

**A (IN) SUSTENTABILIDADE DO MODELO TRIBUTÁRIO TRAZIDO PELA LEI Nº
10.257/01 NA FORMAÇÃO DAS CIDADES**

**A (IN) SUSTAINABLE MODEL TAX BROUGHT BY LAW No. 10.257/01 TRAINING
IN CITIES**

PIRES, Mixilini Chemin

KLAIN, Jonara Agnes

RESUMO

O presente artigo discorre sobre o modelo tributário das cidades de acordo com o Estatuto da Cidade – Lei n. 10.257/01 ao que refere sua sustentabilidade. Traz como problemática a ser abordada a verificação da sustentabilidade do modelo tributário previsto na Lei nº 10.257/01 (Estatuto da Cidade) ao que tange a formação das cidades. Para tanto, estabelece por objetivo esclarecer os problemas de natureza ambiental que compõe o cenário urbano e que devem servir de referência para as políticas públicas de melhoria do meio ambiente, propondo-se a refletir sobre os instrumentos tributários, destacando-se especialmente o papel dos institutos tributários e financeiros, presentes nas três alíneas do inciso IV, do artigo 4º, do Estatuto da Cidade, quais sejam, imposto sobre propriedade predial e territorial urbana; contribuição de melhoria; incentivos e benefícios fiscais e financeiros, analisando especialmente a relação entre tributação e a proteção do meio ambiente. Isto é, analisar-se-á o conjunto de tributos que formam o orçamento municipal e sua relação com a falta de sustentabilidade socioambiental das cidades. Ao que tange o âmbito tributário em específico, abordar-se-ão as prerrogativas e os limites da autonomia municipal para a implementação da extra-fiscalidade dos tributos, com o fim de promoção da melhoria do meio ambiente urbano e dos mecanismos legais e urbanísticos que podem ser utilizados para esse objetivo. Ainda, especial atenção será conferida à identificação de posturas sociais e das atividades econômicas passíveis de serem tipificadas para a adoção de uma política tributária extrafiscal. Por fim, identificar-se-ão as atividades sociais e econômicas que podem ser objeto da tributação extrafiscal, num contexto que priorize, tanto quanto possível, os objetos ambientais contemplados nos planos diretores de desenvolvimento sustentável das cidades.

Palavras-chave: Estatuto da Cidade; Instrumentos Tributários de Política Urbana; Sustentabilidade; Tributação Extrafiscal.

ABSTRACT

The present article talks about the tax model in the cities according to the City Statute – Law 10.257/01 referring to the sustainability. Brings issues to be addressed as the verification of the sustainability of the model tax under the Law 10.257/01 (City Statute) referring to the develop of the cities. To do so, establishes the objective of clarifying the environmental problems that make up the urban setting and that should serve as a reference for public policies to improve the environment, proposing to reflect on the tax instruments, emphasizing specially the role of financial and tax institutes, present in three subheading of section Iv, Article 4 of the Statute of the City, namely, property tax and urban land, improvement fees, incentives and financial and tax benefits, analyzing specially the relationship between taxation and environmental protection. That is, it will analyze the set of taxes that make up the municipal budget and its relation to the lack of social and environmental sustainability of cities. Relating to the tax scope in specific, it will deal with the prerogatives and limits of municipal autonomy for the implementation of extra taxation of taxes, in order to promote the improvement of urban environment and legal mechanisms that can be used for this purpose. Even, special attention will be given to the identification of social attitudes and economic activity that can be typed to adopt a extra taxation policy. Finally, the identification of social and economic activities that can be the object of taxation extra taxation in a context that focuses as much as possible, the objects included in the environmental master plans for sustainable development of cities.

Key-words: Statute of the cities; Tax instrument of Urban Politics; Sustainable; Extra taxation.

1 INTRODUÇÃO

A proteção ao meio ambiente se apresenta como condição necessária à manutenção da vida na Terra. Sendo que, o nível de degradação do ecossistema tem causado impactos sensíveis e de consequências ainda não de todo previsíveis.

Contudo, a Constituição Federal de 1988 é clara e dispõe, em seu artigo 225, que cabe ao poder público e à coletividade a defesa e a preservação do meio ambiente ecologicamente equilibrado para as atuais e futuras gerações. No entanto, os problemas ambientais vivenciados pela sociedade atual indicam que a elevação do Direito Ambiental ao patamar constitucional representa um grande avanço, mas por si não garante a efetivação desse direito.

Neste norte, a solução para a proteção do meio ambiente, pela dinâmica imposta pela sociedade, remete a uma compatibilização do desenvolvimento econômico com a utilização

racional e equitativa dos recursos naturais. O desenvolvimento econômico deve realizar-se numa perspectiva de sustentabilidade. A utilização dos recursos naturais deve se fazer de modo a manter o meio ambiente de forma ecologicamente equilibrada, preservando-o para as futuras gerações.

Sob esta perspectiva, o papel do Estado é fundamental uma vez que se coloca como agente negociador dos interesses individuais e coletivos das presentes e futuras gerações. Sendo que, para enfrentar o problema da degradação ambiental, o poder público, nos três níveis de governo, tem a disposição diversas estratégias de atuação, dentre as quais a tributação ambiental. Porquanto, importante destacar que esse instrumento de intervenção econômica deve ser articulado com os demais recursos postos à disposição do poder público, podendo contribuir significativamente para a resolução do problema.

Por derradeiro, diante do problema posto, este estudo tem a preocupação de articular as disposições constitucionais relativas ao Direito Ambiental, ao Direito Urbanístico e ao Direito Tributário, com o objetivo de integrar o texto constitucional na promoção da melhoria urbano-ambiental, com este objetivo empregou-se o método indutivo, por meio de pesquisa bibliográfica, em leis esparsas, em artigos publicados em revistas jurídicas e pesquisa em sites da internet, respeitada as normas técnicas da metodologia com a finalidade exclusiva de responder a seguinte indagação: “O modelo tributário previsto na Lei nº 10.257/01 (Estatuto da Cidade) é sustentável ao que tange a formação das cidades?”.

Assim, é importante destacar que a abordagem prioriza o contexto dos municípios, ou seja, destaca os tributos locais que podem servir de base para a indução de práticas ambientais de interesse local. E a razão desse enfoque é que os problemas ambientais, por maior abrangência territorial que alcancem, sempre causam impactos nas comunidades locais.

Neste ápice, o estudo objetiva demonstrar que a tributação ambiental pode ser um instrumento efetivo de complementaridade de políticas públicas de melhoria do meio ambiente, pela possibilidade de indução a práticas sociais e econômicas adequadas à preservação, prevenção e recuperação da qualidade do meio ambiente urbano. A relevância social também é evidente, porque a adoção de posturas de interesse ambiental pela coletividade pode resultar no direcionamento dos recursos públicos empregados em medidas de correção da degradação do meio ambiente, em outros projetos de interesse social, como investimentos em saúde e educação.

De um modo geral, pretende-se ao final deste artigo alcançar uma resposta satisfatória ao problema traçado, sem, entretanto, encerrar discussões que possam surgir em relação ao tema proposto e contribuir para a melhoria da qualidade de vida ambiental das cidades.

2 O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL COMO PRESSUPOSTO PARA UMA NOVA REALIDADE URBANA

A sociedade, nos últimos anos, vem acordando para a problemática ambiental. O mero crescimento econômico, mito generalizado, vem sendo representado com a busca de fórmulas alternativas, como o ecodesenvolvimento ou desenvolvimento sustentável, cuja característica principal consiste na possível e desejável conciliação entre o desenvolvimento integral, a preservação do meio ambiente e a melhoria da qualidade de vida, três metas indispensáveis (MILARÉ, 2007).

Pode-se afirmar que o desenvolvimento sustentável constitui, sem dúvida alguma, um dos grandes desafios do século atual. Tal afirmação decorre da inegável dificuldade em se encontrar um ponto de equilíbrio entre o progresso e a preservação do meio ambiente, considerado em todos os seus aspectos.

Sob esta perspectiva, Souza (2010, p. 60), “lembra que o Direito Ambiental não é um direito que se opõe às atividades econômicas. Ao contrário, é um Direito que tem por finalidade compatibilizar o crescimento econômico com a preservação do meio ambiente”.

Nesse passo, constata-se a preocupação em se encontrar um ponto de equilíbrio entre o progresso e a preservação ambiental, sem a destruição dos elementos indispensáveis à viabilidade da própria vida. A esse quadro acrescenta Dias (2002 apud SOUZA 2010, p. 60):

A proclamação de que os seres humanos são o centro do desenvolvimento sustentável, que deve se realizar com a consideração da necessidade de proteção ao meio ambiente como elemento indispensável no processo de desenvolvimento, de forma a que se atenda às necessidades das presentes e futuras gerações.

Por outras palavras pretende-se diminuir ou erradicar as consequências econômicas, ambientais, sociais e políticas que o desenvolvimento em bases capitalistas causou ao longo dos anos, proporcionando, dessa forma, uma melhor qualidade de vida a todas as pessoas (SOUZA, 2010).

Desse modo, conciliar meio ambiente com desenvolvimento significa considerar os problemas ambientais dentro de um processo contínuo de planejamento, atendendo-se adequadamente às exigências de ambos e observando-se as suas inter-relações particulares a cada contexto sociocultural, político, econômico e ecológico, dentro de uma dimensão tempo/espço. Isso implica dizer que a política ambiental não deve erigir-se em obstáculo ao

desenvolvimento, mas sim em um de seus instrumentos, ao propiciar a gestão racional dos recursos naturais, os quais constituem a sua base material (MILARÉ, 2007).

Nessa linha de raciocínio, podem surgir questionamentos alusivos à possibilidade de se compor um modelo de desenvolvimento sustentável para as áreas urbanas e alusivo aos instrumentos previstos no ordenamento jurídico no sentido de fazer com que o direito à sadia qualidade de vida nas cidades seja observado (SOUZA, 2010).

A urbanização da humanidade, segundo Silva (2006 apud CANEPA, 2007, p. 157), “é um fenômeno moderno, fenômeno da sociedade industrializada, que transformou os centros urbanos em grandes aglomerados de fábricas e escritórios permeados de habitações espremidas e precárias”. Sendo que, a concretização desse conceito é justamente fazer com que a ecologia urbana, a economia e a sociologia sejam fatores presentes no planejamento urbano.

Seguindo essa linha de raciocínio alerta Rogers (2001 apud CANEPA, 2007, p. 157):

A cidade é uma matriz complexa e mutável de atividades humanas e efeitos ambientais. Planejar uma cidade auto-sustentável exige uma ampla compreensão das relações entre cidadãos, serviços, políticas de transporte e geração de energia, bem como seu impacto total no meio ambiente local e numa esfera geográfica mais ampla, [...] se quisermos efetivamente criar essa noção de desenvolvimento sustentável, então todos esses fatores devem estar entrelaçados.

Entretanto, é notória a obstrução à plena realização do potencial das cidades, causada pela severa degradação ambiental dos centros urbanos. E a degradação ambiental, sabe-se muito bem, ameaça a eficiência econômica e a equidade social na distribuição dos benefícios trazidos pelo desenvolvimento (CANEPA, 2007).

Dias (2002 apud SOUZA, 2010, p. 61) defende a ideia de que “não existe um padrão de sustentabilidade aplicável a todas as cidades. Cada cidade deve traçar estratégias rumo à sustentabilidade”. Partindo dessa premissa, constata-se que cada cidade, justamente pelo perfil que apresenta, deve buscar seu pleno e próprio desenvolvimento, o que deve ser feito através de políticas eficazes voltadas ao aperfeiçoamento artístico, cultural, econômico, estético, social e político (SOUZA, 2010).

No entanto, o maior desafio da civilização urbano-industrial consiste em como transformar uma estratégia de crescimento econômico em um modelo de sustentabilidade baseado no bem-estar humano (CANEPA, 2007).

Neste contexto, ao que tange um estilo de desenvolvimento possível complementa Sanchs (1986 apud MILARÉ, 2007, p. 61) que:

Cada ecoregião deve procurar soluções específicas para seus problemas particulares, de forma que, além dos dados ecológicos, também os culturais possam ser levados em conta na satisfação das necessidades imediatas da população interessada. Parece inexequível como programa geral [...], mas não é projeto de desenvolvimento, mas de soluções econômicas locais.

Porquanto, o desenvolvimento sustentável exige da sociedade que suas necessidades sejam satisfeitas pelo aumento da produtividade e pela criação de oportunidades políticas, econômicas e sociais iguais para todos. Ele não deve pôr em risco a atmosfera, a água, o solo e os ecossistemas, fundamentais à vida na Terra. O desenvolvimento sustentável é um processo de mudanças no qual o uso de recursos, as políticas econômicas, a dinâmica populacional e as estruturas institucionais estão em harmonia e reforçam o potencial atual e futuro para o progresso humano (MILARÉ, 2007).

Vale ressaltar, o entendimento acerca do desenvolvimento sustentável das cidades utilizado por Canepa (2007, p. 158):

[...] a cidade como um sistema complexo caracterizado por processos contínuos de mutações e evoluções que leva em consideração aspectos tais como a energia, os recursos naturais e a produção de resíduos como fluxos e cadeias. A manutenção, a renovação, o incentivo e o fechamento de tais fluxos ou cadeias são imprescindíveis para se alcançar o desenvolvimento sustentável.

Cumprir referir que as cidades crescem numa velocidade sem precedentes, estabelecendo os rumos sociais, políticos, culturais e ambientais mundiais, e que a urbanização sustentável é um dos desafios mais prementes para a comunidade global do século XXI (CANEPA, 2007).

Nesse contexto, pode-se observar que a questão que se impõe na atualidade é a da finitude de muitos recursos naturais essenciais à sobrevivência humana ou, de outro ângulo, o grau de deterioração que os torna impróprios para o consumo. A questão da água é um bom exemplo. A finitude dos recursos hídricos, escassos em grande parte do globo, é acelerada pela impermeabilização do solo por pavimentações, passeios públicos e construções, não permitindo a infiltração que reabastece as fontes. A erosão e a degradação dos solos é outro problema, gerando a incapacidade de infiltração das águas pluviais. Mesmo onde os recursos são suficientes, no entanto, a contaminação por agrotóxicos, produtos químicos, matéria orgânica, lixo domiciliar e outros poluentes pode torná-los impróprios para o consumo humano, apesar de toda a tecnologia de tratamento existente (REALI, 2006).

Nesse contexto, observa-se que em 1950, um terço da população mundial vivia nas cidades. Cinquenta anos depois a população aumentou para a metade e continuará a crescer

para dois terços, ou 6 bilhões de pessoas, até 2050. É o alerta da Agência Habitat, o Centro das Nações Unidas para os Assentamentos Humanos (UNCHS) ¹ (MILARÉ, 2007).

No entanto, apesar de reconhecer que as atividades econômicas devem caber à iniciativa privada, a busca do desenvolvimento sustentável exigirá, sempre que necessário, a intervenção dos governos nos campos social, ambiental, econômico, de justiça e de ordem pública, de modo a garantir democraticamente um mínimo de qualidade de vida para todos (MILARÉ, 2007).

Em consonância com esta ideia, reafirma-se que o planejamento se revela extremamente importante para o futuro da “urbe”, não podendo o administrador público, preferencialmente com o auxílio e participação de toda a coletividade, descuidar-se de sua observância. Talvez por essa razão seja “imprescindível o plano diretor para toda e qualquer cidade, aliás, parece-nos equivocado que a Constituição Federal não tenha exigido o plano de todos os Municípios, indistintamente. É que os atualmente pequenos serão grandes um dia” (CARNEIRO, 1998 apud SOUZA, 2010, p. 61).

Nesse sentido, cada cidade possui sua história, sua população, sua cultura, uma economia que apresenta perfil peculiar, que determinantemente influencia e influenciou o uso e a ocupação do solo, do espaço urbano, da natureza, sendo que, cada cidade precisa encontrar soluções para os problemas que detectar, o que somente será possível através de políticas eficazes voltadas para o enfrentamento do problema. Somadas ao planejamento, tais medidas certamente contribuirão para uma melhor qualidade de vida e bem-estar daqueles que habitam as cidades (SOUZA, 2010).

A corroborar, insta transcrever o entendimento de Canepa (2007, p. 160):

Há a necessidade de se tratar cada cidade em sua especificidade. O desafio da busca por cidades sustentáveis repousa, justamente, na diversidade de formas em que o fenômeno urbano se concretiza. Desde as megalópoles até os pequenos centros urbanos, passa-se por uma gama de situações extremamente diversificadas, em que cada assentamento tem sua concretude determinada pelo meio físico em que se localiza e pelos processos sociais que se produzem. Pois a existência de cada cidade tem uma lógica e uma fundamentação histórico-cultural própria que subsistem sob a forma de seu patrimônio (cultural, físico-natural, social, econômico e político).

Melhor dizendo, há tempos reconhece-se a importância da gestão urbana sustentável em nível local. A própria Agenda 21, resultante da Conferência Rio-92, estimula as

¹ Órgão criado para discutir as questões da adequada habitação para todos, com sede em Nairobi, no Quênia. Este organismo das Nações Unidas é responsável pela organização de fóruns globais, como a Conferência Habitat II, em Istambul, em junho de 1996. Adotou uma Agenda, denominada Agenda Habitat, que estabelece um conjunto de princípios, metas e compromissos e um plano global de ação, visando orientar, nas duas primeiras décadas do século XXI, os esforços nacionais e internacionais no campo da melhoria dos assentamentos humanos. O Brasil foi um dos países que assinou esta Agenda.

administrações locais a elaborar estratégias para o desenvolvimento sustentável através do diálogo com os cidadãos, já que a participação da comunidade local nos processos decisórios públicos é um imperativo democrático (CANEPA, 2007).

Ademais, “as cidades crescem em ritmo acelerado, o que somente demonstra ser imprescindível a necessidade de o poder público e a coletividade dispensarem constante atenção às políticas urbanas” (SOUZA, 2010, p. 62).

Nesse contexto, espera-se que essas concepções resultem em uma política clara e abrangente, que envolva a atuação conjunta de governo, empresários e comunidade, com o intuito de coibir as agressões inconsequentes e continuadas ao meio ambiente (MILARÉ, 2007).

Para tanto, a Constituição Federal de 1988, pela primeira vez na história do Direito Constitucional Brasileiro, incluiu um capítulo específico para a política urbana, que prevê uma série de instrumentos para a garantia, no âmbito de cada município, do direito à cidade, da defesa da função social da cidade e da propriedade e da democratização da gestão urbana - artigos 182 e 183 da Constituição Federal (CANEPA, 2007).

Regulamentando esses dois artigos, a Lei nº 10.257 de 2001 (Estatuto da Cidade) trouxe a caótica realidade urbana brasileira um novo alento, quando no inciso I de seu artigo 2º garante, literalmente, o direito às cidades sustentáveis (CANEPA, 2007), justificando assim, a existência de instrumentos voltados ao planejamento urbano, muitos exemplificativamente descritos no artigo 4º do Estatuto da Cidade (SOUZA, 2010).

2.2 DEFINIÇÃO DE SUSTENTABILIDADE

Melhor do que falar em desenvolvimento sustentável, que é um processo, é preferível insistir na sustentabilidade, que é um atributo necessário a ser respeitado no tratamento dos recursos ambientais, em especial dos recursos naturais (MILARÉ, 2007).

De acordo com Alva ([...] apud MILARÉ, 2007, p. 68) o conceito de sustentabilidade pode ser entendido como:

A sustentabilidade pode ser entendida como um conceito ecológico, isto é, como a capacidade que tem um ecossistema de atender às necessidades das populações que nele vivem, ou como um conceito político que limita o crescimento em função da dotação de recursos naturais, da tecnologia aplicada no uso desses recursos e do nível efetivo de bem-estar da coletividade.

Nesse viés, pode-se dizer que, do ponto de vista ecológico, sustentabilidade refere-se aos recursos naturais existentes numa sociedade representando a capacidade natural de suporte, às ações empreendedoras locais (MILARÉ, 2007).

A sustentabilidade inerente aos próprios recursos naturais prende-se às cadeias ecossistêmicas, nas quais a existência e perpetuação de alguns desses recursos dependem naturalmente de outros recursos. Esclarece Milaré (2007, p. 68) que “sem essa sustentabilidade haveria o comprometimento da própria biodiversidade, com a aceleração da sua perda, culminando em riscos ao ecossistema planetário”. Como se pode ver, a sustentabilidade vai mais além dos destinos da espécie humana, ela alcança a perpetuação da vida e o valor intrínseco da criação ou do mundo natural.

No entanto, sob a ótica política, a sustentabilidade representa a capacidade de a sociedade organizar-se em si mesma. É o que se denomina de capacidade de sustentação (MILARÉ, 2007).

Complementa o autor, que existem duas pré condições para o desenvolvimento da sustentabilidade, a capacidade natural de suporte (recursos naturais existentes) e a capacidade de sustentação (atividades políticas, sociais e econômicas geradas pela própria sociedade em seu próprio benefício).

Observa-se, assim, que o conceito de sustentabilidade implica polêmica, porque envolve a proteção ao meio ambiente e também outros interesses estratégicos, dentre os quais o tipo de desenvolvimento possível para as diferentes sociedades, a competição por bens e tecnologias entre as nações, a atividade econômica e, obviamente, a própria concepção individualista do direito de propriedade (REALI, 2006).

No entanto, cumpre destacar o conceito de sustentabilidade segundo o relatório Brundtland²:

Desenvolvimento sustentável é o desenvolvimento que atende às necessidades do presente, sem comprometer a capacidade de as futuras gerações atenderem às próprias necessidades. [...] Desenvolvimento sustentável implica a manutenção, o uso racional e valorização da base de recursos naturais que sustenta a recuperação dos ecossistemas e o crescimento econômico. Desenvolvimento sustentável implica, por fim, a incorporação de critério e considerações ambientais na definição de políticas e de planejamento de desenvolvimento e não representa uma nova forma de condicionalidade na ajuda e no financiamento para o desenvolvimento [...].

² Relatório elaborado por uma comissão formada no âmbito do PNUMA (Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente) por decisão tomada na Assembleia Geral da ONU em 1985 com o objetivo de esboçar políticas relativas ao meio ambiente. No Brasil, o relatório Brundtland foi publicado pela Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, Fundação Getúlio Vargas.

Nesse contexto, em todos os países, questões de desenvolvimento e meio ambiente estão interlaçadas em uma mútua interação. Hoje novas questões ambientais desafiam a comunidade internacional, enquanto as velhas questões se mantêm e até adquirem maior magnitude (Relatório Brundtland).

Diante dessa concepção, Sanchs (1993 apud REALI, 2006, p. 92) propõe como estratégia para o desenvolvimento, a consideração de cinco dimensões de sustentabilidade:

São elas a sustentabilidade social, que considera a redução das desigualdades na distribuição de bens e da renda, com a inclusão social da população marginalizada; a sustentabilidade econômica, que implica a alocação e gestão mais eficiente dos recursos público e privados, com a eliminação de barreiras protecionistas entre os países, a oportunização de tecnologias e avaliação da eficiência econômica em termos macrossociais; a sustentabilidade ecológica, que pressupõe a racionalização dos recursos naturais, a limitação de uso de bens esgotáveis ou potencialmente poluidores, a utilização de tecnologias ecológicas e outras medidas; a sustentabilidade espacial, que propõe uma distribuição territorial mais equilibrada entre as comunidades rurais e urbanas, evitando-se o povoamento excessivo e, por fim, a sustentabilidade cultural, que respeite as especificações de cada ecossistema, de cada cultura e local na definição dos modelos de desenvolvimento e tecnologias.

Por derradeiro, no Direito do Ambiente como também na gestão ambiental a sustentabilidade deve ser abordada sob vários prismas, dentre eles, o econômico, o social, o cultural, o político, o tecnológico e o jurídico. Na realidade, o que se busca, conscientemente ou não, é um novo modelo de sustentabilidade, que supõe estratégias bem diferentes daquelas que têm sido adotadas no processo de desenvolvimento sob a égide de ideologias reinantes desde o início da Revolução Industrial, estratégias estas que são responsáveis pela insustentabilidade do mundo de hoje, tanto no que se refere ao planeta Terra quanto no que interessa à família humana em particular (MILARÉ, 2007).

Necessário ressaltar o entendimento de Reali (2006, p. 91):

O que importa referir, mais do que as diferenças conceituais sobre o que seja desenvolvimento sustentável, é que, se admite o direito a um ambiente ecologicamente equilibrado, essencial para a sadia qualidade de vida, deve-se admitir, igualmente, que isso pressupõe a sustentabilidade desse ambiente, tida aqui como um compromisso intergeracional que preserve os recursos naturais para as futuras gerações, o que impõe, necessariamente, a preservação para as atuais.

Diante dessa concepção registra-se a opinião de Bachelet (1995 apud REALI, 2006, p. 91):

Desenvolvimento admissível é aquele que responde às necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras para responderem às suas próprias necessidades, conseqüentemente, as retiradas em stock de recursos não devem ser

superiores ao crescimento natural dos recursos, e a sustentabilidade da exploração requer, no mínimo, a manutenção no tempo de um stock constante de capital natural.

Todavia, essa postura significa um distanciamento das propostas do desenvolvimento tradicional, predador da natureza, excludente e, por isso mesmo, gerador de profundos desequilíbrios sociais e regionais. Significa também um distanciamento das propostas ambientalistas tradicionais, preocupadas basicamente com os efeitos do crescimento econômico sobre os estoques de recursos naturais, com a manutenção de áreas protegidas e a preservação da vida selvagem (REALI, 2006).

Com efeito, a partir do nível máximo hierárquico da Constituição Federal até os atos menores (como resoluções, regulamentos e portarias), passando pelo conjunto da legislação infraconstitucional e decretos regulamentadores relativos ao meio ambiente, fica evidenciado a solicitude do legislador e do administrador público com a preservação do meio, com a qualidade ambiental e a qualidade da vida humana, com o manejo acertado dos recursos ambientais (MILARÉ, 2007).

Portanto, a construção de estratégias de desenvolvimento sustentável (que pressupõe equilíbrio entre as dimensões econômicas, sociais e ambientais) necessita contar com instrumentos tecnológicos e jurídicos eficientes e eficazes para a construção da sustentabilidade da sociedade (MILARÉ, 2007).

2.3 A EFETIVAÇÃO DOS INSTRUMENTOS DE POLÍTICA URBANA COMO FORMA DE ALCANCE DA CIDADE SUSTENTÁVEL

Pensar uma proposta de melhoria do meio ambiente urbano necessariamente remete o tema ao campo do urbanismo. Nas ideias de urbanismo e no Direito Urbanístico se definem os princípios e as diretrizes da cidade que se quer; instrumentalizam-se recursos legais para a implementação de uma política de desenvolvimento urbano, enfim, concretizam-se parâmetros de inspiração para toda a sociedade. Dentre esses parâmetros os necessários à proteção e à melhoria do meio ambiente (REALI, 2006).

É necessário, contudo, esclarecer em que bases deve se assentar o Direito Urbanístico para a devida promoção da melhoria da qualidade de vida. Um indicativo é o exposto na Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento (RIO-92), no documento Agenda 21. Referida agenda recomenda como objetivo geral dos assentamentos humanos a melhoria da qualidade social, econômica e ambiental das populações e a elevação das condições de vida e de trabalho das pessoas. Salienta ainda, a necessária cooperação entre

os setores públicos, privado e comunitário e a importante participação da comunidade na formulação de políticas públicas. Dentre as áreas de programa prioritárias, elencou o acesso a habitações adequadas; o planejamento e o manejo sustentável do solo e a existência integrada de infraestrutura ambiental, como, água, saneamento, drenagem e manejo de resíduos sólidos (REALI, 2006).

Nesse contexto, o Estatuto da Cidade é a lei referida pelo texto constitucional que estabelece os princípios e parâmetros para a harmonização da política de desenvolvimento urbano e uma política tributária de promoção da melhoria do meio ambiente (REALI, 2006).

Por conseguinte, em meio aos impasses que dificultam a aplicação do Estatuto da Cidade e, como consequência impedem a concretização da cidade sustentável, o que se impõe como desafio central é garantir a eficácia social da norma, ou seja, tornar exequível o conteúdo normativo segundo critério da legitimidade. Nesse sentido, é imprescindível a construção da cidade seguindo o princípio da função social desta. Os esforços devem-se voltar à ampliação e ao alcance do Plano Diretor, para que possibilite a aplicação dos seus dispositivos de acordo com as diretrizes do Estatuto da Cidade (CAVALLAZZI, 2007).

Nesse contexto, dentre os instrumentos econômicos viáveis à implementação de medidas de conservação e proteção ao meio ambiente, interessa oferecer atenção especial aos tributários.

De acordo com Rocco (2010, p. 318) “o tributo é grosso modo, a cobrança de um valor atrelado a um fato gerador, imposto pelo Estado em decorrência da necessidade de arrecadação de recursos para a promoção das atividades voltadas à garantia de seu funcionamento e de suas funções inerentes”.

Acerca da função dos tributos esclarece Mukai (2006, p. 101) que:

O tributo não tem mais apenas e tão somente função arrecadatória de recursos para o tesouro; ao lado dessa função, ele adquiriu outra, tão importante como essa, que é a de regular as atividades dos indivíduos dentro da coletividade, ou incentivando ou desestimulando certas ações, no interesse da coletividade, através das figuras das isenções tributárias, das reduções, das suspensões, ou mesmo, da tributação progressiva.

Dessa forma, o poder de tributar quando utilizado para fins regulatórios, deve ser em harmonia com o poder de regular, isto é, não pode um nível de governo, através do uso extrafiscal do tributo de sua competência, pretender regular assunto que, pela distribuição de competência constitucional em matéria de prestação de serviços, pertença a outro nível de governo. Portanto, as finanças públicas constituem um meio de intervir na vida social, de exercer uma pressão sobre os cidadãos, para organizar o conjunto da nação. Mas esse uso

extrafiscal do tributo não pode ser levado a efeito senão em harmonia com a competência constitucional para reger assuntos próprios de cada nível de governo (MUKAI, 2006).

Por derradeiro, considerando que a tributação é parte de um todo constitucional denominado Direito Público, no qual se insere o Direito Administrativo (que informa os procedimentos de arrecadação), é preciso entender o que se aplica como disciplina da relação de poder entre administradores e administrados ou, em outros termos, entre o poder instituinte dos tributos e os sujeitos passivos da obrigação tributária - os contribuintes (REALI, 2006).

Nesse sentido complementa Mukai (2006, p. 102) que “sendo então a extrafiscalidade concretizada através da exoneração tributária (incentivos), tais como isenção, reduções, favores, estímulos ou devoluções de impostos pagos, tais expedientes necessitam ser analisados à luz dos princípios fundamentais da tributação”.

Isto porque, todos os tributos para não conterem o vício da inconstitucionalidade, devem guardar relação com a Constituição Federal. E não poderia ser diferente com a extrafiscalidade, que a rigor, deve-se pautar de igual forma que os tributos de natureza fiscal. Pretende-se, então, apenas lembrar a necessária observância de todos os princípios conexos aos tributos, destacando os que guardam maior relação com a extra-fiscalidade (REALI, 2006).

4.3.1 Princípio da legalidade

O artigo 150, I da Constituição Federal contém o princípio da Legalidade, determinando que nenhuma pessoa jurídica de direito público pode instituir ou majorar tributos sem Lei que o estabeleça (SCHOUERI, 2011).

A ideia da legalidade é própria do Estado de Direito. É algo que se encontra no artigo 5º, II, da Constituição Federal, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de Lei”. É uma garantia do cidadão contra abusos por parte dos governantes (SCHOUERI, 2011).

Ademais, em matéria tributária, o Princípio da Legalidade é anterior mesmo ao Estado de Direito. É o direito de concordar com a tributação e controlar o modo como os recursos arrecadados são empregados. Mesmo em regimes ditatoriais, a matéria tributária foi excepcionada, preservando-se o princípio de que a cobrança de um tributo é condicionada à concordância prévia dos contribuintes, diretamente por meio de seus representantes (SCHOUERI, 2011).

Ao que pertine o Princípio da Legalidade esclarece Reali (2006, p. 126) que:

Os municípios, nas espécies de tributos de sua competência, obrigam-se ao princípio da legalidade, ou seja, a aprovação da tributação ambiental pelo Poder Legislativo local, de conformidade com o prescrito, em termos de processo legislativo (quorum para votação e outros), na Lei orgânica de cada ente e nos regimentos internos respectivos.

Dessa forma, há à necessidade de definição legal sobre a hipótese tributária em todos os seus aspectos (material, pessoal, espacial, temporal), os sujeitos ativos e passivos da relação tributária, as alíquotas, base de cálculo, o quantum a pagar, o prazo de pagamento, as desonerações, as isenções, as reduções e os abatimentos tributários, as sanções pecuniárias pelo inadimplemento, as multas e as anistias e outros aspectos reservados à Lei (REALI, 2006).

4.3.2 Princípio da irretroatividade

Se do Princípio da Legalidade já se tem a ordem de que somente em virtude de uma lei é que surgirá a obrigação tributária, o Princípio da Irretroatividade vem em seu complemento, esclarecendo que a referida lei deve ser anterior ao próprio fato tributado (SCHOUERI, 2011).

Nesse contexto, o princípio da irretroatividade é corolário do princípio constitucional geral de que a Lei nova não pode vir a prejudicar direitos já adquiridos e atos jurídicos já aperfeiçoados (CF, art. 5º, XXXVI). Significa dizer que o tempo rege o fato. A lei vigente ao à época do acontecimento do fato é que lhe deve servir de regramento, de modo que a lei nova apenas atingirá fatos que ainda estão por vir e não aqueles que já se aperfeiçoaram (ROCHA, 2005).

4.3.3 Princípio da anterioridade

Este princípio não decorre diretamente de nenhum outro primado da Constituição Federal. Em verdade, é uma figura exclusivamente tributária. É chamado de princípio da não surpresa. Seu objetivo é proteger o contribuinte de uma eventual surpresa, quando o Estado pretende impor-lhe um sacrifício ainda maior do que aquele que já suporta. Aplica-se aos casos em que o tributo está sendo instituído ou majorado (ROCHA, 2005).

Sendo que, a Constituição Federal estabelece a proibição de cobrança do tributo no mesmo ano da publicação da Lei que veio a instituí-lo ou majorá-lo. A Lei que estabelece

uma maior carga tributária aos cidadãos deve ser do conhecimento da sociedade desde o ano anterior ao do início da cobrança.

Segundo Reali (2006, p. 126) “o princípio da Anterioridade prima pela oportunidade de organização e planejamento conferida aos contribuintes, quanto ao futuro, ao sinalizar o tipo de gravame vindouro”. Sendo fundamental a prévia publicação em relação ao período financeiro da aplicação da Lei.

Esclarece ainda Baleeiro (2001, apud REALI, 2006, p.127) que “no caso das contribuições sociais, não sujeitas à anterioridade, outro princípio deve ser observado, o da não surpresa, que exige o prazo nonagesimal entre a instituição do tributo e sua incidência, mesmo quando instituído com observância da anterioridade”.

4.3.4 Princípio da capacidade contributiva

A Constituição Federal, ao tratar dos princípios gerais do Sistema Tributário Nacional, não fez referência expressa ao princípio da capacidade contributiva. O parágrafo 1º do artigo 145 dispõe que “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”. Sendo que, o princípio da capacidade contributiva decorre do princípio da igualdade e do ideal republicano, segundo o qual há de se buscar a construção de uma sociedade livre, justa e solidária (MODÉ, 2003).

Como bem saliente Carraza (2001, apud MODÉ, 2003, p. 86):

O princípio da igualdade exige que a lei, tanto ao ser editada, quanto ao ser aplicada:
a) não discrimine os contribuintes que se encontrem em situação jurídica equivalente; b) discrimine, na medida de suas desigualdades, os contribuintes que não se encontrem em situação jurídica equivalente.

De outro lado, o princípio republicano impõe o dever de solidariedade. A *res publica*, uma vez pertencente a todos, reclama o concurso financeiro de toda a sociedade para o seu sustento. Cada indivíduo deve contribuir para as despesas públicas de acordo com suas condições econômicas (MODÉ, 2003).

No entanto, se de um lado o princípio da capacidade contributiva busca a realização do ideal republicano da construção de uma sociedade livre, justa e solidária, de outro, nossa sociedade tornou expresso no texto constitucional outros valores, de ordem econômica, que devem igualmente ser buscados, dentre os quais se encontra a defesa do meio ambiente (artigo 170, VI, da Constituição Federal). Na busca por tais valores, tendo por instrumento a imposição tributária, ocorre o fenômeno da extrafiscalidade (MODÉ, 2003).

Nesse contexto, não há como dissociar o princípio da capacidade contributiva da tributação extrafiscal. O tributo, ainda que não guarde por finalidade uma função arrecadatória, não pode ter por hipótese de incidência fato sem qualquer conteúdo econômico. De outro lado, o sujeito passivo da obrigação tributária criada deve ter condições econômicas de suportar a exação, não importando atue o tributo com finalidade fiscal ou não (MODÉ, 2003).

Acerca do princípio da capacidade contributiva complementa Modé (2003, p. 88):

A capacidade contributiva indica o limite máximo, além do qual, ninguém pode legitimamente estar obrigado a contribuir. O excesso de exação, caso se verifique, pode indicar, além da violação ao princípio da capacidade contributiva, efeito confiscatório, vedado no ordenamento jurídico brasileiro (artigo 150, IV, da Constituição Federal).

Importante observação foi feita por Torres (2005, apud RAMOS, 2011, p. 53), ao destacar o princípio da capacidade contributiva:

Por ser o princípio da capacidade contributiva o único admitido pela Constituição para distinções de regimes e tratamentos entre contribuintes, quando estes se encontram em condições análogas, o recurso ao exercício do poder de polícia, salvo para o caso de criação de taxas (artigo 145, II, da Constituição Federal), como meio para fundamentar efeitos de extrafiscalidade à qualquer situação, somente poderá ser aplicada nos exíguos casos para os quais a Constituição autoriza o seu uso, a exemplo das hipóteses do artigo 153, § 1º, da Constituição Federal, das contribuições de intervenção no domínio econômico, da progressividade ou mesmo da seletividade no IPI e no ICMS.

Assim sendo, a tributação ambiental, pelas razões abordadas, deve ater-se ao princípio da capacidade contributiva, dele não devendo se desviar, sob pena de inconstitucionalidade (MODÉ, 2003).

4.3.5 Princípio da igualdade e da isonomia

Este princípio é decorrência da cláusula geral prevista no artigo 5º, caput, da Constituição Federal, que determina que todos são iguais perante a lei. É a regra da igualdade. Que todos os a quem a lei se destina a regular as relações jurídicas sejam iguais perante seu texto, não há o que se contestar (ROCHA, 2005).

No entanto, para que o Estado possa promover a igualdade, não se pode pensar em tratamento absolutamente igualitário, eis que assim, estaríamos abonando as inegáveis desigualdades já existentes. É da essência do Estado moderno manter uma posição ativa e não passiva em face das desigualdades (ROCHA, 2005).

Acerca do tema esclarece Carraza (1996, apud REALI, 2006, p. 85):

[...] a tributação progressiva é a única forma de atingir a igualdade tributária, que não existe na tributação com alíquotas fixas. Essa capacidade contributiva deve ser considerada, sob pena de afronta ao princípio da isonomia, mas só se aplica aos impostos [...] já que somente estes tributos incidem sobre fatos do mundo econômico, independentes de qualquer atuação estatal.

Importante destacar, a proibição do confisco, em todos os tributos, pela adoção de critérios da razoabilidade da tributação, meio para controlar os excessos. A igualdade tributária está garantida em todos os tributos; nos impostos, pelo princípio da capacidade contributiva; nas taxas, pelo princípio da retributividade; e nas contribuições, pelo princípio da proporcionalidade da atuação do Estado relativa ao contribuinte (REALI, 2006).

Nesse contexto, é cabível não apenas a aferição da capacidade econômica do contribuinte, mas o seu comportamento social. E isso tem maior relevância para a tributação ambiental, uma vez que indica a possibilidade de medição das desigualdades do ponto de vista do comportamento dos contribuintes, fatos sociais que também são fatos jurídicos, e sua relação com o meio ambiente: preservar/não preservar; recuperar/não recuperar; proteger/não proteger.

Segundo Reali (2006, p. 86):

São manifestações de comportamento “desiguais” que, portanto, devem ser tratadas de forma desigual, sob o risco de afrontar o princípio da igualdade e da isonomia de tratamento. Esse é um caminho que precisa ser descortinado com maior profundidade, pois, em rigor, a doutrina e a legislação têm ficado adstritas, em sua maioria, à medição da igualdade apenas sob o ponto de vista dos sinais exteriores de riqueza, o que é pouco diante das necessidades atuais, ou seja, a lógica capitalista não pode ser a única a informar a sociedade e o Direito.

Portanto, torna-se possível diferenciar a tributação para conferir igualdade, com base em critérios outros que não o da simples situação econômica dos contribuintes, abrindo neste contexto, a extra-fiscalidade dos tributos infinitas possibilidades relacionadas ao meio ambiente (REALI, 2006).

Por derradeiro, a isonomia e a igualdade impõem um tratamento diferenciado, frente a extrafiscalidade, com a consideração dos fatos imponíveis diferenciados, pois diferentes são as posturas ambientais adotadas pelos contribuintes. Adotando-se tratamento diferenciado, pela consideração do mundo dos fatos, estar-se-à dando feição, ao princípio da função social da propriedade, que deve ser utilizada em prol do interesse coletivo e de forma a preservar o meio ambiente (REALI, 2006).

Por fim, é preciso realçar, quanto ao princípio da igualdade, que o mesmo, para os fins propostos, não deve limitar-se a averiguar a capacidade econômica do contribuinte, mas o comportamento deste em relação ao meio ambiente. Complementa Reali (2006, p. 87):

[...] Tratar por igualdade significa desonerar a carga tributária dos que protegem o meio ambiente, pela responsabilidade demonstrada como um bem social e, de outro lado, significa tributar de forma progressiva ou graduada os que fazem do meio ambiente mera apropriação com fins individuais, impingindo um ônus social a todos e onerando os cofres públicos com a adoção de medidas de recuperação do que foi degradado.

Se assim entendido, estará presente o princípio da isonomia. Desconsiderar esses comportamentos significa pactuar com a irresponsabilidade ambiental e penalizar os que protegem esse bem (REALI, 2006).

Para corroborar com o exposto, a tabela³ abaixo tipifica posturas ambientais passíveis de tributação extrafiscal, como forma de exemplos a serem seguidos pelos municípios para a implementação dos instrumentos tributários do Estatuto da Cidade:

1. Fim Extrafiscal *	2. Hipótese de incidência**	3. Fato imponible ***
1.1 Captação de águas pluviais e proteção contra enchentes	2.1 Sistema de captação de águas pluviais	3.1 Reservatório de água com capacidade proporcional à área impermeabilizada dos terrenos urbanos
1.2 Redução do consumo doméstico de água e das atividades produtivas	2.2 Consumo de água disponibilizada pelo poder público	3.2 Volume de água consumida (abaixo ou acima da média)
1.3 Reposição de água nos mananciais de abastecimento de fontes públicas e proteção contra assoreamento dos reservatórios	2.3 Proteção vegetal nas áreas que compõem as bacias de contribuição dos reservatórios públicos (áreas alimentadoras das fontes e barragens)	3.2 Áreas com cobertura vegetal adequada à retenção de água e alimentação dos reservatórios
1.4 Reaproveitamento de águas servidas e redução do consumo de água tratada	2.4 Sistema doméstico ou de atividade produtiva para tratamento e reaproveitamento de águas servidas	3.4 Sistema de tratamento e reaproveitamento de águas servidas com finalidade compatíveis (irrigação, lavagem de passeios e outros fins)
1.5 Redução do volume de dejetos líquidos domésticos	2.5 Sistema de captação de dejetos líquidos domésticos	3.5 Fossa séptica e sumidouro nos padrões indicados pelo poder público
1.6 Redução de efluentes líquidos contaminantes de	2.6 Tratamento adequado dos resíduos líquidos resultantes de	3.6 Licença de Operação de sistema de tratamento de resíduos líquidos

³ **Legenda:**

* 1. Fim extrafiscal: demonstra a finalidade ambiental que pode ser induzida pela extrafiscalidade.

** 2. Hipótese de incidência: expressa a tipificação aberta do aspecto ambiental a ser contemplado.

***3. Fato imponible: sugere, preliminarmente, as posturas sociais e produtivas passíveis de mensuração pelo ordenamento tributário.

atividade econômica	atividade econômica	contaminantes pelos geradores de atividade econômicas
1.7 Redução do volume de dejetos líquidos a serem tratados pelo poder público	2.7 Sistema de drenagem cloacal e fluvial separada nos loteamentos	3.7 Tubulação separada para coleta de esgoto cloacais e para a drenagem de águas pluviais
1.8 Destinação adequada do lixo de atividade econômicas (indústria, comerciais, de serviço e similares)	2.8 Destinação adequada do lixo resultante de atividades econômicas, pelos empreendedores	3.8 Licença de Operação de sistema de tratamento, armazenagem e reciclagem de resíduos
1.9 Redução de poluentes gasosos na atmosfera	2.9 Emissão de gases poluentes na atmosfera	3.9 Licença de Operação de sistema de descontaminação de gases poluentes ou utilização de tecnologias limpas
1.10 Redução do nível de poluição de atividades produtivas	2.10 Utilização de tecnologias limpas (adequadas às exigências de proteção ambiental)	3.10 Utilização de tecnologias limpas nas diferentes atividades econômicas
1.11 Redução do consumo de energias não-renováveis	2.11 Utilização de energias alternativas em atividades domésticas ou econômicas	3.11 Utilização de energias alternativas, como a solar e a eólica
1.12 Melhoria da qualidade do ar, redução da temperatura ambiente a manutenção da biodiversidade	2.12 Manutenção de áreas com vegetação nativa	3.12 Existência de áreas com vegetação nativa de acordo com padrões fixados pelo poder público
1.13 Manutenção da diversidade biológica e de espécies florestais de interesse cultural e paisagístico local	2.13 Preservação de espécies florestais priorizadas no âmbito local	3.13 Preservação de espécies florestais de interesse local (exemplares isolados e reservas florestais)
1.14 Disponibilização de passeios públicos (calçadas) adequados aos pedestres	2.14 Existência e manutenção de passeios públicos	3.14 Existência de passeios públicos adequados à legislação urbanístico local, com pavimento e largura compatíveis
1.15 Ampliação de passeios públicos para os pedestres	2.15 Existência de passeios públicos mais largos do que as exigências da legislação local	3.15 Existência de passeios públicos em largura acima da mínima exigida pelas normas urbanísticas locais
1.16 Ampliação da largura das vias para a melhoria do trânsito urbano e para a maior segurança dos pedestres	2.16 Loteamento com perfil de arruamento adequado ao trânsito de veículo e pedestres	3.16 Loteamentos urbanos com vias mais largas do que as exigências mínimas dos planos diretores
1.17 Ampliação dos espaços de estacionamento e redução do número de veículos nas ruas	2.17 Garagem compatível com as necessidades de moradia ou das atividades econômicas desenvolvidas (público interno e clientes)	3.17 Existência de garagem para número de veículos compatíveis com o número de moradias ou com as necessidades das atividades econômicas desenvolvidas
1.18 Melhoria da luminosidade para a população urbana	2.18 Construções domésticas ou de atividades econômicas propícias à maior luminosidade do ambiente entorno	3.18 Construções com recuo maior do que o mínimo exigido pela legislação local ou em número de pavimentos menor que o permitido
1.19 Redução da concentração humana em determinadas	2.19 Empreendimentos econômicos ou para a moradia	3.19 Índice de construção dos terrenos utilizado em menor intensidade do que

regiões das cidades	compatível com as limitações de infraestrutura local	o permitido pela legislação local
1.20 Incentivo à ocupação de determinadas regiões da cidade ou desestímulo à expansão de áreas com limitações ambientais e de infraestrutura	2.20 Adequação de atividades econômicas às limitações de cada região urbana, como as ambientais e de infraestrutura	3.20 Empreendimentos compatíveis, tolerados ou incompatíveis com as limitações do zoneamento ambiental urbano
1.21 Ampliação de áreas de lazer para a população	2.21 Disponibilização de áreas de lazer pela iniciativa privada	3.21 Disponibilização de áreas de lazer (praças, parques, áreas verdes e similares) aos munícipes, em região de interesse público
1.22 Preservação de patrimônio de interesse arquitetônico	2.22 Patrimônio arquitetônico preservado ou a preservar	3.22 Manutenção de imóvel ou outro bem de interesse arquitetônico local
1.23 Preservação de patrimônio de interesse histórico	2.23 Patrimônio de interesse histórico preservado ou a preservar	3.23 Manutenção de imóvel ou outro bem de interesse histórico local
1.24 Preservação de patrimônio de interesse cultural	2.24 Patrimônio de interesse cultural preservado ou a preservar	3.24 Manutenção de imóvel, acervo bibliográfico, museu ou outro bem de atividade de interesse local
1.25 Preservação de patrimônio de interesse artístico	2.25 Patrimônio de interesse artístico preservado ou a preservar	3.25 Manutenção de bem ou atividade de interesse artístico local
1.26 Preservação de patrimônio de interesse arqueológico	2.26 Patrimônio de interesse arqueológico preservado ou a preservar	3.26 Manutenção de imóvel gruta, sítio ou outro bem de interesse arqueológico local
1.27 Preservação de patrimônio de interesse paisagístico	2.27 Patrimônio de interesse paisagístico preservado ou a preservar	3.27 Manutenção de imóvel, reserva florestal, espécime florestal ou outro bem de interesse paisagístico local
1.28 Estimulo a iniciativas econômicas priorizadas pelos planos diretores de desenvolvimento urbano	2.28 Iniciativa econômicas preferenciais, toleradas e não toleradas	3.28 Atividades econômicas priorizadas pelos planos diretores de desenvolvimento urbano
1.29 Desestímulo a atividades econômicas indesejadas, definidas nos planos diretores de desenvolvimento urbano	2.29 Iniciativas econômicas preferenciais, toleradas e não toleradas	3.29 Atividades econômicas desestimuladas pelos planos diretores de desenvolvimento urbano

FONTE: REALI, Darci (2006).

Em análise, a tabela revela, através do método analítico, uma representação de situações hipotéticas do cotidiano que podem ser contempladas na aplicação da extrafiscalidade dos tributos com fim de promoção da melhoria do meio ambiente (REALI, 2006).

As situações apresentadas foram selecionadas mediante os seguintes critérios: possibilidade de tributação extrafiscal pelos municípios, no âmbito de suas competências;

atividades significativas de poluição, frequência e intensidade dos danos; inserção dos diferentes segmentos econômicos e sociais, para atender ao princípio da solidariedade ambiental, e por fim, a possibilidade e facilidade de mensuração pelo órgão arrecadador. (REALI, 2006).

A partir desse modelo de representação analítica, podem-se observar diferentes finalidades extrafiscais passíveis de indução positiva ou negativa pelos tributos (coluna 1): as hipóteses de incidência correspondentes, que representam a tipificação legal de condutas (coluna 2) e seus correspondentes fatos imponíveis (coluna 3) (REALI, 2006).

Conclui-se então, com bases nos dados hipotéticos apresentados, que a tributação ambiental pode ser empregada de forma ampla pelos municípios com objetivo de compensar as externalidades positivas ou negativas de atividades do cotidiano atendendo ao princípio da solidariedade, de natureza ambiental (repartição dos ônus e dos benefícios ambientais entre todos os segmentos sociais), e ao da igualdade tributária, que exige a consideração das diferenças sociais e econômicas (no caso, representada pela desigualdade de postura de interesse ambiental, pelos contribuintes⁴) (REALI, 2006).

Evidencia-se por todo o exposto, que a tributação ambiental, de natureza extrafiscal, deve obedecer aos princípios constitucionais aplicáveis ao Direito tributário, em todo o seu conteúdo e em toda a sua abrangência. Ressalta-se dentre esses, os princípios da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade, como pressuposto de validade da tributação extrafiscal e, complementarmente, e em mesmo nível de importância, os princípios da igualdade e da capacidade contributiva. A inspirar o todo, em destaque aparece o princípio da supremacia do interesse público e a sua indisponibilidade e inalienabilidade, fundamento que deve nortear a política de indução social consubstanciada na extrafiscalidade (REALI, 2006).

2.4 ASPECTOS RELEVANTES PARA A FORMAÇÃO DE UMA POLÍTICA SUSTENTÁVEL DE TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL

A implementação de uma política de tributação ambiental não deve prescindir da análise de alguns aspectos relevantes. Para tanto, a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE) tem publicado estudos nos quais vem analisando essas

⁴ A sistematização exemplificativa de finalidade extrafiscal, de hipóteses de incidência e de fatos imponíveis, em forma de tabela teve inspiração da didática de Cesare Veccio, expressa na obra *Diritto Tributario* (Padova Itália Cedam, 1992). O autor aborda a estrutura do sistema tributário italiano através de organogramas, com uma exposição clara e objetiva sobre os institutos que o constituem. Fonte: Darcí Realli, 2006.

questões, seja do ponto de vista jurídico, seja em relação às implicações econômicas e das relações internacionais (MODÉ, 2003).

A OCDE considera que a implementação da tributação ambiental deve ser feita de tal forma que a carga fiscal global sobre determinada economia não se altere, ou seja, não obstante o limite individual caracterizado pela capacidade contributiva, a tributação ambiental no contexto macroeconômico deve ser aplicada de maneira a gerar uma pressão fiscal adicional (MODÉ, 2003).

No entanto, muitas são as atividades sociais e econômicas que podem ser objeto da tributação extrafiscal, num contexto que priorize, tanto quanto possível, os objetos ambientais contemplados nos planos diretores de desenvolvimento sustentável das cidades (REALI, 2006).

Dessa forma, a intervenção por indução como a caracterizadora da extrafiscalidade dos tributos, que pode ocorrer de forma positiva (quando o estímulo se dá pela desoneração ou isenção tributária) ou de forma negativa (quando ocorre a elevação da carga tributária). A escolha da forma de intervenção tributária, positiva ou negativa, deve obedecer à análise da conveniência e oportunidade aos casos concretos, no âmbito dos municípios, no momento de priorizar a extrafiscalidade ambiental (REALI, 2006).

Segundo o autor citado acima, também preliminarmente é preciso, ressaltar que a concessão de tratamento tributário diferenciado não é um mecanismo que atende apenas aos objetivos extrafiscais, como no caso, para a promoção da melhoria do meio ambiente. A diferenciação de alíquotas impõe-se, antes de tudo, como necessária à promoção da equidade, da igualdade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva.

Esclarece Modé (2003, p. 101) que:

A intervenção por via tributária deve ainda ser clara o suficiente para que provoque nos agentes econômicos o efeito esperado. Eventual falha na conexão do objeto almejado e o instrumento utilizado podem suscitar junto aos agentes econômicos o acirramento de rejeição quando ao tributo implementado e/ou a não compreensão das correlações ambientais impostas. A rejeição à imposição tributária é natural, qualquer que seja a imposição tributária; entretanto, no caso da tributação ambiental o ideal de proteção ao meio ambiente poderá resultar prejudicado, caso não se tenha clareza de propósitos de transparência.

No entanto, o Estatuto da Cidade, ao regulamentar o disposto nos artigos 182 e 183 da Constituição brasileira, no tocante à política de desenvolvimento urbano, não só conferiu aos municípios autonomia para a definição da função social da propriedade urbana, como ressaltou a utilização de outros instrumentos legais motivadores do cumprimento dessa função social, dentre os quais os de natureza tributária (REALI, 2006).

Clara está, portanto, a possibilidade plena de utilização dos tributos municipais para fins extrafiscais, pelo texto Constitucional referido e pelas disposições colacionadas no Estatuto da Cidade. Carrazza (2003 apud REALI, 2006, p. 125) resume “a aplicação da extrafiscalidade por meio de incentivos fiscais, manifestados sobre a forma de imunidade e de isenções tributárias e, do outro lado, desestímulos fiscais, alcançados por meio de exacerbação da carga tributária”.

Nesse contexto, a Constituição Federal estabelece em seu artigo 157 a relação dos impostos de competência municipal, sendo eles, o IPTU – imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana; ISS – imposto sobre serviços de qualquer natureza; e ITBI – imposto sobre a transmissão *inter vivos* de bens imóveis. Pode a municipalidade ainda estabelecer taxas e contribuição de melhoria (ROCCO, 2009).

Os impostos são tributos que têm como fato gerador um ato, um fato ou um negócio com relevância econômica. As taxas têm como fato gerador uma prestação de serviços por parte da municipalidade ou o exercício do Poder de Polícia, atividade inerente à ação que a Administração Pública exerce sobre o particular, seja no licenciamento de uma atividade ou na fiscalização de seu funcionamento. Já a contribuição de melhoria possui como fato gerador a valorização imobiliária decorrente da realização de obra pública (ROCCO, 2009).

Rocco (2009, p. 305) complementa que “além dessas receitas diretas, os municípios recebem repasses de quotas de tributos arrecadados pelos Estados e pela União, que são transferidos de acordo com determinações constitucionais relacionadas a cada tributo”.

Nesse contexto, os municípios recebem transferência dos Estados em razão da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS e do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, e da União em virtude do arrecadado pelo Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - ITR, Imposto de Renda – IR e Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, sendo que esses dois últimos compõem os valores formadores do Fundo de Participação dos Municípios – FPM (ROCCO, 2009).

Complementa o autor ainda, que devemos ter a atenção voltada para as informações acima relacionadas, haja vista que os principais critérios de transferência aos municípios estão relacionados à sua capacidade geradora do tributo. Isto é, quanto mais for arrecadado naquele município, maior será sua quota parte no montante repassado.

Nesse sentido é o entendimento de ROCCO (2009, p. 306):

Podemos afirmar que o modelo tributário das cidades é insustentável, visto que reafirma na construção de receitas públicas o privilégio às atividades que geram impactos diretos sobre o território, os cidadãos e o meio ambiente, seja ele natural,

construído ou ainda sobre o patrimônio histórico e cultural. Isto é, o modelo tributário tradicional das cidades não se formou com alternativas que estimulassem a preservação e a conservação de fauna e flora e de patrimônios culturais, mesmo quando elas estão associadas à produção de bens e consumos essenciais, como a água.

Sendo que, a preservação e conservação de florestas e o abastecimento de água são dois exemplos marcantes da ausência histórica de instrumentos tributários indutores de políticas públicas municipais voltadas para essas duas áreas fundamentais na composição dos elementos formadores do conceito de sustentabilidade socioambiental (ROCCO, 2009).

Porquanto, diante dos critérios geradores de receita e da permanente crise em que se encontram as administrações municipais, os prefeitos de quaisquer dos mais de cinco mil municípios do Brasil seguirão a mesma cartilha na busca do aumento da produção de receitas. Complementa Rocco (2009, p. 307):

[...] incentivos ao aumento das construções nas áreas urbanas e de expansão urbana, assim como a transformação das áreas rurais em áreas de expansão urbana, a fim de permitir a incidência de IPTU; incentivos à instalação de indústrias de qualquer natureza, tendo em vista a produção local de arrecadação e de polos de circulação de mercadorias e serviços, gerando receita direta (municipal) e indireta (estadual e federal); estímulo ao crescimento da população local, visto que é um dos critérios relevantes na divisão das quotas- partes do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), assim como produz a elevação de circulação de mercadorias e serviços; aumento da circulação de automóveis, tendo em vista a relação direta com o aumento da transferência de parte do arrecadado com o IPVA.

Ou seja, o desenvolvimento municipal está amarrado a uma lógica engessada por um modelo tributário que não se preparou para as diversidades socioambientais das distintas regiões do país, sendo que, o modelo perseguido pelas cidades é o mesmo modelo já experimentado e fracassado das megacidades brasileiras, como Rio de Janeiro, São Paulo e demais capitais. Enfim, há uma necessidade premente de estabelecer formas de estímulo às políticas públicas que valorizem a vocação ambiental local (ROCCO, 2009).

Entretanto, não obstante o surgimento de normas infraconstitucionais federais, como o Estatuto da Cidade que instituiu novos instrumentos à disposição da municipalidade para a promoção do bem-estar socioambiental, há ainda uma desproporção dos institutos de afirmação de um modelo de sustentabilidade das cidades quando comparados com os instrumentos econômicos tradicionais, que nos trouxeram à situação atual de degradação da qualidade ambiental (ROCCO, 2009).

Sendo que, o desafio proposto é o de como integrar a tributação municipal a uma política de melhoria do meio ambiente urbano. Tem-se, portanto, em primeiro plano, a

questão da tributação municipal e, como espaço delimitador, o meio urbano. Nem um nem outro, contudo constituem a razão maior que se persegue. Assim, a tributação extrafiscal deve ser considerada apenas como um dos instrumentos postos à disposição do Estado para a realização de um fim (REALI, 2006).

Em assim sendo, o meio urbano, por sua vez, é uma tentativa de delimitação da abrangência do objeto posto, consideradas as peculiaridades do ambiente citadino, de forma a conferir uma certa identidade de propósitos às políticas públicas de promoção da melhoria do meio ambiente. Nesse sentido esclarece e porque não dizer, finaliza Reali (2006, p. 131) que “a essência que se pretende atingir, o núcleo que orienta todo o estudo empreendido, é o de como efetivar aos cidadãos um meio ambiente equilibrado, salutar, que ofereça as mínimas condições para o desenvolvimento da dignidade humana”.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O debate sobre sustentabilidade no Brasil vem ganhando novos adeptos a cada dia, o que permitiu que o tema saísse dos corredores acadêmicos e atingisse as estruturas do Estado e da sociedade civil de uma forma geral. Isso pode ser comprovado na leitura dos dispositivos do Estatuto da Cidade, que adotou a diretriz da garantia do direito a cidades sustentáveis como a primeira de uma relação de dezesseis.

Pode-se dizer que, mesmo diante de divergências doutrinárias e ideológicas, o estabelecimento de instrumentos econômicos para o incremento das políticas afirmativas de proteção e conservação ambiental é uma realidade que vai impondo-se aos poucos. E, nesse contexto, os instrumentos tributários ambientais já se afirmam como uma opção eficiente não só na manutenção de espaços territoriais especialmente protegidos, mas na promoção de políticas de conservação florestal e na melhoria dos sistemas de saneamento ambiental.

Entretanto, o surgimento de normas infraconstitucionais federais, como o Estatuto da Cidade, que instituiu novos instrumentos à disposição dos municípios para a promoção do bem-estar socioambiental, é desproporcional comparado com os instrumentos econômicos tradicionais, visto que reafirma na construção das receitas públicas o privilégio as atividades que geram impacto direto sobre o território e seus cidadãos, isto é, não se preocupa com a preservação e conservação do meio ambiente.

Dito isso, não se pode deixar de reafirmar a insustentabilidade do modelo tributário das cidades, que privilegia um elenco de fatores geradores e de bases de cálculo que, se não vão ao encontro com a busca da sustentabilidade das cidades, pelo menos não contribuem

para que se atinja este patamar, na linha das diretrizes gerais estabelecidas pela legislação ambiental e manifestadas por setores expressivos da sociedade. Isso deve estar na pauta das discussões a respeito da implementação dos novos instrumentos normativos.

Melhor dizendo, a consciência sobre a necessidade de utilização de instrumentos econômicos, mais especificamente, dos instrumentos tributários, na defesa do meio ambiente e na promoção de ações afirmativas para a sustentabilidade, deve ser estimulada dentre todos os entes da federação, para que efetivamente componham um quadro de políticas públicas nacionais.

Esses instrumentos dependem de iniciativas legislativas municipais, portanto, devem mobilizar autoridades executivas e sociedade civil em cada município, para que sejam propostos, discutidos, aprovados, implantados e fiscalizados de forma ampla, participativa e democrática.

É o caso dos tributos de competência municipal que podem ser utilizados para a efetivação da tributação ambiental. A Constituição Federal, por sinal, indica amplas possibilidades para o IPTU, facultando a aplicação da progressividade e da diferenciação de alíquotas, em associação ao cumprimento da função social da propriedade, expressa dentre outros fatores, pela função ambiental.

Outro exemplo são as taxas de contribuição de melhoria, pela correlação direta entre valor dos tributos e o do custo dos bens ou serviços públicos disponibilizados, ficando limitadas, no âmbito da extrafiscalidade, ao valor das obras públicas e dos serviços prestados. No entanto, podem adequar-se perfeitamente à tributação ambiental, no seu aspecto de indução positiva, ou seja, mediante mecanismo de desoneração tributária, constituindo-se o mesmo em estímulo à adoção de comportamentos ambientais favoráveis.

Nesse sentido, a indução positiva dos cidadãos, por meio da tributação extrafiscal, pode mostrar-se mais econômica que a indução negativa, podendo revestir a política pública assim estruturada de maior legitimidade diante da sociedade. É importante descortinar situações inovadoras, sob o aspecto ambiental, que contemplem posturas do cotidiano e práticas do meio econômico que, no seu conjunto, causam impacto ao meio ambiente.

Importante realçar que os municípios são um palco privilegiado para a aplicação da tributação ambiental, porque se constituem no ente público inserido na comunidade, próximo dos problemas enfrentados e em condições de articular alternativas de solução para os desafios ambientais vivenciados. Sendo que contam com o adequado amparo constitucional para informar a tributação extrafiscal, de forma articulada com a política de desenvolvimento urbano e com a política de prevenção, recuperação e proteção ambiental. O fator local é um

aspecto decisivo para a abertura de canais de participação social, possibilitando uma interação importante entre o poder público e a sociedade, para a elaboração das políticas públicas a serem adotadas e à fiscalização de sua execução.

Conclui-se, assim, mas não de maneira a encerrar por aqui a temática abordada, mas como forma de estabelecer maiores discussões e estudos, que se tem pela frente o desafio de encontrar caminhos para um desenvolvimento urbano mais justo, que assegure a dignidade da pessoa humana em condições de equilíbrio com as representações do meio ambiente e da natureza, o que poderá garantir perspectivas de um direito transgeracional, que ofereça conforto e segurança para as atuais gerações, ao mesmo tempo em que seja projetado para as gerações futuras.

4 REFERÊNCIAS

BRASIL, **Estatuto da Cidade** (2001): Lei n.10.257, de 10 de julho de 2001, que estabelece diretrizes gerais da política urbana. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2001; Senado Federal, 2001.

CANEPA, Carla. **Cidades sustentáveis**: o município como lócus da sustentabilidade. São Paulo: RCS, 2007.

CAVALLAZZI, Rosângela Lunardelli. **O estatuto epistemológico do direito urbanístico brasileiro**: possibilidades e obstáculos na tutela do direito à cidade. In: COUTINHO, Ronaldo; BONIZZATO, Luigi (Org.). **Direito da cidade**: novas concepções sobre as relações jurídicas no espaço social urbano. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

MILARÉ, Édís. **Direito do ambiente**: a gestão ambiental em foco. 5 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental**: a função do tributo na proteção do meio ambiente. 1 ed, 7 reimpr. Curitiba: Juruá, 2011.

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

RAMOS, José Eduardo Silvério. **Tributação ambiental**: o IPTU e o meio ambiente urbano. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

REALI, Darcí. **Os municípios e a tributação ambiental**. Caxias do Sul, RS: Educus, 2006.

ROCCO, Ronaldo Coutinho Rogério (org). **O direito ambiental das cidades**. 2ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

ROCHA, João Marcelo. **Direito tributário**. 3 ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.

SOUZA, Demétrius Coelho. **O meio ambiente das cidades**. São Paulo: Atlas, 2010.