

REFLEXÕES ACERCA DA EXTRAFISCALIDADE NOS TRIBUTOS MUNICIPAIS E A PROMOÇÃO DO DESENVOLVIMENTO URBANO SUSTENTÁVEL

REFLECTIONS CONCERNING THE EXTRAFISCALITY IN THE MUNICIPAL TAXES AND THE PROMOTION OF SUSTAINABLE URBAN DEVELOPMENT

Ana Paula Basso*

Rodrigo Lucas Carneiro Santos**

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo tratar da autonomia municipal para introduzir a tributação ambiental na sua organização urbana, sendo esta apresentada como instrumento de promoção social e de políticas municipais dirigidas à preservação do meio ambiente. Para tanto, optou-se por fazer breves reflexões acerca da extrafiscalidade nos tributos municipais e a promoção do desenvolvimento urbano sustentável, de maneira que se trouxe, em um primeiro momento, os aspectos normativos constitucionais e legais que norteiam a matéria, para, em um segundo momento, analisar rapidamente cada um dos tributos no âmbito municipal, sempre sob esse viés da extrafiscalidade e do esverdear do direito constitucional. Utilizou-se a vertente metodológica de abordagem qualitativa, com o método de pesquisa dedutivo e informações provenientes de fontes bibliográficas jurídicas. Conclui-se, preliminarmente, que existem formas de indução do comportamento do contribuinte no sentido de auxiliar o ente político local a organizar de forma adequada a cidade, respeitando o meio ambiente.

PALAVRAS-CHAVE: Extrafiscalidade. Tributos Municipais. Desenvolvimento urbano sustentável.

ABSTRACT

This paper aims at treating of municipal autonomy to introduce about environmental taxation in his urban organization, this being presented as an instrument of social promotion and municipal policies directed to preservation of the environment. To this end, it was decided to make brief reflections about the extrafiscality in the municipal taxes and the promotion of sustainable urban development, so that if brought, in a first moment, the aspects of constitutional and legal normative that govern the matter. In a second time, quickly analyze each of the tributes in the municipal scope, always under this bias of the extrafiscality and the greening of the constitutional law. It was used the qualitative methodological approach, with the deductive research method and information from legal literature sources. It was concluded that there are ways of induction of the taxpayer behavior in order to help the local political entity to organize adequately the city, respecting the environment.

KEYWORDS: Extrafiscality. Municipal Taxes. Sustainable urban development.

* Doutora em Direito Tributário Europeu pela “Universidad de Castilla-La Mancha”, na Espanha, e pela “Università di Bologna”, na Itália. Professora titular de Direito Tributário do UNIPÊ. Editora da Revista Direito e Desenvolvimento. E-mail: <anapaula.basso@gmail.com>.

** Acadêmico de direito no Centro Universitário de João Pessoa – UNIPÊ. Atualmente é monitor e pesquisador bolsista na instituição. E-mail: <rodrigo.lucas@outlook.com>.

1 INTRODUÇÃO

As diversas campanhas cuja vertente se voltam para a preservação do meio ambiente têm sido reflexo das várias mobilizações sociais promovidas, em especial, pela preocupação com os alarmantes níveis de degradação ambiental nas últimas décadas. O principal fator que aflige esta preocupação no âmbito municipal é a ocupação humana, principalmente pela forma desorganizada com que ela se apresenta. Isso foi mesmo revelado pela inflação da população nas cidades, falta de cuidado com a ocupação irregular de determinados territórios, produção excessiva de resíduos, exploração irresponsável dos recursos da natureza e infraestrutura precária.

Trabalhar na organização de uma esfera política partindo de ações de crescimento urbano predatório, visando somente elementos de incremento econômico e olvidando-se do equilíbrio do sistema natural, é extremamente arriscado para a população. A política urbana deve se pautar no conceito de desenvolvimento sustentável, com um crescimento adequado tanto às demandas econômicas e produtivas quanto a um meio ambiente preservado, que garanta à sociedade qualidade de vida. Necessário então que haja uma mudança de postura, com ações que não se revelem simples paliativos ou resultem apenas no abrandamento dos resultados dos incidentes naturais. Importante é a implantação de políticas preventivas na organização dos municípios e, frente a isso, valendo-se da tributação ambiental, fazer com que governo e sociedade atuem conjuntamente na estruturação de uma sociedade ambientalmente sustentável.

Nesse contexto, a extrafiscalidade da tributação, traduzida pela utilização das normas tributárias com objetivos principalmente econômicos, sociais e ambientais, sem privilegiar somente a arrecadação de recursos financeiros para o Estado, é um interessante instrumento na mão dos gestores públicos municipais, visto que através da utilização da extrafiscalidade o legislador pode incentivar atividades benéficas e inibir posturas nocivas ao interesse coletivo urbano.

Com a autonomia tributária e financeira dos municípios consagrada na Lei Fundamental de 1988, o Sistema Tributário Municipal também passa a ser um vetor de efetivação de políticas de interesse local, sendo por isso justificada a opção por se tratar da extrafiscalidade dos tributos municipais como meio de promoção do desenvolvimento urbano sustentável. Isso porque a sustentabilidade urbana, conjugada com o imperativo de crescimento econômico, faz com que se tenha também que refletir o direito tributário em termos indutores de comportamento.

O problema central que permeia o texto é de que maneira a extrafiscalidade dos tributos municipais pode auxiliar no caminhar para um ecodesenvolvimento, ou seja, para um desenvolvimento verde. Nesse sentido, o objetivo geral do artigo é mostrar que existem instrumentos tributários a nível municipal que podem causar impacto positivo na promoção do desenvolvimento urbano sustentável. Já o objetivo específico é tratar de cada um dos tributos municipais e relacioná-los com a extrafiscalidade com fins ambientais.

Então, para melhor desenvolver a temática, são pontuados alguns aspectos dos tributos de competência dos municípios, destacando-se em suas estruturas o que diz respeito à autorização ou restrições para o implemento da extrafiscalidade.

2 PROTEÇÃO AMBIENTAL NO ÂMBITO MUNICIPAL E SEUS PARÂMETROS NORMATIVOS

A Constituição Federal organiza de forma sistêmica e federada o Estado brasileiro, o que pode ser visto em seu artigo 18, onde se lê que a República Federativa do Brasil é formada pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, entes políticos autônomos e harmônicos entre si. Referida autonomia, de que são dotados os aludidos entes políticos, pressupõe, na sua base territorial, a capacidade de estabelecer comandos normativos. Detentores de competências próprias, divididas pelo legislador constituinte conforme o *Princípio da Predominância de Interesse* (artigos 20 a 32, da CF), segundo o qual a União deve ocupar-se de matérias de interesse geral, nacional, ao passo que aos Estados cabem as matérias de predominante interesse regional, e aos Municípios concernem os assuntos de interesse local, e ao Distrito Federal, considerando a proibição da sua divisão em municípios, resta-lhe as competências legislativas reservadas aos Estados e Municípios.

Segundo Amilcar de Araújo Falcão (1965), o regime federativo respeita os particularismos locais, somente se exigindo que estes não violem o pacto nacional, ou seja, a Federação como um todo. Dessa forma, há uma grande liberdade de disciplinamento local de interesses, especialmente na seara tributária. Ainda sobre a autonomia municipal, Hely Lopes Meirelles (2013) afirma que as atribuições municipais vão além do que dispõe expressamente a Constituição Federal, constituindo os quatro princípios elementares (poder de auto-organização, poder de autogoverno, poder normativo próprio e poder de autoadministração) apenas como uma linha mínima de autonomia.

Ao tratar do sistema tributário municipal, reforça o entendimento acima exposto Kiyoshi Harada (2012), ensinando que a existência de um grande número de legisladores

tributários no Brasil decorre justamente da coexistência com autonomia de três esferas políticas. E isso foi colocado no texto constitucional pelo legislador originário para que ficasse realmente assegurada a independência financeira de todos os entes federados, que podem desenhar seus próprios sistemas tributários, porém dentro dos limites da Constituição Federal.

Ainda nesse particular (pertinente aos municípios), estes podem se organizar política, administrativa e financeiramente por meio de sua Lei Orgânica, além de poderem suplementar as legislações estaduais e federais, e, nos termos do artigo 23, VI e VII, conjuntamente com os demais entes políticos, engendrar políticas de defesa do meio ambiente, de combate à poluição e de preservação de florestas, fauna e flora. Por sua vez, o artigo 24, da CF, trata em seus incisos VI, VII e VIII, da competência concorrente dos Municípios para legislar, respectivamente, sobre florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição; proteção do patrimônio histórico, cultural, artístico, turístico e paisagístico; responsabilidade por dano ao meio ambiente e aos bens acima citados.

A Constituição Federal cuidou da Política Urbana no Capítulo II, do Título VII, em que trata da ordem econômica e financeira. Contudo, esta posição constitucional não deve afastar a questão urbana dos fatores sociais, tais como os problemas relativos a assentamentos urbanos, processos demográficos, exclusões sociais e estruturação da cidade que atenda às condições mínimas de equilíbrio ambiental. Nesse sentido, a União editou o Estatuto da Cidade, Lei n. 10.257/01, que, como norma geral, ordena o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana.

É por isso que, ao tecer seus comentários acerca do Estatuto da Cidade, José dos Santos Carvalho Filho (2011, p. 8) faz algumas colocações sobre o significado da cidade e do urbanismo, aduzindo que:

[...] a urbanização, como processo de transformação social, está marcada por um lado doce e por outro amargo. Doce, no brilho dos “néons” e no aceno ao consumo; amargo, nos gravíssimos problemas que as concentrações urbanas vão provocando em cada momento de seu curso.

Para enfrentar esses problemas é que foi criado o termo “urbanificação”. Diversamente da urbanização, a urbanificação é a aplicação dos princípios e normas urbanísticas que visam eliminar os efeitos danosos da urbanização e proporcionar melhores condições para a ocupação dos espaços habitáveis pela coletividade. Sem ela, as concentrações humanas ficarão sempre à mercê das consequências gravosas oriundas da desorganização e da ocupação caótica das áreas citadinas.

A urbanificação só se materializa se forem propostas e executadas estratégias apropriadas à melhoria das condições de vida dos moradores e usuários das cidades. Tais estratégias é que constituem a política urbana [...].

Assim, a proteção ambiental e o direito do urbanismo estão estreitamente conectados, visto que há uma necessidade de minimizar os efeitos danosos da urbanização, ao mesmo tempo em que se deve incentivar condutas que promovam a proteção executiva do ambiente. Hely Lopes Meirelles (2013, p. 594) afirma que: “no tocante à proteção ambiental a ação do Município limita-se espacialmente ao seu território, mas materialmente estende-se a tudo quanto possa afetar seus habitantes e particularmente a população urbana”. Tal ensinamento é complementado pela lição do professor catedrático de Coimbra Fernando Alves Correia (2008) que entende que há fortes relações entre o direito do urbanismo e o direito ambiental, também porque ambos se aplicam ao espaço urbano, com uma forte tendência para a preocupação com o conceito de ecologia urbana em seus três principais aspectos, quais sejam, combate à poluição, preservação e valorização dos espaços naturais urbanos e a melhoria da qualidade de edificações e restauração da área histórica.

Nesse sentido, o planejamento urbano com vistas à tutela do meio ambiente, conforme explica Édis Milaré (2009), está em consonância com os ditames da Constituição, que deve ser analisada de forma finalística e sistemática em seu conjunto, ou seja, o meio ambiente equilibrado, previsto no artigo 225 da Lei Fundamental de 1988, deve pautar as relações econômicas e a vida na cidade, já que assim se poderá falar acerca da qualidade do meio ambiente urbano. Assim orienta o referido autor:

O desenvolvimento sustentável, explicitado no art. 225 da Constituição e nos princípios inscritos no *caput* do art. 170 (valorização do trabalho humano e livre iniciativa) e nos incisos II (propriedade privada), III (função social da propriedade), VI (defesa do meio ambiente) e VII (redução das desigualdades sociais), enseja claramente a necessidade de se procurar um equilíbrio ou harmonia entre os fatores sociais, ambientais e econômicos, ao exigir-lhes a proporção adequada e racional, sempre em busca da qualidade de vida, principalmente no ambiente urbano, que o homem moderno escolheu para viver. (MILÁRÉ, 2009, p. 541)

Segue a mesma linha de raciocínio Eros Roberto Grau (2004), para quem o princípio da proteção ao meio ambiente conforma toda a ordem econômica, visto que é imprescindível assegurar a todas as pessoas uma existência digna. É esse também o sentido da observação de José Afonso da Silva (2002, p. 58), quando afirma que: “A proteção ambiental, abrangendo a preservação da natureza em todos os seus elementos essenciais à vida humana e à manutenção do equilíbrio ecológico, visa a tutelar a qualidade de vida, como uma forma de direito fundamental da pessoa humana”. Ora, sendo a Constituição brasileira de 1988 uma Constituição dinâmica, é preciso que a força normativa da Lei Fundamental seja respeitada,

mas que também seja efetivada por políticas públicas, quando se fizer preciso. Para Gomes Canotilho (2011, p. 25) a força normativa da Constituição em relação à matéria ambiental depende da “concretização do programa jurídico-constitucional, pois qualquer Constituição do ambiente só poderá lograr força normativa se os vários agentes – públicos e privados – que actuem sobre o ambiente o colocarem como fim e medida de suas decisões”.

Sobre a temática do desenvolvimento sustentável prevista no texto constitucional, ainda que de maneira geral, Antonio Carlos Diegues (2004, p. 29) ensina que esta ideia adveio da doutrina da “Conservação dos Recursos Naturais”, aduzindo que:

Gifford Pinchot, engenheiro florestal treinado na Alemanha, criou o movimento de conservação dos recursos, apregoando o seu uso racional. Na verdade, Pinchot agia dentro de um contexto de transformação da natureza em mercadoria. Na sua concepção, a natureza é frequentemente lenta e os processos de manejo podem torna-la eficiente; acreditava que a conservação deveria basear-se em três princípios: o uso dos recursos naturais pela geração presente; a prevenção de desperdício; e o uso dos recursos naturais para benefício da maioria dos cidadãos.

Essas idéias foram precursoras do que hoje se chama de “desenvolvimento sustentável”. Como afirma Nash (1989), o conservacionismo de Pinchot foi um dos primeiros movimentos teórico-práticos contra o “desenvolvimento a qualquer custo”. A grande aceitação desse enfoque reside na idéia de que se deve procurar o maior bem para o benefício da maioria, incluindo as gerações futuras, mediante a redução dos dejetos e da ineficiência na exploração e consumo dos recursos naturais não-renováveis, assegurando a produção máxima sustentável.

Percebe-se assim que os princípios já mencionados por Gifford Pinchot, e que são (de certa maneira) os antecedentes da doutrina do desenvolvimento sustentável, devem ser alvo tanto de políticas públicas a nível nacional, regional e local, quanto de meios de indução de comportamento. Dessa maneira, pode o contribuinte ficar convencido que a cooperação e a solidariedade para a construção de um meio ambiente urbano sustentável é o melhor caminho a ser seguido. É justamente nesse contexto que se insere a questão da extrafiscalidade da tributação. Ainda nesse aspecto, Ramachandra Guha (2000) esclarece que já existem biólogos, com maior sensibilidade social, que pensam o ambiente levando em consideração os interesses das comunidades que estão inseridas dentro da área de proteção. Tal forma de pensar é deveras conveniente para fins de trabalhar a proteção ambiental dentro das cidades, pois mesmo a extrafiscalidade das normas tributárias deve levar em conta a interação homem-natureza.

O texto constitucional, no artigo 30, inciso VII, confere aos municípios a tarefa de “promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano”. Com efeito, o Estatuto da Cidade regulamentou os artigos da Constituição Federal concernentes à ordem urbana (artigos

182 e 183), estabelecendo que compete aos municípios a realização da política de desenvolvimento urbano, introduzindo aspectos da qualidade ambiental urbana. Especificamente no artigo 1º, parágrafo único, da Lei n. 10.257/01, o Estatuto da Cidade se configura como norma de ordem pública e interesse social que regula o uso da propriedade visando o bem coletivo, a segurança, o bem estar e o equilíbrio ambiental. Aludido propósito se dimensiona no meio urbano na medida em que se verificam constantes problemas relativos ao meio ambiente, a exemplo de resíduos, áreas verdes e poluição do solo. Nessa linha, e considerando o artigo 182, § 2º, da CF, tem-se o Plano Diretor da Cidade, instrumento de política do desenvolvimento das funções sociais da cidade na orientação do poder público e da iniciativa privada na garantia de melhores condições de vida para a população, podendo, então, já nele serem incluídas as ações de efetivação da tutela ambiental nas suas políticas locais.

José Afonso da Silva (2002, p. 218 e 219) leciona que:

Sai dos textos constitucionais referidos que a Política Urbana busca realizar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes, sendo que o §1º do art.182 define o Plano Diretor como o instrumento básico dessa Política. Tudo isso, em última análise, quer dizer que a Política Urbana tem por objetivo construir e ordenar um meio ambiente urbano equilibrado e saudável. É que a qualidade do meio ambiente urbano constitui, mesmo, um ponto de convergência da qualidade do meio ambiente natural (água, ar e outros recursos naturais) e da qualidade do meio ambiente artificial (histórico-cultural), pois a “qualidade de vida das pessoas que se reúnem nas comunidades urbanas está claramente influenciada por quanto suceda nos meios, natural e obra do Homem, que se acham diretamente inter-relacionados”.

Complementa a narrativa acima o pensamento de Ingo Wolfgang Sarlet e Tiago Fensterseifer (2011, p. 27 e 28), no sentido de que “a abordagem ecológica do Direito Constitucional, conforme já sinalizado em passagem anterior, justifica-se em razão da importância que a qualidade, o equilíbrio e a segurança ambiental têm para o desfrute, a tutela e a promoção dos direitos fundamentais”. E assim o é porque o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade passa pelo respeito à força normativa da Constituição ambiental, com a utilização de todos os meios legais permitidos para minimizar os efeitos da degradação advinda das ações humanas. Isso dá um sentido à frase de Vasco Pereira da Silva (2005, p. 17), quando diz que “a ecologia como problema da comunidade, ou como questão política, é uma realidade dos nossos dias”.

Ainda sobre a ecologia como problema comunitário, no ano de 1992 foi celebrada no Rio de Janeiro a Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento (CNUMAD), evento este que oficializou a *Programa Agenda 21*, este que

apresenta estratégias de concretização de políticas de sustentabilidade ambiental, social e econômica, pautando ações de interesse global, nacional e local. No citado documento se ressaltou a importância de implantação de políticas que visem, em âmbito local e com apoio da sociedade, a sustentabilidade. Ao atender os interesses locais, estas políticas melhor podem apresentar os resultados de sustentabilidade almejados, já que no ambiente urbano é mais propício criar normativas de identidade econômica, social e política. O fator local se revela importante para a tomada de decisões enquanto se pode contar com a participação social, tanto na elaboração quanto na fiscalização das políticas públicas. Nesse conjunto, explica Édis Milaré (2009, p. 557):

As peculiaridades locais constituirão objeto do *planejamento municipal*, como explicita o inciso III, do art. 4º do Estatuto. No que concerne ao interesse da gestão ambiental, em particular, tomamos como principal referência o Plano Diretor e o zoneamento ambiental. O inciso IV, dos institutos tributários e financeiros, fala de “incentivos e benefícios fiscais e financeiros” que, sem dúvida, poderão ser propostos em benefício do meio ambiente urbano, além de outras destinações.

Conforme indicado pelo Estatuto da Cidade, é possível se valer de instrumento de natureza tributária como meio de proteção executiva do ambiente. Para tanto, é importante analisar a competência municipal nas áreas da tributação e do meio ambiente. Nessa seara, importa tecer considerações acerca dos tributos que competem aos municípios e a inserção aos mesmos do caráter extrafiscal de promoção de condutas a favor da melhoria do meio ambiente.

3 TRIBUTOS MUNICIPAIS E A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO POLÍTICO DE PROMOÇÃO DE MELHORIA DO MEIO AMBIENTE URBANO

O tributo, em sua visão clássica, é forma de arrecadação de receita derivada para os cofres públicos, destacando-se por este predicado o seu caráter fiscal. O tributo, nessa definição relevante ao direito financeiro, se apresenta como ônus atribuído aos contribuintes na arrecadação de receita para assegurar o regular desempenho da máquina pública, possibilitando como contrapartida aos indivíduos, benefícios com bens e serviços públicos postos à sua disposição.

Entretanto, além de arrecadar recursos, é ajustada ao sistema tributário a função extrafiscal do tributo. Tal situação é aquela na qual o tributo atua também como mecanismo de intervenção estatal no meio social e na economia privada. Desta forma, a distinção entre as

funções fiscais e extrafiscais do tributo reside na sua finalidade, ao passo que a primeira visa a atividade financeira do Estado de prover receita aos cofres públicos, e a segunda perquire finalidade diversa de meramente arrecadar recursos, indicando tendências econômicas e comportamentais através da variação da carga tributária incidente. Estes objetivos, ainda que pareçam distintos, convivem harmonicamente, diferenciando-se apenas pela preponderância de um ou de outro. Sobre isso Juliana Wernek de Camargo (2008, p. 107) é de veras clara ao dizer:

Com efeito, um tributo instituído com efeitos arrecadatórios não se presta apenas a ser receita para cobrir gastos ao alvitre do administrador da máquina estatal. Não ao menos em um Estado Democrático de Direito, em que o Estado existe segundo e como o seu povo, para a busca de uma sociedade justa, livre e igualitária [...]. Nesse passo é importante lembrar que é dever constitucional do Estado corrigir ou mitigar as desigualdades socioeconômicas existentes, valendo-se, para tanto, de diversos instrumentos que lhe foram conferidos pela Constituição.

Algo já referenciado por Antônio Roberto Sampaio Dória (1964), quando enfatizava que o interesse da coletividade legitima a utilização de tributos com finalidade diversa da meramente arrecadatória, de modo que no exercício do poder de polícia do Estado também é possível o seu emprego com fins extrafiscais. Na esteira desse pensamento, o professor italiano Victor Uckmar (1976, p. 51 e 52), utilizando-se do exemplo norte-americano da *Child Labor Tax Provision* no *Revenue Act* de 1919, afirma que a jurisprudência da Suprema Corte dos Estados Unidos da América reconheceu a legitimidade de impostos criados com finalidade não exclusivamente fiscais, isso como reflexo do “fato de que o poder de aplicar impostos pode ser exercitado de muitas formas, até mesmo com tarifas aduaneiras protecionistas que, para alcançar verdadeiramente a sua finalidade, não deveriam produzir qualquer receita”.

Todavia, a concepção de extrafiscalidade da tributação avançou em sua conceituação, de modo que José Casalta Nabais (2009) ensina que é uma característica das normas tributárias que, em que pese integrarem o conjunto dos tributos (e, por isso, terem também uma função arrecadatória), não tem o objetivo precípua de obtenção de receitas para a efetivação de políticas públicas do Estado, mas, por outro lado, tem previsão de benefícios fiscais que atinjam diretamente comportamentos econômicos e sociais do destinatário da norma, de modo a fomentar, desestimular ou neutralizar condutas (no caso aqui versado, que envolvam o meio ambiente), ou em outras palavras, são normas com forte caráter político-econômico-social.

Nesse sentido, tem-se que a essência da tributação ambiental é o seu caráter

extrafiscal. A implantação da tributação ambiental pode ocorrer tanto na criação de um tributo novo quanto na introdução da finalidade extrafiscal de tutela ambiental em tributo já existente. Note-se, entretanto, que a intervenção do Estado por indução de comportamentos não é simplesmente deixar o agente passivo sem alternativas ou que este atue contra a sua vontade ou suas estratégias pessoais ou comerciais, mas, em via transversa, a norma dispositiva tem por objetivo fazê-lo decidir conforme a linha pensada pelo legislador. É esse o sentido das lições do professor Luís Eduardo Schoueri (2005, p. 206 e 207), quando afirma que:

As normas tributárias indutoras atuam, também, no sentido de incentivar contribuintes que adotem comportamentos desejados pelo legislador. Vale-se o legislador da premissa de que os contribuintes buscam economizar tributos, para abrir uma válvula, pela qual a pressão tributária é aliviada, de modo dosado. Seria, como diz Bellstedt, uma espécie de elusão tributária guiada à distância, com efeitos pré-calculados.

Contudo, é preciso atentar para uma constatação do próprio Schoueri (2005) quando dispõe sobre os perigos dos municípios (nomeados por ele como “entes menores”) intervirem no domínio econômico e gerarem efeitos que vão além de suas zonas fronteiriças. Porém, meio ambiente e direito tributário não são matérias privativas da União, de modo que seu manejo pelos entes federados municipais é totalmente possível, inclusive com intervenção por indução. Complementando a ideia de Schoueri, o professor José Casalta Nabais (2005, p. 337), ao discorrer sobre o direito econômico fiscal, observa que a extrafiscalidade deve ser vista como a exceção na disciplina das normas tributárias, isso porque as medidas extrafiscais “integram medidas intervencionistas num estado fiscal, em que, pela sua própria natureza, a intervenção econômica e social do Estado constituirá sempre uma exceção face ao âmbito de não intervenção ou à autonomia econômica e social dos indivíduos e da sociedade”.

Ainda nessa linha de raciocínio, Rodrigo Lucas e Ana Paula Basso (2012) enfatizam que o direito tributário passou a ter como função também a intervenção na economia privada, estimulando determinadas atividades e desestimulando condutas que vão de encontro aos objetivos constitucionais, tais como o meio ambiente equilibrado. Isso tudo, obviamente, sem criar desequilíbrios concorrenciais, que, caso ocorra, torna a tributação inconstitucional.

Isso posto, a tributação ambiental implica na majoração ou redução/extinção da carga tributária de modo que comportamentos danosos ao meio ambiente podem ser tributados com gravames maiores, ao passo que condutas menos nocivas à natureza sofrem uma tributação menor, ou resta desobrigado a prestá-la. A tributação ambiental tem o caráter preventivo, pois

a pretensão não é penalizar o agente que prejudica o meio ambiente, e sim, evitar este prejuízo na medida em que proporciona ao indivíduo a escolha de se submeter ou não à tributação mais gravosa. (NUNES, 2010; MODÉ, 2005)

A tributação ambiental veicula instrumentos ao poder público para ter ingerência na sociedade, enquanto mecanismo de indução de comportamentos na graduação do seu gravame. E na medida em que se atendem os requisitos de tutela ambiental regulados pela norma, poderá haver a redução/extinção do respectivo ônus tributário. Ressalta-se que esta ingerência não influi autoritariamente sobre o sujeito passivo, cabendo-lhe, ainda, a escolha quanto a atender ao posto para a preservação ambiental ou suportar o encargo econômico do tributo. A tributação ambiental projeta instrumentos ao poder público que proporcionam a “preservação ambiental através de um desenvolvimento sustentável, visto que não pretende barrar o crescimento econômico, apenas induzi-lo a acontecer da maneira menos danosa possível para a natureza” (BASSO e RODRIGUES, 2011, p. 48-49). A graduação do tributo pode influenciar nos modos de uso e exploração do meio ambiente urbano, de maneira que a sua carga tributária interfere, como já exposto anteriormente, na indução de comportamentos.

Assim, como instrumento de melhoria do meio ambiente urbano, pode-se valer da tributação ambiental. Para tanto, importante destrinchar a competência municipal nas áreas da tributação e do meio ambiente. Nessa seara, vale analisar os tributos que competem aos municípios e a inserção aos mesmos do caráter extrafiscal de promoção de condutas a favor da melhoria do meio ambiente.

3.1. Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU

A Constituição Federal, em seu artigo 156, II, e no seu artigo 147, autoriza, respectivamente, os Municípios e o Distrito Federal a instituírem o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU). Da análise do artigo 32, do Código Tributário Nacional, veiculando normas gerais sobre este imposto, tem-se que o seu fato gerador pode ocorrer pela verificação da propriedade imobiliária; do domínio útil ou da posse de bem imóvel por natureza; ou por meio de acessão física; conforme definição na Lei Civil, de imóvel situado na zona urbana, urbanizável ou de expansão urbana da cidade.

O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) tem sua função predominantemente fiscal, sendo fonte de considerável arrecadação do município. Sem embargo, também apresenta o caráter extrafiscal na medida em que pode ser utilizado como instrumento de alcance à finalidade de atendimento à função social da propriedade.

O IPTU é classificado como imposto real, o que significa que o tributo considera características objetivas para sua incidência. Quer dizer que a sua tributação observa os critérios objetivos relativos ao imóvel tributado e não características pessoais do contribuinte. Por se apresentar como imposto real, a progressividade só pode existir com expressa previsão constitucional, o que se verifica no artigo 156, §1º, da Constituição Federal relativamente à progressividade fiscal do imposto conforme o valor venal do imóvel, conhecida como progressividade fiscal do IPTU e que só foi possível após a introdução da sua autorização no texto da Constituição Federal pela Emenda Constitucional n. 29/2000. Ademais, existe ainda a progressividade extrafiscal prevista no artigo 182, §4º, da Constituição Federal, conhecida como IPTU progressivo no tempo, em que haverá o aumento do tributo para que seja atendida a função social da propriedade, e o imposto se como instrumento propício na organização das cidades em respeito ao meio ambiente.

A orientação da função social da propriedade é posta pelo Plano Diretor da Cidade. Em outras palavras, é dizer que a propriedade cumpre a sua função social quando atende os requisitos fundamentais de ordenação da cidade expressas neste instrumento. Nomeada função social da cidade é promover o adequado aproveitamento urbano da propriedade submetido no padrão jurídico do município, que pode ser traduzido na “destinação ocupável ao terreno, torná-lo produtivo em algo lícito, gerador de riqueza, edificar algo e destiná-lo ao uso”. (MIRANDA, 2002, p. 333)

Nesse norte é a afirmação do professor português Américo Fernando Brás Carlos (2010, p. 38), para quem os impostos são importantes meios de indução, mormente na seara ambiental, o que fica claro quando ele ensina que:

Os impostos são importantes meios de indução relativamente ao modo como indivíduos e empresas afectam os seus recursos. Com esta atuação o Estado visa, para além dos objetivos de arrecadação de receita, redistribuição e de estabilização económica acima indicados, prosseguir, também, outros objectivos compreendidos na sua escolha política, nomeadamente, de emprego, de poupança das famílias, de apoio social, de desenvolvimento regional, de competitividade empresarial, de saúde, de proteção do ambiente ou de promoção da cultura.

Com base nisso e na conjuntura em que se parte da organização da cidade pelo plano diretor, e ainda embasado nas normas gerais da lei federal (Lei n. 10.257/01), que visam uma melhor política urbana, de segurança, do bem-estar das pessoas e do equilíbrio ambiental, o IPTU auxilia no controle da efetivação da função social da propriedade. A Constituição Federal autoriza que o Poder Público possa, 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. Caso o particular não atenda às exigências do poder público, a Constituição Federal prevê providências sucessivas que podem ser tomadas. A primeira é o parcelamento ou edificação compulsórios, e a próxima, e a que interessa ao presente estudo, é o IPTU progressivo no tempo.

A possibilidade de progressividade extrafiscal do IPTU para assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana está prevista na Constituição Federal desde o seu texto originário promulgado em 1988. O IPTU progressivo no tempo é o agravamento da carga tributária que será suportada ao proprietário de área que não promova o seu adequado aproveitamento. Desse modo, quanto mais tempo passar, e mantida a situação que não atende à finalidade social da propriedade, maior será a alíquota aplicável no lançamento do IPTU.

Diante do avaliado, importa destacar que, a Constituição Federal, ao estabelecer o não atendimento da função social da propriedade como critério definidor da aplicação do IPTU progressivo, assegura no artigo 182, §2º, a existência de conceitos normativos estáveis e objetivos que definem o regime jurídico da propriedade imobiliária, postos em diretrizes de lei que defina a política de desenvolvimento e expansão urbana. O contexto social que se quer aplicar à propriedade não é no sentido de socialização do direito de propriedade, e sim de possibilidade do poder público direcionar a destinação e o uso da propriedade de forma mais adequada aos anseios conscientes da coletividade. Adaptá-la da melhor maneira à realidade a que ela está contextualizada.

Contudo, convém alertar que o interesse público da função social, em especial neste caso, ao meio ambiente sadio, não pode sobrepujar direitos e garantias dos contribuintes, não podendo a tributação restar como mecanismo de coação ao indivíduo. O IPTU progressivo no tempo, embora seja posto para induzir comportamentos, não poderá ter efeitos confiscatórios e esta preocupação se fez presente no seu regulamento. Segundo o Estatuto da Cidade, a majoração da alíquota no IPTU progressivo no tempo, ocorrerá durante o prazo de cinco anos consecutivos, como aumento da alíquota a cada ano em que ainda persista a situação que não atende a função social da propriedade, sendo que a alíquota majorada não pode exceder duas vezes o valor referente ao ano anterior, e, além disso, preocupou-se em estabelecer um limite máximo para a fixação da alíquota em quinze por cento.

Além do IPTU extrafiscal progressivo no tempo, há de se notar que, com a finalidade de resguardar os recursos naturais, o município pode condicionar ou incentivar condutas do particular, via tributação ambiental incidente sobre a propriedade. A legislação urbanística do município pode estimular os munícipes a conservar, criar e manter áreas verdes e outros

elementos naturais existentes em sua propriedade. Referida orientação, que será estimulada pela tributação ambiental, pode ocorrer por meio de redução ou majoração da carga tributária no IPTU.

Nesse contexto, também é possível aos municípios induzirem comportamentos preservacionistas com a oscilação da carga tributária. Um bom modelo é o IPTU Verde implantado no município paulista de São Carlos (Lei Municipal de São Carlos, n. 13.962, de 25 de novembro de 2005, especificamente, artigos 44 e 45), que visou conceder benefícios no IPTU a quem plantar árvores ou manter áreas permeáveis em imóveis edificados. Outro exemplo é o município de Guarulhos, São Paulo (Lei Municipal de Guarulhos n. 6.793/10, especificamente nos artigos 60 a 63), onde também se estabeleceu um desconto de até vinte por cento para os munícipes que implantarem em suas residências duas ou mais das seguintes medidas: uso de aquecimento solar, captação de água de chuva, reuso da água, coleta seletiva de lixo, sistema natural de iluminação, construção com materiais sustentáveis e telhado verde (gramado).

3.2. Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS/ISSQN)

A Constituição Federal atribui aos Municípios e ao Distrito Federal o poder de tributar relativamente a serviços de qualquer natureza (ISS) descritos em lei e que não estejam compreendidos na competência dos Estados concernentes aos serviços tributados pelo imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). A hipótese de incidência do tributo, nos termos do artigo 1º da Lei Complementar 116/2003, consiste na prestação de serviços constantes da sua lista anexa. Conforme o atual sistema, a Lei Complementar 116/2003 não conceitua serviço, apenas aporta uma lista taxativa de serviços que podem ser tributados pelos municípios e pelo Distrito Federal por meio de suas leis próprias.

O imposto sobre serviços também pode servir, ainda que de forma mais restrita, como instrumento de orientação de uso, desenvolvimento e expansão da sociedade, respaldado no equilíbrio ambiental. Atendendo a necessidade de se delimitar o critério de qual município será o sujeito ativo para cobrar o imposto sobre serviço, a Lei Complementar n. 116/2003, determinou em seu artigo 3º que o serviço se considera prestado no local do estabelecimento prestador ou, não havendo estabelecimento, no local do domicílio prestador, trazendo exceções em seus incisos I a XXI.

Importa definir de forma objetiva o critério do local no qual será cobrado o ISS, de modo que não haja fixação arbitrária do local do estabelecimento, visando pagar menos imposto e burlando o sistema tributário em prejuízo de alguns municípios. Nesse sentido, o importante é considerar o problema da guerra fiscal entre os municípios no que concerne à tributação municipal sobre os serviços. Ponderando tal condição, a Constituição Federal em seu artigo 156, §3º, atribui à lei complementar fixar as alíquotas máximas e mínimas do imposto sobre serviços. A Lei Complementar 116/2003 tratou apenas de fixar a alíquota máxima de cinco por cento, em seu artigo 8º, inciso II, silenciando quanto à fixação da alíquota mínima. Entretanto, aplica-se como alíquota mínima a prevista pelos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), especificamente em seu artigo 88. Este dispositivo do ADCT fixa a alíquota mínima de dois por cento, excluindo esta alíquota mínima para os serviços de execução de obras descritas nos itens 32, 33 e 34 da antiga lista de serviços posta no Decreto-Lei 406/68, correspondendo aos itens 7.02, 7.04 e 7.05 da atual lista de serviços anexa à LC 116/2003. Os citados serviços de execução de obra são devidos no local da efetiva execução do serviço, o que possibilita afirmar, que evita o problema da guerra fiscal. Além disso, com o intuito de impedir subterfúgios para redução da carga tributária aquém do limite de dois por cento, o inciso II, do art. 88, do ADCT impede expressamente benefícios fiscais que, direta ou indiretamente, tenham o efeito de redução da alíquota estabelecida em dois por cento.

Diante da restrição posta pelo ADCT, infere-se que os incentivos fiscais relativos ao ISS devem se limitar ao patamar da alíquota mínima de dois por cento. Porém, poderia se falar de incentivo no imposto sobre serviço com a redução desta alíquota mínima de dois por cento para os serviços em que são cobrados no local da sua execução. Como a prestação do serviço só pode ser executada propriamente no local em que será cobrado o imposto, torna-se indiferente aos demais municípios os incentivos fiscais do ISS quanto à respectiva prestação de serviço.

Nesse diapasão, pode-se citar como exemplo de tributação ambiental no Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, a concessão de benefício fiscal no caso de prestação de serviços relativos a obras atinentes a construções novas e reformas, que envolvam sistemas de captação de água da chuva, de aquecimento hidráulico, elétrico solar e capaz de reduzir parcial ou integralmente o consumo de energia elétrica, e edificações com material sustentável certificado. Outra sugestão está na possibilidade do município incentivar serviços relacionados ao turismo ecológico, produzindo renda e empregos, e ao mesmo tempo,

proporcionando uma exploração sustentável à biodiversidade existente em áreas de preservação permanente.

3.3. Imposto sobre a transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como a concessão de direitos a sua aquisição (ITBI)

Os municípios e o Distrito Federal, por força dos artigos 156, II e 147, da Constituição Federal, estão autorizados a tributare a transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como a concessão de direitos a sua aquisição. Imposto este comumente conhecido pela sigla ITBI.

A alíquota do ITBI não tem limite máximo e mínimo. A restrição está na impossibilidade de se estabelecer alíquotas progressivas ao ITBI, pois por se tratar de tributo real, a progressividade conforme a capacidade contributiva só pode existir com manifesta autorização constitucional, o que não ocorre na atual disposição normativa constitucional do ITBI. Corroborando com o exposto, o STF editou a Súmula 656 afirmando que “é inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão inter vivos de bens imóveis – ITBI com base no valor venal do imóvel”.

Na presente análise acredita-se que este imposto, por incidir sobre um fato tido como instantâneo, ou seja, incide no momento de transferência de direito real, poderia não ser o mais adequado instrumento de melhoria ambiental. Isso porque se entende que a tutela ambiental deve ser eficaz e objetiva. Eficaz enquanto se constata que o instrumento dirigido à tutela ambiental permite efetivamente atingir referida finalidade, e objetiva, ao passo que a norma aponte detalhadamente os seus desígnios. Ressalta-se que, pretende-se nesse estudo defender que os incentivos fiscais para a tutela ambiental não resultem meramente em benefícios/favores fiscais aos contribuintes frente a uma medida ambiental simplesmente transitória. Nesse sentido, corrobora com a narrativa acima a assertiva de Ana Paula Basso (2010, p. 50-51) de que a tributação ambiental quando implementada deve ser efetiva:

[...] as normas motivadoras devem se apresentar sobre a base de um sistema com critérios delimitadores, quer dizer, devem-se determinar os parâmetros de sua abrangência essencialmente ambiental, bem como os critérios relacionados às técnicas renováveis que devem ser implantadas. A norma não pode ser posta de modo que possibilite a dissimulação de seus objetivos que perquire a concreção da política de preservação ambiental no desenvolvimento econômico.

Além do mais, protesta-se que a medida tributária proporcione que a conduta estimulada pela tributação seja sustentada de modo que decorra efetivo benefício ao meio ambiente, implicando, ainda que indiretamente, num resultado duradouro e positivo ao entorno urbano. É dizer que o benefício ambiental para o município, com a implantação da medida tributária extrafiscal, prolongue-se após a transferência do direito real, aportando efetivo resultado de salvaguarda do meio ambiente.

3.4. Taxa

Diferente dos impostos, as taxas são tributos vinculados, o que quer dizer que estão aderidas a determinada atividade estatal relacionada ao contribuinte. Conforme o artigo 145, II, da Constituição Federal, as taxas têm como fato gerador a prestação de serviço público específico e divisível, prestado ou posto à disposição do contribuinte, ou o exercício regular do poder de polícia. A competência tributária das taxas é definida como comum, vez que será competente aquele ente que realizar a atividade estatal conforme atribuição constitucional.

Poderia se falar em taxa ambiental em caso de prestação, ou colocação à disposição do contribuinte, de serviço público específico e divisível de natureza ambiental, assim como quando o município exercer o regular poder de polícia sobre determinada atividade que afete o meio ambiente. Poder-se-ia mencionar como exemplo a taxa municipal de esgoto industrial, cobrada sobre o lançamento de resíduos poluentes, ou sob a forma de taxas de polícia, como no caso de fiscalização e controle de atividades dos contribuintes, principalmente das que possam ocasionar poluição ambiental.

Nesse caso, poder-se-ia falar de tributo propriamente ambiental, aproveitando o exemplo já exposto da taxa de esgoto industrial cobrada sobre o lançamento de resíduos poluentes, em que a imposição tributária é auferida em conformidade direta com a quantidade de poluição produzida, mas que, conseqüentemente, deve aumentar na proporção em que é utilizada a prestação estatal e, portanto, sendo maior o seu custo. Destaca-se nessa situação que não se trata de um aumento da taxa conforme o índice poluidor, visto que por se tratar de um tributo contraprestacional, não se poderá considerar exclusivamente o caráter pernicioso ao meio ambiente relativo à conduta do contribuinte no agravamento do tributo, já que tem de se ponderar como limite deste tributo o custo da atividade estatal. No mencionado exemplo não se trataria propriamente de um tributo extrafiscal, já que quando se fala de esta característica se está referindo à oscilação do elemento econômico do tributo assentada pela

norma tributária para estimular ou reprimir comportamentos, possibilitando assim, o alcance do valor protegido constitucionalmente. Logo, esta taxa, para se revestir do caráter extrafiscal de tutela ambiental deve ter o caráter indutor para que o contribuinte deixe de suportá-la e tome medidas que afastem o caráter poluidor a que se sujeita a tributação, e não meramente por se tratar de um serviço com característica ambiental prestado pelo Estado ao contribuinte.

Entende-se que por se vincular propriamente a atividade estatal (serviço público específico e divisível, e exercício regular do poder de polícia), pode-se falar do caráter extrafiscal da taxa no caso de se estabelecer isenção ou redução na carga tributária para fomentar determinada conduta que seja ambientalmente desejável.

3.5. Contribuição de melhoria

A contribuição de melhoria também se refere a um tributo vinculado, uma vez que seu fato gerador consiste em uma atividade estatal. Nesse tributo, a atividade estatal é específica, qual seja, a realização de uma obra pública, dela devendo necessariamente decorrer melhoria, que se representa na valorização do imóvel do contribuinte.

A contribuição de melhoria tem grande importância no planejamento urbano e realização de obras. Assim, para a qualidade do meio ambiente seria propício que estas obras se refiram a sua melhoria ambiental, como a construção de um parque, por exemplo, entretanto, não se deve esquecer que se tratando dessa espécie tributária, necessariamente, deve decorrer valorização ao bem do contribuinte que se sujeita ao seu pagamento. Contudo, mais uma vez aqui se adverte que não se trataria propriamente de tributo com finalidades extrafiscais em que se quer induzir comportamentos ambientalmente desejáveis. Acompanha-se aqui os mesmos argumentos já expostos em relação à figura tributária taxa, só que de forma adequada a este tributo.

Na cobrança da contribuição de melhoria se deve observar o limite total, que é o custo da obra, e o limite individual, que é a valorização do imóvel do contribuinte decorrente da obra pública. Considerando o limite individual correspondente à valorização imobiliária, e não diretamente o custo da obra, já se restringiria a manifestação extrafiscal nessa espécie tributária.

3.6. Contribuição para o custeio de serviço de iluminação pública

A Emenda Constitucional n. 39, de 2002, introduziu no texto constitucional o artigo

149-A, autorizando os municípios e o Distrito Federal a instituir a contribuição para custeio do serviço de iluminação pública. Preliminarmente, não se verifica características propriamente ambientais nessa espécie tributária, considerando que a sua arrecadação tem a finalidade específica de munir o município de recursos financeiros para suportar o custo do serviço de iluminação pública. Tampouco se verifica o caráter de ingerência de melhoria urbanística.

Todavia, pode o município trazer uma finalidade extrafiscal de tutela do meio ambiente por meio deste tributo. Assim, contemplando que a Constituição Federal autoriza no parágrafo único, do artigo 149-A, que a cobrança deste tributo pode ser feita na fatura de energia elétrica, considerando o seu consumo, pode-se propor a finalidade extrafiscal de reduzir o tributo na proporção de quanto menor for o consumo de energia elétrica pelo contribuinte ou for adotada forma de produção de energia elétrica mais limpa. Aqui a finalidade extrafiscal estaria em reduzir o consumo de eletricidade ou estimular a adoção de técnicas de produção de energia renovável, o que deve ser estimulado, pois, embora a eletricidade se trate de um produto final limpo, não se pode esquecer que suas diversas formas de produção, ainda que no momento de sua instalação, acarretam danos ambientais.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente estudo se analisou formas de tributação municipal dirigidas a assegurar o direito fundamental ao meio ambiente sadio. Consagrado direito fundamental, conforme dispõe o próprio texto constitucional, deve ser assegurado tanto pelo poder público municipal quanto pela sociedade, e isso se mostrou possível pela extrafiscalidade ambiental nos tributos de competência do município.

Perquiriu-se demonstrar que no município se encontram instrumentos aptos à adoção de medidas de melhoria do meio ambiente urbano, considerando que é no seu território que se pode identificar o perfil econômico, social e político na instrução da legislação que melhor atende os seus interesses sociais.

Dentro desta perspectiva, as políticas municipais devem pautar-se nos anseios constitucionais, orientando o legislador na eleição de valores considerados imprescindíveis à manutenção da sociedade, importando visualizar que bens tidos com caráter exclusivamente individual, a exemplo da propriedade imobiliária, na seara do Estado social, já não são considerados de tal forma pela Constituição Federal de 1988.

Tratou-se de diversos instrumentos dentro da competência tributária do município, os quais proporcionam a solução de problemas ambientais, buscando, ainda que de forma sucinta, demonstrar o perfil de cada tributo municipal, apresentando os limites e as possibilidades de sua aplicação na finalidade indutora de se impetrar comportamentos preservacionistas.

Observou-se que existem formas de indução do comportamento do munícipe no sentido de auxiliar o ente político local a organizar a cidade de forma adequada ao meio ambiente, evitando posteriores e gravíssimos incidentes ocasionados pelo desequilíbrio ambiental. Percebe-se que, na verdade, carecem políticas organizadas para a implantação do instrumento tributário ambiental, que se configuram como meios importantíssimos, pois tem atuação na problemática de forma preventiva, já que a ação do contribuinte, ao atender a finalidade ambiental, será de retirar ou suavizar a causa do dano.

REFERÊNCIAS

BARRETO, Aires F. **Curso de direito tributário municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BASSO, Ana Paula. **Os benefícios fiscais em favor do desenvolvimento sustentável**. *Revista Direito e Desenvolvimento*. João Pessoa, Ano 1, n. 2, 2010.

_____; RODRIGUES, Jackson Duarte. **Caráter extrafiscal da tributação na implementação do direito ao meio ambiente saudável**. *Revista Direito e Desenvolvimento*. João Pessoa, Ano 2, n. 3, 2011.

_____; SANTOS, Rodrigo Lucas Carneiro. **Concorrência e desenvolvimento: contributos da extrafiscalidade da tributação**. *Revista Direito e Desenvolvimento*. João Pessoa, Ano 3, n. 5, 2012.

CAMARGO, Juliana Wernek de. **O IPTU como instrumento de atuação urbanística**. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional ambiental português e da União Europeia**. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes (Org.); LEITE, José Rubens Morato (Org.). **Direito Constitucional Ambiental brasileiro**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARLOS, Américo Fernandes. **Impostos. Teoria geral**. 3ª ed. Coimbra: Almedina, 2010.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Comentários ao Estatuto da Cidade**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011.

CORREIA, Fernando Alves. **Manual de direito do urbanismo**. 4ª ed. Coimbra: Almedina, 2008, Vol.1.

DIEGUES, Antônio Carlos. **O mito moderno da natureza intocada**. 4ª ed. São Paulo: Hucitec / Núcleo de Apoio à Pesquisa sobre Populações Humanas e Áreas Úmidas Brasileiras – USP, 2004.

DÓRIA, Antônio Sampaio. **Princípios constitucionais tributários e a cláusula *Due Process of Law***. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1964.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Sistema tributário brasileiro. Discriminação de rendas**. Rio de Janeiro: Edições Financeiras S.A., 1965.

FOLMANN, Melissa. **IPTU e tributação ambiental: uma visão sob o enfoque constitucional e tributário**. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.). **IPTU, aspectos jurídicos relevantes**. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988. Interpretação e crítica**. 9ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

GUHA, Ramachandra. **O biólogo autoritário e a arrogância do anti-humanismo**. In: DIEGUES, Antônio Carlos (Org.). **Etnoconservação: novos rumos para a proteção da natureza nos trópicos**. 2ª ed. São Paulo: Hucitec / Núcleo de Apoio à Pesquisa sobre Populações Humanas e Áreas Úmidas Brasileiras – USP / Annablume, 2000.

HARADA, Kiyoshi. **Direito tributário municipal. Sistema tributário municipal**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MACHADO, Paulo Afonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. 18.ª ed., São Paulo: Editora Malheiros, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito municipal brasileiro** 17ª ed. Atualizado sob a coordenação de Adilson Abreu Dallari. São Paulo: Malheiros, 2013.

MILARÉ, Édis. **Direito do ambiente: a gestão ambiental em foco: doutrina, jurisprudência, glossário**. 6.ª ed., São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.

MIRANDA, João Damasceno Borges de. **A regra-matriz do IPTU e sua constitucionalidade**. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.). **IPTU, aspectos jurídicos relevantes**. São Paulo: Quartier Latin, 2002.

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

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos. Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. Coimbra: Almedina, 2009.

_____. **Por um Estado fiscal suportável. Estudos de direito fiscal**. Coimbra: Almedina, 2005.

NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005.

RIBEIRO, Maria de Fátima; FERREIRA, Jussara Suzi Assis Borges Nasser. **O papel do Estado no desenvolvimento econômico sustentável: reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de políticas públicas**. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005.

SARLET, Ingo Wolfgang; FENSTERSEIFER, Tiago. **Direito constitucional ambiental: estudos sobre a constituição, os direitos fundamentais e a proteção do ambiente**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo ambiental - Extrafiscalidade e função promocional do direito**. Curitiba: Juruá, 2008.

SILVA, José Afonso da. **Direito ambiental constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2002.

SILVA, Vasco Pereira da. **Verde cor de direito. Lições de direito do ambiente**. Coimbra: Almedina, 2005.

UCKMAR, Victor. **Princípios comuns de direito constitucional tributário**. Tradução de Marco Aurélio Greco. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.