, é proibido no atual diploma civilista para transações entre pessoas de direito, como se pode depreender da leitura do artigo:

Art. 2.038. Fica proibida a constituição de enfiteuses e subenfiteuses, subordinando-se as existentes, até sua extinção, às disposições do Código Civil anterior, Lei no 3.071, de 1o de janeiro de 1916, e leis posteriores.

¹²² GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri. *Dicionário técnico jurídico*, São Paulo: Rideel, 2004, p. 274.

As enfiteuses constituídas antes do advento do novo Código Civil geram obrigação tributária de pagamento de IPTU ao enfiteuta, sendo tal afirmativa condizente com diversos posicionamentos do Superior Tribunal de Justiça que considera a ampliação da concepção do direito de propriedade.

O art. 1.371 do C.C inaugurou no cenário jurídico pátrio o direito de superfície, cabendo ao superficiário o direito de explorar imóvel com construções ou plantações, instituído por título registrado em cartório de imóveis. Diferentemente da enfiteuse que possui a característica de perpetuidade, o direito de superfície é temporário, com prazo estabelecido no ato constitutivo do direito, como estabelece o art. 1.375 do C.C.

Importante destacar, no campo tributário, é que o art. 1.370 do C.C estabelece, a exemplo do direito de superfície, que o detentor do título de direito real é o responsável pelo pagamento dos tributos, logo, encontrando-se nesta situação, será obrigado a cumprir as obrigações tributárias decorrentes do uso do imóvel, portanto, sendo devedor do IPTU.

4.3.1.4. A posse

A posse é uma relação de fato entre a pessoa e a coisa, ou como prefere Silvio Venosa, um “estado de aparência juridicamente relevante, ou seja, um estado de fato protegido pelo direito”¹²³ e previsto no Código Civil pátrio no art. 1.204. É adquirida quando possibilita a pessoa, em nome próprio, exercer poderes inerentes à propriedade. Conforme aponta Maria Helena Diniz¹²⁴, grande parte da doutrina reconhece que o conceito de posse sofre influencia da teoria objetiva de Jhering, considerando que a existência da mesma se dá numa situação fática, independente do animus do possuidor, descartando o elemento subjetivo.

4.3.1.5. Debates doutrinários sobre o alcance dos termos empregados pelo art. 32 do CTN

A concepção de propriedade, para fins tributários, não é pacífica doutrinariamente, principalmente no que tange ao alcance constitucional do termo que, no art. 156, I, não trata da posse, do domínio útil e da enfiteuse. Portanto, a CF/88 efetivamente excluiu o conceito de

¹²³ VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil: direito das coisas*, Vol. V, 3ª ed., São Paulo: Atlas, 2003, p. 42.

¹²⁴ DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro*. V. 4, 8ª ed., São Paulo: Saraiva, 1993. p. 32-33.

posse, domínio útil, enfiteuse e demais direitos reais como hipótese de incidência do IPTU, posto que diversamente do art. 32 do CTN, o texto magno não os trouxe de modo expresso?

A doutrina majoritária defende a tese de que a posse e demais direitos reais configuram hipótese de incidência do IPTU, ressaltando apenas que no caso da posse, somente quando a mesma seja apta a gerar o usucapião, isto é, quando se tratar de posse ad usucapionem, é que possibilita a cobrança do imposto sobre imóveis. Quanto ao domínio útil, por configurar sinal exterior de riqueza, expressando capacidade contributiva, também serviria como elemento descrito na hipótese de incidência.

Considerando que o tributo incide conforme a capacidade contributiva e, por conseguinte, analisando a disponibilidade econômica que cada contribuinte desfruta, torna-se claro que o IPTU não agrava o imóvel ou seu título aquisitivo, mas sim a expressão econômica do contribuinte, medida a partir do título de direito real do qual é detentor. Argumenta Kiyoshy Harada¹²⁵ que mesmo a nulidade ou anulabilidade de título de propriedade não exclui a responsabilidade do titular da posse de pagamento do tributo, ex vi art. 118 do CTN, isto é, o título não é relevante para incidência do IPTU, mas sim a disponibilidade econômica do contribuinte.

Seguindo o princípio da solidariedade, próprio do Estado de bem estar, quem possui domínio útil, posse ad usucapionem ou qualquer outro título que expresse capacidade econômica, deve pagar tributo, porque, como afirmado, não é o título, mas a capacidade contributiva que importa para incidência tributária. Alguém que desfruta dos mesmos benefícios proporcionados pelo poder público enquanto usufrui do imóvel também deve colaborar financeiramente com as despesas públicas, pagando impostos.

Sobre o conceito de posse no campo tributário, o mesmo é reduzido àquela que propicia a propriedade por usucapião, descartando a possibilidade de qualquer espécie de posse configurar hipótese de incidência de IPTU. Caso contrário, locatário seria o natural sujeito passivo da relação obrigacional tributária, permitindo que contratos alterassem normas de direito tributário, fato expressamente proibido pelo art. 123 do CTN:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

¹²⁵ HARADA, Kiyoshi. *Direito tributário municipal: sistema tributário municipal*. 2ª ed., São Paulo: Malheiros, 2004. p. 17-18.

Ocorre que existem teorias jurídicas que se afastam da tese adotada na presente pesquisa, podendo ser citada a posição de Leandro Paulsen¹²⁶, segundo a qual o imposto predial incide sobre sinais exteriores de riqueza, sendo exclusivamente a propriedade de imóveis a marca concreta de tais sinais e, para aqueles que detêm outros direitos reais que não a propriedade, tais como posse, domínio útil, existe sinal de menor riqueza, portanto, não podem ser postos como sujeitos passivos da relação obrigacional tributária e considerados devedores de IPTU.

Limitar a atuação do IPTU e, por conseqüência, sua expressão ambiental conforme a vontade de particulares que, por manobras contratuais podem não pagar tributo, é afetar toda a sistemática do ordenamento jurídico no que se refere às normas cogentes, visto que seria possível evitar pagamento do imposto utilizando manobras contratuais. O Fisco municipal teria muito mais despesa em fiscalização para verificar se efetivamente o contrato que justifica a posse ou domínio útil seria condizente com a realidade dos fatos, não apenas um recurso para dificultar a cobrança de IPTU, dificultando a definição do sujeito passivo da obrigação tributária.

Na melhor efetividade da atuação da competência tributária em sentido ambiental, sustenta-se que a propriedade e outros institutos de direito real configuram materialidade suficiente para constarem na hipótese de incidência do IPTU, portanto, os titulares do direito de propriedade imóvel, são os que têm o exercício pleno de propriedade, quais sejam: o titular do direito real de propriedade, o co-proprietário ou condômino, o fiduciário, o compromissário-comprador imitado na posse, o usuário que demonstre ou tenha intuito de posse duradoura, o titular do direito real de habitação, o possuidor com ânimo de propriedade com domínio¹²⁷ e o titular com direito de superfície.

Mais que supostamente seguir o entendimento conclusivo de uma opção ampliativa da materialidade suscetível de incidência de IPTU, busca-se garantir a efetividade de uma série de normas constitucionais e mais, permitir o efetivo uso deste tributo para atender à proteção do meio ambiente. O entendimento restritivo, por ser incompatível com a sistemática ambiental e tributária, sacrifica por demais o sistema e dificulta a materialização do princípio da dignidade humana no que tange ao uso deste tributo como meio de induzir condutas ambientalmente favoráveis, propiciando um meio ambiente digno.

¹²⁶ PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: constituição e código tributário a luz da doutrina e da jurisprudência*. São Paulo: Livraria do Advogado, 2005. p. 763.

¹²⁷ MIRANDA, João Damasceno de. *A Regra-Matriz do IPTU e sua Constitucionalidade in* PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord). *IPTU, aspectos jurídicos relevantes*, São Paulo: Quartier Latin, 2002, p. 318.

Outro conceito importante para se compreender o IPTU diz respeito ao conhecimento do que significa o termo Imóvel para fins tributários e, para tanto, parte-se do conceito utilizado pelo Código Civil Brasileiro no art. 79, considerando o solo e tudo o que lhe for incorporado de modo natural, ou artificial, havendo ainda imóveis por equiparação estabelecidos no art. 80 do C.C, como os direitos reais sobre imóveis e as ações que os asseguram e o direito à sucessão aberta.

Deve-se ressaltar que para a formação da base de cálculo do IPTU consideram-se as duas realidades, tanto construções permanentes quanto terrenos, não podendo incidir somente sobre um dos dois, salientando Hugo de Brito¹²⁸ que somente em caso de Imposto Territorial Rural –ITR– é que a incidência ocorre apenas sobre o terreno, não nas edificações. Portanto, extensão do termo imóvel resume-se a prédios, correspondendo a edificações permanentes de engenharia para habitação ou para exercício de atividades profissionais e a terrenos, extensão de terra sobre a qual se realizam os projetos de engenharia.

4.3.2. Aspecto subjetivo ou pessoal

Este critério centraliza-se nas pessoas de direito envolvidas com o IPTU, havendo de um lado aqueles com direito a criar e cobrar o tributo e, no outro, pessoas com a obrigação jurídica de efetuar o pagamento ou qualquer outra obrigação tributária referente ao mesmo.

A pessoa com direito de criar e cobrar o tributo é denominada de sujeito ativo tributário, definida de modo geral no art. 119 do CTN, mas sempre descrito em lei criadora do tributo, podendo ser de modo expresso ou implícito, pois quem detém o poder constitucional de criação do tributo também carrega o direito de cobrá-lo.

Os Municípios são os entes federados com competência constitucional para a criação e cobrança do IPTU, por força do art. 156, I da CF/88, exercendo tal poder quando criada a lei instituidora em âmbito municipal. Cada Município, não obstante a previsão da competência constitucional para criação do IPTU, deve criar uma lei específica instituindo o imposto para, somente após isso, ser apto a efetivar as cobranças.

O direito de cobrança dos tributos pode ser delegado a outras pessoas de direito, devendo ocorrer de modo expresso e nunca implicitamente. Leciona Geraldo Ataliba¹²⁹ que a

¹²⁸ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*, 23ª ed., São Paulo: Saraiva, 2003. p. 363.

¹²⁹ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*, 6ª ed., São Paulo: Malheiros, 2003. p. 80.

pessoa detentora do direito de cobrança do tributo pode ser de direito público, privado, bastando para tanto lei que discrimine esta atribuição.

Sujeito passivo da obrigação tributária, definido de modo geral pelo art. 121 do CTN, tem sua descrição específica, no que se refere a IPTU, no art. 34 do mesmo diploma legal, sendo toda e qualquer pessoa com direito de propriedade, posse, domínio útil ou enfiteuse e direito de superfície, devendo, para tanto, encontrar-se em alguma dessas situações jurídicas no dia 1º de janeiro de cada ano, demonstrando capacidade econômica para sofrer a incidência tributária.

Entende Yoshiaki Ichihara¹³⁰ que havendo transferência de posse do proprietário ao locatário, o mesmo continua sendo o sujeito passivo da relação obrigacional, vez que contrato não pode modificar conceitos tributários definidos em lei sobre contribuintes, pois o art. 123 impede que convenções particulares modifiquem lei tributária que define o sujeito passivo da relação obrigacional.

4.3.3, Aspecto espacial

O critério espacial diz respeito ao lugar da ocorrência do fato gerador e o devido local de cumprimento da obrigação tributária e, como demonstrado anteriormente, somente imóveis urbanos inseridos na política urbana dos Municípios constituem hipótese de incidência do IPTU.

O Estatuto da Terra, a Lei federal n. 4.504/64, art. 4º I, divide imóveis urbanos e rurais conforme o critério da destinação dos mesmos, independentemente da localização ser em área urbana, pois se existe exploração de atividade agropecuária, haveria incidência de ITR, conforme essa lei. O art. 29 do CTN, por sua vez, empresta concepção diferente da apontada pelo Estatuto da Terra, adotando o critério da localização do imóvel para a identificação do que seja um imóvel rural:

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

¹³⁰ ICHIHARA, Yoshiaki. *Direito tributário*, 12ª ed, São Paulo: Atlas, 2003, p. 260.

Na verdade existem três critérios de identificação do imóvel urbano adotados pelo Código Tributário Nacional, ex vi art. 32 deste diploma¹³¹, diferenciando-o do rural, para que haja perfeita incidência do IPTU. São eles o critério da localização (art. 32, caput) o critério da situação (art. 32, § 1º) e o critério da equiparação (art. 32, § 2º), todos do mesmo diploma jurídico.

Criaram-se uma série de leis que, ao longo do tempo, inauguraram outros critérios para identificar o imóvel urbano, dentre as quais destacamos a Lei nº 5.868/72, que instituiu o Sistema Nacional de Cadastro Rural, adotando o mesmo critério da destinação do imóvel estipulado pelo Estatuto da Terra, definindo em seu art. 6º o imóvel como rural, independentemente de sua localização, quando se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal ou agroindustrial e que tiver área superior a 1 (um) hectare.

Perceba-se que existem três critérios harmonizados pela sistemática do CTN e outro que, por identificar nova característica do imóvel rural, ignora o art. 32 do diploma tributário nacional, produzindo incompatibilidades capazes de gerar a incidência de dois tributos sobre o mesmo fato gerador (IPTU e ITR). Anota Valéria Furlan¹³² que a doutrina majoritária segue o entendimento de que os critérios ofertados pelo CTN devem prevalecer, pois a competência para definir a política urbana pertence, hodiernamente, aos Municípios, sendo tal poder exclusivo.

Portanto, os critérios adotados pelo CTN devem ser utilizados a partir das definições da organização urbana existente nos Municípios, eis que assim determina (já anteriormente referenciado) a CF/88, delimitando a capacidade destes entes municipais a agirem conforme o interesse local. Sendo os Municípios os entes públicos próximos às reais necessidades dos munícipes, além de, pela proximidade, conhecer melhor os problemas

¹³¹ Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

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

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

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

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

(grifo nosso)

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

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

¹³² FURLAN, Valéria. *IPTU*. 2ª ed. Rev. e at., São Paulo: Malheiros, 2004. p. 58-61.

urbanos vivenciados na cidade, não é permitido que lei federal interfira na organização urbana municipal, sob pena de gerar políticas em descompasso com o interesse local.

Em resumo, quanto à localização do imóvel gerador do IPTU, considera-se aquele encontrado em área urbana, ou seja, em área ou perímetro dentro do qual se realizam, preponderantemente, atividades industriais, comerciais, de prestação de serviços, financeiras, etc, inseridos na realidade do Plano Diretor ou lei municipal que define área municipal, aplicando-se o art. 32 e parágrafos do CTN. Para melhor identificação, perceba-se o quadro demonstrativo abaixo:

CRITÉRIOS LEGAIS DE IDENTIFICAÇÃO DO IMÓVEL URBANO			
Estatuto da Terra	Código Tributário Nacional (critérios prevalentes)		
Art. 4º I	Art. 32, caput	Art. 32, § 1º	Art. 32, §2º
Critério da destinação	Critério da localização	Critério da situação	Critério da equiparação

4.3.4. Aspecto temporal

Trata-se aqui do momento da constituição da obrigação tributária, isto é, do exato instante em que o sujeito ativo pode exigir o pagamento do tributo ao contribuinte ou responsável. No caso do IPTU inexistente norma específica sobre o critério material e a Carta Maior, no art. 156, I não há referência a ocasião em que o contribuinte se vê com a obrigação tributária, no entanto, por interpretação sistemática e considerando as normas orçamentárias¹³³, considera-se a incidência do imposto uma única vez no ano.

Em relação à data da constituição da obrigação tributária, o fato gerador ocorre em 1º de janeiro de cada ano, isto como regra geral, havendo o direito do Fisco municipal, a partir

¹³³ Lei Orçamentária Anual –LOA– e Lei de Diretrizes Orçamentárias –LDO–, que estabelecem a previsão de gastos dos entes federados no exercício financeiro, o que corresponde a um ano civil, iniciado em 1º de janeiro e encerrado ao término de 31 de dezembro. Respectivas leis estão previstas no art. 35 do Ato e Disposições Constitucionais Transitórias –ADCT–.

do dia 2 (dois) de janeiro, de lançar o débito tributário em certidão de dívida ativa, o fazendo, de ofício, isto é, independentemente da atuação do contribuinte.

Se alguém praticar o fato gerador da obrigação tributária referente ao IPTU, será considerado devedor do referido imposto, podendo sofrer execução fiscal caso não efetue o pagamento somente após o dia 31 de dezembro. Portanto, se alguém adquire um título de direito real em 01 de janeiro de 2007, somente será considerada devedor de IPTU a partir de 01 de janeiro de 2008, podendo configurar no pólo passivo da obrigação tributária, pois a hipótese de incidência somente se materializa no final do ano civil, com o encerramento do exercício financeiro que ocorre no término do último dia do ano.

Possível dúvida pode ocorrer em casos de contratos que responsabilizam o novo titular do direito real, quanto aos antigos débitos decorrentes do imóvel, desobrigando o proprietário anterior, entretanto mesmo se no instrumento particular de transferência de direito real constar a responsabilidade do novo proprietário quanto aos débitos pretéritos do imóvel, relembra-se que o art. 123 do CTN impede que convenções particulares alterem a figura do sujeito passivo. Nestes casos, o antigo titular do direito real responde pelos débitos podendo, no entanto, promover ação regressiva contra o novo proprietário para fazer valer a regra contratual.

4.3.5. Aspecto quantitativo

Entende-se por aspecto quantitativo aquele que oferece elementos que demonstram a exata quantia que se deve pagar de tributo, revelando o valor devido pelo contribuinte aos cofres do Fisco, sendo, nas palavras de Geraldo Ataliba¹³⁴, a “referência para medir um fato tributário”. Expressa Paulo de Barros Carvalho que o critério quantitativo, “invariavelmente virá explícito pela conjugação de duas entidades: a base de cálculo e a alíquota”¹³⁵.

4.3.5.1. A alíquota

A alíquota é um percentual definido sobre uma grandeza econômica, denominada base de cálculo, atendendo à sistemática do Código Tributário Nacional que em seu art. 3º define tributo como obrigação de pagar dinheiro ao Fisco. Assim, considerando o imóvel e

¹³⁴ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*, 6ª ed., São Paulo: Malheiros, 2005. p. 108.

¹³⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 15ª ed, São Paulo: Saraiva, 2003. p. 169.

seu valor de mercado, os Municípios utilizam uma alíquota para daí retirar o quantum devido a título de IPTU, tornando possível o cumprimento da obrigação tributária.

A Constituição estabelece os limites que influenciam a elaboração do critério quantitativo deste imposto real, podendo ser destacados as seguintes características e artigos constitucionais, conforme se verifica:

- a) Capacidade contributiva: art. 145, § 1º;
- b) Proibição do tributo com efeito confiscatório: art. 150 VI;
- c) Progressividade fiscal: art. 156, § 1º;
- d) Extrafiscalidade: art. 182, II, § 4º;

Ademais, conforme critério de conveniência e oportunidade dos órgãos tributários municipais, a alíquota do IPTU poderá ser diferente conforme legislação municipal, classificando Paulo de Barros Carvalho¹³⁶ como alíquota proporcional fixa, alíquota proporcional progressiva e alíquota proporcional regressiva.

A alíquota proporcional progressiva atende, muitas vezes, ao princípio da capacidade contributiva, pois conforme o valor do imóvel haverá variação de alíquota, como por exemplo: R\$ 2,00 por metro linear até 50 metros, R\$ 4,00 por metro linear até 100 metros. Outra forma é apresentar alíquotas variáveis conforme o valor venal do imóvel edificado, como por exemplo, 1%, para imóveis com valor inferior a R\$ 50.000,00; 3% para imóveis entre R\$ 50.000,00 e R\$ 150.000,00, assim por diante. Note-se que o critério proporcional progressivo aplica-se para atendimento tanto do critério fiscal quanto extrafiscal do tributo, logo, havendo Plano Diretor, um imóvel poderá sofrer alíquotas progressivas em conformidade com o objetivo de alterar condutas indesejáveis socialmente.

Em casos de alíquota proporcional regressiva, observa-se que existe diminuição da base de cálculo e redução de alíquota, sendo casos em que se aplica, por exemplo, alíquota de 1% para imóvel com 50 metros lineares de área construída, 0.5% para imóveis com áreas inferiores a 30 metros lineares de área construída, podendo inclusive alcançar a isenção para pequenas áreas construídas.

4.3.5.2. Base de cálculo

¹³⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, 15ª ed., São Paulo: Saraiva, 2003, p. 339.

A base de cálculo do IPTU, prevista no art. 33 do CTN, é o valor venal ou valor de mercado do imóvel, excluindo os bens móveis mantidos em caráter permanente ou provisório. Valor venal, no conceito aceito pela doutrina majoritária, é o valor alcançado pela comercialização de um imóvel, nos padrões locais de mercado de imóveis, definido pela Administração Pública municipal.

Vladimir Lourenço¹³⁷ leciona que para se definir a base de cálculo do IPTU se deve partir das seguintes ponderações: a) qual a situação física do imóvel? b) Qual sua destinação? c) Qual sua localização? Portanto, na formulação da base de cálculo leva-se em consideração se o imóvel encontra-se em bom estado de conservação, se existem ou não edificações, se é empregado com fins comerciais ou residenciais, se está em área nobre da cidade, etc, retirando destas análises o valor de venda do imóvel e a base de cálculo do IPTU.

Ainda nas lições do autor ao norte referenciado, as técnicas desenvolvidas pela administração pública decorrem, em muitos casos, de procedimentos apresentados pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), tais como comparativo direto de dados de mercado, método involutivo, método de renda, método para identificar o custo de um imóvel, valor da planta imobiliária, entre vários outros apontados pelo autor. Entretanto, importa salientar que todo e qualquer método de aferição, para ser aplicado, deverá ser descrito em lei ordinária de índole municipal, permitindo o controle dos administrados dos atos praticados na esfera tributária.

Muito se pratica a configuração do valor do imóvel conforme a planta de valores imobiliários, sendo atualizado pelas prefeituras anualmente e nesse ponto é que existe uma divergência quanto à base de cálculo. Podem ser destacadas as seguintes funções da base de cálculo:

- a) alcançar a grandeza monetária do tributo;
- b) observar a adequação do montante devido e os limites constitucionais ao poder de tributar, destacando Valéria Furlan o princípio da capacidade contributiva e das regras que estabelecem competências tributárias¹³⁸.
- c) demonstrar o atendimento às características do tributo, quanto à atuação pública de criação do mesmo, ou como leciona Paulo de Barros Carvalho¹³⁹ afirmar, confirmar ou infirmar a espécie tributária descrita no antecedente tributário.

¹³⁷ LOURENÇO, Vladimir Rossi. *Materialidade e base de cálculo do IPTU*, dissertação de mestrado Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2007, p. 81.

¹³⁸ FURLAN, Valéria. *IPTU*, 2ª ed, São Paulo: Malheiros, 2004. p. 96.

¹³⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *op. ct.* p. 227.

Cumpra apontar a diferença existente entre base de cálculo e base calculada, significando a primeira a grandeza econômica sob a qual se retira o valor a ser pago e a segunda, por sua vez, representa o produto do cálculo, quer dizer, o resultado obtido pelo cálculo produzido.

Quanto ao valor da base calculada, existe em nível principalmente jurisprudencial, questionamentos sobre qual o instrumento jurídico que deve ser empregado para a atualização anual do IPTU. Muitas prefeituras, conforme se depreende da análise de jurisprudências do Superior Tribunal de Justiça, utilizam o Decreto para realizar a atualização e sobre o tema, referido tribunal elaborou súmula n. 160, na qual afirma que: “é vedado ao Executivo Municipal, por simples decreto, alterar o valor venal dos imóveis para fins de base de cálculo do IPTU”.

O Supremo Tribunal Federal, compartilhando o posicionamento do STJ, mantém controle quanto à atualização do valor venal do imóvel, impedindo que decreto altere anualmente o valor discriminado pelas prefeituras. Assim, o instrumento competente para realização das modificações seria lei ordinária municipal bastando para tanto, uma única lei que permitisse a atualização anual do valor venal por meio de decreto.

De fato, o art. 97 do CTN não admite outra interpretação, impedindo que a administração pública interfira no direito de propriedade dos indivíduos por mero decreto, devendo ser autorizada pelo povo, por meio do exercício da representação legislativa. Assim, tornando mais oneroso o tributo, somente lei ordinária será capaz de modificar o valor venal dos imóveis, facilitando o controle tributário pelos municípios, haja vista que as normas instituidoras de tributos devem ser detalhistas quanto as suas características.

CAPÍTULO 5

5. O IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO AMBIENTAL

5.1. Introdução ao IPTU ambiental

Como demonstrado ao longo dos capítulos, tributos ambientais integram um planejamento político voltado para a proteção do meio ambiente, uma vez que a sociedade como um todo, em face das degradações resultantes do modelo econômico de produção, deve se mobilizar para garantir às gerações presentes e futuras, um meio ambiente que proporcione qualidade de vida. Ademais, já restou assinalado, no capítulo introdutório, que há um reconhecimento constitucional de que a exploração econômica gera degradação ao ponto de justificar a interferência estatal nos direitos particulares.

A proteção do meio ambiente se desenvolveu a partir de encontros internacionais promovidos principalmente pela Organização das Nações Unidas, gerando uma série de documentos jurídicos internacionais que identificam a necessidade de se criar programas que permitissem desenvolvimento sustentável das cidades (incluindo as funções sociais da cidade e a função social da propriedade), aliando crescimento econômico com desenvolvimento humano.

O Brasil produziu normas de índole constitucional e infraconstitucional para disciplinar a adoção de uma política de desenvolvimento urbano, todavia, o crescimento urbano brasileiro, em muitos casos, é desordenado e gera indignidade humana, principalmente por não resolver problemas ligados à habitação inadequada ou mesmo a falta de espaços para moradia, além da falta de serviços públicos capazes de atender necessidades básicas, tais como saneamento básico, coleta de lixo, água potável, além de outros.

Os municípios, diante da complexidade social e ambiental contemporânea, principalmente em face da compreensão dos efeitos globais da degradação ambiental local e, principalmente, diante da proliferação anônima de situações de risco e de perigo a vítimas potenciais, não somente do presente como também do futuro, devem enfrentar os riscos aparentes e ocultos da degradação ambiental.

Uma das formas de enfrentamento parte da busca em se praticar conceitos produzidos de modo interdisciplinar, decorrentes do Direito Ambiental e que influencia leis urbanísticas e tributárias. O IPTU ambiental nasce justamente dessa produção de conceitos

legislativos, cujo fundamento decorre de uma Economia Ecológica, que considera o meio ambiente como matéria interdisciplinar que possibilita uma relação entre economia, meio ambiente e desenvolvimento sustentável.

Em face de tais premissas, podem ser criadas políticas públicas que utilizem novos tributos com estes objetivos ou, ao contrário, modifiquem tributos já existentes para que funcionem como um instrumento econômico indutor de condutas visando proteger bens ambientais variados. Logo, a obtenção de receita não é a mola mestra de funcionamento destas espécies tributárias.

O IPTU como instrumento de proteção do meio ambiente possui mandamento constitucional explícito, ex vi art. 156, § 1º, II e art. 182, § 4º, I, mas havendo a possibilidade de se interpretar, pela estrutura sistemática da Constituição, que os tributos existentes poderão ser utilizados com fins ambientais. Assim é que o art. 170, VI, combinado com o art. 225 da Constituição Federal de 1988 limitam a atividade pública e privada a se compor, na ordem econômica, em conformidade com o interesse de proteção ambiental e obriga o Estado a ser um ente voltado à defesa do meio ambiente.

Um ponto de partida para analisar o uso do IPTU ambiental, desde já, é o de que existem dois modos de aplicação, uma vinculada ao Estatuto da Cidade e Plano Diretor e outra, desvinculada desta última lei, decorrente da interpretação sistêmica das normais ambientais espalhadas no texto constitucional, que possibilita o uso de qualquer tributo para indução de comportamentos ambientalmente favoráveis.

Portanto, localizados nos capítulos anteriores os fundamentos materiais e jurídico-constitucionais que possibilitam o uso do IPTU ambiental, parte-se para o conhecimento da forma como o mesmo vem sendo empregado, visto que o meio ambiente, sendo um conceito amplo e em construção, eleva a utilização deste imposto a várias possibilidades.

5.2. Definição de IPTU ambiental

A compreensão de tributos ambientais possui uma definição ampla e outra estrita pois, no primeiro sentido, tributo ambiental seria todo aquele que atuando na função arrecadatória, produz efeitos benéficos ao meio ambiente, seja destinando receita para ações públicas voltadas a preservação, seja graduando a alíquota conforme a ação mais ou menos poluidora. No sentido estrito de tributos ambientais, observa-se a criação de exações que

visam diretamente internalizar os custos ambientais de produtos e serviços prevendo alteração de posturas dos agentes sociais.

Existindo a longa data no ordenamento jurídico pátrio, remetendo-se ao início do século XIX, o IPTU somente hodiernamente recebeu sentido ambiental no texto constitucional, sendo definido como um tributo ambiental em sentido amplo, cuja incidência constitucional refere-se ao meio ambiente urbano, afetado expressamente pela dogmática lastreada no princípio da essencialidade do meio ambiente equilibrado para garantia da vida humana digna e no desenvolvimento sustentável da cidade.

O IPTU ambiental nada mais é do que a remodelagem do IPTU clássico, estabelecida para atender à necessidade da elaboração de instrumentos jurídicos ambientalmente protetivos, podendo ser definido como o tributo cujo fato gerador é a propriedade urbana, mas que, por influência constitucional, teve inserido em seus elementos constitutivos traços jurídico-ambientais. O elemento ambiental inserido na hipótese de incidência deste tributo, como será demonstrado, está intimamente, mas não necessariamente, relacionado ao Estatuto da Cidade e Plano Diretor.

5.3. Conceito de IPTU ambiental

O IPTU ambiental pode ser conceituado como aquele incidente sobre a propriedade imóvel, localizado em área urbana, cuja finalidade é induzir condutas ambientalmente favoráveis e promover a proteção do meio ambiente das cidades, conforme diretrizes constitucionais, podendo decorrer expressamente do Estatuto da Cidade e do Plano Diretor.

O uso ambiental do IPTU é o de favorecer a melhor aplicação dos preceitos existentes, de preferência, no Plano Diretor da Cidade, permitindo a participação democrática e a busca da cidade sustentável. Entretanto, considerando que o Plano Diretor não é de criação obrigatória (art. 182, §1º, CF/88), poderá ser utilizado, por meio de benefícios fiscais, o uso do IPTU como modo de proteção ambiental, desde que de acordo com as diretrizes constitucionais no que se refere à proteção ambiental presente principalmente no art. 182, combinado com o art. 225 da CF/88 além, é claro, nos mandamentos constantes no Estatuto da Cidade.

As previsões normativas da tributação ambiental deverão considerar a realidade, os valores e os recursos naturais locais, isto é, o IPTU ambiental encontra-se em um grande

contexto de tutelas ambientais. Só no âmbito da realidade de cada Município e valendo-se da participação consciente de significativa parcela da sociedade é que serão identificados os problemas particulares, definindo quais bens devem ser tutelados e quais os melhores processos de implementação de políticas ambientais.

5.4. O Estatuto da Cidade e o IPTU ambiental

O Estatuto da Cidade, como já explorado no capítulo inicial, é uma lei federal que disciplina as previsões existentes nos arts. 182 e 183 da CF/88, estabelecendo regras que dizem respeito ao planejamento urbano e proteção deste meio ambiente artificial. Os temas afetos a qualidade de vida e dignidade no meio ambiente sadio, após esta lei, passaram a constar na pauta de qualquer administração municipal¹⁴⁰, influenciando o planejamento urbano definido pelas prefeituras.

A Lei 10.257/01 instituiu vários instrumentos de política urbana, em especial no artigo 4º, inciso III e IV, letra “a”¹⁴¹ e surgiu como forma de, a exemplo do art. 156, § 1º da CF/88, garantir o cumprimento da função social da propriedade, princípio este consagrado no art. 5º inciso XXIII do texto legal. Como anteriormente disciplinado, propriedade urbana, se mantida para fins de especulação imobiliária, produz um ônus social, econômico e ambiental à cidade.

Uma consequência decorrente da aplicação do Estatuto da Cidade se dá pela melhor compreensão do uso social da propriedade, pois as concepções de direitos difusos modificaram a estrutura do direito individual de propriedade. Celso Fiorillo¹⁴² destaca que esta concepção de interesse difuso é própria da Constituição de 1988, pois a propriedade passou a ser entendida como um bem ambiental, enquadrando direitos como saúde físico-psíquica e o uso racional da propriedade como diretrizes para o exercício do direito ao uso do bem imóvel.

¹⁴⁰ LEMOS, Patrícia Faga Ilgecias; BATISTA, Isabela; FATYGA, Thais. Estatuto da Cidade e Plano Diretor como instrumentos da política pública de desenvolvimento urbano. **Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo**, São Paulo, v. 8, p. 286, 2005.

¹⁴¹ Art. 4º Para os fins desta Lei, serão utilizados, entre outros instrumentos:

III – planejamento municipal, em especial:

IV – institutos tributários e financeiros:

a) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana - IPTU;

¹⁴² FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Direito às cidades sustentáveis no âmbito da tutela constitucional do meio ambiente artificial e o IPTU progressivo no tempo como instrumento de política urbana em face do direito ambiental tributário**. In TÔRRES, Heleno Taveira. *Direito tributário ambiental*, São Paulo: Malheiros, 2005, p. 793.

A definição do uso racional e adequado da propriedade urbana significa, entre outros, que a exploração do bem imóvel deve ser definida com base em parâmetros mínimos e máximos de utilização, conforme as realidades da cidade, logo devem estar identificadas as parcelas da área urbana onde os imóveis não edificados, subutilizados ou não utilizados poderão ser objeto de parcelamento ou edificação compulsória.

Na verdade, o imóvel possui uma função produtora de riquezas e fomentadora de circulação das mesmas, sendo a atividade empresarial uma força capaz de potencializar o uso do imóvel, pois “em estado virgem configura matéria prima da atividade empresarial”¹⁴³, mas que, após ser integrado à empresa, passa a receber valor de mercado. Portanto, os empresários devem utilizar o imóvel para agregar riquezas, seja de modo direto ou indireto (valorizando o espaço urbano), permitindo o uso econômico para alcançar a dignidade humana.

O uso do imóvel não pode desconsiderar as normas que especificam direitos e garantias a uma cidade sustentável, isto é, uma cidade que promova a repartição equitativa de benefícios e encargos às pessoas que com ela se relacionam, proprietárias ou não de imóveis urbanos, empresárias ou não. Assim é que o Estatuto da Cidade permite a produção de leis que regulamentam o uso do imóvel, entretanto, tal postura cogente segue os princípios constitucionais, como sustenta Celso Ribeiro Bastos, comentando o art. 182 da CF/88:

O preceito em epígrafe abre campo para que o Estado assumira a função de ditar diretrizes para o desenvolvimento urbano. Não se trata de impor um planejamento cogente, vinculante a todos os habitantes de uma cidade, nem de dispor, de forma coercitiva, sobre a destinação dos imóveis. Esta política de desenvolvimento urbano encontra, portanto, parâmetros que lhe são ditados pelo Texto Constitucional, tais como a propriedade, a livre empresa, o livre exercício de atividades profissionais, assim como o próprio direito de locomoção¹⁴⁴.

Considerando a existência de valores garantidores da dignidade do ser humano na Constituição, não se deve considerar, na instituição legal das obrigações tributárias, um compromisso apenas arrecadatório, apesar do IPTU possuir uma natureza predominantemente fiscal. O uso da progressividade de alíquota é um instrumento de ordenação do espaço urbano e de preservação ambiental estabelecido pela Constituição Federal, sendo considerado pelo Supremo Tribunal Federal como uma forma constitucional de se admitir progressividade de alíquota para o IPTU.

¹⁴³ BIELSA, Julio César Tejedor. *Propriedad, equidistribución y urbanismo: hacia um nuevo modelo urbanístico*. Pamplona: Arazanid, 1998, p.339.

¹⁴⁴ BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. v. 7. São Paulo: Saraiva, 1990, p.203.

A extrafiscalidade, a seletividade e progressividade do IPTU encontram seus parâmetros de aplicação nas diretrizes do Estatuto da Cidade, visto que em seu art. 47 determina que os tributos sobre imóveis urbanos, assim como as tarifas relativas a serviços públicos urbanos serão diferenciados em função do interesse social. Ora, a Constituição pátria orienta que as condutas devem ser ambientalmente favoráveis, expressamente autorizando aos municípios o uso do poder de polícia para que imprima tal ritmo ao desenvolvimento urbano.

O Estatuto da Cidade é repleto de princípios que influenciam os criadores e aplicadores do Plano Diretor cujos preceitos jurídicos, estabelecidos no art. 2º da referida lei e, conforme resumo de Nathalia Arruda Guimarães¹⁴⁵, possuem os seguintes objetivos: 1) acesso à moradia a todos; 2) justa distribuição dos benefícios e ônus decorrentes do processo de urbanização; 3) regularização fundiária e urbanização das áreas ocupadas por população de baixa renda; 4) recuperação para a coletividade da valorização imobiliária decorrente da ação do Poder Público; 5) gestão democrática e participativa da cidade; 6) proteção, preservação e recuperação do meio ambiente natural e construído;

A Constituição Federal pátria, no art. 182, § 4º, marca a base sobre a qual tanto o Estatuto da Cidade quanto o Plano Diretor se concentram e utiliza as expressões “solo não utilizado”, “não edificado” e “subutilizado” como fundamentos para intervenção estatal no direito de propriedade e, com isso, parte o texto magno da compreensão de que um desenvolvimento urbanístico deve ter natureza social e atender interesses difusos, pois a inexistência de investimento no solo, não obstante decorrer da vontade do proprietário afeta interesses difusos, principalmente por impedir o uso do bem como meio de produção e circulação de riqueza.

Considerando os termos utilizados pela CF/88, especificamente, entende-se que não utilizar e não edificar significa não explorar o bem de qualquer forma, seja por não retirar possíveis frutos dele advindos, seja por não existir obra de engenharia na construção de imóveis agora, no que se refere à subutilização, existe a necessidade de se ponderar sobre o seu significado.

Solo subutilizado seria aquele com edícula ou com construção de pequeno porte, incompatível com sua área total, analisada a partir dos parâmetros estabelecidos no Plano Diretor, ou seja, é este instrumento jurídico que deve proporcionar o dimensionamento capaz de determinar se existe ou não uso inadequado do imóvel, logo, subutilizar é explorar o imóvel aquém das suas reais potencialidades. Todavia tal afirmativa não é acompanhada por

¹⁴⁵ GUIMARAES, Nathalia Arruda. *Os Municípios e o Estatuto da Cidade* RJ: Temas & Idéias Ed. 2004, p.46/47.

toda a doutrina, pois Kiyoshi Harada¹⁴⁶, por exemplo, já se manifestou no sentido de que subutilização significa inexistência de construção.

Não se acolheu, no presente trabalho, o posicionamento de que subutilizar é não construir. O Plano Diretor é o instrumento jurídico que traça as metas de crescimento urbano, visando a cidade sustentável e uso social da propriedade, estabelecendo, em conformidade com as realidades de cada município, o modo de ocupação do solo urbano e sua utilização. A elaboração dessa lei pressupõe participação popular assim, a subutilização será decorrente da análise concreta das realidades de cada município, sempre após análise técnica e debate social sobre sua definição.

A respeito dos municípios desprovidos do quantitativo obrigatório de vinte mil habitantes para elaboração do Plano Diretor (art. 41, I, do Estatuto da Cidade), entende-se não existir maior liberdade quanto à opção de majorar a alíquota do IPTU como instrumento de política de proteção ambiental e as razões para tal compreensão decorrem, principalmente, de dois entendimentos nucleares:

(1º) o fato de ser o tributo uma intervenção ao direito fundamental da propriedade, portanto, sempre limitado por normas de índole principiológica e no caso em apreço, aplicar alíquota progressiva para uso do IPTU ambiental requer existência do Plano Diretor, garantia de salvaguarda aos direitos das pessoas de não sofrerem intervenção sobre seu patrimônio sem lei que o autorize;

(2º) o uso de tributos ambientais, adotado pela atual constituição pátria, constitui exceção, ou seja, não há um planejamento constitucional de tributação ambiental, apenas um modelo implícito e em construção doutrinária, portanto, existe grande margem de insegurança de conceitos jurídicos que possibilitem aumento de carga tributária, mesmo em seara ambiental;

O art. 41, III do Estatuto da Cidade obriga as municipalidades que pretendam adotar qualquer uma das medidas existentes no art. 182, § 4º da CF/88¹⁴⁷, independente da

¹⁴⁶ HARADA, Kiyoshi. Sistema Tributário na Constituição de 1988 - Tributação Progressiva - Encadernação Especial, 3ª ed., Rev. e At., Curitiba: Juruá, 2007, p. 328.

¹⁴⁷ Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei, tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes:

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

I - parcelamento ou edificação compulsórios;

II - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;

existência do mínimo de vinte mil habitantes, a elaborem o seu Plano Diretor. Desta forma, o IPTU ambiental com progressividade de alíquota no tempo, para ser aplicado, deverá necessariamente estar previsto na política de planejamento urbano plasmada no Plano Diretor.

A obrigatoriedade da existência do Plano Diretor decorre do fato de ser o instrumento que concretiza o planejamento do desenvolvimento sustentável da cidade, estabelecendo os fundamentos que justificam o uso deste e de outros instrumentos que restringem o direito de propriedade. Ademais, com o Plano Diretor, subentende-se que houve discussão popular em sua elaboração, logo, os munícipes aceitariam o aumento da carga tributária, fator de legitimação de aumento de alíquota.

5.5. A utilização da extrafiscalidade seletiva e progressiva do IPTU para o controle ambiental

Ao administrar o IPTU ambiental, os municípios devem partir da análise dos artigos constitucionais tributários, verificando direitos, obrigações e o instrumental que lhe é disponível para exercer o poder de tributar. Apesar da seletividade e da progressividade tributária serem ferramentas previstas constitucionalmente para manipulação do imposto, geram controvérsias persistentes em âmbito jurisprudencial e doutrinário quanto ao seu modo de utilização.

Diz-se que um tributo é progressivo quando sua alíquota cresce, para o mesmo objeto tributado, em razão do crescimento da respectiva base de cálculo ou de outro elemento que eventualmente o legislador pode eleger para esse fim, conforme já salientado. Portanto, observa-se a progressividade de um tributo quando, regra geral, a alíquota gradua-se proporcionalmente à grandeza econômica tributada, seja o preço de um serviço, transação comercial ou, no caso do IPTU, o valor venal do imóvel.

Tal progressividade pode ser classificada conforme as normas constitucionais, para o caso do IPTU, da seguinte forma: progressividade fiscal (art. 156, § 1º, I, CF/88); progressividade extrafiscal (art. 156, §1º, II, CF/88) e como subespécie desta a progressividade no tempo (art. 182, § 4º, II, CF/88) e o Supremo Tribunal Federal geralmente faz menção da classificação a pouco descrita. Assim é que, por exemplo, o Ministro Carlos Velloso, em voto proferido no RE-Agr 394010/RS destaca a progressividade:

III - desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos, em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

- a) PROGRESSIVIDADE FISCAL: ART. 156, § 1º, I: o princípio revela-se no inciso I do § 1º do art. 156: deve ter alíquotas progressivas em função do valor do imóvel;
- b) PROGRESSIVIDADE EXTRA-FISCAL: art. 156, § 1º, II: deve ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel: neste caso, é necessária a edição do Plano Diretor do Município que efetuará a ordenação da cidade: C.F., art. 182, §§ 1º e 2º.

Além dessas progressividades, tem-se a PROGRESSIVIDADE NO TEMPO, ou progressividade-sanção: C.F., art. 182, § 4º, II.

A progressividade fiscal refere-se a aumento gradual de alíquotas em conformidade com o crescimento da base de cálculo, considerando tão somente os critérios de conveniência e oportunidade administrativa, seguindo os limites constitucionais de tributar, tais como vedação de confisco, legalidade tributária entre outros.

Uma controvertida discussão da progressividade fiscal do IPTU diz respeito à constitucionalidade de sua aplicação, pois diversas ações debatidas no Supremo Tribunal Federal levaram a conclusão de sua inaplicabilidade. O argumento decisivo para a formação de postura do Tribunal Constitucional e para a elaboração da Súmula 668¹⁴⁸ sobre a matéria foi a consideração da natureza real do IPTU, em contraposição à realidade pessoal que a progressividade tributária está atrelada, limitando o uso única e exclusivamente para extrafiscalidade em razão do cumprimento da função social da propriedade.

O Congresso Nacional pátrio, atendendo a clamor dos Prefeitos pela perda de arrecadação decorrente das decisões do Supremo Tribunal Federal que, seguidamente, declarava inconstitucionais leis definidoras de alíquota progressiva, atuou o poder constituinte derivado, criando a Emenda Constitucional nº 29/2000, que regulando o art. 156, I da CF/88, estabeleceu a expressa autorização para os Municípios aplicarem a progressividade fiscal e, mais ainda, apresentaram elementos que atendessem o critério de constitucionalidade exigido para a aplicação de alíquota progressiva do IPTU, apesar de não existir posicionamento doutrinário pacífico sobre o tema.

Segundo sustentam Aires F. Barreto e Ives Gandra Martins¹⁴⁹, o sistema tributário pátrio lastreia-se pelo princípio da proporcionalidade (idéia diferente da progressividade), destacando-se a isonomia e capacidade econômica tributárias como princípios jurídicos influenciadores do modo de aplicação de alíquotas tributárias. Portanto, conforme referidos doutrinadores, os tributos progressivos seriam regra excepcional, não se aplicando de modo

¹⁴⁸ Súmula 668: É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana.

¹⁴⁹ BARRETO, Aires F. & MARTINS, Ives Gandra. **A inconstitucionalidade da Progressividade Prevista na EC nº 29/2000** in PEIXOTO, Marcelo Magalhães. *IPTU: aspectos jurídicos relevantes*

genérico aos impostos e, por isso, sustentam a inconstitucionalidade da progressividade desta exação municipal.

A inconstitucionalidade da progressividade do imposto decorre da ofensa, segundo sustentam, ao art. 145, § 1º da Carta Magna, que desde 1988 é mantido sem nenhuma alteração, logo, a EC n. 29/2000 padeceria de inconstitucionalidade ante a ofensa a direitos dos contribuintes e até mesmo a direitos fundamentais do cidadão, dentre os quais se destaca o direito de não ser afetado injustamente em sua propriedade. A capacidade econômica é a premissa para instituição da progressividade, a partir da análise pessoal se verificaria a progressão e o IPTU, por ter natureza real, não se prestaria para tal realidade.

Não obstante a existência de argumentos contrários à progressividade do IPTU, existe os que defendem a sua constitucionalidade, como por exemplo, Antonio Carraza¹⁵⁰, que afirma ser a progressividade fiscal uma forma de se aplicar o princípio da capacidade contributiva, defendendo a tese de que o valor do imóvel demonstra o grau de riqueza do contribuinte.

Aprofundando um pouco mais a questão, observa-se que o IPTU, por mais que seja tradicionalmente classificado como tributo de natureza real, termina por demonstrar a capacidade econômica do contribuinte, pois quem é capaz de possuir imóveis de respeitável valor econômico, via de regra, possui recursos financeiros condizentes com tal realidade material. Entretanto, isto não significa que a natureza do IPTU seja desqualificada como tributo real, respeitadas opiniões divergentes, mas quer-se afirmar que a natureza pessoal do tributo está presente de modo a possibilitar a análise da sua justeza em relação à formulação de alíquotas progressivas.

Importante ainda, sobre o debate que inspira o uso do IPTU como instrumento de proteção ambiental é a questão da existência da aplicação da seletividade para este imposto e a doutrina tributária pátria, majoritariamente, define-a como sendo o processo de seleção de produtos de acordo com a essencialidade ou necessidade ao consumidor e ao interesse governamental¹⁵¹, desta feita, haveria definição legal de alíquotas com percentuais maiores ou menores conforme a natureza e o uso do bem, pois um cigarro ou perfume possuiria alíquotas maiores de ICMS, por exemplo, enquanto que feijão e arroz mereceriam alíquotas com percentuais menores, isto ante a essencialidade dos bens.

¹⁵⁰ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*, 18ª ed., 2002, p. 92.

¹⁵¹ BONAVIDES NETO. Fenelon. *Dicionário de direito tributário*, 3ª ed, São Paulo: Malheiros, 1999, p. 134.

Nesse ponto destaca-se a sustentação de Hugo de Brito Machado¹⁵² que afirma existir, no caso do art. 156 da CF/88, a aplicação da seletividade na administração do IPTU decorrente do emprego do critério da essencialidade do bem, fundamentada na justiça fiscal. Segundo o mesmo, ocorre o emprego indiscriminado do termo progressividade do IPTU quando, na verdade, se deve tratar de seletividade a diferenciação de alíquotas aplicáveis que ocorre em relação aos mesmos objetos comparados ante sua finalidade:

Por isto mesmo se pode dizer que a existência de diferentes alíquotas do IPTU em relação a diferentes imóveis, seja em função do uso, ou localização destes, caracteriza seletividade e não a progressividade.¹⁵³ **Erro! Indicador não definido.**

Portanto, a previsão existente no art. 156, § 1º, I da CF/88, segundo referido autor, refere-se à progressividade fiscal, enquanto que os arts. 156, § 1º, II c/c art. 182, § 4º, II da CF/88 tratam da seletividade e progressividade extrafiscal de índole ambiental, respectivamente. Neste último caso o IPTU, para ser empregado, vincula-se ao Estatuto da Cidade, visto que nele estão os fundamentos de um modelo de políticas urbanas.

Importante notar que a CF/88, no art. 156, § 1º, II, limita a progressividade de acordo com o uso (residencial, comercial, industrial) e localização do imóvel, mas tal limite, de acordo com interpretação sistemática, é expresso por lei específica, no caso os Planos Diretores, com base nas diretrizes do Estatuto da Cidade, determinando quais áreas possuem importância ambiental e qual o adequado uso dos imóveis para fixação de alíquotas diferenciadas. Assim, serão critérios urbanísticos estatuídos administrativamente e visando o desenvolvimento sócio-econômico da cidade que definirão a forma de aplicação da progressividade do imposto predial e territorial urbano.

Em relação à localização do imóvel, os Municípios deverão realizar o mapeamento da cidade e definir a forma como esta se organiza, classificando conforme a tendência social da região, isto é, se cultural e lazer, comercial, industrial, residencial, de expansão, etc. O importante é definir critérios objetivos que produzam conhecimentos sobre os impactos que as áreas geram para a cidade e para a vida daqueles que com a mesma se relacionam, analisando a existência de obras públicas que melhorem a qualidade de vida dos munícipes, pois quem usufrui mais dos serviços (hospitais, saneamento básico, água encanada, etc.) deve contribuir mais com o pagamento de impostos.

¹⁵² MACHADO, Hugo de Brito. **Progressividade e Seletividade do IPTU**, in PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord). *IPTU, aspectos jurídicos relevantes*, São Paulo: Quartier Latin, 2002, p.250.

¹⁵³ MACHADO, Hugo de Brito. **Op cit**, p.252.

¹⁵⁴ MACHADO, Hugo de Brito. **Op cit**, p.252.

Portanto, em áreas de pobreza e de distanciamento do poder público deverão ocorrer política tributária-ambiental, refletindo no IPTU, proporcionando tratamento diferenciado quando da aplicação de alíquotas progressivas, analisando a realidade sócio-ambiental e projetando neste imposto técnicas de diminuição destas desigualdades, com base no princípio da isonomia.

Veja-se, conforme a classificação adotada, o modo de manipulação do IPTU em âmbito fiscal e extrafiscal:

Progressividade fiscal	Seletividade e Progressividade extrafiscal	Seletividade e Progressividade extrafiscal no tempo
Art. 156, § 1º, I, CF/88	Art. 156, §1º, II, CF/88	Art. 182, § 4º, II, CF/88

Na prática, o entendimento da aplicação da seletividade do bem se coaduna melhor com a justificativa de intervenção estatal na propriedade, para fins ambientais, porque os critérios de seletividade devem ser apontados no Plano Diretor municipal, isto é, ao se criar os critérios que diferenciam um imóvel do outro, criam-se também mecanismos de controle de justificação dos critérios, conforme análise da moralidade, eficiência e proporcionalidade dos mesmos (art. 37, CF/88). Ademais, como já fora oportunamente apontado no Capítulo I, observou-se que o princípio democrático da participação popular é requisito de validade da constituição do Plano Diretor, logo, existe maior oportunidade de discussão quanto aos critérios de seletividade adotados pela municipalidade.

A aplicação da proporcionalidade com base no valor venal demonstra-se insuficiente para explicar as razões ambientais que fundamentam a existência de alíquotas diferenciadas conforme uso do imóvel, sua localização, suas características, enfim, não justificariam sequer os custos públicos em pesquisa que antecedem o Plano Diretor e que fundamentam o mapeamento da cidade para, a partir de então, projetá-la rumo à sustentabilidade. A seletividade enquadra-se em tal sistemática porque parte do pressuposto de existir a diferenciação com base na cidade sustentável, logo, imóveis em situações semelhantes podem ser tributados, quanto ao IPTU, de modo diferente, conforme o uso do mesmo ser ou não ambientalmente sustentável.

5.5.1. A progressividade no tempo é uma punição?

No que se refere à progressividade no tempo prevista no art. 182, § 4º, II da CF/88 e no Estatuto da Cidade, alguns afirmam que se trata da aplicação do tributo como espécie de punição, isto é, por ser praticada conduta contrária ao ordenamento jurídico, seria aplicado o IPTU progressivo até o afastamento da referida conduta. Gilberto Bruno¹⁵⁵ e Elizabeth Nazar Carrazza, citada por Celso Fiorillo¹⁵⁶ seguem a linha daqueles que observam a progressividade com natureza de punição, argumentando que são as funções sociais da cidade, nos moldes do Estatuto da Cidade e previsão no Plano Diretor, o parâmetro legal para se observar a conduta ilícita a ser punida pela progressividade do IPTU.

Na prática, a progressividade extrafiscal no tempo significa que determinado imóvel, por não ser utilizado em conformidade com as definições estabelecidas no Plano Diretor municipal, sofre aumento da incidência de IPTU com alíquota progressiva no tempo, mas sem alteração da base de cálculo, isto é, o valor venal do imóvel permanece o mesmo e sofre as normais atualizações definidas pelo município, mas com alíquotas crescentes no tempo. O mesmo não é aplicado imediatamente após a constatação do mau uso do imóvel, pois primeiro deverá o município providenciar o parcelamento ou a edificação compulsória.

A natureza das punições pecuniárias incidentes sobre os sujeitos de direito e inseridas na realidade tributária é completamente distinta da dos tributos, primeiro pelo fato gerador que naquele é ilícito e neste lícito; segundo pela finalidade da multa ser punitiva e pedagógica, enquanto que o tributo visa criar receitas ao Erário, isto como regra geral.

O Estado, pela natureza da multa, não quer incentivar a prática dos fatos geradores da mesma, ao contrário, quer que o agente não as pratique, principalmente em matéria ambiental, cujos prejuízos são de impossível ou difícil reparação. Todavia, as atividades econômicas que servem como base de cálculo para a criação tributária são fatos incentivados pelo Estado, isto é, se quer a produção de condutas que possibilitem a arrecadação tributária, o desenvolvimento econômico das regiões e a diminuição da pobreza, ex vi art. 3º, II e III, CF/88. No caso das condutas que geram o IPTU progressivo no tempo, se observa que, mesmo não incentivadas, são toleradas, já uma conduta ilícita não é tolerada, podendo ser em

¹⁵⁵ BRUNO, Gilberto Marques. **A Progressividade do IPTU**, in PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord). *IPTU, aspectos jurídicos relevantes*, São Paulo: Quartier Latin, 2002, p.198-199.

¹⁵⁶ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Direito às cidades sustentáveis no âmbito da tutela constitucional do meio ambiente artificial e o IPTU progressivo no tempo como instrumento de política urbana em face do direito ambiental tributário** in TÔRRES, Heleno Taveira. *Direito tributário ambiental*, São Paulo: Malheiros, 2005, p. 802.

dado momento convalidada, isto é, transforma-se em lícita e respeitando-se os efeitos produzidos pela ação.

Portanto, a aplicação do art. 182, § 4º, II, CF/88 não diz respeito à penalidade, mas sim a uma aplicação decorrente do uso da seletividade, induzindo o proprietário a utilização ambiental do imóvel, recebendo uma alíquota conforme tabela definida por lei municipal. O que determina o crescimento da alíquota não é uma atitude ilícita, mas sim uma ação lícita, porém ambientalmente indesejável conforme o Plano Diretor. A conduta indesejável é tolerável por um período que, se exceder cinco anos, sofrerá intervenção administrativa que promoverá outra destinação ao imóvel, conforme interesse social.

A progressividade do IPTU é vinculada ao conceito de cidade sustentável e uso social da propriedade, limitada pelas diretrizes estabelecidas no Estatuto da Cidade e no Plano Diretor de origem municipal, definindo o mapeamento das áreas urbanas e direcionando o uso ambiental das propriedades ali existentes conforme participação popular, por força do art. 7º do Estatuto da Cidade.

Compreender que a lei construída indireta (representação popular) e diretamente (consultas populares) pelo povo permite que conduta ilícita seja mantida por um período de meia década, protegendo os efeitos jurídicos decorrentes desta situação é minar a lógica jurídica e o fundamento da unidade do sistema jurídico, pois o mesmo não tolera regra geral, que atos ilícitos sejam mantidos no tempo, pois os efeitos dele decorrentes são contrários ao ordenamento jurídico. O Direito possui recursos de punição, reprimenda de condutas ilícitas, orientando o comportamento social com base em valores sociais, não sendo compreensível a existência de atos jurídicos ilícitos toleráveis no tempo, ao lado de outros que regra geral são insustentáveis juridicamente.

Ademais, entender que o uso do IPTU ou de qualquer outro tributo possui natureza punitiva gera a conclusão de que o Código Tributário Nacional, em seu art. 3º do C.T. N não foi recepcionado pela CF/88, pois afirma expressamente ser o tributo inconfundível com penalidade e qualquer opinião que entende existir IPTU como penalidade, é concluir pela revogação parcial desta norma geral tributária, portanto, entendemos que ainda restam justificativas científicas que necessitam ser derrubadas antes de se aceitar a idéia de tributo como punição.

O uso do IPTU progressivo no tempo objetiva, exemplificativamente, evitar a especulação imobiliária, frustrar ações que não produzam emprego, trabalho e renda ou que não utilizem adequadamente os recursos naturais do imóvel, não mantenham o patrimônio

histórico e cultural ou que não sirvam para moradia. Assim, o detentor de imóvel que se enquadre na situação de não atender a função social definida no Plano Diretor sofrerá o ônus de tais posturas até um limite legal de cinco anos, minimizando com mais receita os problemas sociais que o mau uso do imóvel urbano produz¹⁵⁷.

Durante cinco anos a alíquota progressiva poderá ser aplicada, com limite máximo de até 15% do valor venal do imóvel, incentivando o proprietário a cessar as condutas ambientalmente desfavoráveis. Entretanto, esgotado o prazo e persistindo a não utilização ou subutilização do imóvel, a Prefeitura poderá proceder a sua desapropriação.

Diferentemente é o uso de IPTU para se punir os administrados que é intolerável, mesmo que seja para proteção do meio ambiente ou para adequação de política urbana. Um exemplo desse entendimento foi declarado em um caso concreto, na 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, em matéria sob relatoria do desembargador substituto Jaime Ramos¹⁵⁸, que manteve por unanimidade decisão da Comarca de Curitiba que proibiu o acréscimo de 10% na alíquota do IPTU de imóveis desprovidos de calçada ou muro naquele município.

A ação civil pública foi proposta pela promotora Ângela Valença Bordini Silveira. O tributo havia sido instituído pela Lei Complementar Municipal nº 028/2002 a título de punição aos proprietários de imóveis desprovidos de calçada ou muro. Neste caso em que o tributo é utilizado para punir atitudes percebe-se a inconstitucionalidade deste uso, pois tipifica a ilicitude em lei e comina uma punição por meio do tributo, merecendo afastamento judicial.

Nos casos da alíquota progressiva, como se percebeu, a tolerância se justifica por um tempo, mas sua manutenção gera uma ação pública que termina por fulminar o direito de propriedade do bem para que receba um uso social. Assim é que as formatações dos tributos ambientais, mais notadamente do IPTU, não poderão servir como meio de punição, mas de conscientização principalmente, pois a extrafiscalidade, patente na seara do Direito Tributário Ambiental, é a justificativa do uso diferenciado deste instituto.

O aumento de alíquotas para o uso extrafiscal do IPTU, apesar de existir de modo explícito pela Constituição Federal de 1988, não corresponde ao entendimento majoritário de se reduzir encargos tributários ao invés de majorá-los. Uma das razões decorre dos efeitos que

¹⁵⁷ URBANO, Fabio Henrique de Araújo. **IPTU progressivo. Aplicação para fins de garantia da função social da propriedade.** Jus Navigandi, Teresina, a 2, n. 23, jan 1998. Disponível em: <<http://www.com.br/doutrina/texto.asp =1391>>. Acesso em: 10 set. 2007.

¹⁵⁸ Informação retirada no site: <http://www.datadez.com.br/content/noticias.asp?id=36398>, em 06.03.08.

a carga tributária produz no mercado, isto é, na produção de bens e serviços e no reflexo de preços ao consumidor final, pois quanto maior a incidência tributária, maior o custo na cadeia produtiva gerando elevação de preços, prejudicando o consumidor final, restringindo acesso de produtos somente a pessoas economicamente fortalecidas, portanto, criando segregação social nesse sentido.

Logo, as isenções vêm sendo um meio amplamente empregado para utilização do IPTU ambiental, permitindo uma política tributária socialmente mais aceitável e gerando incentivos reais para que os contribuintes percebam o uso político do tributo, não resumindo a existência do mesmo apenas como encargo arrecadatório. Isso possivelmente facilitaria o comportamento do contribuinte em colaborar de modo a honrar os compromissos tributários, caso entendam e aceitem a importância da tributação ambiental.

5.5.2 O IPTU progressivo no tempo possui natureza confiscatória?

É sabida que a progressividade no tempo possui natureza extrafiscal, sendo um estimulante indutor ou coibidor de comportamentos e que sua aplicação não é imediata, pois somente se dará após a ordem municipal de edificação, parcelamento ou utilização compulsória do solo, nos termos do art. 7º do Estatuto da Cidade, possuindo aplicação por período de cinco anos consecutivos, desde que o valor do imposto não exceda ao dobro do ano anterior, não podendo ser superior a 15% do valor do imóvel, vedada a concessão de isenções ou anistias decorrentes da progressividade.

Será que tal medida não seria uma ofensa ao princípio da vedação do confisco, de índole constitucional, previsto de modo expreso no art. 150, IV do diploma magno? A doutrina não é pacífica neste tema, havendo quem sustente que não, como Antônio Roque Carraza¹⁵⁹, pois o bem maior é ambiental e não se refere à capacidade contributiva, podendo até gerar a perda da propriedade por não adequação ao Plano Diretor. Regina Helena Costa¹⁶⁰ defende opinião diversa, afirmando que a aplicação de alíquota máxima de 15% ao ano levaria à completa absorção do imóvel, portanto, haveria um confisco vedado constitucionalmente.

¹⁵⁹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*, 18ª ed., 200, p. 81.

¹⁶⁰ Art. 8º Decorridos cinco anos de cobrança do IPTU progressivo sem que o proprietário tenha cumprido a obrigação de parcelamento, edificação ou utilização, o Município poderá proceder à desapropriação do imóvel, com pagamento em títulos da dívida pública.

Confisco pode ser definido como de conceito impreciso ou indeterminado, inexistindo parâmetro legal que efetivamente defina um ato confiscatório de índole tributária, por isso, convém recorrer a posicionamentos do Supremo Tribunal Federal que, interpretando as normas constitucionais, geram parâmetros pragmáticos aos operadores do Direito para elaborar a análise deste instituto jurídico.

Analisando o art. 57, § 2º e § 3º dos Atos e Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, que instituíam multa de, no mínimo, duas vezes o valor de impostos e taxas recolhidas tardiamente, além da aplicação de multa em, no mínimo, cinco vezes o valor devido em situações de sonegação, os ministros do STF declararam a inconstitucionalidade dos dispositivos, por unanimidade, fundamentando a decisão na afronta ao princípio da vedação do confisco¹⁶¹. A tese girava em torno da desproporcionalidade entre a ofensa ao ordenamento e a multa, ademais, considerando ser a multa acessória, não poderia ultrapassar o valor do principal.

Não obstante os valores não se correlacionarem às alíquotas aplicadas no caso do IPTU progressivo no tempo, sendo flagrantemente excessivas, além de tratar de multa, servem para a análise da busca pela proporcionalidade em matéria de confecção de valores a serem cobrados no campo tributário. O Poder Público, especialmente em sede de tributação, não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade e no caso em apreço, a lei estabelece limites pela graduação da alíquota que, no primeiro momento, não poderá ser o dobro da alíquota do ano anterior e no segundo momento, somente poderá alcançar o limite de 15% do valor do imóvel.

Em relação aos impostos extrafiscais que incidem sobre o patrimônio há que se interpretar de modo mais flexível o princípio constitucional tributário do não-confisco. A extrafiscalidade demanda discricionariedade dos órgãos do governo no sentido de desenharem o aspecto quantitativo da hipótese de incidência com base em juízos de conveniência e oportunidade, típicos das peculiaridades inerentes aos atos de gestão da máquina pública para preservar o interesse da sociedade.

Considerando que a ofensa ambiental é, muitas vezes, incalculável, o teto de alíquota em 15% e sua aplicação até no limite de cinco anos não é desproporcional, talvez seja até aquém de uma medida mais rígida que poderia ser aplicada, impactando o contribuinte em espaço de tempo mais curto ou com alíquota máxima mais elevada, favorecendo uma medida mais rápida quanto ao devido uso do imóvel.

¹⁶¹ ADI 551 / RJ - Rio de Janeiro, publicada no Diário Oficial da União em 14.02.03

5.5.3. Existe discricionariedade para instituição da desapropriação, esgotado o quinquênio de IPTU progressivo no tempo?

O entende-se que não há discricionariedade para a desapropriação, logo existe um limite de 5 (cinco) anos para aplicação da alíquota máxima, visto que o dano ambiental, tendo em vista sua irreversibilidade, além da total imprecisão em relação aos efeitos deletérios provocados, sugerem, em uma ponderação de valores, que há obrigação conferida pelo ordenamento urbano-ambiental (Constituição Federal de 1988 e Estatuto da Cidade) de se implementar o uso ambiental do imóvel como uma prioridade. Ora, se o particular está compelido a se mover de modo a não prejudicar o alcance da cidade sustentável, o município está proibido de tolerar, indefinidamente, conduta que promove o desequilíbrio de áreas urbanas e o uso não-social da propriedade, portanto, deverá aplicar a desapropriação.

Considerando que não há inutilidade no uso de expressões contidas no texto legal, a expressa menção a aplicação de alíquota progressiva por período de cinco anos define, pela sistemática presente no Estatuto da Cidade, que não se pode aplicar por critério de conveniência e oportunidade, a alíquota máxima por tempo indeterminado. Logo, a alíquota tem que ser alcançada, demonstrando o ônus social que o incorreto uso imobiliário acarreta e, decorrente disto, o menor tempo possível deve ser tolerado em relação ao uso inadequado do bem, ante a necessidade de se aplicar o desenvolvimento sustentável das áreas urbanas.

5.6. O uso de benefícios fiscais em relação ao IPTU ambiental

O emprego do IPTU ambiental também pode decorrer do uso de benefícios fiscais, favorecendo contribuintes proprietários de imóveis a utilizarem os mesmos em conformidade com a proteção ambiental. Os parâmetros de aplicação dessa modalidade de tributação ambiental referente ao IPTU decorrem, de modo geral, dos princípios existentes no Estatuto da Cidade ou mesmo da parcela normativa ambiental presente na Magna Carta brasileira.

Emprestando as lições de José Casalta Nabis¹⁶², os benefícios fiscais podem ser estáticos, dentre os quais se situam as imunidades e isenções, por exemplo, ou, ao contrário, dinâmicos, gerando uma progressão ou regressão de alíquotas, conforme a política ambiental. No caso do IPTU ambiental, aplicam-se largamente os dois modelos, pois a idéia é induzir

¹⁶² NABAIS, José Casalta. Direito Fiscal e Tutela do Meio Ambiente em Portugal. In **TÔRRES, Heleno Taveira. (coord.)** Direito Tributário Ambiental. São Paulo, Malheiros, 2005, p. 426.

condutas ambientalmente favoráveis, enquanto que nos aspectos estáticos, o alvo é favorecer contribuintes que praticaram ações em favor do meio ambiente.

De fato, as legislações aplicam benefícios fiscais para contribuintes de IPTU proprietários de imóvel que favoreçam ambientalmente as cidades, proporcionando qualidade de vida, seja por preservarem patrimônio histórico ou cultural em bom estado de conservação, favorecendo a contemplação ou, de outro modo, preservam o meio ambiente natural, com preservação de matas nativas ou paisagismo que utilize vasta cobertura vegetal, ou preservem mananciais de água mineral, além de outras coisas.

Outra forma de utilização do IPTU ambiental é incentivar empresas que apresentem aos órgãos de fiscalização pública municipal, projetos de exploração de atividade econômica geradora de baixo impacto ambiental. Assim indústrias que prefiram investir em “tecnologia verde” passam a gozar de tratamento tributário diferenciado, premiando a prática adotada.

A idéia do IPTU ambiental é incentivar aqueles que adotam condutas ambientalmente favoráveis a contribuir para a aplicação do princípio da dignidade humana, gerando um meio ambiente saudável para gerações presentes e futuras. Na verdade, tais pessoas terminam por realizar trabalho institucional de órgãos públicos, criando ambientes saudáveis, reduzindo gastos que seriam suportados por toda a sociedade com saúde, por exemplo.

Não se pretende, por não ser objeto de pesquisa, analisar as espécies de benefícios fiscais existentes¹⁶³, mas tão somente analisar a utilização de redução de alíquotas como forma de incentivar condutas ambientalmente favoráveis. Tais formas vêm ganhando espaço em vários municípios brasileiros, principalmente no que se refere à tentativa de preservação do meio ambiente natural. As razões da preferência decorrem de alguns fatores definidos a partir da declaração ECO-92, que sustenta existirem parâmetros para verificação da eficiência dos tributos ambientais, como leciona Celso Fiorillo¹⁶⁴.

Deve ser ressaltado que as isenções devem ser apenas uma das políticas de alcance da cidade sustentável e uso social da propriedade, aliada às outras medidas de política urbana

¹⁶³ Para tanto indicamos, dentre outros, as obras de CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais*, Rio de Janeiro: Renovar, 2004; PIRES, Adilson Rodrigues. **Incentivos Fiscais e Desenvolvimento Econômico**. In SCHOUERI, Luis Eduardo (coord). *Direito Tributário*. vol. I. São Paulo: Quartier Latin, 2003; TRAMONTIN, Odair. *Incentivos Públicos a Empresas Privadas & Guerra Fiscal*, Curitiba: Juruá, 2005. MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Incentivos Fiscais - Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*, São Paulo: MP, 2006.

¹⁶⁴ FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de direito ambiental brasileiro*, 7ª ed., São Paulo: Saraiva, 2006, p. 27.

que favoreçam a concretização dos objetivos elencados no art. 2º do Estatuto da Cidade que devem ser aplicados, inclusive prevendo quais áreas a especulação ocorre, definindo quais as melhores medidas para tais casos.

5.6.1. A aplicação do IPTU ambiental referente a isenções e reduções de alíquota

Analisando os textos normativos de algumas capitais brasileiras, percebeu-se a aplicação, em larga escala, de uso ambiental do IPTU no que se refere a aplicação de isenções e reduções de alíquota, favorecendo a prática de condutas, pelos proprietários de imóveis situados em área urbana, que favorecessem a defesa do meio ambiente.

O município de Manaus, pela Lei 181 de 1993 estabelece que imóveis com 30% de cobertura florística conservada possuam 0,50% de desconto no pagamento do IPTU, além de ter concedido isenção por três anos para imóveis de interesse histórico ou cultural conservados, importando salientar que, para que fosse concedida a isenção, deveriam atender ao uso social da propriedade definidos no Plano Diretor do município. Outro exemplo de incentivo fiscal e uso ambiental do IPTU e que também pode ser retirado do município de Manaus diz respeito a Reserva Particular do Patrimônio Natural RPPN, em que se pode requerer a isenção do tributo, bastando o requerimento do proprietário, como se depreende da leitura do art. 12 da Lei nº 886/05.

As aplicações tratadas em Manaus demonstram a versatilidade do uso dos incentivos fiscais, adequando a extrafiscalidade tributária a institutos historicamente fiscais, atingindo fins diversificados. Assim é que o IPTU destina-se a promoção de ações que favoreçam tanto o meio ambiente natural quanto o artificial e cultural, incentivando a preservação de áreas verdes no meio ambiente urbano, bem como os prédios de valor histórico-cultural, mantendo a paisagem arquitetada pelos antepassados das cidades.

No município de Belo Horizonte, Minas Gerais, por força do Decreto nº 13.003 de dezembro de 2007, em seu art. 12, isenta de pagamento de IPTU o proprietário de imóvel tombado por quaisquer instituições públicas de proteção do patrimônio histórico e artístico, bem como aquele que foi considerado Reserva Particular Ecológica, nos termos da legislação local.

Em Belém, por força da Lei 7.933/98, o imóvel cujo ecossistema natural seja preservado ou restaurado no todo ou em parte, e que tenha relevância para o equilíbrio ecológico, atendendo a interesse público e da coletividade, mediante avaliação técnica e

autorização do órgão responsável pela política ambiental municipal recebem isenção do pagamento do tributo.

Os imóveis tombados pelo Município de Belém, situados fora dos limites do centro histórico e suas áreas de entorno, conforme previsto na Lei nº 7.709/94, terão isenção do pagamento do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, desde que mantidos em bom estado de conservação, obedecidos os seguintes limites: Até 100% (Cem por Cento), para os bens tombados e íntegros arquitetonicamente (bens imóveis classificados na categoria de preservação arquitetônica integral); Até 75% (Setenta e Cinco por Cento), para os bens imóveis parcialmente modificados (bens imóveis classificados na categoria de preservação arquitetônica parcial e os de reconstituição arquitetônica); Até 10% (Dez por Cento), para os bens imóveis classificados como de acompanhamento.

Em Curitiba, a legislação municipal¹⁶⁵ prescreve que imóveis de valor histórico ou cultural em excelente estado de conservação, avaliado pela Comissão de Avaliação do Patrimônio Cultural, serão isentos do pagamento de IPTU, devendo os proprietários de imóveis nestas condições, encaminhar a solicitação à Secretaria Municipal de Finanças.

Quanto ao meio ambiente natural, determina a legislação do município de Curitiba que a área verde com bosque nativo e/ou pinheiros de grande porte e/ou árvores com grande volume de copa também sejam beneficiados com isenções progressivas, necessitando os proprietários destas áreas peticionarem o desconto junto à Secretaria Municipal de Finanças. As solicitações são analisadas pela Secretaria do Meio Ambiente, que realiza vistoria nas áreas e emite um parecer, aprovando ou não a concessão do desconto conforme uma tabela progressiva incluída na legislação.

Uma questão que merece destaque nas isenções previstas em Curitiba, refere-se à análise da existência de área verde sem exigir que seja nativa, isto é, que pertença ao ecossistema natural da região. Assim, se encontram regras que tratam sobre árvore isolada cuja copa perfaça área mínima de 40% do imóvel, evidenciando a preocupação de incentivar os munícipes a cobrirem de cobertura vegetal a maior parte de sua propriedade.

Neste ponto é que se mostra a complexidade ambiental, visto que mesmo a lei incentivando a prática de ações que aumentem as áreas verdes nos municípios, não pode estabelecer tais medidas de modo isolado e aleatório, pois é necessário que a administração pública municipal, por meio de instrumentos técnico-científicos, instrua sobre a melhor cobertura vegetal a ser utilizada.

¹⁶⁵ Lei Complementar n. 40/01, combinado com o Decreto n. 662/02 (meio ambiente artificial e cultural) e Lei n. 9806/00 (meio ambiente natural)

É conhecida a complexidade e fragilidade dos ecossistemas brasileiros, logo, os municípios, por modismos paisagísticos ou por desconhecimento podem utilizar vegetações que, no contexto ambiental da região, terminem por gerar prejuízos ambientais ao ecossistema. Portanto, estabelecer uma tabela de isenções conforme o tipo de vegetação empregado, se nativo ou não, serve como parâmetro ou referencial para a postura dos municípios no tocante ao modo como se deve comportar ambientalmente em relação aos imóveis localizados em área urbana.

Em Porto Alegre o IPTU ambiental aponta o indicativo do comportamento ambiental que deve ser praticado, visto que a legislação criadora deste tributo partiu da discussão sobre a necessidade de manutenção da floresta nativa, a partir de estudos realizados pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul, englobando o projeto denominado Macacos Urbanos.

Tal projeto, detectando uma espécie primata em extinção (bugio-ruivo) que utilizava as árvores da cidade como fonte de sobrevivência ou como corredor ecológico, produziu um mapeamento das áreas nativas localizadas no Município e, buscando conhecimentos interdisciplinares e apresentando os resultados para a Prefeitura de Porto Alegre, os pesquisadores iniciaram um projeto que culminou na produção da Lei Complementar nº 482/02 que, dentre outras coisas, estabeleceu o IPTU ambiental para enfrentar problemas típicos daquela cidade.

Por meio de um convênio entre a UFRS e a Secretaria de Meio Ambiente desta capital, elaborou-se um projeto de lei cuja função primordial seria estabelecer o bugio-ruivo como espécie-bandeira para a conservação dos ecossistemas naturais remanescentes, cooperando localmente no estancamento da onda global de extinção de espécies, subsidiando e incentivando atitudes que atendessem necessidades humanas atuais com a conservação da diversidade biológica.

Percebe-se que a Lei Complementar nº 482/02 em Porto Alegre, baseada em estudos científicos, incentiva a conservação de áreas que, mesmo pequenas, servem de corredores ecológicos ou partes de corredores maiores, ou seja, mantêm-se pequenas áreas de floresta nativa em área urbana que, enfocadas no contexto macro, servem para que animais nativos tenham acesso a áreas de preservação maiores, favorecendo um ambiente que permita a sobrevivência das espécies sem que, necessariamente, os seres humanos percam substanciais áreas para moradia ou outro fim qualquer, conservando-se apenas fragmento da floresta dentro da capital.

Visando a preservação da paisagem urbana, em São Paulo foram estabelecidas regras que culminaram na possibilidade de concessão de um desconto de até 100% no IPTU 2008 para imóveis comerciais cujas fachadas tivessem sido adaptadas ou reformadas, em 2007, para atender às normas da Lei Cidade Limpa (Lei nº 14.223/06), que objetiva a ordenação dos elementos que compõem a paisagem urbana¹⁶⁶, visíveis a partir de logradouro público no território municipal. Também teriam direito ao benefício os imóveis que passassem pelas adaptações até o dia 24 de junho de 2008, conforme o Decreto 49.096/2007, que regulamentou a concessão do desconto.

O benefício seria concedido de acordo com o total da testada utilizada do imóvel, conforme estabelecido pela Lei 14.657/2007. O abatimento seria de 100% para testada menor que 10 metros, 50% para testada com metragem maior ou igual a 10 e menor que 20 metros, e de 25% para testada maior ou igual a 20 e menor que 30 metros.

Para adquirir o direito aos descontos, os interessados deveriam apresentar requerimento, até o dia 29 de agosto de 2008, na Subprefeitura da circunscrição do imóvel, que verificaria a adequação das fachadas daqueles que efetuaram o pedido, excluindo os imóveis que tivessem débitos de IPTU. Enquanto não concedido o desconto, o contribuinte deveria continuar pagando o imposto normalmente.

O diferencial da legislação paulista e a aplicação do IPTU por ela prevista gira em torno da tentativa de se tutelar o direito a paisagem urbana, assegurando medidas que mantenham o direito difuso de contemplação de prédios históricos no município. Tal postura representa um avanço na concepção de promoção de política ambiental urbana, pois sistematiza o tema e permite o uso de tributos para, em conformidade com o perfil da cidade, conscientizar o setor empresarial (comércio, no caso) de que a produção de riqueza deverá ser planejada de acordo com os preceitos imateriais emanados da história urbana da cidade.

Perceba-se que as leis que programam o desenvolvimento sustentável das cidades devem respeitar os valores materiais e imateriais existentes nos municípios, logo, os tributos, como instrumentos de políticas públicas voltadas para a proteção do meio ambiente, poderão ser cada vez mais explorados nesse sentido, facilitando a compreensão de que a dignidade humana envolve não somente aquisição de bens materiais, como também respeito aos valores

¹⁶⁶ O artigo 2º da Lei da Cidade Limpa, no município de São Paulo, considera paisagem urbana o espaço aéreo e a superfície externa de qualquer elemento natural ou construído, tais como água, fauna, flora, construções, edifícios, anteparos, superfícies aparentes de equipamentos de infra-estrutura, de segurança e de veículos automotores, anúncios de qualquer natureza, elementos de sinalização urbana, equipamentos de informação e comodidade pública e logradouros públicos, visíveis por qualquer observador situado em áreas de uso comum do povo.

sociais consagrados e plasmados em obras públicas, como praças e prédios públicos, bem como em obras particulares, existentes em prédios antigos e seus simbolismos.

Paulo Henrique do Amaral¹⁶⁷ apresenta o exemplo de incentivos fiscais voltados para o setor empresarial praticado em Guarulhos, no Estado de São Paulo, instituído pela Lei nº 5.428/99. Tal norma prevê que serão concedidos benefícios de ISS e IPTU a empresas industriais, comerciais e prestadoras de serviços que invistam em obras de infra-estrutura urbana, equipamentos comunitários e em meio ambiente, criando praças, parques e jardins com ou sem equipamentos.

É cediço que grandes empresas modificam não somente o espaço urbano, mas impactam o cotidiano de moradores de pequenos municípios, demonstrando com isso a força motriz realizada pelo setor produtivo que impulsiona alterações nas cidades. Daí que tais entes federados podem encontrar no império do Direito uma possibilidade de utilizar tal força em favor do desenvolvimento sustentável, assim é que o exercício do poder de polícia poderá direcionar condutas de tais setores para alcance de metas estabelecidas em planejamentos urbanos.

Diante dos exemplos citados, além de outros existentes, observa-se que (mod)o meio ambiente natural, artificial e cultural é abarcado pela atuação deste tributo, mas até o presente momento não existe ainda uma avaliação qualitativa dos efeitos do IPTU para a preservação do meio ambiente, não sendo possível concluir sobre a eficácia do mesmo, mas apenas afirmar que ele está previsto nas legislações de diversas capitais brasileiras e vem sendo amplamente utilizado.

5.6.2. Identificação de possíveis incompatibilidades no sistema de benefícios fiscais do IPTU ambiental

Por ter uma fonte principiológica constitucional e uma implementação infraconstitucional (Estatuto da Cidade e Plano Diretor) multidisciplinar, isto é, pelo fato do IPTU ambiental ser influenciado por normas de Direito Constitucional, Ambiental, Urbanístico e, por fim Tributário, termina por enfrentar alguns problemas quanto à sua aplicação.

Inserido em tema mais amplo, qual seja, o desenvolvimento das cidades, o IPTU ambiental sofre as constantes mudanças impostas pela realidade social e econômica, isto é, em

¹⁶⁷ AMARAL, Paulo Henrique, *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2207, p. 194-195.

curto espaço de tempo, podem ocorrer severas mudanças na realidade urbana que desnaturam projetos de desenvolvimento urbano estabelecido no Plano Diretor. Desta feita, a política urbana que define o uso de IPTU ambiental, no que se refere a concessão de benefícios fiscais, pode, em pouco tempo, sofrer defasagens severas quanto aos motivos que geraram a concessão.

Outra incompatibilidade séria diz respeito a possíveis injustiças na definição de isenções que, por motivos fortemente ligados à proteção do meio ambiente natural, premiam aqueles que justamente deveriam, na sistemática do IPTU progressivo no tempo previsto na CF/88, suportar o ônus de não usar, não edificar ou subutilizar o imóvel. São situações em que extensas áreas localizadas no espaço urbano foram mantidas intocadas, mas com finalidades de especulação imobiliária.

Sobre o primeiro problema levantado, efetivamente constitui uma realidade que as políticas públicas de desenvolvimento urbano merecem constante modificação, adequando-se às novas realidades surgidas nas cidades, por conta de mudanças de comportamento dos atores sociais que nela vivem. Ademais, considerando o período de cada gestão administrativa, as diretrizes estabelecidas pelas novas prefeituras eleitas são mutáveis e seguem as ideologias, de certa forma, as diretrizes peculiares dos que ocupam cargos administrativos eletivos.

Para inibir os problemas gerados pela força estanque dos preceitos congelados na letra da lei, sugere-se a previsão, no Plano Diretor, de artigos que expressamente obrigue, de tempos em tempos, a elaboração de conferências municipais, permitindo que a sociedade participe da gestão municipal, definindo ou não a necessidade de alterações, dentre outras coisas, dos critérios de benefícios fiscais concedidos no IPTU. O próprio Estatuto da Cidade, percebendo a necessidade de revisão do Plano Diretor, prevê no art. 40, § 3º, o prazo de revisão na lei em, no mínimo, dez anos.

Como o prazo estabelecido é mínimo, cada município poderá estipular prazos que não excedam o do Estatuto da Cidade. Como exemplo o caput do art. 36, inciso IV, do Plano Diretor de Porto Alegre¹⁶⁸, que obriga a confecção de conferências a cada quatro anos, permitindo discussões que podem influenciar, dentre outras coisas, possíveis incongruências da política de benefícios com uso do IPTU ambiental.

Além deste modelo, o art. 43, IV do Estatuto da Cidade estabelece que é instrumento da gestão democrática da cidade a iniciativa popular de projeto de lei e de planos,

¹⁶⁸ Lei complementar nº 434/99

programas e projetos de desenvolvimento urbano. Por não ser objetivo da desta pesquisa definir os processos pelos quais os projetos de lei em âmbito municipal se desenvolvem, destaca-se a possibilidade de vários seguimentos da sociedade participarem, diretamente, da atualização dos planos que estabelecem isenções, renovando a forma de aplicação dos mesmos.

Pode acontecer, também, que isenção de IPTU beneficie proprietários que, visando enriquecer com especulação imobiliária, não deram uso social ao bem, logo, existiria injustiça na concessão do benefício fiscal. Ocorre que tal pensamento não deve prosperar, pois os valores mudam com o passar dos anos, logo um bem sem importância ambiental em dado momento poderá, em uma década, por exemplo, ser analisado sob a ótica da essencialidade do meio ambiente sadio.

No campo ambiental isso é uma realidade inquestionável, pois determinados bens, antes em abundância, se renderam à exploração desordenada e tornaram-se escassos, como mananciais de água mineral, áreas nativas, áreas verdes em centros urbanos, portanto, mesmo que decorrente de especulação, com o passar do tempo o resultado inesperado culminou em preservação ambiental, gerando um benefício difuso anteriormente incompreendido.

A importância ambiental de imóveis tem necessariamente que decorrer de análise técnica por órgãos competentes, definidos no Plano Diretor, portanto, a mudança paradigmática legal sobre a importância do imóvel no contexto da cidade decorre de estudos com origem científica. É o Plano Diretor de cada município a viga mestra para a definição de imóveis com importância ambiental para os centros urbanos.

CONCLUSÃO

As organizações públicas estatais, em face da complexa realidade ambiental em que se encontram, mantêm sob sua custódia a obrigação de criar realidades que propiciem um desenvolvimento digno para o ser humano. Entretanto, o modelo de produção capitalista, fortalecido e globalizado, impõe ônus à sociedade que está sob tutela estatal, gerando fossos de desigualdades sociais e, pior ainda, degradando o meio ambiente e consumindo recursos naturais não renováveis, prejudicando a qualidade de vida dos seres humanos.

Em face de tal realidade, existem esforços públicos e privados tendentes a diminuir os impactos produzidos pelo sistema capitalista, promovendo um desenvolvimento sustentável que alie crescimento econômico, preservação ambiental e qualidade de vida. Pelo fato de a sociedade atual ser considerada como de risco, isto é, a degradação ambiental pode se encontrar em um patamar irreversível, as organizações locais, mais próximas aos problemas das cidades, crescem em importância e devem ser munidas de instrumental político, econômico e jurídico capazes de frear a degradação ambiental.

No âmbito público, a política tributária vem servindo como um modelo empregado em vários países do globo para incentivar condutas ambientalmente favoráveis e no Brasil, principalmente no final do século passado e após a Rio 92, várias leis contribuíram para o uso de tributos extrafiscais de natureza ambiental. Entretanto, não existe ainda uma legislação sistematizada que permite compreender a política ambiental-tributária existente, isto como regra geral, pois em algumas áreas foram criados um complexo de leis que possibilitam a verificação sistêmica para o uso de tributos ambientais.

O IPTU ambiental, de competência municipal, centrado na realidade do desenvolvimento da cidade sustentável e do uso social da propriedade, direciona-se para a promoção da qualidade de vida nos centros urbanos, promovendo a proteção do meio ambiente natural, artificial e cultural existente nas cidades. Há a concepção de que uma vida humana digna na cidade deve compreender um entorno rural também ambientalmente viável, todavia, o IPTU ambiental está restringido à atuação urbana, por expresse mandamento constitucional, ex vi art. 182, havendo limitação expressa para o uso da progressividade fiscal no tempo definida pelo Estatuto da Cidade.

Existe ainda a possibilidade de se empregar outras progressividades extrafiscais do IPTU, para a preservação do meio ambiente, pois a interpretação sistemática da CF/88, concentrando-se nos arts. 170 e 225, permitem a compreensão de que o art. 156, § 1º, II, que

trata da extrafiscalidade do IPTU, poderá ser utilizado com base em critérios de conveniência e oportunidade administrativas em matéria ambiental. As limitações do uso do IPTU ambiental com base no art. 156 encontram-se nos direitos e garantidos fundamentais do ser humano, mais notadamente o direito de propriedade, além das limitações constitucionais ao poder de tributar, com destaque aos princípios da vedação de confisco e capacidade contributiva.

Na maioria das capitais existe o emprego do IPTU ambiental, observando-se a preferência do uso da seletividade progressividade da alíquota conforme autorização do art. 156, § 1º, II da CF/88, sendo relegado a um plano secundário o uso de alíquotas progressivas no tempo. Ademais, utiliza-se largamente o uso de isenções e reduções de alíquota para incentivar condutas ambientalmente favoráveis, observando-se com isso a preocupação de não se elevar a carga tributária para se promover a proteção do meio ambiente.

Não obstante o uso do IPTU ambiental em várias cidades do Brasil, os resultados qualitativos ainda merecem melhor análise, não sendo possível ainda perceber os reais efeitos da tributação ambiental aplicável neste imposto. Ademais, por inexistir uma política constitucional bem definida para a proteção do meio ambiente, o IPTU ambiental (e os tributos ambientais como um todo), ainda carece de elementos jurídicos que potencializem seus efeitos, visto que o sistema constitucional tributário existente, de cunho analítico, conflita com a natureza dos institutos jurídico-ambientais, abertos e de ágil modificação. Logo, é necessária uma reformulação do sistema tributário existente na constituição, incluindo a permissão de conceitos abertos para o uso dos tributos ambientais e a expressa menção do princípio do poluidor e usuário pagador influenciando o Direito Tributário brasileiro.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALONSO JR., Hamilton. **Direito fundamental ao meio ambiente e ações coletivas**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.
- AMIN, Mário M. **O extrativismo como fator de empobrecimento da economia do Estado do Pará**, in XIMENES, Tereza (org.) *Perspectivas do desenvolvimento sustentável: uma contribuição para a Amazônia 21*, Belém: Supercores, 1997.
- ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito ambiental**, 9ª ed., Rio de Janeiro, 2006.
- ARAÚJO, Suely Mara Vaz Guimarães de. *Tributação Ambiental e reforma tributária*, informação coletada no site:
<http://www2.camara.gov.br/publicacoes/estnottec/relatoriosespeciais/tema13/pdf/303077.pdf>
em 10.07.2007.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**, 6ª ed., São Paulo: Malheiros, 2003.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**, 11. ed. Atual. Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BARRETO, Aires Fernandino. MARTINS, Ives Gandra da Silva. **A Inconstitucionalidade da Progressividade Prevista na EC 29/2000**. in PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord). *IPTU: Aspectos Jurídicos Relevantes*. São Paulo: Quartier Latin, 2002.
- BAUMANN, Sigmund. **A sociedade líquida**. São Paulo: Jorge Zahar, 2004.
- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**, 3. ed, São Paulo: Lejus, 1998.
- BENEVOLO, Leonardo. **A história das cidades**. Trad. Silvia Massa, 2ª ed., São Paulo: Perspectiva, 1993.
- BERGEL, Jean-Louis. **Teoria geral do direito**, São Paulo: Martins Fontes, 2001.
- BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo**. Trad. Marco Aurélio Nogueira. 6ª. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1997.
- BOTTALLO, Eduardo Domingos. **Fundamentos do IPI (imposto sobre produtos industrializados)**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.
- BONAVIDES NETO. Fenelon. **Dicionário de direito tributário**, 3ª ed., São Paulo: Malheiros, 1999.
- BRUNO, Gilberto Marques. **A Progressividade do IPTU**, in PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord). *IPTU, aspectos jurídicos relevantes*, São Paulo: Quartier Latin, 2002.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**, 18ª ed., 2002. **Erro! Indicador não definido.**

CARVALHO, Ana Luísa de. **Quem é o Estado na proteção do patrimônio cultural**: o caso de Porto Alegre in PRESTES, Vanessa Burzellato (org.). Temas de direito urbano-ambiental, Belo Horizonte: Fórum, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, 15ª ed., São Paulo: Saraiva, 2003.

_____. **Direito tributário: fundamentos jurídicos de incidência**, 4ª ed., São Paulo: Saraiva, 2006.

CASSONE, Vittorio. **Interpretação no direito tributário: teoria e prática**, São Paulo: Atlas, 2004.

CASTELL. Manuel. **A questão urbana**, São Paulo: Paz e Terra, 2000.

CASTRO, Edna. **Cidades Amazônicas na confluência das Águas** in UHLY, Steven & SOUZA, Eliene Lopes de. (org.), A questão da água na grande Belém. Belém: UFPA & Casa de Estudos Germânicos, 2004.

CASTRO, José Nilo de. **Direito municipal positivo**, 6ª ed., Belo Horizont: Del Rey, 2006.

CORREIA, Fernando Alves. **O plano urbanístico e o princípio da igualdade**, 3ª ed. Coimbra: Almedina, 2001.

COULANGES, Foustel de. **A cidade antiga**. Trad. Pietro Nasseti, Porto Alegre: Martin Claret, 2002.

COUTINHO, Ronaldo do Livramento. **Direito Ambiental das Cidades: questões teórico-metodológicas**, in O direito ambiental das cidades, COUTINHO, Ronaldo & ROCCO, Rogério orgs., Rio de Janeiro: DP&A, 2006.

DALLARI. Adilson Abreu. **Desapropriação para fins urbanísticos**, Rio de Janeiro: Forense, 1981.

DIAS, Jean Carlos. Políticas Públicas e Questão Ambiental. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, ano 8, n. 31, julho-setembro, 2003.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de direito tributário**, São Paulo: Saraiva, 2003.

DINIZ, Marcelo B. & DINIZ, Márcia J. T. Curva ambiental de Kuznets e desenvolvimento econômico sustentável. **Rev. Econ. Sociol. Rural**, Brasília, v. 44, n. 3, 2006. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-20032006000300008&lng=en&nrm=iso>.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro: direito das coisas**, 17ª ed., São Paulo: Saraiva, 2002, v. 4.

Erro! Indicador não definido.

DRUCKER, Peter. *Sociedade pós-capitalista*, São Paulo: Pioneira, 1993.

DWORKIN, Ronald. **A virtude soberana: a teoria e a prática a igualdade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

FACHIN, Odília. *Fundamentos da metodologia científica*, 4ª ed, São Paulo: Saraiva, 2003.

FERNADES, Edésio. **Direito urbanístico** in FERNANDES, Edésio (org.). *Direito urbanístico*. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

FERRAZ, Roberto. **Tributação ambiental orientada e as espécies tributárias no Brasil** in TÔRRES, Heleno Tavares (org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

_____. **Tributação e meio ambiente: o green tax no Brasil**, in *Revista de Direito Ambiental*, ano 8, n. 31, julho-setembro de 2003, coord. BENJAMIM, Antônio Herman V. & MILARÉ, Édís.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Direitos humanos fundamentais**, São Paulo. Saraiva, 1998.

FILGUEIRAS, Gisalda Carvalho. **Fontes de crescimento do setor agrícola no Estado do Pará: avaliação pelo método shift-share**, in GRAÇA, Hélio (Org.) *O meio amazônico em desenvolvimento*, Belém: BASA, 2003.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**, 7ª ed., São Paulo: Saraiva, 2006.

FURLAN, Valéria. *IPTU*. 2ª ed. Rev. e at., São Paulo: Malheiros, 2004.

GARCIA, Manuel Henrique, **O setor público**, in PINHO, Diva Benevides & VASCONCELLOS, Marcos Antonio S (org.). *Manual de economia*, 5ª ed., São Paulo: Saraiva, 2006.

GÓMEZ. José Maria. **Democracia e política nos tempos da globalização**. Petrópolis: Vozes, 2000.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros, 1999.

GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri. **Dicionário técnico jurídico**, São Paulo: Rideel, 2004.

GUIMARÃES, Ylves J. de Miranda. **A situação atual da parafiscalidade no direito tributário**, São Paulo: José Bushatsky, 1977.

HARADA, Kiyoshi. **Direito tributário municipal**: sistema tributário municipal. 2ª ed., São Paulo: Malheiros, 2004.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito tributário**, 12º ed., São Paulo: Atlas, 2003.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário**, 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

KELSEN, Hans. Teoria geral das normas, Porto Alegre: Antonio Fabris, 1998.

KRELL, Andreas Joachim. Autonomia municipal no Brasil e na Alemanha. Uma visão comparativa. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 4, n. 37, dez. 1999. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1557>>. Acesso em: 25 out. 2007.

LEAL, Rogério Gesta. Direito urbanístico: condições e possibilidades da constituição do espaço urbano. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

LEITE, José Rubens Morato. **Direito ambiental na sociedade de risco**. 2ª ed., São Paulo: Forense Universitária, 2004.

LEMONS, Patrícia Faga Ilgecias & BATISTA, Isabela & FATYGA, Thais. Estatuto da Cidade e Plano Diretor como instrumentos da política pública de desenvolvimento urbano. **Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo**, São Paulo, ano 8, n. 16, julho-dezembro, janeiro-junho, 2005.

LOURENÇO, Vladimir Rossi. **Materialidade e base de cálculo do IPTU**, dissertação de mestrado Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2007, p. 81.

LOVELOCK, James. **A vingança de gaia**, Rio de Janeiro: Intrínseca, 2006.

Määtä Kale. Environmental taxes: an introductory analysis, Northampton: Massachusetts (EUA), 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 23ª ed., São Paulo: Saraiva, 2003.

_____. **Progressividade e Seletividade do IPTU**, in PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord). IPTU, aspectos jurídicos relevantes, São Paulo: Quartier Latin, 2002, p.250.

MACHADO, João Guilherme da Rocha. **Desenvolvimento econômico das nações unidas: uma análise da atuação do PNUD no Brasil**. Dissertação de Mestrado da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2007.

MAGALHÃES, Juraci Perez. Evolução do direito ambiental no Brasil. 2ª ed., Curitiba: Juarez.

MARCHESAN, Ana Maria Moreira. **A Importância da Preservação do Patrimônio Cultural na Pós-Modernidade**, p. 52 in DIREITO AMBIENTAL EM EVOLUÇÃO, VOL. 4. Coord. Vladimir Passos de Freitas, Curitiba: Juruá, 2005.

- MARQUES, José Roberto. **Meio Ambiente Urbano**, Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2005.
- MARQUES, Márcio Severo. **Classificação constitucional dos tributos**, São Paulo: Max Limonad, 2000.
- MCCORMICK, John. Rumo ao paraíso: a história do movimento ambientalista, Trad. Marco Antonio Esteves da Rocha e Renato Aguiar, Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1992.
- MEDAUAR, Odete. **Diretrizes Gerais** in MEDAUAR, Odete e ALMEIDA, Fernando Dias Menezes de. Estatuto da cidade: Lei 10.257, de 10.07.2001. Comentários, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.
- MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito de construir**, 7ª ed., São Paulo: Malheiros, 1996.
- _____. **Direito municipal brasileiro**, 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1984.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 8ª ed. São Paulo: Malheiros. 1996.
- MELO FILHO, Urbano Vitalino de. **Direito municipal em movimento**, Belo Horizonte: Del Rey, 1999.
- MENEZES, Paulo Lucena de. Tributos Ambientais. **Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo**, São Paulo, ano 9, n. 17, janeiro-junho, 2006.
- MERSAN, Carlos A. **El rostro humano em la dimensión jurídica del tributo**, in BRITO, Evaldo & ROSAS, Roberto. Dimensão Jurídica do Tributo: homenagem ao professor Dejalma de Campos, São Paulo: Meio Jurídico, 2003.
- MILARÉ, Edis. **Direito do ambiente**, 4ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.
- MIRANDA, João Damasceno de. **A Regra-Matriz do IPTU e sua Constitucionalidade** in PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord). IPTU, aspectos jurídicos relevantes, São Paulo: Quartier Latin, 2002.
- MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. 4ª ed., Curitiba: Juruá, 2005.
- MOLINA, Pedro Herrera & VASCO, Domingo Cabajo, **Marco conceptual. Constitucional y comunitario de la fiscalidad ecológica**, in TÔRRES, Heleno Taveira (org). Direito Tributário Ambiental, São Paulo: Malheiros, 2005.
- MONTEIRO FILHO, Ralpho de Barros. **Função Social, Propriedade e as Modalidades Sociais de Usucapião** in Revista Autônoma de Direito Privado, nº 2 JAN/MAR, ALVIM, Arruda e ALVIM, Angélica Arruda (coord.), Curitiba: juruá, 2007.

- MORAES, Danielle Serra de Lima; JORDAO, Berenice Quinzani. Degradação de recursos hídricos e seus efeitos sobre a saúde humana. **Rev. Saúde Pública**, São Paulo, v. 36, n.3.2002
- MORAES. Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**, 5. ed., v. 1; Rio de Janeiro: Forense, 1996.
- MORIN, Edgar. **Introdução ao pensamento complexo**.
- MUKAI, Toshio. **Direito urbano e ambiental**, 3ª ed., Belo Horizonte: Fórum, 2006.
- _____. **Direito urbano-ambiental**, 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2002.
- MUÑOZ, José Manuel Rodríguez. **La alternativa fiscal verde**, Madrid: 2004.
- MURPHY, Lian & NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**, Trad. Marcelo Brandão Cipolla, São Paulo: Martins Fontes.
- NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**, Coimbra: Almedina, 1998.
- NOGUEIRA, Alberto. **A reconstrução dos direitos humanos da tributação**, São Paulo: Renovar, 1997.
- NUNES, Lílian Rose Lemos Soares. **Política fiscal aplicada ao meio ambiente: aspectos jurídicos do instrumento econômico/tributos**. Revista Universitas/Jus n° 9, Brasília: DF, 1998.
- OLIVEIRA, José Marcos Domingues. **Direito Tributário e Meio Ambiente – Proporcionalidade -Tipicidade aberta - Afetação de Receita**. 2ª edição. Rio de Janeiro. Renovar. 1999.
- PAIVA, Rosinaldo et al. **A Ocupação Urbana como Fonte Poluidora dos Corpos D'água na Região Amazônica. Estudo de Caso: Composição e Biomassa Primária da Foz do Igarapé Tucunduba (Belém-Pará)**. Steven & SOUZA, Eliene Lopes de. (org.), A questão da água na grande Belém. Belém: UFPA & Casa de Estudos Germânicos, 2004. p. 244-247.
- PASSOS, José Joaquim Calon de. **Direito, poder, justiça e processo: julgando os que nos julgam**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- PAULO, Antonio de (Org.). **Pequeno dicionário jurídico**. 1ª edição. Rio de Janeiro: DP&A, 2002.
- PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: constituição e código tributário a luz da doutrina e da jurisprudência**. São Paulo: Livraria do Advogado, 2005.

- PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**, 11 ed., v. 5, Rio de Janeiro: Forense, 2003.
- PINCELLI, Eduardo Pugliese. **Pressupostos constitucionais para a construção do critério da regra-matriz** in PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord). IPTU, aspectos jurídicos relevantes, São Paulo: Quartier Latin, 2002, p. 157.
- PRESTES, Vanessa Buzelato. **Municípios e meio ambiente: a necessidade de uma gestão ambiental** in PRESTES, Vanessa Buzelato (org.). Temas de direito urbano-ambiental, Belo Horizonte: Fórum, 2006.
- REALE, Miguel. **Questões de direito público**; São Paulo: Saraiva, 1997.
- RODRIGUES, Edmilson Brito. **Aventura urbana: urbanização, trabalho e meio ambiente em Belém**, 1996, Belém: Editora , 1996.
- RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Instituições de direito ambiental**, vol. 1, São Paulo: Max Limonad, 2002.
- ROQUE, Vanda e CORTEZ, Maria do Céu. **A divulgação de informação ambiental e a performance financeira das empresas cotadas em Portugal**. *Tékhné*. [online]. jun. 2006, vol.3, no. 5-6 [citado 07 Novembro 2007], p.119-143. Disponível na World Wide Web: <http://www.scielo.oces.mctes.pt/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1654-99112006000100007&lng=pt&nrm=iso>. ISSN 1654-9911.
- ROSA JUNIOR, Luis Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro e tributário**, 18ª ed., São Paulo: Renovar, 2005
- ROSEMBUJ, Túlio. **El tributo ambiental**, Barcelona: PPU, 1994. \
- SALIBA, Ricardo Berssoza. **Fundamentos de direito tributário ambiental**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.
- SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**, São Paulo: Companhia das Letras, 2000.
- SIDOU, J.M Othon. Os tributos no curso da história, in **Dimensão Jurídica do Tributo: Homenagem ao professor Dejalma de Campos**, Coord. Edivaldo Brito & Roberto Rosas; São Paulo: Meio Jurídico, 2003.
- SILVA, Américo Luís Martins da. **Direito do meio ambiente e dos recursos naturais**, vol. 1, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.
- SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental consitucional**, 4ª ed, São Paulo: Malheiros, 2002.
- _____. **Direito urbanístico brasileiro**, São Paulo: Malheiros, 2006.

- _____. A aplicabilidade das normas constitucionais, 3ª ed., São Paulo: Malheiros, 1999.
- SILVA, José Antônio Tietzmann e. **As perspectivas das cidades sustentáveis** in Revista de Direito Ambiental, n. 43, julho-setembro 2006. Coord. Antônio Herman V. Benjamim e Édís Milaré, São Paulo: Revistas dos Tribunais.
- SOARES. Cláudia Alexandra Dias. **O impostos ecológico: contributo para o estudo de instrumentos econômicos de defesa do ambiente**, Almedina: Coimbra, 2001.
- TABOADA, Carlos Palao, **El principio “quien contamina paga” y el principio de capacidad econômica**, in TÔRRES, Heleno Taveira (org). Direito Tributário Ambiental, São Paulo: Malheiros, 2005.
- TÔRRES, Heleno Tavares. **Da Relação Entre Competências Constitucionais Tributárias e Ambientais: os limites dos chamados “tributos ambientais”**, in TÔRRES, Heleno Tavares (org.). Direito tributário ambiental, São Paulo: Malheiros, 2005.
- TORRES, Marcos Abreu. **Estatuto da Cidade: sua interface no meio ambiente** in Revista de Direito Ambiental: Revista dos Tribunais São Paulo, ano 12, jan – mar 2007, n. 45, Coord Antônio Herman V. Benjamim & Edis Milaré.
- TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**, 11. ed., São Paulo: Renovar, 2004.
- TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. Direitos humanos e meio ambiente: paralelos dos sistemas de proteção internacional. Porto Alegre: Antônio Sérgio Fabris, 1993.
- TUPIASSU, Lise Vieira da. Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável, São Paulo: Renovar, 2006.
- UCKMAR, Victor. **La giusta imposta**, in TÔRRES, Heleno Taveira, Tratado de Direito Constitucional Tributário, São Paulo: Saraiva, 2005.
- VENOSA, Silvio de Salvo. Direito Civil: direito das coisas, Vol. V, 3ª ed., São Paulo: Atlas, 2003.
- ZAKKA, Rogério Marcus. O direito de propriedade: análise sob a ótica de sua convivência com a função social. Dissertação de Mestrado. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2007.